جمهورية العراق
وزارة التربيـــــة
المديرية العامة للتعلـيم المهنـي

المحاسبـة الفندقية

السياحة و الفندقة

عام / ثالث

تأليـف

أ.م.د صباح عبد الوهاب النعيمي
كريـم عبـود حمـزة
سعـد صاحـب ناجـي
عمـار حمادي غيلان

الطبعـــة الرابعة
1445 هـ - 2023 م

المقدمة

لم يعد النشاط الفندقي اليوم قاصراً على مجرد تقديم خدمة المبيت للنزلاء فحسب ، وانما تطور ذلك النشاط سريعا وتشعب واحتل مكانته اللائقة بين الانشطة الاقتصادية المختلفة الى أن أصبح يطلق عليه اصطلاح (الصناعة الفندقية) ، وظهور مؤسسات فندقية ضخمة وعملاقة تنتشر فروعها في كافة انحاء العالم ، وتجاوزت رؤوس أموالها مليارات الدولارات ، واصبح لتلك الصناعة دورها البارز في الحياة الاقتصادية واسهامها وتاثيرها المباشر وغير المباشر في الدخل القومي للبلاد في دول العالم باختلاف نظمها الاقتصادية .

ان المحاسبة بشكل عام هي نظامُ للمعلومات ، ومحاسبة الفنادق هي جزءُ من ذلك النظام الذي يقدم اطاراً لرؤية متكاملة للعملية المحاسبية بحيث تلبي متطلبات الادارة وحاجتها الى معلومات محاسبية واحصائية مفصلة عن كل قسم من اقسام النشاط اليومي الفندقي لتقدم اساساً موضوعياً لمتابعة ادارية ورقابة فعالة ، كما تلبي في الوقت نفسه متطلبات اعداد القوائم المالية للاطراف المستفيدة .

لقد حاولنا في هذا المؤلف تغطية الاحتياجات الرئيسة التي يحتاجها الطالب في هذه المرحلة الدراسية ، ومن ثم تزويده بمبادئ وطرائق واساليب تعينه عند اكمال دراسته في المعهد أو الجامعة في حقل السياحه ، كما اعتمدنا على اعطاء الامثلة التطبيقية البسيطة للطالب لايضاح الفكرة والهدف من دراسة موضوع محاسبة الفنادق ، كما توخينا تسلسل مفردات المنهج الدراسي الذي اقر من قبل خبراء واختصاصيين تربويين ومدرسات ومدرسين من المدارس التجارية في اختصاص المحاسبة في الاجتماع المخصص لهذا الغرض والذي عقدته شعبة المناهج في قسم الشوؤن العلمية التابع للمديرية العامة للتعليم المهني - وزارة التربية .

ويشتمل هذا الكتاب على ستة فصول ، تضمن الفصل الاول منه على التسويات المحاسبية ، بينما خصص الفصل الثاني لحساب كلفة الطعام والمشروبات ، في حين تناول الفصل الثالث كيفية عرض نتائج الفعاليات في الفندق ، اما الفصل الرابع فقد استعرض المركز المالي للفندق ، وتناول الفصل الخامس تحليل البيانات المحاسبية ، واخيرا خصص الفصل السادس لمقدمة في النظام المحاسبي الموحد .

نأمل ان نكون قد وفقنا في عرض هدا المؤلف باسلوب علمي بسيط يتناسب ومستوى المرحلة التي سيدرس فيها ، وان يكون هذا الكتاب عوناً للطالب في دراسته هذه وكذلك دراسته المستقبلية .

والله الموفق

المؤلفون

محتـــويات الكتـــاب

الفصل	الموضـــــــوع	رقم الصفحة
	المقدمـــــــــــة	3
	محتويات الكتاب	4
الاول	التسويات المحاسبية	6
	المبحث الاول / تقييم المخزون	8
	الفرق بين نظم تسجيل المخزون في السجلات	8
	أهمية تحديد تكلفة المخزون	10
	الية حساب تكلفة الوجبات	11
	طرائق تحديد تكلفة المخزون	17
	المبحث الثاني / الموجودات الثابتة	24
	تحديد تكلفة الموجودات الثابتة	24
	الاندثار	25
	طرائق احتساب الاندثار	26
	طرائق تسجيل الاندثار	32
	المبحث الثالث / تسوية المصروفات والايرادات	37
	تسوية او جرد المصروفات	38
	تسوية او جرد الايرادات	43
	المبحث الرابع / النقدية	48
	تسوية حساب النقدية في الصندوق	48
	تسوية حساب النقدية في المصرف ومطابقتها مع كشف المصرف	53
	اسئلة وتمارين الفصل الاول	60
الثاني	حساب كلفة الطعام والمشروبات	66
	المبحث الاول / عناصر التكاليف وكيفية مراقبتها	67
	مفهوم الكلفة	67
	المبحث الثاني / اهمية التكلفة في تحديد سعر الاقامة والوجبات اليومية في الفندق	70
	اساليب التسعير الاجتهادية	70
	اساليب التسعير الموضوعية او الواقعية	71
	اسئلة وتمارين الفصل الثاني	77
الثالث	عرض نتائج الفعاليات في الفندق	79
	المبحث الاول / نتيجة فعاليات الفندق	80
	مفهوم الدخل	80
	التقسيم والتسميات للدخل	81
	كشف الدخل	82
	المبحث الثاني / اساليب عرض نتائج فعاليات الفندق	84
	نماذج التبويب الاول (حساب المتاجرة وحساب ارباح وخسائر)	84

	نماذج التبويب الثاني (كشوفات وتقارير)	90
	اسئلة وتمارين الفصل الثالث	106
الرابع	المركز المالي للفندق (الميزانية العمومية)	110
	المبحث الاول / معنى المركز المالي وعناصره	111
	المبحث الثاني / اساليب عرض المركز المالي (الميزانية)	113
	اسئلة وتمارين الفصل الرابع	128
الخامس	تحليل البيانات المحاسبية	131
	المبحث الاول / النسب المالية ، تعريفها واستخداماتها وحدودها وانواعها	132
	النسب المالية ، تعريفها واستخداماتها	132
	حدود النسب المالية	133
	انواع النسب المالية	134
	المبحث الثاني / النسب المالية	134
	نسب السيولة	134
	نسب القدرة على السداد	136
	نسب النشاط	137
	نسب الربحية	138
	المبحث الثالث / نسب واحصائيات النشاط الفندقي	139
	نسب التشغيل	139
	نسب الأشغال	145
	أسئلة وتمارين الفصل الخامس	153
السادس	مقدمة في النظام المحاسبي الموحد	157
	تعريف النظام	158
	مبادئ وأسس النظام المحاسبي الموحد	158
	مزايا النظام المحاسبي الموحد	159
	الدليل المحاسبي للنظام	159
	نموذج الميزانية العامة	162
	نموذج كشف العمليات الجارية	163
	أسئلة وتمارين الفصل السادس	167
	ملحق خاص بأرقام الدليل المحاسبي الموحد	170
	المصادر	178

الفصل الأول

التسويات المحاسبية

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :-

1 - التمييز بين نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر لتسجيل المخزون في السجلات .

2 - احتساب تكلفة المواد المتبقية اخر المدة وتكلفة المواد المباعة آو المستخدمة خلال الفترة المالية .

3 - معرفة كيفية تحديد تكلفة الموجودات الثابتة المقتناة من قبل الفندق وأهمية ذلك والتمييز بين المصروف الايرادي والرأسمالي .

4 - احتساب نصيب كل فترة مالية من تكلفة الاصل الثابت المستخدم من قبل الفندق وحسب الطرائق المتعارف عليها وكيفية التسجيل في السجلات .

5 - تحديد نصيب الفترة المالية من الايرادات والمصروفات التي انفقت خلال الفترة واستبعاد كل ما يخص الفترات القادمة .

6 - تحديد زيادة او عجز النقدية في الصندوق وكيفية المعالجة المحاسبية .

7 - اعداد مذكرة تسوية لمطابقة رصيد حساب المصرف حسب سجلات الفندق مع الرصيد الوارد في كشف المصرف لاجراء التسويات اللازمة .

تمهيد

ان تحديد نتائج العمليات التشغيلية من ربح أو خسارة بشكل دقيق ومعرفة المركز المالي للمنشأة بصورة صحيحة يتطلب من كل منشأة ان تقوم بجرد موجوداتها ومطلوباتها في نهاية السنة المالية ومطابقة أرصدتها مع الأرصدة في الدفاتر وهذا ما يسمى بتسوية الحسابات أي تعديل أرصدتها بحيث تكون متطابقة .

وهناك مبادئ يعتمد عليها في هذه التسويات منها مبدأ السنة المالية ، ويقصد به تقسيم حياة المنشأة الى فترات معينة (سنة) وقياس نتائج اعمالها على هذا الأساس ، وكذلك مبدأ تحقق الايراد وذلك لغرض تحديد بداية تحقق الايراد خلال السنة المالية ، إذ ان لحظة تحقق الايراد تعد اتماماً لعملية البيع النقدي أو الآجل ، فقد تباع بضاعة خلال فترة معينة إلا ان قيمتها لم تحصل إلا في فترات قادمة ، كذلك هناك مبدأ مقابلة الايرادات بالمصروفات لغرض معرفة صافي الربح أو صافي الخسارة للفترة المالية باستبعاد الايرادات التي تم تسلمها إلا انها تخص السنة المالية القادمة واضافة الايرادات التي تخص السنة سواء تم تسلمها ام لم يتم تسلمها واستبعاد المصروفات التي دفعت ولكنها تخص سنوات قادمة واضافة المصروفات التي تخص السنة المالية سواء دفعت أم لم تدفع .

كذلك احتساب اندثار الموجودات الثابتة عن نفس السنة ، كما ينبغي جرد بضاعة أخر المدة وبقية الموجودات المتداولة الأخرى لغرض تحديد مجمل الربح وتصوير المركز المالي بشكل صحيح .

المبحث الأول / تقييم المخزون

أولاً / الفرق بين نظم تسجيل المخزون في السجلات

هناك نظامان لتسجيل المخزون في السجلات هما :-

أ - نظام الجرد الدوري . ب - نظام الجرد المستمر .

قبل التطرق الى هذين النظامين وبيان الفرق بينهما لابد لنا ان نوضح ماهية الجرد من الناحية المحاسبية ، فالجرد هو التثبت الفعلي من المواد الموجودة في المخازن من الناحية الكمية والنوعية والقيمة ، والهدف منه هو تقييم بضاعة أخر المدة لأغراض احتساب الأرباح والخسائر وإظهار المركز المالي للمنشأة .

أ- الجرد الدوري :- يقصد به أجراء عملية الجرد مرة واحدة في نهاية السنة المالية للمنشأة ويشمل جميع المواد الموجودة في المخازن ويتطلب ايقاف عمليات الصرف والتسلم خلال فترة الجرد . وتتم بموجبه مطابقة الأرصدة الظاهرة في بطاقات الأستاذ مع الارصدة المثبتة في بطاقات الصنف والتي ينبغي ان تتطابق مع الموجود الفعلي لتلك المواد في المخازن وإلا كانت هناك فروقات ينبغي التحري عنها ومعرفة أسبابها ومعالجتها.

ب- الجرد المستمر:- ويتم أكثر من مرة خلال السنة ولكل مادة من المواد وبصورة مفاجئة وفي أي وقت خلال السنة ، حيث يتم وضع برنامج من قبل القسم المسؤول عن مراقبة حركة المواد في المخازن يغطي كافة المواد المخزونة في المخازن الرئيسة و الفرعية دون اللجوء الى توقف الانتاج أو البيع إذ يتم أيقاف صرف واستلام المواد التي يجري عليها الجرد فقط في حين تستمر عمليات الاستلام والصرف لبقية المواد وهذا لن يؤثر كثيراً على سير العمل كما هو الحال باتباع نظام الجرد الدوري .

بعد ان استعرضنا وبشكل موجز نظامي الجرد (العد الفعلي لمخزون البضاعة) لابد ان نبين الفرق بينهما عند التسجيل في السجلات المحاسبية ، ففي نظام الجرد الدوري يتم تسجيل الايراد الناتج عن البيع عند كل عملية بيع فقط ولا تجري أية قيود لتسجيل كلفة البضاعة المباعة ، أما في الجرد المستمر فيتم مسك سجلات محاسبية منتظمة تُظهر باستمرار وكل يوم قيمة البضاعة في المخازن حيث يفرد حساب مستقل لكل صنف من اصناف البضاعة ضمن دفتر الأستاذ المساعد ويجعل فيه حساب البضاعة مديناً بالزيادة ودائناً بالنقص كما يجعل حساب تكلفة البضاعة مديناً بعد احتسابها عند كل عملية بيع وفيما يلي مثالاً يوضح الفرق في إجراء القيود الخاصة بالشراء والبيع .

مثال (1) :- في 1 / 6 اشترت محلات العراق (50) جهاز تلفزيون من شركة الصناعات الخفيفة بسعر (120 000) دينار للتلفزيون الواحد بشيك ، وفي 8 منه باعت (25) جهازاً الى فندق عشتار شيراتون بسعر (160 000) دينار نقداً .

المطلوب / تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات محلات العراق ، بأفتراض أن المحلات تتبع نظام الجرد الدوري مرة ، ومرة اخرى نظام الجرد المستمر .

الحـل :-

تطبيق نظام الجرد الدوري	تطبيق نظام الجرد المستمر
عند الشراء: 50×120 000 = 6 000 000 دينار **6 000 000 من حـ/ المشتريات 6/1** **6 000 000 الى حـ/ المصرف (جاري)** **عند البيع نسجل قيد واحد فقط كالاتي :-** **25×160 000 = 4 000 000 دينار** **4 000 000 من حـ / الصندوق 6/8** **4 000 000 الى حـ / المبيعات** **عن بيع 25 تلفزيون_على الحساب** **وفي نهاية الفترة (السنة) يتم الجرد الفعلي للبضاعة وتسعيرها بأحدى طرق التسعير** **وتثبيت القيد الخاص بها وهو :** **حـ / بضاعة أخر المدة** **حـ /المتاجرة** **أن هذا النظام يلائم المنشآت والمحلات التجارية التي تبيع بالمفرد والتي تتعامل باصناف عديدة وأسعار منخفضة للسلع .**	**6 000 000 من حـ /البضاعة 6/1** **6 000 000 الى حـ / المصرف (جاري)** **عند البيع يتم تسجيل قيدين الأول لتثبيت تكلفة البضاعة المباعة ، والثاني لتثبيت إيراد البيع وكالآتي :-** **25 × 120 000 = 3 000 000 دينار** **3 000 000 من حـ /تكلفة البضاعة المباعة 6 / 8** **3 000 000 الى حـ /البضاعة** **تثبيت تكلفة البضاعة المباعة** **4 000 000 من حـ / الصندوق 6/8** **4 000 000 الى حـ/المبيعات** **عن بيع 25 جهاز على الحساب** **وفي نهاية الفترة لا يتم تسجيل قيد اضافي برصيد البضاعة وإنما يكتفي باغلاق حسابي** **المبيعات وتكلفة البضاعة المباعة في حساب المتاجرة لتحديد مجمل الربح .** **أن هذا النظام يلائم المنشآت والمحلات التجارية التي تقل فيها عمليات البيع اليومي والتي تتعامل بأنواع محدودة جداً من البضائع .**

مما تقدم نلخص الفرق في المعالجات المحاسبية لكلا النظامين وكالآتي :-

1. **لا يستخدم في نظام الجرد المستمر حساب المشتريات ، إذ يتم تسجيل المشتريات في حساب البضاعة أما الجرد الدوري فأنه يستخدم حساب المشتريات .**
2. **يتم تنزيل مردودات المشتريات مباشرة من حساب البضاعة في نظام الجرد المستمر في حين يفتح حساب لمردودات المشتريات ومسحوباتها في الجرد الدوري .**
3. **في الجرد المستمر يتم تثبيت حساب تكلفة البضاعة المباعة ويخفض حساب البضاعة تكلفة عملية البيع في حين ان احتساب تكلفة البضاعة المباعة في الجرد الدوري لا يتم إلا في نهاية الفترة ، ويثبت قيد بضاعة اخر المدة .**
4. **في الجرد المستمر يتم تسجيل مردودات المبيعات وذلك بتنزيلها من تكلفة البضاعة المباعة واضافتها الى حساب البضاعة ، اما في الجرد الدوري فلا يتأثر حساب البضاعة بها .**
5. **يمكن احتساب تكلفة البضاعة المباعة ورصيد البضاعة في أي وقت باستخدام الجرد المستمر في حين لا يمكن ذلك عند استخدام الجرد الدوري إلا بعد إجراء الجرد الكمي للبضاعة في المخازن والذي يتم في نهاية الفترة المحاسبية .**

ثانياً / أهمية تحديد تكلفة المخزون :-

ان تقييم البضاعة المتبقية (بضاعة أخر المدة) يعتبر الخطوة التي توصلنا الى تكلفة البضاعة المباعة أو تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج وبالتالي تحديد مجمل الربح أو الخسارة ، يمكن توضيح ذلك من خلال المعادلة الآتية :-

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المعدة للبيع – بضاعة أخر المدة

أو تكلفة المواد المستخدمة = تكلفة المواد المعدة للاستخدام – مواد أخر المدة

أن تكلفة البضاعة المعدة للبيع أو المواد المعدة للاستخدام هي عبارة عن مجموع تكلفة البضاعة أو المواد أول المدة وتكلفة صافي المشتريات .

أن التغير أو الخطأ في طريقة تقييم البضاعة المتبقية أخر المدة سيؤثر في تكلفة البضاعة المباعة ومجمل الربح أو الخسارة ثم صافي الربح أو الخسارة .

من جانب أخر فأن أي خطأ في تقييم المخزون سيؤثر في مدلول كثير من النسب المالية التي يستخدمها المحللون الماليون في تقويم أوجه نشاط الفندق سواء من جهة الربحية أم جهة السيولة أم جهة الكفاءة في إدارة الموجودات والمطلوبات .

ثالثاً / آلية حساب تكلفة الوجبات :-

تتألف تكلفة الوجبات من تكلفة المواد المستخدمة في إعداد الوجبات ومن المعروف محاسبياً يوجد أسلوبان لتحديد تكلفة المبيعات ، وهما أسلوبا الجرد الدوري والجرد المستمر وكما أسلفنا آنفاً .

وهناك خصوصية في محاسبة الفنادق والمطاعم تتمثل في تقسيم المواد المشتراة الى مجموعتين :-

(1) - مجموعة المواد الغذائية للتخزين :- وهي مواد الأغذية والمأكولات التي يمكن تخزينها لفترة ، وعند شرائها يتم إدخالها الى المخازن بالقيد الأتي :-

من حـ / مخازن مواد الأغذية

الى حـ / النقدية او الموردين (حسب الحالة)

ثم تصرف المواد بعد ذلك حسب الحاجة وفق أوامر ومستندات صرف موقعة ، كما في القيد التالي :-

من حـ / تكلفة الاغذية

الى حـ / مخازن مواد الاغذية

(2) - مجموعة المواد الغذائية للاستخدام المباشر :- وهي مواد الأغذية والمأكولات التي يقوم المطبخ باستخدامها في اعداد الوجبات مباشرة فور وصولها الى الفندق او بعد وصولها بفترة محددة لا تتجاوز بضعة ايام نظراً لأن هذا النوع من المواد سريعه التلف والفساد ، فهذه المواد غير قابلة للتخزين مثل الخضراوات والأسماك واللحوم والألبان ... وغير ذلك

ان تحديد تكلفة مبيعات الأغذية وفق أسلوب الجرد الدوري يتم كالآتي مع مراعاة الوجبات المجانية للعاملين :-

تكلفة مخزون الأغذية أول المدة
\+ مشتريات الأغذية خلال المدة
= تكلفة الأغذية المتاحة للإنتاج
\- تكلفة مخزون الاغذية أخر المدة
= تكلفة الاغذية المستهلكة
\- تكلفة وجبات العاملين المجانية
= تكلفة مبيعات الاغذية

كما يمكن المزج بين اسلوب الجرد الدوري (حساب المشتريات) واسلوب الجرد المستمر (حركة كمية فقط للاصناف) وذلك بمسك بطاقات حركة كمية المواد واجراء المطابقة بين الرصيد الدفتري لكمية المواد والرصيد الفعلي في اخر المدة ، وبهذا يصبح اسلوب الجرد المستمر المتبع بالحركة الكمية فقط وليس بالحركة التكاليفية ، كما في اسلوب الجرد المستمر التقليدي .

وفي حالة ظهور فائض او عجز في مخزون اخر المدة عن طريق المراقبة الكمية لاصناف المواد يصبح الكشف السابق كالأتي :

تكلفة مخزون الأغذية أول المدة

+ مشتريات الأغذية خلال المدة

= تكلفة الأغذية المتاحة للإنتاج

- تكلفة الأغذية المنصرفة للانتاج

= الرصيد الدفتري أخر المدة

± الفائض او العجز

= الرصيد الفعلي اخر المدة

ويتم تحديد تكلفة مبيعات الاغذية في الكشف السابق وفق اسلوب المزج بين الجرد الدوري والجرد المستمرعلى النحو الآتي مع مراعاة أن تكلفة الأغذية المنصرفة للإنتاج هي نفسها تكلفة الاغذية المستهلكة .

تكلفة المنصرف للإنتاج (تكلفة الأغذية المستهلكة) قبل التعديل

ـــ الفائض في المخزون

+ العجز في المخزون

= تكلفة الاغذية المستهلكة بعد التعديل

ـــ تكلفة وجبات العاملين المجانية

= تكلفة مبيعات الأغذية

أما وفق أسلوب الجرد المستمر التقليدي ، حيث يتم تحديد تكلفة الأغذية مباشرة خلال الدورة فيتم ايضاً الجرد الفعلي شهرياً للمطابقة بين الرصيد الدفتري المحاسبي ورصيد الجرد الفعلي ، وبذلك يعتمد الكشف الأخير ايضاً .

مثال (2) :- تحديد تكلفة الوجبات المستهلكة

لنفترض ان قسم الاغذية (المطعم) في احد الفنادق اظهر البيانات الآتية :-

1- مخزون المواد الغذائية في 2010/1/1 بلغ (000 250 1) دينار وهذا المخزون هو نتيجة الجرد الفعلي المنقول من العام الماضي .

2- تم شراء مواد غذائية نقداً (000 500 8) دينار ، وهي عبارة عن مواد غير قابلة للتخزين - أي للاستخدام المباشر – قيمتها (000 200 3) دينار والباقي (000 300 5) دينار مواد قابلة للتخزين .

3- تم جرد الباقي من الاغذية في 31 / 1 / 2010 جرداً فعلياً ، حيث بلغت تكلفته (000 380 1) دينار، بينما كان الجرد الدفتري المحاسبي (000 440 1) دينار ، اي هناك نقص في المخزون وقدره (000 60) دينار عُد عجزاً طبيعياً وتضاف الى تكلفة الاغذية .

4- عند اتباع اسلوب الجرد المستمر بلغت تكلفة المواد المنصرفة لاعداد الوجبات أي تكلفة (الاغذية المستهلكة) وفق اوامر تسليم المواد للنوعين من المواد ذات الاستخدام المباشر والمواد القابلة للتخزين (000 310 8) دينار .

أذا علمت ان :-

أ - تكلفة الوجبات المجانية للعاملين قدرت بـــ (000 135) دينار .

ب - لاتوجد فروقات جديدة في الجرد الدفتري المحاسبي في كل من اسلوب جرد المزيج (جردً كمياً فقط) واسلوب الجرد المستمر (جرداً كمياً وسعرياً أي تكاليفياً)

المطلوب :- اثبات القيود المحاسبية واجراء العمليات الحسابية لتحديد تكلفة مبيعات الاغذية خلال شهر كانون الثاني 2010 باتباع :-

1 - اسلوب الجرد الدوري . 2 - اسلوب جرد المزيج . 3 - اسلوب الجرد المستمر .

الحل // أولاً / وفق اسلوب الجرد الدوري

(1) - لا يسجل قيداً لانه رصيد منقول من العام الماضي

(2) - 8 500 000 من حـ / المشتريات

8 500 000 الى حـ / الصندوق

---

(3) - ان الجرد الفعلي للمخزون في 31 / 1 / 2010 والبالغ (000 380 1) دينار هو الذي يعتمد في حساب تكلفة مبيعات الاغذية ، اما الجرد الدفتري المحاسبي البالغ (000 440 1) فلا يظهر وفق هذا الاسلوب لانه لا يمكن اساساً تحديد عجز او فائض في مخزون اخر المدة .

(4) - قيد تحديد تكلفة المبيعات :-

من مذكورين

1 380 000		حـ / مخزون اخر المدة
135 000		حـ / وجبات العاملين
8 235 000		حـ / تكلفة مبيعات الاغذية (الفرق بين الجانب الدائن والمدين)

الى مذكورين

1 250 000	حـ / مخزون اول المدة
8 500 000	حـ / مشتريات الاغذية

ويظهر كشف تحديد تكلفة مبيعات الاغذية خلال شهر كانون الثاني كالاتي :-

1 250 000	تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/1
8 500 000	+ تكلفة المشتريات خلال الشهر
9 750 000	= تكلفة الاغذية المتاحة للانتاج خلال الشهر
(1 380 000)	ـ تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/31
8 370 000	= تكلفة الاغذية المستهلكة خلال الشهر
(135 000)	ـ وجبات العاملين
8 235 000	= تكلفة مبيعات الاغذية

الحل // ثانياً / وفق أسلوب جرد المزيج :- جرد المزيج هو اسلوب جرد كمي فقط ، وهنا افترضنا تطابق نتيجة الجردين ، جرد المزيج والجرد المستمر التقليدي .

(1) - لا يسجل قيداً لانه رصيد منقول من العام الماضي .

(2) - قيد المشتريات هو نفسه وفق الجرد الدوري لان ضبط الحركة ضبط كمي فقط .

8 500 000	من حـ / المشتريات
8 500 000	الى حـ / الصندوق

(3) - المقارنة بين كلا الجردين الفعلي والدفتري الكمي تظهر عجزاً مقداره (000 60) دينار وهنا يجب اضافة العجز الى تكلفة الوجبات المستهلكة ، اما الجرد الفعلي فيظهر كرصيد في اول الشهر التالي . ويظهر كشف تحديد تكلفة المبيعات خلال شهر كانون الثاني كالاتي :-

1 250 000	تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/1
8 500 000 +	تكلفة مشتريات الاغذية
9 750 000 =	تكلفة الاغذية المتاحة للانتاج
(8 310 000) –	تكلفة المنصرف للانتاج
1 440 000 =	تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/31 (جرد دفتري)
(1 380 000) –	تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/31 (جرد فعلي)
60 000 =	العجز في المخزون

ويتم بعد ذلك حساب تكلفة المبيعات كالاتي :-

8 310 000	تكلفة المنصرف للانتاج
60 000 +	عجز المخزون
8 370 000 =	تكلفة المنصرف للانتاج بعد التعديل
(135 000) –	تكلفة وجبات العاملين
8 235 000 =	تكلفة مبيعات الوجبات

ويتضح بالمقارنة بين نتيجة الجرد الدوري وجرد المزيج عدم وجود أي اختلاف في رقم تكلفة المبيعات ، وهذا يعود الى اعتبار العجز عجزاً طبيعياً وجزءاً من التكلفة ، اما في الجرد الدوري فلم يكتشف العجز وتم تضمينه في تكلفة المبيعات .

الحل // ثالثاً / وفق اسلوب الجرد المستمر :- وفيه تتم المقارنة بين الرصيد الدفتري والمحاسبي بالرصيد الفعلي وبالتالي يكشف العجز أو الفائض ، وفي هذا الأسلوب يمسك حساب مخازن الأغذية بدلاً من مسك حساب مشتريات الأغذية وهكذا يمكن تحديد الرصيد الدفتري المحاسبي في أي لحظة بعد كل عملية إدخال او إخراج والمقارنة مع الجرد الفعلي لبعض بنود المخزون او لجميع بنود المخزون .

ويظهر حساب مخازن الأغذية وفق المعطيات السابقة على النحو الآتي :-

حـ / مخـازن الاغذيـــة

1 250 000	رصيد منقول 1 /2010/1	3 200 000	تكلفة المبيعات (استخدام مباشر)
8 500 000	الصندوق	5 110 000	تكلفة المبيعات (صرف على دفعات)
			((الفرق – المتمم الحسابي))
		1 440 000	رصيد مرحل (محاسبي) 1/31
9 750 000		9 750 000	
1 440 000	رصيد منقول (محاسبي) 1/31	60 000	عجز طبيعي
		1 380 000	رصيد مرحل (فعلي)
1 440 000		1 440 000	
1 380 000	رصيد منقول 1 / 2 (فعلي)		

حـ / تكلفة مبيعات الأغذية

3 200 000	مخازن الاغذية	135 000	وجبات العاملين
5 110 000	مخازن الاغذية	8 235 000	رصيد مرحل 1/31
60 000	عجز طبيعي		
8 370 000		8 370 000	

رابعاً / طرائق تحديد تكلفة المخزون :-

هناك عدة طرائق لتقييم المخزون وتحديد كلفته منها ما يعتمد على الكلفة التاريخية أو الفعلية ومنها ما يعتمد على الأساس التقديري ، إلا ان أكثر الطرق شيوعاً هي :-

(1) - طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (F I F O) First – in first – out

بموجب هذه الطريقة تسعر المواد المصروفة من المخازن بسعر اقدم كمية وردت الى المخازن وفي حالة انتهاء او نفاذ الكمية القديمة دفترياً فتسعر اية كمية تصرف بعد ذلك على أساس سعر الكمية التي تليها وهكذا ، ويترتب على ذلك ان الكمية الباقية بالمخازن ستكون بأحدث الأسعار (الأسعار الجديدة) أي بسعر السوق الجاري وتمتاز هذه الطريقة بما يأتي :-

أ - تتماشى مع التسلسل المنطقي لعملية صرف المواد من المخازن فعادة يفضل من الناحية العملية صرف المواد التي وردت أولاً وابقاء المواد الجديدة لتأخذ دورها في الصرف .

ب - تعتمد على مبدأ الكلفة التاريخية (الفعلية) وبالتالي تقيم المخزون بأحدث الاسعار وقريبه من سعر السوق الجاري ولكن يعاب عليها ان استخدامها يؤدي الى ارباك رأس المال العامل خصوصاً في حالة ارتفاع الاسعار وذلك لأن الانتاج سيحمل بمواد مسعره باقل الاسعار وترحيل أو تقييم المخزون بأعلى الاسعار وهذا يؤدي الى تضخيم الارباح وبالتالي فرض ضرائب كثيرة .

مثال (3) // توفرت لديك البيانات الأتية من فندق سامراء السياحي :-

تفاصيل	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة / دينار	القيمة/ دينار
بضاعة أول المدة	1 000	1 500	1 500 000
مشتريات في 3/1	500	1 600	800 000
مشتريات في 6/1	500	2 000	1 000 000
مشتريات في 10/1	500	2 500	1 250 000
مشتريات في 12/1	500	3 000	1 500 000
البضاعة المعدة للبيع	3 000		6 050 000
وحدات مباعة	1 800 وحدة		
بضاعة أخر المدة	1 200 وحدة		

المطلوب // تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة بضاعة أخر المدة بموجب طريقة FIFO .

الحـل // استخراج تكلفة البضاعة المباعة (FIFO)

البيان	التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة / دينار	التكلفة الكلية / دينار
بضاعة اول المدة	1 / 1	1 000	1 500	1 500 000
مشتريات	3 / 1	500	1 600	800 000
مشتريات	6 / 1	300	2 000	600 000
تكلفـــة البضاعـــة المباعـــة		1 800	-----	2 900 000

أما تكلفة بضاعة اخر المدة فتستخرج من طرح تكلفة البضاعة المباعة من تكلفة الوحدات المعدة للبيع وكالآتي :-

تكلفة الوحدات المعدة للبيع 6 050 000 دينار

- تكلفة البضاعة المباعة (2 900 000) دينار

= تكلفة بضاعة اخر المدة 3 150 000 دينار

(2) - طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً (L I F O) Last-in first-out

بموجب هذه الطريقة تسعر المواد المصروفة من المخازن بسعر أحدث كمية وردت الى المخازن وفي حالة انتهاء أو نفاذ الكمية الجديدة دفترياً فتسعر أية كمية تصرف بعد ذلك على أساس سعر الكمية التي وردت قبلها وهكذا .

تمتاز هذه الطريقة بما يأتي :-

أ - يفضل استخدام هذه الطريقة في أوقات تقلبات الأسعار وذلك لأنها تحمل الانتاج بمواد مسعرة باحدث الاسعار (الاسعار الجديدة) وتقييم المخزون باقدم الاسعار وهذا يؤدي الى تخفيض الارباح وبالتالي تخفيض الضرائب .

ب - تساعد في رسم سياسة التسعير في المنشأة وتساعد الإدارة في التعرف على مدى اعتبار السعر المحدد كافياً لتغطية التكاليف .

ولكن يعاب عليها ما يأتي :-

أ - لا تتماشى مع التسلسل المنطقي لصرف المواد وذلك لان الانتاج يحمل بالمواد الجديدة أما المواد القديمة فتبقى في المخازن مما يعرضها الى التلف أو الضياع .

ب - تتعارض مع التشريعات الضريبية بسبب تخفيضها للارباح لذا فان الكثير من التشريعات الضريبية ترفض اتباع هذه الطريقة في تقييم المخزون .

مثال (4) // توفرت لديك البيانات التالية من فندق البصرة السياحي :-

البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة / دينار	القيمة / دينار
بضاعة أول المدة	500	1 500	750 000
مشتريات في 1/2	250	1 800	450 000
مشتريات في 4/2	250	2 000	500 000
مشتريات في 8/1	250	2 250	562 500
مشتريات في 12/1	250	2 500	625 000
البضاعة المعدة للبيع	1 500		2 887 500
وحدات مباعة	1100 وحدة		
بضاعة أخر مدة	400 وحدة		

المطلوب // تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة بضاعة أخر المدة بموجب طريقة LIFO

الحـل // استخراج تكلفة البضاعة المباعة (LIFO)

البيان	التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة / دينار	التكلفة الكلية / دينار
مشتريات	12 / 1	250	2 500	625 000
مشتريات	8 / 1	250	2 250	562 500
مشتريات	4 / 2	250	2 000	500 000
مشتريات	1 / 2	250	1 800	450 000
بضاعة اول مدة	1 / 1	100	1 500	150 000
تكلفـــة البضاعـــة المباعـــة		1 100	-----	2 287 500

ثم نطرح تكلفة البضاعة المباعة من تكلفة البضاعة المعدة للبيع كما في الطريقة السابقة لنستخرج تكلفة بضاعة أخر مدة :-

تكلفة الوحدات المعدة للبيع	2 887 500	دينار
- تكلفة البضاعة المباعة	(2 287 500)	دينار
= تكلفة بضاعة اخر مدة	600 000	دينار

3. طريقة المعدل الموزون (W . A) Weighted Average

بموجب هذه الطريقة يعتمد معدل تكلفة الوحدة الواحدة وذلك بقسمة مجموع تكلفة البضاعة المعدة للبيع على عدد الوحدات المعدة للبيع ويدخل ضمن تكلفة البضاعة المعدة للبيع تكلفة رصيد أول المدة والمشتريات وكالآتي :- معدل تكلفة المخزون = تكلفة البضاعة المعدة للبيع / الوحدات المعدة للبيع

تكلفة البضاعة المعدة للبيع = تكلفة رصيد أول المدة + تكلفة المشتريات

الوحدات المعدة للبيع = كمية رصيد أول المدة + الكمية المشتراة

وتمتاز هذه الطريقة بانه يفضل استخدامها في اوقات تقلبات الاسعار لانها تحد من أثر تلك التقلبات على الكلف .

ويعاب عليها انها لا تقابل بين الايرادات الجارية والتكاليف الجارية كما ان أسعار مخزون البضاعة لا تمثل الأسعار الجارية في السوق كما في طريقة FIFO .

مثـال (5) // توفرت لديك البيانات التالية من فندق السماوة السياحي .

البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة/دينار	القيمة/دينار
بضاعة أول المدة	100	1 000	100 000
مشتريات في 2/1	150	1 200	180 000
مشتريات في 6/1	200	1 400	280 000
مشتريات في 10/1	250	1 500	375 000
مشتريات في 12/1	300	2 000	600 000
البضاعة المعدة للبيع	1 000		1 535 000
وحدات مباعة	800 وحدة		
مخزون (بضاعة) أخر مدة	200 وحدة		

المطلوب // تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة بضاعة أخر المدة بموجب طريقة المعدل الموزون .

الحـل //

معدل تكلفة المخزون = تكلفة البضاعة المعدة للبيع / الوحدات المعدة للبيع = 1 535 000 / 1000

معدل تكلفة المخزون = 1 535 دينار / وحدة

تكلفة مخزون أخر المدة = 200 × 1 535 = 307 000 دينار

أما تكلفة البضاعة المباعة = 800 × 1 535 = 1 228 000 دينار

وهكذا فان تكلفة مخزون أخر المدة بموجب هذه الطريقة يتأثر بجميع أسعار الشراء خلال الفترة المحاسبية .

مثــال (6) // مثال تطبيقي

البيانات الآتية مستخرجة من سجلات شركة بغداد التجارية خلال عام 2010 .

البيان	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة/دينار	التكلفة الكلية/دينار
بضاعة أول المدة	800	4 500	3 600 000
مشتريات في 3/10	950	5 000	4 750 000
مشتريات في 7/5	1 000	5 192 . 5	5 192 500
مشتريات في 10/20	1 300	5 500	7 150 000
مشتريات في 11/30	1 500	6 000	9 000 000
البضاعة المعدة للبيع	5 550		29 692 500
الوحدات المباعة	3 750 وحدة		
مخزون (بضاعة) اخر مدة	1 800 وحدة		

المطلوب / احتساب تكلفة بضاعة أخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة لعام 2010 باستخدام الطرق الثلاثة .

الحــل //

(1) بأستخدام الطريقة الأولى FIFO

استخراج تكلفة البضاعة المباعة (FIFO)

البيان	التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة / دينار	التكلفة الكلية / دينار
بضاعة اول المدة	1 / 1	800	4 500	3 600 000
مشتريات	3 / 10	950	5 000	4 750 000
مشتريات	7 / 5	1 000	5 192 . 5	5 192 500
مشتريات	10 / 20	1 000	5 500	5 500 000
تكلفــة البضاعــة المباعــة		3 750	-----	19 042 500

أما تكلفة بضاعة اخر المدة فتستخرج من طرح تكلفة البضاعة المباعة من تكلفة الوحدات المعدة للبيع وكالآتي :-

تكلفة الوحدات المعدة للبيع	29 692 500	دينار
- تكلفة البضاعة المباعة	(19 042 500)	دينار
= تكلفة بضاعة اخر المدة	10 650 000	دينار

(2) بأستخدام الطريقة الثانية LIFO

استخراج تكلفة البضاعة المباعة (LIFO)

البيان	التاريخ	عدد الوحدات	تكلفة الوحدة / دينار	التكلفة الكلية / دينار
مشتريات	11 / 30	1 500	6 000	9 000 000
مشتريات	10 / 20	1 300	5 500	7 150 000
مشتريات	7 / 5	950	5 192 . 5	4 932 875
تكلفـــة البضاعـــة المباعـــة		3 750	-----	21 082 875

أما تكلفة بضاعة اخر المدة فتستخرج من طرح تكلفة البضاعة المباعة من تكلفة الوحدات المعدة للبيع وكالآتي :-

تكلفة الوحدات المعدة للبيع	29 692 500	دينار
- تكلفة البضاعة المباعة	(21 082 875)	دينار
= تكلفة بضاعة اخر المدة	8 609 625	دينار

(3) بأستخدام الطريقة الثالثة (W . A)

معدل تكلفة المخزون = تكلفة البضاعة المعدة للبيع / الوحدات المعدة للبيع

معدل تكلفة المخزون = 29 692 500 / 5 550

معدل تكلفة المخزون = 5 350 دينار / وحدة

تكلفة مخزون أخر المدة = الوحدات الباقية × معدل تكلفة المخزون

تكلفة مخزون أخر المدة = 1 800 × 5 350

تكلفة مخزون أخر المدة = 9 630 000 دينار

تكلفة البضاعة المباعة = الوحدات المباعة × معدل تكلفة المخزون

تكلفة البضاعة المباعة = 3 750 × 5 350

تكلفة البضاعة المباعة = 20 062 500 دينار

المبحث الثاني / الموجودات الثابتة

ان الموجودات الثابتة هو اصطلاح يطلق على الموجودات التي تستعملها المنشآت لانتاج وبيع السلع أو الخدمات لمدة طويلة وهذه الموجودات تتسم بثلاث سمات رئيسية هي :-

(1) - تقتنى بقصد الاستعمال وليس البيع .

