

المحاسبة المتوسطة تشمل تسجيل  
العمليات المالية، إعداد التقارير  
المالية، وتحليل البيانات لضمان دقة  
وشفافية الإفصاح المالي



طريق النجاح

## المرحلة الثانية: إدارة أعمال المحاسبة المتوسطة

م. ق. د. مطلق حمد

## الفصل الثالث

### كشف الدخل

كشف الدخل هو أحد القوائم المالية التي يقوم المحاسب بإعدادها في نهاية الفترة المالية وهي القائمة الأولى التي يتم إعدادها وتمثل تقرير يوضح الدخل الإجمالي المتأني من الإيرادات الناتجة عن مزاوله الوحدة الاقتصادية لنشاطها الطبيعي بعد ان يتم استبعاد كافة المصاريف المرتبطة بتحقيق هذا الايراد للوصول الى صافي الأرباح أو الخسائر التي تم تحقيقها خلال فترة زمنية معينة، كما ويعتبر أحد الأدوات المالية الأساسية التي تساعد في فهم وتحليل وضبط الأوضاع المالية للأفراد والشركات.

#### ١. مفهوم كشف الدخل:

وهو الكشف الذي يبين نتيجة عمل الوحدة الاقتصادية من ربح او خسارة الناتجة عن النشاط الطبيعي لها من مبيعاتها بالمقارنة مع تكلفة هذه البضاعة ومصاريفها التشغيلية بالإضافة الى الإيرادات الأخرى المتحققة عن غير نشاط الوحدة الاقتصادية مثل الفوائد الدائنة او أرباح بيع الأصول الثابتة او إيرادات العقار او أي إيرادات أخرى ليس لها علاقة بالنشاط الطبيعي المستمر.

#### ٢. عناصر قائمة الدخل:

**الإيرادات:** هي تدفقات نقدية الداخلة او الزيادة في أصول الوحدة الاقتصادية او التسوية في التزاماتها خلال فترة زمنية محددة.

**المصروفات:** التدفقات النقدية الخارجة او أي استخدام لأصول الوحدة الاقتصادية او تحميلها بالتزامات خلال فترة زمنية محددة.

**المكاسب:** الزيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول) نتيجة صفقات عرضية طارئة وغير متكررة للوحدة الاقتصادية أي التدفقات الداخلة باستثناء الناتجة من الإيرادات او استثمارات المالكين.

**الخسائر:** الانخفاض في حق الملكية (صافي الاصول) الناتج عن صفقات او احداث طارئة وغير متكررة للوحدة الاقتصادية باستثناء الناتجة عن المصروفات والتوزيعات على المالكين.

وتأخذ الإيرادات عدة أنواع من التدفقات الداخلة مثل المبيعات، الاتعاب، الفوائد، الإيجارات.

كما وتأخذ المصروفات ايضاً عدة أنواع من الاشكال مثل تكلفة البضاعة المباعة، الاندثار، الفوائد، الإيجارات، الأجور، الضرائب،

كما ان المكاسب والخسائر ايضاً لها عدة أنواع فقد تنتج عن طريق بيع استثمارات او بيع أصول ثابتة او تسوية التزامات او تخفيض قيمة بعض الأصول نتيجة التقادم او الحوادث او السرقة.

### ٣. شكل تقرير كشف الدخل

١- المعادلات المستخدمة لإعداد قائمة الدخل بشكل تقرير:

- \* **صافي المبيعات** = (المبيعات) - (مردودات المبيعات + مسموحات المبيعات + الخصم المسموح)
  - \* **تكلفة البضاعة المباعة** = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - بضاعة آخر المدة
  - \* **تكلفة البضاعة المتاحة للبيع** = بضاعة أول المدة + صافي المشتريات
  - \* **صافي المشتريات** = (المشتريات + مصروفات المشتريات) - (مردودات المشتريات + مسموحات المشتريات + الخصم المكتسب)
  - \* **مجمل الربح** = صافي المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة
  - \* **صافي الربح** = مجمل الربح + (إيرادات أخرى - مصروفات أخرى)
- ٢- الجدول يبين ملخص مبسط لقائمة كشف الدخل.

