الفصل الخامس

المحاسبة في المنشآت التجارية

تتميز المنشآت التجارية عن منشآت الخدمات في أنها تعتمد على استمراريتها على ما تحققه من فرق بين تكلفة البضائع التي تشتريها لإعادة بيعها وهو ما يعرف بتكلفة البضاعة المباعة وبين إيرادات بيع تلك البضائع وهو ما يعرف بإجمالي الربح أو الخسارة .

فإذا كان الرقم كافي لتغطية مصاريفها تبقى وتستمر أما إذا كان العكس فلن يكتب لها الاستمرار .

وسنتناول في هذا الفصل محاسبة عناصر تكلفة البضاعة إلى جانب معرفة العوامل المؤثرة على صافي الربح .

**العناصر المؤثرة على تكلفة البضاعة المباعة :**

1-تكلفة المبيعات (المشتريات) . 2-إيرادات المبيعات .

**تكلفة المبيعات (تكلفة المشتريات) :** تتمثل في حصر تكلفة البضاعة التي تم شراؤها خلال الفترة بالإضافة إلى البضاعة السابقة التي بقيت من فترة سابقة ثم يطرح منها ما بقي من بضائع نهاية الفترة .

**غالباً يكون الشراء على ثلاث أشكال : والمشتريات تقابل المصروفات في الشركات الخدمية** .

**نقداُ بالأجل (شفوياً) بالأجل (كتابياً)**

من ح /المشتريات من ح /المشتريات من ح /المشتريات

إلى ح/البنك أو الصندوق إلى ح/الدائنين إلى ح/أوراق الدفع

**وفي حالات خاصة قد يتم الشراء مقابل عين أو منفعة مثل أن تتنازل منشأة عن سيارة مقابل المشتريات :**

ويكون القيد : ×××× من ح/ المشتريات ×××××× إلى ح/ السيارة

**مردودات ومسموحات المشتريات :** عندما لا ترضى المنشأة عن شيء من البضائع التي اشترتها فإنها تردها أو يتنازل البائع عن شيء من قيمتها .

**ويتم تقييد مردودات ومسموحات المشتريات دائنا ًوحساب الطرف الآخر مديناَ حسب طريقة الشراء .**

**نقداُ بالأجل (شفوياً) بالأجل (كتابياً)**

من ح /البنك أو الصندوق من ح /الدائنين من ح / أوراق الدفع

إلى ح/مردودات ومسموحات المشتريات إلى ح/ مردودات ومسموحات المشتريات إلى ح/ مردودات ومسموحات المشتريات

**وتخصم مردودات ومسموحات المشتريات من المشتريات في قائمة الدخل .**

**مثال : لو فرضنا أنه تم شراء بضاعة بمبلغ 32400 ريال , ورد جزء من البضاعة تتمثل قيمتها في 700 ريال .**

**فيتم إثبات العملية محاسبياُ :**

700من ح/ البنك أو الصندوق 700 إلى ح/ مردودات ومسموحات المشتريات .

**الخصم المكتسب :** عندما يكون الشراء بالأجل , وسياسة البائع تسمح للمشتري بالحصول على خصم لتعجيل الدفع فلإن الخصم يؤخذ بعين الاعتبار محاسبياً ويسمى خصماً مكتسباً عندما يقرر المشتري الاستفادة منه .

**وينبغي الانتباه إلى أن هناك ثلاث أنواع من الخصم**

**النوع الاول** (الخصم التجاري وهو الفرق بين السعر المعلن للسلعة لدى البائع ومااتفق علية البائع والمشتري عند البيع )

**النوع الثاني** (خصم الكمية وهو التخفيض في سعلر السلعه الذي يحصل بسبب التعاقجد على اكثر من وحده واخدة

**وهذان الخصمان لا يظهران في سجلات المنشأة وذلك بناءً على مفهوم التكلفة التاريبخية (المبلغ الذي دفع فعلاً يتم تسجيلة )**

**النوع الثالث** (خصم تعجيل الدفع أو الخصم المكتسب ) فهذا النوع هو مايتم تسجيلة وتقييده في الدفاتر

**فعندما يتم البيع بالأجل وتعد المنشأة المشتري بخصم معين إذا سدد قبل حلول أجل أو تاريخ معين فإن ذلك الفرق يسمى خصم نقدي**

**مثال** : عندما تشتري منشأة بضاعة بالأجل لمدة شهرين بمبلغ 1000 ريال , إلا أن سياسة البائع تخصم للمشتري 2% من قيمة الشراء إذا سدد خلال الشهر الأول بينما تخصم نسبة 1% إذا سدد خلال الشهر الثاني ..

