

مقرر المحاسبة المتقدمة

(الجزء الأول)

أستاذ المقرر

الدكتور عقبة كامل الرضا

الموضوع الرابع

محاسبة الفروع

انطلاقاً من رغبة التاجر في تصريف منتجاته في منطقة جغرافية أخرى يمكن له، كما مر معنا في الفصل السابق، أن يتفق مع تاجر وكيل ويرسل له البضاعة بالأمانة، وفي حال تبين للتاجر أن المنطقة الجغرافية الأخرى هي سوق واعدة ويستطيع تصريف كمية كبيرة من منتجاته، فيمكن أن يكون من الأجدى له افتتاح فرع لشركته في تلك المنطقة الجغرافية. يحدد نوع الفرع من الناحية المحاسبية بمقدار الاستقلالية أو التبعية المحاسبية للفرع. فإذا كان المركز الرئيسي هو الذي يقوم بمسك حسابات الفرع، ولا توجد لدى الفرع مجموعة دفترية خاصة به، اعتبر الفرع تابعاً، كما ذكرنا من الناحية المحاسبية. أما إذا كان الفرع يملك مجموعة دفترية خاصة به اعتبر الفرع فرعاً مستقلاً، وهذه الفروع المستقلة يمكن أن تكون فروعاً داخلية (داخل الحدود الإقليمية للدولة) أو أن تكون فروعاً خارجية، وسيتم دراسة موضوع الفروع من خلال النقاط الآتية:

أولاً- الفروع التابعة

ثانياً- الفروع الداخلية

ثالثاً- الفروع الخارجية

أولاً- محاسبة الفروع التابعة

كما ذكرنا أعلاه فإن المقصود بتبعية الفرع هنا هو التبعية المحاسبية، أي أن المركز الرئيسي هو الذي يقوم بفتح حسابات الفرع التابع ومسكها لديه.

يقوم الفرع التابع (الذي يكون عادة عبارة عن نقطة بيع) باستلام وبيع بضاعة المركز الرئيسي بموجب كشوفات يومية، ويمسك لهذه الغاية كشف المبيع اليومي، الذي يسجل فيه: رمز السلعة المباعة، وعددها، وثمان الوحدة، وقيمة المبيعات الفرعية والاجمالية. ويقوم بإيداع المتحصلات النقدية يومياً في مصرف المركز. ويقوم بتسليم كشف المبيع اليومي واشعار الإيداع المصرفي الى المحاسب في المركز الرئيسي.

يقوم المركز الرئيسي بتسديد كافة مصاريف الفرع من رواتب وأجور ومصاريف إدارية ودعاية وإعلان وغيرها. ويقوم بتسجيل كافة العمليات الخاصة بالفرع التابع ضمن المجموعة الدفترية الخاصة بالمركز الرئيسي، أي أنه لا توجد مجموعة دفترية خاصة بالفرع التابع.

التسجيل المحاسبي للعمليات الخاصة بالفرع التابع:

■ عند احداث الفرع التابع، وشراء أصول طويلة الأجل:

من المذكورين		
--------------	--	--

ح/ عقار - باب توما ح/ أثاث وتجهيزات- باب توما ح/ أجهزة حاسوبية وبرمجيات - باب توما الى ح/ النقدية		
--	--	--

- عند ارسال بضاعة للفرع التابع، يتم الاعتماد في التسجيل على ثلاثة أساليب للتسعير، وهي: التسعير بسعر التكلفة، التسعير بسعر البيع، التسعير بسعر افتراضي.
- أ- استخدام سعر الكلفة لتسعير البضاعة المرسله:

■ عند ارسال بضاعة للفرع التابع

ح/ بضاعة فرع باب توما الى ح/ بضاعة مرسله	ح/ ثمن التكلفة	ح/ ثمن التكلفة
---	----------------	----------------

- عند رد بضاعة من الفرع التابع، يتم عكس القيد السابق بعدد الوحدات المرادودة بالتكلفة.
- تسجيل مبيعات الفرع التابع: نادراً ما يمنح للفرع التابع صلاحية البيع الآجل، وفي حال منحه هذه الصلاحية تسجل المبيعات وفق الآتي:

ح/ من المذكورين ح/ النقدية - نقداً ح/ زبائن فرع باب توما الى ح/ مبيعات فرع باب توما		
--	--	--

■ تسجيل مردودات مبيعات الفرع التابع:

ح/ مردودات مبيعات فرع باب توما الى المذكورين ح/ النقدية - رد نقدية ح/ زبائن فرع باب توما		
---	--	--

■ في نهاية العام:

- اثبات مخزون الفرع التابع آخر المدة: يتم اجراء جرد فعلي لمخزون الفرع ويتم مطابقته مع الجرد الدفترى، ويسجل ويثبت الموجود الفعلي بسعر التكلفة:

ح/ مخزون آخر المدة فرع باب توما الى ح/ بضاعة فرع باب توما	ح/ ثمن التكلفة	ح/ ثمن التكلفة
--	----------------	----------------

● اقفال المبيعات والمردودات:

ح/ مبيعات فرع باب توما الى المذكورين ح/ مر. مبيعات فرع باب توما ح/ بضاعة فرع باب توما		
--	--	--

● اقفال مخزون الفرع التابع أول المدة:

ثمن التكلفة	من ح/ بضاعة فرع باب توما	ثمن التكلفة
	الى ح/ مخزون فرع باب توما- أول المدة	

● اقفال ح/ البضاعة المرسله

	من ح/ بضاعة مرسله	
	الى ح/ المتاجرة	

● اقفال رصيد حساب بضاعة الفرع التابع (مجمل الربح أو مجمل الخسارة) بتحويله الى حساب أرباح وخسائر الفرع التابع، ففي حالة الربح المجمل يقفل رصيد حساب بضاعة الفرع التابع بالقيود:

	من ح/ بضاعة الفرع التابع	
	الى ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع	

● اقفال كافة المصاريف الخاصة بالفرع التابع في حساب أرباح وخسائر الفرع التابع بالقيود:

	من ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع	
	الى المذكورين	
	ح/ رواتب وأجور موظفي الفرع	
	ح/ مصاريف كهرباء	
	ح/ مصاريف هاتف وانترنت	
	ح/ مصاريف نظافة	

يلاحظ أن الحسابات الختامية الخاصة بالفرع التابع في حالة التسعير بسعر الكلفة هي حسابين اثنين وهما: حساب بضاعة الفرع التابع الذي يعبر عن حساب متاجرة للفرع التابع، وحساب أرباح وخسائر الفرع التابع الذي يظهر رصيده نتيجة أعمال الفرع من أرباح صافية أو خسارة صافية. ويظهر هذان الحسابان وفق الآتي:

ح/ بضاعة الفرع التابع

تكلفة	الى ح/ مخزون الفرع أول المدة	تكلفة	من ح/ بضاعة مرسله (مردودة)
تكلفة	الى ح/ بضاعة مرسله (واردة)	سعر بيع	من ح/ المبيعات
مجمل ربح	الى ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع	تكلفة	من ح/ مخزون الفرع آخر المدة

ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع

	الى ح/ رواتب وأجور	مجمل الربح	من ح/ بضاعة الفرع التابع
	الى ح/ مصاريف كهرباء		
	الى ح/ مصاريف هاتف وانترنت		
	ح/ مصاريف نظافة		
	الى ح/ استهلاك أجور طويلة الأجل		
	صافي الربح		

- ب- استخدام سعر البيع لتسعير البضاعة المرسله للفرع : يتم في هذه الحالة توسط حساب التسوية الذي يسجل فيه الفرق بين سعر الارسال (سعر البيع في هذه الحالة) وبين سعر التكلفة، وتسجل العمليات وفق الآتي:
- عند ارسال بضاعة للفرع التابع :

سعر البيع	من حـ / بضاعة الفرع التابع الى المذكورين حـ / بضاعة مرسله حـ / التسوية	ثمن التكلفة الفرق
-----------	---	----------------------

- عند رد بضاعة من الفرع التابع

ثمن التكلفة الفرق	من المذكورين حـ / بضاعة مرسله حـ / التسوية الى حـ / بضاعة الفرع التابع	سعر البيع
----------------------	---	-----------

- تسجل المبيعات ومردودات المبيعات كما ذكرنا في الحالة السابقة.

- في نهاية العام:

- اثبات مخزون الفرع التابع بسعر البيع:

سعر البيع	من حـ / مخزون آخر المدة لفرع تابع الى حـ / بضاعة الفرع التابع	سعر البيع
-----------	--	-----------

- وطالما أن مخزون آخر المدة تم تسجيله بسعر البيع ولم يتم بيعه بعد، فهو بالتالي يتضمن أرباح غير محققة يجب اثباتها من خلال تشكيل مخصص للأرباح غير المحققة عن طريق حساب التسوية، بالقيد الآتي :

من حـ / التسوية الى حـ / مخصص أرباح غير محققة 12/31 تكوين مخصص الأرباح غير المحققة عن مخزون آخر المدة		
---	--	--

- تقفل المبيعات ومردوداتها كما مر معنا في الحالة السابقة.

