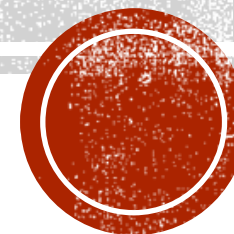


نظام محاسبي موحد

المرحلة الثالثة

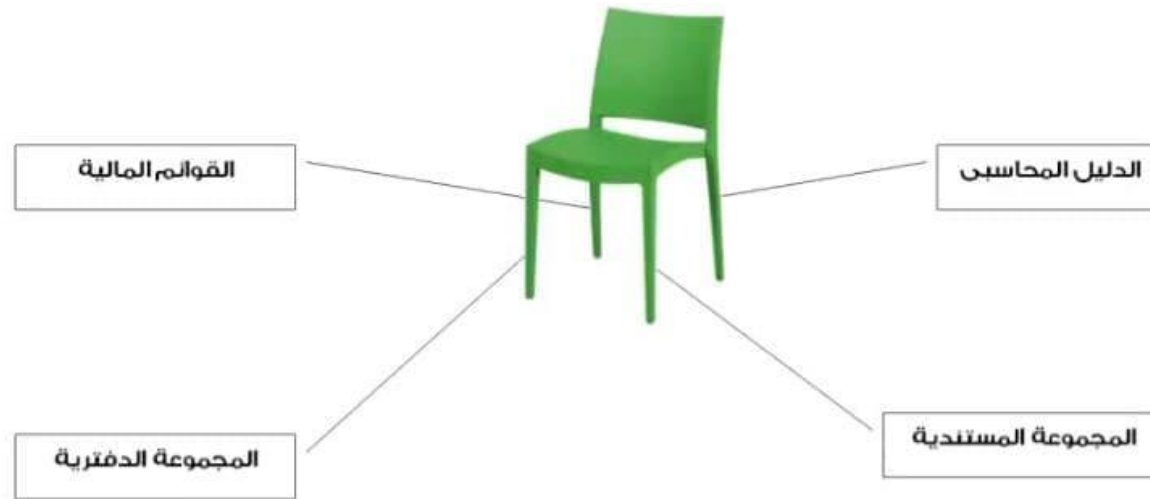
محاضرة رقم (1)



اهداف المحاضرة

- مقدمة عن النظام المحاسبي الموحد
- تعريف النظام المحاسبي الموحد
- التوحيد في النظام المحاسبي الموحد
- التعرف على الفروض المحاسبية
- التعرف على مبادئ واسس النظام المحاسبي الموحد

النظام المحاسبي الموحد



النظام المحاسبي الموحد

■ ويقصد به مجموعة الإجراءات والعمليات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى الوحدة الاقتصادية او على المستوى القومي بهدف اعداد الحسابات الختامية والموازنات التخطيطية في اطار محدد من الأسس والقواعد والمبادئ والمصطلحات وذلك لخدمة اهداف معينة ويتضمن مسك السجلات وفق دليل الحسابات واجراءات العمل المحاسبية.

■ **وقد وصف النظام بأنه محاسبي :** لأنه يلبي متطلبات المحاسبة بفروعها المالية والإدارية والتكاليف .

■ **وهو موحد :** لأنه يؤدي الى :

✚ توحيد الدليل المحاسبي

✚ توحيد السنة المالية

✚ توحيد الأسس والقواعد

✚ توحيد المبادئ المحاسبية

✚ توحيد الحسابات الختامية والكشوفات المالية

✚ توحيد الموازنات التخطيطية

التوحيد في النظام المحاسبي الموحد

■ **الدليل المحاسبي الموحد** : ويمثل جدول بارقام واسماء الحسابات التي تستخدم بموجب النظام المحاسبي الموحد ويتم الالتزام بالارقام والاسماء كما هي دون تعديل .

■ **توحيد السنة المالية**

يبدأ بتطبيق النظام المحاسبي الموحد من 1/1 ولغاية 31/12

■ توحيد الأسس والقواعد والمبادئ المحاسبية

أ- حدد النظام المحاسبي الموحد الأسس والقواعد والمبادئ المحاسبية الواجبة الاتباع في العمل المحاسبي وذلك لغرض الوصول الى بيانات مالية متجانسة لجميع الوحدات الاقتصادية وبالتالي التمكن بشكل موضوعي وسليم من تقويم أداء الوحدات ومحاسبتها ضريبيا وبشكل عادل فعلى سبيل المثال قد الزم النظام المحاسبي الموحد :-

■ الوحدات الاقتصادية بتسعير البضاعة اخر المدة بالكلفة

■ حدد طريقة المعدل الموزون للوصول الى الكلفة

■ حدد النظام نسب وطرق الاندثار للموجودات الثابتة

■ الزم النظام كافة الوحدات المطبقة بأعتماد معدل الاستحقاق في تسجيل العمليات المالية لغرض التوصل في نهاية الفترة الى نتيجة اعمال من ربح وخسارة وبشكل موضوعي .

ب- توحيد الحسابات الختامية والكشوفات والموازنات وذلك لغرض القضاء على ظاهرة التعدد في الحسابات المالية والكشوفات والموازنات التخطيطية وأسس اعدادها ولذلك حدد النظام المحاسبي اشكالها وكيفية اعدادها وتبويب مفرداتها لضمان الحصول على بيانات موحدة ومتجانسة لجميع الوحدات الاقتصادية .

