

جمهورية العراق  
وزارة التربية  
المديرية العامة للتعليم المهني

# المحاسبة الفندقية

## السياحة والفندقة

### الثالث / عام

#### تأليف

أ.م.د. صباح عبد الوهاب النعيمي  
سعد صاحب ناجي  
كريم عبود حمزة  
عمار حمادي غيلان



## المقدمة

لم يعد النشاط الفندقي اليوم قاصراً على مجرد تقديم خدمة المبيت للنزلاء فحسب، وإنما تطور ذلك النشاط سريعاً وتشعب وإحتل مكانته الlanقة بين الانشطة الاقتصادية المختلفة إلى أن أصبح يطلق عليه اصطلاح (الصناعة الفندقية)، وظهور مؤسسات فندقية ضخمة وعملاقة تنتشر فروعها في كافة أنحاء العالم، وتجاوزت رؤوس أموالها مليارات الدولارات، وأصبح لتلك الصناعة دورها البارز في الحياة الاقتصادية وإسهامها وتأثيرها المباشر وغير المباشر في الدخل القومي للبلاد في دول العالم باختلاف نظمها الاقتصادية.

ان المحاسبة بشكل عام هي نظام للمعلومات، ومحاسبة الفنادق هي جزء من ذلك النظام الذي يقدم إطاراً لرؤية متكاملة للعملية المحاسبية بحيث تلبي متطلبات الادارة وحاجتها الى معلومات محاسبية وإحصائية مفصلة عن كل قسم من أقسام النشاط اليومي الفندقي لتقدم أساساً موضوعياً لمتابعة ادارية ورقابة فعالة، كما تلبي في الوقت نفسه متطلبات إعداد القوائم المالية للأطراف المستفيدة.

لقد حاولنا في هذا المؤلف تغطية الاحتياجات الرئيسية التي يحتاجها الطالب في هذه المرحلة الدراسية، ومن ثم تزويده بمبادئ وطرق وأساليب تعينه عند إكمال دراسته في المعهد أو الجامعة في حق السياحة، كما اعتمدنا على إعطاء الأمثلة التطبيقية البسيطة للطالب لإيضاح الفكرة والهدف من دراسة موضوع محاسبة الفنادق، كما توخيانا تسلسل مفردات المنهج الدراسي الذي أقر من قبل خبراء وختصاصيين تربويين ومدرسين من المدارس التجارية في اختصاص المحاسبة.

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 الفعالities في الفندق، اما الفصل الرابع فقد استعرض المركز المالي للفندق، وتتناول الفصل الخامس تحليل البيانات المحاسبية، واخيرا خصص الفصل السادس لمقدمة في النظام المحاسبي الموحد.

نأمل ان نكون قد وفينا في عرض هذا المؤلف باسلوب علمي بسيط يتناسب ومستوى الصف الذي سيدرس فيه، وان يكون هذا الكتاب عوناً للطالب في دراسته هذه وكذلك دراسته المستقبلية.

والله الموفق

المؤلفون

# محتويات الكتاب

الفصل	الموضوع	رقم الصفحة
	المقدمة	3
	محتويات الكتاب	4
الاول	التسويات المحاسبية	6
	<b>المبحث الاول / تقييم المخزون</b>	8
	الفرق بين نظم تسجيل المخزون في السجلات	8
	أهمية تحديد تكلفة المخزون	10
	آلية حساب تكلفة الوجبات	11
	طائق تحديد تكلفة المخزون	17
	<b>المبحث الثاني / الموجودات الثابتة</b>	24
	تحديد تكلفة الموجودات الثابتة	24
	الاندثار	25
	طائق احتساب الاندثار	26
	طائق تسجيل الاندثار	32
	<b>المبحث الثالث / تسوية المصروفات وال الإيرادات</b>	37
	تسوية او جرد المصروفات	38
	تسوية او جرد الإيرادات	43
	<b>المبحث الرابع / النقدية</b>	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
	<b>المبحث الاول / عناصر التكاليف وكيفية مراقبتها</b>	67
	مفهوم الكلفة	67
	<b>المبحث الثاني / اهمية التكلفة في تحديد سعر الاقامة والوجبات اليومية في الفندق</b>	70
	اساليب التسعير الاجتهادية	70
	اساليب التسعير الموضوعية او الواقعية	71
	اسئلة وتمارين الفصل الثاني	77
الثالث	عرض نتائج الفعاليات في الفندق	79
	<b>المبحث الاول / نتائج فعاليات الفندق</b>	80
	مفهوم الدخل	80
	التقسيم والتسميات للدخل	81
	كشف الدخل	82
	<b>المبحث الثاني / اساليب عرض نتائج فعاليات الفندق</b>	84
	نماذج التبويب الاول ( حساب المتاجرة وحساب ارباح وخسائر )	84

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

# الفصل الأول

## التسويات المحاسبية

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرًا على:-

- 1 - التمييز بين نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر لتسجيل المخزون في السجلات.
- 2 - احتساب تكلفة المواد المتبقية آخر المدة وتكلفة المواد المباعة أو المستخدمة خلال الفترة المالية.
- 3 - معرفة كيفية تحديد تكلفة الموجودات الثابتة المقتناة من قبل الفندق وأهمية ذلك والتمييز بين المصروف الإيرادي والرأسمالي.
- 4 - احتساب نصيب كل فترة مالية من تكلفة الأصل الثابت المستخدم من قبل الفندق وحسب الطرائق المتعارف عليها وكيفية التسجيل في السجلات.
- 5 - تحديد نصيب الفترة المالية من الإيرادات والمصروفات التي انفقت خلال الفترة واستبعاد كل ما يخص الفترات القادمة.
- 6 - تحديد زيادة أو عجز النقدية في الصندوق وكيفية المعالجة المحاسبية.
- 7 - إعداد مذكرة تسوية لمطابقة رصيد حساب المصرف حسب سجلات الفندق مع الرصيد الوارد في كشف المصرف لإجراء التسويات اللازمة.

ان تحديد نتائج العمليات التشغيلية من ربح أو خسارة بشكل دقيق ومعرفة المركز المالي للمنشأة بصورة صحيحة يتطلب من كل منشأة ان تقوم ب مجرد موجوداتها ومطلوباتها في نهاية السنة المالية و مطابقة ارصدتها مع الأرصدة في الدفاتر وهذا ما يسمى بـ (تسوية الحسابات) أي تعديل ارصدتها 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 تتحقق الايراد تعد تماماً لعملية البيع النقدي أو الآجل، فقد تبع 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 تسليمها، إلا أنها تخضع السنة المالية القادمة وإضافة الايرادات التي تخضع السنة سواء تم تسليمها أم لم يتم تسليمها وإستبعاد المصروفات التي دفعت ولكنها تخضع سنوات قادمة وإضافة المصروفات التي تخضع السنة المالية سواء دفعت أم لم تدفع.

كذلك احتساب إندثار الموجودات الثابتة عن نفس السنة، كما ينبغي جرد بضاعة آخر 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 النظائر 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 آخر المدة لأغراض احتساب الأرباح والخسائر وإظهار المركز المالي للمنشأة.

**أ- الجرد الدوري:** يقصد به إجراء عملية الجرد مرة واحدة في نهاية السنة المالية للمنشأة ويشمل جميع المواد الموجودة في المخازن ويتطبق إيقاف عمليات الصرف والتسلم خلال فترة الجرد. وتتم بموجبه مطابقة الأرصدة الظاهرة في بطاقات الأستاذ مع الأرصدة المثبتة في بطاقات الصنف والتي ينبغي ان تتطابق مع الموجود الفعلى لتلك المواد في المخازن وإن 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، إذ يتم وضع برنامج من قبل القسم المسؤول عن مراقبة حركة المواد في المخازن يغطي كافة المواد المخزونة في المخازن الرئيسية و الفرعية دون اللجوء الى توقف الانتاج أو البيع، ويتم إيقاف 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 الفعلى لمخزون البضاعة) لابد ان نبين **الفرق بينهما** عند التسجيل في السجلات المحاسبية، ففي نظام الجرد الدوري يتم تسجيل الایراد 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 تظهر باستمرار وكل يوم قيمة البضاعة في المخازن إذ 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 مثلاً يوضح الفرق في إجراء القيود الخاصة بالشراء والبيع.

**مثال (1):-** في 1 / 6 اشتريت محلات العراق (50) جهاز تلفزيون من شركة الصناعات الخفيفة بسعر (120000) دينار للتلفزيون الواحد بشيك، وفي 8 منه باعت (25) جهازاً الى فندق عشتار شيراتون بسعر (160000) دينار نقداً.

**المطلوب** تسجيل قيود اليومية الالزمة في سجلات محلات العراق، بأفتراض أن المحلات تتبع نظام الجرد الدوري مرة، ومرة أخرى نظام الجرد المستمر.

الحل :-

تطبيق نظام الجرد المستمر	تطبيق نظام الجرد الدوري
	<b>عند الشراء:</b> $120\ 000 \times 50 = 6\ 000\ 000$ دينار
6/1      6 من ح / البضاعة 6 000 000      6 الى ح / المصرف (جارى )  <b>عند البيع</b> يتم تسجيل قيدين الأول لثبت تكلفة البضاعة المباعة ، والثاني لثبت إيراد البيع وكالآتي :- $3\ 000\ 000 = 120\ 000 \times 25$ 6 / 8      3 من ح / تكلفة البضاعة المباعة 3 000 000      3 الى ح / البضاعة ثبت تكلفة البضاعة المباعة  6/8      4 من ح / الصندوق 4 000 000      4 الى ح / المبيعات عن بيع 25 جهاز على الحساب  وفي نهاية الفترة لا يتم تسجيل قيد اضافي برصيد البضاعة وإنما يكتفى بإغلاق حسابي المبيعات وتكلفة البضاعة المباعة في حساب المتاجرة لتحديد مجمل الربح .	6/1      6 من ح / المشتريات 6 000 000      6 الى ح / المصرف (جارى )  <b>عند البيع</b> نسجل قيد واحد فقط كالآتي :- $4\ 000\ 000 = 160\ 000 \times 25$ 6/8      4 من ح / الصندوق 4 000 000      4 الى ح / المبيعات عن بيع 25 تلفزيون على الحساب  وفي نهاية الفترة (السنة) يتم الجرد الفعلي للبضاعة وتسويتها بأحدى طرق التسويق وثبت القيد الخاص بها وهو : ح / بضاعة آخر المدة ح / المتاجرة أن هذا النظام يلائم المنشآت والمحلات التجارية التي تتبع بالمفرد والتي تتعامل باصناف عديدة وأسعار منخفضة للسلع .
أن هذا النظام يلائم المنشآت والمحلات التجارية التي تقل فيها عمليات البيع اليومي والتي تتعامل بأنواع محدودة جداً من البضائع.	

**ما 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 ويُخفض حساب البضاعة تكلفة عملية البيع في حين ان احتساب تكلفة البضاعة المباعة في الجرد الدوري لا يتم إلا في نهاية الفترة، ويثبت قيد بضاعة آخر المدة.
4. في الجرد المستمر يتم تسجيل مردودات المبيعات وذلك بتنزيلها من تكلفة البضاعة المباعة وإضافتها إلى 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 آخر 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:-

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = \text{تكلفة البضاعة المعدة للبيع} - \text{بضاعة آخر المدة}$$

$$\text{أو } \text{تكلفة المواد المستخدمة} = \text{تكلفة المواد المعدة للاستخدام} - \text{مواد آخر المدة}$$

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

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

من جانب آخر فإن أي خطأ في تقييم المخزون سيؤثر في مدخل 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 أسلوباً الجرد الدوري والجرد المستمر وكما أسلفنا آنفأ.

وهناك خصوصية في محاسبة الفنادق والمطاعم تمثل في تقسيم المواد المشتراء إلى مجموعتين:-

(1) - **مجموعة المواد الغذائية للتخزين:-** وهي مواد الأغذية والمأكولات التي يمكن تخزينها لفترة، وعند شرائها يتم إدخالها إلى المخازن بالقييد الآتي:-  
من ح / مخازن مواد الأغذية

إلى ح / النقدية أو الموردين (حسب الحالة)

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

من ح / تكلفة الأغذية

إلى ح / مخازن مواد الأغذية

(2) - **مجموعة المواد الغذائية للاستخدام المباشر:-** وهي مواد الأغذية والمأكولات التي يقوم المطبخ باستخدامها في إعداد الوجبات مباشرةً فور وصولها إلى الفندق أو بعد وصولها بفترة محددة لا تتجاوز بضعة أيام نظراً لأن هذا النوع من المواد سريعة التلف والفساد، فهذه المواد غير قابلة للتخزين مثل الخضروات والأسماك واللحوم والألبان، وغير ذلك.

إن 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 الأغذية آخر المدة

= تكلفة الأغذية المستهلكة

- تكالفة وجبات العاملين المجانية

= تكالفة مبيعات الأغذية

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 آخر المدة، وبهذا يصبح اسلوب الجرد المستمر المتبوع بالحركة الكمية فقط وليس بالحركة التكاليفية، كما في اسلوب الجرد المستمر التقليدي.

وفي حالة ظهور فائض او عجز في مخزون آخر المدة عن طريق المراقبة الكمية لأصناف المواد يصبح الكشف السابق كالتالي:

#### تكلفة مخزون الأغذية أول المدة

+ مشتريات الأغذية خلال المدة

= تكالفة الأغذية المتاحة للإنتاج

- تكالفة الأغذية المنصرفة للإنتاج

= الرصيد الدفتري آخر المدة

± الفائض او العجز

= الرصيد الفعلي آخر المدة

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

#### تكلفة المنصرف للإنتاج ( تكالفة الأغذية المستهلكة ) قبل التعديل

- الفائض في المخزون

+ العجز في المخزون

= تكالفة الأغذية المستهلكة بعد التعديل

- تكالفة وجبات العاملين المجانية

= تكالفة مبيعات الأغذية

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

## مثال (2):- تحديد تكلفة الوجبات المستهلكة

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

- 1- مخزون المواد الغذائية في 1/1/2010 بلغ ( 1 250 000 ) دينار وهذا المخزون هو نتيجة الجرد الفعلي المنقول من العام الماضي.
- 2- تم شراء مواد غذائية نقداً ( 8 500 000 ) دينار، وهي عبارة عن مواد غير قابلة للتخزين- أي للاستخدام المباشر- قيمتها ( 3 200 000 ) دينار والباقي ( 5 300 000 ) دينار مواد قابلة للتخزين.
- 3- تم جرد الباقي من الاغذية في 1 / 31 / 2010 جرداً فعلياً، إذ بلغت تكلفته ( 1 380 000 ) دينار، بينما كان الجرد الدفتري المحاسبي ( 1 440 000 ) دينار، اي هناك نقص في المخزون وقدره ( 60 000 ) دينار عَد عجزاً طبيعياً وتضاف الى تكلفة الاغذية.
- 4- عند اتباع اسلوب الجرد المستمر بلغت تكلفة المواد المنصرفة لإعداد الوجبات أي تكلفة (الاغذية المستهلكة) وفق اوامر تسليم المواد لنوعين من المواد ذات الاستخدام المباشر والمواد القابلة للتخزين ( 8 310 000 ) دينار.

اذا علمت ان:-

- أ - تكلفة الوجبات المجانية للعاملين قدرت بـ ( 135 000 ) دينار.
- ب - لا توجد فروقات جديدة في الجرد الدفتري المحاسبي في كل من اسلوب جرد المزيج (جرداً كمياً فقط) واسلوب الجرد المستمر (جرداً كمياً وسعرياً أي تكاليفياً).

**المطلوب:**- اثبات القيود المحاسبية وإجراء 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 قياداً لأن رصيد منقول من العام الماضي | - (2)                     |
| 8 500 000 من ح / المشتريات                          | 8 500 000 الى ح / الصندوق |

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

(4) - قيد تحديد تكلفة المبيعات:-

من مذكورين

ح / مخزون اخر المدة 1 380 000

ح / وجبات العاملين 135 000

ح / تكلفة مبيعات الاغذية ( الفرق بين الجانب الدائن والمدين ) 8 235 000 ←

الى مذكورين

ح / مخزون اول المدة 1 250 000

ح / مشتريات الاغذية 8 500 000

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

تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/1 1 250 000

+ تكلفة المشتريات خلال الشهر 8 500 000

= تكلفة الاغذية المتاحة للانتاج خلال الشهر 9 750 000

( 1 380 000 ) - تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/31

= تكلفة الاغذية المستهلكة خلال الشهر 8 370 000

( 135 000 ) - وجبات العاملين

= تكلفة مبيعات الاغذية 8 235 000 ←

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

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

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

من ح / المشتريات	<b>8 500 000</b>
إلى ح / الصندوق	<b>8 500 000</b>

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

$$\text{تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/1} \quad 1 250 000$$

$$+ \text{تكلفة مشتريات الاغذية} \quad 8 500 000$$

$$= \text{تكلفة الاغذية المتاحة للانتاج} \quad 9 750 000$$

$$- \text{تكلفة المنصرف للانتاج} \quad ( 8 310 000 )$$

$$= \text{تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/31} \quad 1 440 000 \quad (\text{جرد دفترى})$$

$$- \text{تكلفة مخزون الاغذية 2010/1/31} \quad ( 1 380 000 ) \quad (\text{جرد فعلى})$$

$$= \text{العجز في المخزون} \quad 60 000$$

ويتم بعد ذلك حساب تكلفة المبيعات كالتالي:-

$$\text{تكلفة المنصرف للانتاج} \quad 8 310 000$$

$$+ \text{عجز المخزون} \quad 60 000$$

$$= \text{تكلفة المنصرف للانتاج بعد التعديل} \quad 8 370 000$$

$$- \text{تكلفة وجبات العاملين} \quad ( 135 000 )$$

$$= \text{تكلفة مبيعات الوجبات} \quad 8 235 000$$

ويتبَّع بالمقارنة بين نتِيجة الجرد الدوري وجُرد 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 الدفترى والمحاسبي بالرصيد الفعلى وبالتالي يكشف العجز أو الفائض، وفي هذا الأسلوب يمسك حساب مخازن الأغذية بدلاً من مسک حساب مشتريات الأغذية وهكذا يمكن تحديد الرصيد الدفترى المحاسبي في أي لحظة بعد كل عملية إدخال او إخراج والمقارنة مع الجرد الفعلى لبعض بنود المخزون او لجميع بنود المخزون.

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

#### ح / مخازن الأغذية

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

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

## رابعاً/ طرائق تحديد تكلفة المخزون:-

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

### ( ١ ) - طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً ( FIFO )

بموجب هذه الطريقة تسرع المواد المصنوعة من المخازن بسعر اقدم كمية ورددت 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 الباقيه 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 الأسعار وقربه من سعر السوق الجاري ولكن يتعين عليها ان استخدامها يؤدي الى ارباك رأس المال العامل خصوصاً في حالة ارتفاع الأسعار وذلك لأن الانتاج سيحمل بمواد مساعده باقل الأسعار وترحيل أو تقدير المخزون بأعلى الأسعار وهذا يؤدي الى تخفيض الارباح وبالتالي فرض ضرائب كثيرة .

**مثال ( ٣ ) //** توفرت لديك البيانات الآتية 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			6 050 000
وحدات مباعة	1 800		
بضاعة آخر المدة	1 200		

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

## الحل //

### 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
<b>تكلفة البضاعة المباعة</b>		<b>1 800</b>		<b>2 900 000</b>

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

$$\begin{aligned}
 & \text{تكلفة الوحدات المعدة للبيع} \\
 & \quad 6 050 000 \text{ دينار} \\
 & - \text{ تكلفة البضاعة المباعة} \\
 & \quad ( 2 900 000 ) \text{ دينار} \\
 & = \text{تكلفة بضاعة اخر المدة} \\
 & \quad 3 150 000 \text{ دينار}
 \end{aligned}$$

### ( 2 ) - طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً ( LIFO )

بموجب هذه الطريقة تسرع المواد المصروفة من المخازن بسعر أحدث كمية ورددت 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 مسيرة باحدث الأسعار ( الاسعار الجديدة ) وتقييم المخزون بأقدم 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 لتعطية التكاليف .

ولكن يعاب عليها ما يأتي :-

- أ - لا تتماشى مع التسلسل المنطقي لصرف المواد وذلك لأن الانتاج يحمل بالمواد الجديدة أما المواد القديمة فتبقى في المخازن مما يعرضها إلى التلف أو الضياع .
- ب - تتعارض مع التشريعات الضريبية بسبب تخفيضها للربح لهذا فإن 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		
بضاعة آخر مدة	400		

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

**الحل //** 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 أول مدة	1 / 1	100	1 500	150 000
تكلفة البضاعة المباعة		1 100	-----	2 287 500

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

$$\begin{array}{rcl}
 & 2\ 887\ 500 & \text{تكلفة الوحدات المعدة للبيع} \\
 - & 2\ 287\ 500 & \text{- تكلفة البضاعة المباعة} \\
 \hline
 & 600\ 000 & = \text{تكلفة بضاعة آخر مدة}
 \end{array}$$

### 3. طريقة المعدل الموزون (W . A)

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 :-

$$\text{معدل تكلفة المخزون} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المعدة للبيع}}{\text{الوحدات المعدة للبيع}}$$

$$\text{تكلفة البضاعة المعدة للبيع} = \frac{\text{تكلفة رصيد أول المدة}}{\text{كمية المشتريات}} + \text{تكلفة المشتريات}$$

$$\text{الوحدات المعدة للبيع} = \frac{\text{كمية رصيد أول المدة}}{\text{كمية المشتراء}} + \text{الكمية المشتراء}$$

**وتميز هذه الطريقة** بأنه يفضل استخدامها في اوقات تقلبات الاسعار لانها تحد من اثر تلك التقلبات على الكلف .

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

**مثال ( 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
<b>1 535 000</b>		<b>1 000</b>	
البضاعة المعدة للبيع	800 وحدة		800 وحدة
مخزون (بضاعة) آخر مدة	200 وحدة		200 وحدة

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

**// الحل**

$$\text{معدل تكلفة المخزون} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المعدة للبيع}}{\text{الوحدات المعدة للبيع}} = \frac{1000}{1 535 000}$$

$$\text{معدل تكلفة المخزون} = 1 535 \text{ دينار / وحدة}$$

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = 1 535 \times 200 = 307 000 \text{ دينار}$$

$$\text{أما تكلفة البضاعة المباعة} = 1 535 \times 800 = 1 228 000 \text{ دينار}$$

وهكذا فإن تكلفة مخزون آخر المدة بموجب هذه الطريقة يتأثر بجميع أسعار الشراء خلال الفترة المحاسبية .