- اقفال مخزون الفرع التابع أول المدة:

سعر البيع	من حـ / بضاعة الفرع التابع الى حـ / مخزون أول المدة - الفرع التابع	سعر البيع
-----------	---	-----------

- وطالما أن مخزون أول المدة مقوماً بسعر البيع، فيجب أن يقفل ما يخصه من أرباح غير محققة مشكلة سابقاً بالفرق بين سعر بيع مخزون أول و ثمن تكلفته بالقيد الآتي:

من حـ / مخصص أرباح غير محققة 1/1 الى حـ / التسوية اقفال مخصص الأرباح غير المحققة عن مخزون أول المدة		
---	--	--

- ويتم اقفال رصيد حساب البضاعة المرسله في حساب المتاجرة كما مر معنا بالحالة السابقة.

- عند جرد مخزون آخر المدة ووجود عجز فيه، يتم اثبات العجز بالقيد الآتي:

سعر البيع	من حـ / عجز المخزون الى حـ / بضاعة الفرع التابع	سعر البيع
-----------	--	-----------

- ويعالج هذا العجز وفق الاحتمالات الآتية:

○ الاحتمال الأول: العجز طبيعي ناجم عن عوامل نقص الوزن الطبيعية مثلاً:

من المذكورين ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع ح/ التسوية الى ح/ عجز المخزون	سعر البيع	ثمن التكلفة الفرق
--	-----------	----------------------

○ الاحتمال الثاني: وجود تقصير من قبل أحد العاملين، وتحمله بتكلفة العجز

من المذكورين ح/ أمين المستودع ح/ التسوية الى ح/ عجز المخزون	سعر البيع	ثمن التكلفة الفرق
--	-----------	----------------------

○ الاحتمال الثالث: وجود اهمال من قبل أحد العاملين وتحمله بقية العجز كاملة:

من ح/ مدير الفرع التابع الى ح/ عجز المخزون	سعر البيع	سعر البيع
---	-----------	-----------

- يلاحظ أنه في حالة ارسال بضاعة الى الفرع وتسعيها بثمن البيع، لن يكون هناك أي رصيد لحساب بضاعة الفرع التابع كون المبالغ المسجلة في الجانب المدين من الحساب بسعر البيع ويظهر كآتي:

ح/ بضاعة الفرع التابع

سعر بيع	الى ح/ مخزون الفرع أول المدة	سعر بيع	من ح/ المذكورين (مردودة)
سعر بيع	الى ح/ المذكورين (وارد)	سعر بيع	من ح/ المبيعات
		سعر بيع	من ح/ مخزون آخر المدة
		سعر بيع	من ح/ عجز البضاعة

- أما مجمل الأرباح الخاصة بالفرع فتظهر كاملة في حساب التسوية، وتقفل في بتحويلها الى حساب أرباح وخسائر الفرع التابع بالقيد:

من ح/ التسوية	الى ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع	
---------------	----------------------------------	--

- ويظهر حساب التسوية وفق الآتي:

ح/ التسوية

×××	الى ح/ بضاعة الفرع التابع	×××	من ح/ بضاعة الفرع التابع
×××	الى ح/ مخصص أرباح غير محققة 12/31	×××	من مخصص أرباح غير محققة 1/1
×××	الى ح/ عجز المخزون		
	الى ح/ أرباح وخسائر الفرع التابع		

- وتقفل كافة المصاريف الخاصة بالفرع التابع في حساب أرباح وخسائر الفرع التابع كما مر سابقاً.

ج- استخدام سعر افتراضي لتسعير البضاعة المرسله للفرع:

- يقصد بالسعر الافتراضي أن يتم ارسال بسعر أعلى من التكلفة (لإخفائها) وأقل من سعر البيع (لمنح الفرع إمكانية تخفيض السعر عند الحاجة).
- مجمل الربح = سعر البيع - سعر التكلفة
- مجمل الربح = (سعر البيع - سعر افتراضي) - (سعر افتراضي - سعر التكلفة)
- وبالتالي فان مجمل الربح هو عبارة عن مجموع رصيد حساب بضاعة الفرع الذي يظهر فيه الفرق بين سعر البيع والسعر الافتراضي، ورصيد حساب التسوية الذي يظهر فيه الفرق بين السعر الافتراضي (سعر ارسال) وسعر التكلفة
- يتم تسجيل القيود المحاسبية تماماً كما مر معنا وفق أسلوب التسعير بسعر ارسال.