	XXX (XXX)	المبيعات - مردودات المبيعات + مسموحات المبيعات - الخصم المسموح به
XXXX		= <b>صافي المبيعات</b>
	XXX	بضاعة أول المدة
	XXX	المشتريات
	XXX	+ مصروفات المشتريات
	(XXXX)	- (مردودات المشتريات + مسموحات المشتريات + الخصم المكتسب)
	XXX	+ صافي المشتريات
	XXX	= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
	(XXX)	- بضاعة آخر المدة
(XXX)		= <b>تكلفة البضاعة المباعة</b>
XXXX		مجمل الربح أو (مجمل الخسارة)
	XXX	+ جميع الإيرادات
(XXX)		- جميع المصروفات
XXXXX		صافي الربح (أو صافي الخسارة)

٤. طرق اعداد كشف الدخل

**قائمة الدخل المختصرة:**

وهي الطريقة التي يفضلها الكثير من المحاسبين لكونها تحتوي على مجموعتين فقط هما الإيرادات والمصروفات، حيث يتم طرح المصروفات من الإيرادات للوصول الى صافي الدخل ربح او خسارة ويتم الإشارة الى ضرائب الدخل في نهاية القائمة للإشارة الى علاقتها بالدخل قبل الضرائب وفيما يلي نموذج للقائمة المختصرة

قائمة الدخل المختصرة لشركة العراق التجارية عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٣/١٢/٣١

٢,٩٧٢,٤١٣	الإيرادات
٩٨,٥٠٠	صافي المبيعات
٧٢,٩١٠	إيراد التوزيعات
<u>٣,١٤٣,٨٢٣</u>	إيراد الايجارات
	جملة الإيرادات
١,٩٨٢,٥٤١	المصروفات
٤٥٣,٠٢٨	تكلفة البضاعة المباعة
٣٥٠,٧٧١	مصروفات بيعية
١٢٦,٠٦٠	مصروفات إدارية
٦٦,٩٣٤	مصروفات فوائد
<u>٢,٩٧٩,٣٣٤</u>	مصروف ضريبة الدخل
<u>١٦٤,٤٨٩</u>	جملة المصروفات
	صافي الدخل

وتتميز هذه القائمة المختصرة بسهولة عرضها وعدم وجود أي دلالة على أي تفاصيل عن الإيرادات او المصروفات من ناحية الأولوية او التصنيف.

### قائمة الدخل متعددة المراحل:

يفترض الكثير من المحاسبين بانه عرض التصنيفات التفصيلية لبيانات الإيرادات والمصاريف في قائمة الدخل يصبح أكثر فائدة وأكثر افصاح ومن هذه الجوانب التي تبينها هذه القائمة هي

١- يتم فصل النتائج التشغيلية (الإيرادات) عن الأنشطة الفرعية او غير التشغيلية للوحدة الاقتصادية حيث يتم عرض رقم الدخل الناتج عن النشاط الطبيعي ثم بعده يتم عرض إيرادات ومكاسب أخرى او مصروفات وخسائر أخرى.

٢- تصنف المصاريف الى تجارية أو صناعية (تكلفة البضاعة المباعة، بيعيه، ادارية) وذلك للتمكن من المقارنة مع السنوات السابقة من ناحية التكاليف السنوات وتكاليف الإدارات السابقة مع نفس العام.

واهم ما يميز هذه القائمة هو انها تقوم بالفصل بين الصفقات والعمليات التشغيلية عن الصفقات والعمليات غير التشغيلية حيث يمكن مقابلة التكاليف والمصروفات مع الإيرادات.

وفيما يلي أجزاء قائمة الدخل متعددة المراحل ومكوناتها الفرعية

أ- **الجزء التشغيلي:** وهو تقرير عن إيرادات ومصاريف النشاط الأساسي للوحدة ويتكون من الاتي:

اولاً: - جزء المبيعات او الإيراد وهو الذي يعرض المبيعات والخصومات المسموحات والمردودات واي معلومات أخرى للوصول الى صافي المبيعات.

ثانياً: - جزء تكلفة البضاعة المباعة والذي يبين كلفة البضاعة التي تم بيعها لتحقيق الإيراد.

ثالثاً: - مصروفات البيع الجزء الذي يعرض المصروفات الناجمة عن جهود الوحدة لإتمام عملية البيع.

رابعاً: - مصروفات إدارية او عامة الجزء الذي يقرر عن المصروفات الإدارية العامة.