## مثال ( 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
<hr/>		<hr/>	
البضاعة المعدة للبيع	5 550		29 692 500
الوحدات المباعة	3 750		
مخزون (بضاعة) اخر مدة	1 800		

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

## // الحل

(1) باستخدام 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	
<hr/>		<hr/>		<hr/>	
تكلفة البضاعة المباعة		3 750	-----	19 042 500	

أما تكلفة بضاعة آخر المدة فستخرج من طرح تكلفة البضاعة المباعة من تكلفة الوحدات المعدة للبيع  
وكالآتي :-

$$\begin{array}{rcl}
 \text{تكلفه الوحدات المعدة للبيع} & & \\
 \text{ـ تكلفه البضاعة المباعة} & & \\
 = \text{تكلفه بضاعة آخر المدة} & & \\
 \end{array}$$

دينار      29 692 500      دينار      19 042 500 ( )      دينار      10 650 000

### (2) باستخدام الطريقة الثانية LIFO

#### استخراج تكلفة البضاعة المباعة ( LIFO )

البيان	التاريخ	عدد الوحدات	تكلفه الوحدة / دينار	التكلفه 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
تكلفه البضاعة المباعة		3 750	-----	21 082 875

أما تكلفة بضاعة آخر المدة فستخرج من طرح تكلفة البضاعة المباعة من تكلفة الوحدات المعدة للبيع  
وكالآتي :-

$$\begin{array}{rcl}
 \text{تكلفه الوحدات المعدة للبيع} & & \\
 \text{ـ تكلفه البضاعة المباعة} & & \\
 = \text{تكلفه بضاعة آخر المدة} & & \\
 \end{array}$$

دينار      29 692 500      دينار      ( 21 082 875 )      دينار      8 609 625

### (3) باستخدام الطريقة الثالثة ( W . A )

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

$$\text{معدل تكلفة المخزون} = 5 550 / 29 692 500$$

معدل تكلفة المخزون = 5 350 دينار / وحدة

تكلفة مخزون آخر المدة = الوحدات الباقيه × معدل تكلفة المخزون

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = 5 350 \times 1 800$$

$$\text{تكلفة مخزون آخر المدة} = 9 630 000 \text{ دينار}$$

تكلفة البضاعة المباعة = الوحدات المباعة × معدل تكلفة المخزون

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 5 350 \times 3 750$$

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 20 062 500 \text{ دينار}$$

## 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 ) - تقتني 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 وتكليف اعداد الموقع ونفقات التركيب والفحص ورسوم التسجيل ان وجدت وغيرها .

فمثلاً تم شراء أرض لغرض استخدامها في العمليات التشغيلية لتشييد بناء عليها فنجد ان حساب الأرض يكون مديناً بمبلغ الشراء بالإضافة الى المصروفات الأخرى كأجور دلالية الشراء ، أجور ورسوم نقل الملكية باسم الفندق ، مصروفات رفع الانقاض وتعديل الأرض ، أو مثلاً عند شراء ماكينة بمبلغ 3 000 000 دينار بالإضافة الى دفع أجور نقلها للفندق بلغت 200 000 دينار وتكليف النصب بلغت 500 000 دينار وعليه فان تكلفة هذه الماكينة 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 .

اما إذا قدرت للموجود الثابت قيمة انفاض في نهاية عمره الانتاجي فينبعى طرحها من التكلفة والباقي يوزع على عدد سنوات العمر بشكل منتظم ، أي تحمل 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 الانفاض على سنين العمر الانتاجي بشكل منتظم وعقلاني ".

**أسباب الاندثار :-** للاندثار أسباب هي :-

1. الاستعمال / ان اندثار الموجود الثابت سببه الاستعمال في العمليات التشغيلية كاستعمال الاثاث والمكائن والادوات .

2. التقادم / يمثل قيمة الانخفاض في قيمة الموجود الثابت بسبب ظهور موجودات ثابتة متطرفة 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 ، اذ تحدد بسقف زمني فكلما تم الاقتراب من موعد انتهاء استعمال الموجود الثابت ، كلما انخفضت أكثر قيمة الموجود الثابت .

## **العوامل المحددة للاندثار :-**

هناك أربعة عوامل ينبغيأخذها 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 منتج الموجود الثابت .

3. الانفاض (الخردة) / هي القيمة المتوقع تسللها 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.

## طائق احتساب الاندثار :-

ان الطائق الشائعة الاستعمال من قبل المحاسبين 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 إعادة 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 تحويل كل سنة من سنوات عمر الموجود جزءاً متساوياً من كلفة الموجود الثابت وكالآتي :-

كلفة الموجود الثابت – الانقاض

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

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

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

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

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 .

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

### الحل /

تكلفة الموجود الثابت – الانفاض

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \frac{\text{العمر الانتاجي للموجود الثابت}}{500\ 000 - 15\ 500\ 000}$$

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

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

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

$$\text{أو نسبة الاندثار} = \% 10 \div \% 100 = \% 10$$

**2. طريقة القسط المتناقص :-** بموجب هذه الطريقة يتم توزيع تكلفة الموجود الثابت على السنوات المستفيدة من خدماته بأقساط متناقصة ، بمعنى تحميم 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 فإن تكلفة الصيانة والتصلیح لهذا الموجود الثابت تكون قليلة وهكذا تجد ان قسط الاندثار يتناقص من سنة الى أخرى وفي المقابل تزداد تكلفة الصيانة والتصلیح للموجود الثابت من سنة الى أخرى .

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

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = (\text{تكلفة الموجود الثابت} - \text{الاندثار المتراكم}) \times \text{نسبة الاندثار السنوي}$$

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = \text{القيمة الدفترية للموجود الثابت} \times \text{نسبة الاندثار السنوي}$$

اما نسبة الاندثار السنوي فتحتسب من خلال المعادلة الآتية :-

$$\frac{ن}{ك} = ر - 1$$

حيث ان :-  $ر = \text{نسبة الاندثار السنوي}$   $ن = \text{العمر الانتاجي للموجود الثابت}$

$ك = \text{تكلفة الموجود الثابت}$   $ق = \text{قيمة الانفاض}$

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 .

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

**مثال ( 8 ) /** أحد الفنادق اشتري أثاثاً بتكلفة 200 000 دينار وقدر العمر الانتاجي بـ 5 سنوات بعدها يمكن بيعه كأنفاض بمبلغ 200 000 دينار **فما هو قسط الاندثار السنوي ونسبة الاندثار وفق طريقة القسط المتناظر ؟**

$$\text{الحل /} \quad \text{قطط الاندثار السنوي} = \frac{200\ 000 - 5\ 200\ 000}{5} = 1\ 000\ 000 \text{ دينار}$$

$$\% 20 = 100 \times 5\ 000\ 000 / 1\ 000\ 000$$

$$\text{أو نسبة الاندثار السنوي} = \% 100 / \% 5 \text{ سنوات} = \% 20$$

$$\% 40 = 2 \times \% 20 \quad .$$

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

\*\* ملاحظة // أن القيمة الدفترية في نهاية السنة الخامسة لا تتساوى مع قيمة الانقضاض في نهاية العمر الانتاجي بسبب مضاعفة نسبة الاندثار من 20% إلى 40% ، وعندما نستخدم نسبة الاندثار الاعتيادية 20% بدون مضاعفة سنجد القيمة الدفترية في نهاية السنة الخامسة مساوية او قريبة جداً من قيمة الانقضاض 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 ، فالإندثار يعكس مقدار ما استنفذ من الخدمات المتوقعة من الموجود ويحتسب الاندثار فيها كالتالي :-

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

**مثال ( 9 ) //** اشتري أحد الفنادق ماكنة لغسل الصحون بمبلغ 100 000 دينار وقدر العمر الانتاجي لها بـ 20 000 ساعة متوقعة بعدها يمكن بيعها كأنفاس بمبلغ 100 000 دينار ، إذا علمت ان عدد ساعات العمل الفعلي لهذه الماكنة خلال الخمس سنوات الأولى من عمرها كانت 2000 ، 1800 ، 1500 ، 1200 ، 1000 ساعة على التوالي .

**المطلوب // احتساب قسط الاندثار السنوي .**

**الحل //**

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

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

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

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

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

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

#### 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 ينتجهما 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 كالتالي :-

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15 \text{ مجموع سنين العمر الانتاجي}$$

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

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

مثال ( 10 ) // أحد الفنادق اشتري آلة بمبلغ 1 600 000 دينار عمرها الانتاجي خمس سنوات بعدها يمكن بيعها كانفاض بمبلغ 100 000 دينار . **المطلوب** // احتساب قسط الاندثار السنوي .

$$15 = 5 + 4 + 3 + 2 + 1 \quad \text{الحل}$$

$$\text{قسط ان드ثار السنة الاولى} = 500 000 = 15 / 5 \times ( 100 000 - 1 600 000 ) \text{ دينار}$$

$$\text{قسط اندثار السنة الثانية} = 400 000 = 15 / 4 \times ( 100 000 - 1 600 000 ) \text{ دينار}$$

$$\text{قسط اندثار السنة الثالثة} = 300 000 = 15 / 3 \times ( 100 000 - 1 600 000 ) \text{ دينار}$$

$$\text{قسط اندثار السنة الرابعة} = 200 000 = 15 / 2 \times ( 100 000 - 1 600 000 ) \text{ دينار}$$

$$\text{قسط اندثار السنة الخامسة} = 100 000 = 15 / 1 \times ( 100 000 - 1 600 000 ) \text{ دينار}$$

## 6. طريقة إعادة التقدير :-

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

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

$$\text{الحل} // \text{قسط الاندثار السنوي} = \text{تكلفة السيارة} - \text{قيمة إعادة تقديرها نهاية السنة الأولى}$$

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = 9 000 000 - 10 000 000$$

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = 1 000 000 \text{ دينار}$$

\* ملاحظة/ عندما يكون الاندثار لجزء من السنة ، نضرب قسط الاندثار × عدد الاشهر / 12 لاستخراج اندثار السنة المعنية ولكلفة 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 بالقييد الآتي :-

من ح / اندثار .....

الى ح / 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 وبالتالي :-

10 000 من ح / اندثار الاثاث

الى ح / الاثاث 10 000

ويجب تسجيل قيد افال سنوي لحساب اندثار الاثاث في حساب الارباح والخسائر وبالتالي :-

10 000 من ح / أ . خ

الى ح / اندثار الاثاث 10 000

ويصور حساب اندثار الاثاث في سجل الاستاذ كالتالي :-

ح / اندثار الاثاث

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

وهكذا لكل سنة من سنوات العمر الانتاجي للاثاث

**2. الطريقة غير المباشرة :-** بموجبها يتم تجميع مصاريف الاندثار للسنوات وذلك بتكوين مخصص لاندثار 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 .

من ح / اندثار الايث قيد الاندثار /

الى ح / الاندثار المتراكم للاثاث

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

من ح / أ . خ

الى ح / اندثار الايث

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

من ح / اندثار الايث 10 000

الى ح / الاندثار المتراكم للاثاث 10 000

من ح / أ . خ 10 000

الى ح / اندثار الايث 10 000

أما الترحيل للأستاذ العام فيكون كالتالي :-

ح / اندثار متراكم للاثاث

ح / اندثار الايث

12 / 31 ح / اندثار الايث 31 / 12 10 000	12 / 31 رصيد 10 000	12 / 31 ح / أ . خ 10 000	12 / 31 ح / اندثار متراكم 10 000
	10 000	10 000	10 000
10 000 رصيد مدور 1 / 1			
			10 000

وهكذا لبقية سنوات العمر الانتاجي

وهكذا لبقية سنوات العمر الانتاجي

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

- المطلوب :- ( 1 )** - احتساب قسط الاندثار السنوي بموجب طريقة القسط الثابت .
- ( 2 )** - تسجيل قيود الاندثار والاغلاق في اليومية العامة ( بالطريقتين ) .

### الحل // ( الطريقة المباشرة )

$$\text{قسط الاندثار} = ( 1 000 000 - 11 000 000 ) / 4 = 2 500 000 \text{ دينار}$$

2008 / 12 / 31

من ح/ اندثار السيارة	2 500 000
الى ح/ السيارة	2 500 000
قييد اثبات اندثار السيارة	
	2 500 000 من ح/أ. خ
الى ح/ اندثار السيارة	2 500 000
قييد 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

من ح/ اندثار السيارة	2 500 000
الى ح/ اندثار السيارة المترافق	2 500 000
قييد اثبات اندثار السيارة	
	2 500 000 من ح/أ. خ
الى ح/ اندثار السيارة	2 500 000
قييد قفل حساب اندثار السيارة	

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

### مثال ( 13 ) // مثال تطبيقي

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

طريقة الاندثار	قيمة الانقضاض المتوقعة (دينار)	العمر الانتاجي ( سنة )	تكلفة الشراء (دينار)	تاريخ الشراء	نوع الماكنة
القسط الثابت	500 000	5	5 500 000	2005/1/1	أ
القسط المتناقص	200 000	4	4 200 000	2006/1/1	ب
مجموع سنين العمر الانتاجي	500 000	5	8 000 000	2007/1/1	ج
طريقة وحدات الانتاج ( قدرت وحدات الانتاج للسنة الأولى بـ 100 000 وحدة وتتحفظ بمقدار 10000 وحدة في كل سنة من السنوات التالية )	-----	4	3 400 000	2008/1/1	د

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

### // الحل

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

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = ( 500 000 - 5 500 000 ) / 5 = 1 000 000 \text{ دينار}$$

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

$$\text{قسط الاندثار السنوي} = ( 200 000 - 4 200 000 ) / 4 = 1 000 000 \text{ دينار}$$

$$\text{نسبة الاندثار} = ( 1 000 000 / 200 000 ) \times 100 = 50\%$$

$$50\% = 2 \times 25\%$$

$$\text{قسط اندثار السنة الأولى} = 50\% \times 4 200 000 = 2 100 000 \text{ دينار}$$

قسط اندثار السنة الثانية = 1 050 000 × 50 % = 525 000 دينار

قسط اندثار السنة الثالثة = 525 000 × 50 % = 262 500 دينار

قسط اندثار السنة الرابعة = 262 500 × 50 % = 131 250 دينار

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

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

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

اندثار السنة الثانية = 2 000 000 × 15 / 4 = 7 500 000 دينار

اندثار السنة الثالثة = 1 500 000 × 15 / 3 = 7 500 000 دينار

اندثار السنة الرابعة = 1 000 000 × 15 / 2 = 7 500 000 دينار

اندثار السنة الخامسة = 500 000 × 15 / 1 = 7 500 000 دينار

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

عدد وحدات الانتاج المتوقعة للماكنة = 340 000 وحدة

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

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

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

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

عليه يكون اندثار المكائن الاربعة لسنة 2008 كالتالي :-

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

## قيود اليومية أولاً / الطريقة المباشرة

2008/12/31	من ح / اندثار المكان	4 525 000
	إلى ح / المكان	4 525 000
قيد إثبات اندثار المكان		
2008/12/31	من ح / أ . خ	4 525 000
	إلى ح / اندثار المكان	4 525 000
غلق حساب اندثار المكان		
ثانياً / الطريقة غير المباشرة		
2008/12/31	من ح / اندثار المكان	4 525 000
	إلى ح / اندثار المكان المتراكم	4 525 000
قيد إثبات اندثار المكان		
2008/12/31	من ح / أ . خ	4 525 000
	إلى ح / اندثار المكانة	4 525 000
غلق حساب اندثار المكان		

## 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 المعترف عليها ينبغي حصر الإيرادات والمصروفات التي تخص فترة زمنية معينة ، وبالنسبة 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 المصاريف والإيرادات في حالة كون أرصدة هذه الحسابات قد ظهرت في ميزان المراجعة بأقل أو أكثر مما ينبغي ان تتحمله المدة المراد عنها عمل الحسابات الخاتمية ، أما إذا كانت متساوية فلا داعي لعمل تسوية ، وهناك طريقتان لتسوية المصاريف 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 مصاريف الشراء .

كذلك يتم تسوية الايراد ( الايراد المستحق أو الايراد المقبوض مقدماً ) وقفل ما يخص السنة المالية بحساب الارباح والخسائر وسوف نوضح هذه القيد 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 تغفل كافة المصاريف والإيرادات في نهاية الفترة ولا يبقى لها رصيد ، وسنقوم باستخدامها في الحل هنا تاركين الطريقة الثانية لدراسة الطالب المستقبلية بغية عدم الارباك .

### تسوية أو جرد المصاريف :-

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

1. تحديد المصاريف التي تخص الفترة المالية .
2. تحديد المصاريف المستحقة .
3. تحديد المصارف 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 المصرف المستحق :**

من ح / المصرف

الى ح / المصرف المستحق

**2. اقفال مصرف السنة المالية بحساب الارباح والخسائر:**

من ح / أ . خ

الى ح / المصرف

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

من ح / المتاجرة

الى ح / المصرف

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 مصرف السنة المالية مباشرة بحساب الارباح والخسائر :-**

من ح / أ . خ

الى ح / المصرف

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

من ح / المتاجرة

الى ح / المصرف

**مثال ( 14 ) //** في 31 / 12 / 2009 ظهر رصيد حساب الرواتب بميزان المراجعة لآخر 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 .**

**الحل //**

.1	350 000	من ح / الرواتب
	350 000	الى ح / الرواتب المستحقة
<b>تسوية الرواتب المستحقة لشهر كانون أول من عام 2009</b>		
	850 000	من ح / أ. خ
	850 000	الى ح / الرواتب
<b>اقفال حساب الرواتب بحساب الارباح والخسائر</b>		
.2		

ح / الرواتب المستحقة	ح / الرواتب
350000 رصيد مرحل	850000 رصيد 31/12/2009
2009/12/31	2009/12/31
350000	350000 رواتب مستحقة
3500000 رصيد منقول الى	850000
الميزانية	
(العمومية)	
	12/31

الميزانية العمومية كما في 2009/12/31

ح/أ.خ للفترة المنتهية 2009/12/31

350000 رواتب مستحقة	850000 ح/الرواتب

## **المصروفات المدفوعة مقدماً :-**

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

### **1. تسوية المصروف المدفوع مقدماً :**

من ح / المصروف المدفوع مقدماً  
الى ح / المصروف

### **2. افال مصروف السنة المالية بحسب الأرباح والخسائر .**

من ح / أ.خ

الى ح / المصروف

### **3 . افال مصروف السنة المالية بحسب المتاجرة اذا كان من ضمن مصروفات الشراء :**

من ح / المتاجرة

الى ح / 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 دينار وان العقد يبدأ من 1 / 2 / 2010 .

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

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

## الحل //

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

$$\text{دinar } 275\,000 = 25\,000 \times 11$$

. دينار ايجار مدفوع مقدماً .  $225\,000 = 275\,000 - 500\,000$

<b>2010 / 12 / 31</b>	<b>من ح / ايجار مدفوع مقدماً</b>	<b>225 000</b>
-----------------------	----------------------------------	----------------

<b>الى ح / الايجار</b>	<b>225 000</b>
------------------------	----------------

<b>تسوية ايجار مدفوع مقدماً</b>
---------------------------------

<b>2010 / 12 / 31</b>	<b>من ح / أ . خ</b>	<b>275 000</b>
-----------------------	---------------------	----------------

<b>الى ح / الايجار</b>	<b>275 000</b>
------------------------	----------------

<b>اقفال حساب الايجار بحساب الارباح والخسائر</b>
--

**.2**

<b>ح / ايجار مدفوع مقدماً</b>	<b>ح / الايجار</b>
-------------------------------	--------------------

2010/12/31 رصيد	2010/12/31 ح/ايجار	2010/12/31 ح/ايجار مدفوع مقدماً	2009/12/31 رصيد
225000 مرحل	225000	225000	500000
225000	225000	275000	500000

225000 رصيد منقول الى الميزانية

الميزانية العمومية كما في 2010/12/31

ح/أ.خ للفترة المنتهية 2010/12/31

موجودات متداولة	275000 ح/ايجار
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 أرصتها 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 كالتالي :-

### 1. تسوية الايراد المستحق /

من ح / الايراد المستحق

الى ح / الايراد

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

الى ح / أ . خ

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

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

**المطلوب // 1 - تسجيل قيود التسوية والقفـل في دفتر اليومية .**

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

$$\text{الحل // } 20\ 000 = 100\ 000 - 120\ 000$$

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

الى ح / ايراد العقار 20 000

تسوية ايراد العقار المستحق

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

العدد / أ. خ 120 000

اقفال حساب ايراد العقار في حساب أ.خ

.2

ح / إيراد العقار المستحق

**الابر ادات المقيمه ضة 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 :-

## ١. تسوية الایراد المقبوض مقدماً :

من ح / الایپراد

## الى ح / الایراد المقبوض مقدماً

2. اغفال الایراد الذي يخص السنة المالية بحساب الارباح والخسائر :

من ح / الایزاد

الى ح / أ . خ

وتنظر هذه الإيرادات 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 .**

الحل //

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

$$150\ 000 = 30\ 000 \times 5$$

**30 000 دينار ايراد العقار المقبوض مقدماً .**

**2007 / 12 / 31** من ح / ايراد العقار **30 000**

30 000 الى ح / ايراد العقار المقبوض مقدماً

## تسوية ايراد العقار المقيوض مقدماً

2007 / 12 / 31 من ح / ايراد العقار 150 000

الى ح / أ . خ 150 000

## أفعال حساب ايراد العقار في حساب أ.خ

## ح / ايراد العقار

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

## ح / ايراد العقار المقبوض مقدماً

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

الميزانية العمومية كما في 31/12/2007

ح/أ.خ للفترة المنتهية 31/12/2007

30000 ح/ ايراد العقار المقبوض مقدماً	150000 ح/ ايراد العقار

## مثال ( 18 ) // مثال تطبيقي

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

800 000 اجور كهرباء ، 100 000 فوائد الاوراق المالية ، 4 000 اوراق مالية ، 120 000 ايراد العقار ، 6 000 000 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 الالزام في دفتر اليومية .**

**الحل //**

2008 / 12 / 31	من ح / اجور الكهرباء 170 000	( 1 )
	الى ح / اجور الكهرباء المستحقة 170 000	
	تسوية اجور الكهرباء المستحقة	
2008 / 12 / 31	من ح / أ . خ 970 000	
	الى ح / اجور الكهرباء 970 000	
	اقفال حساب اجور الكهرباء في حساب أ . خ	
2008 / 12 / 31	من ح / فوائد اوراق مالية مستحقة 250 000	( 2 )
	الى ح / فوائد اوراق مالية 250 000	
	تسوية فوائد الأوراق مالية المستحقة	
2008 / 12 / 31	من ح / فوائد اوراق مالية 350 000	
	الى ح / أ . خ 350 000	
	اقفال فوائد الأوراق مالية في حساب أ . خ	
2008/12/31	من ح / عمولة وكلاء الشراء المدفوعة مقدماً 40 000	( 3 )
	الى ح / عمولة وكلاء الشراء 40 000	
	تسوية عمولة وكلاء الشراء المدفوعة مقدماً	
2008 / 12 / 31	من ح / المتاجرة 80 000	
	الى ح / عمولة وكلاء الشراء 80 000	
	اقفال حساب عمولة وكلاء الشراء في حساب المتاجرة	
	$5 000 000 \times 10 = 50 000 000$ دينار ايراد العقار	( 4 )
	$5 000 000 - 6 000 000 = 1 000 000$ دينار ايراد العقار مقبوض مقدماً	
2008 / 12 / 31	من ح / ايراد العقار 1 000 000	
	الى ح / ايراد العقار المقبوض مقدماً 1 000 000	
	تسوية ايراد العقار المقبوض مقدماً	
2008 / 12 / 31	من ح / ايراد العقار 5 000 000	
	الى ح / أ . خ 5 000 000	
	اقفال حساب ايراد العقار في حساب أ . خ	

## المبحث الرابع : النقدية

يتكون أصل النقدية عادة من بنددين رئيسيين هما :-

1. النقدية في الصندوق .