أمثلة:

1- تمرين الكتاب رقم (1) صفحة 276

تمرين رقم (2):

ترسل شركة الصقر بضاعتها لفرعها التابع في المالكي بسعر التكلفة، وينسدد المركز كافة مصاريف الفرع، ويودع الفرع متحصلاته النقدية يومياً في مصرف المركز، ويرسل كشوفات دورية عن عملياته للمركز. وفي 2009/12/31 ظهرت لديك البيانات التالية عن الفرع:

200000 بضاعة وارده للفرع	15000 زبائن الفرع أول المدة
100000 مردودات بضاعة وارده الفرع	10000 زبائن الفرع آخر المدة
150000 مخزون الفرع أول المدة	52000 مصاريف عمومية
246000 مبيعات نقدية	48000 رواتب وأجور
60000 مردودات مبيعات نقدية	72000 إيجار الفرع
200000 مخزون الفرع آخر المدة	50000 أثاث الفرع

ويستهلك أثاث الفرع بمعدل (20%) سنوياً، والمطلوب:

- 1 - تسجيل العمليات المتعلقة بفرع المالكي في دفاتر شركة الصقر.
- 2 - فتح حسابات الفرع في دفاتر المركز الرئيسي لبيان نتيجة الأعمال.

الحل:

ح/ بضاعة فرع الزبداني

من ح/ بضاعة مرسله	2.000	الى ح/ بضاعة مرسله	238.000
من ح/ المصرف	34.250	الى ح/ خصم ممنوح	1.500
من ح/ زبائن فرع الزبداني	45.000	الى ح/ زبائن فرع الزبداني	2.000
من ح/ مخزون الفرع آخر المدة	45.000	الى ح/ أرباح وخسائر فرع الزبداني	118.500
	360.000		360.000

ح/ أرباح وخسائر فرع الزبداني

من ح/ بضاعة فرع الزبداني	118.500	الى ح/ ديون معدومة	1.125
		الى ح/ الايجار	8.000
		الى ح/ رواتب موظفي الفرع	11.500
		الى ح/ مصاريف عمومية	8.000
		الى ح/ استهلاك اما التلف	2.500
		صافي ربح فرع الزبداني	87.375
	118.500		118.500

ح/ زبائن الفرع

من ح/ مبيعات فرع الزبداني	2.000	رصيد أول المدة	48.000
من ح/ خصم ممنوح	1.500	الى ح/ مبيعات فرع الزبداني	278.750
من ح/ ديون معدومة	1125		
من ح/ النقدية	277.125		
رصيد آخر المدة	45.000		
	326.750		326.750

2- تمرين الكتاب رقم (3) صفحة 268

تمرين رقم (3):

يرسل المركز الرئيسي لشركة «الشام» بضاعته بسعر افتراضي يزيد (25%) على ثمن التكلفة، لفرعه التابع في داريا، ويقوم الفرع بإرسال كشوف دورية للمركز، ويودع متحصلاته النقدية في مصرف المركز الرئيسي، وفي 2009/12/31 ظهرت لديك البيانات التالية عن فرع داريا.

320000 مبيعات نقدية	180000 مخزون الفرع (بسر التحويل)
400000 مبيعات آجلة	36000 مخصص أرباح غير متحققة
8400 مردودات مبيعات آجلة	480000 بضاعة واردة من المركز
12000 زبائن الفرع أول المدة	12000 بضاعة مردودة للمركز
380000 متحصلات من الزبائن	9000 بضاعة مفقودة
4600 ديون معدومة	46000 مخزون الفرع (آخر المدة)

وتقرر تحميل أمين المستودع بتكلفة البضاعة المفقودة.

268

والمطلوب:

- 1 - تسجيل قيود اليومية المتعلقة بفرع داريا بدفاتر المركز الرئيسي حتى غاية 2009/12/31.
- 2 - فتح الحسابات الخاصة للفرع في دفاتر المركز لبيان نتيجة الأعمال.