(2) - أنها طويلة الأجل من حيث طبيعتها وتخضع للاندثار .

(3) - لها وجود مادي ملموس .

وتنقسم الموجودات الثابتة الى نوعين هما :-

اولاً / الموجودات الثابتة الملموسة ، وتصنف إلى :-

1 - موجودات ثابتة ملموسة وخاضعة للاندثار مثل المباني والآلات ... وغير ذلك .

2 - موجودات ثابتة ملموسة وغير خاضعة للاندثار مثل الأراضي التي ليست لها فترة محددة للانتهاء .

ثانياً / الموجودات الثابتة غير الملموسة :- كحق التأليف والاختراع وشهرة المحل والتي تتمثل قيمتها بوجودها غير الملموس .

تحديد تكلفة الموجودات الثابتة :-

يتم اثبات الموجود الثابت وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية ، وتشمل هذه التكلفة ثمن الشراء المدفوع في الاستحواذ عليه (ثمن الاقتناء) مضافاً إليه جميع المصروفات الضرورية كي يصبح صالحاً للاستعمال مثل الرسوم الكمركية وعمولة الشراء أن وجدت وتكاليف اعداد الموقع ونفقات التركيب والفحص ورسوم التسجيل ان وجدت وغيرها .

فمثلاً تم شراء أرض لغرض استخدامها في العمليات التشغيلية لتشييد بناية عليها فنجد ان حساب الأرض يكون مديناً بمبلغ الشراء بالاضافة الى المصروفات الأخرى كأجور دلالية الشراء ، أجور ورسوم نقل الملكية باسم الفندق ، مصروفات رفع الانقاض وتعديل الأرض ، أو مثلاً عند شراء ماكنة بمبلغ 3 000 000 دينار بالاضافة الى دفع أجور نقلها للفندق بلغت 200 000 دينار وتكاليف النصب بلغت 500 000 دينار وعليه فان تكلفة هذه الماكنة ستكون 3 700 000 دينار وهذه التكلفة يطلق عليها التكلفة التاريخية أي المبالغ المدفوعة عند شرائها أي عند الاقتناء دون ان يحصل تغير على هذه التكلفة .

وتبرز أهمية الموجودات الثابتة بالفنادق من خلال كون أن نسبة استثمار رأس مال الفندق في الموجودات الثابتة والمعدات أكبر منه في الموجودات المتداولة وخاصة الفنادق الكبيرة التي تمتلك المباني الخاصة بالفندق وملحقاته .

مما تقدم يتضح ان معظم الموجودات الثابتة لها عمر محدد تستعمل فيه ، أي انها تفيد المنشأة خلال مدة عمرها الانتاجي، لذا فان تكلفة الموجود ينبغي توزيعها كمصروف على عدد سنوات العمر الانتاجي .

أما إذا قدرت للموجود الثابت قيمة انقاض في نهاية عمره الانتاجي فينبغي طرحها من التكلفة والباقي يوزع على عدد سنوات العمر بشكل منتظم ، أي تحميل كل سنة من السنوات التي يستعمل فيها الموجود الثابت جزءاً من التكلفة وهذا الجزء يطلق عليه الاندثار .

الاندثار :- هو " توزيع تكلفة الموجود الثابت بعد تنزيل الانقاض على سنين العمر الانتاجي بشكل منتظم وعقلاني ".

أسباب الاندثار :- للاندثار أسباب هي :-

1. **الاستعمال /** ان اندثار الموجود الثابت سببه الاستعمال في العمليات التشغيلية كأستعمال الاثاث والمكائن والادوات .
2. **التقادم /** يمثل قيمة الانخفاض في قيمة الموجود الثابت بسبب ظهور موجودات ثابتة متطورة بديلة يكون استعمالها أكثر اقتصادياً منها مما يتوجب الاستغناء عن القديمة قبل نهاية عمرها الانتاجي ، فالتقادم معناه ان الموجود الثابت القديم له منفعة ولكن استعماله غير اقتصادي .
3. **النفاد /** يستعمل هذا المصطلح للموارد الطبيعية كالمناجم وابار النفط والمحاجر والتي تنقص قيمتها تدريجياً بسبب الاستخراج مما يؤدي الى انخفاض احتياطي تلك الموارد الطبيعية .
4. **مضي المدة /** يحصل النقص في قيمة الموجود الثابت بسبب مضي المدة الزمنية للاستعمال وهذا ما ينطبق على الايجار طويل الآجل وحقوق الاختراع ، أذ تحدد بسقف زمني فكلما تم الاقتراب من موعد انتهاء استعمال الموجود الثابت ، كلما انخفضت أكثر قيمة الموجود الثابت .

العوامل المحددة للاندثار :-

هناك أربعة عوامل ينبغي أخذها بنظر الاعتبار عند تحديد قسط الاندثار السنوي وهي :

1. **الكلفة التاريخية للموجود الثابت /** هي ثمن الاقتناء (سعر الشراء) مضافاً إليه كافة المصروفات التي صرفت على الموجود الثابت لحين أن يصبح جاهزاً للاستعمال .
2. **العمر الانتاجي (أو نسبة الاندثار) /** أي عدد السنوات المقدرة لاستعمال الموجود الثابت وبشكل اقتصادي ويتم تقديره من قبل فنيين متخصصين أو مُنتج الموجود الثابت .
3. **الانقاض (الخردة) /** هي القيمة المتوقع تسلمها في نهاية العمر الانتاجي للموجود الثابت في حالة لو تم بيعه وبشكل سكراب .
4. **طريقة الاندثار /** أي الطريقة التي يتم وفقها احتساب الاندثار السنوي للموجود الثابت.

طرائق احتساب الاندثار :-

ان الطرائق الشائعة الاستعمال من قبل المحاسبيين لاحتساب قسط الاندثار لكل سنة هي :-

1. طريقة القسط الثابت (المستقيمة) .
2. طريقة القسط المتناقص .
3. طريقة ساعات العمل .
4. طريقة الوحدات المنتجة .
5. طريقة مجموع سنين العمر الانتاجي .
6. طريقة أعادة التقدير .

1. **طريقة القسط الثابت :-** تعتمد هذه الطريقة على عامل الوقت عند احتساب الاندثار ، إذ تفترض تساوي الخدمات المستفادة في كل فترة زمنية من عمر الموجود ، وبذلك يتم تحميل كل سنة من سنوات عمر الموجود جزءاً متساوياً من كلفة الموجود الثابت وكالأتي :-

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{\text{كلفة الموجود الثابت ــ الانقاض}}{\text{العمر الانتاجي للموجود الثابت}}$$

وهناك من يستخدم نسبة الاندثار بدلاً من العمر الانتاجي وكالآتي :-

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{\text{قسط الاندثار السنوي}}{\text{كلفة الموجود الثابت ــ الانقاض}} \times 100$$

أو

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{100\ \%}{\text{العمر الانتاجي}}$$

ثم نضرب نسبة الاندثار بالقيمة الخاضعة للاندثار لاستخراج قسط الاندثار السنوي .

وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة بالإضافة إلى تحقيق العدالة في توزيع الاندثار لبعض الموجودات الثابتة كالمباني ، ولكن يعاب عليها ما يأتي :-

1. لا تمثل الاستعمال السليم للموجود الثابت حيث ان اندثار الموجود يتزايد مع قدم الموجود .
2. ان معظم الموجودات لا تحتاج الى صيانة وتصليح في بداية عمرها في حين انها ستحمل المنشأة أعباء الصيانة والتصليح مع مرور الزمن .

مثـال (7) / اشترى أحد الفنادق سيارة تكلفتها 15 500 000 دينار وقدر عمرها الانتاجي 10 سنوات بعدها يمكن بيعها كانقاض بمبلغ 500 000 دينار ، فما هو قسط الاندثار السنوي ونسبة الاندثار ؟

الحـل /

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{\text{تكلفة الموجود الثابت ــ الانقاض}}{\text{العمر الانتاجي للموجود الثابت}}$$

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{15\,500\,000 - 500\,000}{10} = 1\,500\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{\text{قسط الاندثار السنوي}}{\text{تكلفة الموجود الثابت ــ الانقاض}} \times 100$$

$$\text{نسبة الاندثار} = \frac{1\,500\,000}{15\,500\,000 - 500\,000} \times 100 = 10\ \%$$

أو نسبة الاندثار = 100 % ÷ 10 سنوات = 10 %

2. **طريقة القسط المتناقص :-** بموجب هذه الطريقة يتم توزيع تكلفة الموجود الثابت على السنوات المستفيدة من خدماته بـأقساط متناقصة ، بمعنى تحميل السنة الأولى بالقسط الأكبر تليها السنة الثانية وهكذا .

ان هذه الطريقة تلبي شرط تحقيق العدالة بين الفترات المحاسبية المستفيدة من خدمات الموجود الثابت ، إذ ان قسط الاندثار في السنة الأولى يكون أكبر وفي المقابل فان تكلفة الصيانة والتصليح لهذا الموجود الثابت تكون قليلة وهكذا تجد ان قسط الاندثار يتناقص من سنة الى أخرى وفي المقابل تزداد تكلفة الصيانة والتصليح للموجود الثابت من سنة الى أخرى .

ويتم احتساب قسط الاندثار السنوي بموجب هذه الطريقة على الرصيد الدفتري أي قيمة الموجود الاصلية مطروحاً منها الاندثارات السنوية له .

قسط الاندثار السنوي = (تكلفة الموجود الثابت – الاندثار المتراكم) × نسبة الاندثار السنوي

قسط الاندثار السنوي = القيمة الدفترية للموجود الثابت × نسبة الاندثار السنوي

اما نسبة الاندثار السنوي فتحتسب من خلال المعادلة الآتية :-

$$ر = 1 - \sqrt[ن]{\frac{ق}{ك}}$$

حيث ان :- ر = نسبة الاندثار السنوي ن = العمر الانتاجي للموجود الثابت

ق = قيمة الانقاض ك = تكلفة الموجود الثابت

ان الطريقة اعلاه لاحتساب نسبة الاندثار تحتاج الى استخدام اللوغارتمات ولكن هناك طريقة أبسط لاحتساب نسبة الاندثار السنوي عن طريق مضاعفة الاندثار المحسوب بموجب طريقة القسط الثابت .

وتمتاز هذه الطريقة بانها تحقق شرط العدالة بين الفترات المحاسبية المستفيدة من خدمات الأصل وذلك لانها توازن بين قسط الاندثار وتكلفة صيانة واصلاح الأصل الثابت ، ولكن يعاب عليها انها قد لا تمثل الاستعمال السليم للموجود .

مثـال (8) / أحد الفنادق اشترى أثاثاً بكلفة 5 200 000 دينار وقدر العمر الانتاجي بـ 5 سنوات بعدها يمكن بيعه كانقاض بمبلغ 200 000 دينار فما هو قسط الاندثار السنوي ونسبة الاندثار وفق طريقة القسط المتناقص ؟

الحـل /

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{5\,200\,000 - 200\,000}{5} = 1\,000\,000 \text{ دينار}$$

نسبة الاندثار السنوي = 1 000 000 / 5 000 000 × 100 = 20 %

أو نسبة الاندثار السنوي = 100 % / 5 سنوات = 20 %

نسبة الاندثار بموجب طريقة القسط المتناقص = 20 % × 2 = 40 % .

(1)	(2)	(3)	(3×2) = (4)	(4-2) = (5)
السنة	القيمة الدفترية بداية السنة	نسبة الاندثار	الاندثار السنوي	القيمة الدفترية نهاية السنة
1	5200000	%40	2080000	3120000
2	3120000	%40	1248000	1872000
3	1872000	%40	748800	1123200
4	1123200	%40	449280	673920
5	673920	%40	269568	404352

** ملاحظة // أن القيمة الدفترية في نهاية السنة الخامسة لا تتساوى مع قيمة الانقاض في نهاية العمر الانتاجي بسبب مضاعفة نسبة الاندثار من 20% ألى 40% ، وعندما نستخدم نسبة الاندثار الاعتيادية 20% بدون مضاعفة سنجد القيمة الدفترية في نهاية السنة الخامسة مساوية او قريبة جداً من قيمة الانقاض بسبب التقريب .

3. طريقة ساعات العمل :-

ان هذه الطريقة تنسجم مع تعريف الموجود الثابت والذي هو عبارة عن طاقة من الخدمات المتوقع الحصول عليها في المستقبل ، فالاندثار يعكس مقدار ما استنفذ من الخدمات المتوقعة من الموجود ويحتسب الاندثار فيها كالآتي :-

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{\text{تكلفة الموجود الثابت ــ الانقاض}}{\text{عدد ساعات العمل المتوقعة}} \times \text{عدد ساعات العمل الفعلية لكل سنة}$$

مثـال (9) // اشترى أحد الفنادق ماكنة لغسل الصحون بمبلغ 2 100 000 دينار وقدر العمر الانتاجي لها بـ 20 000 ساعة متوقعة بعدها يمكن بيعها كأنقاض بمبلغ 100 000 دينار ، إذا علمت ان عدد ساعات العمـل الفعلي لهذه الماكنـة خلال الخمس سنوات الأولى من عمرها كانت 2000 ، 1800 ، 1500 ، 1200 ، 1000 ساعة على التوالي .

المطلوب // احتساب قسط الاندثار السنوي .

الحـل //

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{\text{تكلفة الموجود الثابت ــ الانقاض}}{\text{عدد ساعات العمل المتوقعة}} \times \text{عدد ساعات العمل الفعلية لكل سنة}$$

$$\text{قسط الاندثار للسنة الاولى} = \frac{(2\,100\,000 - 100\,000)}{20\,000} \times 2\,000 = 200\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{قسط الاندثار للسنة الثانية} = \frac{(2\,100\,000 - 100\,000)}{20\,000} \times 1\,800 = 180\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{قسط الاندثار للسنة الثالثة} = \frac{(2\,100\,000 - 100\,000)}{20\,000} \times 1\,500 = 150\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{قسط الاندثار للسنة الرابعة} = \frac{(2\,100\,000 - 100\,000)}{20\,000} \times 1\,200 = 120\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{قسط الاندثار للسنة الخامسة} = \frac{(2\,100\,000 - 100\,000)}{20\,000} \times 1\,000 = 100\,000 \text{ دينار}$$

4. طريقة الوحدات المنتجة :-

ان هذه الطريقة لا تختلف عن طريقة ساعات العمل ، إلا بتعويض عن عدد ساعات العمل المتوقعة خلال العمر الانتاجي بعدد الوحدات المتوقع ان ينتجها الموجود الثابت .

5. طريقة مجموع سنين العمر الانتاجي :-

تشبه هذه الطريقة القسط المتناقص إذ تحمل السنة الأولى العبء الأكبر في حين تحمل السنة الأخيرة العبء الأصغر ، وفيها يتم جمع سنين العمر الانتاجي ، فلو فرضنا ان موجود ثابت عمره الانتاجي خمس سنوات فنقوم بجمع هذه السنوات كالأتي :-

1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15 مجموع سنين العمر الانتاجي

ثم نقوم باحتساب الاندثار كالتالي (تكلفة الموجود الثابت ــ الانقاض) × السنة الخامسة / مجموع سنين العمر الانتاجي

وبعدها السنة الرابعة / مجموع سنين العمر الانتاجي ثم السنة الثالثة وهكذا لغاية السنة الاولى .

مثال (10) // احد الفنادق اشترى آلة بمبلغ 000 600 1 دينار عمرها الانتاجي خمس سنوات بعدها يمكن بيعها كانقاض بمبلغ 000 100 دينار . المطلوب // احتساب قسط الاندثار السنوي .

الحل // 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

قسط اندثار السنة الاولى = (000 600 1 ـ 000 100) × 5 / 15 = 000 500 دينار

قسط اندثار السنة الثانية = (000 600 1 ـ 000 100) × 4 / 15 = 000 400 دينار

قسط اندثار السنة الثالثة = (000 600 1 ـ 000 100) × 3 / 15 = 000 300 دينار

قسط اندثار السنة الرابعة = (000 600 1 ـ 000 100) × 2 / 15 = 000 200 دينار

قسط اندثار السنة الخامسة = (000 600 1 ـ 000 100) × 1 / 15 = 000 100 دينار

6. طريقة أعادة التقدير :-

تستخدم هذه الطريقة للموجودات التي يصعب تقدير عمرها الانتاجي بشكل دقيق لذلك يتم في نهاية كل سنة اعادة تقدير لهذه الموجودات وبالتالي فأن قسط الاندثار يتمثل بالفرق بين القيمة الدفترية أول المدة والقيمة المقدرة في نهاية السنة .

مثال (11) // أحد الفنادق اشترى سيارة بمبلغ 000 000 10 دينار وعمرها الانتاجي عشرة سنوات بعدها يمكن بيعها كأنقاض بمبلغ 000 500 دينار ، وقد تم تقدير قيمة السيارة في نهاية السنة الأولى بمبلغ 000 000 9 دينار . المطلوب احتساب قسط الاندثار السنوي للسنة الأولى .

الحل // قسط الاندثار السنوي = كلفة السيارة ــ قيمة أعادة تقديرها نهاية السنة الأولى

قسط الاندثار السنوي = 000 000 10 – 000 000 9

قسط الاندثار السنوي = 000 000 1 دينار

*** ملاحظة/ عندما يكون الاندثار لجزء من السنة ، نضرب قسط الاندثار × عدد الاشهر / 12 لاستخراج اندثار السنة المعنية ولكافة الطرائق الستة التي ذكرت سابقاً .**

طرائق تسجيل الاندثار في السجلات :-

بعد أن تم احتساب قسط الاندثار السنوي بالطرائق الستة السابقة لابد الآن من أثبات هذا القسط في سجلات اليومية والاستاذ في نهاية الفترة ضمن قيود التسوية ، وهناك طريقتان لتسجيل الاندثار هما :-

1. **الطريقة المباشرة :- بموجبها يتم تخفيض حساب الموجود الثابت بقسط الاندثار أي جعل حساب الموجود دائناً بقسط الاندثار بالقيد الآتي :-**

من حـ / أندثار .....

الى حـ / الموجود الثابت

فلو فرضنا أن تكلفة الاثاث كانت 100 000 دينار واندثاره السنوي 10 000 دينار بطريقة القسط الثابت وعمره الانتاجي خمس سنوات ، نقوم في البداية بتسجيل قيد الاندثار في نهاية كل سنة وكالأتي :-

10 000 من حـ / اندثار الاثاث

10 000 الى حـ / الاثاث

ويجب تسجيل قيد اقفال سنوي لحساب اندثار الاثاث في حساب الارباح والخسائر وكالتالي :-

10 000 من حـ / أ . خ

10 000 الى حـ / اندثار الاثاث

ويصور حساب اندثار الاثاث في سجل الاستاذ كالتالي :-

حـ / اندثار الاثاث

10 000	الى حـ / الاثاث 12 / 31	10 000	من حـ / أ . خ 12 / 31
10 000		10 000	

وهكذا لكل سنة من سنوات العمر الانتاجي للأثاث

2. **الطريقة غير المباشرة :-** بموجبها يتم تجميع مصاريف الاندثار للسنوات وذلك بتكوين مخصص للاندثار أو حساب الاندثار المتراكم تتجمع فيه مبالغ الاندثار السنوية دون أن يتأثر حساب الموجود حتى يتم بيع مخلفات الموجود عندها يقفل حساب الموجود بحساب الاندثار المتراكم للموجود .

قيد الاندثار / من حـ / اندثار الاثاث

الى حـ / الاندثار المتراكم للاثاث

أما قيد الاقفال الواجب تسجيله في نهاية كل سنة بمبلغ الاندثار السنوي يكون كالتالي :-

من حـ / أ . خ

الى حـ / اندثار الاثاث

وبالرجوع الى المثال الموجود في الطريقة المباشرة سيكون قيد الاندثار وقيد الاقفال كالآتي :

10 000 من حـ / اندثار الاثاث

10 000 الى حـ / الاندثار المتراكم للاثاث

10 000 من حـ / أ . خ

10 000 الى حـ / اندثار الاثاث

أما الترحيل للاستاذ العام فيكون كالتالي :-

حـ /اندثار الاثاث

10 000 حـ/اندثار متراكم		10 000 حـ / أ . خ	
12 / 31		12 / 31	
	10 000		10 000
10 000		10 000	

وهكذا لبقية سنوات العمر الانتاجي

حـ /اندثار متراكم للاثاث

10 000 حـ / اندثارالاثاث 12 / 31			
	10 000 رصيد 12/31		
10 000		10 000	
	10 000 رصيد مدور 1/1		

وهكذا لبقية سنوات العمر الانتاجي

مثـال (12) // في 2008/1/1 تم شراء سيارة بمبلغ 000 000 11 دينار وقدر عمرها الإنتاجي اربع سنوات وقيمة الانقاض 000 000 1 دينار .

المطلوب :- (1) - احتساب قسط الاندثار السنوي بموجب طريقة القسط الثابت .

(2) - تسجيل قيود الاندثار والاغلاق في اليومية العامة (بالطريقتين) .

الحـــل // (الطريقة المباشرة)

قسط الاندثار = (000 000 11 ــ 000 000 1) / 4 = 000 500 2 دينار

2008 / 12 / 31

000 500 2 من حـ/ اندثار السيارة

000 500 2 الى حـ/ السيارة

قيد اثبات اندثار السيارة

---

000 500 2 من حـ / أ . خ

000 500 2 الى حـ/ اندثار السيارة

قيد قفل حساب اندثار السيارة

وتتكرر القيود أعلاه في 31 / 12 / 2009 و 31 / 12 / 2010 و 31 / 12 / 2011

(الطريقة غير المباشرة)

2008 / 12 / 31

000 500 2 من حـ / اندثار السيارة

000 500 2 الى حـ / اندثار السيارة المتراكم

قيد اثبات اندثار السيارة

---

000 500 2 من حـ / أ . خ

000 500 2 الى حـ/اندثار السيارة

قيد قفل حساب اندثار السيارة

وتتكرر القيود أعلاه في 31 / 12 / 2009 و 31 / 12 / 2010 و 31 / 12 / 2011

مثال (13) // مثال تطبيقي

يمتلك أحد الفنادق أربعة أنواع من المكائن التي حصل عليها في أوقات مختلفة وتستخدم لها طرائق احتساب اندثار مختلفة وفيما يلي البيانات الخاصة بهذه المكائن :-

نوع الماكنة	تاريخ الشراء	تكلفة الشراء (دينار)	العمر الانتاجي (سنة)	قيمة الانقاض المتوقعة (دينار)	طريقة الاندثار
أ	2005/1/1	5 500 000	5	500 000	القسط الثابت
ب	2006/1/1	4 200 000	4	200 000	القسط المتناقص
ج	2007/1/1	8 000 000	5	500 000	مجموع سنين العمر الانتاجي
د	2008/1/1	3 400 000	4	-------	طريقة وحدات الانتاج (قدرت وحدات الانتاج للسنة الأولى بـ100 000 وحدة وتنخفض بمقدار 10000 وحدة في كل سنة من السنوات التالية

المطلوب // احتساب اقساط الاندثار الخاصة بكل ماكنة ولكافة السنوات ، وتسجيل القيود المحاسبية المتعلقة باثبات الاندثار واغلاقة عن سنة 2008 فقط وبالطريقتين .

الحـل //

(1) - الماكنة (أ) وفق طريقة القسط الثابت

قسط الاندثار السنوي = (5 500 000 – 500 000) / 5 = 1 000 000 دينار

(2) - الماكنة (ب) وفق طريقة القسط المتناقص وباستخدام ضعف نسبة القسط الثابت

قسط الاندثار السنوي = (4 200 000 – 200 000) / 4 = 1 000 000 دينار

نسبة الاندثار = (1 000 000 / 4 000 000) × 100 = 25 %

نسبة الاندثار السنوي = 25 % × 2 = 50 %

قسط اندثار السنة الأولى = 4 200 000 × 50 % = 2 100 000 دينار

قسط اندثار السنة الثانية = (4 200 000 ــ 2 100 000) × 50 % = 1 050 000 دينار

قسط اندثار السنة الثالثة 2008 = (2 100 000 ــ 1 050 000) × 50 % = 525 000 دينار

قسط اندثار السنة الرابعة = (1 050 000 ــ 525 000) × 50 % = 262 500 دينار

(3) - الماكنة (ج) وفق طريقة مجموع سنين العمر الانتاجي

مجموع سنين العمر الانتاجي 15 = 5 + 4 + 3 + 2 + 1

اندثار السنة الاولى = (8 000 000 ــ 500 000) × 5 / 15 = 2 500 000 دينار

اندثار السنة الثانية 2008 = (8 000 000 ــ 500 000) × 4 / 15 = 2 000 000 دينار

اندثار السنة الثالثة = (8 000 000 ــ 500 000) × 3 / 15 = 1 500 000 دينار

اندثار السنة الرابعة = (8 000 000 ــ 500 000) × 2 / 15 = 1 000 000 دينار

اندثار السنة الخامسة = (8 000 000 ــ 500 000) × 1 / 15 = 500 000 دينار

(4) - الماكنة (د) وفق طريقة وحدات الانتاج

عدد وحدات الانتاج المتوقعة للماكنة = 100 000 + 90 000 + 80 000 + 70 000 = 340 000 وحدة

قسط اندثار السنة الاولى 2008 = (3 400 000 / 340 000) × 100 000 = 1 000 000 دينار

قسط اندثار السنة الثانية = (3 400 000 / 340 000) × 90 000 = 900 000 دينار

قسط اندثار السنة الثالثة = (3 400 000 / 340 000) × 80 000 = 800 000 دينار

قسط اندثار السنة الرابعة = (3 400 000 / 340 000) × 70 000 = 700 000 دينار

عليه يكون اندثار المكائن الاربعة لسنة 2008 كالتالي :-

1 000 000 + 525 000 + 2 000 000 + 1 000 000 = 4 525 000 دينار

قيود اليومية أولاً / الطريقة المباشرة

2008/12/31	من حـ / اندثار المكائن	4 525 000
	الى حـ / المكائن	4 525 000

قيد اثبات اندثـار المكائن

2008/12/31	من حـ / أ . خ	4 525 000
	الى حـ/اندثار المكائن	4 525 000

غلق حساب اندثار المكائن

ثانياً / الطريقة غير المباشرة

2008/12/31	من حـ / اندثار المكائن	4 525 000
	الى حـ / اندثار المكائن المتراكم	4 525 000

قيد اثبات اندثـار المكائن

2008/12/31	من حـ / أ . خ	4 525 000
	الى حـ / اندثار الماكنة	4 525 000

غلق حساب اندثار المكائن

المبحث الثالث : تسوية المصروفات والإيرادات

يتم تسوية هذه الحسابات في نهاية السنة لغرض تحديد المصروفات التي أسهمت في تحقيق الإيرادات وتحديد صافي الربح الحقيقي أو صافي الخسارة الحقيقي ، ووفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها ينبغي حصر الإيرادات والمصروفات التي تخص فترة زمنية معينة ، فبالنسبة للإيرادات يتم احتساب الإيرادات المقبوضة التي تخص السنة المالية زائداً الإيرادات التي لم تقبض وتخص نفس السنة والتي تسمى بالإيرادات المستحقة واستبعاد الإيرادات التي قبضت وتخص السنوات القادمة والتي تسمى بالإيرادات المقبوضة مقدماً .

وكذلك الحال بالنسبة للمصروفات حيث يتم احتساب المصروفات التي أنفقت وتخص السنة المالية زائداً المصروفات التي لم تدفع وتخص نفس السنة وتسمى بالمصروفات المستحقة واستبعاد المصروفات التي دفعت وتخص السنوات القادمة وتسمى بالمصروفات المدفوعة مقدماً .

أي يتم تسوية المصروفات والإيرادات في حالة كون أرصدة هذه الحسابات قد ظهرت في ميزان المراجعة بأقل أو أكثر مما ينبغي ان تتحمله المدة المراد عنها عمل الحسابات الختامية ، أما إذا كانت متساوية فلا داعي لعمل تسوية ، وهناك طريقتان لتسوية المصروفات والإيرادات هي :-

الطريقة الأولى :- يتم فيها تثبيت قيد تسوية بالمصروف الذي ظهر عند الجرد (المصروف المستحق أو المصروف المدفوع مقدماً) وقفل ما يخص السنة المالية بحساب الارباح والخسائر او بحساب المتاجرة إذا كان المصروف من ضمن مصروفات الشراء .

كذلك يتم تسوية الايراد (الايراد المستحق أو الايراد المقبوض مقدماً) وقفل ما يخص السنة المالية بحساب الارباح والخسائر وسوف نوضح هذه القيود عند شرح كل حالة على حدة .

الطريقة الثانية :- يتم فيها تثبيت ما يخص السنة المالية من مصروف أو ايراد ، وتعد الطريقة الاولى أكثر شيوعاً وعلميةً حيث تقفل كافة المصروفات والايرادات في نهاية الفترة ولا يبقى لها رصيد ، وسنقوم باستخدامها في الحل هنا تاركين الطريقة الثانية لدراسة الطالب المستقبلية بغية عدم الارباك .

تسوية أو جرد المصروفات :-

يقوم الفندق بتسجيل المصروفات التي تنفق خلال السنة المالية في دفتر اليومية وترحيلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ بغض النظر عما إذا كانت تخص السنة نفسها أو سنوات قادمة أو ماضية وفي نهاية الفترة المالية يتم جرد أو تسوية المصروفات وتحديد ارصدتها وعلاقتها بالفترة المحاسبية عن طريق:-

1. تحديد المصروفات التي تخص الفترة المالية .
2. تحديد المصروفات المستحقة .
3. تحديد المصروفات المدفوعة مقدماً

المصروفات المستحقة :- وهي المصروفات التي تخص السنة المالية الا انها لم تسدد بعد ولم تظهر في نهاية الفترة ضمن رصيد المصروفات في ميزان المراجعة قبل التسويات ، وتكون القيود وفق الطريقة الاولى كالاتي :-

1. تسوية المصروف المستحق :

من حـ/ المصروف

الى حـ /المصروف المستحق

---

2. اقفال مصروف السنة المالية بحساب الارباح والخسائر:

من حـ / أ . خ

الى حـ / المصروف

---

3. اقفال مصروف السنة المالية بحساب المتاجرة اذا كان من ضمن مصروفات الشراء :

من حـ / المتاجرة

الى حـ / المصروف

وتظهر المصروفات المستحقة ضمن المطلوبات في الميزانية العمومية كالتزامات مالية واجبة الوفاء .

اما قيود الطريقة الثانية سوف تذكر في ادناه لغرض اطلاع الطالب عليها فقط وكما ياتي :-

1. اقفال مصروف السنة المالية مباشرة بحساب الارباح والخسائر :-

من حـ / أ.خ

الى حـ / المصروف

---

2. اقفال مصروف السنة المالية مباشرة بحساب المتاجرة اذا كان من ضمن مصروفات الشراء

من حـ / المتاجرة

الى حـ / المصروف

مثال (14) // في 31 / 12 / 2009 ظهر رصيد حساب الرواتب بميزان المراجعة لآحد الفنادق 500 000 دينار ولدى تدقيق قوائم الرواتب وجد ان أحد الموظفين لم يتسلم راتبه لشهر كانون الاول والبالغ 350 000 دينار .

المطلوب // 1 - تسجيل قيود التسوية والقفل اللازمة في دفتر اليومية .

2 - تصوير الحسابات المتعلقة بالتسوية وبيان اثر التسوية في حساب الارباح والخسائر وعلى الميزانية العمومية .

الحـل //

1. 350 000 من حـ / الرواتب

350 000 الى حـ / الرواتب المستحقة

تسوية الرواتب المستحقة لشهر كانون أول من عام 2009

850 000 من حـ / أ . خ

850 000 الى حـ / الرواتب

اقفال حساب الرواتب بحساب الارباح والخسائر

2.

حـ / الرواتب

500000 رصيد 2009/12/31	850000 حـ/أ.خ
350000 حـ/رواتب مستحقة	2009/12/31
12/31	
850000	850000

حـ / الرواتب المستحقة

350000 رصيد مرحل	350000 حـ/الرواتب
350000	2009/12/31
	3500000
3500000 رصيد منقول الى الميزانية	
العمومية)	

حـ/أ.خ للفترة المنتهية 2009/12/31

850000 حـ/الرواتب

الميزانية العمومية كما في 2009/12/31

350000 رواتب مستحقة

المصروفات المدفوعة مقدماً :-

وهي المصروفات التي انفقت خلال السنة المالية إلا انها لا تخص السنة نفسها وظهرت ضمن ارصدة المصروفات في نهاية الفترة في ميزان المراجعة ، ويتم تسويتها كما يأتي :-

1. تسوية المصروف المدفوع مقدماً :

من حـ / المصروف المدفوع مقدماً

الى حـ / المصروف

2. اقفال مصروف السنة المالية بحساب الأرباح والخسائر .

من حـ / أ.خ

الى حـ / المصروف

3 . اقفال مصروف السنة المالية بحساب المتاجرة اذا كان من ضمن مصروفات الشراء :

من حـ / المتاجرة

الى حـ / المصروف

وتظهر المصروفات المدفوعة مقدماً ضمن الموجودات المتداولة في الميزانية العمومية .

مثال (15) // في 31 / 12 / 2010 ظهر رصيد حساب الايجار في ميزان المراجعة لاحد الفنادق 500 000 دينار ، ولدى تدقيق عقد الايجار وجد ان الايجار الشهري هو 25 000 دينار وان العقد يبدأ من 1 / 2 / 2010 .

المطلوب // 1 - تسجيل قيود التسوية والقفل اللازمة في دفتر اليومية .

2 - تصوير الحسابات المتعلقة بالتسوية وبيان أثر التسوية في حساب الارباح والخسائر وفي الميزانية العمومية .

الحـل //

1. ان الايجار الواجب الدفع عن سنة 2010 هو لـ (11) شهر فقط .

11 × 25 000 = 275 000 دينار

500 000 – 275 000 = 225 000 دينار ايجار مدفوع مقدماً .

225 000 من حـ / ايجار مدفوع مقدماً 2010 / 12 / 31

225 000 الى حـ / الايجار

تسوية ايجار المدفوع مقدماً

275 000 من حـ / أ . خ 2010 / 12 / 31

275 000 الى حـ / الايجار

اقفال حساب الايجار بحساب الارباح والخسائر

2.

حـ / الايجار

500000رصيد2009/12/31	225000 حـ/ايجار مدفوع مقدماً 2010/12/31
	275000 حـ/أ.خ 2010/12/31
500000	500000

حـ / ايجار مدفوع مقدماً

225000 حـ/ايجار 2010/12/31	225000 رصيد مرحل
225000	
225000 رصيد منقول الى الميزانية	

حـ/أ.خ للفترة المنتهية 2010/12/31

275000 حـ/ايجار

الميزانية العمومية كما في 2010/12/31

موجودات متداولة	
225000 ايجار مدفوع مقدماً	

تسوية أو جرد الايرادات :-

يقوم الفندق بتسجيل الايرادات التي يحصل عليها خلال السنة المالية في دفتر اليومية وترحيلها الى الحسابات المختصة بها بدفتر الاستاذ بغض النظر عما إذا كانت تخص السنة نفسها أو سنوات ماضية وفي نهاية الفترة المالية يتم جرد هذه الايرادات وتحديد أرصدتها وعلاقتها بالفترة المحاسبية عن طريق :-

1- تحديد الايرادات التي تخص الفترة نفسها التي ترحل الى الحسابات الختامية .
2- تحديد الايرادات المستحقة .
3- تحديد الايرادات المقبوضة مقدماً

الايرادات المستحقة:- وهي الايرادات التي تخص السنة المالية الا انها لم تقبض وعلى هذا الاساس فأنها لم تظهر في نهاية ال سنة ضمن رصيد الايرادات في ميزان المراجعة ويتم تسوية هذه الايرادات كالأتي :-

1. تسوية الايراد المستحق /

من حـ / الايراد المستحق

الى حـ / الايراد

---

2. اقفال الايراد بحساب أ . خ (الذي يخص السنة المالية) /

من حـ / الايراد

الى حـ / أ . خ

وتمثل الايرادات المستحقة موجوداً من الموجودات المتداولة والذي يظهر في الميزانية العمومية في الجانب الايمن جانب الموجودات .

مثال (16) // في 31 / 12 / 2011 بلغ رصيد ايراد العقار المقبوض خلال الفترة المالية لاحد الشركات التجارية 100 000 دينار ولدى تدقيق عقد ايراد العقار وجد ان الايراد السنوي 120 000 دينار.

المطلوب // 1 - تسجيل قيود التسوية والقفل في دفتر اليومية .

3 - تصوير الحسابات المتعلقة بالتسوية وبيان اثر التسوية في حساب الارباح والخسائر وفي الميزانية العمومية .

الحـل // 120 000 ــ 100 000 = 20 000 دينار ايراد عقار مستحق

.1 20 000 من حـ / ايراد العقار المستحق 2011 / 12 / 31

20 000 الى حـ / ايرادالعقار

تسوية ايراد العقار المستحق

120 000 من حـ / ايراد العقار 2011 / 12 / 31

120 000 الى حـ / أ . خ

اقفال حساب ايراد العقار في حساب أ.خ

.2

حـ / ايراد العقار

120000حـ/أ.خ	2011/12/31	100000 رصيد	2011/12/31
		20000 حـ/ أيراد العقار المستحق	
		120000	
120000			

حـ / أيراد العقار المستحق

20000 حـ/ايرادالعقار	2011/12/31	20000 رصيد مرحل	
20000		20000	
20000 رصيد منقول الى الميزانية			

حـ/أ.خ للفترة المنتهية 2011/12/31

120000 حـ/ أيراد العقار	

الميزانية العمومية كما في 2011/12/31

	20000 حـ/ أيراد العقار المستحق

الايرادات المقبوضة مقدماً :-

وهي الايرادات التي قبضت خلال السنة المالية وظهرت في نهاية الفترة ضمن رصيد الايرادات في ميزان المراجعة ، الا انها تخص سنوات قادمة ويتم تسويتها كما يأتي :-

1. تسوية الايراد المقبوض مقدماً :

من حـ / الايراد

الى حـ / الايراد المقبوض مقدماً

2. اقفال الايراد الذي يخص السنة المالية بحساب الارباح والخسائر :

من حـ / الايراد

الى حـ / أ . خ

وتظهر هذه الايرادات في نهاية السنة ضمن المطلوبات في الميزانية العمومية .

مثال (17) // في 31 / 12 / 2007 بلغ رصيد ايراد العقار المقبوض خلال الفترة المالية لاحد الفنادق 180 000 دينار ولدى تدقيق عقد ايراد العقار وجد ان الايراد الشهري هو 30 000 دينار وان العقد يبدأ من 1 / 8 / 2007 .

المطلوب // 1- تسجيل قيد التسوية والقفل في دفتر اليومية وبالطريقتين .

2 - تصوير الحسابات المتعلقة بالتسوية وبيان اثر التسوية في حساب الارباح والخسائر وفي الميزانية العمومية .

الحـل //

1. المبلغ المستحق القبض خلال عام 2007 هو لخمسة شهور فقط

5 × 30 000 = 150 000 دينار

180 000 – 150 000 = 30 000 دينار ايراد العقار المقبوض مقدماً .