الفروض والمبادئ المحاسبية

اعتمد النظام المحاسبي الموحد الفروض والمبادئ المحاسبية وفق الاطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية وهي:-

أ- الفروض المحاسبية:-

أولاً: فرضية الشخصية المعنوية: إستقلال شخصية الوحدة الإقتصادية أو المشروع عن شخصية مالكيها والغرض من ذلك هو إمكانية محاسبة المسؤولين في الإدارة عن التصرفات المالية التي تتعلق بالوحدة الإقتصادية.

ثانياً: فرضية الإستمرارية: حيث أن الوحدة الإقتصادية مستمرة في أعمالها إلى أجل غير محدد وليس في النية تصفيتها أو الحد من أعمالها ولا

يقصد بهذا الغرض الإستمرار إلى ما لا نهاية بل قد يكون لبعض المشاريع أهداف معينة تنتهي بتحقيق تلك الأهداف.

ثالثاً: فرضية ثبات قيمة العملة: ويعني أن البيانات المالية يجب أن تعد على أساس وحدة قياس ثابتة وتعتبر قيمة النشاط المثبتة غير قابلة للتغيير على الرغم من التغيير المستمر للقيمة الشرائية لوحدة العملة.

رابعاً: فرض الدورية (الفترة المحاسبية): اظهر المركز المالي ونتيجة النشاط بشكل دوري عادة تكون سنة أو أي فترة محاسبية أقل أو أطول من سنة بدل الانتظار إلى انتهاء عمر الوحدة الاقتصادية.

ب- المبادئ المحاسبية:-

أولاً: مبدأ الكلفة التاريخية: ويعتبر من المبادئ الرئيسة للمحاسبة حيث يتم تثبيت كافة الموجودات الثابتة بالكلفة في تاريخ الشراء وهذا يعني ان الموجودات الثابتة ستبقى في السجلات الحسابية بالكلفة الأصلية طيلة فترة إستغلالها من قبل الوحدة الإقتصادية.

ثانياً: مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات: إن الهدف الرئيس للمحاسبة إعداد التقارير المالية لإظهار نتائج أعمال المشروع أو الوحدة الإقتصادية عن فترة مالية معينة حيث تم تجميع مصاريف الفترة مع ما يقابلها من إيرادات ذات الفترة لمعرفة نتيجة النشاط من ربح أو خسارة وهنا تظهر بعض المشاكل في تحديد المصروفات التي تخص تلك الفترة حيث إن بعض النفقات لها علاقة مباشرة مع الإيراد بينما في أحيان أخرى لا توجد علاقة مباشرة بين النفقة والإيراد مما يتطلب استخدام أسس معينة في تحديد تلك المصروفات التي تخص تلك الفترة.

ثالثاً: مبدأ الاستحقاق: يعني هذا المبدأ عند تنظيم حساب النتيجة في أي فترة مالية يجب ان يتضمن كافة المصروفات والإيرادات التي تحصل خلال الفترة المالية وتخصها بالذات، بغض النظر عن قبضها أو دفعها الفعليين على عكس الأساس النقدي والذي يعتبر كل ما يقبض أو يدفع خلال الفترة المالية ضمن حسابات تلك الفترة وان لم يكن ذا علاقة بنشاط الفترة.

رابعاً: مبدأ الثبات: ويعني ان السياسات والأسس المحاسبية المتبعة لا ينبغي تغييرها من فترة إلى أخرى بل يجب الاستمرار في استخدامها، مثال ذلك الطريقة المتبعة لاحتساب الاندثار أو تقييم بضاعة آخر المدة الخ.

خامساً: مبدأ الاعتراف بالإيراد: يعني الاعتراف المحاسبي عند تحقق الشرطين الآتيين:-

- الاكتساب: ويعني اكتمال عملية تولد الإيراد أو الاقتراب من الاكتمال.
- التحقق: إمكانية تحويل الأصول غير النقدية إلى نقدية أو إلى ما هو في حكم النقدية.

سادساً: مبدأ البيانات المالية: ان البيانات المحاسبية تنشأ نتيجة لتعامل المشروع مع اشخاص خارجيين وهذا التعامل ينشأ نتيجة مبادلة يترتب عليها قياس بوحدات نقدية وهذا القياس يتم على أساس السعر الذي تمت به المبادلة، اذن فهذه العملية تخلق البيانات المحاسبية ولهذا السبب يطلق البعض على هذه البيانات تجميعات اسعار حيث يقوم المحاسب بتجميعها بما يتفق مع الحركة الفعلية للعمليات الانتاجية والتسويقية، فمنها ما يتم تجميعه بسهولة مثل المواد والأجور المباشرة أما البعض الآخر يتم توزيعه على أساس زمني كالمصاريف الاضافية حيث يلاقي المحاسبين بعض الصعوبات في تقسيم هذه البيانات تحت اقسام معينة.