ب- **الجزء غير التشغيلي:** هو تقرير يتضمن الاعتراف والاقرار عن الإيرادات والمصروفات الناتجة عن أنشطة

ثانوية او فرعية للوحدة وينقسم هذا الجزء الى فرعيين أساسيين هما

اولاً: - إيرادات ومكاسب أخرى وهي الناتجة عن الصفقات الغير تشغيلية

ثانياً: - مصروفات وخسائر أخرى وهي المصاريف التي تتحملها الوحدة نتيجة للصفقات الغير تشغيلية.

ت- **ضرائب الدخل:** - هو الجزء الذي يشير الى الضرائب الواجب دفعها من قبل الوحدة الاقتصادية.

ث- **العمليات الغير مستمرة:** - المكاسب او الخسائر المهمة نسبياً وغير مستمرة مثل التخلص من فرع من النشاط.

ج- **البنود غير العادية:** - وهي المكاسب او الخسائر غير المعتادة او غير المتكررة

وفي التالي نموذج للقائمة

قائمة الدخل متعددة المراحل لشركة العراق التجارية عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٣/١٢/٣١

		إيراد المبيعات :
٣٠٥٣,٠٨١		المبيعات
	٢٤,٢٤١	يطرح : خصومات المبيعات
٨٠,٦٦٨	٥٦,٤٢٧	مردودات ومسموحات المبيعات
<u>٢,٩٧٢,٤١٣</u>		صافي إيرادات المبيعات
	٤٦١,٢١٩	تكلفة البضاعة المباعة
		مخزون البضاعة في ١ يناير
		المشتريات
	١,٩٨٩,٦٩٣	(-) خصومات المشتريات
	١٩,٢٧٠	صافي المشتريات
	١,٩٧٠,٤٢٣	+ نقل المشتريات
	<u>٢,٠١١,٠٣٥</u>	
	٢,٤٧٢,٢٥٤	جملة البضاعة المتاحة للبيع
	<u>٤٨٩,٧١٣</u>	(-) مخزون البضاعة في ٣١ ديسمبر ١٩٩٣
<u>١,٩٨٢,٥٤١</u>		تكلفة البضاعة المباعة
٩٨٩,٨٧٢		جملة ربح المبيعات
		مصروفات التشغيل :
		المصروفات البيعية
	٢٠٢,٦٤٤	مرتبات وعمولات البيع
	٥٩,٢٠٠	مرتبات إدارة المبيعات
	٤٨,٩٤٠	مصروفات إنتقال وإستقبال
	٣٨,٣١٥	مصروفات إعلان
	٤١,٢٠٩	نقل المبيعات
	٢٤,٧١٢	مصروفات وأدوات شحن
	١٦,٧٨٨	بريد، أدوات مكتبية
	٩,٠٠٥	اهلاك معدات البيع
	<u>٤٥٣,٠٢٨</u>	تليفون، تلغراف
		المصروفات الادارية
	١٨٦,٠٠٠	مرتبات إداريين
	٦١,٢٠٠	مرتبات إدارية أخرى
	٢٣,٧٢١	خدمات قانونية ومهنية

		٢٣,٢٧٥	مصروفات عمومية
		١٧,٠٢٩	مصروف تأمين
		١٨,٠٥٩	اهلاك المباني
		١٦,٠٠٠	إهلاك المعدات الادارية
		٢,٨٧٥	أدوات كتابية ومهمات بريد
		٢,٦١٢	مصروفات إدارية متنوعة
	<u>٣٥٠,٧٧١</u>		
<u>٨٠٣,٧٩٩</u>			
١٨٦,٠٧٣			الدخل من العمليات
			إيرادات ومكاسب أخرى:
	٩٨,٥٠٠		إيراد التوزيعات
<u>١٧١,٤١٠</u>	<u>٧٢,٩٠١</u>		إيراد الايجارات
٣٥٧,٤٨٣			
<u>١٢٦,٠٦٠</u>			مصروفات وخسائر أخرى:
٢٣١,٤٢٣			فوائد سندات وأذون الدفع
<u>٦٦,٩٣٤</u>			الدخل قبل الضرائب
<u>١٦٤,٤٨٩</u>			ضرائب الدخل
			صافي دخل العمام

وفي كلتا الحالتين فان البنود الغير متكررة يجب ان يتم الإقرار عنها بصورة منفصلة بعد الدخل الناتج عن العمليات التشغيلية.

