

• حلول التمارين التطبيقية

➤ حل التمرين الأول :

1. كمية النقص حسب الأصناف

$$\text{النقص في السلعة (أ)} = 2000 - 1900 = 100 \text{ وحدة}$$

$$\text{النقص في السلعة (ب)} = 2500 - 2450 = 50 \text{ وحدة}$$

قيمة النقص لكل صنف:

$$\text{قيمة النقص في السلعة (أ)} = 100 \text{ وحدة} \times 10 \text{ دينار} = 1000 \text{ دج}$$

$$\text{قيمة النقص في السلعة (ب)} = 50 \text{ وحدة} \times 15 \text{ دينار} = 750 \text{ دج}$$

2. القيمة الإجمالية للنقص

$$= \text{النقص في السلعة (أ)} + \text{قيمة النقص في السلعة (ب)}$$

$$= 1000 + 750 = 1750 \text{ دج}$$

(أو) مجموع التكلفة الإجمالية في قوائم الجرد – مجموع التكلفة الإجمالية في السجلات

$$= 75\ 500 - 73\ 750 = 1750 \text{ دج}$$

3. قيد التسوية

$$1750 \text{ من ح/ العجز أو الزيادة في المخزون}$$

$$1750 \text{ إلى ح/ المخزون}$$

4. قيد الإقفال

$$1750 \text{ من ح/ قائمة الدخل}$$

$$1750 \text{ إلى ح/ العجز أو الزيادة في المخزون}$$

علما أن العجز في المخزون يحمل على دخل الفترة كما هو موضح بالتمرين السابق عندما يثبت بأن سبب ذلك ناجم من عدم تقصير أمين المخزن كأن تكون بسبب ظروف قاهرة خارجة عن إرادته. أما إذا كان بسبب التقصير أو السرقة فإن الشخص المسؤول يتحمل قيمة النقص الذي يجب استرجاعها خلال الفترات اللاحقة، فإذا تم استرجاع قيمتها خلال الفترة وقبل عمل القوائم المالية يكون قيد التسوية بالصورة التالية:

$$1750 \text{ من ح/ النقدية}$$

$$1750 \text{ إلى ح/ العجز في المخزون}$$

أما إذا تم استرجاع قيمة النقص في المخزون بعد إعداد القوائم المالية و في الفترة أو الفترات اللاحقة فيتم إثبات القيد التالي:

$$1750 \text{ من ح/ النقدية}$$

$$1750 \text{ إلى ح/ المخزون المسترجع}$$

وفي نهاية الفترة المالية يتم إقفال حساب المخزون مسترجع بقائمة الدخل بموجب القيد التالي:

$$1750 \text{ من ح/ المخزون المسترجع}$$

$$1750 \text{ إلى ح/ قائمة الدخل}$$

وفي حالة توقع حدوث نقص كبير في المخزون خلال الفترة القادمة فإنه يمكن معالجة النقص المحتمل بعمل مخصص عجز المخزون وذلك تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر المحاسبي. ويتم تقدير هذا المخصص كنسبة مئوية من إجمالي مخزون آخر المدة، أو يتم تقدير قيمته بناءً على خبرة السنوات السابقة، ولذلك فإذا عمل مثل هذا المخصص في سنة من السنوات يجري القيد التالي:

$$\text{من ح/ قائمة الدخل}$$

$$\text{إلى ح/ مخصص عجز المخزون}$$

ويظهر حساب مخصص عجز المخزون في آخر المدة بقائمة المركز المالي مطروحا من مخزون آخر المدة أو بفقرة مستقلة بجانب الخصوم ضمن بنود الاحتياطات والمخصصات. ويتم معاملة هذا المخصص كمعاملة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من الرصيد الصافي للمدينين.