سابعاً: مبدأ الأدلة الموضوعية: يهدف هذا المبدأ إلى التأكد من ان تجميع النفقات والايرادات التي تقابلها قد تمت على أساس سليم أي إن إعادة التقسيم والتجميع في السجلات المحاسبية يجب أن يكون مدعماً بدليل موضوعي، والدليل الموضوعي يجب أن لا يكون مكلفاً بحيث يؤدي الى انتفاء الغرض منه اذ يجب ان يؤخذ بنظر الاعتبار في اختيار الدليل عامل النفقة وعامل الوقت والمجهود اللازمين للحصول على الدليل المادي المؤيد لصحة عملية الانفاق أو عملية الايراد أي توفير كل ما يوثق تلك العمليات ويبعد أي شك في صحتها وسلامتها.

ثامناً: مبدأ الافصاح الكافي: ضرورة شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لاعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة

واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية، ويتم ذلك بالتأشير على القوائم المالية أو بإضافة كشوفات ملحقة أو ضمن تقرير الإدارة وذلك وفقاً للقاعدة المحاسبية المراقبة.

ج- الاستثناءات:-

أولاً: الأهمية النسبية: تعتبر المعلومات المحاسبية عديمة الأهمية إذا تضمنها أو حذفها لا يؤثر على متخذ القرار.

ثانياً: الحيطة والحذر: في ظل ظروف عدم التأكد يجري الاعتراف بالخسائر المتوقعة ولا يعترف بالإيرادات المتوقعة، ومن الأمثلة البارزة تقييم المخزون السلعي والاستثمارات قصيرة الأجل بالكلفة أو القيمة التحصيلية أيهما أقل.

ثالثاً: تغلب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني: تنصب المعالجة المحاسبية على الجوهر (المضمون) الاقتصادي للأحداث أو المعاملات المالية وليس شكلها القانوني، وذلك مثل عقود الإيجار طويلة الأجل.

المبادئ والأسس المحاسبية

إن أهم المبادئ والأسس والاعتبارات التي اعتمدتها اللجنة الرئيسية لاعداد النظام الموحد ما يأتي:-

- ترتيب تبويب الحسابات بصورة تخدم متطلبات الحسابات المالية والتقليدية بالاضافة إلى متطلبات الحسابات الكفوية والسعرية والحسابات القومية وغيرها من البيانات اللازمة لاغراض التخطيط والرقابة وعلى وجه الخصوص مايتعلق بمكونات القيمة المضافة .
- اعتماد الترفيم العشري والتبويب المتسلسل المنطقي لحسابات الدليل بهدف تسهيل إستخدام الحاسبة الألكترونية في مسك السجلات وبشكل يؤدي إلى تجميع البيانات تلقائياً وفق تبويات الدليل بما يخدم التخطيط والمتابعة والرقابة.
- التمييز بين النشاط الجاري والنشاط الاستثماري وكذلك التمييز بين النشاط الاعتيادي والنشاط الاستثنائي للوحدة.

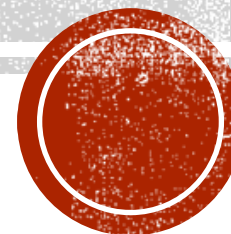
- اعتمادها الحسابات المتقابلة ضمن حسابات الميزانية وذلك لاثهار المركز المالي ومسؤوليات والتزامات الوحدة بصورة واضحة تطبيقاً لمبدأ الالتزام وتأميناً لمؤسسات الرقابة والضبط الداخلي وتوفير المعلومات المطلوبة .
- اعتماد مبدأ الاستحقاق في كافة التصرفات المالية وبالاخص في نهاية السنة المالية مع التاكيد على الاهمية النسبية والمادية لمبالغ المعاملات التي تجريها الوحدة للغرض المذكور .
- اعتماد اسلوب قيد الاستحقاق بهدف توفير البيانات التي يحتاجها المحاسب القومي لاغراض التخطيط والرقابة مع وضع ضوابط لهذا الاستخدام بما يجنب الكادر المحاسبي للوحدة من تحمل أي جهد اضافي غير مبرر .
- ابراز قطاع التشيد والبناء في الدليل المحاسبي بالنظر لأهمية وخصوصية هذا القطاع .

- إبراز حسابات التكاليف في فصل خاص نظرا لأهميتها مما يساعد في عملية تجميع البيانات لأغراض احتساب عناصر التكاليف وفق حسابات المراقبة ومراكزها الفرعية.
- استبعاد الحسابات التي لا تعكس واقعها الفعلي كما هو الحال بالنسبة لحسابات المزايا العينية وتعويض ذلك بالاعتماد على التحليلات الكفوية والاحصائية.
- تبويب الأصول الثابتة بصورة عامة حسب طبيعتها واستخداماتها في النشاط وعلى أساس التمييز بين الطاقات الانتاجية المستغلة والمشروعات التي لم تنتهيا للاستغلال بعد أي تمييز بين الموجودات الثابتة والمشروعات تحت التنفيذ مما يساعد في قياس حجم الاستثمار ونوعيته.
- وضع الأسس التي تميز بين الملكية العامة (راس المال والاحتياطي) وملكية الوحدة من حيث المعالجة المحاسبية والتبويب لأغراض راس المال الثابت.