### قائمة الدخل المركزة:

ولأنه في بعض الحالات يكون من غير المنطق عرض جميع التفاصيل المتعلقة بالمصروفات في قائمة الدخل لكونها كثيرة ومتشعبة لذا من الأفضل ان يتم ادراج اجمالي المصروفات في قائمة الدخل ويتم اعداد جداول ملحقة توضح هذه المصاريف بحيث تظهر قائمة الدخل بشكل مختصر ومتضمنه جميع التفاصيل وكما في النموذج التالي:

#### قائمة الدخل المركزة لشركة العراق التجارية عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٣/١٢/٣١

٢,٩٧٢,٤١٣		صافي المبيعات
١,٩٨٢,٥٤١		تكلفة البضاعة المباعة
<u>٩٨٩,٨٧٢</u>		مجمّل الربح
	٤٥٣,٠٢٨	مصروفات بيعية (أنظر الملاحظة ج)
٨٠٣,٧٩٩	<u>٣٥٠,٧٧١</u>	مصروفات إدارية
<u>١٨٦,٠٧٣</u>		الدخل من العمليات
<u>١٧١,٤١٠</u>		إيرادات ومكاسب أخرى
٣٥٧,٤٨٣		
<u>١٢٦,٠٦٠</u>		مصروفات وخسائر أخرى
٤٣١,٤٢٣		اندخل قبل الضرائب
<u>٦٦,٩٣٤</u>		ضرائب الدخل
<u><u>١٦٤,٤٨٩</u></u>		صافي دخل العام

وفيما يلي المرفق جدول (ج) مثال عن الجداول المرفقة التي توضح تفاصيل مصروفات البيعية :

٢٠٢,٦٤٤	مرتبات وعمولات المبيعات
٥٩,٢٠٠	مرتبات إدارة المبيعات
٤٨,٩٤٠	إنتقال وإستقبال
٣٨,٣١٥	مصروف إعلان
٤١,٢٠٩	نقل المبيعات
٢٤,٧١٢	مصروفات ، أدوات شحن
١٦,٧٨٨	بريد ، أدوات مكتبية
٩,٠٠٥	إهلاك معدات البيع
<u>١٢٠,٢١٥</u>	تليفون ، تلغراف
<u>٤٥٣,٠٢٨</u>	جملة مصروفات البيع



مثال/ توفرت لديك المعلومات الاتية عن الأرصدة المستخرجة من سجلات شركة العراق في 2019/12/31 وكالاتي : (المبالغ بالدينار)

6000,000 المبيعات ، 45000 خصم مسموح به ، 75000 مردودات المبيعات ، 900,000 مخزون اول المدة ، 4000,000 مشتريات ، 20,000 مردودات المشتريات، 18000 خصم مكتسب ، 80,000 نقل المشتريات ، 1000,000 مخزون اخر المدة ، 750,000 مصاريف البيع، 350,000 مصاريف ادارية، 22000 إيرادات ومكاسب اخرى ، 35000 مصاريف اخرى وخسائر ، علما ان نسبة الضريبة 10%

المطلوب: اعداد قائمة الدخل

الحل// كشف الدخل لشركة العراق التجارية للسنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١

مبالغ	مبالغ	مبالغ	التفاصيل
	6000,000		المبيعات
	(75000)		- مردودات ومسموحات المبيعات
	(45000)		- الخصم المسموح به
5,880,000	_____		= صافي المبيعات
	900,000		<b>كلفة البضاعة المباعة:</b>
		4000,000	بضاعة اول المدة
		80,000	+ اجمالي المشتريات
		(20,000)	+ مصاريف المشتريات
		(18000)	-مردودات المشتريات
	4,042,000	_____	-الخصم المكتسب
	4,942,000		صافي المشتريات
	(1000,000)		= كلفة البضاعة المعدة للبيع
(3,942,000)	_____		-بضاعة اخر المدة
1,938,000			= كلفة البضاعة المباعة
			مجمل الربح
			<b>المصروفات التشغيلية:</b>
	750,000		المصروفات التسويقية
	350,000		المصروفات الادارية
(1,100,000)	_____		مجموع المصروفات التشغيلية
838,000			= صافي الربح (الخسارة) التشغيلية
22000			+ إيرادات اخرى
(35000)			-مصروفات اخرى
825,000			= صافي الربح قبل الضريبة
(82,500)			- الضريبة 10% (825,000 × 10%)
742,500			= صافي الربح