30 000	من حـ / ايراد العقار	2007 / 12 / 31
30 000	الى حـ / ايراد العقار المقبوض مقدماً	

تسوية ايراد العقار المقبوض مقدماً

150 000	من حـ / ايراد العقار	2007 / 12 / 31
150 000	الى حـ / أ . خ	

اقفال حساب ايراد العقار في حساب أ.خ

حـ / ايـــراد العقـــار

30 000	حـ / ايراد العقار المقبوض مقدماً 2007/7/31	180 000	رصيد 31 / 12 / 2007
150 000	حـ / أ . خ		
180 000		180 000	

حـ / ايـــراد العقـــار المقبوض مقدماً

30 000	رصيد مرحل	30 000	حـ / ايراد العقار 31 / 12 / 2007
30 000		30 000	

حـ/أ.خ للفترة المنتهية 2007/12/31

150000 حـ/ أيراد العقار	

الميزانية العمومية كما في 2007/12/31

	30000 حـ/ أيراد العقار المقبوض مقدماً

مثال (18) // مثال تطبيقي

ظهرت الارصدة الآتية في ميزان المراجعة لأحد الفنادق 31 / 12 / 2008 :-

800 000 اجـور كهربـاء ، 100 000 فوائـد الاوراق الماليـة ، 4 000 000 اوراق ماليـة ،

6 000 000 ايراد العقار ، 120 000 عمولة وكلاء الشراء ، وعند الجرد تبين مايأتي :-

1. **هناك قائمة اجور الكهرباء بمبلغ 170 000 دينار عن شهر كانون اول 2008 لم تدفع بعد .**
2. **هناك فوائد اوراق مالية قدرها 250 000 دينار لم تستلم بعد تخص عام 2008 .**
3. **ضمن عمولة وكلاء الشراء مبلغ 40 000 دينار مدفوعة مقدماً .**
4. **ايراد العقار الشهري 500 000 دينار ، علماً ان العقد يبدأ في 1 / 3 / 2008 .**

المطلوب // تسجيل قيود التسوية والقفل اللازمة في دفتر اليومية .

الحل //

(1) 170 000 من حـ / اجور الكهرباء 31 / 12 / 2008

170 000 الى حـ/ اجور الكهرباء المستحقة

تسوية اجور الكهرباء المستحقة

---

970 000 من حـ / أ . خ 31 / 12 / 2008

970 000 الى حـ / اجور الكهرباء

اقفال حساب اجور الكهرباء في حساب أ .خ

---

(2) 250 000 من حـ / فوائد اوراق مالية مستحقة 31 / 12 / 2008

250 000 الى حـ / فوائد اوراق مالية

تسوية فوائد الأوراق مالية المستحقة

---

350 000 من حـ / فوائد اوراق مالية 31 / 12 / 2008

350 000 الى حـ / أ . خ

اقفال فوائد الأوراق مالية في حساب أ . خ

---

(3) 40 000 من حـ / عمولة وكلاء الشراء المدفوعة مقدماً 2008/12/31

40 000 الى حـ / عمولة وكلاء الشراء

تسوية عمولة وكلاء الشراء المدفوعة مقدماً

---

80 000 من حـ / المتاجرة 31 / 12 / 2008

80 000 الى حـ / عمولة وكلاء الشراء

اقفال حساب عمولة وكلاء الشراء في حساب المتاجرة

---

(4) 500 000 × 10 شهر = 5 000 000 دينار ايراد العقار

6 000 000 – 5 000 000 = 1 000 000 دينار ايراد العقار مقبوض مقدماً

1 000 000 من حـ / ايراد العقار 31 / 12 / 2008

1 000 000 الى حـ/ايراد العقار المقبوض مقدماً

تسوية ايراد العقار المقبوض مقدماً

---

5 000 000 من حـ / ايراد العقار 31 / 12 / 2008

5 000 000 الى حـ / أ . خ

اقفال حساب ايراد العقار في حساب أ . خ

المبحث الرابع : النقدية

يتكون أصل النقدية عادة من بندين رئيسيين هما :-

1. **النقدية في الصندوق .**
2. **النقدية في المصارف (البنوك) .**

وغالباً ما يشكل البند الثاني (النقدية في المصارف) الجانب الاكبر خصوصاً بعد ان تزايدت أهمية توفير عنصر الرقابة الداخلية على النقدية والتي تفرض لاعتبارات توفير الامان تخفيض قيمة النقد المحتفظ به في الصندوق الى الحد الادنى ، والتركيز عوضاً عن ذلك على التعامل بالشيكات في المدفوعات والمقبوضات النقدية .

وتنحصر المشاكل المحاسبية الخاصة ببند النقدية في مشكلة واحدة هي مشكلة الجرد ومعالجة الفروق التي قد تظهر بين الرصيدين الدفتري والفعلي ، أما مشكلة القياس أو التقييم فهي بالنسبة لبند النقدية بسيطة جداً وليست معقدة كما هو الحال في بقية الاصول المتداولة الاخرى ، والاصول الثابتة باعتبار ان قياس وتقييم هذا البند لا يخضع للاجتهاد الشخصي كما هو الحال في بقية البنود الأخرى .

أولاً : تسوية حساب النقدية في الصندوق

اعتادت المنشآت ومنها الفنادق على جرد النقدية بالصندوق في نهاية كل فترة محاسبية وذلك تمهيداً لتحديد الرصيد الذي ستظهر به في الميزانية العمومية ، ويطلق عادة على اسلوب الجرد هذا الجرد الدوري وفي بعض الاحيان تلجأ ادارة المنشأة أو الفندق وفي ظروف استثنائية لاسلوب الجرد المفاجئ والذي يتم عادة بدون أي اشعار مسبق لأمين الصندوق ويتم لأغراض الضبط والرقابة الداخلية الهادفة الى المحافظة على النقدية واختبار وسائل حمايتها ، بينما يتم الجرد الدوري بقصد اعداد الحسابات الختامية ومن قبل لجنة تشكل لهذا الغرض من قبل ادارة المنشأة أو الفندق وبحضور مدقق الحسابات ، فتتولى حصر النقدية المتوفرة فعلاً في الصندوق سواء كانت اوراق أم قطع نقدية أم في صورة شيكات لم ترسل بعد الى المصرف لتحصيلها ، وبعد تحديد الرصيد الفعلي تتم مقارنته بالرصيد الدفتري وفي هذه الحالة توجد ثلاثة احتمالات هي :-

1. **ان يتطابق رصيد حساب الصندوق مع النقدية الموجودة في الخزينة والتي لا تحتاج الى اجراء قيد التسوية .**
2. **زيادة رصيد حساب الصندوق في السجلات عن النقدية الموجودة في الخزينة وهذا ما يسمى بالعجز .**
3. **زيادة النقدية الموجودة في الخزينة عن رصيد حساب الصندوق في السجلات وهذا ما يسمى بالوفر أو الزيادة .**

فإذا تبين من الجرد بان هناك عجزاً في الصندوق ينبغي تسجيله في الدفاتر وفقاً للاتي :-

أ- اذا كان امين الصندوق هو المسؤول عن العجز وهذا العجز غير متعمد ، في هذه الحالة يسجل قيد بتحميل ذمة امين الصندوق بالمبلغ وكالآتي :-

من حـ / أمين الصندوق (الاسم)

الى حـ / الصندوق

وعند تسديد المبلغ سواء دفعة واحدة أو على شكل اقساط فيسجل القيد الآتي :-

من حـ / الصندوق

الى حـ / أمين الصندوق (الاسم)

ب- اذا كان صاحب المنشأة أو الفندق هو نفسه امين الصندوق ففي هذه الحالة يعد العجز مسحوبات شخصية ويسجل القيد الآتي :-

من حـ / المسحوبات الشخصية

الى حـ / الصندوق

أو يعد خسارة يحمل بها حساب الارباح والخسائر وعندها يفتح حساب بالعجز يسمى بعجز الصندوق وكالآتي :-

من حـ / عجز الصندوق

الى حـ / الصندوق

ثم يقفل حساب عجز الصندوق في حساب الارباح والخسائر بالقيد الآتي :-

من حـ / أ . خ

الى حـ / عجز الصندوق

ج- اذا لم يعرف سبب العجز (سواء كان امين الصندوق أم صاحب الفندق) في هذه الحالة يفتح حساب معلق بمقدار مبلغ العجز ويسجل القيد الآتي :-

من حـ / المعلق

الى حـ / الصندوق

ويظهر حساب المعلق في الميزانية العمومية بجانب الموجودات .

أما إذا تبين من الجرد بان هناك زيادة في النقدية الموجودة في الخزينة عن الرصيد في السجلات فينبغي تسجيله في الدفاتر وفقاً للآتي :

أ. إذا لم يعرف سبب الزيادة ففي هذه الحالة يفتح حساب معلق بمقدار الزيادة ويسجل القيد الآتي :-

من حـ / الصندوق

الى حـ / المعلق

ثم يظهر حساب المعلق في الميزانية العمومية بجانب المطلوبات

ب. اذا عُدت الزيادة ايراداً فيحمل حساب الارباح والخسائر بها وعندها يفتح حساب بالزيادة وكالآتي :-

من حـ / الصندوق

الى حـ / زيادة في النقدية

ثم يقفل هذا الحساب بحساب الارباح والخسائر بالقيد الآتي :

من حـ / زيادة في النقدية

الى حـ / أ . خ

مثـال (19) // في 31 / 12 / 2005 اظهرت دفاتر احد الفنادق رصيداً لحساب الصندوق قدره 120000 دينار ، وعند اجراء عملية الجرد تبين بان هناك عجزاً قدره 35 000 دينار . المطلوب // تسجيل قيود التسوية والقفل في الحالات الآتية وتصوير حساب المعلق وبيان أثره في الميزانية .

1. **ان العجز من مسؤولية أمين الصندوق (أحمد) بسبب اهمال غير متعمد .**
2. **ان العجز من مسؤولية أمين الصندوق (صاحب الفندق) .**
3. **اعتبار العجز خسارة .**
4. **لم يعرف سبب العجز .**

الحـل //

1. من حـ / امين الصندوق (احمد) 35 000

الى حـ / الصندوق 35 000

تسوية العجز في الصندوق وتحمليه على امين الصندوق احمد

2. من حـ / المسحوبات الشخصية 35 000

الى حـ / الصندوق 35 000

تسوية العجز بالصندوق مسحوبات شخصية

3. من حـ / عجز الصندوق 35 000

الى حـ / الصندوق 35 000

تسوية العجز بالصندوق بوصفه خسارة

من حـ / أ . خ 35 000

الى حـ / عجز الصندوق 35 000

قفل عجز الصندوق بحساب الارباح والخسائر

4. من حـ / المعلق 35 000

الى حـ/الصندوق 35 000

تسوية العجز بالصندوق بفتح حساب معلق لعدم معرفة السبب

حـ / المعلق			الميزانية العمومية	
12/31 حـ/الصندوق 35 000		35000 رصيد مرحل	موجودات متداولة	
			حـ / المعلق 35 000	
	35000	35000		
رصيد منقول الى الميزانية 35 000				

مثـال (20) // في 31 / 12 / 2005 اظهرت دفاتر احد الفنادق رصيداً لحساب الصنـدوق قدره 000 120 دينار ، وعند اجراء عملية الجرد تبين بأن هناك زيادة قدرها 000 35 دينار .

المطلوب // تسجيل قيود التسوية والقفل في الحالات الآتية وتصوير حساب المعلق وبيان أثره في الميزانية

1 - لم يعرف سبب هذه الزيادة .

2 - عُدت هذه الزيادة إيراداً .

الحـل //

(1) من حـ / الصندوق 35 000

الى حـ / المعلق 35 000

تسوية الزيادة بالصندوق بفتح حساب المعلق لعدم معرفة السبب

حـ / المعلق

35 000 رصيد مرحل		35 000 حـ/الصندوق 12/31	
35 000		35 000	
	35000 رصيد منقول الى الميزانية		

الميزانية العمومية

المطلوبات	
35 000 المعلق	

(2) من حـ / الصندوق 35 000

الى حـ / الزيادة في النقدية 35 000

تسوية الزيادة في النقدية بوصفها ايراداً أو ربحاً

من حـ / الزيادة في النقدية 35 000

الى حـ / أ . خ 35 000

قفل حساب الزيادة بالنقدية بحساب الأرباح والخسائر

ثانياً : تسوية حساب النقدية في المصرف ومطابقتها مع كشف المصرف

تقوم المصارف عادة في نهاية كل شهر بارسال كشف للمنشأة او الفندق توضح فيه حركة حسابها الجاري خلال الشهر وكذلك رصيد هذا الحساب في نهاية الشهر حسب سجلات المصرف .

تقوم المنشأة أو الفندق من جانبه بمطابقة الحركة التي يظهرها كشف المصرف مع حركة حساب النقدية بالمصرف في دفاترها وذلك بقصد حصر أسباب أي فرق بين الرصيد الدفتري للنقدية بالمصرف ورصيدها الذي يظهر بكشف المصرف ، كذلك اعتادت المؤسسات التجارية وكجزء من نظام الرقابة الداخلية على النقدية بالمصرف ان تعد في نهاية كل شهر مذكرة تسوية توضح فيها أسباب عدم تطابق هذين الرصيدين .

ومن هنا يتوجب في نهاية فترة محاسبية إجراء مقارنة بين الرصيد الدفتري للنقدية بالمصرف ورصيدها الذي يظهر بكشف المصرف في نهاية السنة المالية فإذا تساويا تنتفي الحاجة حينئذٍ لأية تسوية ، أما إذا لم يتساويا وهو ما يحدث غالباً فيصبح من الضروري حينئذ إجراء التسوية كي يصبح الرصيدان متساويين ، وهناك أسباب لعدم تطابق أو تساوي الرصيدين هي :-

1- عمليات سجلها الفندق في دفاتره إلا انها لم تسجل بعد في دفاتر المصرف وهي :-

أ- الشيكات الصادرة التي لم تقدم للمصرف للدفع / وهي الشيكات التي حررها الفندق لغيره ويسجلها في دفاتره إلا أن الغير لم يقدمها للمصرف بعد لذا لم تظهر في كشف المصرف ، ولمطابقة الرصيد ينبغي طرح قيمة هذه الشيكات من الرصيد الظاهر في كشف المصرف وعمل مذكرة تسوية بهذا الخصوص .

ب- الايداعات التي لم تسجل من قبل المصرف وتتمثل بالنقود والشيكات التي أودعت في المصرف وقيدت في دفاتر الفندق في ضوء مستند الايداع إلا انها لم تظهر في كشف المصرف وذلك لان الايداع تم بعد تنظيم الكشف ولمطابقة الرصيدين ينبغي اضافة هذه الايداعات الى رصيد كشف المصرف وعمل مذكرة تسوية بهذا الخصوص .

2 - عمليات سجلها المصرف في دفاتره الا انها لم تسجل بعد في دفاتر الفندق وهي :-

أ - المصاريف التي لم تظهر في سجلات الفندق / وهي المصاريف التي دفعها المصرف من حساب جاري الفندق نيابة عنه لذا ظهرت في كشف المصرف إلا أن اشعارات الخصم المرسلة من قبل المصرف للفندق لم تصل بعد لذا لم تظهر في دفاتر الفندق ولغرض مطابقة الرصيدين ينبغي طرح المصاريف من رصيد سجلات الفندق وبقيد التسوية الآتي :-

من حـ / المصروفات

الى حـ / جاري المصرف

ب - المبالغ المحصلة التي لم تظهر في سجلات الفندق / وتتمثل بالايرادات والمتحصلات الأخرى التي قبضها المصرف نيابة عن الفندق واضافها الى حساب الفندق الجاري ولم يتسلم الفندق اشعاراً دائناً بها ومثل هذه الايرادات المودعة عن طريق المصرف ايراد العقار والفوائد التي يستحقها الفندق والمتحصلات الاخرى من اوراق القبض ولغرض مطابقة الرصيدين ينبغي ان تضاف الى رصيد سجلات الفندق وبقيد التسوية الآتي :-

من حـ / جاري المصرف

الى حـ / الايرادات

3 - قد يعود سبب عدم التطابق في بعض الاحيان الى اخطاء محاسبية في تسجيل قيمة الشيكات الصادرة او الواردة في الدفاتر ، كما قد ينشأ الفرق أيضاً عن شيكات قدمت للمصرف للتحصيل ولكنها رفضت اما لخطأ شكلي فيها أو بسبب عدم كفاية رصيد البنك .

وأدناه صورة من كشف مطابقة حساب المصرف

رصيد كشف المصرف بتاريخ 31 / 12 / .... (دائن)	×××	
ـ الشيكات الصادرة التي لم تقدم بعد للدفع	(×××)	
+ الايداعات التي لم تسجل بعد من قبل المصرف	×××	
الرصيد المعدل بموجب السجلات في 31 / 12 /		×××
رصيد الحساب الجاري في سجلات الفندق في 31 / 12 / .... (مدين)	×××	
ـ المصروفات التي لم تسجل في السجلات	(×××)	
+ الايرادات التي لم تظهر في السجلات	×××	
الرصيد المعدل بموجب الكشف في 31 / 12 /		×××

مثـال (21) // في 31 / 3 / 2006 ورد لأحد الفنادق كشف المصرف الذي يبين جميع عملياته مع مصرف الرافدين فكان رصيد هذا الكشف دائناً بمبلغ 000 000 9 دينار بينما كان رصيد حساب جاري المصرف في دفاتر الفندق مديناً بمبلغ 000 680 7 دينار وبالمقارنة بين كشف المصرف والدفاتر تبين ان سبب الفرق بين الرصيدين يرجع إلى ما يأتي :-

1. تسلم الفندق شيكاً رقمه (650) بمبلغ 000 200 دينار من محمود ارسله للمصرف لاضافته للحساب الجاري وقيده في الدفاتر ولكنه لم يرد في كشف المصرف .
2. حرر الفندق شيكاً رقمه (1) لأمر أحمد بمبلغ 000 000 1 دينار لم يقدم للمصرف بعد وكذلك شيكاً رقمه (2) لأمر جاسم بمبلغ 000 500 دينار لم يقدم للمصرف بعد .
3. احتسب المصرف فائدة قيمتها 000 50 دينار للفندق لم تثبت في الدفاتر .
4. بلغت مصروفات الخدمة المصرفية عن الشهر 000 30 دينار لم يثبت في الدفاتر .

المطلوب // 1 - أعداد مذكرة التسوية .

2 - تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات الفندق واستخراج الرصيد الصحيح لحساب جاري المصرف .

الحـل // 1. مذكرة التسوية

الرصيد في كشف المصرف في 31 / 12 / 2006	9 000 000
ـ شيكات لم تقدم للمصرف بعد : شيك رقم (1) بمبلغ 000 000 1	
شيك رقم (2) بمبلغ 000 500	
	(1 500 000)
+ شيكات مودعة لم تسجل في كشف المصرف : شيك رقم (650)	200 000
	7 700 000

الرصيد في دفاتر الفندق في 31 / 12 / 2006	7 680 000
+ فوائد دائنة	50 000
ـ مصروفات الخدمة المصرفية	(30 000)
	7 700 000

2- قيود اليومية في سجلات الفندق

من حـ / جاري المصرف	50 000	
الى حـ / الفائدة		50 000

تسجيل الفائدة التي وردت في كشف المصرف

من حـ / مصروفات الخدمات المصرفية	30 000	
الى حـ / جاري المصرف		30 000

تسجيل المصروفات التي وردت في كشف المصرف

حـ / جاري المصرف

رصيد	7 680 000	حـ / مصروفات الخدمة المصرفية	30 000
حـ / الفائدة	50 000	رصيد مرحل	7 700 000
	7 730 000		7 730 000
رصيد منقول	7 700 000		

مثـال (22) // بتاريخ 31 / 12 / 2012 بلغ رصيد حساب المصرف بموجب سجل الاستاذ لأحد الفنادق السياحية 000 000 37 دينار مديناً أما رصيد الحساب الجاري بموجب كشف المصرف وبالتاريخ أعلاه 000 000 38 ديناراً ، وعند مقارنة كشف المصرف مع سجل الاستاذ تبين مايلي :-

1. **هناك إيداع بتاريخ 31 / 12 / 2012 مقداره 000 100 دينار ثبت في سجلات الفندق ولم يظهر في كشف المصرف .**
2. **هناك شيكات حررها الفندق ولم يقدمها المستفيدون الى المصرف لصرفها بعد .**

الشيك رقم 1010 بمبلغ 000 200 دينار عن شراء مواد غذائية

الشيك رقم 1015 بمبلغ 000 400 دينار عن تسديد ورقة دفع .

3. **أوراق قبض مرسلة الى المصرف للتحصيل مقدارها 000 810 دينار حصل مبلغها المصرف واستقطع مبلغ 000 10 دينار كمصروفات تحصيل ظهرت في كشف المصرف ولم تظهر في سجلات الفندق لعدم ورود الاشعار الدائن بعد .**
4. **أوراق دفع مبلغها 000 200 دينار مسددة من قبل المصرف نيابة عن الفندق لم تظهر في سجلات الفندق .**
5. **بلغت مصروفات وفوائد المصرف 000 100 دينار لم تظهر في سجلات الفندق لعدم ورود الاشعار المدين .**

المطلوب // 1 - أعداد مذكرة التسوية .

2 - تسجيل القيود اللازمة واستخراج الرصيد الصحيح لحساب جاري المصرف .

الحـل //

1 - مذكرة التسوية

الرصيد بموجب كشف المصرف (دائن)		**38 000 000**
+ ايداع لم يظهر في الكشف		**100 000**
ـ شيكات لم تقدم للمصرف : شيك رقم (1010)	**200 000**	
شيك رقم (1015)	**400 000**	
	(600 000)	
37 500 000		

الرصيد بموجب سجلات الفندق (مدين)		**37 000 000**
+ أ . ق محصلة	**810 000**	
ـ مصروفات تحصيل	**(10 000)**	
	800 000	
ـ أ . دفع		**(200 000)**
ـ مصروفات وفوائد المصرف		**(100 000)**
37 500 000		

2- قيود اليومية في سجلات الفندق

	من مذكورين	
800 000	**حـ / جاري المصرف**	
10 000	**حـ / مصروفات تحصيل**	
	الى حـ / أ . ق برسم التحصيل	**810 000**
200 000	**من حـ / أوراق دفع**	
	الى حـ / جاري المصرف	**200 000**
100 000	**من حـ / فوائد ومصروفات المصرف**	
	الى حـ / جاري المصرف	**100 000**

حـ / جـاري المصـــــرف

37 000 000	**رصيد**	**200 000**	**حـ / أ . دفع**
800 000	**حـ / أ . ق برسم التحصيل**	**100 000**	**حـ / فوائد ومصروفات المصرف**
		37 500 000	**رصيد مرحل**
37 800 000		**37 800 000**	
37 500 000	**رصيد منقول**		

اسئلة وتمارين الفصل الأول

اولاً // الاسئلة

س 1 // ما الفرق في المعالجات المحاسبية لنظم تسجيل المخزون في السجلات ؟

س 2 // ماهي مميزات وعيوب طريقة الوارد اولا صادر اولا ؟

س 3 // ماهي مميزات وعيوب طريقة الوارد اخيرا صادر اولا ؟

س 4 // ماهي مميزات وعيوب طريقة المعدل الموزون ؟

س 5 // ما الفرق بين الاندثار والنفاد ؟

س 6 // ماهي طرق تسجيل الاندثار في السجلات ؟

س 7 // ماهي طرق تسوية المصروفات والايرادات ؟

س 8 // ماهي الحالات التي يسفر عنها جرد النقدية ؟

س 9 // ماهي اسباب عدم تطابق الكشف المرسل من المصرف مع حساب المصرف في سجلات الفندق ؟

ثانياً // التمارين

تمرين 1 // فيما يأتي البيانات الخاصة باحدى المواد :-

1 / 1 الرصيد 120 وحدة بسعر 1500 دينار للوحدة .

2 / 20 مشتريات 80 وحدة بسعر 1600 دينار للوحدة .

3 / 22 مشتريات 200 وحدة بسعر 2000 دينار للوحدة .

7 / 8 مشتريات 200 وحدة بسعر 1800دينار للوحدة .

وبعد اجراء الجرد اتضح وجود 150 وحدة في المخازن .

المطلوب / احتساب قيمة يضاعة اخر المدة وفقاً :-

(1) - طريقة ما يرد اولا يصرف اولا .
(2) - طريقة ما يرد اخيرا يصرف اولا .

تمرين 2 // كان رصيد اول المدة والمشتريات لاحدى المواد خلال شهر كانون الثاني كالأتي :-

1 / 1 رصيد اول المدة 340 وحدة بتكلفة اجمالية 000 020 1 دينار .

1 / 8 مشتريات 350 وحدة بسعر 2500 دينار للوحدة .

1 / 19 مشتريات 400 وحدة بسعر 2800 دينار للوحدة .

1 / 23 مشتريات 510 وحدة بسعر 3100 دينار للوحدة .

1 / 29 مشتريات 400 وحدة يسعر 3500 دينار للوحدة .

وفي 31 / 1 ظهر ان 450 وحدة ما زالت في المخازن .

المطلوب / تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون اخر مدة وفقاً :-

1 – طريقة ما يرد اولا يصرف اولا .
2 – طريقة ما يرد اخيرا يصرف اولا .
3 – طريقة المعدل الموزون .

تمرين 3 // فيما يأتي حركة احدى المواد المستخدمة من قبل احدى الفنادق :-

1 / 1 رصيد اول المدة 120 وحدة بتكلفة اجمالية 000 120 دينار .

3 / 26 مشتريات 200 وحدة بسعر 1100 دينار للوحدة .

5 / 1 مشتريات 250 وحدة بسعر 1200 دينار للوحدة .

7 / 20 مشتريات 190 وحدة بسعر 1400 دينار للوحدة .

10 / 25 مشتريات 140 وحدة بسعر 1500 دينار للوحدة .

12 / 25 مشتريات 100 وحدة بسعر 2000 دينار للوحدة .

اذا علمت ان المواد المصروفة بلغت 750 وحدة .

المطلوب // تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون اخر مدة وفقاً :-

1 – طريقة ما يرد اولا يصرف اولا .
2 – طريقة ما يرد اخيرا يصرف اولا .
3 – طريقة المعدل الموزون .

تمرين 4 // اشترى احد الفنادق موجوداً ثابتاً بتكلفة 4 800 000 دينار وقدر عمره الانتاجي 5 سنوات وقيمة الانقاض 300 000 دينار .

المطلوب // احتساب قسط الاندثار السنوي للسنتين الاولى والثانية فقط وفقا للطرائق الاتية :-

1 - طريقة القسط الثابت .
2 - طريقة القسط المتناقص .
3 - طريقة مجموع سنين العمر الانتاجي .

تمرين 5 // اشترى احد الفنادق سيارة نقل في 1 / 7 / 2010 بمبلغ 18 500 000 دينار وقدر لها قيمة انقاض بلغت 500 000 دينار وعمر انتاجي 8 سنوات وباستخدام طريقة القسط الثابت ،

بين كيف يظهر حساب السيارة وحساب الاندثار المتراكم لها في الميزانية العمومية في :-

أ – 31 / 12 / 2010
ب – 31 / 12 / 2011

تمرين 6 // في 1 / 1 / 2007 تم شراء ماكنة بمبلغ 30 000 000 دينار وقدر لها عمر انتاج 10 سنوات بعدها يمكن بيعها كانقاض بمبلغ 2 500 000 دينار وقدرت طاقتها الانتاجية خلال عمرها الانتاجي 40 000 وحدة منتجة وخلال السنة (2007 ، 2008) انتجت 4000 ، 5000 وحدة على التوالي .

المطلوب // احتساب قسط الاندثار للسنتين (2007 ، 2008) وفق الطرائق الأتية :-

1 - القسط الثابت .
2 - وحدات الانتاج .
3 - القسط المتناقص (مضاعف نسبة القسط الثابت) .
4 - طريقة مجموع سنين العمر الانتاجي .

تمرين 7 // فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات احد الفنادق السياحية بتاريخ 31 / 12 / 2010 :-

1 500 000 دينار اجور التأمين ضد الحريق ، 600 000 دينارعمولات وكلاء السياحة ، 120 000 دينار ايراد اوراق مالية ، 900 000 دينار ايراد تاجير محلات ،

وعند الجرد في نهاية السنة تبين مايأتي :-

1- ان اجور التامين السنوي تبلغ 1 200 000 دينار وان التأمين يبدأ من 1 / 1 / 2010 .
2- هناك عمولة مستحقة لاحد وكلاء السياحة خلال عام 2010 لم تدفع له بلغت 100 000 دينار .
3- ان ايراد الاوراق المالية الربع سنوي 40 000 دينار ، علما ان الفندق ظل محتفظا بالاوراق المالية طيلة السنة .
4- ان ايراد تاجير المحلات يتم تسلمه في 1 / 4 / 2010 عن مدة سنة ونصف .

المطلوب //

1 - تسجيل قيود التسوية والقفل اللازمة بتاريخ 31 / 12 / 2010 .

2- تصوير حساب الارباح والخسائر الجزئي والميزانية العمومية الجزئية للفندق وبالتاريخ اعلاه .

تمرين 8 // فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات أحد الفنادق بتاريخ 31 / 12 / 2012 :-

2 400 000 دينار الايجار ، 450 000 دينار صيانة وتصليح السيارة ، 80 000 فوائد توفير ، وعند الجرد في نهاية السنة اتضح مايأتي :-

1- ان مبلغ الايجار يمثل ايجار دار سكن لمدير الفندق دفع بتاريخ 1 / 12 / 2012 علما ان الايجار الشهري هو 200 000 دينار .
2- تم تصليح سيارة الفندق خلال شهر كانون اول سنة 2012 وبمبلغ 300 000 دينار لم يسدد حتى 31 / 12 / 2012 .
3- مبلغ فوائد التوفير لمدة ستة اشهر ، علما ان المبالغ ظلت مودعة طيلة ايام السنة .
المطلوب // تسجيل قيود التسوية والقفل اللازمة .

تمرين 9 // ظهرت الارصدة التالية في سجلات احد الفنادق السياحية بتاريخ 31 / 12 / 2011 :-

4 000 000 دينار صندوق ، 5 000 000 دينار جاري المصرف ، وعند الجرد وجدت زيادة بالصندوق مقدارها 10 000 دينار اعتبرت ربحا ،

المطلوب // تسجيل قيد التسوية اللازم وتصوير حـ / الصندوق .

تمرين 10 // لدى جرد الصندوق في أحد الفنادق السياحية بتاريخ 31 / 12 / 2010 وجد عجز قدره 25 000 دينار ، وكان سبب العجز هو الاهمال غير المتعمد من قبل امين الصندوق .

المطلوب // تسجيل قيد التسوية اللازم للحالة اعلاه .

تمرين 11 // كان لدى احد الفنادق حساب جاري مع مصرف الرافدين ، ولدى تسلمه كشف المصرف وجد ان رصيد الحساب في 31 / 12 / 2013 كان دائنا بمبلغ 4 860 000 دينار ، بينما كان رصيد حساب المصرف في سجلاته مدينا بميلغ 4 800 000 دينار ولدى تدقيق الكشف تبين ما يأتي :-

1- هناك شيكات برسم التحصيل بمبلغ 700 000 دينار لم تظهر في الكشف الا انها قد سجلت في سجلات الفندق .
2- بلغت الشيكات المسحوبة وغير المقدمة للمصرف 1 620 000 دينار .
3- هناك شيكات بمبلغ 800 000 دينار ارسلت للايداع ولم تظهر في الكشف .
4- هناك مصروفات على الحساب الجاري قدرها 60 000 دينار سجلها المصرف الا انها لم تظهر في سجلات الفندق .

المطلوب // 1 - أعداد مذكرة التسوية كما في 31 / 12 / 2013 .

2 - تسجيل القيود اللازمة واستخراج الرصيد الصحيح لحساب جاري المصرف .

تمرين 12 // فيما يأتي بعض البيانات التي امكن الحصول عليها من احد الفنادق عند تسوية حساب المصرف في 31 / 12 / 2010 :-

1- رصيد حساب النقدية في الدفاتر 2 920 000 دينار .

2- رصيد حساب المصرف طبقا لكشف الحساب 4 640 000 دينار .

3- ايداعات بالطريق 300 000 دينار .

4- شيكات معلقة :-

شيك برقم 21 بمبلغ 600 000 دينار ،

شيك برقم 25 بمبلغ 600 000 دينار .

5- تحصيلات اوراق قبض 800 000 دينار .

6- تحصيلات فوائد اوراق قبض 16 000 دينار .

7- مصروفات تحصيل اوراق قبض 20 000 دينار .

8- مصروفات خدمات مصرفية 16 000 دينار .

المطلوب // أعداد مذكرة التسوية كما في 31 / 12 / 2010 .

تمرين 13 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق السعدون السياحي/ قسم الاغذية (المطعم) :-

1 – كان مخزون المواد الغذائية في اول شباط 2011 والمنقول نتيجة الجرد الفعلي من شهر كانون الثاني 2011 مبلغ 8 125 000 دينار .

2 – تم شراء مواد غذائية نقداً بمبلغ 55 250 000 دينار .

3 – كانت نتيجة الجرد الفعلي لتكلفة المتبقي من الاغذية في 28 / 2 / 2011 مبلغ 8 970 000 دينار .

4 – تكلفة الوجبات المجانية للعاملين قدرت بمبلغ 877 500 دينار .

المطلوب // اثبات القيود المحاسبية اللازمة واجراء العمليات المحاسبية لتحديد تكلفة مبيعات الاغذية خلال شهر شباط 2011 باتباع اسلوب الجرد الدوري .

تمرين 14 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق الاندلس السياحي/ قسم الاغذية (المطعم) :-

1 - كان مخزون المواد الغذائية في 1 / 7 / 2012 والمنقول نتيجة الجرد الفعلي من 30 / 6 / 2012 مبلغ 8 125 000 دينار .

2 – تم شراء مواد غذائية نقداً بمبلغ 29 750 000 دينار .

3 – تم جرد الباقي من الاغذية في 31 / 7 / 2012 جرداً فعلياً وبلغت كلفته 4 830 000 دينار .

4 – بلغت تكلفة المواد المنصرفة لاعداد الوجبات (تكلفة الاغذية المستهلكة) حسب اوامر تسليم المواد مبلغ 29 085 000 دينار .

5 – قدرت تكلفة الوجبات المجانية للعاملين بمبلغ 472 500 دينار .

المطلوب // اثبات القيود المحاسبية اللازمة واجراء العمليات الحسابية لتحديد تكلفة مبيعات الاغذية خلال شهر تموز 2012 باتباع اسلوب جرد المزيج ، علما ان في حالة وجود نقص (عجز) في مخزون الاغذية نهاية الشهر يعد هذا النقص (العجز) طبيعياً .

تمرين 15 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق الاعظمية السياحي/ قسم الاغذية (المطعم):-

1 - كان مخزون المواد الغذائية في 1 / 10 / 2013 والمنقول نتيجة الجرد الفعلي من 30 / 9 / 2013 مبلغ 3 125 000 دينار .

2 – تم شراء مواد غذائية نقداً بمبلغ 21 250 000 دينار وهي عبارة عن مواد غير قابلة للتخزين (استخدام مباشر) مبلغها 8 000 000 دينار ، والباقي مواد قابلة للتخزين مبلغها 13 250 000 دينار .

3 – تم جرد الباقي من الاغذية في 31 / 10 / 2013 وكانت نتيجة الجرد كالاتي :-

أ – الجرد الفعلي بلغت كلفته 3 450 000 دينار .

ب – الجرد الدفتري كان 3 600 000 دينار .

4 – بلغت تكلفة الوجبات المجانية للعاملين 337 500 دينار .

المطلوب // تحديد تكلفة مبيعات الاغذية خلال شهر تشرين اول 2013 باتباع اسلوب الجرد المستمر ، علما ان في حالة وجود نقص في الاغذية فان هذا النقص يعتبر نقصاً طبيعياً .

الفصل الثاني

حساب كلفة الطعام والمشروبات

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :-

1 - تحديد عناصر التكاليف والمراقبة عليها

2 - احتساب سعر الغرفة اوالوجبات من خلال تحديد التكلفة .

المبحث الاول

عناصر التكاليف وكيفية مراقبتها

ان احد الاهداف الرئيسة لمحاسبة التكاليف هو الرقابة على عناصر التكاليف بهدف الوصول الى الاستخدام الامثل لهذه العناصر وتحقيق أعلى كمية انتاج وبأقل تكلفة ممكنـة .

فالرقابة على عناصر التكاليف تمكن ادارة الفندق او المنشاة الصناعية من استخدام الطاقات البشرية والمادية استخداما امثل وبالتالي متابعة أي استخدام غير رشيد واتخاذ القرارات المناسبة لتصحيحه ومعالجته

وتقسم عناصر التكاليف في انظمة التكاليف التقليدية الى ثلاثة عناصر هي المواد (الخامات) والعمل (الاجور) والمصروفات (الخدمات) ، وهذا هو التصنيف المتبع بالمنشاة الصناعية ، اما في المنشأة الخدمية فان ترتيب عناصر التكاليف سيتغير اذ نبدا بالمصروفات اي الخدمات ثم الاجور ومن ثم المواد وذلك لان هذه المنشات ومن ضمنها الفنادق تهدف الى تقديم او تسويق الخدمة للزبائن او النزلاء وليس انتاج المنتجات .

فالمواد الاولية هي كل ما يتحمله المشروع في سبيل تقديم خدمات الطعام والشراب ، اما الاجور فهي المبالغ التي تدفع للعاملين في الفندق في سبيل انجاز عمل معين ، او هي مقابل الجهد المبذول من العاملين لتحويل المواد الخام الى منتجات او خدمات تقديم للنزلاء في الفندق .

اما المصروفات فهي تعبير نقدي من النفقات او الاستهلاك في وسائل الانتاج او قوة العمل لأجل الحصول على خدمة او منفعة ، وعموما فان هذا العنصر يكون ضمن التكاليف الصناعية غير المباشرة .

مفهوم الكلفة :-

عرفت الكلفة بانها قيمة الموارد الاقتصادية المستنفذة بالانتاج او هي تضحية اقتصادية بجزء من موارد المشروع مقابل الحصول على سلعة او منفعة حالية او مستقبلية محتملة ويمكن قياسها نقدا وبشكل اقتصادي ، والكلف نوعان هما :-

تكلفة مستنفذة :- هي تضحية يترتب عليها منفعة في نفس الفترة المالية التي حدثت فيها التكلفة وبالتالي تعد مصروفاً يتقابل مع الايراد لنفس الفترة للوصول الى قياس الربح وبالتالي تبوب محاسبيا كأحد عناصر قائمة الدخل .

تكلفة غير مستنفذة :- هي تضحية يترتب عليها منفعة في فترات مستقبلية وتبوب محاسبيا بوصفها اصلا ثابتا (موجودات ثابتة) ضمن قائمة المركز المالي .

اما التكلفة غير المستنفذة التي انتفت فيها المنفعة فتعد محاسبيا كخسارة ، وهناك العديد من المفاهيم للكلف ، وفيما يتعلق بالكلف الخاصة بالمطاعم والفنادق فهناك نوعان من تصنيف الكلف وهي الكلف المباشرة وغير المباشرة والكلف المتغيرة والثابتة .

1- الكلف المباشرة والكلف غير المباشرة :- وهو احد تبويبات عناصر التكاليف ويطلق عليه بالتبويب حسب العلاقة بوحدات الانتاج او قياس التكاليف حسب علاقتها بغرض التكلفة .

* **الكلف المباشرة /** وهي التكاليف التي يمكن ربطها بغرض التكلفة ، او هي التكاليف التي يمكن تخصيصها وتمييزها وتتبعها بشكل مباشر على وحدة الانتاج او مركز التكلفة المختص بطريقة سهلة واقتصادية .

* **الكلف غير المباشرة /** وهي التكاليف التي لا يمكن ربطها بغرض التكلفة ، اوهي التكاليف التي لا يمكن تخصيصها وتمييزها وتتبعها بشكل مباشرعلى وحدة المنتج او مركز التكلفة المختص فهي تنفق لتسهيل عمليات الانتاج وتسمى بالتكاليف الاضافية او العامة .

2 - الكلف المتغيرة والكلف الثابتة :- ويطلق عليه التبويب حسب العلاقة بحجم الانتاج او قياس التكاليف لاغراض التخطيط ، ويتطلب التبويب دراسة سلوك عناصر التكاليف ومدى ارتباطها بمستوى النشاط .

* **الكلف المتغيرة /** وهي التكاليف التي تتغير في مجموعها طرديا مع التغير في مستوى النشاط في حين تبقى كلفة الوحدة الواحدة منها ثابتة .