شكراً لكم

نظام محاسبي موحد

المرحلة الثالثة
محاضرة رقم (2)



السمات الأساسية للنظام المحاسبي الموحد

أ- الشمولية:

أولاً: شموليته لمنشات القطاع العام.

ثانياً: شموليته لكافة النفقات الاستثمارية والتشغيلية بغض النظر عن مصدر تمويلها.

ثالثاً: تبويب الحسابات بصورة تخدم متطلبات الحسابات المالية التقليدية ومتطلبات الحسابات الكفوية والسعريّة والحسابات القومية وغيرها من البيانات اللازمة لأغراض الرقابة والتخطيط وعلى وجه الخصوص مايتعلق بمكونات القيمة المضافة حيث خصصت لها الحسابات المناسبة وهي :

حـ/٣١ الرواتب والاجور

حـ/٣٦ الفوائد واستئجار الأراضي

حـ/٣٧ الاندثار

حـ/٣٨ المصروفات التحويلية

هذا بالاضافة إلى ان ماورد في النظام من حسابات مخصصة للضرائب والرسوم (٣٨٤) وحساب الاعانات (٤٧) وحسابات مراقبة كلفوية تسهم في توفير المعلومات اللازمة لأغراض السياسة السعرية وإعداد هيكل السعر بمكوناته الأساسية.

ب- البساطة والمرونة في التطبيق:

يُستهدف النظام تخفيف العبء المحاسبي الملقى على عاتق الوحدات المستخدمة للنظام مع إبقاء إمكانية تأمين كافة البيانات اللازمة لأغراض المحاسب القومي والرقابة والتخطيط وذلك عن طريق اللجوء إلى:-

١- اعتماد مصادر أخرى للمعلومات خارج النظام لتأمين بعض البيانات الإحصائية التي تحتاجها الجهات المختلفة وفي مقدمتها البيانات الخاصة بالرسوم الكمركية المدفوعة.

٢- اعداد كشوفات إحصائية ملحقه بالنظام لتغطية متطلبات المحاسب القومي والرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات.

نطاق تطبيق النظام المحاسبي الموحد

أ- يطبق النظام المحاسبي الموحد على جميع الوحدات الإقتصادية في القطاع العام وإدارات التمويل الذاتي التي تتعامل على أسس إقتصادية وتستهدف تغطية كلف إنتاجها أو أكثر عموماً بغض النظر عن ارتباطها الإداري مع مراعاة ما يلي:-

- يطبق النظام المحاسبي الموحد على الوحدات الإقتصادية الانتاجية باعتبار ان نفقاتها توزع على التشكيلات التابعة لها.
- يطبق النظام على جميع مراكز التدريب التي تعمل لصالح الجهات الانتاجية باعتبار ان نفقات هذه المراكز توزع على المنشآت الانتاجية المستفيدة منها.
- يشمل تطبيق النظام منشآت دور النشر والطباعة والتوزيع بغض النظر عن حجم الدعم والاعانات التي تستلمها من الدولة باعتبارها منشآت انتاجية ينطبق عليها المفهوم الوارد أعلاه.

- تعتبر جميع مؤسسات ومنشآت القطاع العام التي تمارس أعمال التشييد والمراكز الاستشارية والمختبرية المتعلقة بها مشمولة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد باعتبارها من الجهات التي يفترض بها التعامل على أسس اقتصادية.
- يطبق النظام على كافة منشآت القطاع العام السياحية باعتبارها من المنشآت الانتاجية التي تتعامل على أسس اقتصادية.

- ب- يشمل تطبيق النظام جميع الجمعيات التعاونية.
- ج- يطبق النظام المحاسبي الموحد على جميع شركات القطاع المختلط.
- د- تستثنى من تطبيق النظام المحاسبي الموحد الجهات الآتية:-
 - الوزارات والدوائر التي تعتبر موازنتها جزءاً من موازنة الدولة الاعتيادية.
 - المصارف.
 - شركات التأمين.

دليل النظام المحاسبي الموحد

يقصد بالدليل المحاسبي الهيكل العام للحسابات التي تفي بكافة إحتياجات الوحدات الإقتصادية اللازمة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد. وقد اتبعت طريقة الترميز الرقمي العشري للحسابات حيث أعطي لكل حساب من حسابات الدليل رقم خاص به يميزه عن باقي الحسابات وتم تقسيم حسابات الدليل المحاسبي إلى حسابات تتعلق بتحديد المركز المالي للوحدة وهي حسابات الموجودات والمطلوبات وإلى حسابات النتيجة المتمثلة بحسابات المصاريف والإيرادات وهذه الحسابات الأربعة الإجمالية خصصت لها الأرقام من (١-٤) وكما يأتي:-

- حسابات الموجودات رقم الحساب (١)
- حسابات المطلوبات رقم الحساب (٢)
- حسابات المصروفات رقم الحساب (٣)
- حسابات الإيرادات رقم الحساب (٤)

إن كل حساب من هذه الحسابات الإجمالية يتحلل إلى ثلاثة مستويات من الحسابات الفرعية كحد أدنى ويمكن أن يتحلل إلى حد ستة مستويات من الحسابات الفرعية كحد أقصى وذلك حسب طبيعة الحساب. وتتفرع أو تتحلل الحسابات الإجمالية بوضع أرقام بالتتابع على يمين الأرقام الدالة للحسابات الإجمالية وكالاتي:-