➤ حل التمرين الثاني:

1. قيمة المخصص في 2000/12/31

مخصص عجز المخزون

$$= 70000 \times 1\% = 700 \text{ دج}$$

$$= 500 - 700 = 200 \text{ دينار النقص في المخصص}$$

قيود اليومية في 12/31

200	من ح/ مصروف عجز المخزون
200	إلى ح/ مخصص عجز المخزون
<u>قيد الإقفال :</u>	
200	من ح/ قائمة الدخل (أ. خ)
200	إلى ح/ مصروف عجز المخزون

- ولتطبيق نظام الجرد المستمر يتطلب الأمر العديد من السجلات والدفاتر المحاسبية لتحقيق هدف استخدام النظام وهو الرقابة الفعالة على المخزون، إلا أن كثرة السجلات والدفاتر المحاسبية المستخدمة في نظام الجرد المستمر يفسر لنا عدم استخدامه من قبل المنشآت الصغيرة توفيراً للجهد والتكاليف مقابل فقدان فاعلية هذا النظام في الرقابة على مخزونها.

➤ حل التمرين الثالث:

أولاً: حسب نظام الجرد المستمر

الشراء:

7600	من ح/ المخزون
7600	إلى ح/ النقدية أو الدائنين

البيع :

13650	من ح/ النقدية أو المدينين
13650	إلى ح/ المبيعات

الإقفال :

8500	من ح/ تكلفة البضاعة المباعة
8500	إلى ح/ المخزون

13650	من ح/ المبيعات
13650	إلى ح/ الدخل

ثانياً: نظام الجرد الدوري

الشراء:

7600	من ح/ المشتريات
7600	إلى ح/ النقدية

البيع :

13650	من ح/ النقدية أو المدينين
13650	إلى ح/ المبيعات

الإقفال :

7600	من ح/ قائمة الدخل
7600	إلى ح/ المشتريات

4050	من ح/ قائمة الدخل
4050	إلى ح/ بضاعة أو المدة

3150	من ح/ بضاعة آخر المدة
3150	إلى ح/ قائمة الدخل

قائمة الدخل وفق نظام الجرد المستمر

13650

مبيعات:

تكلفة البضاعة المباعة

بضاعة أول المدة

مشتريات

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

يطرح: بضاعة آخر المدة

تكلفة البضاعة المباعة

مجم الربح

8500

5150

قائمة الدخل وفق نظام الجرد الدوري

13650

مبيعات:

تكلفة البضاعة المباعة 8500 (أول المدة 4050 + مشتريات 7600 - آخر المدة 9*350 = 3150)

5150

مجم الربح

➤ حل التمرين الرابع:

قيمة الخسائر الناجمة عن هبوط الأسعار

= التكلفة الأصلية للمخزون - سعر السوق

= 2200 - 1700 = 500 دج

وبما أن الأرصدّة الظاهرة بميزان المراجعة تشير إلى وجود مخصص لهبوط أسعار البضائع بمبلغ 1000 دج لذلك لا داعي لعمل مخصص جديد وإنما تجري عملية تخفيض مبلغ المخصص السابق بمقدار الخسارة الجديدة الناجمة عن هبوط أسعار البضائع والبالغة 500 دج واعتبار الفرق إيراد يرحل لقائمة الدخل.

(1) قيد التسوية:

500 من حـ/ مخصص هبوط أسعار البضائع

500 إلى حـ/ الدخل

(تخفيض مخصص هبوط أسعار المخزون بآخر الفترة المحاسبية)

(2) قيد الإقفال:

2200 من حـ/ المخزون

2200 إلى حـ/ الدخل

(إثبات المخزون آخر الفترة المحاسبية)

➤ حل التمرين الخامس :

1- كيفية التحقق من الوجود الفعلي لهذه الأوراق المالية :

لا يمكن جرد هذه الأوراق نظرا لإيداعها في البنك، لذلك تطلب الشركة من البنك أن يرسل شهادة إلى المراجع مباشرة تفيد بوجود الأوراق لديه، و يقوم المراجع بمطابقتها مع سجل الأوراق المالية و مع حساب الأوراق المالية بالإشعار العام.

2- لا أوافق على الطريقة التي تم بها تقويم الأوراق المالية، لأنه يختلف أساس التقويم حسب الغرض من إقتناء الأوراق المالية كما يلي :

- بالنسبة للأوراق المالية ذات طبيعة أسهم في الشركة التابعة : إن الغرض من إقتنائها هو السيطرة على الشركة الأخرى و ليست إعادة بيعها على أساس سعر تكلفتها، مثلها مثل الأصول غير الجارية و لا يلتفت إلى سعر السوق.
- بالنسبة لباقي الأوراق المالية : إن الغرض من إقتنائها هو الحصول على العائد و إعادة بيعها عندما يرتفع السعر، لذلك تقوم على أساس التكلفة الأصلية إذا كانت أقل من سعر السوق، أما إذا إنخفض سعر السوق عن سعر التكلفة يكون الفرق مؤونة تدهور أسعار الأوراق المالية و تظهر بالميزانية مطروحة من بند الأوراق المالية، و هنا واضح أن التكلفة هي الأقل.