2. النقدية في المصارف ( البنوك ) .

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

وتتحضر 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 البندود الأخرى .

### أولاً : تسوية حساب النقدية في الصندوق

اعتمدت المنشآت ومنها الفنادق على جرد النقدية بالصندوق في نهاية كل فترة محاسبية وذلك تمهدأ لتحديد الرصيد الذي ستظهر به في الميزانية العمومية ، ويطلق عادة على اسلوب الجرد هذا الجرد الدوري وفي بعض الاحيان تلجأ ادارة المنشأة او الفندق وفي ظروف استثنائية لاسلوب الجرد المفاجئ والذي يتم عادة بدون أي اشعار مسبق لأمين الصندوق ويتم لأغراض الضبط والرقابة الداخلية الهدافه 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 او 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 الفعلى يتم مقارنته بالرصيد الدفتري وفي هذه الحالة توجد ثلاثة احتمالات هي :-

1. ان يتتطابق 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 ح / أمين الصندوق ( الاسم )

الى ح / الصندوق

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

من ح / الصندوق

الى ح / 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 ح / المسحوبات الشخصية

الى ح / الصندوق

أو يعد خسارة يحمل بها حساب الارباح والخسائر وعندما يفتح حساب بالعجز يسمى عجز الصندوق

من ح / عجز الصندوق

وكالآتي :-

الى ح / الصندوق

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

من ح / أ . خ

الى ح / 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 ح / المعلق

الى ح / الصندوق

ويظهر حساب المعلق في الميزانية العمومية بجانب الموجودات .

أما إذا تبين من الجرد بأن 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 ح / الصندوق

إلى ح / المعلق

---

ثم يظهر حساب المعلق في الميزانية العمومية بجانب المطلوبات

ب. إذا حدثت الزيادة ايراداً فيحمل حساب الارباح والخسائر بها وعندها يفتح حساب بالزيادة وكالآتي :-

من ح / الصندوق

إلى ح / زيادة في النقدية

---

ثم يقفل هذا الحساب بحساب الارباح والخسائر بالقييد الآتي :

من ح / زيادة في النقدية

إلى ح / أ. خ

---

مثال ( 19 ) // في 31 / 12 / 2005 اظهرت دفاتر احد الفنادق رصيداً لحساب الصندوق قدره 120000 دينار ، وعند اجراء عملية الجرد تبين بأن 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 معتمد .
2. ان العجز من مسؤولية أمين الصندوق ( صاحب الفندق ) .
3. اعتبار العجز خسارة .
4. لم يعرف سبب العجز .

## // الحل

.1 من ح / امين الصندوق ( احمد ) 35 000

الى ح / الصندوق 35 000

تسوية العجز في الصندوق وتحمليه على امين الصندوق احمد

. 2 من ح / المسحوبات الشخصية 35 000

الى ح / الصندوق 35 000

تسوية العجز بالصندوق مسحوبات شخصية

. 3 من ح / عجز الصندوق 35 000

الى ح / الصندوق 35 000

تسوية العجز بالصندوق بوصفه خسارة

من ح / أ . خ 35 000

الى ح / عجز الصندوق 35 000

قفل عجز الصندوق بحساب الارباح والخسائر

. 4 من ح / المعلق 35 000

الى ح / الصندوق 35 000

تسوية العجز بالصندوق بفتح حساب معلم لعدم معرفة السبب

الميزانية العمومية ح / المعلم

<u>موجودات متداولة</u>	35000 رصيد مرحل	12/31	<u>35 000 ح/الصندوق</u>
35 000 ح / المعلم			<u>35000</u>
	35000		<u>35000</u>
<u>35 000 رصيد منقول الى الميزانية</u>			

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

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

1 - لم يعرف سبب هذه الزيادة .

2 - أعدت هذه الزيادة إيراداً .

**الحل //**

من ح / الصندوق	35 000	( 1 )
إلى ح / المعلق	35 000	

تسوية الزيادة بالصندوق بفتح حساب المعلق لعدم معرفة السبب

الميزانية العمومية

ح / المعلق

<u>المطلوبات</u>	12/31 ح/الصندوق 35 000	35 000 رصيد مرحل
35 000 المعلق	35 000	35 000
	35000 رصيد منقول الى الميزانية	
	من ح / الصندوق 35 000	( 2 )
إلى ح / الزيادة في النقدية 35 000		

تسوية الزيادة في النقدية بوصفها إيراداً أو ربحاً

من ح / الزيادة في النقدية	35 000
إلى ح / أ . خ 35 000	

قف 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 وجزء 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 اجراء مقارنة بين الرصيد الدفتري للنقدية بالمصرف ورصيدها الذي يظهر بكشف المصرف في نهاية السنة المالية فإذا تساوا تنفي الحاجة حينئذ لآية تسوية ، أما إذا لم يتساويا وهو ما يحدث غالباً فيصبح من الضروري حينئذ إجراء التسوية كي يصبح الرصيدين متتساوين ، وهناك أسباب لعدم تطابق أو تساوي الرصيدين هي :-

### 1- عمليات سجلها الفندق في دفاتره إلا أنها 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- الإيداعات التي لم تسجل من قبل المصرف وتتمثل بالنقود والشيكات التي أودعت في المصرف وقيمتها في دفاتر الفندق في ضوء مستند الإيداع إلا أنها لم تظهر في كشف المصرف وذلك لأن الإيداع تم بعد تنظيم الكشف ولمطابقة الرصيدين ينبغي إضافة هذه الإيداعات إلى رصيد كشف المصرف وعمل مذكرة تسوية بهذا الخصوص .

### 2 - عمليات سجلها المصرف في دفاتره إلا أنها لم تسجل بعد في دفاتر الفندق وهي :-

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

## من ح / المصاروفات

### الى ح / جاري المصرف

ب - **المبالغ المحصلة التي لم تظهر في سجلات الفندق** / وتمثل بالإيرادات والمحصلات الأخرى التي قبضها المصرف نيابة عن الفندق واضافها إلى حساب الفندق الجاري ولم يتسلم الفندق اشعاراً دائناً بها ومثل هذه الإيرادات المودعة عن طريق المصرف إيراد العقار والفوائد التي يستحقها الفندق والمحصلات الأخرى من أوراق القبض ولغرض مطابقة الرصيدين ينبغي أن تضاف إلى رصيد سجلات الفندق وبقيد التسوية الآتي :-

### من ح / جاري المصرف

### الى ح / الإيرادات

3 - قد يعود سبب عدم التطابق في بعض الأحيان إلى أخطاء محاسبية في تسجيل قيمة الشيكات الصادرة أو الواردة في الدفاتر ، كما قد ينشأ الفرق أيضاً عن شيكات قدمت للمصرف للتحصيل ولكنها رفضت أما خطأ شكلي فيها أو بسبب عدم كفاية رصيد البنك .

### وأدناه صورة من كشف مطابقة حساب المصرف

رصيد كشف المصرف بتاريخ 31 / 12 / .... ( دائن )      \*\*\*

- الشيكات الصادرة التي لم تقدم بعد للدفع      ( \*\*\* )

+ الإيداعات التي لم تسجل بعد من قبل المصرف      \*\*\*

الرصيد المعدل بموجب السجلات في 31 / 12 / ....      \*\*\*

رصيد الحساب الجاري في سجلات الفندق في 31 / 12 / .... ( مدين )      \*\*\*

- المصاروفات التي لم تسجل في السجلات      ( \*\*\* )

+ الإيرادات التي لم تظهر في السجلات      \*\*\*

الرصيد المعدل بموجب الكشف في 31 / 12 / ....      \*\*\*

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

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

**المطلوب // 1 -** أعداد مذكرة التسوية .

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

**الحل // 1. مذكرة التسوية**

الرصيد في كشف المصرف في 31 / 12 / 2006

- شيئاً لم تقدم للمصرف بعد : شيك رقم ( 1 ) بمبلغ 1 000 000

شيك رقم ( 2 ) بمبلغ 500 000

(1 500 000 )

+ شيئاً مودعة لم تسجل في كشف المصرف : شيك رقم ( 650 )

**7 700 000**

الرصيد في دفاتر الفندق في 31 / 12 / 2006

7 680 000

50 000

+ فوائد دائنة

( 30 000 )

- مصروفات الخدمة المصرفية

**7 700 000**

## 2- قيود اليومية في سجلات الفندق

من ح / جاري المصرف 50 000

إلى ح / الفائدة 50 000

تسجيل الفائدة التي وردت في كشف المصرف

من ح / مصروفات الخدمات المصرفية 30 000

إلى ح / جاري المصرف 30 000

تسجيل المصروفات التي وردت في كشف المصرف

ح / جاري المصرف

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

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

1. هناك إيداع بتاريخ 31 / 12 / 2012 مقداره 100 000 دينار ثبت في سجلات الفندق ولم يظهر في كشف المصرف .

2. هناك شيكات حررها الفندق ولم يقدمها المستفيدين إلى المصرف لصرفها بعد .  
الشيك رقم 1010 بـ 200 000 دينار عن شراء مواد غذائية

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

3. أوراق قبض مرسلة إلى المصرف للتحصيل مقدارها 810 000 دينار حصل مبلغها المصرف واستقطع مبلغ 10 000 دينار كمصاروفات تحصيل ظهرت في كشف المصرف ولم تظهر في سجلات الفندق لعدم ورود الاشعار الدائن بعد .

4. أوراق دفع مبلغها 200 000 دينار مسدة من قبل المصرف نيابة عن الفندق لم تظهر في سجلات الفندق .

5. بلغت مصاروفات وفوائد المصرف 100 000 دينار لم تظهر في سجلات الفندق لعدم ورود الاشعار المدين .

**المطلوب // 1 -** أعداد مذكرة التسوية .

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

## الحل //

### 1 - مذكرة التسوية

<b>38 000 000</b>	الرصيد بموجب كشف المصرف ( دائن )
<b>100 000</b>	+ ايداع لم يظهر في الكشف
<b>200 000</b>	- شيكات لم تقدم للمصرف : شيك رقم ( 1010 )
<b><u>400 000</u></b>	شيك رقم ( 1015 )
<b>( 600 000 )</b>	
<b>37 500 000</b>	
<b>37 000 000</b>	الرصيد بموجب سجلات الفندق ( مدين )
<b>810 000</b>	+ أ. ق محصلة
<b>( 10 000 )</b>	- مصروفات تحصيل
<b>800 000</b>	
<b>( 200 000 )</b>	- أ. دفع
<b>( 100 000 )</b>	- مصروفات وفوائد المصرف
<b>37 500 000</b>	

-2 قيود اليومية في سجلات الفندق

من مذكورين

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

ح / جاري المصرف

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

↓

رصيد منقول	37 500 000
------------	------------

## 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 والإيرادات ؟
- 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 بحادي 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 .

4 / 8 مشتريات 200 وحدة بسعر 1800 دينار 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 كالآتي :-

- 1 / 1 رصيد اول المدة 340 وحدة بتكلفة اجمالية 020 000 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 1 / 31 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 احدي المواد المستخدمة من قبل احدي الفنادق :-

- 1 / 1 رصيد اول المدة 120 وحدة بتكلفة اجمالية 000 120 120 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** // اشتري احد الفنادق موجوداً ثابتاً بتكلفة 800 000 دينار وقدر عمره الانتاجي 5 سنوات وقيمة الانفاض 300 000 دينار .

**المطلوب** // احتساب قسط الاندثار السنوي للستين الاولى والثانية فقط وفقاً للطائق الآتية :-

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

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

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

- أ - 2010 / 12 / 31
- ب - 2011 / 12 / 31

**تمرين 6** // في 1 / 1 / 2007 تم شراء ماكينة بمبلغ 30 000 000 دينار وقدر لها عمر انتاج 10 سنوات بعدها يمكن بيعها بانفاض بمبلغ 2 500 000 2 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 للستين ( 2007 ، 2008 ) وفق الطائق الآتية :-

- 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 دينار عمولات وكلاء السياحة ، 120 000 دينار ايراد اوراق مالية ، 900 000 دينار ايراد تاجير محلات ،

وعند الجرد في نهاية السنة تبين ما يأتي :-

- 1- ان اجور التأمين السنوي تبلغ 200 000 1 دينار وان التأمين يبدأ من 1 / 1 / 2010 .
- 2- هناك عمولة مستحقة لاحذ وكلاء السياحة خلال عام 2010 لم تدفع له بلغت 100 000 دينار .
- 3- ان ايراد الوراق المالية الرابع سنوي 40 000 دينار ، علما ان الفندق ظل محتفظاً بالوراق المالية طيلة السنة .
- 4- ان ايراد تاجير المحلات يتم تسليمه في 1 / 4 / 2010 عن مدة سنة ونصف .

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

2- تصوير حساب الارباح والخسائر الجزئي والميزانية العمومية الجزئية للفندق وبال تاريخ 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 ، و عند الجرد في نهاية السنة اتضح ما يأتي :-

1- ان مبلغ الايجار يمثل ايجار دار سكن لمدير الفندق دفع بتاريخ 1 / 12 / 2012 علما ان الايجار الشهري هو 000 200 دينار .

2- تم تصلیح سيارة الفندق خلال شهر كانون اول سنة 2012 وبمبلغ 000 300 دينار لم يسدد حتى 31 / 12 / 2012 .

3- مبلغ فوائد التوفير لمدة ستة أشهر ، علما ان المبالغ ظلت مودعة طيلة أيام السنة .

**المطلوب //** تسجيل قيود التسوية والقفل اللازم .

**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 ، و عند الجرد وجدت زيادة بالصندوق مقدارها 10 000 دينار اعتبرت ربحا ،

**المطلوب //** تسجيل قيد التسوية اللازم وتصوير ح / 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 المعتمد 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 بمبلغ 4 800 000 دينار ولدى تدقيق الكشف تبين ما يأتي :-

1- هناك شيكات برسم التحصيل بمبلغ 000 700 دينار لم تظهر في الكشف الا انها قد سجلت في سجلات الفندق .

2- بلغت الشيكات المسحوبة وغير المقدمة للمصرف 000 620 1 دينار .

3- هناك شيكات بمبلغ 000 800 دينار ارسلت للإيداع ولم تظهر في الكشف .

4- هناك مصروفات على الحساب الجاري قدرها 000 60 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 **920 000** 2 دينار .

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

3- ايداعات بالطريق **300 000** 3 دينار .

4- شيكات معلقة :-

شيك برقم 21 بمبلغ **600 000** 6 دينار ،

شيك برقم 25 بمبلغ **600 000** 6 دينار .

5- تحصيلات اوراق قبض **800 000** 8 دينار .

6- تحصيلات فوائد اوراق قبض **16 000** 16 دينار .

7- مصروفات تحصيل اوراق قبض **20 000** 20 دينار .

8- مصروفات خدمات مصرافية **16 000** 16 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 **125 000** 8 دينار .

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

3 - كانت نتيجة الجرد الفعلي لتكلفة المتبقى من الاغذية في 28 / 2 / 2011 مبلغ **970 000** 8 دينار .

4 - تكلفة الوجبات المجانية للعاملين قدرت بمبلغ **500** 877 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 **125 000** 8 دينار .

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

3 - تم جرد الباقي من الاغذية في 31 / 7 / 2012 جرداً فعلياً وبلغت كلفته **830 000** 4 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 500 472 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 000 125 3 دينار .

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

3 - تم جرد الباقي من الاغذية في 31 / 10 / 2013 وكانت نتيجة الجرد كالتالي :-  
أ - الجرد الفعلي بلغت كلفته 000 450 3 دينار .

ب - الجرد الدفتري كان 000 3 600 3 دينار .

4 - بلغت تكلفة الوجبات المجانية للعاملين 500 337 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 او الوجبات من خلال تحديد التكلفة .

## المبحث الاول

### عناصر التكاليف وكيفية مراقبتها

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

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

فلالمواد 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 تعبر نقدی 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 المستنفدة بالانتاج او هي تضخية اقتصادية بجزء من موارد المشروع مقابل الحصول على سلعة او منفعة حالية او مستقبلية محتملة ويمكن قياسها نقدا وبشكل اقتصادي ، والكلف نوعان هما :-

**تكلفة مستنفدة** :- هي تضخية يترتب عليها منفعة في نفس الفترة المالية التي حدثت فيها الكلفة وبالتالي تعد مصروفاً يتناسب مع الایراد لنفس الفترة للوصول الى قياس الربح وبالتالي تبوب محاسبيا كأحد عناصر قائمة الدخل .

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

اما التكلفة غير المستنفدة 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 بالتبوبب حسب العلاقة بوحدات الانتاج او قياس التكاليف حسب علاقتها بعرض التكلفة .

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

\* **الكلف غير المباشرة** / وهي التكاليف التي لا يمكن ربطها بعرض التكلفة ، او هي التكاليف التي لا يمكن تخصيصها وتميزها وتتبعها بشكل مباشر على وحدة المنتج او مركز التكلفة المختص فهي تتفق 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 ، وي يتطلب 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 المنشآت الفندقيّة تمثل 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 ما يأتي :-

1- لغرض السيطرة والمتابعة داخل المطعم / اي معرفة تكلفة المواد الاولية الداخلة في انتاج الطعام وتحقيق اهداف المالكين والمستثمرين ، بالإضافة 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 الإدارية ومصروفات الضيافة والتتمكن 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 يتبع 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 5 دينار في مطعم من المطاعم واجمالى تكلفة المواد الرئيسية الداخلة في اعدادها ( 2 000 ) دينار ، فان نسبة تكلفة الطعام ستكون :-

$$\text{نسبة تكلفة الطعام} = \frac{\text{تكلفة المواد الرئيسية}}{\text{سعر البيع}} \times 100$$

$$\text{نسبة تكلفة الطعام} = \frac{5 000}{2 000} \times 100 = 40\%$$

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

ولتوسيع الصورة التي تتبع في تحديد الكلف ، ينبغي اولا **معرفة وتحديد العوامل الاساسية التي تحكم 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 بالإضافة الى قدرة ادارة المشتريات من توفير مواد جيدة وباسعار منخفضة نسبيا ، وخبرتها ودرايتها بمركز السوق ومتى تقوم بالشراء وتوفير المواد التي يحتاجها الفندق .

2 - **مهارات 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 بالإضافة 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 الابيرادات وهذا الهدف يتحقق من خلال وضع سياسة تشجيعية لتنشيط المبيعات تعتمد على الترويج الفعال .

## المبحث الثاني

### أهمية التكلفة في تحديد سعر الاقامة والوجبات اليومية في الفندق

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

فالسعر يحدد مقدار ما سيسترجع من التكلفة التي يتحملها الفندق نتيجة تقديمها 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 التسويق في المنشآت الصناعية يختلف عن التسويق في المنشآت الخدمية ومنها الفنادق ، فالتسويق في المنشآت الصناعية يعتمد على اساس التكاليف الكلية او التكاليف المتغيرة او التكاليف المستغلة ، اما التسويق في المنشآت الخدمية ( الفندقة ) فانه يعتمد على اساليب تسويق بعضها اجتهادية وآخرى موضوعية او واقعية وبعضها يعتمد على التكلفة والبعض الاخر يعتمد على امور اخرى وكالاتي :-

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

**أ - اسلوب الاسعار المعقوله** / اذ يعتقد مدير خدمة الطعام في الفندق ان السعر المحدد يمثل قيمة للزيتون وان يعرف من الزيتون ما هو السعر العادل والمكافى لهذه الخدمة .

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

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

**د - اسلوب التسويق بالتقدير او التخمين** / ان هذا الاسلوب يعتمد على التجربة والخطأ فإذا لم ينجح السعر الموضوعي يجرِب سعر اخر .

**ثانياً / اساليب التسعير الموضوعية او الواقعية :-** ان الاساليب الاجتهادية غير فعالة بشكل عام لانها لا تأخذ متطلبات الربح وتكليف المنتج بنظر الاعتبار ومتطلبات السوق الحالية .

وفيما يأتي اهم طرق التسعير الواقعى :-

**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 ( 2 . 5 ) .

2 - ضرب تكلفة الطعام والاقامة بهذا المعامل فنحصل على سعر البيع وكالاتي :-  
لنفرض ان تكلفة المواد الغذائية المستخدمة في احدى الفنادق هي احدى الفنادق هي 10 000 دينار ، فأن السعر يكون :-

$$\text{سعر بيع الطعام} = \text{تكلفة المواد الغذائية} \times \text{معامل التسعير}$$

$$\text{سعر بيع الطعام} = 10\,000 \times 2.5$$

$$\text{سعر بيع الطعام} = 25\,000 \text{ دينار}$$

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 تتفق 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 :-

$$7\,000 \times 2 = 14\,000 \text{ دينار سعر البيع}$$

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 والإقامة 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 ) .

**مثال ( 1 )** / كانت تكلفة المواد الغذائية للوحدة ( 4 000 ) دينار وتكلفة 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 .

**الحل //** تكلفة المواد الغذائية والاجور =  $3\ 020 + 4\ 000 = 7\ 020$  دينار للوحدة

$$\text{التكلفة المتغيرة والثابتة والربح} = \% 41 . 5 = \% 10 + \% 20 + \% 11 . 5$$

$$\text{نسبة المواد الغذائية والاجور} = \% 58 . 5 = \% 41 . 5 - \% 100 . 5$$

نفرض ان سعر البيع للوحدة = س

$$س = \% 58 . 5 / 7\ 020$$

$$س = 12\ 000 \text{ دينار سعر البيع للوحدة .}$$

**د - طريقة مراكز الربح :-** ان مركز الربح هو المركز الذي يولد الایراد ويغطي التكاليف ذات العلاقة ، وبشكل عام هناك فنادق تقدم خدمات الطعام والإقامة فقط وآخرى تقدم خدمات الطعام والشراب والإقامة .

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

مبيعات الطعام الكلية 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 .

## الحل //

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

$$\text{تكلفة الطعام المتوقعة} = (150\,000 + 1\,050\,000) - 4\,200\,000$$

$$\text{تكلفة الطعام المتوقعة} = 1\,200\,000 - 4\,200\,000$$

$$\text{تكلفة الطعام المتوقعة} = 3\,000\,000 \text{ دينار}$$

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

$$\text{مضاعف السعر} = 3\,000\,000 / 4\,200\,000$$

$$\text{مضاعف السعر} = 1.4 \text{ دينار}$$

3 - احتساب سعر البيع الاساسي = تكلفة الطعام المعيارية  $\times$  مضاعف السعر

$$\text{سعر البيع الاساسي} = 90\,000 \times 1.4$$

$$\text{احتساب سعر البيع الاساسي} = 126\,000 \text{ دينار}$$

**مثال ( 3 ) //** فندق يقدم الطعام والشراب والإقامة ، وكان الربح قبل الضريبة المرغوب بتحقيقه لمركزى

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 000 75 دينار ، المصروفات التشغيلية 750 113 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

## الحل //

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

$$\text{الربح من مبيعات الطعام} = 75\ 000 - (455\ 000 / 350\ 000 \times 113\ 750) - 350\ 000$$

$$\text{الربح من مبيعات الطعام} = 75\ 000 - 87\ 500 - 350\ 000$$

$$\text{الربح من مبيعات الطعام} = 162\ 500 - 350\ 000$$

$$\text{الربح من مبيعات الطعام} = 187\ 500 \text{ دينار}$$

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

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

$$\text{مضاعف السعر للطعام} = 75\ 000 / 350\ 000$$

$$\text{مضاعف السعر للطعام} = 4\ .\ 667 \text{ دينار}$$

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

$$\text{سعر البيع الاساسي للطعام} = 4\ .\ 667 \times 12\ 000$$

$$\text{سعر البيع الاساسي للطعام} = 56\ 004 \text{ دينار}$$

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

مثال ( 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 ارتدوا هذا المطعم خلال الشهر كان ( 2 000 ) زبون .