- الحساب الإجمالي (مستوى أحادي) ويحمل الأرقام من (١ إلى ٤).
- الحساب العام (مستوى ثنائي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (١ إلى ٩) على يمين الرقم الدال للحساب الإجمالي.
- الحساب المساعد (مستوى ثلاثي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (١ إلى ٩) على يمين الرقم الدال للحساب العام.
- الحساب الفرعي (مستوى رباعي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (١ إلى ٩) على يمين الرقم الدال للحساب المساعد.
- الحساب الجزئي (مستوى خماسي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (١ إلى ٩) على يمين الرقم الدال للحساب الفرعي.

الحساب التحليلي (مستوى سداسي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (١ إلى ٩) على يمين الرقم الدال للحساب الجزئي.

وبالإضافة إلى حسابات الميزانية وحسابات النتيجة المشار لها أعلاه هناك مجموعة ثالثة من الحسابات الإجمالية لم ترد ضمن الدليل وهي مجموعة مراكز الكلف والتي أعطيت الأرقام من (٥ إلى ٩) للدلالة عليها والمتمثلة بالآتي:-
مراكز الإنتاج رقم الحساب (٥)

مراكز الخدمات الإنتاجية رقم الحساب (٦)

مراكز الخدمات التسويقية رقم الحساب (٧)

مراكز الخدمات الإدارية رقم الحساب (٨)

مراكز العمليات الرأسمالية رقم الحساب (٩)

الحسابات الإجمالية

رقم الحساب الإجمالي	اسم الحساب الإجمالي
١	الموجودات
٢	المطلوبات
٣	الاستخدامات
٤	الموارد
٥	مراقبة مراكز الإنتاج
٦	مراقبة مراكز الخدمات الإنتاجية
٧	مراقبة مراكز الخدمات التسويقية
٨	مراقبة مراكز الخدمات الإدارية
٩	مراقبة مراكز العمليات الرأسمالية

الإطار العام للنظام المحاسبي الموحد

حسابات الميزانية

رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب
١	الموجودات	٢	المطلوبات
١١	الموجودات الثابتة	٢١	رأس المال
١٢	مشروعات تحت التنفيذ	٢٢	الاحتياطيات
١٣	المخزون	٢٣	التخصيصات
١٤	القروض الممنوحة	٢٤	القروض المستلمة
١٥	الاستثمارات المالية	٢٥	المصارف الدائنة
١٦	المدينون	٢٦	الدائنون
١٨	النقد	٢٨	حساب العمليات الجارية
١٩	الحسابات المتقابلة المدينة	٢٩	الحسابات المتقابلة الدائنة

١ الموجودات

١١ الموجودات الثابتة

١١١ أراضي

١١١١ أراضي زراعية

١١١١١ كلفة الشراء

١١١١٢ كلفة استصلاح الأراضي

١١١١٢١ أراضي الحدائق والمتنزهات

١١١١٢٢ أراضي المشاتل

١١١٢ أراضي بناء

١١١٣ أراضي تجارية

١١١٤ أراضي سكنية

١١١٦ أراضي فضاء

١١١٧ أراضي أخرى

٢ المطلوبات

٢١ رأس المال

٢١١ رأس المال المدفوع

٢١٢ رأس المال (صافي الموجودات)

٢١٣ رأس المال المتبرع به

٢٢ الاحتياطات

٢٢١ احتياطات رأسمالية

٢٢١١ احتياطي التوسعات

٢٢١١١ احتياطي توسعات مستخدم

٢٢١١٢ احتياطي توسعات غير مستخدم

مزايا استخدام دليل الحسابات

- ١ - تسهيل التعرف على الحسابات المالية عند الرغبة في الحصول على معلومات معينة من هذه الحسابات.
- ٢ - تسهيل مهمة المحاسب في إعداد البيانات وتقديم المعلومات التي تطلبها الإدارة.
- ٣ - تحديد الإطار العام للنظام المحاسبي في المشروع حيث يبين ويحدد الدليل نوعية البيانات التي يمكن إستخراجها من سجلات المحاسبة المختلفة.

٤- تسهيل مهمة تدريب المحاسبين الذين سيوكل لهم مهمة استخدام النظم المحاسبية.

٥- تقديم تصور مبسط وعام وشامل عن الإطار الذي تعمل من خلاله الوحدة حيث يتابع دليل الحسابات نشاط المشروع من لحظة بدء الإنتاج ومن لحظة بيعه.

٦- يشجع على استخدام نظم الحاسبة الالكترونية في الوحدة نظراً لاعتماد هذه النظم على أرقام الحسابات الموضحة في دليل الحسابات.

النظام المحاسبي الموحد

حسابات الموجودات

تعريف الموجودات: هي الممتلكات والحقوق العائدة للوحدة الاقتصادية والتي تعبر عن الواجه المختلفة لاستثماراتها .