و بالنسبة لإجراءات المراجعة الواجب اتباعها للتحقق من صحة التقويم هي كما يلي :

- يتأكد المراجع من إثبات جميع عمليات الشراء التي تمت من خلال السنة بالكامل و بالقيمة الصحيحة، و في هذا الصدد يطلع على فواتير الشراء من السماسرة أو الوكلاء بالعمولة أو الإشعارات الواردة من البنك، و يطابقها مع دفتر النقدية و سجل الأوراق المالية المشتراة، و يتأكد كذلك بوجود ترخيص أو إعتقاد بالشراء من السلطات المختصة (عادة مجلس الإدارة)، و يفحص كذلك محاضر إجتماعات مجلس الإدارة لملاحظة أي قرارات خاصة بالشراء لأنه قد يكتشف أن هناك شراء أوراق مالية لم تثبت بالدفاتر، و أخيرا يتحقق من فصل أي إيرادات أو أرباح يتضمنها ثمن الشراء و ذلك لتحديد التكلفة الفعلية للأوراق المالية.
- يتأكد المراجع من إثبات جميع عمليات البيع خلال السنة، و من عدم إثبات عمليات بيع وهمية، و في هذا الصدد يطلع على فواتير البيع الواردة من السماسرة أو الوكلاء بالعمولة أو إشعارات البنك، و يطابقها مع دفتر النقدية و سجل الأوراق

المالية المباعة، و يتأكد من وجود ترخيص أو إعتقاد بالبيع من مجلس الإدارة، و يفحص محاضر الاجتماعات لمجلس الإدارة لملاحظة أي قرارات خاصة بالبيع، فقد تكشف عن تسجيل عمليات بيع وهمية بالدفاتر، و أخيرا يتحقق من صحة تسوية الأرباح و الخسائر الناتجة عن البيع و وضع كل منها في بند مستقل بحساب الأرباح و الخسائر.

3- لا أوافق على طريقة العرض لأن الإستثمارات في الشركة لا تعتبر أصلا جاريا و إنما لها طبيعة الثبات و التداول معا، لذلك يفضل أن تظهر بمجموعة مستقلة بعد الأصول غير الجارية مباشرة، و بناءا عليه تظهر الميزانية المعدلة كالاتي :

الأصول	الخصوم
1-الأصول غير الجارية الأخرى : -إستثمارات طويلة الأجل 2-الأصول الجارية : -إستثمارات الأوراق المالية (أوراق مالية متداولة) 300000	200000

4-كيفية التحقق :

- بالنسبة للسندات : يوضح على السند سعر الفائدة و مواعيد السداد، لذلك يطلع المراجع على السندات نفسها للتصرف على هذه المعلومات و ليحسب منها الفوائد المستحقة، و يتأكد من قيدها بالدفاتر في تاريخ إستحقاقها، ثم يراجع التحصيل في دفتر النقدية، كل ذلك بشرط وجود الأوراق بالشركة، و لكن نظرا لعدم وجودها بالشركة، فإنه يكتفي بالإطلاع على إشعار البنك بتحصيل القسائم و يطابقها مع دفتر النقدية.
- بالنسبة للأسهم : إذا كانت ممتازة يتبع المراجع الإجراء السابق، و إذا كانت أسهم عادية، فإنه يطلع على محاضر إجتماعات مجلس الإدارة و على قرار الجمعية العمومية بالتوزيع و التاريخ المحدد له، و يتأكد من قيد هذه الأرباح بالدفاتر، ثم يتأكد من التحصيل و يطابقها مع إشعار البنك.
- يتحرى المراجع عن أي تأخير يحدث في تحصيل الأرباح أو الخسائر.
- فحص التسويات التي تتم في نهاية السنة لتحديد الإيراد الذي يخص السنة المالية