في المنشات الفندقية تتمثل الكلف المتغيرة بكلف المواد الاولية التي تدخل في انتاج الطعام والشراب وهي ترتبط بحجم الانتاج وحجم المبيعات .

* **الكلف الثابتة /** وهي التكاليف التي لا تتغير في مجموعها بتغير مستوى النشاط ضمن المدى الملائم في حين ان كلفة الوحدة الواحدة تتغير بشكل عكسي مع تغير حجم النشاط ، فعند زيادة حجم النشاط يقل نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف الثابتة والعكس صحيح ايضا . وتشمل الرواتب والاجور والايجار ..الخ .

فوائد احتساب تكلفة الطعام والشراب // هناك عدة فوائد من احتساب هذه التكلفة ومن اهمها مايأتي :-

1- لغرض السيطرة والمتابعة داخل المطعم / اي معرفة تكلفة المواد الاولية الداخلة في انتاج الطعام وتحقيق اهداف المالكين والمستثمرين ، بالاضافة الى امكانية وضع السياسات الخاصة بالمطعم والتحكم بالمصاريف الخاصة بالمواد الاولية ونسبتها الى المبيعات وتحديد هامش الربح .

2- لغرض الاستخدامات المالية والحسابية داخل المطعم / ان احتساب هذه التكلفة خلال الفترة المحاسبية يعد أمر ضروري لغرض اعداد البيانات والمعلومات المالية والحسابية وتوزيع المصروفات بشكل متوازن على الاقسام المنتجة وخاصة المصروفات الادارية ومصروفات الضيافة والتمكن من اعداد الحسابات الختامية واعداد الميزانية الختامية للمطعم .

3 - لغرض اتخاذ القرارات الضرورية الخاصة بالسعر وتنظيم الحفلات داخل المطعم / ان احتساب التكلفة يساعد في تحديد الاسعار بطريقة تتناسب مع وضع السوق والمنافسين والقدرة الشرائية والتحكم بالسعر على اساس تكلفة الطعام والشراب ومعرفة هامش الربح بدقة .

4 - ان قسم المشتريات في المطعم يتابع بدقة تكلفة الطعام والشراب ويتحرك على ضوء هذه التكلفة وتحقيق نسب منخفضة لتكلفة الطعام والشراب وقد تبنت شركات الفنادق والمطاعم الكبرى في العالم النظام الحسابي الامريكي الموحد للفنادق والمطاعم اساسا لعملها المالي والحسابي في مراقبة كلف الطعام والشراب ومكونات كلف الانتاج نسبة واستخراج تكلفة الطعام الى سعر البيع .

*** فلو فرضنا على سبيل المثال ان سعر قطعة الكيك الواحدة 000 5 دينار في مطعم من المطاعم واجمالي تكلفة المواد الرئيسة الداخلة في اعدادها (000 2) دينار ، فان نسبة تكلفة الطعام ستكون :-**

نسبة تكلفة الطعام = تكلفة المواد الرئيسة / سعر البيع × 100

نسبة تكلفة الطعام = 000 2 / 000 5 × 100 = 40 %

وتختلف نسبة القياس نسبيا من دولة الى اخرى لان العوامل التي تتحكم في تكلفة الاطعمة والمشروبات متغيرة ، اذ ان استقرار هذه النسبة يعتمد على درجة استقرار العناصر التي تدخل في تحديد الكلف .

ولتوضيح الصورة التي تتبع في تحديد الكلف ، ينبغي اولا معرفة وتحديد العوامل الاساسية التي تتحكم في تحديد تكلفة الطعام والشراب وهي :-

1- سياسة الشراء للمواد الاولية الداخلة في الانتاج / ينبغي دراسة سياسة الشراء من حيث التعرف على التعليمات والسياسات الخاصة بطريقة الشراء بالاضافة الى قدرة ادارة المشتريات من توفير مواد جيدة وباسعار منخفضة نسبيا ، وخبرتها ودرايتها بمركز السوق ومتى تقوم بالشراء وتوفير المواد التي يحتاجها الفندق .

2 - مهارة العاملين المطلوبة في الفنادق والمطاعم / ان الدول المتقدمة في مجال الفنادق والمطاعم تعتمد على تكلفة الطعام والشراب كاسلوب لتقييم النتائج للعاملين في هذا القطاع ، لذا فان على ادارات المرافق السياحية التي تقدم الطعام والشراب ان تحرص على الاختيار الصحيح للعاملين وخاصة المشرفين على الانتاج المباشر .

3 - سياسة التسعير / تعتمد هذه السياسة على عدة عوامل منها طريقة احتساب التكلفة بالاضافة الى حجم التنافس في السوق والقدرة الشرائية للزبائن ونسبة التشغيل واخيرا سياسة التسعير للمواد الاولية الداخلة في الانتاج . فتحديد الاسعار عملية ليست سهلة نظرا للحساسية العالية التي تربط الاسعار بالكلف .

4 - الامتيازات والحوافز الخاصة بالعاملين / تسعى ادارات المطاعم والفنادق في الدول المتقدمة الى تحقيق اجواء مريحة وملائمة للعاملين اثناء العمل من خلال توفير حوافز معنوية ومادية تشعر العامل بالاهتمام الكافي به قبل الادارة .

5 - سياسة الترويج والمبيعات / تسعى ادارة المطاعم الى تنشيط المبيعات وزيادة حجم الايرادات وهذا الهدف يتحقق من خلال وضع سياسة تشجيعية لتنشيط المبيعات تعتمد على الترويج الفعال .

المبحث الثاني

اهمية التكلفة في تحديد سعر الاقامة والوجبات اليومية في الفندق

ان للتكاليف اهمية واضحة في مجال تحديد الاسعار واتخاذ القرارات التسعيرية في الفنادق اذ تعد التكلفة احدى المؤشرات الاساسية المستخدمة في هذا المجال .

فالسعر يحدد مقدار ما سيسترجع من التكلفة التي يتحملها الفندق نتيجة تقديمه الخدمة للزبائن ، لذا فان ادارة الفندق تعمل جاهدة بهدف استرداد التكلفة وتحقيق عائد مناسب يساعدها على الاستمرار في عملها ، وهذا الهدف لا يتم الا من خلال قيام ادارة الفندق بدراسة العوامل المؤثرة في الاسعار من منافسة وطلب على الخدمة والقيود الحكومية وفي ضوء هذه الدراسة نستطيع ان نحدد ما يمكن استرداده من التكلفة من خلال تحديد سعر الاقامة في الفندق وكذلك اسعار الوجبات اليومية المقدمة في الفندق .

ان التسعير في المنشات الصناعية يختلف عن التسعير في المنشات الخدمية ومنها الفنادق ، فالتسعير في المنشات الصناعية يعتمد على اساس التكاليف الكلية او التكاليف المتغيرة او التكاليف المستغلة ، اما التسعير في المنشات الخدمية (الفندقية) فانه يعتمد على اساليب تسعير بعضها اجتهادية واخرى موضوعية او واقعية وبعضها يعتمد على التكلفة والبعض الاخر يعتمد على امور اخرى وكالاتي :-

اولا / اساليب التسعير الاجتهادية :- ان هذه الاساليب غير واقعية وغير عملية وتقوم على الحدس والتخمين والتقدير ، فهي تفشل في تحديد الاسعار على اساس متطلبات الربح وتكاليف المنتج ومن هذه الاساليب :-

أ - اسلوب الاسعار المعقولة / اذ يعتقد مدير خدمة الطعام في الفندق ان السعر المحدد يمثل قيمة للزبون وان يعرف من الزبون ما هو السعر العادل والمكافى لهذه الخدمة .

ب – اسلوب السعر الاعلى / هنا يضع مدير خدمة الطعام السعر الاعلى الذي يعتقد ان الزبون مستعد لدفعه ، وان مفهوم القيمة هنا يمتد ليغطي اي هامش خطأ في تقدير المدير .

ج - اسلوب تسعير القائد الخاسر / وهنا يتم وضع سعر منخفض لبعض الاطعمة والمشروبات والتي ستجذب الزبائن لشرائها ، الا ان وجود اطعمة ومشروبات اخرى بسعر اعلى ضروري لتحقيق متطلبات الربح ، بمعنى اخر ان الاطعمة والمشروبات تسعر بنوعين من الاسعار بعضها منخفض واخرى مرتفع وذلك لجذب قطاعات معينة او فئة معينة من السوق .

د - اسلوب التسعير بالتقدير او التخمين / ان هذا الاسلوب يعتمد على التجربة والخطأ فاذا لم ينجح السعر الموضوع يجرب سعر اخر .

ثانيا / اساليب التسعير الموضوعية او الواقعية :- ان الاساليب الاجتهادية غير فعالة بشكل عام لانها لا تاخذ متطلبات الربح وتكاليف المنتج بنظر الاعتبار ومتطلبات السوق الحالية .

وفيما يأتي اهـــم طرق التسعير الواقعي :-

أ- طريقة المعامل / بموجبها يتم تحديد السعر عن طريق ضرب تكلفة المواد الغذائية المستخدمة في الانتاج بمعامل سعر يعد لهذا الغرض وكالاتي :-

1- تحديد تكلفة الطعام التي يريد الفندق تحملها (التكلفة المعيارية) ، فلو فرضنا ان هذه التكلفة بلغت نسبة 40% ، ثم نقسم 100% على تلك النسبة سنحصل على المعامل البالغ (5 . 2) .

2 - نضرب تكلفة الطعام والاقامة بهذا المعامل فنحصل على سعر البيع وكالاتي :-

لنفرض ان تكلفة المواد الغذائية المستخدمة في احدى الفنادق هي 000 10 دينار ، فأن السعر يكون :-

سعر بيع الطعام = تكلفة المواد الغذائية × معامل التسعير

سعر بيع الطعام = 000 10 × 2 . 5

سعر بيع الطعام = 000 25 دينار

ان هذه الطريقة شائعة لدى ادارات المطاعم في الفنادق وذلك لبساطتها فهي تقوم على اعتقاد ان نسبة تكلفة الطعام هي نسبة التكلفة ، والمتبقي من نسبة الـ 100% يمثل نسبة العائد لتغطية كافة المصروفات التي تنفق ما بعد تكلفة المواد الغذائية ولكن دون ان تعلم ادارة المطعم ان هذه النسبة ستغطي المصروفات الاخرى ام لا .

ب- طريقة التكلفة الاولية :- ان التكلفة الاولية للطعام تتحدد من الوصفة المعيارية المستخدمة من قبل المطعم ، فمثلا لو فرضنا ان تكلفة المواد الغذائية المستخدمة في انتاج الوجبة هي 5000 دينار اضافة الى تكلفة الاجور المتمثلة بتكلفة تحضير الوجبة البالغة 2000 دينار سنحصل على التكلفة الاولية البالغة 7000 دينار .

وبعد الحصول على التكلفة الاولية يتم ضربها بمعامل التسعير وللوصول الى هذه المعامل لابد من طرح اجور العمل المباشر من نسبة المصروفات الاخرى وهامش الربح (عدا تكلفة المواد الغذائية) وكالاتي :-

في الطريقة السابقة قدرنا نسبة تكلفة الطعام المعيارية بـ 40 % ، اذن نسبة هامش الربح ستكون 60 % ، ثم نقوم باستخراج نسبة الاجور المباشرة وطرحها من نسبة الهامش وكالاتي :-

لنفرض ان نسبة تكلفة الاجور الكلية تشكل 30 % من التكلفة الكلية وان نسبة الاجور المباشرة هي ثلث هذه النسبة ، اي 10 % لذا سنطرحها من نسبة الـ 60 % لنحصل على نسبة المصروفات الاخرى وهامش الربح عدا الاجور المباشرة وهي (60 % – 10 % = 50 %) وعند قسمة 100 % على 50 % سنحصل على معامل التسعير والذي يساوي (2) ثم نقوم بالحصول على سعر البيع عن طريق ضرب التكلفة الاولية بهذا المعامل وكالاتي : -

7 000 × 2 = 14 000 دينار سعر البيع

ان هذه الطريقة تعطي سعر البيع اقل من الطريقة السابقة بسبب اخذ الاجور المباشرة بنظر الاعتبار .

ج - طريقة التكلفة الفعلية :- يتم استخدام هذه الطريقة في تحديد سعر الطعام والاقامة وتقوم على اخذ كافة عناصر التكاليف والربح بنظر الاعتبار اي يتم تحديدها وتغطيتها وتشمل هذه التكلفة :-

1 - تكلفة المواد الغذائية . 2 - تكلفة الاجور . 3 - التكلفة المتغيرة (نسبة من المبيعات) .

4 - التكلفة الثابتة (نسبة من المبيعات) . 5 - الربح (نسبة من المبيعات) .

مثال (1) /كانت تكلفة المواد الغذائية للوحدة (4 000) دينارو تكلفة الاجور (3 020) دينار للوحدة ، والتكلفة المتغيرة تعادل 5 . 11 % من المبيعات والتكلفة الثابتة تعادل 20 % من المبيعات والربح 10 % من المبيعات .

المطلوب / تحديد سعر البيع حسب طريقة التكلفة الفعلية .

الحـــل // تكلفة المواد الغذائية والاجور = 4 000 + 3 020 = 7 020 دينار للوحدة

التكلفة المتغيرة والثابتة والربح = 5 . 11 % + 20 % + 10 % = 5 . 41 %

نسبة المواد الغذائية والاجور = 100 % – 5 . 41 % = 5 . 58 %

نفرض ان سعر البيع للوحدة = س

س = 7 020 / 5 . 58 %

س = 12 000 دينار سعر البيع للوحدة .

د - طريقة مراكز الربح :- ان مركز الربح هو المركز الذي يولد الايراد ويغطي التكاليف ذات العلاقة ، وبشكل عام هناك فنادق تقدم خدمات الطعام والاقامة فقط واخرى تقدم خدمات الطعام والشراب والاقامة .

مثال(2)/ فندق يقدم الطعام والاقامة وقد قام مدير المطعم باعداد موازنة تشغيلية سنوية قدرت بما يأتي:-

مبيعات الطعام الكلية 4 200 000 دينار ، مصروفات تشغيلية 1 050 000 دينار، الربح المقدر 150 000 دينار ، تكلفة الطعام المعيارية 90 000 دينار .

المطلوب // احتساب سعر البيع الاساسي حسب طريقة مراكز الربح .

الحــل //

1 - احتساب تكلفة الطعام المتوقعة = مبيعات الطعام – (مصروفات تشغيلية + الربح)

تكلفة الطعام المتوقعة = 4 200 000 – (1 050 000 + 150 000)

تكلفة الطعام المتوقعة = 4 200 000 – 1 200 000

تكلفة الطعام المتوقعة = 3 000 000 دينار

2 – احتساب مضاعف السعر = مبيعات الطعام الكلية / تكلفة الطعام المتوقعة

مضاعف السعر = 4 200 000 / 3 000 000

مضاعف السعر = 1 . 4 دينار

3 - احتساب سعر البيع الاساسي = تكلفة الطعام المعيارية × مضاعف السعر

سعر البيع الاساسي = 90 000 × 1 . 4

احتساب سعر البيع الاساسي = 126 000 دينار

مثال (3) // فندق يقدم الطعام والشراب والاقامة ، وكان الربح قبل الضريبة المرغوب بتحقيقه لمركزي الطعام والشراب 250 000 دينار ، وكانت الموازنة التشغيلية السنوية كالتالي :-

مبيعات الطعام الكلية 350 000 دينار ، مبيعات الشراب الكلية 105 000 دينار ، تكلفة الطعام الكلية 75 000دينار ، المصروفات التشغيلية 113 750 دينار ، تكلفة الطعام المعيارية 12 000 دينار ، نسبة تكلفة المشروب حسب الوصفة القياسية 5 % من تكلفة المشروبات المسموح بها .

المطلوب / احتساب : 1 – الربح من مبيعات الطعام

2 - سعر البيع الاساسي للطعام

الحـــل //

1 - احتساب الربح من مبيعات الطعام = مبيعات الطعام – (المصروفات التشغيلية × نسبة مبيعات الطعام الى المبيعات الكلية *) – تكلفة الطعام

الربح من مبيعات الطعام = 350 000 – (113 750 × 350 000 / 455 000) – 75 000

الربح من مبيعات الطعام = 350 000 – 87 500 – 75 000

الربح من مبيعات الطعام = 350 000 – 162 500

الربح من مبيعات الطعام = 187 500 دينار

*** نسبة مبيعات الطعام الى المبيعات الكلية = مبيعات الطعام الكلية / مبيعات الطعام والشراب الكلية**

2 - احتساب مضاعف السعر للطعام = مبيعات الطعام المقدرة / تكلفة الطعام المقدرة

مضاعف السعر للطعام = 350 000 / 75 000

مضاعف السعر للطعام = 4 . 667 دينار

3 - احتساب سعر البيع الاساسي للطعام = تكلفة الطعام المعيارية × مضاعف السعر

سعر البيع الاساسي للطعام = 12 000 × 4 . 667

سعر البيع الاساسي للطعام = 56 004 دينار

هـ – طريقة مجمل الربح :- بموجبها يمكن تحديد مجمل الربح من كل زبون كمعدل بقسمة اجمالي مجمل الربح على عدد الزبائن ، وبموجبها تحمل كل وجبة من الوجبات بحجم ربح متساوي .

مثـال (4) // بلغت مبيعات الطعام لمطعم احد الفنادق السياحية لشهر واحد فقط مبلغ (7 000 000) دينار ، علما بان تكلفة الطعام كانت (2 800 000) دينار وعدد الزبائن الذين ارتادوا هذا المطعـم خلال الشهر كان (2 000) زبون .

وكان المطعم يضيف اضافات على الوجبة بلغت تكلفتها (1 500) دينار ، وان الطبق يتكون من ستيك اللحم وسكالوب الدجاج ، وان تكلفة كل منها حسب وصفتها القياسية كانت (7 500) و (4 500) دينار على التوالي .

المطلوب // احتساب سعر البيع للوجبة وفق طريقة مجمل الربح .

الحـــل // مجمل الربح لكل زبون = (المبيعات – تكلفة الطعام) / عدد الزبائن

مجمل الربح لكل زبون = (7 000 000 – 2 800 000) / 2 000

مجمل الربح لكل زبون = 2 100 دينار

سعر البيع للوجبة = التكلفة القياسية + التكلفة الاضافية + مجمل الربح

سعر البيع لـ ستيك اللحم = 7 500 + 1 500 + 2 100 = 11 100 دينار

سعر البيع لـ سكالوب الدجاج = 4 500 + 1 500 + 2 100 = 8 100 دينار

و – طريقة السعر الاساسي :- ان هذه الطريقة مشابهة لطريقة التكلفة الفعلية (النقطة ج) ، ولكن خطوات الحل تتم بالعكس ، اي يتم تحديد سعر البيع اولا ثم دراسة ماذا يمكن ان يقدم للزبون وعلى الادارة دراسة السعر ان كان مقبولا في السوق للوجبة وكذلك الكلف التي سيتحملها الفندق ويقبل بها وهل ستوفر له ربحا مرغوبا فيه .

مثال (5) // ان نسبة الربح المرغوب به لاحد المطاعم كان 10 % وان سعر البيع لوجبة الطعام كان (22 000) دينار ، وان التكلفة الصناعية غير المباشرة بلغت قيمتها 30 % من سعر البيع وبلغت نسبة الاجور 25 % .

المطلوب // ايجاد تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج .

الحل// تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج = سعر البيع – الكلف الاخرى (الصناعية غير المباشرة والاجور والربح)

تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج = 22 000 – [(22 000 × 30%) + (22 000 × 25 %) + (22 000 × 10 %)]

تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج = 22 000 – (6 600 + 5 500 + 2 200)

تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج = 22 000 – 14 300

تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج = 7 700 دينار

وهذا يعني ان اي وصفة قياسية تكون فيها تكلفة المواد الغذائية المستخدمة في الانتاج 7 700 دينار او اقل يعني ان المطعم سيغطي كافة المصروفات الصناعية الاخرى والاجور وتحقيق الربح .

ز - طريقة التسعير على اساس التكلفة :- يتم تحديد السعر باضافة هامش الربح الى التكلفة والسؤال الذي يطرح نفسه (عزيزي الطالب) كيف يتم تحديد هامش الربح ؟

ان واحدة من طرق تحديد هامش الربح على اساس معدل العائد على الاستثمار المستهدف ، ويقصد بالعائد على الاستثمار هو دخل التشغيل المستهدف الذي تتوقع ادارة الفندق تحقيقه على راس المال المستثمر .

مثال (6) // كان راس المال المستثمر لاحد الفنادق (96 000 000) دينار والعائد المستهدف على الاستثمار المرغوب به هو 18 % وان الفندق ينتج ويبيع 2 000 وجبة سنويا وان تكلفة الوجبة الكلية هي 720 دينار .

فماهو هامش الربح المرغوب فيه من قبل الفندق ؟

الحل //

دخل التشغيل المستهدف الاجمالي = راس المال المستثمر × العائد المستهدف على الاستثمار

دخل التشغيل المستهدف الاجمالي = 96 000 000 × 18 %

دخل التشغيل المستهدف الاجمالي = 17 280 000 دينار

دخل التشغيل المستهدف لكل وجبة = دخل التشغيل المستهدف الاجمالي / عدد الوجبات

دخل التشغيل المستهدف لكل وجبة = 17 280 000 / 2 000

دخل التشغيل المستهدف لكل وجبة = 8 640 دينار

نسبة هامش الربح المرغوب به من التكلفة = دخل التشغيل المستهدف للوجبة / تكلفة الوجبة الكلية

نسبة هامش الربح المرغوب به من التكلفة = 8 640 / 720

نسبة هامش الربح المرغوب به من التكلفة = 12 %

اسئلة وتمارين الفصل الثاني

اولاً / الاسئلة

س 1 // عرف التكلفة وماهي انواعها ؟

س 2 // كيف تصنف الكلف في المطاعم والفنادق ؟

س 3 // ماذا تعني الكلف المباشرة والكلف غير المباشرة ؟

س 4 // ماذا تعني الكلف المتغيرة والكلف الثابتة ؟

س 5 // ماهي فوائد احتساب تكلفة الطعام والشراب ؟

س 6 // ماهي العوامل الاساسية التي تتحكم في تحديد تكلفة الطعام والشراب ؟

س 7 // تكلم بشكل موجز عن اساليب التسعير الاجتهادية .

س 8 // عدد اهم انواع وطرائق التسعير الموضوعي او الواقعي .

ثانياً / التمارين

تمرين 1 / توافرت لديك المعلومات الاتية عن احد المطاعم في فندق سياحي والذي لديه مركز ربح واحد :-

1- مبيعات الطعام الكلية 5 000 000 دينار

2- مصروفات تشغيلية 2 000 000 دينار

3- الربح المقدر 1 000 000 دينار

4- تكلفة الطعام المعيارية 20 000 دينار

المطلوب / تحديد سعر البيع الاساسي حسب طريقة مركز الربح .

تمرين 2 / البيانات التالية تخص احد المطاعم في فندق سياحي :-

1- التكلفة المعيارية للطعام هي 25 %

2- تكلفة الطعام (المواد الغذائية المستخدمة) هي 7 000 دينار

المطلوب / تحديد سعر بيع الطعام حسب طريقة المعامل .

تمرين 3 //

البيانات التالية تخص احد الفنادق :-

1- تكلفة المواد الغذائية المستخدمة (تكلفة الطعام) 5 000 دينار وتعادل (35 %) .

2- بلغت تكلفة الاجور المباشرة 3 000 دينار وتعادل (25 %) من التكلفة الكلية للطعام .

المطلوب / تحديد سعر بيع الطعام حسب طريقة التكلفة الاولية .

تمرين 4 //

فيما يأتي معلومات مستخرجة من قائمة الدخل لاحد المطاعم :-

1- تكلفة المواد الغذائية المستخدمة 16 000 دينار .

2- تكلفة الاجور المباشرة وغير المباشرة 8 000 دينار .

3- الكلف الاخرى المتغيرة والثابتة كالاتي / المتغيرة (10 %) من المبيعات ، الثابتة (20 %) من المبيعات

4- نسبة الربح المرغوبة (10 %) من المبيعات .

المطلوب / تحديد سعر البيع حسب طريقة التكلفة الفعلية .

تمرين 5 //

كان رأس المال المستثمر في احد الفنادق 150 000 000 دينار والعائد المستهدف على الاستثمار المرغوب به هو 16% وان الفندق ينتج ويبيع 3 000 وجبة سنويا وان تكلفة الوجبة الكلية هي 1 000 دينار . ما هو هامش الربح المرغوب فيه من قبل الفندق ؟

تمرين 6 //

بلغت مبيعات الطعام لمطعم احد الفنادق السياحية لشهر واحد فقط مبلغ (9 000 000) دينار ، علما بان تكلفة الطعام كانت (3 500 000) دينار وعدد الزبائن الذين ارتادوا هذا المطعـم خلال الشهر كان (2 750) زبوناً .

وكان المطعم يضيف اضافات على الوجبة بلغت تكلفتها (3 000) دينار ، وان الطبق يتكون من كباب اللحم وكباب الدجاج ، وان تكلفة كل منها حسب وصفتها القياسية كانت (7 000) و (5 000) دينار على التوالي .

المطلوب // احتساب سعر البيع للوجبة وفق طريقة مجمل الربح .

الفصل الثالث

عرض نتائج الفعاليات
في الفندق

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :-

1- تعريف الدخل المحاسبي وكيفية الوصول اليه .

2- تنظيم كشف الدخل للفندق والنماذج الاخرى المستخدمة من قبل بعض الفنادق لعرض نتيجة نشاط الفندق .

تمهيد

من الاهداف الرئيسة للمحاسبة بشكل عام هو الوصول الى نتائج فعاليات المنشأة (سواء كانت تجارية أم صناعية أم خدمية) في نهاية كل مدة مالية . وفي الفنادق سيكون الهدف هو فصل وقياس نشاط وفعاليات الفندق واظهار النتائج لمدة معينة من الزمن عن طريق معرفة نتائج كل قسم من اقسام الفندق كي تتمكن ادارة الفندق من أتخاذ ماتراه مناسباً بشأن كل قسم من هذه الاقسام ، ولكي تتمكن من تطوير اي قسم منها او عدم تطويره او الاستغناء عنه كليا (عدا قسم الغرف الذي يعتبر النشاط الاساسي للفندق حيث لايمكن الاستغناء عنه ، لان الاستغناء عنه معناه الاستغناء عن العمل) ، لابد من وجود نظام محاسبي يساعد على تحقيق اهداف مهمة ، اهمها ما يأتي :-

1- قياس مدى فاعلية كل قسم من اقسام الفندق .

2- مقارنة نتائج كل قسم مع الاقسام الاخرى .

3- تسهيل مهمة ادارة الفندق في رسم السياسات والقرارات التي تتخذها .

4- مكافأة الاقسام حسب النتائج التي تحققها .

المبحث الاول :- نتيجة فعاليات الفندق

أن معنى نتيجة الفعاليات هي الخلاصة النهائية لنشاط المنشأة . الا ان المقصود المحاسبي الدقيق هو اظهار نتيجة جهود وانجازات الفندق لمدة زمنية معينة ، اي تقسيم حياة الفندق الى مدد زمنية متساوية واظهار النتائج لكل مدة زمنية وذلك لان البيانات المالية تعد اداة فعالة لقياس كفاءة الاداء ومدى ربحية فعاليات الفندق خلال كل مدة مالية معينة وكذلك تساعد على رسم السياسات والخطط في المستقبل .

اولا: مفهوم الدخل

عرف البعض من المحاسبين الدخل بأنه (الذي ينتج من زيادة ايراد المبيعات المتحققه لمدة معينة على الكلفة التاريخية تقاس بعدد الدنانير المنفقه – بصرف النظر عن قوتها الشرائية – للموجودات المستهلكة للحصول على الايراد) .

كما عرفه اخرون بانه (مجموعة الفرق في اقيام الميزانية العمومية في بداية ونهاية السنة) . وهذا المفهوم يركز حول اظهار القيمة الجارية للحسابات في الميزانية العمومية مقابلة الايرادات بالمصاريف .

كذلك عرف الدخل على اساس المعاملات الكاملة التـي تسبب الايرادات والمصاريف ، فالدخـل معرف بالفرق بين الايرادات والمصروفات الناتجة من معاملات كاملة .

ثانيا : التقسيم والتسميات للدخل

يمكن استخدام التقسيم التالي للدخل :-

1- من حيث الاصطلاحات والتسميات المستخدمة .

2- من حيث طبيعة مكوناته والنتيجة .

3- من حيث المدة الزمنية .

4- من حيث الغرض .

5- من حيث الشكل .

1- من حيث الاصطلاحات والتسميات المستخدمة :- تعددت الاصطلاحات المستخدمـة لوصف هذا الكشف لاختلاف الغرض من اعداده ، ومن اهم المصطلحات المستخدمة مايأتي :-

أ- كشف الارباح أو العوائد

ب – كشف الارباح والخسائر أو كشف المتاجرة والارباح والخسائر .

ج – كشف الفعاليات او نتيجة الفعاليات .

د – كشف الدخل .

هـ - كشف الايرادات والنفقات .

2- من حيث طبيعة مكوناته والنتيجة :-

أ- الكشف الذي يظهر نتيجة فعاليات المنشأة الحالية الاعتيادية دون العمليات الطارئة وتسوية السنين السابقة .

ب – الكشف الشامل :- وهو الكشف الذي يظهر صافي الدخل الناتج عن العمليات الاعتيادية والطارئة وتسوية السنين السابقة .

ج – الكشف الشامل المعدل :- وينتج صافي الدخل هنا عن كافة فقرات الربح او الخسارة المتحققة خلال المدة بأستثناء تسويات السنين السابقة .

د – كشف الدخل والارباح المتراكمة المركب :- وبموجب هذا الكشف يوحد الكشفان ، كشف الدخل وكشف الارباح المتراكمة بكشف واحد وتظهر فيه كافة الفقرات .

3- من حيث المدة الزمنية :-

يعد كشف الدخل في الحالات التالية :-

أ- كشف عن سنة تقويمية تبدأ في 1 / 1 وتنتهي في 31 / 12 من كل سنة .

ب – كشف عن سنة الاعمال الطبيعية :- وهو عبارة عن كشف الدخل لفترة اثنى عشر شهراً تناظر الدورة التشغيلية للمنشأة .

ج – كشف الدخل الدوري (المرحلي) :- ويعد عن مدة نصف سنة او ربع سنة او شهرين لغرض المقارنة بين نتائج المدد المتساوية على مدار السنة .

4- من حيث الغرض :- يقسم الى :-

أ- اغراض خارجية . ب – اغراض داخلية .

5- من حيث الشكل :-

أ - اما ان يكون بشكل حساب (يشبه حرف تي باللغة الانكليزية) تنظم فيه الايرادات والمصاريف بشكل دائن أو مدين على التوالي .

ب – او ان ينظم بنموذج كشف تدرج فيه الحسابات وتنظم بشكل عمودي وبصورة متتالية وحسب اسبقيات معينة .

ثالثا : كشف الدخل (قائمة الدخل)

يختلف كشف الدخل في المشاريع الخدمية (التي بضمنها الفنادق) عن المشاريع التجارية ، ويعود السبب الى المخزون السلعي ، اي شراء البضائع بغرض بيعها وتحقيق الربح . ففي المشروع الخدمي ليست لديه بضائع يشتريها ويبيعها عكس المشروع التجاري الذي يشتري بضاعة ويخزنها ويبيعها لتحقيق الربح . وسنركز هنا على المشاريع الخدمية (باعتبار الفندق احداها) .

1 - عناصر كشف (قائمة الدخل)

أن أهم العناصر الرئيسة لقائمة (كشف) الدخل هي :-

1 – الايرادات / هي المدخلات او الزيادات في اصول الفندق ، او تسوية لالتزامات ما (أو كلاهما) خلال فترة ، نتيجة بيع وتقديم خدمات(مثل: تأجيرغرف النوم في الفنادق، مطعم الفندق، مسبح الفندق ، تأجير قاعات في الفندق لأغراض المؤتمرات أو اقامة الاعراس أو غيرها من الاغراض .... وغير ذلك) .

2 – المصروفات / مخرجات او استخدامات اخرى لأصول الفندق او تكبد لخصومات يمنحها الفندق (او كلاهما) خلال فترة ، نتيجة المصروفات التي يدفعها الفندق لتهيئة غرف النوم للنزلاء او تقديم الطعام و تجهيزه في مطعم الفندق ..... وغيرذلك .

3 – المنافع / زيادة في صافي الاصول نتيجة لعمليات حدثية اوعرضية للفندق ومن كل العمليات والظروف والاحداث المؤثرة في الفندق خلال فترة معينة ، ماعدا تلك الناتجة من الايرادات او الاستثمارات بواسطة مالكي الفندق .

4 – الخسائر / نقص في صافي الاصول نتيجة عمليات عرضية للفندق من كل العمليات والاحداث والظروف الاخرى التي تؤثر في الفندق خلال فترة معينة ، ماعدا تلك المتأتية نتيجة المصروفات او التوزيعات الى مالكي الفندق .

2 - معادلة الدخل في المشاريع الخدمية

صافي الدخل (الخسارة) = الايرادات الخدمية – المصروفات التشغيلية

يمثل صافي الدخل (يسمى ايضاً صافي الربح) نتيجة نشاط المشروع الخدمي خلال فترة زمنية محددة (سابقة) قد تكون سنة او نصف سنة او ربع سنة او شهراً وحسب رغبة الادارة في معرفة نتيجة اعمالها (غالبا ماتكون سنوياً بتاريخ 31 / 12 من كل سنة) .

مثال (1) / احسب صافي الدخل لفندق الرشيد السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2007 ، اذا كانت مصروفاتة التشغيلية خلال سنة 2007 مبلغ 60 000 000 دينار واجمالي ايرادته الخدمية خلال السنة نفسها مبلغ 90 000 000 دينار .

الحل / صافي الدخل = الايرادات الخدمية – المصروفات التشغيلية

صافي الدخل = 90 000 000 – 60 000 000

صافي الدخل = 30 000 000 دينار

المبحث الثاني :- أساليب عرض نتائج فعاليات الفندق

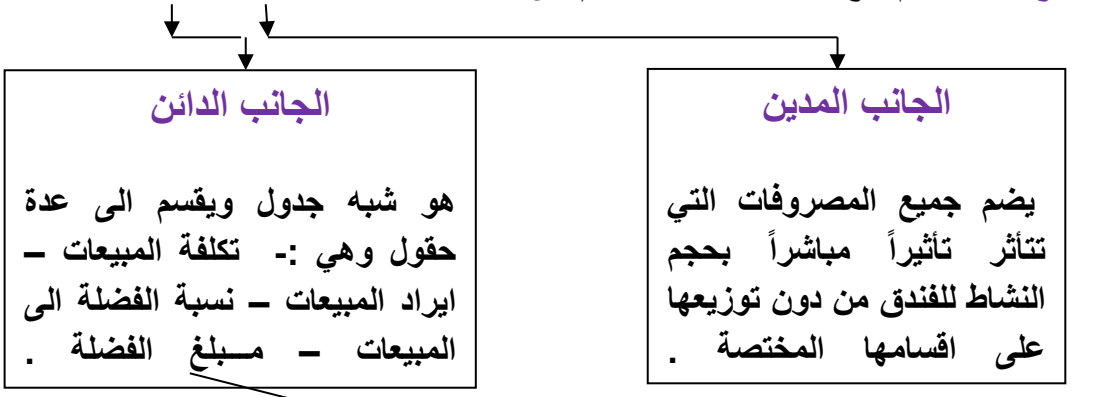
تبوب النماذج التي تتبع في اعداد نتيجة فعاليات الفندق الى تبويبين رئيسين وهما :-



اولا : نماذج التبويب الاول (حساب المتاجرة وحساب ارباح وخسائر)

هنالك اربعة نماذج اعتمدت على حساب المتاجرة وحساب الارباح والخسائر ، لكن اكثر هذه النماذج قبولا وشيوعاً هو النموذج الاول ، وسنركز عزيزي الطالب على دراسة هذا النموذج بشكل مفصل ، بينما سنعطي فكرة بسيطة عن النماذج الثلاثة الاخرى تاركين التوسع فيها لدراستك الجامعية مستقبلا .

1 - النموذج الاول / يتم فتح حساب للمتاجرة يقسم الى جانبين مدين ودائن .



مبلغ الفضلة هو الربح الاجمالي لكل نشاط .

اما الفرق بين الجانبين فيمثل الربح الاجمالي لنشاط الفندق ككل ، وينقل هذا الفرق الى الجانب الدائن من حساب الارباح والخسائر . وتظهر كافة (المصروفات الادارية والعامة والمالية ونتيجة هذا الحساب من صافي ربح الفندق) في الجانب المدين من حساب الارباح والخسائر .

وفيما يأتي شكلاً مبسطاً لكل من حساب المتاجرة وحساب الارباح والخسائر .

حـ / المتاجرة

منـــه		لـــــه	
* الاجور	****	مبيعـات الغـــرف	
* الرواتب		الفضلة النسبة% المبيعات تكلفة المبيعات	
* اطعام العاملين		* * % * * طعام	
*** المجمـــوع		* * % * * مياه	
		* * % * * سكائر	
	***	* * % *	
* المجموع			

وتدرج كافة المصروفات في الجانب المدين مثل:-

(ماء – ايجار – الانارة –

تدفئة – التامين –

قرطاسية ومطبوعات -

اعلان ودعاية – مصروفات عامة –

صيانة وتصليحات – زجاجيات -

فضيات وادوات مطبخ -

بياضات ـــغسيل وكوي

مجموع المصروفات في اعلاه	***
مجمل الربح	***
	*****
	******

اما حساب الارباح والخسائر فيصور بالشكل الأتي :-

حـ / الارباح والخسائر عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / ... 20

منـــــه			لـــــــه	
	***	فوائد القرض		**** حـ / المتاجرة (مجمل الربح)
		مكافأت اعضاء مجلس الادارة		
	***	اجور		
	***	خدمات ادارية		
	***	المجمـــــــوع		
	***	اجور تدقيق		
	***	الاطفاء والاندثار		
****		مجموع المصروفات		
****		صافي الربح		
******				*****

مثال (2) / فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق الرصافة السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2001 :-

1 – تكلفة المبيعات لكل من:- الاطعمة 30 000 000 دينار / المياه المعدنية 2 000 000 دينار / السكائر 4 000 000 دينار / المشروبات الغازية 6 000 000 دينار / العصائر 3 000 000 دينار .

2 – ايراد المبيعات لكل من :- الاطعمة 50 000 000 دينار /المياه المعدنية 5 000 000 دينار / السكائر 8 000 000 دينار / المشروبات الغازية 10 000 000 دينار / العصائر 5 000 000 دينار .

3 – بلغ ايراد مبيعات الغرف 70 000 000 دينار .

4 – بلغت رواتب واجور العاملين 25 000 000 دينار واطعام العاملين 4 000 000 دينار .

5 – بلغت مصروفات الماء 800 000 دينار ومصروفات الايجار 12 200 000 دينار والقرطاسية والمطبوعات 1 000 000 دينـار ومصروفات التدفئـة والتبريـد 7 000 000 دينـار ومصروفات الاعلان والدعاية 6 000 000 دينار والفضيات وادوات المطبخ 4 000 000 دينار والبياضات 3 000 000 دينار .

6 – كانـت مكافأة اعضاء مجلس الادارة 2 000 000 دينار ، في حين بلغت فائدة القرض 1 000 000 دينار واجور التدقيق 1 500 000 دينار .

المطلوب/ اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) بأستخدام فتح حساب المتاجـرة وحساب الارباح والخسائر .