وتبويب الموجودات من الناحية المحاسبية بشكل عام الى :

(1) الموجودات الثابتة :

ويقصد بها الموجودات المادية المستخدمة في الانتاج او لغرض تسهيل اداء الوحدة الاقتصادية لمهامها وليس لغرض البيع .

وتتمتد فترة الاستفادة أو استخدام هذه الموجودات في الوحدة لأكثر من فترة مالية, مثل (الاراضي, المباني , الآلات والمعدات , وسائل النقل , الاثاث....) وغيرها من الموجودات الاخرى ذات الكيان المادية أو الملموس. كما تصنف ضمن الموجودات الثابتة بعض الموجودات الوهمية التي تمتد عوائدها لأكثر من فترة مالية واحدة ايضا مثل حقوق الطبع وبراءات الاختراع وشهرة المحل وغيرها .

كما لا تتضمن كلفة الموجودات الثابتة قيمتها الشرائية فقط وإنما تشمل ايضا كافة المصاريف الاخرى لجعلها جاهزة للاستخدام مثال ذلك , مصاريف النقل والنصب والتركيب ورسوم نقل الملكية والتسجيل لدى الدوائر المختصة وغيرها .

وكذلك أن جميع المصاريف التي تنفق على الموجودات الثابتة بالإمكان إضافته الى قيمة الموجودات الثابتة اذا أدت الى زيادة طاقتها الانتاجية أو اطالة عمرها الانتاجي عما كانت عليه عند إقتنائها . أما غير ذلك تصبح تلك المصاريف إيرادية وتعلق في حساب النتيجة لنفس السنة.

(2) الموجودات المتداولة :

ويقصد بها الموجودات الملموسة التي تقتنيها الوحدة بقصد بيعها أو استبدالها أو تحويلها من شكل الى آخر بغية الحصول على الارباح مثل المخزون بأنواعه المختلفة , وكذلك تدخل ضمن الموجودات المتداولة النقود والحقوق المالية للوحدة الاقتصادية على الغير والتي يمكن تحويلها الى نقد في الاجل القصير .

* كما أن هناك مجموعة من الموجودات ذات طبيعة خاصة يرى بعض المحاسبين تبويبها ضمن الموجودات المتداولة ويرى البعض الاخر تبويبها تحت أسم الموجودات الاخرى مثل المصاريف المدفوعة مقدما والايرادات المستحقة غير المستلمة .

المعالجة المحاسبية للموجودات الثابتة د/11 ومشروعات تحت التنفيذ د/12

عرف النظام المحاسبي الموحد الموجودات الثابتة بأنها تلك الممتلكات المنقولة أو غير المنقولة الملموسة أو غير الملموسة المقتناة من الغير أو المنتجة داخل الوحدة الاقتصادية والمستغلة خلال مدة عمر الوحدة الاقتصادية .

وقد تم تخصيص الحساب رقم (11) وما يتفرع منه حسب الدليل المحاسبي للنظام لتسجيل هذه الموجودات حسب أنواعها تمييزاً لها عن غيرها من الموجودات الأخرى .

• المعالجة المحاسبية :

يتم تسجيل الموجودات الثابتة عن اقتنائها لأول وهلة مع جميع ما ينفق عليها لغرض إعدادها وتهيئتها للاستخدام ضمن حساب الموجود الثابت المعني في حساب مشروعات تحت التنفيذ د/12 حيث يستخدم هذا الحساب لحصر وقياس الموجود بكلفة الاجمالية .

وبعد أن يصبح الموجود الثابت جاهزاً ومعداً للاستخدام الفعلي ينقل هذا الموجود بكلفته الاجمالية من حساب مشروعات تحت التنفيذ د/12 الى حساب الموجود الثابت د/11 والجدول الاتي يوضح ذلك :

رقم الدليل	أسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب
11	الموجودات الثابتة	12	مشروعات تحت التنفيذ
111	أراضي	121	أراضي
112	مباني ومنشأة وطرق	122	مباني ومنشأة وطرق
113	الات ومعدات	123	الات ومعدات
114	وسائل نقل وانتقال	124	وسائل نقل وانتقال
115	عدد وقوالب	125	عدد وقوالب
116	اثاث واجهزة مكاتب	126	اثاث واجهزة مكاتب
117	نباتات وحيوانات	127	نباتات وحيوانات
118	نفقات إيراديه مؤجلة	128	نفقات إيراديه مؤجلة
		129	إنفاق استثماري

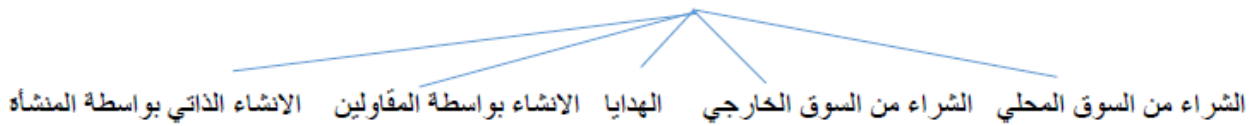
• قبل الدخول في المعالجات القيدية للموجودات الثابتة نرى من الضروري أن نشير الى بعض النقاط الخاصة بهذا الموضوع والواجب مراعاتها عند تسجيل العمليات المالية المتعلقة بالحصول على الموجودات الثابتة :

• تسجيل الموجودات الثابتة في حالة حصول الوحدة عليها من اي مصدر كان في حساب الثابت المعني د/12 حيث يجعل هذا الحساب مدينا بسعر الشراء أو القيمة المقدرة في حالة التبرعات أو الهدايا مضافا اليه جميع المبالغ التي تتعلق بإعداد هذا الموجود وتهيئته للاستخدام.