الحل:

الطلب الأول : تسجيل قيود اليومية

2009/12/31	من ح/ بضاعة فرع داريا الى المذكورين	480.000
	ح/ بضاعة مرسله	384.000
	ح/ التسوية	96.000
	اثبات البضاعة المرسله للفرع	
بتاريخه	من المذكورين ح/ بضاعة مرسله	9.600
	ح/ التسوية	2.400
	الى ح/ بضاعة فرع داريا	12.000

اثبات البضاعة المردودة		
بتاريخه من ح/ المصرف الى ح/ المبيعات النقدية	320.000	320.000
اثبات المبيعات النقدية		
بتاريخه من ح/ زبائن فرع داريا الى ح/ المبيعات الآجلة	400.000	400.000
اثبات المبيعات الآجلة		
بتاريخه من ح/ مردودات المبيعات الآجلة الى ح/ زبائن فرع داريا	8.400	8.400
اثبات مردودات المبيعات الآجلة		
بتاريخه من ح/ المصرف الى ح/ زبائن فرع داريا	380.000	380.000
اثبات المتحصلات من زبائن فرع داريا		
بتاريخه من ح/ الديون المعدومة الى ح/ زبائن فرع داريا	4.600	4.600
اثبات الديون المعدومة		
بتاريخه من ح/ مخزون فرع داريا آخر المدة الى ح/ بضاعة فرع داريا	46.000	46.000
اثبات مخزون فرع داريا آخر المدة		
بتاريخه من ح/ التسوية الى ح/ مخصص أرباح غير محققة 12/31 تكوين مخصص الأرباح غير المحققة 12/31 م.أ.غ. محققة 12/13 = $\frac{25}{125} \times 46,000 = 9,200$ ل.س	9.200	9.200
بتاريخه من ح/ بضاعة فرع داريا الى ح/ مخزون فرع داريا أول المدة	180.000	180.000
اقفال مخزون فرع داريا أول المدة		
بتاريخه من ح/ مخصص أرباح غير محققة 1/1 الى ح/ التسوية	36.000	36.000
اقفال مخصص الأرباح غير المحققة 1/1 م.أ.غ. محققة 1/1 = $\frac{25}{125} \times 180,000 = 36,000$ ل.س		
بتاريخه من ح/ بضاعة مفقودة الى ح/ بضاعة فرع داريا	9.000	9.000
اثبات البضاعة المفقودة		
بتاريخه		

من المذكورين ح/ أمين المستودع ح/ التسوية ($1,800 = \frac{25}{125} \times 9,000$ ل.س) الى ح/ بضاعة مفقودة اقفال البضاعة المفقودة	7.200 1.800 9.000	
بتاريخه من المذكورين ح/ المبيعات النقدية ح/ المبيعات الآجلة الى المذكورين ح/ مر. مبيعات آجلة ح/ بضاعة فرع داريا اقفال المبيعات والمردودات	320.000 400.000 8.400 711.600	
بتاريخه من المذكورين ح/ بضاعة فرع داريا ح/ التسوية الى ح/ أرباح وخسائر فرع داريا اقفال حساب بضاعة الفرع والتسوية	118.600 118.600 237.200	

الطلب الثاني: فتح الحسابات الخاصة بالفرع:

ح/ بضاعة فرع داريا

من المذكورين - مردودة	12,000	رصيد 1/1	180,000
من المذكورين - مبيعات	711,600	إلى المذكورين - واردة	480,000
من ح/ بضاعة مفقودة	9,000	إلى ح/ أرباح وخسائر فرع داريا	118,600
من ح/ مخزون الفرع 12/31	46,000		
	778,600		778,600

ح/ زبائن فرع داريا

من ح/ مر. مبيعات آجلة	8,400	رصيد 1/1	12,000
من ح/ ديون معدومة	4,600	إلى ح/ مبيعات آجلة	400,000
من ح/ المصرف	380,000		
رصيد 12/31	19,000		
	412,000		412,000

انتهى الجزء الأول من الموضوع الرابع.

تنويه: هذه المحاضرة مخصصة لطلاب السنة الثالثة في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق - قسم المحاسبة - مقرر المحاسبة المتقدمة الجزء الأول - وهذه المحاضرات غير مخصصة للبيع بأي شكل كان.

الفصل الثاني - العام الدراسي 2019 - 2020

تمنياتي لكم بالتوفيق.

أستاذ المقرر - الدكتور عقبه كامل الرضا