الحل // **حـ / المتاجـــــرة**

منـــــــه			لـــــــه	
25 000 000	رواتب واجور العاملين		70 000 000	مبيعات الغرف
4 000 000	اطعام العاملين		الفضلة	النسبة% المبيعات تكلفة المبيعات القسم
29 000 000	المجموع		20 000 000	%40 50 000 000 30 000 000 الاطعمة
800 000	مصروفات الماء		3 000 000	%60 5 000 000 2 000 000 مياه معدنية
12 200 000	مصروفات الايجار		4 000 000	%50 8 000 000 4 000 000 السكائـــر
1 000 000	قرطاسية ومطبوعات		4 000 000	%40 10 000 000 6 000 000 مشروبات غازية
7 000 000	تدفئة وتبريد		2 000 000	%40 5 000 000 3 000 000 العصائـــر
6 000 000	اعلان ودعاية		33 000 000	%42.3 78 000 000 45 000 000
4 000 000	فضيات وادوات المطبخ		33 000 000	
3 000 000	البياضات			
34 000 000	مجموع المصروفات			
40 000 000	مجمل الربح			
103 000 000			103 000 000	

منه			لـه
		حـ / أ . خ	
2 000 000	مكافأة مجلس الادارة	40 000 000	مجمل الربح (المتاجرة)
1 750 000	فائدة القرض		
2 250 000	اجور تدقيق		
34 000 000	صافـي الربـح		
40 000 000		40 000 000	

توضيح الحل :-

** حساب المتاجرة

الجهة المدينة / وهي الارصدة الموجودة في السؤال قسمت الى قسمين ، القسم الاول وهو مايخص العاملين وتشمل (رواتب واجور العاملين واطعام العاملين) وتم جمعهما سوية وبلغ مجموعهما (29 000 000) دينار ، والقسم الثاني يخص المصروفات المتعلقة بنشاط الفندق وهي (مصروفات الماء ومصروف الايجار والقرطاسية والمطبوعات ومصروف التدفئة والتبريد ومصروفات الاعلان والدعاية والفضيات وادوات المطبخ والبياضات) وكان مجموع هذه المصروفات (34 000 000) دينار .

اما الجهة الدائنة / فتم ادراج مبيعات الغرف كايراد والبالغ (70 000 000) دينار . ثم تم عمل تخطيط شكلي لبقية الايرادات الخاصة بالاقسام الاخرى والتي يتبقى منها سلعاً بعد بيع جزء منها وكالاتي :-

الاطعمة / تكلفة المبيعات وايراد المبيعات معلوم بالسؤال ،

اما الفضلة فتساوي (ايراد المبيعات - كلفة المبيعات)

2 000 000 = 3 000 000 - 5 000 000 دينار الفضلة

نسبة الفضلة = مبلغ الفضلة / ايراد المبيعات × 100

نسبة الفضلة = 2 000 000 / 5 000 000 × 100

نسبة الفضلة = 40 %

وبنفس الاسلوب يتم استخراج الفضلة ونسبة الفضلة لكل من المياه المعدنية والسكائر والمشروبات الغازية والعصائر .

بعد الانتهاء من احتساب الفضلة ونسبتها لكل قسم نقوم بجمع الفضلة والمبيعات وتكلفتها ومن ثم نستخرج نسبة الفضلة الاجمالية .

اجمالي الفضلة = فضلة قسم الاطعمة + فضلة قسم المياه المعدنية + فضلة قسم السكائر + فضلة قسم المشروبات الغازية + فضلة قسم العصائر

اجمالي الفضلة = 2 000 000 + 4 000 000 + 4 000 000 + 3 000 000 + 20 000 000

اجمالي الفضلة = 33 000 000 دينار

اجمالي المبيعات= 50 000 000 + 5 000 000 + 8 000 000 + 10 000 000 + 5 000 000

اجمالي المبيعات = 78 000 000 دينار

نسبة الفضلة الاجمالية = 33 000 000 / 78 000 000 × 100

نسبة الفضلة الاجمالية = 42 . 3 % (بعد التقريب لمرتبة واحدة)

ثم نقوم بجمع الجانب الدائن من حـ / المتاجرة ، حيث يتم جمع مبيعات الغرف واجمالي الفضلة فقط (70 000 000 + 33 000 000) ليكون مجموع الجهة الدائنة (103 000 000) .

وبمراجعة مجموع الجانب المدين من نفس الحساب نلاحظ ان حاصل جمع المصاريف المتعلقة بالعمال ومجموع مصاريف الفندق الاخرى يكون (29 000 000 + 34 000 000) أي مامجموعه مبلغ (63 000 000) ، فنقوم باستخراج مجمل الربح وهو الفرق بين الجانبين (الطرف الاكبر الجهة الدائنة ومبلغها (103 000 000) مطروحا منها مجموع الجهة المدينة (63 000 000) يكون الفرق مجمل الربح ومقداره (40 000 000) دينار .

** حساب الارباح والخسائر

ينقل مجمل الربح من حساب المتاجرة الى الجهة الدائنة من حساب الارباح والخسائر ، ثم يتم درج المصروفات الاخرى في الجانب المدين . ويتم استخراج صافي الربح بعد جمع المصاريف وطرحها من مجموع الجهة الدائنة .

2 - النموذج الثاني / يتم اعداد حسابين للمتاجرة وذلك وفقاً لتقسيم نشاط الفندق وكالاتي :-

أ – حساب المتاجرة للانشطة الرئيسة (نشاط عام) ، ب – حساب المتاجرة للانشطة الفرعية .

3 - النموذج الثالث / لقد اطلق على هذا النموذج عنوان حساب المتاجرة والارباح والخسائر ، وينظم هذا النموذج بشكل كشف ويتم فيه دمج المتاجرة والارباح والخسائر معاً .

4- 3 النموذج الرابع / ويتم في هذا النموذج فتح حساب ختامي واحد هو الارباح والخسائر تظهر فيه النتائج النهائية الاجمالية لكل قسم من اقسام الفندق الانتاجية .

ثانيا : نماذج التبويب الثاني (كشوفات وتقارير)

1 – النموذج الأول / يطلق عليه كشف الارباح والخسائر ، واخرون يطلقون عليه كشف الايرادات والمصروفات ، وهذا النموذج بديل عن حسابي المتاجرة والارباح والخسائر .

2 – النموذج الثاني / بموجب هذا النموذج توزع كافة المصروفات المباشرة على اقسامها او التكاليف على مراكز الكلف وكذلك بالنسبة للايرادات المباشرة .

3 – النموذج الثالث / وهو من النماذج التي تمتاز ببساطتها وامكانية استخدامها ايضا في الفندق الذي يتركز نشاطه على الغرف والمطاعم وبعض الانشطة الفرعية الاخرى التي ليس هناك حاجه لمعرفة تفاصيل نشاطها بشكل منفرد ، اذ يمكن دمجها . ويكون شكل تقرير الدخل للفندق كما يأتي :-

تقرير الدخل لفندق ..... عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 201

التفاصيـــــل	المجموع	قسم الغرف	قسم المطعم	قسم المسبح	قسم المسرح
المبيعات والايرادات					
يطرح :- تكلفة المبيعات والمصروفات المباشرة					
= مجمل الربح (الخسارة)					
يطرح :- المصروفات غير المباشرة والادارية					
= صافي الربح					

وبصورة عامة يوجد نموذجان لاسلوب عرض قائمة الدخل المشار اليها سابقاً ، هما :-

أ ـ. قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة / فيما يأتي عرض مبسط لقائمة الدخل ذات مرحلة واحدة :-

قائمة الدخل فندق ..... بتاريخ 31 / 12 / 201

التفاصيـــــــــــــــــــــــــل	جزئي / دينار	كلي / دينار
الايرادات :-		
قسم الغرف	**	
قسم المطعم	**	
قسم المسبح	**	
قسم السينما	**	
قسم الهاتف	**	
قسم تأجير القاعات	**	
اية اقسام ايرادية اخرى في الفندق	**	
ارباح بيع الاصول الثابتة	**	
اجمالي ايرادات الفندق		*******
تطرح / التكاليف والمصروفات :-		
قسم الغرف	**	
قسم المطعم	**	
قسم المسبح	**	
قسم السينما	**	
قسم الهاتف	**	
قسم تأجير القاعات	**	
اية اقسام ايرادية اخرى في الفندق	**	
مصروفات ادارية عامة	**	
التسويق	**	
الصيانة والاصلاح	**	
تكاليف الطاقة	**	
ايجار وضرائب املاك وتأمين	**	
مصروف فوائد	**	
مصروف الاندثار والاطفاء	**	
خسائر بيع الاصول الثابتة	**	
اجمالي مصروفات الفندق		(*****)
= صافي الدخل		**********

ب - قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة / فيما يأتي عرض مبسط لقائمة الدخل ذات المراحل المتعددة وفقاً لمتطلبات النظام الامريكي الموحد لصناعة الفنادق الذي يميز بين الاحداث التشغيلية (الايرادات والمصروفات) الدورية المتكررة والمستمرة وتفصلها عـن الاحداث الاخرى (الايرادات والمصروفات الاخـرى غيـر الدورية وغير المتكـررة وغيـر المستمرة :-

قائمة دخل فندق ..... عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 201

التفاصيـــــــــــــــــــــــــل	جزئي / دينار	كلي / دينار
ايرادات الاقسام الايرادية :-		
قسم الغرف	**	
قسم المطعم	**	
قسم المسبح	**	
قسم السينما	**	
قسم الهاتف	**	
قسم تأجير القاعات	**	
اية اقسام ايرادية اخرى في الفندق	**	
اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية		*******
التكاليف والمصروفات :-		
قسم الغرف	**	
قسم المطعم	**	
قسم المسبح	**	
قسم السينما	**	
قسم الهاتف	**	
قسم تأجير القاعات	**	
مصروفات ادارية عامة	**	
التسويق	**	
الصيانة والاصلاح	**	
تكاليف الطاقة	**	
ايجار وضرائب املاك وتأمين	**	
مصروف فوائد	**	

مصروف الاندثار والاطفاء	**	
اجمالي مصروفات الفندق		(*****)
الدخل قبل أرباح (خسائر) بيع الاصول الثابتة		**********
+ ارباح بيع الاصول الثابتة		**
- خسائر بيع الاصول الثابتة		(**)
- ضرائب تملك الموجودات الثابتة (رسم التسجيل العقاري)		(**)
+ فائدة القرض الدائنة		**
- فائدة القرض المدينة		(**)
+ ارباح بيع الاستثمارات والاسهم والسندات		**
- خسائر بيع الاستثمارات والاسهم والسندات		(**)
+ اية ايرادات اخرى لا تتعلق بنشاط الفندق		**
- اية مصروفات اخرى لا تتعلق بنشاط الفندق		(**)
= الدخل قبل مصروف الضريبة		********
- مصروف ضريبة الدخل		(**)
= صافي الدخل		*******

وقبل الدخول بحل امثلة حول قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة ، نعرض اليك عزيزي الطالب لغرض الاطلاع نموذجاً لقائمة الدخل معدة وفقاً للنظام المحاسبي الموحد للفنادق الامريكية باللغة العربية .

البيان	الملحق	صافي الايراد	تكلفة مبيعات	رواتب وملحقاتها	مصروفات اخرى	دخل (خسارة)
<u>الاقسام الايرادية</u>						
قسم الغرف	ملحق 1	897500	----	143140	62099	692261
قسم الاغذية والمشروبات	ملحق 2	524570	178310	204180	54703	87377
قسم التلفون	ملحق 3	51140	60044	17132	1587	(27623)
اقسام ايرادية اخرى	ملحق 4	63000	10347	33276	6731	12646
ريع الايجارات والدخول الاخرى	ملحق 5	61283	----	-----	-----	61283
اجمالي الاقسام		1597493	248701	397728	125120	825944
<u>مصروفات غير قابلة للتوزيع</u>						
مصاريف ادارية وعامة	ملحق 6	----	----	97632	66549	164181
التسويق	ملحق 7	----	----	35825	32043	67868
الصيانة والاصلاح	ملحق 8	----	----	36917	24637	61554

تكاليف الطاقة	ملحق 9	----	----	----	47312	47312
اجمالي مصروفات غير قابلة للتوزيع		----	----	170374	170541	340915
الدخل قبل الاعباء الثابتة		1597493	248701	568102	295661	485029
الاعباء الثابتة						
الايجار	ملحق 10	----	----	----	----	28500
ضرائب الامتلاك	ملحق 10	----	----	----	----	45324
التامين	ملحق 10	----	----	----	----	6914
الفائدة	ملحق 10	----	----	----	----	192153
اهلاك واطفاء	ملحق 10	----	----	----	----	146000
اجمالي الاعباء الثابتة						418891
الدخل قبل مكاسب بيع اصول						66138
مكسب بيع اصل ثابت						10500
الدخل قبل ضريبة الدخل						76638
ضريبة الدخل						16094
صافي الدخل						60544

ولغرض الاطلاع على الملاحق الواردة في نموذج الكشف اعلاه ، نعرض نموذجاً لاحد هذه الملاحق وهو الملحق رقم (1) .

ملحق (1) : قائمة دخل قسم الغرف

الايرادات			
مبيعات الغرف		900000	
خصومات		2500	
صافي الايراد			897500
المصروفات			
رواتب واجور	120000		
مزايا العاملين " ملحق الرواتب "	23140		
اجمالي الرواتب والاجور والمصروفات الملحقة		143140	
مصروفات اخرى			
عمولات	2500		
عقود خدمة تنظيف	5285		
نقل النزلاء	10100		
غسل وكوي	7000		

بياضات	11000		
مستلزمات التشغيل	11125		
مصروف حجوزات	9925		
زي موحد	2167		
مصروفات تشغيلية اخرى	2972		
اجمالي مصروفات اخرى		62099	
اجمالي المصروفات			
دخل القسم (الخسارة)			205239
			692261

مثال(3)/ فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق الشموع السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2004 :-

1 - كانت ايرادات اقسام الفندق الايرادية كما يأتي :-

أ - قسم الغرف 000 000 25 دينار ب - قسم المطعم 000 000 16 دينار

ج - قسم تأجير القاعات 000 000 4 دينار د - قسم المسبح 000 000 3 دينار

2 – بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة بأقسام الفندق الايرادية كما يأتي :-

أ - قسم الغرف 000 000 19 دينـار ب - قسم المطعم 000 000 9 دينـار

ج - قسم تأجير القاعات 000 500 2 دينار د - المسبح 000 500 1 دينار .

3 – المصروفات الادارية 000 500 1 دينـار .

4 - المصروفات العامة 000 000 1 دينـار .

5 - المصروفات التسويقية المتنوعة 000 500 1 دينار .

6 - الصيانة والتصليحات 000 500 1 دينار .

7 - القرطاسية والمطبوعات 000 750 دينار .

8 - ارباح بيع احدى سيارات الفندق 000 100 دينار .

9 - خسائر بيع جزء من اثاث الفندق 000 200 دينار .

10 - الفوائد الدائنة لصالح الفندق عن استثمارات في شراء اسهم 000 000 1 دينار .

11 - الفوائد المدينة لصالح مصرف الرشيد على الفندق 000 400 دينار .

12 – ايراد بيع بياضات مستهلكة 000 500 دينار .

المطلوب / اعداد كشف الدخـل (قائمة الدخل) ذات المرحلة الواحدة لفندق الشموع السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2004 .

الحل /

قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة لفندق الشموع السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2004

التفاصيـــــــــــــــــــــــل	جزئي / دينار	كلي / دينار
الايرادات :-		
قسم الغرف	25 000 000	
قسم المطعم	16 000 000	
قسم تأجير القاعات	4 000 000	
قسم المسبح	3 000 000	
ارباح بيع سيارة	100 000	
فوائد دائنة	1 000 000	
ايراد بيع بياضات مستهلكة	500 000	
اجمالي ايرادات الفندق		49 600 000
التكاليف والمصروفات :-		
قسم الغرف	19 000 000	
قسم المطعم	9 000 000	
قسم تاجير القاعات	2 500 000	
قسم المسبح	1 500 000	
مصروفات ادارية	1 500 000	
مصروفات عامة	1 000 000	
مصروفات تسويقية متنوعة	1 500 000	
صيانة وتصليحات	1 500 000	
قرطاسية ومطبوعات	750 000	
فوائد مدينة	400 000	
خسائر بيع الاثاث	200 000	
اجمالي مصروفات الفندق		(38 850 000)
= صافي الدخل		10 750 000

مثال (4) / فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق الكوت السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2000 :-

1 - كانت ايرادات اقسام الفندق الايرادية كما يأتي :-

قسم الغرف 12 000 000 دينار

قسم المطعم 6 000 000 دينـار

قسم تأجير القاعات 2 000 000 دينار

2 – بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة بالفندق كما يأتي :-

أ – المصاريف الخاصة باقسام الفندق الايرادية (قسم الغرف ، قسم المطعم ، قسم تأجير القاعات) :- 9 600 000 دينـار .

ب – المصروفات الاخرى الخاصة بالفندق :- مصروفات عامة 600 000 دينار / التسويق 1 300 000 دينـار / صيانة وتصليحات 700 000 دينار / مصروف الاندثار 900 000 دينار / اجور تدقيق 900 000 دينار / مصروفات ادارية 1 100 000 دينار .

3 - ارباح بيع احدى سيارات الفندق 100 000 دينار .

4 - نسبة ضريبة الدخل 30 % .

المطلوب / اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) ذات المراحل المتعددة لفندق الكوت السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2000 .

الحل / قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة لفندق الكوت السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2000 .

التفاصيـــــــــــــــــــــــل	جزئي / ذيتار	كلي / دينار
ايرادات الاقسام الايرادية :-		
قسم الغرف	12 000 000	
قسم المطعم	6 000 000	
قسم تأجير القاعات	2 000 000	
اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية		20 000 000
التكاليف والمصروفات :-		
مصروفات خاصة بالاقسام الايرادية في الفندق	9 600 000	
مصروفات عامة	600 000	
التسويق	1 300 000	
صيانة وتصليحات	700 000	
مصروف الاندثار	900 000	
اجور تدقيق	900 000	
مصروفات ادارية	1 100 000	
اجمالي مصروفات الفندق		(15 100 000)
الدخل قبل أرباح (خسائر) بيع الاصول الثابتة		4 900 000
+ ارباح بيع الاصول الثابتة		100 000
= الدخل قبل مصروف الضريبة		5 000 000
- ضريبة الدخل 30 %		(1 500 000)
= صافي الدخل		3 500 000

مثال (5) / فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق بعقوبة السياحي بتاريخ 31 / 12 /2002 :-

1 - كانت ايرادات ومصروفات اقسام الفندق الايرادية كما يأتي :- (المبالغ بالدينار)

التفاصيل	قسم الغرف	قسم المطعم	قسم المسبح	قسم تاجير القاعات
الايرادات	30 000 000	17 500 000	4 500 000	3 200 000
التكاليف والمصروفات	17 000 000	9 000 000	3 000 000	2 000 000

2 – بلغت التكاليف والمصروفات الاخرى الخاصة بالفندق كما يأتي :- مصروفات ادارية 2 000 000 دينار / مصروفات عامة 1 900 000 دينار / مصروفات تسويقية متنوعة 1 900 000 دينار / الصيانة والتصليحات 1 600 000 دينار / الاندثار 1 000 000 دينار / مصروفات الطاقة 1 500 000 دينار / ضرائب املاك 800 000 دينار / تأمين 2 200 000 دينار / مصروف فوائد 100 000 دينار / اجور تدقيق 400 000 دينار .

3 - ارباح بيع احدى سيارات الفندق 400 000 دينار .

4 - خسائر بيع جزء من اثاث الفندق 200 000 دينار .

5 – نسبة ضريبة الدخل 20 % .

المطلوب / اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) ذات المراحل المتعددة لفندق بعقوبة السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2002 .

الحل /

قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة لفندق بعقوبة السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2002 .

التفاصيـــــــــــــــــــــــــل	جزئي / دينار	كلي / دينار
ايرادات الاقسام الايرادية :-		
قسم الغرف	30 000 000	
قسم المطعم	17 500 000	
قسم المسبح	4 500 000	
قسم تأجير القاعات	3 200 000	
اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية		55 200 000
التكاليف والمصروفات :-		
قسم الغرف	17 000 000	
قسم المطعم	9 000 000	
قسم المسبح	3 000 000	
قسم تأجير القاعات	2 000 000	
مصروفات ادارية	2 000 000	
مصروفات عامة	1 900 000	
مصروفات تسويقية متنوعة	1 900 000	
الصيانة والتصليحات	1 600 000	
الاندثار	1 000 000	
مصروفات الطاقة	1 500 000	
ضرائب املاك	800 000	
التأمين	2 200 000	
مصروف فوائد	100 000	
اجور تدقيق	400 000	
اجمالي مصروفات الفندق		(44 400 000)
الدخل قبل أرباح (خسائر) بيع الاصول الثابتة		10 800 000
+ ارباح بيع الاصول الثابتة (السيارة)		400 000
- خسائر بيع الاصول الثابتة (الاثاث)		(200 000)
= الدخل قبل الضريبة		11 000 000
- ضريبة الدخل 20 %		(2 200 000)
= صافي الدخل		8 800 000

مثال (6) / فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق بيجي السياحي (الذي يحتوي على ثلاثة أقسام ايرادية : قسم الغرف ، قسم المطعم ، قسم المسبح) بتاريخ 31 / 12 / 2003 :-

1 - كانت ايرادات اقسام الفندق الايرادية كما يأتي :-

قسم الغرف 000 000 30 دينار / قسم المطعم 000 000 19 دينار

بينما أحترقت كافة المستندات التي تؤيد ايرادات قسم المسبح بسبب احتراق مخزن المستندات بسبب حادث عرضي لم يكلف الفندق اية اضراراً اخرى سوى هذه المستندات المهمة .

2 – بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة بالفندق كما يأتي :-

أ - اجمالي المصروفات الخاصة باقسام الفندق الايرادية الثلاثة 000 800 25 دينار .

ب - اجمالي المصروفات الاخرى الخاصة بالفندق 000 000 12 دينار .

3 - خسائر بيع جزء من اثاث الفندق 000 200 دينار . **4 – نسبة ضريبة الدخل 30 % .**

5 - صافي الدخل بعد الضريبة 000 400 15 دينار .

المطلوب / 1 - ايجاد ايراد قسم المسبح لعام 2003 . مع بيان كافة خطوات الحل اللازمة .

2 - اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) ذات المراحل المتعددة لفندق بيجي السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2003 .

الحل /

1 – نستخرج مبلغ الدخل قبل مصروف الضريبة ثم نستخرج مبلغ الضريبة :-

صافي الدخل قبل الضريبة = صافي الدخل بعد الضريبة / 100 % - نسبة الضريبة

صافي الدخل قبل الضريبة = 000 400 15 / 100 % - 30 %

صافي الدخل قبل الضريبة = 000 400 15 / 70 %

صافي الدخل قبل الضريبة = 000 000 22 دينار

صافي الدخل قبل الضريبة – مبلغ مصروف الضريبة = صافي الدخل بعد الضريبة

000 000 22 - مبلغ مصروف الضريبة = 000 400 15

000 000 22 - 000 400 15 = مبلغ مصروف الضريبة

مبلغ مصروف الضريبة = 000 600 6 دينار

2 – نستخرج الدخل قبل بيع الاصول الثابتة :-

الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة – خسائر بيع الاصول الثابتة = الدخل قبل الضريبة

الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة – 200 000 = 22 000 000

الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة = 22 000 000 + 200 000

الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة = 22 200 000 دينار

3 – نستخرج اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية :-

اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية – اجمالي مصروفات الفندق = الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة

اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية – 37 800 000 = 22 200 000

اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية = 22 200 000 + 37 800 000

اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية = 60 000 000 دينار

4 - نستخرج ايراد قسم المسبح :-

ايراد قسم المسبح = اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية – ايراد قسمي الغرف والمطعم

ايراد قسم المسبح = 60 000 000 – 49 000 000

ايراد قسم المسبح = 11 000 000 دينار

قائمة دخل فندق بيجي السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2003

التفاصيـــــــــــــــــــــــل	جزئي / دينار	كلي / دينار
ايرادات الاقسام الايرادية :-		
قسم الغرف	30 000 000	
قسم المطعم	19 000 000	
قسم المسبح	11 000 000	
اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية		60 000 000
التكاليف والمصروفات :-		
مصروفات خاصة بالاقسام الايرادية في الفندق	25 800 000	
مصروفات ادارية عامة	12 000 000	
اجمالي مصروفات الفندق		37 800 000
الدخل قبل أرباح (خسائر) بيع الاصول الثابتة		22 200 000
- خسائر بيع الاصول الثابتة (الاثاث)		(200 000)
= الدخل قبل مصروف الضريبة		22 000 000
- ضريبة الدخل 30 %		(6 600 000)
= صافي الدخل		15 400 000

مثال (7) / اكمل المعلومات الناقصة في كشف الدخل الخاص بفندق الربيع السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2004 مبيناً طريقة الحل :-

التفاصيـــــــــــــــــــــــل	جزئي / دينار	كلي / دينار
ايرادات الاقسام الايرادية :-		
قسم الغرف	؟؟؟	
قسم المطعم	13 000 000	
قسم المسبح	4 000 000	
قسم تأجير القاعات	3 500 000	
قسم الهاتف	1 500 000	
اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية		50 000 000
التكاليف والمصروفات :-		
قسم الغرف	17 000 000	
قسم المطعم	9 000 000	
قسم المسبح	؟؟؟	
قسم تأجير القاعات	2 000 000	
قسم الهاتف	؟؟؟	
مصروفات ادارية	2 500 000	
مصروفات تسويقية متنوعة	1 500 000	
مصروفات عامة	2 000 000	
الصيانة	1 000 000	
الاندثار	1 900 000	
اجمالي مصروفات الفندق		؟؟؟
الدخل قبل أرباح (خسائر) بيع الاصول الثابتة		؟؟؟
+ ارباح بيع الاصول الثابتة (السيارة)		100 000
- خسائر بيع الاصول الثابتة (الاثاث)		(200 000)
= الدخل قبل الضريبة		؟؟؟
- ضريبة الدخل 30 %		؟؟؟
= صافي الدخل		7 000 000

اذا علمت بأن مبلغ مصروفات قسم المسبح هي ضعف مصروفات قسم الهاتف .

الحل //

1 – نستخرج مبلغ الدخل قبل مصروف الضريبة ثم نستخرج مبلغ الضريبة

صافي الدخل قبل الضريبة = صافي الدخل بعد الضريبة / 100 % - نسبة الضريبة

صافي الدخل قبل الضريبة = 7 000 000 / 100 % - 30 %

صافي الدخل قبل الضريبة = 7 000 000 / 70 %

صافي الدخل قبل الضريبة = 10 000 000 دينار

صافي الدخل قبل الضريبة – مبلغ مصروف الضريبة = صافي الدخل بعد الضريبة

10 000 000 - مبلغ مصروف الضريبة = 7 000 000

10 000 000 - 7 000 000 = 3 000 000 دينار مبلغ مصروف الضريبة

2 – نستخرج الدخل قبل ارباح (أو خسائر) بيع الاصول الثابتة

الدخل قبل ارباح (أو خسائر) بيع الاصول الثابتة + ارباح بيع السيارة – خسائر بيع الاثاث = الدخل قبل مصروف الضريبة

الدخل قبل ارباح (او) خسائر بيع الاصول الثابتة + 100 000 – 200 000 = 10 000 000

الدخل قبل ارباح (او) خسائر بيع الاصول الثابتة = 10 000 000 – 100 000 + 200 000

الدخل قبل ارباح (او) خسائر بيع الاصول الثابتة = 10 100 000 دينار

3 – اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية – اجمالي مصروفات الفندق = الدخل قبل أرباح (او) خسائر بيع الاصول الثابتة

50 000 000 - اجمالي مصروفات الفندق = 10 100 000

50 000 000 - 10 100 000 = اجمالي مصروفات الفندق

اجمالي مصروفات الفندق = 39 900 000 دينار

4 - اجمالي مصروفات الفندق - مصروفات الفندق المعلومة = مصروفات قسمي المسبح والهاتف

مصروفات قسمي المسبح والهاتف = 36 900 000 - 39 900 000

مصروفات قسمي المسبح والهاتف = 3 000 000 دينار

نفرض حصة مصروفات قسم الهاتف = 1 (حصة واحدة)

فأن حصة مصروفات قسم المسبح = 2 (حصتان لانها الضعف)

حصة مصروفات قسم الهاتف = 3 000 000 × 1 / 3

حصة مصروفات قسم الهاتف = 1 000 000 دينار

حصة مصروفات قسم المسبح = 3 000 000 × 2 / 3

حصة مصروفات قسم المسبح = 2 000 000 دينار

5 – اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية = ايراد قسم الغرف + مجموع ايراد الاقسام الايرادية الاخرى

50 000 000 = ايراد قسم الغرف + 22 000 000

ايراد قسم الغرف = 22 000 000 – 50 000 000

ايراد قسم الغرف = 28 000 000 دينار

اسئلة وتمارين الفصل الثالث

أولا / الاسئلة :-

س 1 // وضح بدقة واختصار المقصود بما يأتي :-

1- الدخل **2- نتيجة فعاليات المنشأة**

3- مبلغ الفضلة **4- نسبة الفضلة**

س 2 // ماهي اهم التقسيمات والتسميات للدخل ؟

س 3 // وضح اهم الاصطلاحات والتسميات المستخدمة لكشف الدخل .

س 4 // عدد اهم التقسيمات للدخل من حيث :-

1- طبيعة مكوناته والنتيجة **2- المدة الزمنية**

3- الغرض **4- الشكل**

س 5 // ما سبب اختلاف كشف الدخل في المشاريع الخدمية (احداها الفنادق) عن كشف الدخل في المشاريع التجارية .

س 6 // عدد اهم العناصر الرئيسة لقائمة (كشف) الدخل ، ثم اشرح كلاً منها .

س 7 // تبوب النماذج التي تتبع في اعداد نتيجة فعاليات الفندق الى تبويبين رئيسين ، اذكرهما ، ثم اشرح كلاً منهما بأختصار .

س 8 // املأ الفراغات التالية بما يناسبها :-

1- صافي الدخل = ... - .....

2- يميز النظام الامريكي الموحد لصناعة الفنادق بين ..... (..... و .....) و ..... .

ثانياً / التمارين :-

تمرين 1 // فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق الكرخ السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2002 :-

1 - بلغ ايراد مبيعات الغرف 61 000 000 دينار .

2 - كانت مبيعات الفندق وكلفتها كالاتي :-

البيـــــــان	المبيعـــــــات	تكلفــة المبيعـــــــات
الطعام	40 000 000	20 000 000
المشروبات الغازية	10 000 000	4 000 000
العصائر	8 000 000	4 000 000
المياه المعدنيـــة	10 000 000	6 000 000
النساتل والمكسرات	5 000 000	2 000 000
السكائـــر	5 000 000	3 000 000

3 – بلغت رواتب واجور العاملين واطعامهم 21 000 000 دينار .

4– بلغت مصروفات الماء 750 000 دينار ومصروفات الايجار 12 000 000 دينار ومصروفات التدفئة والتبريـد 5 000 000 دينار والمصروفات العامة 7 250 000 دينار والبياضات 2 500 000 دينـار والصيانـة والتصليحـات 7 750 000 دينـار ومصروفـات الاعلان والدعاية 5 900 000 دينـار والغسيـل والكوي 1 100 000 دينار والزجاجيات 3 700 000 دينـار والفضيات وادوات المطبخ 4 300 000 دينار والقرطاسية والمطبوعات 750 000 دينار .

5 – كانت مكافأة اعضاء مجلس الادارة 3 000 000 دينار (ثلثها اجور والباقي خدمات ادارية) .

6 – بلغت فائدة القرض 1 750 000 دينار .

7 - بلغت اجور التدقيق 2 250 000 دينار .

8 – بلغ مصروف الاندثار 3 000 000 دينار .

المطلوب/ اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) بأستخدام فتح حساب المتاجرة وحساب الارباح والخسائر .

تمرين 2 // فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق بلد السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2009 :-

1 - كانت ايرادات اقسام الفندق الايرادية كما يأتي :-

أ - قسم الغرف 000 000 46 دينار ب - قسم المطعم 000 000 29 دينار

ج - قسم المسبح 000 000 7 دينار

2 – بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة بأقسام الفندق الايرادية كما يأتي :-

أ - قسم الغرف 000 000 31 دينـار ب - قسم المطعم 000 000 14 دينـار

ج - قسم المسبح 000 000 4 دينار .

3 – مصـروفات اداريـة 000 000 4 دينـار، مصـروفات عامـة 000 000 2 دينـار ، مصـروفات تسويـقيـة متنوعة 000 000 4 دينار , تكـاليف الطاقـة 000 000 2 ، صيانـة 000 000 1 دينـار . مصـروفات التدفئـة والتبريـد 000 000 3 دينـار ، ضـرائب الامـلاك 000 000 4 دينـار ، قرطاسيـة ومطبوعـات 000 000 1 دينار .

4 - خسائر بيع احدى سيارات الفندق 000 200 دينار .

5 - الفوائد الدائنة لصالح الفندق عن استثمارات في شراء اسهم 000 600 1 دينار , والفوائد المدينة لصالح مصرف الرشيد على الفندق 000 400 دينار , وان ايراد بيع البياضات والزجاجيات وادوات المطبخ المستهلكة 000 000 1 دينار .

المطلوب / اعداد كشف الدخـل (قائمة الدخل) ذات المرحلة الواحدة لفندق بلد السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2009 .

تمرين 3 // نفس معلومات التمرين الثاني .

المطلوب / اعداد كشف الدخـل (قائمة الدخل) ذات المراحل المتعددة لفندق بلد السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2009 .

تمرين 4 // فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق البصرة السياحي بتاريخ 31 / 12 /2001:- 1 - كانت ايرادات اقسام الفندق الايرادية كما يأتي :- قسـم الغـرف 000 000 25 دينـار/ قسـم المطعـم 000 200 12 دينـار / قسـم المسبـح 000 000 7 دينـار .

2 – بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة باقسام الفندق الايرادية كما يأتي :- قسم الغرف 15 000 000 دينار / قسم المطعم 7 500 000 دينار / قسم المسبح 4 500 000 دينار .

3 – بلغت التكاليف والمصروفات الاخرى الخاصة بالفندق كما يأتي :- مصروفات ادارية 900 000 دينار / مصروفات عامة 2 000 000 دينار / مصروفات تسويقية متنوعة 1 400 000 دينار / الصيانة 1 200 000 دينار / الاندثار 1 000 000 دينار / مصروفات الطاقة 1 100 000 دينار / ضرائب الاملاك 800 000 دينار / تأمين 1 500 000 / مصروف فوائد 100 000 دينار .

4 – نسبة ضريبة الدخل 40 % .

5 - خسائر بيع احدى سيارات الفندق 200 000 دينار .

المطلوب / اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) ذات المراحل المتعددة لفندق البصرة السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2001 .

تمرين 5 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق اور السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2010 :-

1- مبيعات الاقسام الايرادية كالاتي :- قسم الغرف 20 000 000 دينار ، قسم المطعم ؟؟ ، قسم المسبح 4 000 000 دينار .

2 - مصروفات الاقسام الايرادية فقد بلغت 18 800 000 دينار وهي تمثل نسبة من ايرادتها كالاتي :- قسم الغرف 50 % ، قسم المطعم 60 % ، قسم المسبح 70 % .

2 – المصروفات الاخرى الخاصة بالفندق ؟؟

3 – ارباح بيع الموجودات الثابتة 200 000 دينار .

4 – صافي الربح بعد الضريبة 12 800 000 دينار.

5 - نسبة الضريبة 20 % .

المطلوب / اعداد كشف الدخل (قائمة الدخل) ذات المراحل المتعددة لفندق اورالسياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2010 .

الفصل الرابع

المركز المالي للفندق

(الميزانية العمومية)

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :- **تحديد مفهوم المركز المالي للفندق وكيفية اعداده .**

المبحث الاول :- معنى المركز المالي وعناصره

المركز المالي لأي منشأة عبارة عن بيان بكل ما تملكه المنشأة من اصول او موجودات وكل ما عليها من التزامات او خصوم (سواء لاصحاب المنشأة أم للغير) في تاريخ معين (تاريخ انتهاء الفترة المالية المقسمه اليها حياة المنشأة) . ويصور هذا المركز المالي في صور كشف او قائمة تعد خارج السجلات المحاسبية . والاصطلاح التقليدي الذي يطلق عادة على هذا الكشف هو ميزانية .

ان الموجودات تمثل ممتلكات المنشأة اي توضح كيفية استخدام الاموال في المنشأة والجانب المقابل (المطلوبات وحقوق المالكين) توضح مصادر هذه الممتلكات ، والميزانية توضح المركز المالي الحقيقي للمنشأة عند التسجيل في السجلات ، واعدادها يمثل احد الاهداف المحاسبية المهمة ويمكن توضيح ماجاء في اعلاه حول ممتلكات المنشأة ومايقابلها من مطلوبات وحقوق المالكين بالمعادلة الأتية :-

الموجودات = المطلوبات + حقوق المالكين (رأس المال)

ولكي تسهل مهمة قراءة وفهم الميزانية لابد من التطرق الى تفاصيلها والتي يمكن توبيبها بمجموعتين رئيستين هما :-

اولاً - المجموعة الاولى / وتتكون من عناصر تمثل ما يملكه الفنـدق من موجودات ، اى اوجه استثمار الاموال التي حصل عليها الفنـدق من مصادر مختلفة وتقسـم هذه الموجودات الى :-

1 - الموجودات المتداولة :- وتشمل النقدية سواء كانت في الصندوق أو في المصارف زائداً الموجودات المتوقع ان تحول الى نقد أو تباع او تستهلك خلال الدورة التشيغلية ، أي هي الاستثمارات او الموجودات المستخدمة بشكل مباشر في الدورة التشيغيلية ، وبمعنى اخر هي الموجودات التي يقتنيها الفندق بقصد المتاجرة فيها وتحقيق ربح من وراء ذلك (ومن امثلتها : النقد - الاستثمار- أوراق القبض – المدينون -البضاعة المتبقية بتاريخ اعداد الميزانية - المصاريف المدفوعه مقدماً - الايرادات المستحقة وغير المستلمة) .

2 - الموجودات الثابتة :- وهي الموجودات ذات الطبيعة الثابتة نسبياً المستخدمة في نشاط الفنـدق وليس الغرض من شرائها هو البيع ، الا ان الفنـدق يقتنيها من اجل استخدامها في الانتاج وليس بغرض اعادة بيعها وتحقيق الربح ، وهذا لا يمنع من بيعها عندما تصبح غير صالحه للاستعمال وتقسم الى :-

أ - موجودات ثابتة ملموسة ب – موجودات ثابتة غير ملموسة

فالموجودات الثابتة الملموسة هي الموجودات التي لديها وجود مادي ملموس (ومن امثلتها : المباني ، المكائن ، الاثاث السيارات ..... وغيرذلك) .

اما الموجودات الثابتة غير الملموسة فهي الموجودات التي ليس لها وجود مادي ملموس (ومن امثلتها : حقوق الطبع ، العلامة التجارية ، شهرة المحل ..... الخ) .

ان معظم الموجودات الثابتة لها عمر انتاجي محدد يمتد لاكثر من مدة زمنية واحدة وتتميز بارتفاع تكلفتها خصوصاً في الفنادق حيث تشكل جزءاً كبيراً من موجوداتها . لذا لابد ان توزع تكلفتها على عدد سنوات العمر الانتاجي في حالة عدم وجود قيمة متوقعة لانقاضها في نهاية العمر . اما اذا قدرت لها انقاض فتطرح قيمة الانقاض من تكلفة الموجودات الثابتة والباقي يخضع لاحتساب للاندثار .

ثانيا - المجموعة الثانية / وتمثل عناصر التزامات الفندق تجاه اصحاب الفندق نفسه او غيرهم وتشمل المطلوبات وحقوق المالكين . ويطلق عليها مصادر تمويل الفندق ، اما تفاصيل هذه الالتزامات فتبوب حسب استحقاقها الى قصيرة وطويلة الاجل . (احيانا تستخدم تسمية متداولة وثابتة) .

1 - المطلوبات قصيرة الاجل :- وهي التي تستحق خلال السنة المالية ، اى هي ديون غير اصحاب الفندق على الفندق نفسه ، والواجبة التسديد خلال السنة المالية ، وتتمثل بالحسابات المستحقة الدائنة (ومن امثلتها : السحب على المكشوف ، الدائنون ، اوراق الدفع ، المصاريف المستحقة وغير المدفوعة ، الايرادات المستلمة مقدماً) .