- يعتبر إقتناء الموجودات الثابتة نشاط استثمارياً لذلك يجعل الطرف الدائن من القيد المحاسبي الخاص بالحصول على الموجود الثابت حساب دائنو نشاط غير جار ح/265 تطبيقاً لأسلوب قيد الاستحقاق في النظام المحاسبي الموحد وعند التسديد يجعل ح/265 مديناً وحساب النقدية دائناً بالمبلغ المسدد.
- بعد ان يصبح الموجود الثابت جاهزاً للاستخدام يرحل بكلفة الكلية من حساب مشروعات تحت التنفيذ ح/12 الى حساب الموجود الثابت حيث يتم احتساب الاندثار على هذا الموجود من بدأ الشهر الاول الذي يلي تاريخ استخدامه.

وهناك عدة طرق للحصول على الموجودات الثابتة:

طرق الحصول على الموجودات الثابتة:-



1- شراء الموجود الثابت من السوق المحلي :

يقصد بالشراء من السوق المحلية الموجودات الثابتة التي يتم اقتنائها من داخل القطر سواء كانت هذه الموجودات مصنعة وطنياً أو مستوردة من الغير لكي تباع داخل القطر وتعالج الموجودات الثابتة محاسبياً عند شرائها من السوق المحلية كما يأتي :

(1) في حالة استلام الموجود الثابت عند الشراء :

أ) استحقاق و تسديد قيمة الموجود الثابت المشتري وما يتعلق به من مصاريف

××× من ح / الموجود الثابت المعني ضمن ح/12

× × × الى ح /دائنو نشاط غير جار ح/265

استحقاق الشراء

× × × من ح /دائنو نشاط غير جار ح/265

× × × إلى ح / نقدية لدى المصارف ح /183

تسديد قيمة الشراء

وتكرر هذه القيود بتكرر عمليات الاستحقاق ودفع مبالغ تتعلق بإعداد هذا الموجود الثابت المشتري للاستخدام الفعلي .

ب) استخدام الموجود الثابت بعد أن يصبح جاهزاً للاستخدام حيث يتم غلق حساب المشروعات تحت التنفيذ برصيد الاجمالي المتمثل بالكلفة الاجمالية للموجود الثابت (سعر الشراء + مصاريف الاعداد والتهيئة للاستخدام) في حساب الموجودات الثابتة ونسجل القيد الاتي :

××× من الموجود الثابت المعني ضمن ح/11

××× الى الموجود الثابت المعني ضمن ح /12

استخدام الموجود الثابت

(2) في حالة استلام الموجود الثابت بعد مرور فترة من الشراء :

قد يحصل في بعض الاحيان أن تدفع الوحدة الاقتصادية دفعات مقدمة على حساب شراء موجودات ثابتة من السوق المحلية قبل أن تستلمها , ففي هذه الحالة ليس بالإمكان تسجيل المبالغ المسددة على حساب الموجود الثابت المعني ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ د/12 لان هذا الحساب الاخير يمثل مرحلة إعداد للاستخدام فما دام الموجود لم يستلم بعد فإن مرحلة الاعداد للاستخدام لم تبدأ بعد وبالتالي لا يمكن استخدام د/12 لتثبيت المبالغ المدفوعة مقدما . أذ تسجيل الدفعات المقدمة في مثل هذه الحالات ضمن حساب الدفعات المقدمة د/1291 ومن ثم يغلق هذا الحساب في حساب الموجود الثابت المعني ضمن مشروعات تحت التنفيذ عند استلام الموجود وتسديد المبلغ المتبقي منه , عند ذلك تبدأ مرحلة الاعداد للاستخدام ثم الاستخدام الفعلي لهذا الموجود في العمليات الانتاجية للوحدة وتكون القيود المحاسبية لمثل هذه الحالات كما يلي :

أ- استحقاق و تسديد جزء من قيمة الموجود الثابت المشتري قبل استلامه الفعلي :

××× من د/ أنفاق استثماري /129

د/ دفعات مقدمة / 1291

××× الى د/ دائنو نشاط غير جار د/265

استحقاق الدفعة المقدمة _____

××× من د/ دائنو نشاط غير جار د/265

××× إلى د/ نقدية لدى المصارف د/183

تسديد قيمة الدفعة _____

ب- استحقاق وتسديد المتبقي من قيمة الدفعة لغرض استلام الموجود :

××× د/ الموجود الثابت المعني ضمن د/12

الى مذكورين

××× الى د/ أنفاق استثماري /129

د/ دفعات مقدمة / 1291

××× الى د/ دائنو نشاط غير جار د/265

قيد غلق الدفعات المقدمة _____

واستحقاق المتبقي من الموجود

××× من د/ دائنو نشاط غير جار د/265

××× إلى د/ نقدية لدى المصارف د/183

تسديد المتبقي من الموجود _____

أ- استحقاق وتسديد المصاريف المتعلقة بأعداد الموجود الثابت للاستخدام :