**إذن يتم تقييد العملية بناءً على مبدأ الاستحقاق**

1000 من ح/ المشتريات 1000 إلى ح/الدائنين

وبالتالي سيكون أمام المنشاة ثلاث خيارات :

1. تسدد خلال الشهر الأول وتستفيد من خصم 2%
2. أو تسدد خلال الشهر الثاني وتستفيد من خصم 1%
3. أو تسدد المبلغ كامل بعد انتهاء المدة .

إذا تم اختيار الخيار الأول ستحصل المنشأة على تخفيض من قيمة الشراء تتمثل في 2%

1000×2%=20 ريال يتم خصمها

**إذن المبلغ الذي سوف يتم دفعه من قبل المنشأة هو 1000 – 20 = 980 ريال .**

إذن يكون قيد السداد :

1000 من ح/ الدائنين إلى مذكورين :

980 ح/ البنك أو الصندوق

20 ح/ خصم مكتسب .

إذا تم اختيار الخيار الثاني ستحصل المنشأة على تخفيض من قيمة الشراء تتمثل في 1%

1000×1% = 10 ريال

**إذن المبلغ الذي سوف يتم دفعه من قبل المنشأة هو 1000- 10= 990 ريال**

إذن يكون قيد السداد :

1000 من ح/ الدائنين إلى مذكورين :

990 ح/ البنك أو الصندوق

10 ح/ خصم مكتسب .

أما إذا اختارت الخيار الأخير وهو السداد في الموعد المحدد فإنها تسدد المبلغ كاملاً

1000 من ح/ الدائنين 1000 إلى ح/ البنك أو الصندوق

**مصاريف نقل وتامين المشتريات :**

يصعب تحديد من يدفع مصروفات نقل المشتريات والتامين عليها وما تحتاجه من رسوم وجمارك إذا كان الشراء من بلد غير بلد المشتري إلا إنه يجب أن يكون واضحاً بين الطرفين عند التعاقد .

**إذا تم الاتفاق على أن يتحمل البائع مصاريف النقل والتأمين للبضاعة فإنها ستدخل من ضمن قيمة الشراء ولا حاجة لتفصيلها**

**أما إذا تم الاتفاق على أن يتحمل المشتري مصاريف النقل والتأمين فإنه يعتبر مصروف أو تكلفة زائدة على المشتري تعتبر جزءً من تكلفة المشتريات .**

فلو فرضنا أن المنشأة اشترت بضاعة بمبلغ 77300 ريال , واتفق البائع والمشتري على أن يتحمل المشتري مصاريف النقل والتأمين والجمارك(أي أن التسليم محل البائع ) البالغة :8200 ريال

**فيتم تقيدها كالتالي :**

8200 من ح/ مصاريف نقل وتأمين وجمارك 8200 إلى ح/ البنك أو الصندوق

وتضاف مصروفات النقل والتأمين على حساب المشتريات في قائمة الدخل

|  |  |
| --- | --- |
| **لتحديد صافي المشتريات** | |
| **××** | **اجمالي المشتريات** |
| **××** | **يضاف : مصروفات المشتريات** |
| **××** |  |
|  | **يخصم :** |
| **××** | **مردودات المشتريات** |
| **××** | **مسموحات المشتريات** |
| **××** | **الخصم المكتسب** |
| **)××(** |  |
| **××××** | **صافي المشتريات** |

**المبيعات (إيرادات المبيعات ):**

تمثل العنصر المهم في قائمة دخل المنشآت التجارية

**وقد يكون البيع على ثلاث أشكال : والمبيعات تقابل الإيرادات في الشركات** **الخدمية** .

**نقداُ بالأجل (شفوياً) بالأجل (كتابياً)**

من ح /البنك أو الصندوق من ح /المدينين من ح /أوراق القبض

إلى ح/المبيعات إلى ح/المبيعات إلى ح/المبيعات

**وفبي حالات خاصة قد يتم البيع مقابل عين أو منفعة مثل أن تتنازل منشأة عن سيارة مقابل المبيعات :**

ويكون القيد : ×××× من ح/ السيارة ×××××× إلى ح/ المبيعات

ويظهر إجمالي المبيعات كأول بند في قائمة الدخل

**مايخصم من المبيعات :**

**1-الخصم المسموح به (خصم المبيعات )**

عندما يكون البيع بالأجل , وسياسة البائع تسمح للمشتري بالحصول على خصم لتعجيل الدفع فإن الخصم يؤخذ بعين الاعتبار محاسبياً ويسمى خصماً مسموحاً به عندما يقرر البائع منحه للمشتري .