2-المطلوبات طويله الاجل :- وهي الديون المترتبة بذمة المنشأة والواجبة التسديد بعد مرور اكثر من سنة مالية واحدة او دورة تشغيلية واحدة (ومن امثلتها : القرض ، والرهون للدفع اي الديون التي يقدم الفندق موجوداته كضمان لها في حالة عدم التسديد) .

3 - حقوق المالكين :- وتمثل حقوق اصحاب أو مالكي الفندق ويمكن ايجاد قيمتها حسابياً بطرح مجموع المطلوبات من مجموع الموجودات ، والناتج يمثل المبلغ الذي ساهم به اصحاب الفندق عند الانشاء (رأس المال) مضافا له الارباح المتراكمة أو غير الموزعة مطروحاً منها الخسائر الصافية والمسحوبات الشخصية لأصحاب الفندق .

ورأس المال يمثل احد اهم مصادر التمويل المقدمة من قبل اصحاب الفندق ، اما المطلوبات سواء قصيرة الاجل أو طويلة الاجل فهما مصادر تمويل من خارج الفندق .

المبحث الثاني :- أساليب عرض المركز المالي (الميزانية)

ينبغي ان يؤدي ترتيب قائمة المركز المالي (الميزانية) الى تسهيل مهمة تغيير معلوماتها عن طريق تجميع الفقرات المتشابهة سوية لغرض الحصول على مجاميع فرعية ذات اهمية مالية ، وتوضيح العلاقات الرئيسة بين الفقرات ، وتقديم المعلومات بشكل يستند الى التدرج المنطقي فيها ، وتثبيت الايضاحات والهوامش التي تقلل او تتفادى سوء التفسير ، **وهناك طريقتان لعرض الميزانية هما :-**

الطريقه الاولى :- وتعد بتقسيم الميزانية الى جانبين ، الجانب الايمن وتدرج فيه الموجودات والاستثمارات (اي استخدامات الاموال) ، والجانب الايسر وتدرج به المطلوبات وحقوق المالكين (اي مصادر الاموال) . وهو نفس النموذج الذي درستـه عزيزي الطالب سابقاً في مادة مبادئ المحاسبة في الصف الاول تجاري . **ولكن هناك اسلوبين لعرض هذا النموذج** ، وكالاتي :-

1 – الاسلوب الاول / هناك مجموعة تقوم بأدراج الموجودات المتداولة اولاً ثم الاستثمارات ثم الموجودات الثابتـة ، وبالمقابل تظهر المطلوبات قصيرة الاجل ثم طويلة الاجل ثم حقوق المالكين . ويظهر هذا الاسلوب في المنشأت التجارية عادة .

وهذا الاسلوب يعتمد على دراسة درجـة سيولة وربحيـة الفنـدق (حيث تعتمد الربحية كأساس في عرض الميزانيـة بأن يتم درج الموجودات المتداولـة أولاً ، لأن الربـح يأتي من دوران رأس المال العامل الذي يمثل الفرق بين الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة) . وبالنسبة للمطلوبات تعرض على اساس اسبقيه استحقاق الديون .

2 - الاسلوب الثاني / هناك مجموعة اخرى تعطي الاهمية للموجودات الثابتة . فيدرج في الجانب الايمن الموجودات الثابتـة اولاً ثم الاستثمارات ثم الموجودات المتداولة ، اما الجانب المقابل فيظهر رأس المال اولاً ثم الاستثمارات طويلة الاجل ثم الاستثمارات قصيرة الاجل . وهذا الاسلوب يظهر في المنشأت الصناعية عادة .

وسنقوم عزيزي الطالب بعرض الميزانية العمومية على اساس الاسلوب الاول أولاً (أي بدرج الموجودات المتداولة اولاً ثم الاستثمارات ثم الموجودات الثابتـة ، وبالمقابل تظهر المطلوبات قصيـرة الاجل ثم طويلة الاجل ثم حقوق المالكين) - أي اعطاء الاهميـة للموجودات المتداولـة - . ثم نعرض الميزانيـة على اساس الاسلوب الثاني – اي اعطاء الاهمية للموجودات الثابتة -

الاسلوب الاول // الميزانية العمومية لفندق ..... كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / ... 201

الموجـــــــــــــــــودات			المطلـوبـــــــــــــــــات		
الموجودات المتداولة :-			**المطلوبات قصيرة الاجل :-**		
الصندوق	**		الدائنون	**	
المصرف	**		اوراق الدفع	**	
		**	مصاريف مستحقة غير مدفوعة	**	
مجموع النقود			ايرادات مستلمة مقدماً	**	
المدينون			القرض	**	
نزلاء	**		مجموع المطلوبات قصيرة الاجل		***
اخرون	**				
مجموع المدينون	**	**	**المطلوبات طويلة الاجل :-**		
يطرح مخصص ديون مشكوك فيها	(**)	**	رهون الدفع	**	
صافي المدينون		**			
بضاعة اخر المدة		**	مجموع المطلوبات طويلة الاجل		**
مصاريف مدفوعة مقدماً					
ايرادات مستحقة			**حقوق مالكي الفندق :-**		
مجموع الموجودات المتداولة		******	رأس المال	**	
الموجودات الثابتة :-			صافي الربح	**	
الاراضي		**	الاحتياطي العام	**	
المباني	**		الاحتياطيات الاخرى	**	
يطرح مخصص اندثار مباني متراكم	(**)	**	رصيد حقوق المالكين		***
السيارات	**	**			
يطرح مخصص اندثار سيارات متراكم	(**)				
الأثاث	**	**			
يطرح مخصص اندثار اثاث متراكم	(**)				
الفضيات والزجاجيات والبياضات	**	**			
يطرح مخصص الاستبدال	(**)				
مجموع الموجودات الثابتة		****			
مجموع الموجودات		*****	مجموع المطلوبات وحقوق الملكية		*****

الاسلوب الثاني // الميزانية العمومية لفندق ..... كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / ... 201

الموجـــــــــــــــــودات			المطلـوبـــــــــــــــــات		
الموجودات الثابتة :-			**حقوق مالكي الفندق :-**		
الاراضي		**	رأس المال	**	
المباني		**	صافي الربح	**	
يطرح مخصص اندثار مباني متراكم	(**)	**	الاحتياطي العام	**	
السيارات		**	الاحتياطيات الاخرى	**	
يطرح مخصص اندثار سيارات متراكم	(**)	**	رصيد حقوق المالكين		***
الأثاث		**	**المطلوبات طويلة الاجل :-**		
يطرح مخصص اندثار اثاث متراكم	(**)	**	رهون الدفع	**	
الفضيات والزجاجيات والبياضات		**	مجموع المطلوبات طويلة الاجل		***
يطرح مخصص الاستبدال	(**)		**المطلوبات قصيرة الاجل :-**		
مجموع الموجودات الثابتة		****	الدائنون	**	
الموجودات المتداولة :-			اوراق الدفع	**	
الصندوق		**	مصاريف مستحقة غير مدفوعة	**	
المصرف		**	ايرادات مستلمة مقدماً	**	
مجموع النقود		**	القرض	**	
المدينون			مجموع المطلوبات قصيرة الاجل		***
نزلاء		**			
اخرون		**			
مجموع المدينون		**			
يطرح مخصص ديون مشكوك فيها	(**)				
صافي المدينون		**			
بضاعة اخر المدة		**			
مصاريف مدفوعة مقدما		**			
ايرادات مستحقة		**			
مجموع الموجودات المتداولة		****			
مجموع الموجودات		*****	مجموع المطلوبات وحقوق الملكية		*****

مثال (1) / فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق سامراء السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2005 :-

(المبالغ بالدينار)

الصندوق 3 000 000 /المصرف 22 000 000 / الأثاث 30 000 000 / السيارات 32 000 000 / المدينون 10 000 000 / المصروفات المدفوعة مقدماً 1 000 000 / الدائنون 15 000 000 / القـرض 20 000 000 / اجور عمال الفندق المستحقة وغير المدفوعة 3 000 000 / اوراق الدفع 5 000 000 / فضيات وزجاجيات وبياضات 10 000 000 / مخصص اندثار اثاث متراكم 4 000 000 / مخصص اندثار سيارات متراكـم 9 000 000 / مخصـص ديـون مشكوك فـي تحصيلها 1 000 000 / مخصص استبدال الفضيات والزجاجيات والبياضات 1 000 000 / رأس المـال 50 000 000 .

اذا علمت بأن :-

1 - ديون النزلاء بنسبة 10 % من رصيد المدينون .

2- بضاعـة اخـر المدة فـي اقسام الفندق كما يلي :- البضاعـة فـي المطعم قـدرت بسـعر التكلفـة بمبلـغ 8 000 000 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 4 000 000 دينار .

3 - صافي الدخل لهذه السنة (31 / 12 / 2005) كان 12 000 000 دينار .

المطلوب / تصوير الميزانية العمومية لفندق سامراء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2005 .

بأفتراض : - 1- اعطاء الاهمية للموجودات المتداولة .

2- اعطاء الاهمية للموجودات الثابتة .

الحل / - 1- الاهمية للموجودات المتداولة -

الميزانية العمومية لفندق سامراء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2005

الموجودات			المطلوبات	
الموجودات المتداولة :-			**مطلوبات قصيرة الاجل :-**	
	3 000 000	الصندوق	15 000 000	الدائنون
	22 000 000	المصرف	20 000 000	القرض
25 000 000		مجموع النقود	5 000 000	اوراق الدفع
المدينون :-			3 000 000	اجور عمال الفندق المستحقة وغير المدفوعة
	1 000 000	النزلاء	43 000 000	مجموع المطلوبات قصيرة الاجل
	9 000 000	أخرون		
	10 000 000	مجموع المدينون		
	(1 000 000)	مخصص د . م . فيها		
9 000 000		صافي المدينون		
12 000 000		بضاعة اخر المدة	**حقوق مالكي الفندق :-**	
1 000 000		مصروفات مدفوعة مقدماً	50 000 000	رأس المال
47 000 000		مجموع الموجودات المتداولة	12 000 000	صافي الدخل
			62 000 000	مجموع حقوق مالكي الفندق
الموجودات الثابتة :-				
	32 000 000	السيارات		
	(9 000 000)	- مخصص متراكم		
	23 000 000			
	30 000 000	الاثاث		
	(4 000 000)	- مخصص متراكم		
	26 000 000			
	10 000 000	فضيات وزجاجيات وبياضات		
	(1 000 000)	- مخصص استبدال		
	9 000 000			
58 000 000		مجموع الموجودات الثابتة		
105 000 000		مجموع الموجودات	105 000 000	مجموع المطلوبات وحقوق الملكية

الحل / - 2- الاهمية للموجودات الثابتة -

الميزانية العمومية لفندق سامراء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2005

الموجودات			المطلوبات		
الموجودات الثابتة :-			**حقوق مالكي الفندق :-**		
	32 000 000	السيارات	رأس المال	50 000 000	
	(9 000 000)	- مخصص متراكم	صافي الدخل	12 000 000	
	23 000 000		مجموع حقوق مالكي الفندق		62 000 000
	30 000 000	الاثاث	**مطلوبات قصيرة الاجل :-**		
	(4 000 000)	- مخصص متراكم	الدائنون	15 000 000	
	26 000 000		القرض	20 000 000	
	10 000 000	فضيات وزجاجيات وبياضات	اوراق الدفع	5 000 000	
	(1 000 000)	- مخصص استبدال	اجور عمال الفندق المستحقة وغير المدفوعة	3 000 000	
	9 000 000		مجموع المطلوبات قصيرة الاجل		43 000 000
	58 000 000	مجموع الموجودات الثابتة			
الموجودات المتداولة :-					
	3 000 000	الصندوق			
	22 000 000	المصرف			
	25 000 000	مجموع النقود			
المدينون :-					
	1 000 000	النزلاء			
	9 000 000	أخرون			
	10 000 000	مجموع المدينون			
	(1 000 000)	مخصص د . م . فيها			
	9 000 000	صافي المدينون			
	12 000 000	بضاعة اخر المدة			
	1 000 000	مصروفات مدفوعة مقدماً			
	47 000 000	مجموع الموجودات المتداولة			
	105 000 000	مجموع الموجودات	مجموع المطلوبات وحقوق الملكية	105 000 000	

وسنقوم بحل مثال اخر سيكون فيه رأس مال الفندق مجهولاً بغية تطبيق معادلة الميزانية بما يجعل الطالب قادراً على تطبيق هذه المعادلة والتعرف عليها بشكل دقيق . وسيتم الحل وفق اعطاء الاهمية للموجودات المتداولة بينما على المدرس تطبيقه ايضا وفق اعطاء الاهمية للموجودات الثابتة .

مثال (2) / فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق المثنى السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2007 :-

الصندوق 000 000 6 دينار /المصرف 000 000 27 دينار/ الأثاث 000 000 40 دينار/ السيارات 000 000 39 دينار/ المدينون 000 000 16 دينار(النزلاء منهم 000 000 2 دينار) / فضيات وزجاجيات وبياضات 000 000 15 دينار/ الدائنون 000 000 28 دينار/ مخصص اندثار اثاث متراكم 000 000 4 دينار/ مخصص اندثار سيارات متراكم 000 000 9 دينار/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 000 000 1 دينار / مخصص استبدال الفضيات والزجاجيات والبياضات 000 000 1 دينار/ رأس المال ؟؟ .

اذا علمت بأن :-

1 - بضاعة اخر المدة في اقسام الفندق كما يلي :- البضاعة في المطعم قدرت بسعرالتكلفة بمبلغ 000 000 9 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 000 000 6 دينار .

2 - صافي الدخل لهذه السنة (31 / 12 / 2007) كان 000 000 15 دينار .

المطلوب / تصوير الميزانية العمومية لفندق المثنى السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2007 . مبيناً في الحل الأهمية للموجودات المتداولة .

((ملاحظة / على المدرس حل التمرين نفسه باعطاء الاهمية للموجودات الثابتة))

الحل // - اعطاء الاهمية للموجودات المتداولة -

نقوم اولاً بأستخراج رأس مال الفندق وفق معادلة الميزانية وكالاتي :-

الموجودات = المطلوبات + حقوق المالكين (رأس المال)
الموجودات = الموجودات المتداولة + الموجودات الثابتة
الموجودات = (الصندوق + المصرف + المدينون) + (الاثاث + السيارات + + فضيات وزجاجيات وبياضات)
الموجودات = (000 000 6 + 000 000 27 + 000 000 16) + (000 000 40 + 000 000 39 + 000 000 15)
الموجودات = (000 000 49) + (000 000 94)

الموجودات = 000 000 143 دينار

المطلوبات = الدائنون + المخصصات

المطلوبات = (28 000 000) + (4 000 000 + 9 000 000 + 1 000 000 + 1 000 000)

المطلوبات = 28 000 000 + 15 000 000

المطلوبات = 43 000 000 دينار

راس المال + 43 000 000 = 143 000 000

راس المال = 143 000 000 - 43 000 000

راس المال = 100 000 000 دينار

وتكون الميزانية العمومية لفندق المثنى السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2007 ، كما يأتي :-

الموجودات			المطلوبات	
الموجودات المتداولة :-			**مطلوبات قصيرة الاجل :-**	
الصندوق	6 000 000		الدائنون	28 000 000
المصرف	27 000 000		مجموع مطلوبات قصيرة الاجل	28 000 000
مجموع النقود		33 000 000		
المدينون :-			**حقوق مالكي الفندق :-**	
النزلاء	2 000 000		رأس المال	100 000 000
أخرون	14 000 000		صافي الدخل	15 000 000
مجموع المدينون	16 000 000		مجموع حقوق مالكي الفندق	115 000 000
مخصص د . م . فيها	(1 000 000)			
صافي المدينون		15 000 000		
بضاعة اخر المدة		15 000 000		
مجموع الموجودات المتداولة		63 000 000		
الموجودات الثابتة :-				
السيارات	39 000 000			
مخصص متراكم -	(9 000 000)			
		30 000 000		
الاثاث	40 000 000			
مخصص متراكم -	(4 000 000)			
		36 000 000		
فضيات وزجاجيات وبياضات	15 000 000			
مخصص استبدال -	(1 000 000)			
		14 000 000		
مجموع الموجودات الثابتة		80 000 000		
مجموع الموجودات		143 000 000	مجموع المطلوبات وحقوق الملكية	143 000 000

الطريقه الثانية :- بموجب هذه الطريقة يستخدم احد الاسلوبين في الطريقة الاولى ، أما الاهمية في عرض المفردات للموجودات المتداولة أو الموجودات الثابتة ، ولكن يتم العرض بموجب كشف أو تقرير ، يتم درج الموجودات اولا ثم المطلوبات وحقوق المالكين . وفيما يأتي نموذج عن كشف الميزانية :-

كشف الميزانية لفندق ..... كما تظهر عليه بتاريخ 31 / 12 / 201

الموجـــودات

الموجودات المتداولة :-		
الصندوق	**	
المصرف	**	
مجموع النقود		****
المدينون	**	
- مخصص ديون مشكوك فيها	(**)	
صافي المديـــــون		****
بضاعة اخر المدة		****
مصاريف مدفوعة مقدما		****
ايرادات مستحقة		****
مجموع الموجودات المتداولة		*******
الموجودات الثابتة :-		
الارض		****
المباني	**	
- مخصص اندثار متراكم	(**)	
		****
الاثاث	**	
- مخصص اندثار متراكم	(**)	
		****
فضيات وزجاجيات وبياضات	**	
- مخصص الاستبدال	(**)	
		****
مجموع الموجودات الثابتة		********
مجموع الموجودات		********

المطلوبـــات ورأس المال

المطلوبات قصيرة الاجل :-		
الدائنون	**	
اوراق الدفع	**	
مصاريف مستحقة وغير مدفوعه	**	
ايرادات مستلمة مقدماً	**	
القروض قصيرة الاجل	**	
مجموع المطلوبات قصيرة الاجل		*****
المطلوبات طويلة الاجل :-		
القروض طويلة الاجل	**	
الرهون	**	
مجموع المطلوبات طويلة الاجل		*****
مجموع المطلوبات		*******
حقوق المالكين :-		
راس المال		*****
صافي الربح		*****
احتياطي عام		*****
احتياطيات اخرى		*****
مجموع حقوق المالكين		*******
مجموع المطلوبات وحقوق المالكين		*******

سوف نلاحظ في نهاية الكشف (القائمة) تساوي الموجودات مع المطلوبات .

أن الكشف اعلاه اعطى اهمية للموجودات المتداولة حسب الاسلوب الاول من الطريقة الاولى .

وبنفس الاسلوب الثاني من الطريقة الاولى تعطى الاهمية للموجودات الثابتة فتدرج اولاً،

وسيكون الكشف كالاتي :-

كشف الميزانية لفندق ..... كما تظهر عليه بتاريخ 31 / 12 / 201

المـــوجـــودات

الموجودات الثابتة :-

الارض		****
المباني	**	
- مخصص اندثار متراكم	**( )**	
		****
الاثاث	**	
- مخصص اندثار متراكم	**( )**	
		****
فضيات وزجاجيات وبياضات	**	
- مخصص الاستبدال	**( )**	
		****
مجموع الموجودات الثابتة		********

الموجودات المتداولة :-

الصندوق	**	
المصرف	**	
مجموع النقود		****
المدينون	**	
- مخصص ديون مشكوك فيها	**( )**	
صافي المدينـــــون		****
بضاعة اخر المدة		****
مصاريف مدفوعة مقدما		****
مجموع الموجودات المتداولة		*******
مجموع الموجودات		********

المطلوبات

حقوق المالكين :-

راس المال	*****	
صافي الربح	*****	
احتياطي عام	*****	
احتياطيات اخرى	*****	
مجموع حقوق المالكين		*******

المطلوبات طويلة الاجل :-

القروض طويلة الاجل	**	
الرهون	**	
مجموع المطلوبات طويلة الاجل		*****

المطلوبات قصيرة الاجل :-

الدائنون	**	
اوراق الدفع	**	
مصاريف مستحقة وغير مدفوعه	**	
القروض قصيرة الاجل	**	
مجموع المطلوبات قصيرة الاجل		*****
مجموع المطلوبات		*******
مجموع المطلوبات وحقوق المالكين		**********

مثال (3) / فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق الحدباء السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2008 :-

الصندوق 16 000 000 دينار/ المصرف 48 000 000 دينار / المدينون 13 000 000 دينار (النزلاء منهم 3 000 000 دينار) / الأثاث 42 000 000 دينار/ فضيات وزجاجيات وبياضات 24 000 000 دينار / اوراق دفع 4 000 000 دينار/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 2 000 000 دينار / مخصص اندثار اثاث متراكم 9 000 000 دينار/ مخصص استبدال الفضيات والزجاجيات والبياضات 8 000 000 دينار/ الرهونات 60 000 000 دينار/ ارباح متراكمة 10 000 000 دينار / رأس المال ؟؟ .

اذا علمت بأن :-

1 - صافي الدخل لهذه السنة (31 / 12 / 2008) كان 11 000 000 دينار .

2 - بضاعة اخر المدة في اقسام الفندق كما يلي :- البضاعة في المطعم قدرت بسعرالتكلفة بمبلغ 7 000 000 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 4 000 000 دينار .

المطلوب / تصوير كشف (قائمة) الميزانية العمومية لفندق الحدباء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2008 . مبيناً في الحل الاهمية للموجودات الثابتة .

الحل // قبل تصوير قائمة او كشف الميزانية ، نقوم بأستخراج رأس المال باعتباره مجهول في السؤال .

الموجودات = المطلوبات + حقوق المالكين (راس المال والارباح المتراكمة)

الموجودات المتداولة + الموجودات الثابتة = المطلوبات قصيرة الاجل والمخصصات + مطلوبات طويلة الاجل + حقوق المالكين (ارباح متراكمة + رأس المال)

(16 000 000 + 48 000 000 + 13 000 000) + (42 000 000 + 24 000 000) = (4 000 000 + 2 000 000 + 9 000 000 +000 8 000)+(60 000 000) + (10 000 000 + رأس المال)

77 000 000 + 66 000 000 = 23 000 000 + 60 000 000 + 10 000 000 + رأس المال

143 000 000 = 93 000 000 + رأس المال

رأس المال = 50 000 000 دينار

كشف الميزانية لفندق الحدباء كما يظهر بتاريخ 31 / 12 / 2008

المـــوجـــودات

الموجودات الثابتة :-

الاثاث	**42 000 000**	
- مخصص اندثار متراكم	**(9 000 000)**	
		33 000 000
فضيات وزجاجيات وبياضات	**24 000 000**	
- مخصص الاستبدال	**(8 000 000)**	
		16 000 000

مجموع الموجودات الثابتة		49 000 000
الموجودات المتداولة :-		
الصندوق	16 000 000	
المصرف	48 000 000	
مجموع النقود		64 000 000
المدينون :-		
النزلاء	3 000 000	
اخرون	10 000 000	
مجموع المدينون	13 000 000	
- مخصص ديون مشكوك فيها	(2 000 000)	
صافي المدينـــــون		11 000 000
بضاعة اخر المدة		11 000 000
مجموع الموجودات المتداولة		86 000 000
مجموع الموجودات		135 000 000
المطلوبات		
حقوق المالكين :-		
راس المال		50 000 000
صافي الربح		11 000 000
ارباح متراكمة		10 000 000
مجموع حقوق المالكين		71 000 000
المطلوبات طويلة الاجل :-		
الرهونات	60 000 000	
مجموع المطلوبات طويلة الاجل		60 000 000

المطلوبات قصيرة الاجل :-

اوراق الدفع	**4 000 000**
مجموع المطلوبات قصيرة الاجل	**4 000 000**
مجموع المطلوبات	**64 000 000**
مجموع المطلوبات وحقوق المالكين	**135 000 000**

*** يقوم المدرس بحل المثال في اعلاه وفقاً لاعطاء الاهمية للموجودات المتداولة ، اي يتم أدراج الموجودات المتداولة اولاً ثم الموجودات الثابتـة ، ومن ثم اظهار المطلوبات قصيـرة الاجل ثم طويلة الاجل ثم حقوق المالكين ، وستكـون النتيجـة النهائيـة لمجموع الموجودات والمطلوبات هي نفسها في الكشف الوارد في اعلاه (135 000 000) دينار باعتبار اننا قمنا بحل المثال نفسه ، مع أعادة توضيح الاسباب الموجبة لاعطاء الاهمية لكل اسلوب من الاسلوبين اعلاه .**

اسئلة وتمارين الفصل الرابع

أولا / الاسئلة :-

س 1 // عرف مع اعطاء مثالين لكل مما يأتي :-

1- الموجودات الثابتة الملموسة **2- الموجودات الثابتة غير الملموسة**

3- المطلوبات قصيرة الاجل **4- المطلوبات طويلة الاجل**

س 2 // وضح المقصود بما يأتي :-

1 - المركز المالي للفندق .

2 - حقوق مالكي الفندق .

س 3 // هنالك طريقتان لعرض الميزانية العمومية للفندق ، أذكر هاتين الطريقتين ، ثم وضح بأختصار كلاً منهما .

س 4 // املأ الفراغات التالية بما يناسبها :-

1- ..... = المطلوبات + ...

2- حقوق مالكي الفندق = ...

3- الموجودات الثابتة = ... + ...

4- مجموع المطلوبات = ... + ...

5- المقصود باسلوب اعطاء الاهمية للموجودات المتداولة هو :- ..... .

6- المقصود باسلوب اعطاء الاهمية للموجودات الثابتة هو :- ..... .

7- صافي المدينون = المدينون من نزلاء الفندق + ... - ..... .

8- مجموع النقود = ...

ثانياً / التمارين :-

تمرين 1 // فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق نينوى السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2009 :-

الصـندوق 000 000 17دينـار / المصـرف 000 000 49 دينـار/ المـدينون 000 000 20 دينـار/ المصاريـف المدفوعة مقدمـاً 000 000 7 دينـار/ الأثـاث 000 000 45 دينـار/ السيـارة 000 000 57 دينـار/ فضيـات وزجاجيـات وبياضـات 000 000 23 دينـار / اوراق الدفـع 000 000 3 دينـار / الدائنـون 000 000 11 دينار/ قـروض قصيـرة الاجـل 000 000 8 دينـار/ اجـور عمـال الفنـدق المستحقـة وغيـر المدفوعـة 000 000 2 دينـار / قـروض طويلـة الاجـل 000 000 15 دينـار/ الرهونـات 000 000 75 دينار / مخصـص اندثـار اثـاث متراكـم 000 000 4 دينـار/ مخصـص اندثـار السيـارة 000 000 3 دينار/ مخصـص استبـدال الفضيـات والزجاجيـات والبياضـات 000 000 5دينار / مخصص ديـون مشكوك فـي تحصيلها 000 000 5 دينار / ارباح متراكمة 000 000 20 دينار/ رأس المـال ؟ . اذا علمت أن :-

1 - ديون النزلاء بنسبة 20 % من رصيد المدينون .

2- بضاعـة اخـر المدة فـي اقسام الفندق كما يلي :- البضاعـة فـي المطعم قـدرت بسـعر التكلفـة بمبلـغ 000 000 10 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 000 000 5 دينار .

3 - صافي الدخل لهذه السنة (31 / 12 / 2009) كان 000 000 15 دينار .

المطلوب / تصوير الميزانية العمومية لفندق نينوى السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2009 . باعطاء الاهمية للموجودات المتداولة .

تمرين 2 // معلومات التمرين الاول نفسها .

المطلوب / تصوير الميزانية العمومية لفندق نينوى السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2009 . باعطاء الاهمية للموجودات الثابتة .

تمرين 3 // فيما يأتي ارصدة مستخرجة من سجلات فندق الفيحاء السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2008 :-

الدائنـــون 16 000 000دينار / المصرف 60 000 000 دينار/ الأثـاث 50 000 000 دينار / الصندوق 20 000 000 دينار/ فضيـات وزجاجيـات وبياضـات 26 000 000 دينار / الرهـونـات 80 000 000 دينار / قـروض قصيـــرة الاجـــل 13 000 000 دينار / اجـور عمـال الفنـدق المستحقـة وغيـر المدفوعـة 1 000 000دينار / قـــروض طويلـــة الاجـل 16 000 000 دينار/ المدينون 24 000 000 دينار / السيـــارة 70 000 000 دينار / المصاريـف المدفوعة مقدمـــاً 5 000 000 دينار / مخصص ديـون مشكوك فـي تحصيلها 4 000 000 دينار / مخصـص استبـــدال الفضيـــات والزجاجيـــات والبياضـــات 4 000 000 دينار / مخصـــص اندثـار اثـاث متراكـــم 3 000 000 دينار/ مخصـص اندثـار السيـــارة 5 000 000 دينار/ ارباح متراكمة 21 000 000دينار/ اوراق الدفـــع 8 000 000 دينار/ رأس المـال ؟ .

اذا علمت أن :-

1 – بضاعـة اخـر المدة فـي اقسام الفندق كما ياتي :- البضاعـة فـي المطعم قـدرت بسـعر التكلفـة بمبلـغ 13 000 000 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 7 000 000 دينار .

2- ديون النزلاء بنسبة 25 % من رصيد المدينون .

3 - صافي الدخل لهذه السنة (31 / 12 / 2008) كان 20 000 000 دينار .

المطلـوب / تصويـر كشـف (قائمـة) الميزانية العمومية لفندق الفيحاء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2008 . باعطاء الاهمية للموجودات الثابتة .

تمرين 4 // معلومات التمرين الثالث نفسها .

المطلـوب / تصويـر كشـف (قائمـة) الميزانيـة العموميـة لفنـدق الفيحـاء السياحـي كما هـي عليـه بتاريـخ 31 / 12 / 2008 . باعطاء الاهمية للموجودات المتداولة .

الفصل الخامس

تحليل البيانات المحاسبية

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :-

1- ايضاح اهمية تحليل المعلومات المحاسبية من خلال استخدام بعض ادوات التحليل المالي والمحاسبي .

2- استخدام نسب التشغيل الفندقي وبعض الاحصائيات الضرورية التي تخدم ادارة الفندق في تقويم الاداء .

تمهيد :

تتضمن القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات الفندقية كما كبيرا من المعلومات ، فالقوائم المالية تمثل مخرجات النظام المحاسبي فهي تفصح عن الاحداث المالية ذات العلاقة بالمؤسسة الفندقية لذلك ، فان التحليل العميق لتلك المعلومات يتطلب أكثر من قراءة بسيطة للأرقام والوقائع .

ان مستخدمي القوائم المالية ينبغي ان يكونوا قادرين على تفسير الأرقام والوقائع وتقويم المركز المالي والربحي للمؤسسة الفندقية بهدف مساعدتهم في اتخاذ القرارات الملائمة . وهذا ما يتم باستخدام اداة التحليل المالي الهامة (وهي تحليل النسب) حيث تتم مقارنة الوقائع المقرر عنها .

المبحث الاول :- النسب المالية ، تعريفها واستخداماتها وحدودها وانواعها

اولا: النسب المالية ، تعريفها واستخداماتها

تعبر النسبة عن العلاقة بين بندين أو أكثر من بنود القوائم المالية . فالنسبة هي تعبير رياضي عن العلاقة بين رقمين ، يتم حسابها بقسمة رقم على اخر بهدف الوصول الى دلالة ذات معنى ، وعادة ما يعبر عن النسبة بشكل نسبة مئوية او بعدد المرات .

وبالرغم من أهمية النسب وانتشارها في التحليل المالي ، الا انه يجب التأكد من أنها تمثل مؤشرات أو قرائن ، لذلك فهي كمؤشرات ليست ذات معنى الا اذا تمت مقارنتها بمعايير صالحة . وعادة ما تتم مقارنة نتائج تحليل النسب بالمعايير التالية :-

1- مقارنتها بنفس النسب المحسوبة في سنة او سنوات سابقة (تتراوح عادة بين ثلاثة الى خمس سنوات) لمعرفة اتجاه التغير والبحث عن أسبابه .
2- مقارنتها بمتوسطات الصناعة الفندقية ، حيث تقدم الاتحادات المهنية للفنادق متوسطات تفصيلية عن جميع انشطة الفنادق ، فتصبح تلك المتوسطات مرشدا أو معيارا للمقارنة .
3- مقارنتها بالنسب المخططة المستهدفة انطلاقاً من الموازنات التخطيطية للمؤسسات الفندقية والأهداف التي تسعى الإدارة الى تحقيقها .
4- على مستخدمي النسب أن يكونوا حذرين عند عقد المقارنات مع المنشات المماثلة أو متوسطات الصناعة الفندقية ، وذلك لأن الإجراءات المحاسبية المختلفة (اختلاف طرق استهلاك الأصول الثابتة ، واختلاف طرق تقويم المخزون السلعي ... وغير ذلك) والمتبعة من المؤسسات

الفندقية الاخرى يمكن ان تجعل المقارنة مضللة ، اذ ان النسب بين المؤسسات المختلفة (في هذه الحالة) هي اساسا غير قابلة للمقارنة .

ان تحليل النسب قد يكون مفيدا جدا خاصة للمستخدمين الخارجيين المساهمين أو مالكي المؤسسة الفندقية (الفندق) والدائنين والمقرضين ، وأن إدارة المؤسسة الفندقية (هي مستخدم داخلي لمعلومات القوائم المالية الداخلية التفصيلية) ، إن النسب عندما تقارن مع نسب السنوات السابقة أو نسب الخطة أو متوسطات الصناعة تشير الى امكانية وجود مشاكل كامنة وراء التغير المقارن وعندما تبدو المشاكل فإنه من الضروري إجراء تحليل إضافي لمعرفة الأسباب واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة .

ثانيا : حدود النسب المالية

ان النسب المالية تعد بشكل عام أداة تحليلية مفيدة ، وعليه يجب معرفة حدود تلك النسب وهي كالاتي :-

1- تعنى النسب المالية بالأرقام ذات الطابع الكمي ، ولا تقيس العوامل النوعية (مثل كفاءة الادارة ومستوى التنظيم ..... وغير ذلك) التي قد تكون ملائمة لتقويم المراكز الاقتصادية والربحية للفندق ككل .

2- قد تتعرض النسب المالية للتلاعب أو التحريف من قبل الإدارة ، إذ تستطيع الإدارة أن تؤثر في أرقام قائمة المركز المالي قبل انتهاء الدورة المحاسبية ، وبالتالي تؤثر في نتائج النسب المالية .

3- خلال فترات التضخم تصبح النسب المالية لفترات مالية متتاليةللمؤسسة نفسها غير قابلة للمقارنة ، لأن القوائم المالية تعد وفق أساس التكلفة التاريخية وتتجاهل آثار التضخم .

4- تصبح النسب المالية بين المؤسسأت المماثلة غير صالحة للمقارنة إذا اعتمدت تلك المؤسسآت طرقا وإجراءات محاسبية مختلفة (اختلاف طرق استهلاك الأصول الثابتة ، واختلاف طرق تقويم المخزون السلعي ... وغير ذلك) .

5- النسب المالية عموما هي نسب ساكنة تعبر عن الوضع في لحظة ، وهي لحظة إعداد القوائم المالية ، ولا تعبر عن التدفقات الناتجة خلال فترة كالتدفقات خلال السنة المالية . ومن المعروف ان نتائج الخطة قد تتغير بسرعة ، مما يقلل من فائدة النسب المالية .

ثالثا : أنواع النسب المالية

يعتمد النظام المحاسبي الأمريكي لاتحاد الفنادق خمس مجموعات من النسب التحليلية هي :-

1-	**نسب السيولة**	**Liquidity Ratios**
2-	**نسب القدرة على السداد**	**Solvency Ratios**
3-	**نسب النشاط**	**Activity Ratios**
4-	**نسب الربحية**	**Profitability Ratios**
5-	**نسب التشغيل**	**Operating Ratios**

المبحث الثاني :- النسب المالية

لقد تطرق النظام المحاسبي الامريكي لأتحاد الفنادق لخمس مجموعات من النسب التحليلية وكما مذكورة في اعلاه ، وسنتطرق الى نسب السيولة ونسب القدرة على السداد ونسب النشاط ونسب الربحية من حيث مفهومها وكيفية احتسابها دون ذكر امثلة عنها ، لأن اهداف هذا الكتاب تنصب فقط على نسب التشغيل والنسب الاحصائية لنشاط الفندق ، والتي سوف يتم التركيز عليها بشكل مفصل في المبحث الثالث من هذا الفصل .

اولا : نسب السيولة // وهي نسب تعتمد لغايات الإقراض في الأجل القصير . وهي (أي نسب السيولة) تقيس مقدرة المؤسسة على مقابلة التزاماتها الجارية القصيرة الأجل . وفي النظام الأمريكي للفنادق تعتمد أربع نسب لتحليل السيولة ، وهي :-

أ - نسب التداول **ب - نسبة السيولة السريعة**

ج - معدل دوران الذمم **د - متوسط فترة التحصيل**

أ- نسبة التداول (Current Ratio)

وهي أكثر النسب انتشارا في تحليل السيولة ، وتمثل النسبة بين إجمالي الموجودات المتداولة واجمالي المطلوبات الجارية أو القصيرة الأجل ، وتعد الزيادة في نسبة التداول مؤشرا ايجابيا على قدرة المؤسسة على السداد في الأجل القصير .

نسبة التداول = اجمالي الموجودات المتداولة / اجمالي المطلوبات المتداولة

ب- نسبة السيولة السريعة (Acid-test Ratio)

ان مقياس نسبة السيولة السريعة هو أكثر صرامة من نسبة التداول السابق ، فبدلا من مراعاة اجمالي الموجودات المتداولة تراعى هنا فقط الموجودات السريعة (أي الموجودات التي يمكن تحويلها بسرعة الى نقدية خلال فترة قصيرة) . فيتم استبعاد المخزون السلعي والمصاريف المدفوعة مقدما من إجمالي الموجودات المتداولة للوصول الى الموجودات المتداولة السريعة ، فتحويل المخزون السلعي الى نقدية قد تحتاج الى شهور، لذلك يستبعد من السيولة السريعة .

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{اجمالي الموجودات المتداولة – (المخزون + مصاريف مدفوعة مقدماً)}}{\text{اجمالي المطلوبات المتداولة}}$$

ج – معدل دوران الذمم المدينة (Accounts Receivable Turnover)

ان الذمم المدينة في الصناعة الفندقية قد تكون أكبر موجود متداول ، لأن البيع الأجل للنزلاء والعملاء ينتشر ويتوسع في المجال الفندقي ، لذلك فان أي فحص لسيولة المؤسسة يجب أن يأخذ بعين الاعتبار مدى سرعة تحويل الذمم المدينة الى نقدية ، وهذا ما يتم بحساب معدل دوران الذمم المدينة .

ويحسب معدل دوران الذمم المدينة بقسمة المبيعات الأجلة خلال الدورة المالية على متوسط صافي الذمم المدينة خلال الدورة المالية نفسها (يستخرج متوسط صافي الذمم المدينة من حاصل جمع صافي الذمم المدينة في أول الدورة المالية مع اخر الدورة المالية ومن ثم قسمة ناتج الجمع على اثنين) .

معدل دوران الذمم المدينة = اجمالي المبيعات الاجلة / متوسط صافي الذمم المدينة

متوسط صافي الذمم المدينة = صافي الذمم المدينة اول المدة + صافي الذمم المدينة اخر المدة / 2

إن معدل دوران الذمم المدينة يعبر عن كفاءة استخدام الأموال المستثمرة في الذمم المدينة ومدى سهولة وسرعة تحويلها الى نقدية ، فكلما زاد معدل الدوران من دورة مالية إلى اخرى كانت درجة السيولة لهذا العنصر أعلى وكانت كفاءة استخدام الأموال المستثمرة في الذمم المدينة أعلى . ويمكن أيضا استخدام هذا المقياس مؤشراً على قدرة المؤسسة على تحصيل ديونها .

د – متوسط فترة التحصيل (Average Collection Period)

وهنا يتم قياس متوسط فترة تحصيل الذمم المدينة من خلال قسمة (360) يوما في السنة على معدل دوران الذمم المدينة (الذي تعلمنا حسابه في النقطة السابقة – ج -) ، وفي بعض ادبيات التحليل المالي يتم قسمة (365) يوماً بدلاً من (360) ، وسنقوم هنا عزيزي الطالب باستخدام (360) يوماً ، وكلما قصرت فترة التحصيل كلما كانت درجة السيولة في الذمم المدينة أعلى .