وكان المطعم يضيف اضافات على الوجبة بلغت تكلفتها ( 1 500 ) دينار ، وان الطبق يتكون من ستينك الحم 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 محمل الربح .

**الحل //** مجمل الربح لكل زبون = ( المبيعات - تكلفة الطعام ) / عدد الزبائن

$$\text{مجمل الربح لكل زبون} = 2\ 000 / ( 2\ 800\ 000 - 7\ 000\ 000 )$$

$$\text{مجمل الربح لكل زبون} = 100 \text{ دينار}$$

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

$$\text{سعر البيع لـ ستيك اللحم} = 2\ 100 + 1\ 500 + 7\ 500 = 11\ 100 \text{ دينار}$$

$$\text{سعر البيع لـ سكالوب الدجاج} = 2\ 100 + 1\ 500 + 4\ 500 = 8\ 100 \text{ دينار}$$

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 ستتوفر 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 )

$$\text{تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج} = 22\ 000 - [ ( 22\ 000 \times 30 \% ) + ( 22\ 000 \times 25 \% ) ]$$

$$[ ( 22\ 000 \times 10 \% ) +$$

$$\text{تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج} = ( 2\ 200 + 5\ 500 + 6\ 600 ) - 22\ 000$$

$$\text{تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج} = 14\ 300 - 22\ 000$$

$$\text{تكلفة المواد الغذائية الداخلة في الانتاج} = 7\ 700 \text{ دينار}$$

وهذا يعني ان اي وصفة قياسية تكون فيها تكلفة المواد الغذائية المستخدمة في الانتاج 700 7 دينار او اقل يعني ان المطعم سيعطي كافة المصاروفات 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 وجبة سنويا وان تكلفة الوجبة الكلية هي 720 دينار .

**فما هو هامش الربح المرغوب فيه من قبل الفندق ؟**

## // الحل

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

$$\text{دخل التشغيل المستهدف الاجمالي} = \% 18 \times 96\,000\,000$$

$$\text{دخل التشغيل المستهدف الاجمالي} = 17\,280\,000 \text{ دينار}$$

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

$$\text{دخل التشغيل المستهدف لكل وجبة} = 2\,000 / 17\,280\,000$$

$$\text{دخل التشغيل المستهدف لكل وجبة} = 8\,640 \text{ دينار}$$

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

$$\text{نسبة هامش الربح المرغوب به من التكلفة} = 720 / 8\,640$$

$$\text{نسبة هامش الربح المرغوب به من التكلفة} = \% 12$$

## اسئلة وتمارين الفصل الثاني

### اولاً / الاسئلة

س 1 // عرف التكلفة وما هي 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 // ما هي فوائد احتساب تكلفة الطعام والشراب ؟

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

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

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

### ثانياً / التمارين

تمرين 1 / توافرت لديك المعلومات الآتية 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 كالاتى / 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 دينار والعائد المستهدف على الاستثمار المرغوب به هو 16% وان الفندق ينتج ويبيع 3 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 ارتدوا هذا المطعم 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 للنحو ونماذج الاخرى المستخدمة من قبل بعض الفنادق لعرض نتيجة نشاط الفندق .

من الاهداف الرئيسية للمحاسبة بشكل عام هو الوصول الى نتائج فعاليات المنشأة ( سواء كانت تجارية او صناعية او 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 اتخاذ ماتراه مناسباً بشأن كل قسم من هذه الاقسام ، ولكن تتمكن من تطوير اي قسم منها او عدم تطويره او الاستغناء عنه كليا ( عدا قسم الغرف الذي يعتبر النشاط الاساسي للفندق حيث لا يمكن الاستغناء عنه ، لأن 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 تتحققها .

### **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 لأن 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 بعد الدناني المنفقه - بصرف النظر عن قوتها الشرائية - للموجودات المستهلكة للحصول على الایراد ) .

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

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

### ثانياً : 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 :- تعدد الاصطلاحات المستخدمة لوصف هذا الكشف لاختلاف الغرض من اعداده ، ومن اهم المصطلحات المستخدمة ما يأتي :-

أ- كشف الارباح أو العوائد

ب - كشف الارباح والخسائر أو كشف المتاجرة والارباح والخسائر .

ج - كشف الفعاليات او نتائج 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 باستثناء تسويات السنين السابقة .

د - كشف الدخل والارباح المتراكمة المركب :- وبموجب هذا الكشف يوحـد الكشـفان ، كـشف الدـخل وكـشف الـارـباح المـترـاكـمة بـكـشف وـاحـد وـتـظـهـر فـيه كـافـة فـقـرات .

### 3- من حيث المدة الزمنية :-

يعد كشف الدخل في الحالات التالية :-

- أ- كشف عن سنة تقويمية تبدأ في 1 / 1 وتنتهي في 12 / 31 من كل سنة .
- ب - كشف عن سنة الاعمال الطبيعية :- وهو عبارة عن كشف الدخل لفترة اثنى عشر شهراً تنازلاً  
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 :-

- ب - اغراض داخلية .
- أ- اغراض خارجية .

### 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 ب ضمنها الفنادق ) عن المشاريع التجارية ، ويعود  
السبب الى المخزون السلعي ، اي شراء البضائع بعرض 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 احدها ) .

## 1 - عناصر كشف ( قائمة الدخل )

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

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

2 - المصاروفات / مخرجات او استخدامات اخرى لأصول الفندق او تكبـد لخصومات يمنـحها الفندق ( او كلاهما ) خلال فترة ، نتيجة المصاروفات التي يدفعها الفندق لتهيئة غرف النوم للنزلاء او تقديم الطعام وتجهيزه في مطعم الفندق ..... وغير ذلك .

3 - المنافع / زيادة في صافي الاصول نتيجة لعمليات حديثة او عرضية للفندق ومن كل العمليات والظروف والاحادث المؤثرة في الفندق خلال فترة معينة ، ماعدا تلك الناتجة من الـايرادات او الاستثمارات بواسطة مالكي الفندق .

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

## 2 - معادلة الدخل في المشاريع الخدمية

$$\text{صافي الدخل ( الخسارة )} = \text{الـايرادات الخدمية} - \text{المصاروفات التشغيلية}$$

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 غالباً ما تكون سنوياً بتاريخ 31 / 12 من كل سنة .

مثال ( 1 ) / احسب صافي الدخل لفندق الرشيد السياحي بتاريخ 31 / 12 / 2007 ، اذا كانت مصاروفاته التشغيلية خلال سنة 2007 مبلغ 60 000 000 دينار واجمالـي ايرادـته الخـدمـية خـلال السـنة نفسـها مـبلغ 90 000 000 دـينـار .

$$\begin{aligned}\text{الـحل / صـافي الدـخل} &= \text{الــاـيرـادـاتـ الخـدمـية} - \text{المــاـصـرـوـفـاتـ التـشـغـيـلـيـة} \\ \text{صـافي الدـخل} &= 90 000 000 - 60 000 000 \\ \text{صـافي الدـخل} &= 30 000 000 \text{ دـينـار}\end{aligned}$$

## المبحث الثاني :- أساليب عرض نتائج فعاليات الفندق

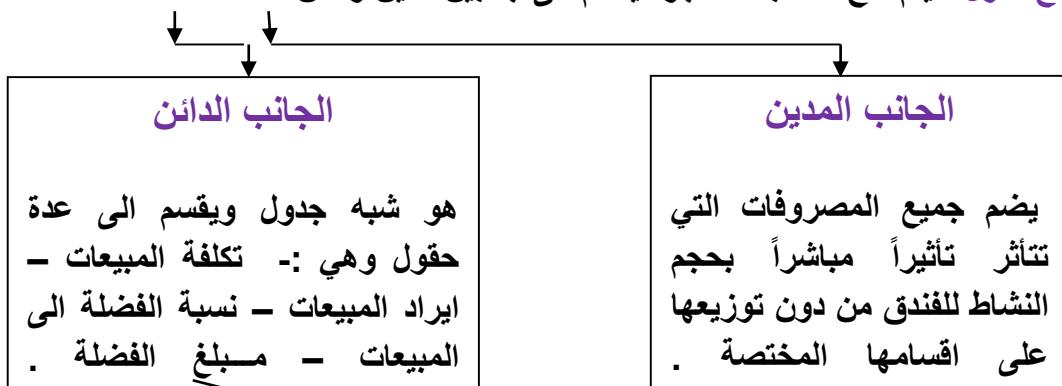
تبويب النماذج التي تتبع في اعداد نتيجة فعاليات الفندق الى تبويبين رئيسيين وهم :-



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

هناك 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 جانبيين 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 ( المصاريفات الادارية والعمالة والمالية ونتيجة هذا الحساب من صافي ربح الفندق ) في الجانب المدين من حساب الارباح والخسائر .

وفيما يأتي شكلًا مبسطاً لكل من حساب المتابعة وحساب الارباح والخسائر .

ـ / المتاجرة

٦

منه

مبيعات الغرف				****	الاجور *
الفترة	نسبة المبيعات %	المبيعات	تكلفة المبيعات		
طعام *	*	%	*	الرواتب *	
مياه *	*	%	*	اطعام العاملين *	
سكنائر *	*	%	*	المجموع ***	
	*	%	*		
					* المجموع
وتدرج كافة المصروفات في الجانب المدين مثل:-					
( ماء - ايجار - الانارة - تدفئة - التامين - قرطاسية ومطبوعات - اعلان ودعائية - مصروفات عامة - صيانة وتصليحات - زجاجيات - فضيات وادوات مطبخ - بياضات — غسيل وكوي مجموع المصروفات في اعلاه ****					
مجمل الربح ****					

اما حساب الارباح والخسائر فيصور بالشكل الآتي :-

## ح / الارباح والخسائر عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / ... 20

لـ

منـ

ح / المتاجرة ( مجمل الربح ) ****	فوائد القرض ***
<u>مكافآت اعضاء مجلس الادارة</u>	
اجور ***	
<u>خدمات ادارية ***</u>	
المجموع ***	
اجور تدقيق ***	
الاطفاء والاتدثار ***	
<u>مجموع المصروفات ****</u>	
صافي الربح ****	
*****	*****

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

- 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 .
- 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 .
- بلغ ايراد مبيعات الغرف 70 000 000 دينار .
- بلغت رواتب واجور العاملين 25 000 000 دينار واطعام العاملين 4 000 000 دينار .

5 - بلغت مصروفات الماء 800 دينار ومصروفات الايجار 12 200 000 دينار والقرطاسية والمطبوعات 1 000 000 دينار ومصروفات التدفئة والتبريد 7 000 000 دينار ومصروفات الاعلان والدعائية 3 000 000 دينار والفضيات وادوات المطبخ 4 000 000 دينار والبياضات 3 000 000 دينار .

6 - كانت 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 ) باستخدام فتح حساب المتاجرة وحساب الارباح والخسائر .

## ح / المتاجرة

## الحل //

لـه

منه

مبيعات الغرف	70 000 000	رواتب واجور العاملين	25 000 000
تكلفة المبيعات	الفترة	اطعام العاملين	4 000 000
المبيعات %	القسم	المجموع	29 000 000
30 000 000 50 000 000 %40	الاطعمة	مصروفات الماء	800 000
2 000 000 5 000 000 %60	مياه معدنية	مصروفات الايجار	12 200 000
4 000 000 8 000 000 %50	السكانر	قرطاسية ومطبوعات	1 000 000
6 000 000 10 000 000 %40	مشروبات غازية	تدفئة وتبريد	7 000 000
3 000 000 5 000 000 %40	العصائر	اعلان ودعائية	6 000 000
45 000 000 78 000 000 %42.3		فضيات وادوات المطبخ	4 000 000
		البياضات	3 000 000
		مجموع المصروفات	34 000 000
		<b>مجمل الربح</b>	40 000 000
			103 000 000

لـه

ح / أ . خ

منه

مجمل الربح ( المتاجرة )	40 000 000	مكافأة مجلس الادارة	2 000 000
		فائدة القرض	1 750 000
		اجور تدقيق	2 250 000
		صافي الربح	34 000 000
			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 ويبلغ مجموعهما ( 29 000 000 ) دينار ، والقسم الثاني يخص المصاروفات المتعلقة بنشاط الفندق وهي ( مصاروفات الماء ومصاروف الايجار والقرطاسية والمطبوعات ومصاروف التدفئة والتبريد ومصاروفات الاعلان والدعائية والفضيات وادوات المطبخ والبياضات ) وكان مجموع هذه المصاروفات ( 34 000 000 ) دينار .

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

**الاطعمة /** تكلفة المبيعات وايراد المبيعات معلوم بالسؤال ،

اما الفضلة فتساوي ( ايراد المبيعات - تكلفة المبيعات )

$$2 000 000 = 3 000 000 - 5 000 000$$

$$\text{نسبة الفضلة} = \frac{\text{مبلغ الفضلة}}{\text{ايراد المبيعات}} \times 100$$

$$\text{نسبة الفضلة} = \frac{100}{5 000 000 / 2 000 000}$$

$$\text{نسبة الفضلة} = \% 40$$

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

$$\text{اجمالي الفضلة} = 2 000 000 + 4 000 000 + 4 000 000 + 3 000 000$$

$$\text{اجمالي الفضلة} = 33 000 000 \text{ دينار}$$

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

**اجمالي المبيعات =** 78 000 000 دينار

**نسبة الفضلة الاجمالية =**  $100 \times 78 000 000 / 33 000 000$

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

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

وبمراجعة مجموع الجانب المدين من نفس الحساب نلاحظ ان حاصل جمع المصارييف المتعلقة بالعمال ومجموع مصارييف الفندق الاخرى يكون ( 34 000 000 + 29 000 000 + 63 000 000 ) أي مجموعه مبلغ ( 103 000 000 ) ، فنقوم باستخراج مجمل الربح وهو الفرق بين الجانبين ( الطرف الاكبر الجهة الدائنة ومبلغها 63 000 000 ) مطروحا منها مجموع الجهة المدينة ( 103 000 000 - 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 المصاروفات الاخرى في الجانب المدين . ويتم استخراج صافي الربح بعد جمع المصارييف وطرحها من مجموع الجهة الدائنة .

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

أ - حساب المتاجرة للأنشطة الرئيسية ( نشاط عام ) ، ب - حساب المتاجرة للأنشطة 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 .

## ثانياً : 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 تميز 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 للنوند كما يأتي :-

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

التفاصيل	المجموع	قسم الغرف	قسم المطعم	قسم المسجد	قسم المسرح
المبيعات والايرادات					
<u>يطرح :-</u> تكلفة المبيعات والمصروفات المباشرة					
= مجمل الربح ( الخسارة )					
<u>يطرح :-</u> المصروفات غير المباشرة والادارية					
= صافي الربح					

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

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

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

التفاصيل	الإيرادات :-	كلی / دينار	جزئي / دينار	الإيرادات :-
قسم الغرف	**			
قسم المطعم	**			
قسم المسبح	**			
قسم السينما	**			
قسم الهاتف	**			
قسم تأجير القاعات	**			
إيجار ايرادية اخرى في الفندق	**			
ارباح بيع الاصول الثابتة	**			
<b>اجمالي ايرادات الفندق</b>		*****		
<b>طرح / التكاليف والمصروفات :-</b>				
قسم الغرف	**			
قسم المطعم	**			
قسم المسبح	**			
قسم السينما	**			
قسم الهاتف	**			
قسم تأجير القاعات	**			
إيجار ايرادية اخرى في الفندق	**			
مصاروفات ادارية عامة	**			
التسويق	**			
الصيانة والاصلاح	**			
تكليف الطاقة	**			
إيجار وضرائب املاك وتأمين	**			
مصاروف فوائد	**			
مصاروف الاندثار والاطفاء	**			
خسائر بيع الاصول الثابتة	**			
<b>اجمالي مصاروفات الفندق</b>		( ***** )		
<b>= صافي الدخل</b>		*****		

**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 ( الابادات والمصروفات ) الدورية المتكررة والمستمرة وتفصلها عن الاحداث الاخرى ( الابادات والمصروفات الاخرى غير الدورية وغير المتكررة وغير المستمرة :-

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

التفاصيل	كلی / دينار	جزئي / دينار
<u>ابادات الاقسام الابرادية :-</u>		
قسم الغرف	**	
قسم المطعم	**	
قسم المسبح	**	
قسم السينما	**	
قسم الهاتف	**	
قسم تأجير القاعات	**	
ایة اقسام ابرادية اخرى في الفندق	**	
<u>اجمالي ابرادات الاقسام الابرادية</u>	*****	
<u>التكليف والمصروفات :-</u>		
قسم الغرف	**	
قسم المطعم	**	
قسم المسبح	**	
قسم السينما	**	
قسم الهاتف	**	
قسم تأجير القاعات	**	
مصاروفات ادارية عامة	**	
التسويق	**	
الصيانة والاصلاح	**	
تكاليف الطاقة	**	
ايجار وضرائب املاك وتأمين	**	
مصاروف فوائد	**	

	**	مصروف الاندثار والاطفاء
( ***** )		اجمالي مصروفات الفندق
*****		الدخل قبل ارباح ( 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 والسنادات - خسائر بيع الاستثمارات والاسهم والسنادات
**		+ اية ايرادات اخرى لا تتعلق بنشاط الفندق - اية مصروفات اخرى لا تتعلق بنشاط الفندق
**		= الدخل قبل مصروف الضريبة
( ** )		- مصروف ضريبة الدخل
*****		= صافي الدخل

و قبل 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 .

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

47312	47312	----	----	----	ملحق 9	تكاليف الطاقة
340915	170541	170374	----	----		اجمالي مصروفات غير قابلة للتوزيع
485029	295661	568102	248701	1597493		الدخل قبل الاعباء الثابتة
						<u>الاعباء الثابتة</u>
28500	---	---	---	---	ملحق 10	الإيجار
45324	---	---	---	---	ملحق 10	ضرائب الامتلاك
6914	---	---	---	---	ملحق 10	التأمين
192153	---	---	---	---	ملحق 10	الفاندة
146000	---	---	---	---	ملحق 10	اهمال واطفاء
418891						اجمالي الاعباء الثابتة
66138						الدخل قبل مكاسب بيع اصول
10500						مكسب بيع اصل ثابت
76638						الدخل قبل ضريبة الدخل
16094						ضريبة الدخل
60544						صافي الدخل

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

#### ملحق ( 1 ) : قائمة دخل قسم الغرف

				<u>الإيرادات</u>
				مبيعات الغرف
				خصومات
				صافي الإيراد
				المصروفات
				رواتب واجور
				مزايا العاملين " ملحق الرواتب "
				اجمالي الرواتب والاجور والمصروفات الملحقة
				مصروفات اخرى
				عمولات
				عقود خدمة تنظيف
				نقل النزلاء
				خسل وكوي
897500	900000	2500		
	2500			
	120000			
	23140			
	143140			
	2500			
	5285			
	10100			
	7000			

		11000	بيانات
		11125	مستلزمات التشغيل
		9925	مصرف حجوزات
		2167	زي موحد
		2972	مصروفات تشغيلية اخرى
	62099		اجمالي مصروفات اخرى
			اجمالي المصروفات
205239			دخل القسم ( الخسارة )
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 25 000 000 دينار      ب - قسم المطعم 16 000 000 دينار

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

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

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

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

3 - المصروفات الادارية 1 500 000 دينار .

4 - المصروفات العامة 1 000 000 دينار .

5 - المصروفات التسويقية المتنوعة 1 500 000 دينار .

6 - الصيانة والتصليحات 1 500 000 دينار .

7 - القرطاسية والمطبوعات 750 000 دينار .

8 - ارباح بيع احدى سيارات الفندق 100 000 دينار .

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

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

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

12 - ايراد بيع بيانات مستهلكة 500 000 دينار .

**المطلوب /** اعداد كشف الدخل ( 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

التفاصيل	ل	جزئي / دينار	كلي / دينار
<u>الإيرادات :-</u>			
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		
<b>اجمالي ايرادات الفندق</b>		<b>49 600 000</b>	
<u>التكاليف والمصروفات :-</u>			
قسم الغرف	19 000 000		
قسم المطعم	9 000 000		
قسم تأجير القاعات	2 500 000		
قسم المسبح	1 500 000		
مصاروفات ادارية	1 500 000		
مصاروفات عامة	1 000 000		
مصاروفات تسويقية متعددة	1 500 000		
صيانة وتصليحات	1 500 000		
قرطاسية ومطبوعات	750 000		
فوائد مدينة	400 000		
خسائر بيع الاثاث	200 000		
<b>اجمالي مصاروفات الفندق</b>		<b>( 38 850 000 )</b>	
<b>= صافي الدخل</b>		<b>10 750 000</b>	

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

- كانت ايرادات اقسام الفندق الابراردية كما يأتي :-

قسم الغرف 12 000 000 دينار

قسم المطعم 6 000 000 دينار

قسم تأجير القاعات 2 000 000 دينار

2 - بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة بالفندق كما يأتي :-

أ - المصاريـف الخـاصـة باقـسـام الفـنـدق الـاـيرـادـيـة ( قـسـم الغـرف ، قـسـم المـطـعـم ، قـسـم تـأـجير

القاعات ) :- 600 000 9 دينار .

ب - المصاريف الأخرى الخاصة بالفندق :- مصروفات عامّة 600 000 دينار / التسويق

٣٠٠٠٠٠ دينار / صيانة وتصليحات ٧٠٠٠٠٠ دينار / مصروف الاندثار ٩٠٠٠٠٠ دينار / صيانة وتصليحات

دينار / اجور تدقيق 1 100 000 دينار / مصروفات ادارية 900 000 دينار .

3 - ارباح بيع احدى سيارات الفندق 100 000 دينار .

٤ - 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 . 2000 / 12 / 31

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

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

1 - كانت ايرادات ومصروفات اقسام الفندق الایرادية 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 متعددة 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 .