وفيما يلي نموذج لكشف الدخل عن طريق المعادلات:

- مجمل الربح = صافي المبيعات - كلفة البضاعة المباعة  
 $3,942,000 - 5,880,000 =$   
 $1,938,000 =$
- صافي المبيعات = المبيعات - (مردودات المبيعات + خصم مسموح به)  
 $(45,000 + 75,000) - 600,000 =$   
 $5,880,000 =$
- كلفة البضاعة المباعة = كلفة البضاعة المعدة للبيع - بضاعة اخر المدة  
 $1,000,000 - 4,942,000 =$   
 $3,942,000 =$
- كلفة البضاعة المعدة للبيع = بضاعة اول المدة + صافي المشتريات  
 $4,042,000 + 900,000 =$   
 $4,942,000 =$
- صافي المشتريات = المشتريات - (مردودات + خصم مكتسب) + مصاريف  
 $80,000 + (18,000 + 20,000) - 400,000 =$   
 $4,042,000 =$
- المصروفات التشغيلية = المصروفات التسويقية + المصروفات الادارية  
 $350,000 + 750,000 =$   
 $1,100,000 =$
- صافي الربح التشغيلي = مجمل الربح (مجمل الخسارة) - المصروفات التشغيلية  
 $1,100,000 - 1,938,000 =$   
 $838,000 =$
- صافي الربح قبل الضريبة = صافي الربح التشغيلي + الايرادات الاخرى - المصاريف الاخرى  
 $35,000 - 22,000 + 838,000 =$   
 $825,000 =$
- مبلغ الضريبة = صافي الربح قبل الضريبة × نسبة الضريبة  
 $82,500 = 10\% \times 825,000 =$
- صافي الربح = صافي الربح قبل الضريبة - مبلغ الضريبة  
 $82,500 - 825,000 =$   
 $742,500 =$

مثال 2: الاتي معلومات عن كشف الدخل عن الفترة المنتهية في 12/31 لثلاث سنوات كالآتي:

2020	2019	2018	التفاصيل
420,000	؟	300,000	اجمالي المبيعات
؟	11,000	11,000	مردودات ومسموحات المبيعات
؟	347,000	؟	صافي المبيعات
؟	30,000	20,000	بضاعة اول المدة
؟	؟	؟	بضاعة اخر المدة
298,000	260,000	؟	المشتريات
10,000	8000	5000	مردودات ومسموحات المشتريات
12,000	9000	8000	نقل المشتريات
293,000	؟	133,000	كلفة البضاعة المباعة
112,000	91,000	156000	مجمل الربح او (مجمل الخسارة)

المطلوب: ايجاد الارقام المفقودة

سنة 2018:

صافي المبيعات = المبيعات - مردودات المبيعات

$$289,000 = 11000 - 300,000 =$$

مخزون 2018 / 12/31 = مخزون 2019 / 1/1

$$30,000 =$$

كلفة البضاعة المباعة = مخزون 2018 / 1/1 + المشتريات - مردودات المشتريات + مصاريف النقل

- مخزون 2018/12/31

$$30,000 - 8000 + 5000 - 20,000 = 133,000$$

$$7000 = 133,000 -$$

$$140,000 =$$

سنة 2019:

صافي المبيعات = المبيعات - مردودات المبيعات

$$11000 = 347000 -$$

$$11000 + 347000 =$$

$$\text{المبيعات} = 358,000$$

$$\text{مجمّل الربح} = \text{صافي المبيعات} - \text{كففة البضاعة المباعة}$$

$$91000 = 347000 - \text{كففة البضاعة المباعة}$$

$$\text{كففة البضاعة المباعة} = 347000 - 91000$$

$$\text{كففة البضاعة المباعة} = 256000$$

$$\text{كففة البضاعة المباعة} = \text{مخزون 1/1} + \text{المشترريات} - \text{مردودات المشترريات} + \text{مصاريّف النقل} -$$

$$\text{مخزون 12/31}$$

$$12/31 \text{ مخزون} = 256000 + 30,000 - 260,000 + 8000 - 9000$$

$$\text{مخزون 12/31} = 35000$$