متوسط فترة التحصيل = 360 / معدل دوران الذمم المدينة

إلى جانب نسب السيولة الأربعة السابقة توجد نسب سيولة أخرى (مثل معدل دوران المخزون ومتوسط فترة التخزين) ولكن هذه النسب غير مهمة في المجال الفندقي باعتبار أن المخزون السلعي لدى الفنادق ضئيل الأهمية نسبيا ، وأن المنتج النهائي للنشاط الفندقي هو تقديم الخدمات للنزلاء وهو اساسا غير قابل للتخزين .

ثانيا : نسب القدرة على السداد //

إذا كانت نسب السيولة السابقة تمثل القدرة على السداد في الأجل القصير، فإن نسب القدرة على السداد تمثل القدرة على السداد في الأجل الطويل ، أي انها تقيس درجة تمويل الفندق بالاقتراض . بمعنى ان هذه النسب تعكس مقدرة الفندق على الوفاء بالتزاماته الطويلة الأجل . وفي النظام الأمريكي للفنادق تعتمد أربع نسب تمثل نسب القدرة على السداد ، وهي :-

أ- نسبة الديون الى حقوق الملكيلة (Debt - Equity Ratio)

تقيس هذه النسبة إجمالي الديون – بما في ذلك الالتزامات الجارية – مقارنة بحقوق الملكية التي تتضمن – رأس المال والاحتياطيات الرأسمالية والأرباح المحتجزة - . وتفسر هذه النسبة بشكل عام بأن المخاطرة التمويلية تزداد بزيادة نسبة الديون إلى حقوق الملكية .

نسبة الديون الى حقوق الملكية = اجمالي المطلوبات / حقوق الملكية

ب- نسبة الأصول الى الديون (Assets – Debt Ratio)

وتسمى هذه النسبة أيضا بنسبة المقدرة على السداد ، فالفندق قادر على السداد اذا ما كانت أصوله الاجمالية أكبر من التزاماته الاجمالية ، وبذلك فان هذه النسبة تعكس مدى تغطية أصول الفندق لديونه . وبشكل عام هناك علاقة عكسية بين نسبة الأصول الى الديون ومستوى المخاطرة التمويلية . فكلما ازدادت هذه النسبة ، كلما انخفض مستوى المخاطرة التمويلية .

نسبة الأصول الى الديون = اجمالي أصول (موجودات) الفندق / اجمالي المطلوبات

ج- عدد مرات تغطية مصروف الفوائد (Number of Times Interest Earned Ratio)

هذه النسبة تعبر عن عدد مرات تغطية مصروف الفوائد من دخل الفندق ، وكلما ازداد عدد مرات التغطية ازداد الأمان وأنخفضت المخاطرة لدى الدائنين والمقرضين . وتحسب النسبة وفق العلاقة الأتية :-

عدد مرات تغطية مصروف الفوائد = (الدخل قبل الضريبة + مصروف الفوائد) / مصروف الفوائد

د- عدد مرات تغطية الأعباء الثابتة (Fixed Charge Coverage Ratio)

ان الفنادق التي تقتني جزءاً من اصولها عن طريق الايجار التمويلي قد تجد ان مؤشر عدد مرات تغطية الاعباء الثابتة اكثر فائدة من مؤشر عدد مرات تغطية مصروف الفوائد .

وإن مؤشر عدد مرات تغطية الأعباء الثابتة هو شكل من أشكال مؤشر عدد مرات تغطية الفوائد ، ويصلح للفنادق التي تستأجر بالايجار التمويلي الطويل الأجل أصولا ثابتة يتطلب سداد ثمنها دفعات دورية كبيرة شبيه بدفعات مصروف الفوائد لذلك يضاف الى بسط النسبة السابقة مصروف الإيجار التمويلي وكذلك تتم اضافته الى مقام النسبة .

$$\text{عدد مرات تغطية الاعباء الثابتة} = \frac{\text{(الدخل قبل الضريبة + مصروف الفوائد + مصروف الايجار التمويلي)}}{\text{مصروف الفوائد + مصروف الايجار التمويلي}}$$

ثالثا : نسب النشاط //

ان مسؤولية إدارة الفندق هي إدارة الموارد الاقتصادية المتاحة بكفاءة وفاعلية بهدف توليد أرباح للمساهمين عن طريق بيع الخدمات والسلع الى النزلاء والضيوف . وتقيس نسب النشاط فاعلية الإدارة في استخدام موارد الفندق . وتوجد نسبتان للمساعدة في تقييم نشاط الإدارة هما :-

أ - معدل دوران المخزون .

ب - معدل دوران الأصول الثابتة .

أ- معدل دوران المخزون (Inventory Turnover)

تقيس هذه النسبة عدد مرات دوران المخزون خلال الدورة المالية . وكلما ازداد عدد مرات الدوران كان ذلك أفضل ، اي اذا استطاعت الإدارة تخفيض تكاليف التخزين ازدادت إمكانية تحسين الربحية في الفندق . وتقوم الإدارة في المؤسسة الفندقية بحساب عدد مرات دوران المخزون لكل من مخزون الاغذية ، المشروبات الغازية أو العصائر كلاً على حدة . وتحسب النسبة كالاتي :-

$$\text{معدل دوران المخزون السلعي} = \frac{\text{كلفة المبيعات (من الاغذية والمشروبات الغازية والعصائر ... الخ)}}{\text{متوسط مخزون الأغذية والمشروبات الغازية والعصائر ... الخ}}$$

ويحسب متوسط مخزون الأغذية والمشروبات الغازية والعصائر بجمع مخزون أول المدة ومخزون اخر المدة وقسمة الناتج على اثنين .

ب - معدل دوران الأصول الثابتة (Fixed Assets Turnover)

تقيس هذه النسبة فاعلية الإدارة في استخدام الأصول الثابتة ، فكلما ارتفع ناتج النسبة كان ذلك مؤشرا على ازدياد فاعلية الإدارة في تحقيق الايرادات والعكس صحيح . ويتم حساب معدل دوران الأصول الثابتة كالأتي :-

معدل دوران الأصول الثابتة = صافي ايرادات الفندق / متوسط اجمالي الأصول الثابتة

ويحسب متوسط الأصول الثابتة بجمع اجمالي الاصول الثابتة في أول المدة مع اخر المدة وقسمة الناتج على اثنين .

رابعا : نسب الربحية //

تمثل نسب الربحية تحليلا للقوة الايرادية للمؤسسة وقدرتها على تحقيق الارباح ، وتهتم عدة جهات بتحليل نسب الربحية من اهمها : الادارة ، المستثمرون ، والمقرضون . ويعتمد النظام المحاسبي الأمريكي لاتحاد الفنادق أربع نسب هي :-

أ - هامش الربح ب - معدل العائد على حقوق الملكية

ج - معدل العائد على الأصول د - معدل العائد على الأصول الثابتة

أ- هامش الربح (Profit Margin)

يعد صافي الدخل مقياسا لأداء المؤسسة ، ويستخدم مؤشرا للحكم على فاعلية وكفاءة الإدارة، خاصة من وجهة نظر المساهمين والمقرضين . ويتم احتساب هذه النسبة كالاتي :-

هامش الربح = صافي الدخل / صافي ايرادات الفندق

ب- معدل العائد على حقوق الملكية (Return on Owners Equity)

يقيس هذا المعدل ربحية الفندق بالنسبة لاستثمار مالكي الفندق او المساهمين ، ويحسب بنسبة صافي الدخل الى متوسط حقوق الملكية خلال الدورة المالية . ويحدد متوسط حقوق الملكية بجمع حقوق الملكية اول المدة واخرها وقسمة الناتج على اثنين .

ج- معدل العائد على الأصول (Return on Assets)

يقيس معدل العائد على الأصول العلاقة بين صافي الدخل وحجم الأصول المتاحة للاستخدام خلال المدة المالية ، وذلك بغض النظر عن طريقة تمويل تلك الأصول (تمويل داخلي أم تمويل خارجي) ، ويستخدم هذا المعدل لقياس قدرة الادارة على تحقيق الارباح من الاموال المستثمرة من المصادر المختلفة ، ويحسب المعدل بنسبة صافي دخل المدة المالية الى متوسط اجمالي الأصول خلال المدة المالية .

د- معدل العائد على الأصول الثابتة (Return on Fixed Assets)

يقيس هذا المعدل العلاقة بين صافي الدخل وحجم الأصول الثابتة المتاحة للأستخدام خلال المدة المالية ، وذلك بغض النظر عن طريقة تمويل تلك الأصول الثابتة . ويحسب المعدل بنسبة صافي دخل المدة المالية الى متوسط اجمالي الأصول الثابتة خلال المدة المالية .

المبحث الثالث :- نسب واحصائيات النشاط الفندقي

يحدد النظام المحاسبي الأمريكي لاتحاد الفنادق مجموعتين من النسب الفندقية وهي :-

(1) - نسب التشغيل (Operating Ratios)
(2) - نسب الاشغال (Occupancy Ratios)

اولا : نسب التشغيل

تساعد نسب التشغيل الادارة في تحليل العمليات والأنشطة في الفندق ومتابعة تطوراتها خلال المدة المالية ، ويتم الحصول على هذه النسب من خلال السجلات والتقارير الفندقية التخصصية يومياً (مثل التقرير اليومي لقسم الغرف ، والتقرير اليومي لقسم الأغذية والمشروبات الغازية والمياه والعصائر وكذلك ملخص العمليات اليومية للفندق ككل) . ويتابع تطور هذه النسب على أساس شهري ومقارن بالسنة السابقة وبالخطة الموضوعة وهكذا ، إن هذه النسب تساعد الادارة في توجيه جهودها نحو الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة في الفندق . ويعتمد النظام الامريكي النسب التشغيلية الأتية:-

1. متوسط أجر الغرفة (Average Room Rate)
2. متوسط انفاق النزيل أو العميل في المطعم (Average Food Check)
3. نسبة تكلفة الأغذية الى ايراداتها (Food Cost Percentage)
4. نسبة تكلفة اليد العاملة الى الايرادات (Labor Cost Percentage)

1 - متوسط أجر الغرفة / رغم اختلاف أجور الغرف في الفندق الواحد ، فإن العديد من مديري الفنادق يحسبون متوسط أجر الغرفة وذلك بقسمة إيرادات الغرف (بعد استبعاد الخصومات) خلال الفترة على عدد الغرف المشغولة بأجر خلال تلك الفترة ، وقد تكون الفترة اسبوعا أو شهرا أو سنة وقد تحسب على اساس تراكمي خلال السنة شهراً فشهر . ومن الواضح أن الاستمرار في حساب هذه النسبة ومقارنة تطورها يساعد الإدارة على معرفة التغيرات في وقت مبكر ودراسة الاسباب والمعالجة .

2 - متوسط انفاق النزيل أو العميل في المطعم / ويسمى ايضا شيك المطعم (Average Food Check) أو النزيل ويتم حسابه بقسمة صافي إيرادات المطعم خلال مدة محددة (يوميا، أسبوعيا، شهريا، سنويا) على عدد النزلاء والعملاء الذين تمت خدمتهم في المطعم .

مثال (1) /

فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق الفيحاء السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2012 :-

1 – بلغت ايرادات الفندق الاجمالية خلال سنة 2012 (120 000 000) دينار موزع بين اقسام الفندق الرئيسية (الغرف ، المطعم ، المشروبات الساخنة والباردة ، المسبح) بنسبة 6 : 3 : 2 : 1 على التوالي .

2 – بلغ عدد النزلاء والضيوف الذين تمت خدمتهم بالمطعم خلال سنة 2012 (21 000) نزيل وضيف منهم (1 000) نزيل وضيف تمت خدمتهم بالمطعم بدون اجر .

3 – بلغ مجموع الغرف المشغولة بدون اجر خلال سنة 2012 (1 000) غرفة ، والغرف المشغولة بأجر خلال نفس السنة (15 000) غرفة .

4 – بلغ مجموع مسخدمي المسبح من النزلاء والضيوف بأجر خلال سنة 2012 (4 000) شخص .

المطلوب / احتساب 1 - متوسط أجر الغرفة

2 - متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم

3 – متوسط انفاق النزيل او الضيف في المسبح

الحل / **1 - متوسط أجر الغرفة**

متوسط أجر الغرفة = إيرادات قسم الغرف / عدد الغرف المشغولة بأجر

ايراد قسم الغرف = 120 000 000 × 6 / 12

ايراد قسم الغرف = 60 000 000 دينار

متوسط أجر الغرفة = 60 000 000 / 15 000

متوسط أجر الغرفة = 4 000 دينار

2 - متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم

متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم = صافي إيرادات المطعم / عدد النزلاء والزبائن الذين تمت خدمتهم في المطعم بأجر .

صافي ايرادات المطعم = 120 000 000 × 3 / 12

صافي ايرادات المطعم = 30 000 000 دينار

عدد النزلاء والزبائن الذين تمت خدمتهم في المطعم بأجر = 21 000 – 1 000

عدد النزلاء والزبائن الذين تمت خدمتهم في المطعم بأجر = 20 000

متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم = 30 000 000 / 20 000

متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم = 1 500 دينار

3 – متوسط انفاق النزيل او الضيف في المسبح

متوسط انفاق النزيل او الضيف في المسبح = صافي إيرادات المسبح / عدد النزلاء والزبائن الذين تمت خدمتهم في المسبح بأجر .

صافي ايرادات المسبح = 120 000 000 × 1 / 12

صافي ايرادات المسبح = 10 000 000 دينار

متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المسبح = 10 000 000 / 4 000

متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المسبح = 2 500 دينار

3 - النسبة المئوية لتكلفة الأغذية

تعد النسبة المئوية لتكلفة الأغذية من النسب التشغيلية المهمة التي تحسب يوميا وتلقى عناية خاصة من مدير قسم الأغذية في الفندق لمتابعة تطور تكلفة مبيعات الأغذية ، وبقائها ضمن متوسط الحدود المألوفة في مطاعم الفندق . وتتراوح نسبة تكلفة المبيعات حسب متوسطات مهنة الفنادق بين 34 % - 40 % من إيرادات بيع المطعم للاغذية و22 % - 28 % من إيرادات بيع المشروبات الساخنة او الباردة .

مثال (2) / فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق اور السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2013 :-

التفاصيـــــــــــــــل	الايراد / دينار	التكلفة / دينار
الاغذية	39 000 000	13 650 000
المشروبات الغازية	7 000 000	1 400 000
العصائر	8 000 000	2 560 000
المياه المعدنية	3 000 000	1 500 000
المشروبات الساخنة	4 000 000	1 000 000

المطلوب // 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة الأغذية ، المشروبات الغازية ، العصائر ، المياه المعدنية ، المشروبات الساخنة .

2 – بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة (1) مقارنة مع متوسطات قطاع الفنادق .

الحل // 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة الأغذية ، المشروبات الغازية ، العصائر ، المياه المعدنية ، المشروبات الساخنة .

النسبة المئوية لتكلفة الأغذية (أو ..... الخ) = التكلفة / الايرادات × 100

النسبة المئوية لتكلفة الاغذية = 13 650 000 / 39 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة الاغذية = 35 %

النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الغازية = 1 400 000 / 7 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الغازية = 20 %

النسبة المئوية لتكلفة العصائر = 2 560 000 / 8 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة العصائر = 32 %

النسبة المئوية لتكلفة المياه المعدنية = 1 500 000 / 3 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة المياه المعدنية = 50 %

النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الساخنة = 1 000 000 / 4 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الساخنة = 25 %

2 – بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة (1) مقارنة مع متوسطات النشاط الفندقي .

التفاصيل	النسبة المستخرجة في الحل	النسبة في متوسطات مهنة الفنادق	التعليق
الاغذية	% 35	% 34 - % 40	عمل مجموعة الاغذية جيد لانه ضمن النسب المطلوبة عالمياً
المشروبات الغازية	% 20	% 22 - % 28	عمل مجموعة المشروبات الغازية ممتاز لان نسبة التكلفة اقل من النسب المطلوبة عالمياً
العصائر	% 32	% 22 - % 28	عمل مجموعة العصائر رديء لانه اكثر من النسب المطلوبة عالمياً
المياه المعدنية	% 50	% 22 - % 28	عمل مجموعة المياه المعدنية رديء جداً لانه اكثر بكثير من النسب المطلوبة عالمياً
المشروبات الساخنة	% 25	% 22 - % 28	عمل مجموعة الاغذية جيد لانه ضمن النسب المطلوبة عالمياً

4 - النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة

تعد مصاريف اليد العاملة من أكبر المصروفات التي يتحملها الفندق ويتضمن مصروف اليد العاملة الرواتب والأجور المدفوعة للعاملين مضافا اليها ملحقات تلك الرواتب والأجور مثل المزايا العينية (وجبات مجانية ، سكن مجاني ..... وغير ذلك) وما يدفعه مالكي الفندق عن العاملين الى دائرة الضرائب وتأمينات الضمان الاجتماعي والضمان الصحي والتقاعدي ..... وغيرذلك . وتعد نسبة تكلفة اليد العاملة لجميع العاملين في الفندق من النسب الهامة التي تعتمدها إدارة الفندق اساسا للمقارنة مع متوسطات صناعة الفندقة . ومن أجل تحقيق رقابة فاعلة على هذه النسبة فإنه يتم تحليلها وحسابها لكل مركز إيرادات أو مركز مساند في النشاط الفندقي . وتتراوح النسبة حسب متوسطات مهنة النشاط الفندقي بين 23 % - 37 % .

مثال (3) / فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق سومر السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2011 :-

1 – ايراد فندق سومر الاجمالي خلال سنة 2011 كان (150 000 000) دينار . وبلغت تكلفة اليد العاملة الاجمالية بالفندق خلال السنة (45 000 000) دينار .

2 – توفرت لديك البيانات التالية والتي تمثل جزءاً من اقسام الفندق :-

التفاصيل	مجموع الايرادات (دينار)	اجور ورواتب مدفوعة	وجبات وسكن مجانية	الضمان الاجتماعي
قسم الغرف	60 000 000	10 000 000	2 000 000	3 000 000
قسم الاطعمة	25 000 000	2 100 000	900 000	1 000 000
قسم المسبح	9 000 000	3 250 000	750 000	500 000

المطلوب // 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في :-

أ – الفندق ككل ب - قسم الغرف

ج – قسم الاطعمة د – قسم المسبح .

2 – بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة (1) مقارنة مع متوسطات قطاع الفنادق .

الحل // 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في الفندق ككل = تكلفة اليد العاملة الكلية / الايرادات الكلية × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في الفندق ككل = 45 000 000 / 150 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في الفندق ككل = 30 %

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الغرف = تكلفة اليد العاملة لقسم الغرف / ايرادات قسم الغرف × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الغرف = 15 000 000 / 60 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الغرف = 25 %

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الاطعمة = تكلفة اليد العاملة لقسم الاطعمة / ايرادات قسم الاطعمة × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الاطعمة = 4 000 000 / 25 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الاطعمة = 16 %

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم المسبح = تكلفة اليد العاملة لقسم المسبح / ايرادات قسم المسبح × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم المسبح = 4 500 000 / 9 000 000 × 100

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم المسبح = 50 %

2 – بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة (1) مقارنة مع متوسطات مهنة الفنادق .

التفاصيل	النسبة المستخرجة في الحل	النسبة في متوسطات مهنة الفنادق	التعليق
الفندق ككل	% 30	% 23 - % 37	استخدام الفندق جيد لليد العاملة
قسم الغرف	% 25	% 23 - % 37	استخدام قسم الغرف جيد لليد العاملة
قسم الاطعمة	% 16	% 23 - % 37	استخدام قسم الاطعمة ممتاز لليد العاملة
قسم المسبح	% 50	% 23 - % 37	استخدام قسم المسبح رديء لليد العاملة

ثانيا : نسب الأشغال

بعد ان تعرفنا على المجموعة الاولى من النسب الاحصائية التخصصية في مجال النشاط الفندقي ، نتعرف الان الى المجموعة الثانية من هذه النسب وهي نسب التشغيل ، فالتقارير اليومية والشهرية والسنوية عن قسم الغرف وعن قسم الأغذية (المطعم) تزود بملحق إحصائي عن نسب الإشغال في هذه الأقسام الرئيسة للفندق . وتهتم إدارة الفندق بهذه النسب الإحصائية ، إذ أنها تقيس مدى نجاح عمليات التشغيل في بيع المنتجات الرئيسة (بيع الغرف وبيع الأغذية والمياه المعدنية والعصائر) .

اهم النسب المعتمدة في قسم الغرف :-

أ – نسبة اشغال الغرف الفندقية .

ب – نسبة اشغال الأَسرّة .

ج – الاشغال اليومي .

د – متوسط اشغال الغرفة .

هـ - متوسط فترة اقامة النزلاء .

اهم النسب المعتمدة في قسم المطعم :-

أ – نسبة اشغال المطعم .

ب – معدل اشغال (دوران) الكرسي يومياً .

1 / 2 / 3 / 5 اهم النسب المعتمدة في قسم الغرف :-

أ - نسبة إشغال الغرف الفندقية (Rooms Occupancy Rate) // وتستخرج كالاتي :-

نسبة إشغال الغرف الفندقية = عدد الغرف المشغولة / عدد الغرف الصالحة للتأجير

مثال (4) / يحتوي فندق الخضراء السياحي على 170 غرفة ، منها غرفتان لاستخدام الادارة و 18 غرفة لاستخدام الأقسام المختلفة ، وان هناك 90 غرفة مستخدمة من قبل النزلاء .

المطلوب / احسب نسبة اشغال الغرف في الفندق .

الحل // 18 + 2 = 20 غرفة مستخدمة لغير النزلاء

170 – 20 = 150 غرفة قابلة للتأجير للعملاء

نسبة اشغال الغرف = 90 / 150 × 100

نسبة اشغال الغرف = 60 %

مثال (5) / يحتوي فندق بعقوبة السياحي على (300) غرفة ، منها (10) غرف مجانية و (15) غرفة لاستخدام الادارة و (15) غرفة تحت الصيانة غير جاهزة للتأجير ، (169) غرفة مشغولة من قبل النزلاء .

المطلوب / احسب نسبة اشغال الغرف في الفندق .

الحل /

10 + 15 + 15 = 40 غرفة غير صالحة للتأجير

300 – 40 = 260 غرفة صالحة للتأجير

نسبة إشغال الغرف = 169 / 260 × 100

نسبة إشغال الغرف = 65 %

ب - نسبة اشغال الأَسرّة (Bed Occupancy Rate)

(الأَسرّة جمع سرير) تستخدم هذه النسبة في حالة وجود غرف مفردة وغرف بسريرين (غرف مزدوجة) أو أكثر .

نسبة اشغال الأَسرّة = عدد الأَسرّة المشغولة / عدد الأَسرّة القابلة للتشغيل × 100

مثال (6) / في أحد الفنادق هناك (100) غرفة مفردة صالحة للتأجير و(50) غرفة مزدوجة قابلة للتأجير منها (80) غرفة مفردة و (35) غرفة مزدوجة مشغولة .

المطلوب / احتساب نسبة اشغال الأَسرّة .

الحل // 100 + (50 × 2) = 200 عدد الأَسرّة القابلة للتأجير

80 + (35 × 2) = 150 عدد الأَسرّة المشغولة

نسبة اشغال الأَسرّة = 150 / 200 × 100 = 75 %

مثال (7) / في أحد الفنادق (125) غرفة مفردة صالحة للتأجير و(75) غرفة مزدوجة صالحة للتأجير . وفي يوم 4 / 4 / 2012 كان الإشغال على النحو التالي :-

(80) غرفة مفردة مؤجرة ، (70) غرفة مزدوجة مؤجرة

المطلوب // **(1) حساب نسبة إشغال الغرف .**

(2) حساب نسبة إشغال الأَسرّة .

الحل // 1 - نسبة إشغال الغرف = عدد الغرف المشغولة بأجر / عدد الغرف الصالحة للتأجير × 100

نسبة إشغال الغرف = 150 / 200 × 100

نسبة إشغال الغرف = 75 %

2 - نسبة إشغال الأَسرّة = عدد الأسرة المشغولة بأجر / عدد الأسرة الصالحة للتأجير × 100

نسبة إشغال الأَسرّة = [(140 + 80) / (125 + 150)] × 100

نسبة إشغال الأَسرّة = (220 / 275) × 100

نسبة إشغال الأَسرّة = 80 %

ج - الإشغال اليومي (Daily occupancy)

يتم حساب عدد النزلاء يوميا ، ويتم تحديد عدد النزلاء يوميا وفق المعادلة الاتية :-

عدد النزلاء اليومي = عدد النزلاء بداية اليوم + عدد النزلاء الجدد المسجلين خلال اليوم – عدد النزلاء المغادرين خلال اليوم

مثال (8) / كان عدد نزلاء احد الفنادق صباح يوم 2 / 7 / 2011 (198) نزيلاً ، وقد غادر منهم (قبل الساعة الثانية عشر ظهراً وهي الحد الفاصل لدخول استحقاق أجر يوم جديد) (62) نزيلاً ، كما سجل خلال اليوم (84) نزيلاً جديداً .

احسب كم يكون عدد نزلاء الفندق في يوم 2 / 7 / 2011 .

الحل // عدد النزلاء اليومي = عدد النزلاء بداية اليوم + عدد النزلاء الجدد المسجلين خلال اليوم – عدد النزلاء المغادرين خلال اليوم

عدد النزلاء اليومي = 198 + 84 – 62

عدد النزلاء اليومي = 220 نزيلا ليوم 2 / 7 / 2011

مثال (9) / كان عدد نزلاء احد الفنادق صباح يوم 6 / 7 / 2011 (168) نزيلاً ، وقد غادر منهم (قبل الساعة الثانية عشر ظهراً وهي الحد الفاصل لدخول استحقاق أجر يوم جديد) (62) نزيلاً ، كما سجل خلال اليوم (84) نزيلاً جديداً . اذا علمت ان عدد الغرف المتاحة في الفندق (200) غرفة ، وأن عدد الغرف المجانية في ذلك اليوم (25) غرفة تضم (25) نزيلاً ، وباقي النزلاء بأجر في غرف منفردة .

المطلوب / احتساب :- 1- نسبة إشغال غرف مؤجرة

2- نسبة إشغال غرف مجانية

3- نسبة إشغال كلية

الحل //

عدد النزلاء اليومي = عدد النزلاء بداية اليوم + عدد النزلاء الجدد المسجلين خلال اليوم – عدد النزلاء المغادرين خلال اليوم

عدد النزلاء اليومي = 168 + 84 – 62

عدد النزلاء اليومي = 190 نزيلا ليوم 6 / 7 / 2011 وبالتالي يشغلون 190 غرفة

190 – 25 = 165 نزيل بأجر يشغلون 165 غرفة

(1) - نسبة إشغال غرف مؤجرة = عدد الغرف المؤجرة / عدد الغرف المتاحة × 100

نسبة إشغال غرف مؤجرة = 165 / 200 × 100

نسبة إشغال غرف مؤجرة = 82 . 5 %

(2) - نسبة إشغال غرف مجانية = عدد الغرف المجانية / عدد الغرف المتاحة × 100

نسبة إشغال غرف مجانية = 25 / 200 × 100

نسبة إشغال غرف مجانية = 12 . 5 %

3 - نسبة إشغال كلية = عدد الغرف المشغولة من النزلاء / عدد الغرف المتاحة × 100

نسبة إشغال كلية = (165 + 25) / 200 × 100

نسبة إشغال كلية = 190 / 200 × 100

نسبة إشغال كلية = 95 %

د- متوسط إشغال الغرفة / وتحسب هذه النسبة في حالة وجود غرفة مفردة بسرير وغرفة مزدوجة بسريرين أو أكثر .

مثال (10) / بلغ عدد النزلاء في احد الفنادق (448) نزيلاً ليوم 9 / 8 / 2012 وكان عدد الغرف المشغولة من قبل هؤلاء النزلاء كان (320) غرفة وأن الغرف المتاحة في الفندق هي (600) غرفة .

المطلوب / احتساب متوسط اشغال الغرفة .

الحل // متوسط إشغال الغرفة = عدد النزلاء / عدد الغرف المشغولة

متوسط إشغال الغرفة = 448 / 320

متوسط إشغال الغرفة = 4 . 1 متوسط عدد النزلاء في الغرفة

وتفيد هذه النسبة في متابعة ورقابة نسب الأشغال بين الغرف المفردة والغرف المزدوجة أو الغرف بأكثر من سريرين .

هـ - متوسط فترة إقامة النزلاء / أي متوسط عدد الليالي التي يقضيها النزلاء في الفندق ، فبعض النزلاء يقيمون لمدة ليلة واحدة وبعضهم الآخر لمدة ليلتين أو ثلاث وأحيانا يبقى البعض لمدة أطول من أسبوع ، ويحسب متوسط مدة إقامة النزيل عادة أسبوعيا على مدار السنة او المدة المالية ، ويفيد هذا المتوسط في تنظيم جداول عمل العمال واستغلال مرافق الفندق ، كما يدرس تطور هذا المتوسط حسب المواسم في موسم الكساد وفي موسم الرواج وازدهار العمل الفندقي . ويحسب هذا المتوسط كالاتي :-

متوسط مدة إقامة النزلاء = (عدد النزلاء × مدة إقامة كل نزيل خلال الأسبوع) / مجموع عدد النزلاء

مثال (11) /في ادناه بيانات مستخرجة من فندق البصرة السياحي خلال الاسبوع الثاني من شهر حزيران 2012 :-

مدة الاقامة	عدد النزلاء
ليلة واحدة	264
ليلتان	326
ثلاث ليال	215
أربع ليال	105
خمس ليال	55
ست ليال	28
سبع ليال	13

المطلوب / احتساب متوسط فترة إقامة النزيل .

الحل /

مدة الاقامة	عدد النزلاء	عدد الليالي (مدة الاقامة × عدد النزلاء)
ليلة واحدة	264	264 ليلة / نزيل
ليلتان	326	652 ليلة / نزيل
ثلاث ليال	215	645 ليلة / نزيل
أربع ليال	105	420 ليلة / نزيل
خمس ليال	55	275 ليلة / نزيل
ست ليال	28	168 ليلة / نزيل
سبع ليال	13	91 ليلة / نزيل
المجموع	1006 نزيل	2515 ليلة / نزيل

متوسط مدة إقامة النزلاء = مجموع عدد الليالي / مجموع عدد النزلاء

متوسط مدة إقامة النزلاء = (عدد النزلاء × مدة إقامة كل نزيل خلال الأسبوع) / مجموع عدد النزلاء

متوسط مدة إقامة النزيل = 2515 / 1006

متوسط مدة إقامة النزيل = 2 . 5 ليلة / نزيل

2 / 2 / 3 / 5 اهم النسب المعتمدة في قسم المطعم :-

تعد الاحصاءات والتحليلات في قسم الأغذية (المطاعم) والمشروبات الغازية والعصائر والمياه المعدنية وكذلك المشروبات الساخنة من أهم المؤشرات التي تساعد في الرقابة والضبط الداخلي ، لا سيما اذا تمت مقارنة هذه الإحصاءات والنسب الناتجة مع الخطة والسنوات السابقة ، الأمر الذي يساعد على تحديد نقاط الضعف ومناطق الخلل بحيث تستطيع إدارة الفندق اتخاذ القرارات التصحيحية أو اعتماد سياسات جديدة تساعد على زيادة الربحية وتحقيق أهداف الفندق المخططة .

وتتم التحليلات على أساس مبيعات القسم ككل ثم مبيعات كل وحدة ، وكذلك عدد الوجبات المجانية وعدد الوجبات المباعة، وأيضا عدد الضيوف (نزلاء وعملاء) ومتوسط إنفاق الضيف .

وإن أهـم نسب الإشغال هي :-

أ - نسبة إشغال المطعم .

ب - معدل إشغال (دوران) الكرسي يوميا في المطعم .

أ - نسبة إشغال المطعم / وتحتسب هذه النسبة كالاتي :-

نسبة إشغال المطعم = عدد الوجبات المقدمة / عدد المقاعد المتاحة × 100 .

مع ملاحظة أن عدد الوجبات المقدمة يتضمن الوجبات المباعة والوجبات المجانية لضيوف الفندق .

مثـــال (12) / يحتوي مطعم فندق الامراء السياحي على (30) طاولة ، ولكل طاولة أربعة كراسي ، ويبلغ عدد الوجبات المقدمة (مباعة ومجانية) في فترة الغداء (90) وجبة .

المطلوب / احتساب نسبة اشغال المطعم .

الحل / نسبة إشغال المطعم = عدد الوجبات المقدمة / عدد المقاعد المتاحة × 100

نسبة إشغال المطعم = 90 / 120 × 100

نسبة إشغال المطعم = 75 %

وتحسب نسبة الإشغال أيضا لفترة العشاء ثم يحسب متوسط نسبة الإشغال لليوم ككل بنفس الاسلوب .

ب - معدل إشغال (دوران) الكرسي يوميا في المطعم / ويحتسب هذا المعدل كالأتي :-

معدل دوران الكرسي في اليوم = عدد الكرسي في اليوم / متوسط سعر الوجبة

مثال (13) / اذا كان عدد الكراسي في فندق الريم السياحي في اليوم هو (90) كرسي ، ومتوسط سعر الوجبة الواحدة (15) دينار .

المطلوب / احتساب معدل دوران الكرسي في اليوم .

الحل /

معدل دوران الكرسي في اليوم = عدد الكراسي في اليوم / متوسط سعر الوجبة

معدل دوران الكرسي في اليوم = 90 / 15

معدل دوران الكرسي في اليوم = 6

وتجدر الملاحظة أن الاحصاءات السابقة تتم يوميا وكذلك شهرياً وسنوياً وتحسب المتوسطات اليومية على الأساس الشهري (لتحديد فترة الموسم) وعلى الأساس السنوي . كما لابد ان نشير عزيزي الطالب الى ان هناك نسباً اخرى كثيرة تخص قسم الغرف او قسم المطعم (من امثلتها : نسبة اشغال الاجنحة الفندقية ونسبة متوسط اقامة النزيل ومتوسط سعر الغرفة ومتوسط القوة الانفاقية للنزيل ومتوسط القوة الانفاقية للنزيل على الخدمات الاخرى ومتوسط ايرادات الخدمات لايرادات الغرف ونسب متعددة للتكاليف المباشرة واخرى للتكاليف غير المباشرة ونسب مجموعة ربحية الانشطة الفندقية ، وغيرها الكثير) الا اننا تركنا هذه النسب لدراستك المستقبلية بغية عدم الارباك .

اسئلة وتمارين الفصل الخامس

أولاً / الاسئلة :-

س 1 // عرف النسبة ، ثم وضح حدود النسب المالية .

س 2 // لكي تكون النسب المالية تمثل مؤشرات وقرائن ، لابد من مقارنتها مع معايير صالحة ، اذكر اهم هذه المعايير .

س 3 // وضح المقصود بنسب الاشغال ، وماهي اهم انواعها ؟

س 4 // ان من انواع نسب الاشغال النسب المعتمدة في قسم الغرف ، اذكر هذه النسب (النسب المعتمدة في قسم الغرف) ، ثم اكتب القانون الخاص بكل نسبة منها .

س 5 // ان من انواع نسب الاشغال النسب المعتمدة في قسم المطعم ، اذكر هذه النسب (النسب المعتمدة في قسم المطعم) ، ثم اكتب القانون الخاص بكل نسبة منها .

ثانياً / التمارين :-

تمرين 1 // فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق الرفاعي السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2010 :-

1 – بلغت ايرادات الفندق الاجمالية خلال سنة 2010 (96 000 000) دينار موزع بين اقسام الفندق الرئيسة (الغرف ، المطعم ، المشروبات الساخنة والباردة) ثلاث ارباع الايراد يخص قسم الغرف والمتبقي بنسبة 3 : 1 على التوالي بين اقسام المطعم والمشروبات الساخنة والباردة .

2 – بلغ عدد النزلاء والضيوف الذين تمت خدمتهم بالمطعم خلال سنة 2010 (21 000) نزيل وضيف منهم (3 000) نزيل وضيف تمت خدمتهم بالمطعم بدون اجر .

3 – بلغ مجموع الغرف المشغولة في الفندق خلال سنة 2010 (22 000) غرفة ، منها 2 000 غرفة مشغولة بدون اجر .

المطلوب / احتساب :- 1 - متوسط أجر الغرفة

2 - متوسط انفاق النزيل أو العميل في المطعم

تمرين 2 // فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق اور السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2013 :-

التفاصيـــــــــــــــل	الايراد / دينار	التكلفة / دينار
الاغذية	40 000 000	16 000 000
المشروبات الغازية	10 000 000	2 500 000
العصائر	8 000 000	2 000 000
المياه المعدنية	5 000 000	2 500 000
المشروبات الساخنة	6 000 000	1 500 000

المطلوب / 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة الأغذية ، المشروبات الغازية ، العصائر ، المياه المعدنية ، المشروبات الساخنة .

2 – بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة (1) مقارنة مع متوسطات مهنة الفنادق .

تمرين 3 // فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق النهرين السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2011 :-

1 – ايراد فندق النهرين الاجمالي خلال سنة 2011 كان (160 000 000) دينار . وبلغت تكلفة اليد العاملة الاجمالية بالفندق خلال السنة (40 000 000) دينار .

2 – توفرت لديك البيانات التالية والتي تمثل جزءاً من اقسام الفندق :-

التفاصيل	مجموع الايرادات / دينار	اجور ورواتب مدفوعة	وجبات وسكن مجانية	الضمان الاجتماعي
قسم الغرف	55 000 000	11 000 000	2 000 000	1 300 000
قسم الاطعمة	28 000 000	6 000 000	1 400 000	1 000 000
قسم المسبح	10 000 000	1 000 000	700 000	300 000

المطلوب // 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في :-

أ – الفندق ككل ب - قسم الغرف ج – قسم الاطعمة د – قسم المسبح .

2 – بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة (1) مقارنة مع متوسطات مهنة الفنادق .

تمرين 4 // يحتوي فندق السعدون السياحي على 200 غرفة ، منها خمس غرف لاستخدام الادارة و 20 غرفة لاستخدام الأقسام المختلفلة ، وان هناك 140 غرفة مستخدمة من قبل النزلاء .

المطلوب / احسب نسبة اشغال الغرف في الفندق .

تمرين 5 // يحتوي فندق بلد السياحي على (200) غرفة ، منها (8) غرف مجانية و (2) غرفة لاستخدام الادارة و (10) غرفة تحت الصيانة غير جاهزة للتأجير، (126) غرفة مشغولة من قبل النزلاء .

المطلوب / احسب نسبة اشغال الغرف في الفندق .

تمرين 6 // في أحد الفنادق هناك (120) غرفة مفردة صالحة للتأجير و(70) غرفة مزدوجة قابلة للتأجير ، وقد شغلت منها (82) غرفة مفردة و (50) غرفة مزدوجة .

المطلوب / احتساب نسبة اشغال الأسرّة .

تمرين 7 // في أحد الفنادق (300) غرفة مفردة صالحة للتأجير و(100) غرفة مزدوجة صالحة للتأجير . وفي يوم 4 / 4 / 2012 كان الإشغال على النحو الأتي :-

(255) غرفة مفردة مؤجرة ، (65) غرفة مزدوجة مؤجرة

المطلوب // احتساب (1) نسبة إشغال الغرف . (2) نسبة إشغال الأسرّة .

تمرين 8 // كان عدد نزلاء احد الفنادق صباح يوم 6 / 7 / 2014 (214) نزيلاً ، وقد غادر منهم (قبل الساعة الثانية عشر ظهراً وهي الحد الفاصل لدخول استحقاق أجر يوم جديد) (76) نزيلاً ، كما سجل خلال اليوم (95) نزيلاً جديداً . **احسب كم يكون عدد نزلاء الفندق في يوم 6 / 7 / 2014 .**

تمرين 9 // كان عدد نزلاء احد الفنادق صباح يوم 7 / 7 / 2014 (295) نزيلاً ، وقد غادر منهم (قبل الساعة الثانية عشر ظهراً وهي الحد الفاصل لدخول استحقاق أجر يوم جديد) (85) نزيلاً ، كما سجل خلال اليوم (140) نزيلاً جديداً . اذا علمت ان عدد الغرف المتاحة في الفندق (400) غرفة ، وأن عدد الغرف المجانية في ذلك اليوم (50) غرفة تضم (50) نزيلاً ، وباقي النزلاء بأجر في غرف منفردة .