التفاصيل	كلی / دينار	جزئي / دينار
<u>ايرادات الاقسام الايرادية :-</u>		
قسم الغرف		30 000 000
قسم المطعم		17 500 000
قسم المسبيح		4 500 000
قسم تأجير القاعات		3 200 000
<b>اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية</b>	<b>55 200 000</b>	
<u>التكاليف والمصروفات :-</u>		
قسم الغرف		17 000 000
قسم المطعم		9 000 000
قسم المسبيح		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
<b>اجمالي مصروفات الفندق</b>	<b>( 44 400 000 )</b>	
<b>الدخل قبل أرباح ( خسائر ) بيع الاصول الثابتة</b>	<b>10 800 000</b>	
+ ارباح بيع الاصول الثابتة ( السيارة )		400 000
- خسائر بيع الاصول الثابتة ( الاثاث )	( 200 000 )	
<b>= الدخل قبل الضريبة</b>	<b>11 000 000</b>	
<b>- ضريبة الدخل 20 %</b>	<b>( 2 200 000 )</b>	
<b>= صافي الدخل</b>	<b>8 800 000</b>	

**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 الایرادية كما يأتي :-

قسم الغرف 30 000 000 دينار / قسم المطعم 19 000 000 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 الایرادية الثلاثة 800 000 25 دينار .

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

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

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

صافي الدخل قبل الضريبة = % 70 / 15 400 000

صافي الدخل قبل الضريبة = 22 000 000 دينار

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

15 400 000 - مبلغ مصروف الضريبة = 22 000 000

22 000 000 - 15 400 000 = مبلغ مصروف الضريبة

مبلغ مصروف الضريبة = 6 600 000 دينار

- نستخرج الدخل قبل بيع الاصول الثابتة :-

**الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة - خسائر بيع الاصول الثابتة = الدخل قبل الضريبة**

**الدخل قبل خسائر بيع الأصول الثابتة - 22 000 000 = 200 000**

$$\text{الدخل قبل خسائر بيع الأصول الثابتة} = 200\,000 + 22\,000\,000$$

الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة = 22 200 000 دينار

### **3 - نستخرج اجمالی ايرادات الاقسام الايرادية :-**

**اجمالي ايرادات الاقسام الادارية - احمالى مصروفات الفندق = الدخل قبل خسائر بيع الاصول الثابتة**

**الإجمالي، إيرادات الأقسام الإيرادية = 37 800 000**

$$\text{اجمالي ايرادات الاقسام الابيرادية} = 37\,800\,000 + 22\,200\,000$$

**اجمالی ايرادات الاقسام الايرادية = 60 000 000 دينار**

- نستخرج ايراد قسم المسيح :-

**ابر اد قسم المسح = احمال، ابر ادات الاقسام الابرارية - ابر اد قسم، الغرف والمطعم**

**ايراد قسم المسيح =**

ايراد قسم المسيح = 11 000 000 دينار

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

التفاصيل	الناتج	جزئي / دينار	كلي / دينار
ايرادات الاقسام الايرادية :-			
قسم الغرف		30 000 000	
قسم المطعم		19 000 000	
قسم المسبيح		11 000 000	
اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية		60 000 000	
التكاليف والمصروفات :-			
مصاروفات خاصة بالاقسام الايرادية في الفندق		25 800 000	
مصاروفات ادارية عامة		12 000 000	
اجمالي مصاروفات 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 الربع السياحي عن السنة المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2004 مبيناً طريقة الحل :-

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

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

### 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 = % 30 - % 100 / 7 000 000

صافي الدخل قبل الضريبة = % 70 / 7 000 000

صافي الدخل قبل الضريبة = 10 000 000 دينار

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

7 000 000 - مبلغ مصروف الضريبة = 10 000 000

7 000 000 - 10 000 000 = 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 (أو) خسائر بيع الاصول الثابتة + 100 000 - 200 000 = 10 000 000

الدخل قبل ارباح (أو) خسائر بيع الاصول الثابتة = 200 000 + 100 000 - 10 000 000

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

### 3 - اجمالي ايرادات الاقسام الايرادية - اجمالي مصروفات الفندق = الدخل قبل ارباح (أو) خسائر بيع الاصول الثابتة

اجمالي مصروفات الفندق = 10 100 000 - 50 000 000

اجمالي مصروفات الفندق = 10 100 000 - 50 000 000

اجمالي مصروفات الفندق = 39 900 000 دينار

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

$$36\,900\,000 - 39\,900\,000 = \text{مصروفات قسمي المسبح والهاتف}$$

$$\text{مصروفات قسمي المسبح والهاتف} = 3\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{نفرض حصة مصروفات قسم الهاتف} = 1 \text{ ( حصة واحدة )}$$

$$\text{فأن حصة مصروفات قسم المسبح} = 2 \text{ ( حستان لأنها الضعف )}$$

$$\text{حصة مصروفات قسم الهاتف} = 3 / 1 \times 3\,000\,000 = 3\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة مصروفات قسم المسبح} = 3 / 2 \times 3\,000\,000 = 1\,500\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة مصروفات قسم المسبح} = 2\,000\,000 \text{ دينار}$$

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

$$50\,000\,000 = \text{ايراد قسم الغرف} + 22\,000\,000$$

$$50\,000\,000 - 22\,000\,000 = \text{ايراد قسم الغرف}$$

$$\text{ايراد قسم الغرف} = 28\,000\,000 \text{ دينار}$$

## اسئلة وتمارين الفصل الثالث

أولاً / الاسئلة :-

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

- |                          |                |
|--------------------------|----------------|
| 2- نتيجة فعاليات المنشأة | 1- الدخل       |
| 4- نسبة الفضلة           | 3- مبلغ الفضلة |

س 2 // ماهي اهم التقسيمات والتسميات للدخل ؟

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

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

- |                  |                           |
|------------------|---------------------------|
| 2- المدة الزمنية | 1- طبيعة مكوناته والنتيجة |
| 4- الشكل         | 3- الغرض                  |

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

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

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

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 كالتالي :-

البيان	المبيعات	تكلفة المبيعات
الطعام	40 000 000	20 000 000
المشروبات الغازية	10 000 000	4 000 000
العصائر	8 000 000	4 000 000
المياه المعدنية	10 000 000	6 000 000
النائلات والمكسرات	5 000 000	2 000 000
السكائر	5 000 000	3 000 000

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

4 - بلغت مصروفات الماء 750 000 دينار ومصروفات الاجار 12 000 000 دينار ومصروفات التدفئة والتبريد 5 000 000 دينار والمصروفات العامة 250 000 7 دينار والبياضات 500 000 2 دينار والصيانة والتصليحات 750 000 7 دينار ومصروفات الاعلان والدعائية 900 000 5 دينار والغسيل والكوي 100 000 1 دينار والزجاجيات 700 000 3 دينار والفضيات وادوات المطبخ 000 4300 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 2 دينار .

8 - بلغ مصروف الاندثار 3 000 000 3 دينار .

**المطلوب** / اعداد كشف الدخل ( قائمة الدخل ) باستخدام 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 الایرادية كما يأتي :-

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

ج - قسم المسبح 7 000 000 دينار

2 - بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة بأقسام الفندق الایرادية كما يأتي :-

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

ج - قسم المسبح 4 000 000 دينار .

3 - مصروفات ادارية 4 000 000 دينار ، مصروفات عامة 2 000 000 دينار ، مصروفات تسويقية متعددة 4 000 000 دينار ، تكاليف الطاقة 2 000 000 ، صيانة 1 000 000 دينار . مصروفات التدفئة والتبريد 3 000 000 دينار ، ضرائب الاملاك 4 000 000 دينار ، قرطاسية ومطبوعات 1 000 000 دينار .

4 - خسائر بيع احدى سيارات الفندق 200 000 دينار .

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

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

**تمرين 3 //** نفس معلومات التمرين الثاني .

**المطلوب /** اعداد كشف الدخل ( 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 /:-

- كانت ايرادات اقسام الفندق الایرادية كما يأتي :- قسم الغرف 25 000 000 دينار / قسم المطعم 12 200 000 دينار / قسم المسبح 7 000 000 دينار .

2 - بلغت التكاليف والمصروفات الخاصة باقسام الفندق الایرادية 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 دينار / 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 الایرادية كالاتي :- قسم الغرف 20 000 000 دينار ، قسم المطعم ?? ، قسم المسبح 4 000 000 دينار .

2- مصروفات الاقسام الایرادية 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 ومايقال لها من مطلوبات وحقوق المالكين بالمعادلة الآتية :-

$$\text{الموجودات} = \text{المطلوبات} + \text{حقوق المالكين} \quad (\text{رأس المال})$$

ولكي تسهل مهمة قراءة وفهم الميزانية لابد من التطرق الى تفاصيلها والتي يمكن ت甿بيها بمجموعتين رئيسيتين هما :-

اولاً - المجموعة الاولى / وت تكون من عناصر تمثل ما يملكه الفندق من موجودات ، اي اوجه استثمار الاموال التي حصل عليها الفندق من مصادر مختلفة وتقسم هذه الموجودات الى :-

**1 - الموجودات المتداولة :-** وتشمل النقدية سواء كانت في الصندوق او في المصارف زائداً الموجودات المتوقع ان تحول الى نقد او تباع او تستهلك خلال الدورة التشغيلية ، اي هي الاستثمارات او الموجودات المستخدمة بشكل مباشر في الدورة التشغيلية ، وبمعنى اخر هي الموجودات التي يقتنيها الفندق بقصد المتاجرة فيها وتحقيق ربح من وراء ذلك ( ومن امثالتها : النقد - الاستثمار - اوراق القبض - المدينون - البضاعة المتبقية بتاريخ اعداد الميزانية - المصاريف المدفوعة مقدماً - الامدادات المستحقة وغير المستلمة ) .

**2 - الموجودات الثابتة :-** وهي الموجودات ذات الطبيعة الثابتة نسبياً المستخدمة في نشاط الفندق وليس الغرض من شرائها هو البيع ، الا ان الفندق 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 ، المكان ، الاثاث السيارات ..... وغير ذلك ) .

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 وتميز 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 لانقضائها في نهاية العمر . اما اذا قدرت لها انقضاض فتطرح قيمة الانقضاض 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 فتتوب حسب استحقاقها الى قصيرة وطويلة الاجل . ( احياناً تستخدم تسمية متداولة وثابتة ) .

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

**2-المطلوبات طويلة 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 او مالكي الفندق ويمكن ايجاد قيمتها حسابياً بطرح مجموع المطلوبات من مجموع الموجودات ، والناتج يمثل المبلغ الذي ساهم به اصحاب الفندق عند الانشاء ( رأس المال ) مضافاً له الارباح المتراكمة او 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 او 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 الرئيسية بين الفقرات ، وتقديم المعلومات بشكل يسند الى التدرج المنطقي فيها ، وثبتت الايضاحات والهواشم التي تقل او تتفادى سوء التفسير ، **وهناك طریقتان لعرض الميزانية هما :-**

**الطريقة الاولى :-** وتعتبر بتقسيم الميزانية الى جانبين ، الجانب اليمين وترج فيه الموجودات والاستثمارات ( اي استخدامات الاموال ) ، والجانب اليسار وترج به المطلوبات وحقوق المالكين ( اي مصادر الاموال ) . وهو نفس النموذج الذي درسته عزيزي الطالب سابقاً في مادة مبادئ المحاسبة في الصف الاول تجاري . **ولكن هناك اسلوبين لعرض هذا النموذج ، وكالاتي :-**

**1 - الاسلوب الاول /** هناك مجموعة تقوم بادراج الموجودات المتداولة اولاً ثم الاستثمارات ثم الموجودات الثابتة ، وبال مقابل تظهر المطلوبات قصيرة الاجل ثم طويلة الاجل ثم حقوق المالكين . ويظهر هذا الاسلوب في المنشآت التجارية عادة .

وهذا الاسلوب يعتمد على دراسة درجة سيولة وربحية الفندق ( حيث تعتمد الربحية كأساس في عرض الميزانية بأن يتم درج الموجودات المتداولة اولاً ، لأن الربح يأتي من دوران رأس المال العامل الذي يمثل الفرق بين الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة ) . وبالنسبة للمطلوبات تعرض على اساس اسبقية استحقاق الديون .

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

وسنقوم عزيزي الطالب بعرض الميزانية العمومية على اساس الاسلوب الاول اولاً ( اي بدرج الموجودات المتداولة اولاً ثم الاستثمارات ثم الموجودات الثابتة ، وبال مقابل تظهر المطلوبات قصيرة الاجل ثم طويلة الاجل ثم حقوق المالكين ) - اي اعطاء الاهمية للموجودات المتداولة - . ثم نعرض الميزانية على اساس الاسلوب الثاني - اي اعطاء الاهمية للموجودات الثابتة - .

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

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

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

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

**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 / المصاروفات المدفوعة مقدماً 1 000 000 / الدائنون 15 000 000 / القرض  
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 متراكم 9 000 000 / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 1 000 000 / مخصص استبدال  
الفضيات والزجاجيات والبياضات رأس المال 1 000 000 50 000 .

اذا علمت بأن :-

- 1 - ديون النزلاء بنسبة 10 % من رصيد المدينون .
- 2- بضاعة اخر المدة في اقسام الفندق كما يلي :- البضاعة في المطعم قدرت بسعر التكالفة بمبلغ 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 .  
بافتراض : - 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

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

## الحل / 2 - الاهمية للموجودات الثابتة -

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

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

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

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

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

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

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

**الحل // - اعطاء الاهمية للموجودات المتداولة -**

نقوم اولاً باستخراج 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 = ( 39 000 000 + 40 000 000 ) + ( 16 000 000 + 27 000 000 + 6 000 000 ) + ( 15 000 000 + )

الموجودات = ( 94 000 000 ) + ( 49 000 000 )

الموجودات = 143 000 000 دينار

المطلوبات = الدائنون + المخصصات

المطلوبات = ( 1 000 000 + 1 000 000 + 9 000 000 + 4 000 000 ) + ( 28 000 000 )  
 المطلوبات = 15 000 000 + 28 000 000  
 المطلوبات = 43 000 000 دينار  
 المطلوبات = 43 000 000 = 143 000 000 + راس المال  
 راس المال = 43 000 000 - 143 000 000  
 راس المال = 100 000 000 دينار

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

المطلوبات	الموجودات
<u>مطلوبات قصيرة الاجل :-</u>	<u>الموجودات المتداولة :-</u>
الدائنون 28 000 000	الصندوق 6 000 000
مجموع مطلوبات قصيرة الاجل 28 000 000	المصرف 27 000 000
	مجموع النقود 33 000 000
<u>حقوق مالكي الفندق :-</u>	<u>المدينون :-</u>
رأس المال 100 000 000	النزلاء 2 000 000
صافي الدخل 15 000 000	آخرون 14 000 000
مجموع حقوق مالكي الفندق 115 000 000	مجموع المدينون 16 000 000
	( مخصص د . م . فيها 1 000 000 )
	صافي المدينون 15 000 000
	بضاعة اخر المدة 15 000 000
	مجموع الموجودات المتداولة 63 000 000
	<u>الموجودات الثابتة :-</u>
	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 المطلوبات وحقوق الملكية 143 000 000	مجموع الموجودات 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 ....

#### الموجودات

##### الموجودات المتداولة :-

\*\* الصندوق

\*\* المصرف

\*\*\*\* مجموع النقود

\*\* المدينون

- مخصص ديون مشكوك فيها ( \*\* )

صافي المدينون

\*\*\*\* بضاعة اخر المدة

\*\*\*\* مصاريف مدفوعة مقدما

\*\*\*\* ايرادات مستحقة

\*\*\*\*\* مجموع الموجودات المتداولة

##### الموجودات الثابتة :-

\*\*\*\* الارض

\*\*\*\* المباني

- مخصص اندثار متراكم ( \*\* )

\*\*\*\* الااث

- مخصص اندثار متراكم ( \*\* )

\*\*\*\* فضيات وزجاجيات وبياضات \*\*

- مخصص الاستبدال ( \*\* )

\*\*\*\*\* مجموع الموجودات الثابتة

\*\*\*\*\* مجموع الموجودات

## المطلوبات 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 :-

رأس 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

### الموجودات

الموجودات الثابتة :-

الارض \*\*\*\* \*

المباني \*\*

- مخصص اندثار متراكم (\*\*)

\*\*\*\*

الاثاث \*\*

- مخصص اندثار متراكم (\*\*)

\*\*\*\*

فضيات ورجاجيات وبياضات \*\*

- مخصص الاستبدال (\*\*)

\*\*\*\*

مجموع الموجودات الثابتة \*\*\*\*\*

الموجودات المتداولة :-

الصندوق \*\*

المصرف \*\*

\*\*\*\*

مجموع النقود

المدينون \*\*

- مخصص ديون مشكوك فيها (\*\*)

\*\*\*\*

صافي المدينون

\*\*\*\*

بضاعة اخر المدة

\*\*\*\*

مصاريف مدفوعة مقدما

\*\*\*\*\*

مجموع الموجودات المتداولة

\*\*\*\*\*

مجموع الموجودات

## المطلوبات

حقوق المالكين :-

*****	رأس المال
*****	صافي الربح
*****	احتياطي عام
*****	احتياطيات أخرى

\*\*\*\*\* مجموع حقوق المالكين

المطلوبات طويلة الأجل :-

**	القروض طويلة الأجل
**	الرهون

\*\*\*\*\* مجموع المطلوبات طويلة الأجل

المطلوبات قصيرة الأجل :-

**	الدائنوں
**	أوراق الدفع
**	مصاريف مستحقة وغير مدفوعة
**	القروض قصيرة الأجل

\*\*\*\*\* مجموع المطلوبات قصيرة الأجل

\*\*\*\*\* 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 000 11 000 دينار .
- 2 - بضاعة اخر المدة في اقسام الفندق كما يلي :- البضاعة في المطعم قدرت بسعر التكالفة 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 بـاستخراج رأس المال باعتباره مجهول في السؤال .

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

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

$$\begin{aligned} &= ( 24 000 000 + 42 000 000 ) + ( 13 000 000 + 48 000 000 + 16 000 000 ) \\ &10 000 000 ) + ( 60 000 000 ) + ( 8 000 000 + 9 000 000 + 2 000 000 + 4 000 000 ) \\ &\quad + رأس المال ) \end{aligned}$$

$$10 000 000 + 60 000 000 + 23 000 000 = 66 000 000 + 77 000 000$$

$$93 000 000 + رأس المال = 143 000 000$$

$$\text{رأس المال} = 50 000 000 \text{ دينار}$$

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

### الموجودات

الموجودات الثابتة :-

42 000 000

الاثاث

$$\frac{( 9 000 000 )}{33 000 000} - \text{مخصص اندثار متراكم}$$

فضيات و زجاجيات و بياضات 24 000 000

- مخصص الاستبدال ( 8 000 000 )

16 000 000

**49 000 000**

**مجموع الموجودات الثابتة**

**الموجودات المتداولة :-**

**16 000 000**

**الصندوق**

**48 000 000**

**المصرف**

**64 000 000**

**مجموع النقود**

**المدينون :-**

**3 000 000**

**النزلاء**

**10 000 000**

**اخرون**

**13 000 000**

**مجموع المدينون**

**- مخصص ديون مشكوك فيها ( 2 000 000 )**

**11 000 000**

**صافي المدينون**

**11 000 000**

**بضاعة اخر المدة**

**86 000 000**

**مجموع الموجودات المتداولة**

**135 000 000**

**مجموع الموجودات**

**المطلوبات**

**حقوق المالكين :-**

**50 000 000**

**رأس المال**

**11 000 000**

**صافي الربح**

**10 000 000**

**ارباح متراكمة**

**71 000 000**

**مجموع حقوق المالكين**

**المطلوبات طويلة الاجل :-**

**60 000 000**

**الرهونات**

**60 000 000**

**مجموع المطلوبات طويلة الاجل**

**المطلوبات قصيرة الاجل :-**

4 000 000	اوراق الدفع
<hr/>	مجموع المطلوبات قصيرة الاجل
64 000 000	مجموع المطلوبات
<hr/>	مجموع المطلوبات وحقوق المالكين
<hr/>	135 000 000

\* يقوم المدرس بحل المثال في اعلاه وفقاً لاعطاء الاهمية للموجودات المتداولة ، اي يتم أدراج الموجودات المتداولة اولاً ثم الموجودات الثابتة ، ومن ثم اظهار المطلوبات قصيرة الاجل ثم طويلة الاجل ثم حقوق المالكين ، وستكون النتيجة النهائية لمجموع الموجودات والمطلوبات هي نفسها في الكشف الوارد في اعلاه ( 135 000 000 ) دينار باعتبار اننا قمنا بحل المثال نفسه ، مع إعادة توضيح الاسباب الموجبة لاعطاء الاهمية لكل اسلوب من الاسلوبين اعلاه .

## اسئلة وتمارين الفصل الرابع

أولاً / 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 // وضع المقصود بما يأتي :-

1 - المركز المالي للفندق .

2 - حقوق مالكي الفندق .

س 3 // هناك طريقتان لعرض الميزانية العمومية للفندق ، ذكر هاتين الطريقتين ، ثم وضع بأختصار  
كلاً منها .

س 4 // املأ الفراغات التالية بما يناسبها :-

-1 ..... = المطلوبات + .....  
.....

-2- حقوق مالكي الفندق = .....  
.....

-3- الموجودات الثابتة = ..... + .....  
.....

-4- مجموع المطلوبات = ..... + .....  
.....

-5- المقصود بأسلوب اعطاء الامثلية للموجودات المتداولة هو :- .....  
.....

-6- المقصود بأسلوب اعطاء الامثلية 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 :-

الصندوق 17 000 000 دينار / المصرف 49 000 000 دينار / المدينون 20 000 000 دينار / المصاري夫 المدفوعة مقدماً 7 000 000 دينار / الأثاث 45 000 000 دينار / السيارة 57 000 000 دينار / فضيات وزجاجيات وبياضات 23 000 000 دينار / اوراق الدفع 3 000 000 دينار / الدائنون 11 000 000 دينار / قروض قصيرة الاجل 8 000 000 دينار / اجور عمال الفندق المستحقة وغير المدفوعة 2 000 000 دينار / قروض طويلة الاجل 15 000 000 دينار / الرهونات 75 000 000 دينار / مخصص اندثار اثاث متراكم 4 000 000 دينار / مخصص اندثار السيارة 3 000 000 دينار / مخصص استبدال الفضيات والزجاجيات والبياضات 5 000 000 دينار / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 5 000 000 دينار / ارباح متراكمة 20 000 000 دينار / رأس المال ؟ . اذا علمت أن :-

1 - ديون النزلاء بنسبة 20 % من رصيد المدينون .

2- بضاعة اخر المدة في اقسام الفندق كما يلي :- البضاعة في المطعم قدرت بسعر التكلفة بمبلغ 10 000 000 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 5 000 000 دينار .

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

الدائنو 000 000 16 دينار / المصرف 000 000 60 دينار / الأثاث 000 000 50 دينار / الصندوق 000 000 20 دينار / فضيات وزجاجيات وبياضات 000 000 26 دينار / الرهونات 000 000 80 دينار / قروض قصيرة الاجل 000 000 13 دينار / اجر عمال الفندق المستحقة وغير المدفوعة 000 000 1 دينار / قروض طويلة الاجل 000 000 16 دينار / المدينون 000 000 24 دينار / السيارة 000 000 70 دينار / المصارييف المدفوعة مقدماً 000 000 5 دينار / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 000 000 4 000 دينار / مخصص استبدال الفضيات والزجاجيات والبياضات 000 000 4 دينار / مخصص اندثار اثاث متراكم 000 000 3 دينار / مخصص اندثار السيارة 000 000 5 دينار / ارباح متراكمة 000 000 21 دينار / اوراق الدفع 000 000 8 دينار / رأس المال ؟ .