سوف يتم التعامل معه بنفس طريقة التعامل مع الخصم المكتسب إلا أنه يتم تسجيله في دفاتر البائع

**إذن يتم تقييد العمليات التي تتم في دفتر البائع كالتالي :**

يتم تسجيل عملية البيع كالتالي :

×××××من ح/ المدينين ××××× إلى ح/المبيعات

. و يكون قيد السداد في حالة منح البائع للمشتري الخصم :

من ح/ مذكورين : ×××××× إلى ح/المدينين

××××× ح/ البنك أو الصندوق

×××××ح/ خصم مسموح به .

.أما إذا تم السداد من غير السماح للمشتري بالخصم لأنه لم يتمكن المشتري من الاستفادة من الخصم فإنها يستلم المبلغ كاملاً

×××××× من ح/ الصندوق أو البنك ××××× إلى ح/ المدينين

**2- مردودات ومسموحات المبيعات :**

من الأسس المهمة في التسويق أن المشتري دائماً على حق ورضاة غاية البائع , فعندما لايعجب المشتري بضاعة اشتراها فلة الحق في إعادتها وأخذ مادفعة في مقابلها

وعلية يتم تسجيل مثل هذه العملية كالتالي :

**ويتم تقييد مردودات ومسموحات المبيعات مدينه وحساب الطرف الآخر دائناً حسب طريقة البيع .**

**نقداُ بالأجل (شفوياً) بالأجل (كتابياً)**

من ح /مردودات ومسموحات المبيعات من ح / مردودات ومسموحات المبيعات من ح / مردودات ومسموحات المبيعات

إلى ح/البنك أو الصندوق إلى ح/ المدينين إلى ح/ أوراق القبض

وتخصم مردودات ومسموحات المبيعات من المبيعات في قائمة الدخل .

|  |  |
| --- | --- |
| **لتحديد صافي مبيعات** | |
| **××** | **اجمالي المبيعات** |
| **××** | **يضاف : مصروفات المبيعات** |
| **××** |  |
|  | **يخصم :** |
| **××** | **مردودات المبيعات** |
| **××** | **مسموحات المبيعات** |
| **××** | **الخصم المسموح به** |
| **)××(** |  |
| **××××** | **صافي المبيعات** |

**المخزون السلعي وأثره في تكلفة المبيعات :**

ذكرنا سابقاً أن عمليات البيع والشراء عمليات مستمرة لا دخل لها ببداية الفترة المحاسبية ونهايتها . هذه العمليات مستمرة تحتم وجود بضائع لدى المنشأة سبق شراؤها إلا أنها لم تبع بعد , تظهر ضمن قائمة المركز المالي كأصل متداول , وغالباً يكون البضاعة معروضة للبيع من أول يوم في السنة حتى وأن انتقلت من السنة السابقة ,بالتالي تدخل ضمن تكلفة البضاعة المباعة , وعلى النقيض من ذلك فإن البضاعة التي انتهت السنة المالية ولم تبع لا تعتبر جزاءً من تكلفة البضاعة خلال العام .

|  |  |
| --- | --- |
| تكلفة المخزون السلعي في 1/1/1437 هـ  تضاف تكلفة المشتريات خلال 1437 هـ  البضاعة المتوفرة للبيع خلال 1437هـ  تطرح تكلفة المخزون السلعي في 30/12/1437هـ  تكلفة البضاعة المباعة لعام 1437هـ | ×××××××××××××××  ××××××××××××××××××  ××××××××××××××××××××××  ×××××××××××××××××××××××  ××××××××××××××××××××××× |

**مثال :**

لنفترض أن منشأة تجارية تبيع مواد غذائية بدأت سنتها المالية 1437هـ بمواد غذائية موجودة في مستودعاتها تبلغ قيمتها 80000 ريال .

وبلغ مجموع مشترياتها خلال العام ما قيمته 632000 ريال , وبانتهاء السنة المالية 1437هـ تم جرد المستودعات ووجد فيها ما قيمته 65000 ريال .