المطلوب / احتساب :- 1- نسبة إشغال غرف مؤجرة 2- نسبة إشغال غرف مجانية

3- نسبة إشغال كلية

تمرين 10 // **في ادناه بيانات مستخرجة من فندق السماوة السياحي خلال الاسبوع الثالث من شهر حزيران 2014 :-**

مدة الاقامة	عدد النزلاء
ليلة واحدة	280
ليلتان	350
ثلاث ليال	250
أربع ليال	146
خمس ليال	124
ست ليال	50
سبع ليال	30

المطلوب / احتساب متوسط فترة إقامة النزيل .

الفصل السادس

مقدمة في النظام المحاسبي الموحد

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :-

1- تحديد اهمية النظام المحاسبي الموحد .

2- معرفة الدليل المحاسبي .

3- تحديد اهم السجلات المطلوبة .

4- تحديد اهم الحسابات الختامية والميزانية العمومية حسب ماوردت في النظام المحاسبي الموحد .

أولا - تعريف النظام /

هو مجموعة من الترتيبات التي تيسر وتسهل عملية تسجيل البيانات المحاسبية على مستوى الشركات او الصناعات النوعية او الاطار الصناعي ككل او على المستوى القومي بأوسع معانيه ، وهو الذي يمكن من اعداد الحسابات الختامية والميزانيات التخطيطية في اطار محدد من الاسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية ، وبناء على ذلك فان النظام المحاسبي الموحد يتناول المحاسبة المالية والمحاسبة الادارية ومحاسبة التكاليف .

ثانياً - مبادئ واسس النظام المحاسبي الموحد /

من اهم المبادئ والاسس التي اعتمدت في النظام المحاسبي الموحد مايأتي :-

1 - مبدأ الاستحقاق ، في كافة التصرفات المالية ، بالاخص في نهاية السنة المالية مع التأكد على الاهمية النسبية لمبالغ المعاملات التي تجريها الوحدة .

2 - اسلوب قيد الاستحقاق ، بهدف تأمين البيانات التي يحتاجها المحاسب القومي ولأغراض الرقابة .

3 - الحسابات المتقابلة ضمن حسابات الميزانية وذلك لأظهار المركز المالي ومسؤوليات الوحدة بصورة واضحة تطبيقا لمبدأ الالتزام وتأمين الرقابة والضبط الداخلي .

4 - تبويب الاستخدامات حسب متطلبات القيمة المضافة ، وتبويب الموارد في اظهار خصوصية فروع النشاط الاقتصادي .

5 - التمييز بين النشاط الجاري والنشاط الاستثماري ، وكذلك التمييز بين النشاط الاعتيادي والنشاط الاستثنائي .

6 - وضع الاسس التي تميز بين الملكية العامة (رأس المال الاجتماعي) وملكية الوحدة من حيث المعالجة المحاسبية والتبويب لاغراض رأس المال الثابت .

7 - فصل حسابات التكاليف عن الحسابات المالية وحصر تجميع البيانات لاغراض احتساب عناصر التكاليف في حسابات المراقبة ومراكزها الفرعية .

8 - استبعاد الحسابات التي لا تعكس واقعها الفعلي كما كان الحال بالنسبة لحسابات المزايا العينية وتعويض ذلك بالاعتماد على التحليلات الكلفوية والاحصائية .

9 - تبويب الاصول الثابتة بصورة عامة حسب طبيعتها واستخداماتها في النشاط .

10 - اعتماد الترقيم العشري والتبويب المتسلسل المنطقي لحسابات الدليل ، بهدف وضع الحسابات على الحاسبة الالكترونية بشكل يؤدي الى تجميع البيانات تلقائيا وفق تبويبات الدليل بما يخدم التخطيط والمتابعة والرقابة والحسابات القومية .

ثالثاً - مزايا النظام المحاسبي الموحد /

1 - يساعد على وضع خطة دقيقة منسقة للعمل المحاسبي والاداري والكلفوي .

2 - يساعد على انجاح عملية المتابعة والاشراف والرقابة والتوجيه .

3 - يساعد على استخراج مؤشرات واقعية لكل وحدة اقتصادية مع سهولة مقارنتها مع مؤشرات الوحدات المماثلة .

4 - يساعد على خلق تنبؤ صحيح نظراً لدقة البيانات المستخرجة .

5 - يساعد على تثبيت معدلات نمو واقعية ودقيقة .

6 - يساعد على وضع ارقام قياسية دقيقة يمكن الركون اليها .

7 - يساعد على تثبيت ارقام قيادية .

8 - يساعد على ربط حسابات الوحدة بالحسابات القومية عن طريق وضع وتوحيد التعليمات والاساليب.

9 - يساعد على الوصول الى مقارنات دقيقة للوحدات المماثلة او البديلة لرسم سياسة اقتصادية حكيمة تخدم مصلحة الاقتصاد القومي .

رابعا - الدليل المحاسبي للنظام /

وهو عبارة عن طريق للتبويب المحاسبي تتضمن عملية اختيار لانواع من الحسابات وتجميعها في مجموعات رئيسة وفرعية متجانسة ومتشابهة في اطار دليل حسابات تعطي ارقاما متميزة ، روعيه فيها توفير البيانات الاساسية والادوات التحليلية اللازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مختلف المستويات .

اهم سمات الدليل المحاسبي :-

من اهم سمات دليل النظام المحاسبي الموحد مايأتي :-

1 – الشمولية :-

أ - شموليته لمنشأت القطاع العام مع اظهار الاهمية الخاصة للنشاطات المختلفة فيه .

ب - شموليته لكافه النفقات الاستثمارية بغض النظر عن مصدر تمويلها .

ج - اعادة تبويب الحسابات بصورة تخدم متطلبات الحسابات المالية التقليدية بالاضافة الى متطلبات الحسابات الكلفوية والسعرية والحسابات القومية وغيرها من البيانات اللازمة لاغراض الرقابة والتخطيط ، وعلى وجه الخصوص ما يتعلق بمكونات القيمة المضافة .

2 - البساطة والمرونة :-

أ - اختصار الوقت والجهد في كتابة أسماء الحسابات .

ب - تسهيل مهمة الحصول على معلومات موحدة ولتسهيل المقارنة .

ج - الاستفادة من الكشوف الاحصائية الملحقة بالنظام لمتطلبات المحاسب القومي والرقابة والتخطيط واتخاذ القرار .

د - المرونه في استخدام اسلوب قيد الاستحقاق خلال السنة المالية .

خامساً - الاطار العام للدليل المحاسبي الموحد /

يمكن تلخيص الاطار العام للدليل المحاسبي بالشكل الاجمالي التالي ، الذي يوضح فيه حسابات الميزانية وحسابات النتيجة ، وذلك بهدف سهولة الفهم والمقارنة :-

اولاً / حسابات الميزانية				ثانياً / حسابات النتيجة			
رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب
1	الموجودات	2	المطلوبات	3	الاستخدامات	4	الموارد
11	الموجودات الثابتة	21	رأس المال	31	الرواتب والاجور	41	ايراد نشاط الانتاج السلعي
12	مشروعات تحت التنفيذ	22	الاحتياطات	32	المستلزمات السلعية	42	ايراد النشاط التجاري
13	المخزون	23	التخصيصات	33	المستلزمات الخدمية	43	ايراد النشاط الخدمية
14	القروض الممنوحة	24	القروض المستلمة	34	مقاولات وخدمات	44	ايراد التشغيل للغير
15	الاستثمارات المالية	25	المصارف الدائنة	35	مشتريات بضائع بغرض البيع	45	كلفة الموجودات المصنعة داخليا
16	المدينون	26	الدائنون	36	الفوائد وايجارات الاراضي	46	الفوائد وايجارات الاراضي
18	النقود	28	حسابات العمليات الجارية	37	الاندثار	47	الاعانات
19	الحسابات المتقابلة المدينة	29	الحسابات المتقابلة الدائنة	38	المصروفات التحويلية	48	الايرادات التحويلية
				39	المصروفات الاخرى	49	الايرادات الاخرى

هنالك نماذج عديدة من كشوفات وقوائم الا اننا سنركز على نموذجي الميزانية العامة وكشف العمليات الجارية فقط بغية عدم ارباك الطالب .

نموذج الميزانية العامة

الميزانية العامة لفندق ..... السياحي في 31 / كانون الاول ---201

رقم الدليل المحاسبي	اســـــــــم الحســـــــــــاب	المبلـــــــغ
1	الموجـــــودات	
	الموجودات الثابتة	
11	الموجودات الثابتة القائمة بالقيمة الدفترية	×××
118	الفقـات الايراديـة المؤجلـة	×××
12	مشروعات تحت التنفيذ	×××
141	قروض ممنوحة طويلة الاجل	×××
151	استثمارات مالية طويلة الاجل	×××
	مجموع الموجودات الثابتة	×××××
	الموجودات المتداولة	
13	المخزون (بالكلفة)	×××
138	اعتمادات مستندية لشراء مواد / دينار	×××
142	قروض ممنوحة قصيرة الاجل	×××
152	استثمارات مالية قصيرة الاجل	×××
16	المدينون	×××
18	النقود	×××
	مجموع الموجودات المتداولة	×××××
	مجموع الموجودات	×××××××
2	مصادر التمويل	
	مصادر التمويل طويلة الاجل	
21	رأس المال المدفوع	×××
22	الاحتياطيات	×××
23	تخصيصات طويلة الاجل	×××
241	قروض مستلمة طويلة الاجل	×××
	مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل	×××××
	مصادر التمويل قصيرة الاجل	
23	تخصيصات قصيرة الاجل	×××
242	قروض مستلمة قصيرة الاجل	×××
25	المصارف الدائنة	×××
26	الدائنون	×××
	مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل	×××××
	مجمـــوع مصـادر التمويـــل	×××××××

أما نموذج كشف العمليات الجارية فيكون بالشكل التالي :-

كشف العمليات الجارية للسنة المنتهية في 31 / كانون الاول ---201

رقم الدليل المحاسبي	اســـــــم الحســـــــــاب	المبلـــــــــغ
	الايرادات الجارية	
41 - 45	ايرا دات النشاط الجاري	×××
461 – 462	فوائد وايجار اراضي دائنة	×××
47	الاعانات	×××
294	حسابات النتيجة المتقابلة الدائنة	×××
	مجموع الايرادات	×××××
	المصروفات الجارية	
31	الرواتب والاجور	×××
32	مستلزمات سلعية	×××
33	مستلزمات خدميـة	×××
34	مقاولات وخدمات	×××
35	مشتريات بضائع بغرض البيع	×××
36	فوائد وايجار اراضي مدينة	×××
37	الاندثار	×××
384	ضرائب ورسوم	×××
	مجموع المصروفات الجارية	(×××××)
	فائض العمليات الجارية (المرحلة الاولى)	×××××
	تضاف الايرادات التحويلية والاخرى :-	
463	ايرادات الاستثمارات المالية	×××
48	ايرادات تحويلية	×××
49	ايرادات اخرى	×××
	تطرح المصروفات التحويلية والاخرى :-	
38	المصروفات التحويلية (عدا حساب 384)	(×××)
39	المصروفات الاخرى	(×××)
	الفائض القابل للتوزيع (فائض العمليات الجارية - المرحلة الثانية)	×××
	دائنو توزيع الارباح (مالكي الفندق) %	×××
	احتياطي رأس المال %	×××

مثال (1) / فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق الربيع السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2008 :- (المبالغ بالدينار العراقي)

الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية 000 000 50 / النفقات الايرادية المؤجلة 000 000 3 / استثمارات مالية طويلة الاجل 000 000 25 / المخزون (بسعر الكلفة) 000 000 17 / المخزون (بسعر البيع) 000 000 26 / قروض ممنوحة قصيرة الاجل 000 000 5 / المدينون 000 000 19 / النقود 000 000 11 / الاحتياطيات 000 000 21 / التخصيصات طويلة الاجل 000 000 7 / قروض مستلمة طويلة الاجل 000 000 15 / تخصيصات قصيرة الاجل 000 000 3 / الدائنون 000 000 7 / رأس المال المدفوع 000 000 77 .

علماً ان ارباح الفندق لهذه السنة (2008) 000 000 20 .

المطلوب / تصوير الميزانية العامة لفندق الربيع السياحي كما تظهرعليه بتاريخ 31 / 12 / 2008 . اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (60 % لمالكي الفندق ، 40 % لأحتياطي رأس المال) . ويقيم المخزون بسعر الكلفة او السوق ايهما اقل .

الحل / **الميزانية العامة لفندق الربيع السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2008**

رقم الدليل المحاسبي	اســـــــــم الحســـــــــاب	المبلـــــــغ
1	**الموجـــــودات**	
	الموجودات الثابتة	
11	الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية	50 000 000
118	النفقـات الايراديـة المؤجلـة	3 000 000
151	استثمارات مالية طويلة الاجل	25 000 000
	مجموع الموجودات الثابتة	78 000 000
	الموجودات المتداولة	
13	المخزون (بالكلفة)	17 000 000
142	قروض ممنوحة قصيرة الاجل	5 000 000
16	المدينون	19 000 000
18	النقود	11 000 000
	مجموع الموجودات المتداولة	52 000 000
	مجموع الموجودات	130 000 000
	مصادر التمويل	
	مصادر التمويل طويلة الاجل	
21	رأس المال المدفوع	77 000 000
22	الاحتياطيات	21 000 000
23	تخصيصات طويلة الاجل	7 000 000
241	قروض مستلمة طويلة الاجل	15 000 000
	مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل	120 000 000
	مصادر التمويل قصيرة الاجل	
	تخصيصات قصيرة الاجل	3 000 000
	الدائنون	7 000 000
	مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل	10 000 000
	مجمـــوع مصـادر التمويـــل	130 000 000

مثال (2) / فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق النهرين السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2006 :- (المبالغ بالدينار العراقي)

الرواتب والاجور 14 000 000 / مستلزمات سلعية 2 000 000 / مستلزمات خدمية 4 000 000 / مشتريات بضائع بغرض البيع 12 000 000 / الفوائد المدينة 3 000 000 / الاندثار 4 000 000 / ضرائب ورسوم 2 000 000 / المصروفات الاخرى 3 000 000 / ايرا د النشاط التجاري 43 000 000 / الفوائد الدائنة 6 000 000 / ايرادات الاستثمارات المالية 5 000 000 / ايرادات تحويلية 1 000 000 / ايرادات اخرى 2 000 000 .

المطلوب / تصوير كشف العمليات الجارية لفندق النهرين السياحي كما هو عليه بتاريخ 31 كانون الاول 2006 . اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (30 % لمالكي الفندق ، 70 % لأحتياطي رأس المال) .

الحل :-

كشف العمليات الجارية لفندق النهرين السياحي كما هو عليه بتاريخ 31 / 12 / 2006

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	المبلغ
	الايرادات	
42	ايرا د النشاط التجاري	43 000 000
461	فوائد دائنة	6 000 000
	مجموع الايرادات	49 000 000
	الاستخدامات	
31	الرواتب والاجور	14 000 000
32	مستلزمات سلعية	2 000 000
33	مستلزمات خدمية	4 000 000
35	مشتريات بضائع بغرض البيع	12 000 000
361	الفوائد المدينة	3 000 000
37	الاندثار	4 000 000
384	ضرائب ورسوم	2 000 000
	مجموع مصروفات النشاط التجاري	41 000 000
	فائض العمليات الجارية (المرحلة الاولى)	8 000 000
	تضاف :-	
463	ايرادات الاستثمارات المالية	5 000 000
48	ايرادات تحويلية	1 000 000
49	ايرادات اخرى	2 000 000
	تطرح :-	
39	المصروفات الاخرى	(3 000 000)
	الفائض القابل للتوزيع (فائض العمليات الجارية - المرحلة الثانية)	13 000 000
	دائنو توزيع الارباح (مالكي الفندق) 30 %	3 900 000
	احتياطي رأس المال 70%	9 100 000

اسئلة وتمارين الفصل السادس

أولاً / الاسئلة :-

س 1 / ما المقصود بالنظام المحاسبي الموحد ؟

س 2 / وضح أهم مبادىء واسس النظام المحاسبي الموحد .

س 3 / عدد اهم مزايا النظام المحاسبي الموحد .

س 4 / ماهي اهم سمات الدليل المحاسبي ؟

س 5 / وضح بأختصار عن كلٍ مما يأتي :-

أ – شمولية دليل النظام المحاسبي .

ب – بساطة ومرونة دليل النظام المحاسبي .

ثانياً / التمارين :-

تمرين 1 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق سومر السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2008 :-

الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية000 000 80 دينار/ النفقات الايرادية المؤجلة 00 000 5 دينار / استثمارات مالية طويلة الاجل 000 000 29 دينار/ المخزون (بسعر الكلفة) 000 000 24 دينار/ المخزون (حسب سعر البيع)000 000 23 دينار/ قروض ممنوحة قصيرة الاجل 000 000 9 دينار/ استثمارات مالية قصيرة الاجل 000 000 20 دينار/ المدينون 000 000 16دينار / النقود 000 000 18 دينار/ الاحتياطيات 000 000 22 دينار/ التخصيصات طويلة الاجل 000 000 11 دينار/ قروض مستلمة طويلة الاجل 000 000 34 دينار/ تخصيصات قصيرة الاجل 000 000 5 دينار / قروض مستلمة قصيرة الاجل 000 000 10 دينار/

الدائنون 000 000 12 دينار/ رأس المال المدفوع 000 000 91 دينار .
علماً أن ارباح الفندق لهذه السنة (2008) 000 000 30 دينار .

المطلوب / تصوير الميزانية العامة لفندق سومر السياحي كما تظهر عليه بتاريخ 31 / 12 / 2008 . اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (50 % لمالكي الفندق، 50 % لأحتياطي رأس المال) . ويقيم المخزون بسعر الكلفة او السوق ايهما اقل .

تمرين 2 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق الحضر السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2009 :-

الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية 60 000 000 دينار/ قروض ممنوحة طويلة الاجل 17 000 000 دينار / استثمارات مالية طويلة الاجل 23 000 000 دينار/ المخزون(حسب سعر الكلفة) 20 000 000 دينار / المخزون (حسب سعر البيع) 30 000 000 دينار/ قروض ممنوحة قصيرة الاجل 10 000 000 دينار/ استثمارات مالية قصيرة الاجل 20 000 000 دينار/ المدينون 10 000 000 دينار / النقود 15 000 000 دينار/ الاحتياطيات 20 000 000 دينار/ التخصيصات طويلة الاجل 9 000 000 دينار/ قروض مستلمة طويلة الاجل 19 000 000دينار/ تخصيصات قصيرة الاجل 5 000 000 دينار/ قروض مستلمة قصيرة الاجل 13 000 000 دينار / الدائنون 9 000 000 دينار / رأس المال المدفوع 79 000 000 دينار .

المطلوب / أستخراج الفائض القابل للتوزيع لسنة (2009) ، وتصوير الميزانية العامة لفندق الحضر السياحي كما تظهر عليه بتاريخ 31 / 12 / 2009 . اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (30 % لمالكي الفندق ، 70 % لأحتياطي رأس المال) . ويقيم المخزون بسعر الكلفة او السوق ايهما اقل .

تمرين 3 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق المدائن السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2007 :-

الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية 75 000 000 دينار/ استثمارات مالية طويلة الاجل 25 000 000 دينار/ المخزون حسب سعر الكلفة 15 000 000 دينار/ المخزون حسب سعر البيع 27 000 000 دينار/ قروض ممنوحة قصيرة الاجل 10 000 000 دينار/ المدينون 16 000 000 دينار / النقود 19 000 000 دينار/ الاحتياطيات 18 000 000 دينار / التخصيصات طويلة الاجل 11 000 000 دينار/ قروض مستلمة طويلة الاجل 30 000 000 دينار/ تخصيصات قصيرة الاجل 7 000 000 دينار/ قروض مستلمة قصيرة الاجل 10 000 000 دينار/ الدائنون 14 000 000 دينار/ رأس المال المدفوع ؟؟ .

علماً أن ارباح الفندق لهذه السنة (2007) 25 000 000 دينار .

المطلوب / أستخراج رأس مال الفندق المدفوع ، وتصوير الميزانية العامة لفندق المدائن السياحي كما تظهر عليه بتاريخ 31 / 12 / 2007 . اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (40 % لمالكي الفندق ، 60 % لأحتياطي رأس المال) . ويقيم المخزون بسعر الكلفة او السوق ايهما اقل .

تمرين 4 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق التراث السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2009 :-

الرواتب والاجور 18 000 000دينار / مستلزمات سلعية 3 000 000 دينار / مستلزمات خدمية 3 500 000 دينار / مشتريات بضائع بغرض البيع 15 500 000 دينار / الفوائد الدائنة 7 500 000 دينار/ الفوائد المدينة 2 000 000 دينار/ الاندثار 6 000 000 دينار/ ايرادات الاستثمارات المالية 8 000 000 دينار / ايرادات تحويلية 1 500 000 دينار / ايرادات اخرى 3 500 000 دينار / ضرائب ورسوم 3 000 000 دينار / المصروفات الاخرى 1 500 000 دينار / ايرا د النشاط التجاري 56 000 000 دينار .

المطلوب/ تصوير كشف العمليات الجارية لفندق التراث السياحي كما هوعليه بتاريخ 31 / 12 / 2009 .
اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع(50 % لمالكي الفندق، 50 % لأحتياطي رأس المال) .

تمرين 5 // فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق الرافدين السياحي (الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2010 :-

1 – بلغت مصروفات النشاط التجاري للفندق 40 000 000 دينار .

2 – بلغت الايرادات الاخرى للفندق 4 000 000 دينار . والمصروفات الاخرى 2 000 000 دينار .

3 – حصة مالكي الفندق من ارباح الفندق هي 8 000 000 دينار .

المطلوب / 1 – ايجاد ايرادات النشاط التجاري للفندق ، اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (40 % لمالكي الفندق، 60 % لأحتياطي رأس المال) .

2 – تصوير كشف العمليات الجارية للفندق كما هو عليه بتاريخ 31 / 12 / 2010 .

ملحق خاص بأرقام الدليل المحاسبي الموحد

احادي	ثنائي	ثلاثي	رباعي	اســـم الحســـاب
1				الموجودات
	11			الموجودات الثابتة
		111		الاراضي
			1112	اراضي بناء
			1113	اراضي فضاء
		112		المباني ومنشأت وطرق
			1121	مباني
			1122	مخازن
		113		الالات والمعدات
		114		وسائل نقل و انتقال
			1141	وسائل نقل بالسيارات
		115		عدد وقوالب
		116		اثاث و اجهزة مكاتب
			1161	اثاث
			1162	اجهزة تكيف وتبريد
			1163	حاسبات الكترونية
			1164	الات حاسبة وكاتبة واستنساخ
			1165	ادوات واجهزة مكاتب
			1166	ستائر ومفروشات
			1167	كتب ومراجع علمية
			1168	خزائن حديدية (قاصات حديدية)
		117		نباتات و حيوانات
		118		نفقات ايرادية مؤجلة
			1181	نفقات التأسيس
			1182	نفقات قبل التشغيل
			1183	نفقات استكشاف ومسح
			1184	نفقات ابحاث تجارية
			1185	موجودات ثابتة معنوية
			1186	ديكورات وتركيبات وقواطع
			1187	نفقات مؤجلة متنوعة
	12			مشروعات تحت التنفيذ
		121		اراضي
			1212	اراضي بناء
			1213	اراضي فضاء
		122		مباني منشأت وطرق
		123		الات ومعدات
		124		وسائل نقل وانتقال
			1241	وسائل نقل بالسيارات
		125		عدد وقوالب

اثاث و اجهزة مكاتب		126		
اثاث	1261			
اجهزة تكيف وتبريد	1262			
حاسبات الكترونية	1263			
الات حاسبة وكاتبة واستنساخ	1264			
ادوات واجهزة مكاتب	1265			
ستائر ومفروشات	1266			
كتب ومراجع علمية	1267			
خزائن حديدية (قاصات حديدية)	1268			
نباتات وحيوانات		127		
نفقات ايرادات مؤجلة		128		
ديكورات وتركيبات وقواطع	1286			
انفاق استثماري		129		
دفعات مقدمة	1291			
اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة	1292			
المخزون			13	
مخزن الخامات والمواد الاولية		131		
مخزن الوقود والزيوت		132		
مخزن الادوات الاحتياطية		133		
مخزن مواد التعبئة والتغليف		134		
مخزن المتنوعات		135		
مخزن الانتاج		136		
مخزن الانتاج التام	1361			
مخزن الانتاج غير التام والاعمال تحت التنفيذ	1362			
مخزن البضائع بغرض البيع		137		
اعتمادات مستندية لشراء مواد		138		
مخزن المواد الاخرى		139		
بضائع لدى الغير	1391			
القروض الممنوحة			14	
قروض ممنوحة طويلة الاجل		141		
قروض ممنوحة قصيرة الاجل		142		
الاستثمارات المالية			15	
استثمارات طويلة الاجل		151		
استثمارات قصيرة الاجل		152		
المدينــون			16	
عمــلاء		161		
اوراق قبض		162		
حسابات جارية مدينة		163		
سلف التعهدات الثانوية		164		
مدينو النشاط غير الجاري		165		
حسابات مدينة متنوعة		166		
تامينات لدى الغير	1661			
ايرادات مستحقة	1662			

مصاريف مدفوعة مقدماً	1663			
طلبات التعويض	1664			
فروقات نقدية	1665			
نفقات قضائية	1666			
سلف		167		
سلف لاغراض النشاط	1671			
سلف المنتسبين	1672			
اقساط رأس المال المستحقة وغير المستلمة		168		
النقود			18	
نقدية بالصندوق		181		
نقدية لدى المصارف		182		
نقدية لدى المصارف		183		
نقدية لدى الخزائن		184		
شيكات وحوالات		185		
الحسابات المتقابلة المدينة			19	
حركة الانتاج التام بسعر البيع		191		
حسابات الالتزامات المدينة		192		
حسابات بالقيمة الرمزية		193		
حسابات النتيجة المدينة		194		
فرق الايجار المحتسب	1941			
فرق الفوائد المحتسبة	1942			
فرق تقويم تغيير مخزون الانتاج التام	1943			
فرق تقويم تغيير مخزون بضائع بغرض البيع	1944			
المطلوبات				2
رأس المال			21	
رأس المال المدفوع		211		
اقساط رأس المال المستلمة مقدما		212		
الاحتياطيات			22	
احتياطيات راسمالية		221		
احتياطي علاوة الاصدار	2211			
احتياطي توسعات مستخدمة	2212			
احتياطي الزامي	2213			
احتياطي اعادة تقييم الموجودات	2214			
احتياطي استبدال الموجودات الثابتة	2215			
احتياطي عام		222		
احتياطيات متفرقة		223		
احتياطي توسعات بموجب قانون الاستثمار الصناعي	2231			
ارباح غير موزعة (الفائض المتراكم)		224		
خسائر متراكمة(العجز المتراكم)		225		
احتياطي توزيع الارباح		226		
التخصيصات			23	
مخصص الاندثار المتراكم		231		
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها		232		

مخصص الاجازات الاعيادية للعاملين		233		
مخصص مصروفات الشراء		234		
تخصيصات متنوعة		235		
تخصيصات ضريبة		236		
تخصيصات حصة مؤسسة التقاعد والضمان الاجتماعي		237		
القروض المستلمة			24	
قروض مستلمة طوية الاجل		241		
قروض طويلة الاجل من القطاع الحكومي	2411			
قروض طويلة الاجل من القطاع العام الانتاجي	2412			
قروض طويلة الاجل من القطاع المالي	2413			
قروض طويلة الاجل من القطاع التعاوني	2414			
قروض طويلة الاجل من القطاع المختلط	2415			
قروض طويلة الاجل من القطاع الخاص شركات وجمعيات	2416			
قروض طويلة الاجل من القطاع الخاص افراد	2417			
قروض طويلة الاجل من العالم الخارجي	2418			
قروض مستلمة قصيرة الاجل		242		
قروض قصيرة الاجل من القطاع الحكومي	2421			
قروض قصيرة الاجل من القطاع العام الانتاجي	2422			
قروض قصيرة الاجل من القطاع المالي	2423			
قروض قصيرة الاجل من القطاع التعاوني	2424			
قروض قصيرة الاجل من القطاع المختلط	2425			
قروض قصيرة الاجل من القطاع الخاص شركات وجمعيات	2426			
قروض قصيرة الاجل من القطاع الخاص افراد	2427			
قروض قصيرة الاجل من العالم الخارجي	2428			
المصارف الدائنة			25	
جاري مكشوف		251		
الدائنون			26	
مجهزون		261		
مجهزون قطاع حكومي	2611			
مجهزون قطاع عام وانتاجي	2612			
مجهزون قطاع مالي	2613			
مجهزون قطاع تعاوني	2614			
مجهزون قطاع مختلط	2615			
مجهزون قطاع خاص شركات وجمعيات	2616			
مجهزون قطاع خاص افراد	2617			
مجهزون عالم خارجي	2618			
اوراق دفع		262		
حسابات جارية دائنة		263		
حسابات التعهدات		264		
سلف مستلمة مقدما	2641			
الذرعات المنجزة	2642			
دائنو نشاط غير جاري		265		
حسابات دائنة متنوعة		266		

تامينات مستلمة	2661			
ايرادات مستلمة مقدما	2662			
مصاريف مستحقة	2663			
رواتب واجور مستحقة	2664			
استقطاعات لحساب الغير		267		
استقطاعات من المنتسبين لحساب الاخرين	2671			
استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الاخرين	2672			
دائنو توزيع الارباح		268		
حسابات دائنة اخرى		269		
حساب العمليات الجارية			28	
حساب النشاط الجاري		281		
الحسابات المتقابلة الدائنة			29	
مقابل حركة الانتاج التام بسعر البيع		291		
حسابات الالتزامات الدائنة		292		
مقابل حسابات بالقيمة الرمزية		293		
حسابات النتيجة الدائنة		294		
مقابل فرق الايجار المحتسب	2941			
مقابل فرق الفوائد المحتسبة	2942			
مقابل فرق تقويم تغييير مخزن الانتاج التام	2943			
مقابل فرق تقويم تغيير مخزون بضائع بغرض البيع	2944			
الاستخدامات				3
رواتب واجور			31	
الرواتب النقدية للموظفين		311		
رواتب	3111			
مخصصات عائلية	3112			
اجور عمال اضافية	3113			
مكافات تشجيعية	3114			
مخصصات مهنية وفنية	3115			
مخصصات تعويضية	3116			
مخصصات اخرى	3119			
الاجور النقدية للعمال		312		
اجور	3121			
مخصصات عائلية	3122			
اجور عمال اضافية	3123			
مكافات تشجيعية	3124			
مخصصات مهنية وفنية	3125			
مخصصات تعويضية	3126			
مخصصات اخرى	3129			
رواتب واجور ومخصصات غير العراقيين		313		
المساهمة في الضمان الاجتماعي للموظفين		314		
المساهمة في الضمان الاجتماعي للعمال		315		
حصة الوحدة (الفندق) في الضمان	3151			
التامين على العمال	3152			

المساهمة في الضمان الاجتماعي لغير العراقيين		316		
المستلزمات السلعية			32	
الخامات والمواد الاولية		321		
الوقود والزيوت		322		
الادوات الاحتياطية		323		
مواد التعبئة والتغليف		324		
المتنوعات		325		
اللوازم والمهمات	3251			
القرطاسية	3252			
تجهيزات العاملين		326		
المياه والكهرباء		327		
المياه	3271			
الكهرباء	3272			
المستلزمات الخدمية			33	
خدمات الصيانة		331		
صيانة المباني والمنشأت	3312			
صيانة الات ومعدات	3313			
صيانة وسائل نقل وانتقال	3314			
خدمات الابحاث والاستثمارات		332		
دعاية وطبع وضيافة		333		
دعاية واعلان	3331			
نشر وطبع	3332			
ضيافة	3333			
مصاريف المعارض	3334			
احتفالات	3335			
نقل وايفاد واتصالات		334		
نقل العاملين	3341			
نقل السلع والبضائع	3342			
السفر والايفاد	3343			
اتصالات عامة	3344			
استئجار موجودات ثابتة بما فيها ايجار العقار		335		
مصروفات خدمية متنوعة		336		
مقاولات وخدمات			34	
مقاولات ثانوية		341		
خدمات التشغيل		342		
مشتريات البضائع بغرض البيع			35	
مشتريات بغرض البيع محلية		351		
مشتريات بغرض البيع مستوردة		352		
الفوائد وايجازات الاراضي			36	
فوائد مدينة		361		
ايجارات الاراضي		362		
الاندثار			37	
اندثار مباني وانشاءات وطرق		372		

اندثار الات و معدات		373		
اندثار وسائل نقل وانتقال		374		
اندثار عدد وقوالب		375		
اندثار اثاث واجهزة مكاتب		376		
اهلاك نباتات وحيوانات		377		
اطفاء نفقات مؤجلة		378		
المصروفات التحويلية			38	
نفقات التقاعد والضمان الاجتماعي		381		
المساهمة في نفقات الوحدات المركزية او التابعة		382		
مصروفات تحويلية متنوعة		383		
تبرعات للغير	3831			
تعويضات وغرامات	3832			
ديون مشطوبة	3833			
نفقات خدمات خاصة	3834			
ضرائب ورسوم		384		
اعانات		385		
المصروفات الاخرى			39	
مصروفات سنوات سابقة		391		
مصروفات عرضية		392		
خسائر راسمالية		393		
الموارد				4
ايراد نشاط الانتاج السلعي			41	
ايراد نشاط الصناعات الاستخراجية		411		
ايراد نشاط الصناعات التحويلية		412		
ايراد نشاط التشييد		413		
ايراد نشاط الانتاج النباتي		414		
ايراد نشاط الانتاج الحيواني		415		
ايراد ماء وكهرباء		416		
ايراد بيع مخلفات		417		
ايراد النشاط التجاري			42	
صافي مبيعات بضائع بغرض البيع		421		
تغيير مخزون بضائع بغرض البيع		422		
عمولة مستلمة		423		
ايراد النفقة		424		
ايراد متنوعة		425		
ايراد النشاط الخدمي			43	
ايراد خدمات النقل		431		
ايراد خدمات الاتصالات		432		
ايراد خدمات الصيانة والتصليح		433		
ايراد خدمات استثمارية (مهنية)		434		
ايراد خدمات اجتماعية		435		
ايراد انتساب و اشتراك		436		
ايراد خدمات متنوعة		437		

ايجار موجودات ثابتة (عدا الاراضي)		448		
ايراد التشغيل للغير			44	
ايراد التشغيل للغير		441		
كلفة الموجودات المصنعة داخليا			45	
كلفة الموجودات الثابتة المصنعة		451		
كلفة الادوات الاحتياطية المصنعة		452		
كلفة مواد التعبئة المتداولة المصنعة		453		
الفوائد وايجارات الاراضي			46	
فوائد دائنة		461		
ايجارات الاضي		462		
ايرادات الاستثماري المالية		463		
الاعانات			47	
اعانات سلع مستوردة		471		
اعانات انتاج محلي		472		
اعانات تصدير		473		
اعانات اخرى		474		
الايرادات التحويلية			48	
ايرادات التقاعد والضمان الاجتماعي		481		
منح تحويلية		482		
ايرادات تحويلية متنوعة		483		
الايرادات الاخرى			49	
ايرادات سنوات اخرى		491		
ايرادات عرضية		492		
ايرادات راسمالية		493		

المصادر

1 - ابراهيم ، علي جهاد واخرون "المحاسبة المتوسطة للصف الثاني تجاري" الطبعة الثانية ، مطبعة عبدالسلام – 2012 م .

2 - د . البصري ، عبدالرضا شفيق واخرون "كتاب الادارة المالية للصف الثالث تجاري" الطبعة الثانية ، شركة الطيف للطباعة المحدودة – 2012 م .

3 - د . البلداوي ، نزار فليح " محاسبة الفنادق " كلية الادارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، دار الحكمة للطباعة والنشر - 1991 م .

4 - د. البلداوي ، نزار فليح ، وكنة ، علاء يوسف " قائمة الطعام " ، الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، 2008 م .

5 - الجليلي ، مقداد احمد – زكو ، فؤاد سليمان – الشاوي ، محمد طاهر "المحاسبة" الطبعة الثانية ، دار الكتب للطباعة والنشر ، الموصل – 2000 م .

6 – د . الدباس ، نزيه " ادارة المطاعم وتنظيم الحفلات والمؤتمرات " الطبعة الاولى ، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، عمان - 2002 م .

7 - الفداغ – فداغ "المحاسبة المتوسطة النظرية والتطبيق" الطبعة الثانية ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان – 2002 م .

8 - القاموسي ، ضياء عبد الحسين والحديثي ،عدنان عبد الحميد "مبادئ المحاسبة " دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل - 1988 م .

9 – د . النعيمي ، صباح واخرون " محاسبة التكاليف للصفوف الثالث تجاري " الطبعة الاولى ، مطابع دائرة العيادات الطبية الشعبية - 2011 م .

10 - الياس ، ياسين عبدالرزاق واخرون "مبادىء المحاسبة للصف الاول تجاري" الطبعة الاولى المنقحة ، شركة الوفاق للطباعة الفنية المحدودة - 2009 م .

11 - د . حميدان عبد الناصر احمد " اساسيات المحاسبة المالية الخاصة " الطبعة الثانية ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان - 2008 م .

12 - حنان ، رضوان – ابو الشعر ، حنان "أنظمة محاسبة مالية متخصصة" الطبعة الاولى ، اثراء للنشر والتوزيع ، الاردن - 2010 م .

13 - حنان ، رضوان – البلداوي ، نزار "مبادئ المحاسبة المالية" الطبعة الاولى ، اثراء للنشر والتوزيع ، الاردن - 2009 م .

14 – د . حنان ، رضوان ،"محاسبة الفنادق" ، الاردن .

15 - ديوان الرقابة المالية "النظام المحاسبي الموحد" الطبعة الثانية – 2011 م .

16 - زكي سيد محمود "مبادئ المحاسبة المالية" دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع ، الاسكندرية ، مصر - 2010 م .

17 - شبكة المعلومات العالمية – النت - .

18 - د . طه طارق ، " ادارة الفنادق – مدخل معاصر " دار المعارف بالاسكندرية - 2000 م .

19 - عبد القادر عبد الخالق مطلك ، عباس هشام محمد ، " المحاسبة المخزنية الطبعة الثانية" ، دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل - 1992 م .

20 - د . عبيدات محمد ، " التسويق السياحي – مدخل سلوكي " الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان – 2000 م .

21 - فليح – نزار " محاسبة الفنادق ، الجامعة المستنصرية " كلية الادارة والاقتصاد ، بغداد ، 1991 م .

22 - د . كامل ، عمر علي واخرون – كتاب النظام المحاسبي الموحد للصف الثاني تجاري ، الطبعة الاولى ، شركة الوفاق للطباعة الفنية المحدودة – 2009 م .

23 - كيسو دونالد ، ويجانت ،جيري ، تعريب د . احمد حامد حجاج " المحاسبة المتوسطة " الجزء الاول ، الطبعة العربية الثانية ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، السعودية - 2009 م .

24 - د . مزاهرة ، ايمن وبليسل ، اسماء الحسن ،هديل ، " ادارة وتجهيز المطبخ " الطبعة الاولى ، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع ، عمان – 2002 م .

25 – د . مطر، محمد و د. زويلف ، انعام "النظم المحاسبية المتخصصة وتطبيقاتها العملية" الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان – 2005 م .

26 - د . مطر محمد "مبادئ المحاسبة المالية" الطبعة الرابعة ،دار وائل للنشر والتوزيع،عمان – 2007 م .

27 - د . مقابلة ، خالد "محاسبة الفنادق والمطاعم" دار وائل للنشر ، عمان - 2005 م .

تم بعونه تعالى