اذا علمت أن :-

1 - بضاعة اخر المدة في اقسام الفندق كما يأتي :- البضاعة في المطعم قدرت بسعر التكلفة

بمبلغ 000 000 13 دينار وفي باقي الاقسام قدرت بمبلغ 000 000 7 دينار .

2- ديون النزلاء بنسبة 25 % من رصيد المدينون .

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

**المطلوب /** تصوير كشف ( قائمة ) الميزانية العمومية لفندق الفيحاء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2008 . باعطاء الاهمية للموجودات الثابتة .

**تمرين 4 //** معلومات التمرين الثالث نفسها .

**المطلوب /** تصوير كشف ( قائمة ) الميزانية العمومية لفندق الفيحاء السياحي كما هي عليه بتاريخ 31 / 12 / 2008 . باعطاء الاهمية للموجودات المتداولة .

## الفصل الخامس

### تحليل البيانات المحاسبية

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرًا 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 .

تتضمن القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات الفندقية كما كثيراً من المعلومات ، فالقوائم المالية تمثل مخرجات النظام المحاسبي فهي تفصح عن الأحداث 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 والواقع وتقدير 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 الواقع المقرر عنها .

## المبحث الاول :- النسب المالية ، تعريفها واستخداماتها وحدودها وانواعها

### اولا: النسب المالية ، تعريفها واستخداماتها

تعبر النسبة عن العلاقة بين بنددين او 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 نسبية 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 بمعايير 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 مرشداً أو معياراً للمقارنة .
- 3 مقارنتها بالنسبة المخططة المستهدفة اطلاقاً من الموازنات التخطيطية للمؤسسات الفندقية والأهداف التي تسعى الادارة الى تحقيقها .
- 4 على مستخدمي النسب أن يكونوا حذرين عند عقد المقارنات مع المنشآت المماثلة أو بمتوسطات الصناعة الفندقية ، وذلك لأن الإجراءات المحاسبية المختلفة ( اختلاف طرق استهلاك الأصول الثابتة ، واختلاف طرق تقويم المخزون السلعي ... وغير ذلك) والمتبعة من المؤسسات

الفندقة الأخرى يمكن أن تجعل المقارنة مضلة ، إذ ان النسب بين المؤسسات المختلفة ( في هذه الحالة ) هي أساسا غير قابلة للمقارنة .

ان تحليل النسب قد يكون مفيدا جدا خاصة للمستخدمين الخارجيين المساهمين أو مالكي المؤسسة الفندقية ( الفدق ) 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 متطلبات الصناعة تشير إلى 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 كالتالي :-

-1- تعنى النسب المالية بالأرقام ذات الطابع الكمي ، ولا تقيس العوامل النوعية ( مثل كفاءة الادارة ومستوى التنظيم ..... وغير ذلك) التي قد تكون ملائمة لتقدير 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 متتالية للمؤسسة نفسها غير قابلة للمقارنة ، لأن القوائم المالية تعد وفق أساس التكالفة التاريخية وتتجاهل آثار التضخم .

-4- تصبح النسب المالية بين المؤسسات المماثلة غير صالحة للمقارنة إذا اعتمدت تلك المؤسسات طرقا وإجراءات محاسبية مختلفة ( اختلاف طرق استهلاك الأصول الثابتة ، واختلف 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 .

### ثالثاً : أنواع النسب المالية

يعتمد النظام المحاسبي الأمريكي لاتحاد الفنادق خمس مجموعات من النسب التحليلية هي :-

Liquidity Ratios	-1 نسب السيولة
Solvency Ratios	-2 نسب القدرة على السداد
Activity Ratios	-3 نسب النشاط
Profitability Ratios	-4 نسب الربحية
Operating Ratios	-5 نسب التشغيل

### المبحث الثاني :- النسب المالية

لقد تطرق النظام المحاسبي الامريكي لاتحاد الفنادق لخمس مجموعات من النسب التحليلية وكما ذكرت 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 .

أولاً : **نسب السيولة //** وهي نسب تعتمد لغایات 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 - نسبة التداول
- ب - نسبة السيولة السريعة
- ج - معدل دوران الذمم
- د - متوسط فترة التحصيل

#### أ- نسبة التداول ( Current Ratio )

وهي أكثر النسب انتشاراً في تحليل السيولة ، وتمثل النسبة بين إجمالي الموجودات المتداولة واجمالي المطلوبات الجارية أو القصيرة الأجل ، وتعتبر الزيادة في نسبة التداول مؤشراً ايجابياً على قدرة المؤسسة على السداد في الأجل القصير .

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{اجمالي الموجودات المتداولة}}{\text{اجمالي المطلوبات المتداولة}}$$

## بـ- نسبة السيولة السريعة ( Acid-test Ratio )

ان مقياس نسبة السيولة السريعة هو أكثر صرامة من نسبة التداول السابق ، فبدلاً من مراعاة إجمالي الموجودات المتداولة تراعي هنا فقط الموجودات السريعة ( أي الموجودات التي يمكن تحويلها بسرعة إلى نقدية خلال فترة قصيرة ) . فيتم استبعاد المخزون السلعي والمصاريف المدفوعة مقدماً من إجمالي الموجودات المتداولة للوصول إلى الموجودات المتداولة السريعة ، فتحويل المخزون السلعي إلى نقدية قد تحتاج إلى شهور، لذلك يستبعد من السيولة السريعة .

$$\text{اجمالي الموجودات المتداولة} - (\text{المخزون} + \text{مصاريف مدفوعة مقدماً})$$

= نسبة السيولة السريعة

اجمالي المطلوبات المتداولة

## جـ - معدل دوران الديون المدينة ( Accounts Receivable Turnover )

ان الديون المدينة في الصناعة الفندقية قد تكون أكبر موجود متداول ، لأن البيع الأجل للتزلاء والعملاء ينتشر ويتوسع في المجال الفندقي ، لذلك فإن أي فحص لسيولة المؤسسة يجب أن يأخذ بعين الاعتبار مدى سرعة تحويل الديون المدينة إلى نقدية ، وهذا ما يتم بحساب معدل دوران الديون المدينة .

ويحسب معدل دوران الديون المدينة بقسمة المبيعات الأجلة خلال الدورة المالية على متوسط صافي الديون المدينة خلال الدورة المالية نفسها ( يستخرج متوسط صافي الديون المدينة من حاصل جمع صافي الديون المدينة في أول الدورة المالية مع آخر الدورة المالية ومن ثم قسمة ناتج الجمع على اثنين ) .

$$\text{معدل دوران الديون المدينة} = \frac{\text{اجمالي المبيعات الاجلة}}{\text{متوسط صافي الديون المدينة}}$$

$$\text{متوسط صافي الديون المدينة} = \frac{\text{صافي الديون المدينة اول المدة} + \text{صافي الديون المدينة اخر المدة}}{2}$$

إن معدل دوران الديون المدينة يعبر عن كفاءة استخدام الأموال المستثمرة في الديون المدينة ومدى سهولة وسرعة تحويلها إلى نقدية ، فكلما زاد معدل الدوران من دورة مالية إلى أخرى كانت درجة السيولة لهذا العنصر أعلى وكانت كفاءة استخدام الأموال المستثمرة في الديون المدينة أعلى . ويمكن أيضاً 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 ) يوماً في السنة على معدل دوران الذمم المدينة ( الذي تعلمنا حسابه في النقطة السابقة - ج - ) ، وفي بعض ادبيات التحليل المالي يتم قسمة ( 360 ) يوماً بدلاً من ( 365 ) ، وسنقوم هنا عزيزي الطالب باستخدام ( 360 ) يوماً ، وكلما قصرت فترة التحصيل كلما كانت درجة السيولة في الذمم المدينة أعلى .

$$\text{متوسط فترة التحصيل} = \frac{360}{\text{معدل دوران الذمم المدينة}}$$

إلى جانب نسب السيولة الأربعية 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 نسبياً ، وأن المنتج النهائي للنشاط الفندقي هو تقديم الخدمات للنزلاء وهو أساساً غير قابل للتخزين .

### ثانياً : 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 أنها تقدير درجة تمويل الفندق بالاقتراض . بمعنى أن 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 إلى حقوق الملكية ( 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 .

$$\text{نسبة الديون إلى حقوق الملكية} = \frac{\text{اجمالي المطلوبات}}{\text{حقوق الملكية}}$$

### ب- نسبة الأصول إلى الديون ( Assets - Debt Ratio )

وتسمى هذه النسبة أيضاً بنسبة المقدرة على السداد ، فالفندق قادر على السداد إذا ما كانت أصوله الإجمالية أكبر من التزاماته الإجمالية ، وبذلك فإن هذه النسبة تعكس مدى تغطية أصول الفندق لديونه . وبشكل عام هناك علاقة عكسية بين نسبة الأصول إلى الديون ومستوى المخاطرة التمويلية . فكلما ازدادت هذه النسبة ، كلما انخفض مستوى المخاطرة التمويلية .

$$\text{نسبة الأصول إلى الديون} = \frac{\text{اجمالي أصول ( موجودات ) الفندق}}{\text{اجمالي المطلوبات}}$$

### 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 الآتية :-

$$\text{عدد مرات تغطية مصروف الفوائد} = \frac{(\text{الدخل قبل الضريبة} + \text{مصروف الفوائد})}{\text{مصروف الفوائد}}$$

### د- عدد مرات تغطية الأعباء الثابتة ( Fixed Charge Coverage Ratio )

ان الفنادق التي تقتني جزءاً من اصولها عن طريق الاجار التمويلي قد تجد ان مؤشر عدد مرات تغطية الاعباء الثابتة اكثراً 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 بالاجار التمويلي الطويل الأجل أصولاً 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 .

$$\frac{(\text{الدخل قبل الضريبة} + \text{مصروف الفوائد} + \text{مصروف الإيجار التمويلي})}{\text{مصروف الفوائد} + \text{مصروف الإيجار التمويلي}} = \text{عدد مرات تغطية الأعباء الثابتة}$$

ثالثاً : نسب النشاط //

ان مسؤولية إدارة الفندق هي إدارة الموارد الاقتصادية المتاحة بكفاءة وفاعلية بهدف توليد أرباح المساهمين عن طريق بيع الخدمات والسلع الى النزلاء والضيوف . وتقييس 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 الادارة تخفيض تكاليف التخزين ازدادت امكانية تحسين الربحية في الفندق . وتقوم الادارة في المؤسسة الفندقيه بحساب عدد مرات دوران المخزون لكل من مخزون الاغذية ، المشروبات الغازية او العصائر كلاً على حدة . وتحسب النسبة كالاتي :-

كلفة المبيعات ( من الاغذية والمشروبات الغازية والعصائر ... الخ )

معدل دوران المخزون السليعي =

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 الادارة في استخدام الأصول الثابتة ، فكلما ارتفع ناتج النسبة كان ذلك مؤشرا على ازدياد فاعلية الادارة في تحقيق الايرادات والعكس صحيح . ويتم حساب معدل دوران الأصول الثابتة كالاتي :-

**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 الایرادية للمؤسسة وقدرها على تحقيق الارباح ، وتهتم عدة جهات بتحليل نسب الربحية من اهمها : الادارة ، المستثمرون ، والمقرضون . ويعتمد النظام المحاسبي الامريكي لاتحاد الفنادق أربع نسب هي :-

ب - معدل العائد على حقوق الملكية

أ - هامش الربح

د - معدل العائد على الأصول الثابتة

ج - معدل العائد على الأصول

أ- هامش الربح ( Profit Margin )

يعد صافي الدخل مقياسا لأداء المؤسسة ، ويستخدم مؤشرا للحكم على فاعلية وكفاءة الادارة، خاصة من وجهة نظر المساهمين والمقرضين . ويتم احتساب هذه النسبة كالاتي :-

هامش الربح = صافي الدخل / صافي ايرادات الفندق

## **بـ- 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 .

## **جـ- 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 .

## **دـ- معدل العائد على الأصول الثابتة ( Return on Fixed Assets )**

يقيس هذا المعدل العلاقة بين صافي الدخل وحجم الأصول الثابتة المتاحة للاستخدام 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 الفندقيّة وهي :-

**( 1 ) - نسب التشغيل ( Operating Ratios )**

**( 2 ) - نسب الاشغال ( Occupancy Ratios )**

**اولاً : 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 الفندقيّة التخصصية يومياً ( مثل التقرير اليومي لقسم الغرف ، والتقرير اليومي لقسم الأغذية والمشروبات الغازية والمياه والعصائر وكذلك ملخص العمليات اليومية للفندق ككل ) . ويتبع تطور هذه النسب على أساس شهري ومقارن بالسنة السابقة وبالخطة الموضوعة وهذا ، إن هذه النسب تساعد الادارة في توجيه جهودها نحو الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة في الفندق . ويعتمد النظام الامريكي النسب التشغيلية الآتية:-

1. متوسط أجر الغرفة ( Average Room Rate )
2. متوسط انفاق النزيل أو العميل في المطعم ( Average Food Check )
3. نسبة تكلفة الأغذية إلى إيراداتها ( Food Cost Percentage )
4. نسبة تكلفة اليد العاملة إلى الإيرادات ( Labor Cost Percentage )

1 - متوسط أجر الغرفة / رغم اختلاف أجور الغرف في الفندق الواحد ، فإن العديد من مدري 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 أسبوعاً أو شهراً أو سنة وقد تحسب على أساس تراكمي خلال السنة شهرأً فشهرأً . ومن الواضح أن الاستمرار في حساب هذه النسبة ومقارنتها تطورها يساعد الإدارة على معرفة التغيرات في وقت مبكر ودراسة الأسباب والمعالجة .

2 - متوسط انفاق النزيل أو العميل في المطعم / ويسمى أيضاً شيك المطعم ( Average Food Check ) أو النزيل ويتم حسابه بقسمة صافي إيرادات المطعم خلال مدة محددة ( يومياً، أسبوعياً، شهرياً، سنوياً ) على عدد النزلاء والعملاء الذين تمت خدمتهم في المطعم .

### مثال ( ١ ) /

فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق الفيحاء السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ :- 2012 / 12 / 31

- 1 - بلغت إيرادات الفندق الإجمالية خلال سنة 2012 ( 120 000 ) دينار موزع بين اقسام الفندق الرئيسية ( الغرف ، المطعم ، المشروبات الساخنة والباردة ، المسبيح ) 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 أجر .
- 3 - بلغ مجموع الغرف المشغولة بدون أجر خلال سنة 2012 ( 1 000 ) غرفة ، والغرف المشغولة بأجر خلال نفس السنة ( 15 000 ) غرفة .
- 4 - بلغ مجموع مخدمي المسبيح 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 أو الضيف في المسبيح

## الحل / 1 - متوسط أجر الغرفة

متوسط أجر الغرفة = إيرادات قسم الغرف / عدد الغرف المشغولة بأجر

$$\text{إيراد قسم الغرف} = 12 / 6 \times 120\,000\,000$$

$$\text{إيراد قسم الغرف} = 60\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{متوسط أجر الغرفة} = 15\,000 / 60\,000\,000$$

$$\text{متوسط أجر الغرفة} = 4\,000 \text{ دينار}$$

## 2 - متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم

متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم = صافي إيرادات المطعم / عدد النزلاء والزيائين الذين تمت خدمتهم في المطعم بأجر .

$$\text{صافي إيرادات المطعم} = 12 / 3 \times 120\,000\,000$$

$$\text{صافي إيرادات المطعم} = 30\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{عدد النزلاء والزيائين الذين تمت خدمتهم في المطعم بأجر} = 21\,000 - 1\,000$$

$$\text{عدد النزلاء والزيائين الذين تمت خدمتهم في المطعم بأجر} = 20\,000$$

$$\text{متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم} = 20\,000 / 30\,000\,000$$

$$\text{متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المطعم} = 1\,500 \text{ دينار}$$

## 3 - متوسط انفاق النزيل او الضيف في المسبح

متوسط انفاق النزيل او الضيف في المسبح = صافي إيرادات المسبح / عدد النزلاء والزيائين الذين تمت خدمتهم في المسبح بأجر .

$$\text{صافي إيرادات المسبح} = 12 / 1 \times 120\,000\,000$$

$$\text{صافي إيرادات المسبح} = 10\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المسبح} = 4\,000 / 10\,000\,000$$

$$\text{متوسط انفاق النزيل أو الزبون في المسبح} = 500 \text{ دينار}$$

### 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 المأهولة في مطاعم الفندق . وتتراوح نسبة تكلفة المبيعات حسب متوسطات مهنة الفندق بين 34 % - 40 % من إيرادات بيع المطعم للأغذية و 22 % - 28 % من إيرادات بيع المشروبات الساخنة أو الباردة .

**مثال ( 2 ) /** فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق اور السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2013 :-

التفاصيل	الإيراد / دينار	التكلفة / دينار
الأغذية	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 بالنسبة المستخرجة في النقطة ( 1 ) مقارنة مع متوسطات قطاع الفنادق .

**الحل // 1 -** احتساب النسبة المئوية لتكلفة الأغذية ، المشروبات الغازية ، العصائر ، المياه المعدنية ، المشروبات الساخنة .

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة الأغذية ( أو ..... الخ )} = \frac{\text{التكلفة}}{\text{الإيرادات}} \times 100$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة الأغذية} = \frac{100 \times 39\,000\,000}{13\,650\,000}$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة الأغذية} = 35\%$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الغازية} = \frac{100 \times 7\,000\,000}{1\,400\,000}$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الغازية} = 20\%$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة العصائر} = \frac{100 \times 8\,000\,000}{2\,560\,000}$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة العصائر} = 32\%$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة المياه المعدنية} = \frac{100 \times 3\,000\,000}{1\,500\,000}$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة المياه المعدنية} = 50\%$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الساخنة} = \frac{100 \times 4\,000\,000}{1\,000\,000}$$

$$\text{النسبة المئوية لتكلفة المشروبات الساخنة} = 25\%$$

## 2 - بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة ( 1 ) مقارنة مع متوسطات النشاط الفندقي .

التعليق	النسبة في متوسطات مهنة الفنادق	النسبة المستخرجة في الحل	التفاصيل
عمل مجموعة الاغذية جيد لانه ضمن النسب المطلوبة عالمياً	% 40 - % 34	% 35	الاغذية
عمل مجموعة المشروبات الغازية ممتاز لأن نسبة التكلفة اقل من النسب المطلوبة عالمياً	% 28 - % 22	% 20	المشروبات الغازية
عمل مجموعة العصائر رديء لانه اكبر من النسب المطلوبة عالمياً	% 28 - % 22	% 32	العصائر
عمل مجموعة المياه المعدنية رديء جداً لانه اكبر بكثير من النسب المطلوبة عالمياً	% 28 - % 22	% 50	المياه المعدنية
عمل مجموعة الاغذية جيد لانه ضمن النسب المطلوبة عالمياً	% 28 - % 22	% 25	المشروبات الساخنة

## 4 - النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة

تعد مصاريف اليد العاملة من أكبر المصروفات التي يتحملها الفندق ويتضمن مصروف اليد العاملة الرواتب والأجور المدفوعة للعاملين مضافاً إليها ملحقات تلك الرواتب والأجور مثل المزايا العينية ( وجبات مجانية ، سكن مجاني ..... وغير ذلك ) وما يدفعه مالكي الفندق عن العاملين إلى دائرة الضرائب وتأمينات الضمان الاجتماعي والضمان الصحي والتقاعدي ..... وغير ذلك . وتعد نسبة تكلفة اليد العاملة لجميع العاملين في الفندق من النسب الهامة التي تعتمد إدارته الفندق أساساً للمقارنة مع متوسطات صناعة الفندقة . ومن أجل تحقيق رقابة فاعلة على هذه النسبة فإنه يتم تحليلها وحسابها لكل مركز إيرادات أو مركز مسанд 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 :-

الضمان الاجتماعي	وجبات وسكن مجانية	اجور ورواتب مدفوعة	مجموع الايرادات ( دينار )	التفاصيل
3 000 000	2 000 000	10 000 000	60 000 000	قسم الغرف
1 000 000	900 000	2 100 000	25 000 000	قسم الاطعمة
500 000	750 000	3 250 000	9 000 000	قسم المسبح

**المطلوب // 1 - احتساب النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في :-**

**أ - الفندق ككل**

**ج - قسم الاطعمة**

**د - قسم المسبيح .**

**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 / اليرادات الكلية  $\times 100$

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في الفندق ككل =  $100 \times 150\,000\,000 / 45\,000\,000$

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  $\times 100$

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الغرف =  $100 \times 60\,000\,000 / 15\,000\,000$

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  $\times 100$

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الاطعمة =  $100 \times 25\,000\,000 / 4\,000\,000$

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم الاطعمة =  $\% 16$

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم المسبيح = تكلفة اليد العاملة لقسم المسبيح / ايرادات قسم المسبيح  $\times 100$

النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم المسبيح =  $100 \times 9\,000\,000 / 4\,500\,000$

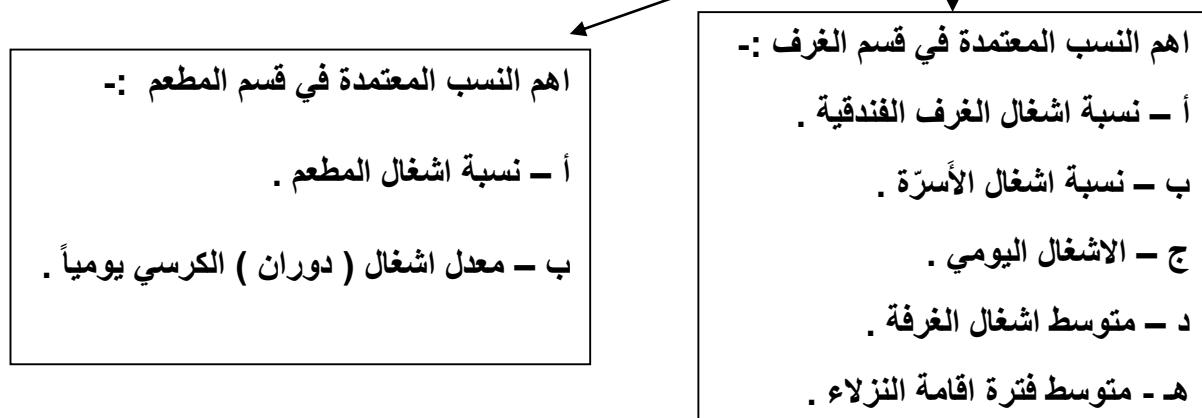
النسبة المئوية لتكلفة اليد العاملة في قسم المسبيح =  $\% 50$

**2 - بيان رأيك بالنسب المستخرجة في النقطة ( 1 ) مقارنة مع متوسطات مهنة الفنادق .**

التعليق	النسبة في متوسطات مهنة الفنادق	النسبة المستخرجة في الحل	التفاصيل
استخدام الفندق جيد لليد العاملة	% 37 - % 23	% 30	الفندق ككل
استخدام قسم الغرف جيد لليد العاملة	% 37 - % 23	% 25	قسم الغرف
استخدام قسم الاطعمة ممتاز لليد العاملة	% 37 - % 23	% 16	قسم الاطعمة
استخدام قسم المسبيح رديء لليد العاملة	% 37 - % 23	% 50	قسم المسبيح

## ثانياً : 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 احصائي عن نسب الإشغال في هذه الأقسام الرئيسية للفندق . وتهتم إدارة الفندق بهذه النسب الإحصائية ، إذ أنها تقيس مدى نجاح عمليات التشغيل في بيع المنتجات الرئيسية ( بيع الغرف وبيع الأغذية والمياه المعدنية والعصائر ) .