**المطلوب : حساب تكلفة البضاعة المباعة ؟؟**

|  |  |
| --- | --- |
| تكلفة المخزون السلعي في 1/1/1437 هـ  تضاف تكلفة المشتريات خلال 1437 هـ  البضاعة المتوفرة للبيع خلال 1437هـ  تطرح تكلفة المخزون السلعي في 30/12/1437هـ  تكلفة البضاعة المباعة لعام 1437هـ | 80000 ريال  632000 ريال  712000 ريال  65000 ريال  647000 ريال |

**أما ما يتم تسجيله في دفاتر المنشأة :**

ما يخص أول الفترة في 1/1/1437 هـ

80000 من ح/ المخزون السلعي 80000 إلى ح/المتاجرة والأرباح والخسائر

وفي نهاية السنة :

80000 من ح/المتاجرة والارباح والخسائر 80000 إلى ح/ المخزون السلعي

ما يخص آخر الفترة 30/12/1437هـ

65000 من ح/المخزون السلعي 65000 إلى ح/ المتاجرة والأرباح والخسائر

**إعداد القوائم المالية في المنشآت التجارية :**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **××**  **)××(**  **××**  **(-)**  **××**  **××**  **××**  **)××(**  **××** | **××**  **)××(**  **××**  **××**  **××**  **××**  **)××(** | **اجمالي المبيعات**  **- م.م. المبيعات**  **صـافي المبيعات**  **المشتريات**  **- م.م. المشتريات**  **+ مصاريف نقل المشتريات**  **صــافي المشتريات**  **+ محزون 1/1**  **تكلفة البضاعة المتاحة للبيع**   * **مخزون 30 / 12**   **تكلفة البضاعة المباعة**  **مجمل الدخل**  **+ ايرادات أخرى**  **- مصروفات التشغيل**    **صـافي الدخل** |

**مثال : لديك المعلومات التالية من واقع سجلات ميزان المراجعة لمنشأة المراعي لعام 1437 هـ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **مدين** | **دائن** | **البيان** |
| 412  19000  35000  22000  100000    2500  1171  289467  32400  30000  17000  50000  20000  618950 | 27684  317000  265974  4322  3970  618950 | الصندوق  البنك  المدينين  بضاعة أول المدة  الدائنين  أراضي  رأس المال  المبيعات  مردودات ومسموحات المبيعات  الخصم المسموح به  المشتريات  مردودات ومسموحات المشتريات  الخصم المكتسب  نقل وتأمين وجمارك المشتريات  مصروفات رواتب وأجور إدارة المبيعات  مصروفات نقل المبيعات  مصروفات رواتب الإدارة  مصروفات الإدارة  الإجمالي |

**وبجرد البضاعة في المخازن توضح وجود بضائع لم تبع تبلغ 18000 ريال .**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **265974**  262303  317575  (55272)  47000  70000  117000  (172272) | **2500**  **1171**  **289467**  **4322**  **3970**  **281175**  **32400**  **313575**  **22000**  **335575**  **18000**  **30000**  **17000**  **50000**  **20000** | **إيراد المبيعات**  **اجمالي المبيعات**  **- م.م. المبيعات**  **الخصم المسموح به**  **صـافي المبيعات**  **تكلفة المبيعات**  **المشتريات**  **- م.م. المشتريات**  الخصم المكتسب  صافي المشتريات  **+ مصاريف نقل المشتريات**  **تكلفة المشتريات**  **+ محزون 1/1**  **تكلفة البضاعة المتاحة للبيع**   * **مخزون 30 / 12**   **تكلفة البضاعة المباعة**  **مجمل الدخل**  **- مصروفات التشغيل**  المصروفات البيعية  مصروفات رواتب وأجور إدارة المبيعات  مصروفات نقل المبيعات  مجموع المصروفات البيعية  المصروفات الإدارية  مصروفات رواتب وأجور الإدارة  مصروفات الإدارة  مجموع المصاريف الإدارية  إجمالي مصاريف التشغيل  صافي الدخل (خسارة ) |

**قفل الحسابات في المنشآت التجارية :**

كما سبق فإنه يتم إقفال حسابات المصاريف (المشتريات ) دائنة وحسابات الإيرادات (المبيعات ) مدينة

1. **قفل الحسابات المدينة**

من ح/المتاجرة والارباح والخسائر

إلى مذكورين :

ح/المشتريات ح/نقل وتأمين المشتريات ح/مردودات ومسموحات المبيعات ح/ الخصم المسموح به ح/المصروفات

1. **قفل الحسابات الدائنة**

من مذكورين :

ح/المبيعات ح/ مردودات ومسموحات المشتريات ح/ الخصم المكتسب

إلى ح/المتاجرة والأرباح والخسائر