### ٥ / ٣ / ٢ / ١ اهم النسب المعتمدة في قسم الغرف :-

أ - نسبة إشغال الغرف الفندقية ( Rooms Occupancy Rate ) // وتسخرج كالاتي :-

نسبة إشغال الغرف الفندقية = عدد الغرف المشغولة / عدد الغرف الصالحة للتأجير

مثال ( ٤ ) / 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 .

$$\text{الحل} // \quad 2 + 18 = 20 \quad \text{غرفة مستخدمة لغير النزلاء}$$

$$170 - 20 = 150 \quad \text{غرفة قابلة للتأجير للعملاء}$$

$$\text{نسبة اشغال الغرف} = 100 \times 150 / 90$$

$$\text{نسبة اشغال الغرف} = \% 60$$

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** /

$$40 = 15 + 15 + 10 \text{ غرفة غير صالحة للتأجير}$$

$$260 = 40 - 300 \text{ غرفة صالحة للتأجير}$$

$$\text{نسبة إشغال الغرف} = 100 / 260 \times 169$$

$$\text{نسبة إشغال الغرف} = \% 65$$

**ب - نسبة اشغال الأسرة ( Bed Occupancy Rate )**

(الأسرة جمع سرير) تستخدم هذه النسبة في حالة وجود غرف مفردة وغرف بسريرين ( غرف مزدوجة ) أو أكثر .

$$\text{نسبة اشغال الأسرة} = \text{عدد الأسرة المشغولة} / \text{عدد الأسرة القابلة للتشغيل} \times 100$$

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** / احسب نسبة اشغال الأسرة .

$$\text{الحل //} \quad 200 = ( 2 \times 50 ) + 100 \quad \text{عدد الأسرة القابلة للتأجير}$$

$$150 = ( 2 \times 35 ) + 80 \quad \text{عدد الأسرة المشغولة}$$

$$\text{نسبة اشغال الأسرة} = 100 / 150 \times 200$$

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 :-

$$( 80 ) \text{ غرفة مفردة مؤجرة ، } ( 70 ) \text{ غرفة مزدوجة مؤجرة}$$

**المطلوب // ( 1 ) حساب نسبة إشغال الغرف .**

**( 2 ) حساب نسبة إشغال الأسرة .**

**الحل // 1 - نسبة إشغال الغرف = عدد الغرف المشغولة بأجر / عدد الغرف الصالحة للتأجير × 100**

$$\text{نسبة إشغال الغرف} = \frac{150}{200} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال الغرف} = \% 75$$

**2 - نسبة إشغال الأسرة = عدد الأسرة المشغولة بأجر / عدد الأسرة الصالحة للتأجير × 100**

$$\text{نسبة إشغال الأسرة} = \frac{100 \times [(150 + 125) / (140 + 80)]}{100} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال الأسرة} = (275 / 220) \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال الأسرة} = \% 80$$

### **ج - الإشغال اليومي ( Daily occupancy )**

يتم حساب عدد النزلاء يوميا ، ويتم تحديد عدد النزلاء يوميا وفق المعادلة الآتية :-

**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 ) نزيلًا ، وقد غادر منهم ( قبل الساعة الثانية عشر ظهراً وهي الحد الفاصل لدخول استحقاق أجر يوم جديد ) ( 62 ) نزيلًا ، كما سجل خلال اليوم ( 84 ) نزيلًا جديداً .

**احسب كم يكون عدد نزلاء الفندق في يوم 2011 / 7 / 2 .**

**الحل //** عدد النزلاء اليومي = عدد النزلاء بداية اليوم + عدد النزلاء الجدد المسجلين خلال اليوم - عدد النزلاء المغادرين خلال اليوم

$$\text{عدد النزلاء اليومي} = 62 - 84 + 198$$

$$\text{عدد النزلاء اليومي} = 220 \text{ نزيلًا يوم 2 / 7 / 2011}$$

**مثال ( 9 ) /** كان عدد نزلاء احد الفنادق صباح يوم 6 / 7 / 2011 ( 168 ) نزيلاً ، وقد خادر 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 ، وبباقي 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

$$\text{عدد النزلاء اليومي} = 62 - 84 + 168$$

عدد النزلاء اليومي = 190 نزيلاً ليوم 6 / 7 / 2011 وبالتالي يشغلون 190 غرفة

$$190 - 25 = 165 \text{ نزيل بأجر يشغلون 165 غرفة}$$

( 1 ) - نسبة إشغال غرف مؤجرة = عدد الغرف المؤجرة / عدد الغرف المتاحة  $\times 100$

$$\text{نسبة إشغال غرف مؤجرة} = \frac{165}{200} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال غرف مؤجرة} = 5\% . 82$$

( 2 ) - نسبة إشغال غرف مجانية = عدد الغرف المجانية / عدد الغرف المتاحة  $\times 100$

$$\text{نسبة إشغال غرف مجانية} = \frac{25}{200} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال غرف مجانية} = 5\% . 12$$

3 - نسبة إشغال كلية = عدد الغرف المشغولة من النزلاء / عدد الغرف المتاحة  $\times 100$

$$\text{نسبة إشغال كلية} = \frac{(25 + 165)}{200} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال كلية} = \frac{190}{200} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال كلية} = 95\%$$

**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 .**

$$\text{الحل //} \quad \text{متوسط إشغال الغرفة} = \frac{\text{عدد النزلاء}}{\text{عدد الغرف المشغولة}}$$

$$\text{متوسط إشغال الغرفة} = \frac{320}{448}$$

$$\text{متوسط إشغال الغرفة} = 4 . \quad 1 \text{ متوسط عدد النزلاء في الغرفة}$$

وتفيد هذه النسبة في متابعة ورقابة نسب الأشغال بين الغرف المفردة والغرف المزدوجة أو الغرف بأكثر من سريرين .

**ه - متوسط فترة إقامة النزلاء /** أي متوسط عدد الليالي التي يقضيها النزلاء في الفندق ، فبعض النزلاء يقيمون لمدة ليلة واحدة وبعضهم الآخر لمدة ليتين أو ثلث وأحياناً يبقى البعض لمدة أطول من أسبوع ، ويحسب متوسط مدة إقامة النزيل عادة أسبوعياً على مدار السنة أو 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 كالتالي :-

$$\text{متوسط مدة إقامة النزلاء} = (\text{عدد النزلاء} \times \text{مدة إقامة كل نزيل خلال الأسبوع}) / \text{مجموع عدد النزلاء}$$

**مثال ( 11 ) /** في أدناه بيانات مستخرجة من فندق البصرة السياحي خلال الأسبوع الثاني من شهر حزيران 2012 :-

مدة الإقامة	عدد النزلاء
ليلة واحدة	264
ليتان	326
ثلاث ليال	215
أربع ليال	105
خمس ليال	55
ست ليال	28
سبع ليال	13

**المطلوب** / احتساب متوسط فترة إقامة النزيل .

**الحل** /

عدد الليالي ( مدة الإقامة × عدد النزلاء )	عدد النزلاء	مدة الإقامة
264 ليلة / نزيل	264	ليلة واحدة
652 ليلة / نزيل	326	ليلتان
645 ليلة / نزيل	215	ثلاث ليال
420 ليلة / نزيل	105	أربع ليال
275 ليلة / نزيل	55	خمس ليال
168 ليلة / نزيل	28	ست ليال
91 ليلة / نزيل	13	سبع ليال
2515 ليلة / نزيل	1006 نزيل	المجموع

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 = 1006 / 2515

متوسط مدة إقامة النزيل = 5 . 2 ليلة / نزيل

**5 / 2 / 3 / 2 / 1** 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 الخل 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، وأيضاً عدد الضيوف ( نزلاء وعملاء ) ومتوسط إنفاق الضيف .

وإن أهم نسب الإشغال هي :-

أ - نسبة إشغال المطعم .

ب - معدل إشغال ( دوران ) الكرسي يوميا في المطعم .

أ - نسبة إشغال المطعم / وتحسب هذه النسبة كالتالي :-

$$\text{نسبة إشغال المطعم} = \frac{\text{عدد الوجبات المقدمة}}{\text{عدد المقاعد المتاحة}} \times 100 .$$

مع ملاحظة أن عدد الوجبات المقدمة يتضمن الوجبات المباعة والوجبات المجانية لضيف الفندق .

مثال ( 12 ) / يحتوي مطعم فندق الامراء السياحي على ( 30 ) طاولة ، وكل طاولة أربعة كراسي ، ويبلغ عدد الوجبات المقدمة ( مباعة ومجانية ) في فترة الغداء ( 90 ) وجبة .

**المطلوب** / احتساب نسبة إشغال المطعم .

$$\text{الحل} / \text{نسبة إشغال المطعم} = \frac{\text{عدد الوجبات المقدمة}}{\text{عدد المقاعد المتاحة}} \times 100$$

$$\text{نسبة إشغال المطعم} = \frac{100}{120} \times 90$$

$$\text{نسبة إشغال المطعم} = \% 75$$

وتحسب نسبة الإشغال أيضا لفترة العشاء ثم يحسب متوسط نسبة الإشغال لليوم ككل بنفس الاسلوب .

ب - معدل إشغال ( دوران ) الكرسي يوميا في المطعم / وتحسب هذا المعدل كالتالي :-

$$\text{معدل دوران الكرسي في اليوم} = \frac{\text{عدد الكرسي في اليوم}}{\text{متodo سعر الوجبة}}$$

مثال ( 13 ) / اذا كان عدد الكراسي في فندق الريم السياحي في اليوم هو ( 90 ) كرسي ، ومتodo سعر الوجبة الواحدة ( 15 ) دينار .

**المطلوب** / احتساب معدل دوران الكرسي في اليوم .

**الحل** /

$$\text{معدل دوران الكرسي في اليوم} = \frac{\text{عدد الكراسي في اليوم}}{\text{متodo سعر الوجبة}}$$

$$\text{معدل دوران الكرسي في اليوم} = \frac{15}{90}$$

$$\text{معدل دوران الكرسي في اليوم} = 6$$

وتجدر الملاحظة أن الاحصاءات السابقة تتم يومياً وكذلك شهرياً وسنويًا وتحسب المتوسطات اليومية على الأساس الشهري ( لتحديد فترة الموسم ) وعلى الأساس السنوي . كما لا بد ان نشير عزيزي الطالب الى ان هناك نسباً اخرى كثيرة تخص قسم الغرف او قسم المطعم ( من امثالها : 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 للتکاليف المباشرة واخرى للتکاليف 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 ) دينار موزع بين اقسام الفندق الرئيسية ( الغرف ، المطعم ، المشروبات الساخنة والباردة ) ثلث 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 اجر 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 :-

التفاصيل	الإيراد / دينار	التكلفة / دينار
الأغذية	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 بالنسبة المستخرجة في النقطة ( 1 ) مقارنة مع متطلبات مهنة الفنادق .

تمرين 3 // فيما يأتي بعض المعلومات المستخرجة من سجلات فندق النهرین السياحي عن السنة المالية المنتهية بتاريخ 31 / 12 / 2011 :-

1 - ايراد فندق النهرین 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 الإيرادات / 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 المسبيح	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 المسبيح .

2 - بيان رأيك بالنسبة المستخرجة في النقطة ( 1 ) مقارنة مع متطلبات مهنة الفنادق .

**تمرين 4 //** يحتوي فندق السعدون السياحي على 200 غرفة ، منها خمس غرف لاستخدام الادارة و 20 غرفة لاستخدام الأقسام المختلفة ، 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 الأسرة .

**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 الآتي :-

( 255 ) غرفة مفردة مؤجرة ، ( 65 ) غرفة مزدوجة مؤجرة

**المطلوب //** احتساب ( 1 ) نسبة إشغال الغرف . ( 2 ) نسبة إشغال الأسرة .

**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 ، وبباقي النزلاء بأجر في غرف منفردة .

**المطلوب /** احتساب :- 1- نسبة إشغال غرف مؤجرة 2- نسبة إشغال غرف مجانية

3- نسبة إشغال كلية

تمرين 10 // في أدناه بيانات مستخرجة من فندق السماوة السياحي خلال الأسبوع الثالث من شهر حزيران 2014 :-

عدد النزلاء	مدة الإقامة
280	ليلة واحدة
350	ليلتان
250	ثلاث ليال
146	أربع ليال
124	خمس ليال
50	ست ليال
30	سبع ليال

**المطلوب** / احتساب متوسط فترة إقامة النزيل .

## الفصل السادس

### مقدمة في النظام المحاسبي الموحد

بعد الانتهاء من هذا الفصل سيكون الطالب قادرا على :-

- 1- تحديد أهمية النظام المحاسبي الموحد .
- 2- معرفة الدليل المحاسبي .
- 3- تحديد اهم السجلات المطلوبة .
- 4- تحديد اهم الحسابات الختامية والميزانية العمومية حسب ما وردت في النظام المحاسبي الموحد .

## أولاً - 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 ما يأتي :-

- 1 - مبدأ الاستحقاق ، في كافة التصرفات المالية ، بالاخص في نهاية السنة المالية مع التأكيد على الاهمية النسبية لمبالغ المعاملات التي تجريها الوحدة .
- 2 - اسلوب قيد الاستحقاق ، بهدف تأمين البيانات التي يحتاجها المحاسب القومي ولاغراض الرقابة .
- 3 - الحسابات المتناسبة ضمن حسابات الميزانية وذلك لاظهار المركز المالي ومسؤوليات الوحدة بصورة واضحة تطبيقاً لمبدأ الالتزام وتتأمين 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 ومراكيزها الفرعية .
- 8 - استبعاد الحسابات التي لا تعكس واقعها الفعلي كما كان الحال بالنسبة لحسابات المزايا العينية وتعويض ذلك بالاعتماد على التحليلات الكيفية 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 تلقائياً وفق تبويبات الدليل بما يخدم التخطيط والمتابعة والرقابة والحسابات القومية .

### **ثالثاً - مزايا النظام المحاسبي الموحد /**

- 1 - يساعد على وضع خطة دقيقة منسقة للعمل المحاسبي والإداري 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 تبؤ 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 .

### **رابعاً - الدليل المحاسبي للنظام /**

وهو عبارة عن طريق للتبويب المحاسبي تتضمن عملية اختيار لانواع من الحسابات وتجميعها في مجموعات رئيسة وفرعية متجانسة ومتتشابهة في اطار دليل حسابات تعطي ارقاماً متميزة ، روعيه فيها توفير البيانات الاساسية والادوات التحليلية الازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مختلف المستويات .

**اهم سمات الدليل المحاسبي :-**

من اهم سمات دليل النظام المحاسبي الموحد ما يأتي :-

**1 - الشمولية :-**

- أ - شموليته لمنشآت القطاع العام مع اظهار الاهمية الخاصة للنشاطات المختلفة فيه .
- ب - شموليته لكافة النفقات الاستثمارية بغض النظر عن مصدر تمويلها .
- ج - اعادة تبويب الحسابات بصورة تخدم متطلبات الحسابات المالية التقليدية بالإضافة الى متطلبات الحسابات الكلفوية والسعوية والحسابات القومية وغيرها من البيانات الازمة 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 القومى 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 :-

ثانياً / حسابات النتيجة				اولاً / حسابات الميزانية			
الموارد	رقم الدليل 4	اسم الحساب الاستخدامات 3	رقم الدليل 1	اسم الحساب المطلوبات 2	اسم الحساب المطلوبات 2	اسم الحساب الموجودات 1	رقم الدليل 11
ايراد نشاط الانتاج السلعي	41	الرواتب والاجور	31	رأس المال	21	الموجودات الثابتة	11
ايراد النشاط التجاري	42	المستلزمات السلعية	32	الاحتياطات	22	مشروعات تحت التنفيذ	12
ايراد النشاط الخدمية	43	المستلزمات الخدمية	33	التخصيصات	23	المخزون	13
ايراد التشغيل للغير	44	مقاولات وخدمات	34	القروض المستلمة	24	القروض الممنوحة	14
كلفة الموجودات المصنعة داخلية	45	مشتريات بضائع بغرض البيع	35	المصارف الدائنة	25	الاستثمارات المالية	15
الفوانيد وايجارات الاراضي	46	الفوانيد وايجارات الاراضي	36	الدائنون	26	المدينون	16
الاعانات	47	الإئثار	37	حسابات العمليات الجارية	28	النقد	18
الايرادات التحويلية	48	المصروفات التحويلية	38	الحسابات المتقابلة الدائنة	29	الحسابات المتقابلة المدينة	19
الايرادات الاخرى	49	المصروفات الاخرى	39				

هناك 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	اسم الحساب	المبلغ
1	<u>الموجودات</u>	
11	<u>الموجودات الثابتة</u>	
118	الموجودات الثابتة القائمة بالقيمة الدفترية	
12	الفقات الإيرادية المؤجلة	
141	مشروعات تحت التنفيذ	
151	قرص منحوحة طويلة الأجل	
	استثمارات مالية طويلة الأجل	
	<b>مجموع الموجودات الثابتة</b>	
13	<u>الموجودات المتداولة</u>	
138	المخزون (بالكلفة)	
142	اعتمادات مستندية لشراء مواد / دينار	
152	قرص منحوحة قصيرة الأجل	
16	استثمارات مالية قصيرة الأجل	
18	المدينون	
	النقد	
	<b>مجموع الموجودات المتداولة</b>	
	<b>مجموع الموجودات</b>	
2	<u>مصادر التمويل</u>	
21	<u>مصادر التمويل طويلة الأجل</u>	
22	رأس المال المدفوع	
23	الاحتياطيات	
241	تخصيصات طويلة الأجل	
	قرص مستلمة طويلة الأجل	
	<b>مجموع مصادر التمويل طويلة الأجل</b>	
23	<u>مصادر التمويل قصيرة الأجل</u>	
242	تخصيصات قصيرة الأجل	
25	قرص مستلمة قصيرة الأجل	
26	المصارف الدائنة	
	الدائنوں	
	<b>مجموع مصادر التمويل قصيرة الأجل</b>	
	<b>مجموع مصادر التمويل</b>	

**اما نموذج كشف العمليات الجارية فيكون بالشكل التالي :-**

**كشف العمليات الجارية للسنة المنتهية في 31 / كانون الاول 201---**

المبلغ	اسم الحساب	رقم الدليل المحاسبي
	<u>الإيرادات الجارية</u>	
xxx	اياد النشاط الجاري	45 - 41
xxx	فوائد وايجار اراضي دائنة	462 – 461
xxx	الاعانات	47
xxx	حسابات النتيجة المقابلة الدائنة	294
xxxxx	<b>مجموع الإيرادات</b>	
	<u>المصروفات الجارية</u>	
xxx	الرواتب والاجور	31
xxx	مستلزمات سلعية	32
xxx	مستلزمات خدمية	33
xxx	مقاولات وخدمات	34
xxx	مشتريات بضائع بغرض البيع	35
xxx	فوائد وايجار اراضي مدينة	36
xxx	الاندثار	37
xxx	ضرائب ورسوم	384
(xxxxx)	<b>مجموع المصروفات الجارية</b>	
xxxxx	<b>فائض العمليات الجارية ( المرحلة الاولى )</b>	
	<u>تضاف الإيرادات التحويلية والآخر :-</u>	
xxx	إيرادات الاستثمار المالية	463
xxx	إيرادات تحويلية	48
xxx	إيرادات أخرى	49
	<u>نطاح المصروفات التحويلية والآخر :-</u>	
(xxx)	المصروفات التحويلية ( عدا حساب 384 )	38
(xxx)	المصروفات الأخرى	39
xxx	الفائض القابل للتوزيع ( فائض العمليات الجارية - المرحلة الثانية )	
xxx	دائنون توزيع الارباح ( مالكي الفندق ) %	
xxx	احتياطي رأس المال %	

مثال ( ١ ) / فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات فندق الربع السياحي ( الذي يستخدم النظام المحاسبي الموحد في تسجيل عملياته المالية والمحاسبية ) كما هي بتاريخ 31 / 12 / 2008 :- ( المبالغ بالدينار العراقي )

الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية 3 000 000 / النفقات الايرادية المؤجلة 50 000 000 / استثمارات مالية طويلة الاجل 25 000 000 / المخزون ( بسعر الكلفة ) 17 000 000 / المخزون ( بسعر البيع ) 26 000 000 / قروض منوحة قصيرة الاجل 5 000 000 / المدينون 19 000 000 / النقود 11 000 000 / الاحتياطيات 21 000 000 / التخصيصات طويلة الاجل 7 000 000 / قروض مستلمة طويلة الاجل 15 000 000 / تخصيصات قصيرة الاجل 3 000 000 / الدائنون 7 000 000 . 77 000 000 . رأس المال المدفوع

علمًاً ان ارباح الفندق لهذه السنة ( 2008 ) 20 000 000 .

**المطلوب** / تصوير الميزانية العامة لفندق الربع السياحي كما تظهر عليه 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	اسم الحساب	المبلغ
1	<u>الموجودات</u>	
	<u>الموجودات الثابتة</u>	
11	الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية	50 000 000
118	النفقات الإيرادية المؤجلة	3 000 000
151	استثمارات مالية طويلة الأجل	25 000 000
	<b>مجموع الموجودات الثابتة</b>	<b>78 000 000</b>
	<u>الموجودات المتداولة</u>	
13	المخزون (بالكلفة)	17 000 000
142	قروض منوحة قصيرة الأجل	5 000 000
16	المدينون	19 000 000
18	النقد	11 000 000
	<b>مجموع الموجودات المتداولة</b>	<b>52 000 000</b>
	<b>مجموع الموجودات</b>	<b>130 000 000</b>
	<u>مصادر التمويل</u>	
	<u>مصادر التمويل طويلة الأجل</u>	
21	رأس المال مدفوع	77 000 000
22	الاحتياطيات	21 000 000
23	تخصيصات طويلة الأجل	7 000 000
241	قرض مستلمة طويلة الأجل	15 000 000
	<b>مجموع مصادر التمويل طويلة الأجل</b>	<b>120 000 000</b>
	<u>مصادر التمويل قصيرة الأجل</u>	
	تخصيصات قصيرة الأجل	3 000 000
	الدائنوں	7 000 000
	<b>مجموع مصادر التمويل قصيرة الأجل</b>	<b>10 000 000</b>
	<b>مجموع مصادر التمويل</b>	<b>130 000 000</b>

**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 / المصاروفات الأخرى 3 000 000 / ايراد النشاط التجاري 3 000 000 / الفوائد الدائنة 6 000 000 / ايرادات الاستثمارات المالية 5 000 000 / ايرادات تحويلية 1 000 000 / ايرادات أخرى 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
42	الايرادات	43 000 000
461	ايراد النشاط التجاري	6 000 000
	مجموع الايرادات	49 000 000
31	الاستخدامات	14 000 000
32	الرواتب والاجور	2 000 000
33	مستلزمات سلعية	4 000 000
35	مستلزمات خدمية	12 000 000
361	مشتريات بضائع بغرض البيع	3 000 000
37	الفوائد المدينة	4 000 000
384	الاندثار	2 000 000
	ضرائب ورسوم	
	مجموع مصروفات النشاط التجاري	41 000 000
	فائض العمليات الجارية ( المرحلة الاولى )	8 000 000
463	تضاف :-	5 000 000
48	ايرادات الاستثمارات المالية	1 000 000
49	ايرادات تحويلية	2 000 000
39	ايرادات أخرى	(3 000 000)
	تطرح :-	
	المصاروفات الأخرى	
	الفائض القابل للتوزيع ( فائض العمليات الجارية - المرحلة الثانية )	13 000 000
	دائنون 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 مبادئ 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 ومرنة 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 الدفترية 80 000 000 دينار / النفقات الإيرادية المؤجلة 5 000 00 دينار / استثمارات مالية طويلة الاجل 29 000 000 دينار / المخزون ( بسعر الكلفة ) 24 000 000 دينار / المخزون ( حسب سعر البيع ) 23 000 000 دينار / قروض منوحة قصيرة الاجل 9 000 000 دينار / استثمارات مالية قصيرة الاجل 20 000 000 دينار / المدينون 16 000 000 دينار / النقود 11 000 000 دينار / الاحتياطيات 22 000 000 دينار / التخصيصات طويلة الاجل 18 000 000 دينار / قروض مستلمة طويلة الاجل 34 000 000 دينار / تخصيصات قصيرة الاجل 5 000 000 دينار / قروض مستلمة قصيرة الاجل 10 000 000 دينار /

الدائنون 12 000 000 دينار / رأس المال المدفوع 91 000 000 دينار .

علمًا أن أرباح الفندق لهذه السنة ( 2008 ) 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 % لمالك 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 17 000 000 دينار / قروض منوحة طويلة الاجل 60 000 000 دينار / استثمارات مالية طويلة الاجل 20 000 000 دينار / المخزون ( حسب سعر الكلفة ) 10 000 000 دينار / المخزون ( حسب سعر البيع ) 30 000 000 دينار / قروض منوحة 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 19 000 000 دينار / 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 /** استخراج 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 25 000 000 دينار / استثمارات مالية طويلة الاجل 75 000 000 دينار / المخزون حسب سعر الكلفة 15 000 000 دينار / المخزون حسب سعر البيع 27 000 000 دينار / قروض منوحة 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 ?? .

علمًاً أن ارباح الفندق لهذه السنة ( 2007 ) 25 000 000 دينار .

**المطلوب /** استخراج 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 18 000 000 دينار / مستلزمات سلعية 3 000 000 دينار / مستلزمات خدمية 3 500 000 دينار / مشتريات بضائع بعرض البيع 15 500 000 دينار / الفوائد الدائنة 7 500 000 دينار / الفوائد المدينة 2 000 000 دينار / الانثار 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 / المصاروفات الاجرى 1 500 000 دينار / ايرادات النشاط التجاري 56 000 000 دينار .

**المطلوب /** تصوير كشف العمليات الجارية لفندق التراث السياحي كما هو عليه بتاريخ 31 / 12 / 2009 .  
اذا علمت ان فائض العمليات الجارية للفندق يوزع (50 % لمالكى 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 مصاروفات النشاط التجاري للفندق 40 000 000 دينار .

2 - بلغت ايرادات الاجرى للفندق 4 000 000 دينار . والمصاروفات الاجرى 2 000 000 دينار .

3 - حصة مالكى 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 % لمالكى الفندق، 60 % لأحتياطي رأس المال ) .

2 - تصوير كشف العمليات الجارية للفندق كما هو عليه بتاريخ 31 / 12 / 2010 .

## ملحق خاص بأرقام الدليل المحاسبي الموحد

الحادي	ثاني	ثلاثي	رابعى	اسم الحساب
				<b>الموجودات</b>
				<b>الموجودات الثابتة</b>
		<b>11</b>		<b>الاراضي</b>
			<b>111</b>	<b>اراضي بناء</b>
			<b>1112</b>	<b>اراضي فضاء</b>
			<b>1113</b>	<b>المباني ومبانٍ وطرق</b>
	<b>112</b>			<b>مباني</b>
			<b>1121</b>	<b>مخازن</b>
			<b>1122</b>	<b>الالات والمعدات</b>
		<b>113</b>		<b>وسائل نقل وانتقال</b>
	<b>114</b>			<b>وسائل نقل بالسيارات</b>
			<b>1141</b>	<b>عدد وقوالب</b>
	<b>115</b>			<b>اثاث و اجهزة مكاتب</b>
			<b>116</b>	<b>اثاث</b>
			<b>1161</b>	<b>اجهزة تكيف وتبريد</b>
			<b>1162</b>	<b>حاسبات الكترونية</b>
			<b>1163</b>	<b>الات حاسبة وكاتب واستنساخ</b>
			<b>1164</b>	<b>ادوات واجهزة مكاتب</b>
			<b>1165</b>	<b>ستائر ومفروشات</b>
			<b>1166</b>	<b>كتب ومراجعة علمية</b>
			<b>1167</b>	<b>خزائن حديدية ( قاصات حديدية )</b>
			<b>1168</b>	<b>نباتات وحيوانات</b>
	<b>117</b>			<b>نفقات ايرادية مؤجلة</b>
	<b>118</b>			<b>نفقات التأسيس</b>
			<b>1181</b>	<b>نفقات قبل التشغيل</b>
			<b>1182</b>	<b>نفقات استكشاف ومسح</b>
			<b>1183</b>	<b>نفقات ابحاث تجارية</b>
			<b>1184</b>	<b>موجودات ثابتة معنوية</b>
			<b>1185</b>	<b>ديكورات وتركيبات وقواطع</b>
			<b>1186</b>	<b>نفقات مؤجلة متنوعة</b>
			<b>1187</b>	<b>مشروعات تحت التنفيذ</b>
	<b>12</b>			<b>اراضي</b>
			<b>121</b>	<b>اراضي بناء</b>
			<b>1212</b>	<b>اراضي فضاء</b>
			<b>1213</b>	<b>مباني منشآت وطرق</b>
			<b>122</b>	<b>الات ومعدات</b>
			<b>123</b>	<b>وسائل نقل وانتقال</b>
			<b>124</b>	<b>وسائل نقل بالسيارات</b>
			<b>1241</b>	<b>عدد وقوالب</b>
	<b>125</b>			

<b>اثاث و اجهزة مكاتب</b>		<b>126</b>	
<b>اثاث</b>	<b>1261</b>		
<b>اجهزة تكيف وتبريد</b>	<b>1262</b>		
<b>حاسبات الكترونية</b>	<b>1263</b>		
<b>الات حاسبة وكاتبية واستنساخ</b>	<b>1264</b>		
<b>ادوات واجهزة مكاتب</b>	<b>1265</b>		
<b>ستائر ومفروشات</b>	<b>1266</b>		
<b>كتب ومراجع علمية</b>	<b>1267</b>		
<b>خزائن حديدية ( قاصات حديدية )</b>	<b>1268</b>		
<b>نباتات وحيوانات</b>		<b>127</b>	
<b>نفقات ايرادات مؤجلة</b>		<b>128</b>	
<b>ديكورات وتركيبات وقواطع</b>	<b>1286</b>		
<b>انفاق استثماري</b>		<b>129</b>	
<b>دفعات مقدمة</b>	<b>1291</b>		
<b>اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة</b>	<b>1292</b>		
<b>المخزون</b>			<b>13</b>
<b>مخزن الخامات والمواد الاولية</b>		<b>131</b>	
<b>مخزن الوقود والزيوت</b>		<b>132</b>	
<b>مخزن الادوات الاحتياطية</b>		<b>133</b>	
<b>مخزن مواد التعبئة والتغليف</b>		<b>134</b>	
<b>مخزن المتنوعات</b>		<b>135</b>	
<b>مخزن الانتاج</b>		<b>136</b>	
<b>مخزن الانتاج التام</b>	<b>1361</b>		
<b>مخزن الانتاج غير التام والاعمال تحت التنفيذ</b>	<b>1362</b>		
<b>مخزن البضائع بعرض البيع</b>		<b>137</b>	
<b>اعتمادات مستندية لشراء مواد</b>		<b>138</b>	
<b>مخزن المواد الاحرى</b>		<b>139</b>	
<b>بضائع لدى الغير</b>	<b>1391</b>		
<b>القروض الممنوحة</b>			<b>14</b>
<b>قروض ممنوحة طويلة الاجل</b>		<b>141</b>	
<b>قروض ممنوحة قصيرة الاجل</b>		<b>142</b>	
<b>الاستثمارات المالية</b>			<b>15</b>
<b>استثمارات طويلة الاجل</b>		<b>151</b>	
<b>استثمارات قصيرة الاجل</b>		<b>152</b>	
<b>المدينون</b>			<b>16</b>
<b>عملاء</b>		<b>161</b>	
<b>أوراق قبض</b>		<b>162</b>	
<b>حسابات جارية مدينة</b>		<b>163</b>	
<b>سلف التعهدات الثانوية</b>		<b>164</b>	
<b>مدينو النشاط غير الجاري</b>		<b>165</b>	
<b>حسابات مدينة متعددة</b>		<b>166</b>	
<b>تأمينات لدى الغير</b>	<b>1661</b>		
<b>ايرادات مستحقة</b>	<b>1662</b>		

<b>مصاريف مدفوعة مقدماً</b>	<b>1663</b>			
<b>طلبات التعويض</b>	<b>1664</b>			
<b>فروقات نقدية</b>	<b>1665</b>			
<b>نفقات قضائية</b>	<b>1666</b>			
<b>سلف</b>		<b>167</b>		
<b>سلف لاغراض النشاط</b>	<b>1671</b>			
<b>سلف المنتسين</b>	<b>1672</b>			
<b>اقساط رأس المال المستحقة وغير المستلمة</b>	<b>168</b>			
<b>النقد</b>			<b>18</b>	
<b>نقدية بالصندوق</b>		<b>181</b>		
<b>نقدية لدى المصارف</b>		<b>182</b>		
<b>نقدية لدى المصارف</b>		<b>183</b>		
<b>نقدية لدى الخزائن</b>		<b>184</b>		
<b>شيكات وحوالات</b>		<b>185</b>		
<b>الحسابات المقابلة المدينة</b>			<b>19</b>	
<b>حركة الانتاج التام بسعر البيع</b>		<b>191</b>		
<b>حسابات الالتزامات المدينة</b>		<b>192</b>		
<b>حسابات بالقيمة الرمزية</b>		<b>193</b>		
<b>حسابات النتيجة المدينة</b>		<b>194</b>		
<b>فرق الايجار المحتب</b>		<b>1941</b>		
<b>فرق الفوائد المحاسبة</b>		<b>1942</b>		
<b>فرق تقويم تغيير مخزون الانتاج التام</b>		<b>1943</b>		
<b>فرق تقويم تغيير مخزون بضائع بعرض البيع</b>		<b>1944</b>		
<b>المطلوبات</b>			<b>2</b>	
<b>رأس المال</b>			<b>21</b>	
<b>رأس المال المدفوع</b>		<b>211</b>		
<b>اقساط رأس المال المستلمة مقدماً</b>		<b>212</b>		
<b>الاحتياطيات</b>			<b>22</b>	
<b>احتياطيات رأسمالية</b>		<b>221</b>		
<b>احتياطي علاوة الاصدار</b>		<b>2211</b>		
<b>احتياطي توسيعات مستخدمة</b>		<b>2212</b>		
<b>احتياطي الزامي</b>		<b>2213</b>		
<b>احتياطي اعادة تقييم الموجودات</b>		<b>2214</b>		
<b>احتياطي استبدال الموجودات الثابتة</b>		<b>2215</b>		
<b>احتياطي عام</b>		<b>222</b>		
<b>احتياطيات متفرقة</b>		<b>223</b>		
<b>احتياطي توسيعات بموجب قانون الاستثمار الصناعي</b>		<b>2231</b>		
<b>ارباح غير موزعة (الفائض المتراكم)</b>		<b>224</b>		
<b>خسائر متراكمة (العجز المتراكم)</b>		<b>225</b>		
<b>احتياطي توزيع الارباح</b>		<b>226</b>		
<b>التخصيصات</b>			<b>23</b>	
<b>مخصص الاندثار المتراكم</b>		<b>231</b>		
<b>مخصص الديون المشكوك في تحصيلها</b>		<b>232</b>		

<b>مخصص الاجازات الاعيادية للعاملين</b>		<b>233</b>	
<b>مخصص مصروفات الشراء</b>		<b>234</b>	
<b>تخصيصات متعددة</b>		<b>235</b>	
<b>تخصيصات ضريبة</b>		<b>236</b>	
<b>تخصيصات حصة مؤسسة التقاعد والضمان الاجتماعي</b>		<b>237</b>	
<b>القروض المستلمة</b>			<b>24</b>
<b>قروض مستلمة طويلة الأجل</b>		<b>241</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع الحكومي</b>		<b>2411</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع العام الانتاجي</b>		<b>2412</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع المالي</b>		<b>2413</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع التعاوني</b>		<b>2414</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع المختلط</b>		<b>2415</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع الخاص شركات وجمعيات</b>		<b>2416</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من القطاع الخاص افراد</b>		<b>2417</b>	
<b>قروض طويلة الأجل من العالم الخارجي</b>		<b>2418</b>	
<b>قروض مستلمة قصيرة الأجل</b>			<b>242</b>
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع الحكومي</b>		<b>2421</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع العام الانتاجي</b>		<b>2422</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع المالي</b>		<b>2423</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع التعاوني</b>		<b>2424</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع المختلط</b>		<b>2425</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع الخاص شركات وجمعيات</b>		<b>2426</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من القطاع الخاص افراد</b>		<b>2427</b>	
<b>قروض قصيرة الأجل من العالم الخارجي</b>		<b>2428</b>	
<b>المصارف الدائنة</b>			<b>25</b>
<b>جارى مكشوف</b>			<b>251</b>
<b>الدائنوں</b>			<b>26</b>
<b>مجهزون</b>			<b>261</b>
<b>مجهزون قطاع حكومي</b>		<b>2611</b>	
<b>مجهزون قطاع عام وانتاجي</b>		<b>2612</b>	
<b>مجهزون قطاع مالي</b>		<b>2613</b>	
<b>مجهزون قطاع تعاوني</b>		<b>2614</b>	
<b>مجهزون قطاع مختلط</b>		<b>2615</b>	
<b>مجهزون قطاع خاص شركات وجمعيات</b>		<b>2616</b>	
<b>مجهزون قطاع خاص افراد</b>		<b>2617</b>	
<b>مجهزون عالم خارجي</b>		<b>2618</b>	
<b>اوراق دفع</b>			<b>262</b>
<b>حسابات جارية دائنة</b>			<b>263</b>
<b>حسابات التعهدات</b>			<b>264</b>
<b>سلف مستلمة مقدما</b>		<b>2641</b>	
<b>الذرعات المنجزة</b>		<b>2642</b>	
<b>دائنو نشاط غير جاري</b>			<b>265</b>
<b>حسابات دائنة متعددة</b>			<b>266</b>

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			
دائع توزيع الارباح		268		
حسابات دائنة اخرى		269		
حساب العمليات الجارية			28	
حساب النشاط الجاري		281		
الحسابات المقابلة 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 المحاسب	2941			
مقابل فرق الفوائد المحاسبة	2942			
مقابل فرق تقويم تخزين الانتاج التام	2943			
مقابل فرق تقويم تخزين بضائع بغرض البيع	2944			
الاستخدامات				3
رواتب واجور			31	
<b>الرواتب النقدية للموظفين</b>		311		
رواتب	3111			
مخصصات عائلية	3112			
اجور عمال اضافية	3113			
مكافآت تشجيعية	3114			
مخصصات مهنية وفنية	3115			
مخصصات تعويضية	3116			
مخصصات اخرى	3119			
<b>الاجور النقدية للعمال</b>		312		
اجور	3121			
مخصصات عائلية	3122			
اجور عمال اضافية	3123			
مكافآت تشجيعية	3124			
مخصصات مهنية وفنية	3125			
مخصصات تعويضية	3126			
مخصصات اخرى	3129			
<b>رواتب واجور ومخصصات غير العراقيين</b>		313		
<b>المساهمة في الضمان الاجتماعي للموظفين</b>		314		
<b>المساهمة في الضمان الاجتماعي للعمال</b>		315		
حصة الوحدة ( الفندق ) في الضمان	3151			
<b>التأمين على العمال</b>	3152			

<b>المساهمة في الضمان الاجتماعي لغير العراقيين</b>		<b>316</b>	
<b>المستلزمات السلعية</b>		<b>32</b>	
<b>الخامات والمواد الاولية</b>		<b>321</b>	
<b>الوقود والزيوت</b>		<b>322</b>	
<b>الادوات الاحتياطية</b>		<b>323</b>	
<b>مواد التعبئة والتغليف</b>		<b>324</b>	
<b>المنتوجات</b>		<b>325</b>	
<b>اللوازم والمهامات</b>	<b>3251</b>		
<b>القرطاسية</b>	<b>3252</b>		
<b>تجهيزات العاملين</b>		<b>326</b>	
<b>المياه والكهرباء</b>		<b>327</b>	
<b>المياه</b>	<b>3271</b>		
<b>الكهرباء</b>	<b>3272</b>		
<b>المستلزمات الخدمية</b>		<b>33</b>	
<b>خدمات الصيانة</b>		<b>331</b>	
<b>صيانة المباني والمنشآت</b>	<b>3312</b>		
<b>صيانة الات ومعدات</b>	<b>3313</b>		
<b>صيانة وسائل نقل وانتقال</b>	<b>3314</b>		
<b>خدمات الابحاث والاستثمارات</b>		<b>332</b>	
<b>دعائية وطبع وضيافة</b>		<b>333</b>	
<b>دعائية واعلان</b>	<b>3331</b>		
<b>نشر وطبع</b>	<b>3332</b>		
<b>ضيافة</b>	<b>3333</b>		
<b>مصاريف المعارض</b>	<b>3334</b>		
<b>احتفالات</b>	<b>3335</b>		
<b>نقل وايفاد واتصالات</b>		<b>334</b>	
<b>نقل العاملين</b>	<b>3341</b>		
<b>نقل السلع والبضائع</b>	<b>3342</b>		
<b>السفر وايفاد</b>	<b>3343</b>		
<b>اتصالات عامة</b>	<b>3344</b>		
<b>استئجار موجودات ثابتة بما فيها ايجار العقار</b>		<b>335</b>	
<b>مصروفات خدمة متنوعة</b>		<b>336</b>	
<b>مقاولات وخدمات</b>		<b>34</b>	
<b>مقاولات ثانوية</b>		<b>341</b>	
<b>خدمات التشغيل</b>		<b>342</b>	
<b>مشتريات البضائع بعرض البيع</b>		<b>35</b>	
<b>مشتريات بعرض البيع محلية</b>		<b>351</b>	
<b>مشتريات بعرض البيع مستوردة</b>		<b>352</b>	
<b>الفوائد وايجازات الاراضي</b>		<b>36</b>	
<b>فوائد مدينة</b>		<b>361</b>	
<b>ايجازات الاراضي</b>		<b>362</b>	
<b>الإئثار</b>			<b>37</b>
<b>اندثار مبني وانشاءات وطرق</b>		<b>372</b>	

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 متعددة		383	
تبرعات للغير		3831	
تعويضات وغرامات		3832	
ديون مشطوبة		3833	
نفقات خدمات خاصة		3834	
ضرائب ورسوم		384	
اعانات		385	
المصروفات الأخرى		39	
مصروفات سنوات سابقة		391	
مصروفات عرضية		392	
خسائر رأسمالية		393	
الموارد		4	
ايراد نشاط الانتاج السلعي		41	
ايراد نشاط الصناعات الاستخراجية		411	
ايراد نشاط الصناعات التحويلية		412	
ايراد نشاط التشيد		413	
ايراد نشاط الانتاج النباتي		414	
ايراد نشاط الانتاج الحيواني		415	
ايراد ماء وكهرباء		416	
ايراد بيع مختلفات		417	
ايراد النشاط التجاري		42	
صافي مبيعات بضائع بعرض البيع		421	
تغيير مخزون بضائع بعرض البيع		422	
عمولة مستلمة		423	
ايراد النفقة		424	
ايراد متعددة		425	
ايراد النشاط الخدمي		43	
ايراد خدمات النقل		431	
ايراد خدمات الاتصالات		432	
ايراد خدمات الصيانة والتصلیح		433	
ايراد خدمات استثمارية (مهنية)		434	
ايراد خدمات اجتماعية		435	
ايراد انتساب واشتراك		436	
ايراد خدمات متعددة		437	

<b>ايجار موجودات ثابتة (عدا الارضي)</b>		<b>448</b>		
ايراد التشغيل للغير		<b>44</b>		
ايراد التشغيل للغير		<b>441</b>		
<b>كلفة الموجودات المصنعة داخلية</b>			<b>45</b>	
<b>كلفة الموجودات الثابتة المصنعة</b>		<b>451</b>		
<b>كلفة الادوات الاحتياطية المصنعة</b>		<b>452</b>		
<b>كلفة مواد التعبئة المتداولة المصنعة</b>		<b>453</b>		
<b>الفوائد وايجارات الارضي</b>			<b>46</b>	
فوائد دائنة		<b>461</b>		
ايجارات الارضي		<b>462</b>		
ايرادات الاستثماري المالية		<b>463</b>		
الاعانات			<b>47</b>	
اعانات سلع مستوردة		<b>471</b>		
اعانات انتاج محلي		<b>472</b>		
اعانات تصدير		<b>473</b>		
اعانات اخرى		<b>474</b>		
الايرادات التحويلية			<b>48</b>	
ايرادات التقاعد والضمان الاجتماعي		<b>481</b>		
منح تحويلية		<b>482</b>		
ايرادات تحويلية متعددة		<b>483</b>		
الايرادات الاجنبية			<b>49</b>	
ايرادات سنوات اخرى		<b>491</b>		
ايرادات عرضية		<b>492</b>		
ايرادات رأسمالية		<b>493</b>		

## **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 - الفداع - فداع "المحاسبة المتوسطة النظرية والتطبيق" الطبعة الثانية ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان - 2002 م .
- 8 - القاموسي ، ضياء عبد الحسين والحسيني ، 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 ، مطبع دائرة العيادات الطبية الشعبية - 2011 م .
- 10 - الياس ، ياسين عبدالرزاق واخرون "مبادئ 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 حاج " المحاسبة المتوسطة " الجزء الاول ، الطبعة العربية الثانية ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، السعودية - 2009 م .

24 - د . مزاهرة ، ايمن وبليس ، 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 .

ٿم بعونه تعلی