××× من د/ الموجود الثابت المعني ضمن د/12

××× الى د/ دائنو نشاط غير جار د/265

استحقاق مصاريف الاعداد والتهيئة _____

× × × من حـ /دائنو نشاط غير جار حـ/265
× × × إلى حـ / نقدية لدى المصارف حـ/183
تسديد مصاريف الاعداد والتهيئة

• وتكرر هذه القيود في حالة تكرر استحقاق وتسديد مصاريف تتعلق بالموجود

بـ استخدام الموجود الثابت بعد الانتهاء من اعداد للاستخدام :

××× من الموجود الثابت المعني ضمن حـ/11

××× الى الموجود الثابت المعني ضمن حـ/12

استخدام الموجود الثابت

مثال: قامت الشركة العامة لصناعة البطاريات بشراء قطعة أرض مأجورة لمعاملها
بكلفة (٢) مليون دينار، وقد بلغت مصاريف التسجيل (٥٠) ألف دينار
ومصاريف الإعداد (٣٠٠) ألف دينار.

إثبات قيد الإستحقاق

٢٣٥٠٠٠٠ من حـ/ أراضي فضاء ١٢١٦

٢٣٥٠٠٠٠ إلى حـ/ دائنو نشاط غير جار ٢٦٥

إثبات قيد التسديد

٢٣٥٠٠٠٠ من حـ/ دائنو نشاط غير جار ٢٦٥

٢٣٥٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

إثبات قيد الاستغلال

٢٣٥٠٠٠٠ من حـ/ أراضي فضاء ١١١٦

٢٣٥٠٠٠٠ إلى حـ/ أراضي فضاء ١٢١٦

٢-١ مباني ومنشآت وطرق (١١٢):

وتدخل ضمن الأبنية ثمن الشراء ومصاريف نقل الملكية والضرائب المدفوعة الأخرى، وتكاليف إزالة أجزاء المباني والوحدات القديمة المشتراة وتكاليف إعادة بنائها ومصاريف التحسينات لحين تهيئتها للاستخدام مطروحاً منها قيمة الأرض المقدرة. مثال: قامت الشركة العامة لصناعة الحرير بدفع مبلغ (١٥٠) مليون دينار ثمن شراء منشآت سكنية لغرض إسكان المنتسبين وقد بلغت مصاريف نقل الملكية (٨٠) ألف دينار، وقدرت قيمة الأرض بمبلغ (٤٠) مليون دينار.

إثبات قيد الإستحقاق

$$(٨٠٠٠٠ + ١٥٠٠٠٠٠٠) - ٤٠٠٠٠٠٠٠ = ١١٠٠٨٠٠٠٠ \text{ دينار}$$

١١٠٠٠٠٠٠ من حـ/ منشآت سكنية ١٢٢٣

٤٠٠٠٠٠٠ من حـ/ أراضي بناء ١٢١٢

١٥٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ دائنوا نشاط غير جاري ٢٦٥

تسجيل مصاريف نقل الملكية

٨٠٠٠٠ من حـ/ منشآت سكنية ١٢٢٣

٨٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

قيد تسديد المبالغ المستحقة

١٥٠٠٠٠٠٠ من حـ/ دائنوا نشاط غير جاري ٢٦٥

١٥٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

$$\text{إثبات قيد الاستغلال } (٨٠٠٠٠ + ١١٠٠٠٠٠٠) = ١١٠٠٨٠٠٠٠$$

١١٠٠٨٠٠٠٠ من حـ/ منشآت سكنية ١١٢٣

٤٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ أراضي بناء ١١١٢

١١٠٠٨٠٠٠٠ إلى حـ/ منشآت سكنية ١٢٢٣

٤٠٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ أراضي بناء ١٢١٢

٣-١ وسائل نقل وانتقال (١١٤):

مثال: قامت الشركة العامة للصناعات الكهربائية بدفع مبلغ مقدم قدره (٥) مليون دينار إلى الشركة العامة لتجارة السيارات لإقتناء سيارة صالون، وقد بلغ رسم التحويل ونقل الملكية والتسجيل لدى الدوائر المختصة (٨٠) ألف دينار.

إثبات قيد إستحقاق الدفعة المقدمة

١٢٩١ ٥٠٠٠٠٠ من حـ / الدفعات المقدمة

٢٦٥ ٥٠٠٠٠٠ إلى حـ / دائنو نشاط غير جاري

إثبات قيد تسديد الدفعة المقدمة

٢٦٥ ٥٠٠٠٠٠ من حـ / دائنو نشاط غير جاري

١٨٣ ٥٠٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف

إثبات قيد إستحقاق المصاريف

١٢٤١١ ٨٠٠٠٠ من حـ / وسائل نقل الركاب

٢٦٥ ٨٠٠٠٠ إلى حـ / دائنو نشاط غير جاري

إثبات قيد تسديد المصاريف

٢٦٥ ٨٠٠٠٠ من حـ / دائنو نشاط غير جاري

١٨٣ ٨٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف

إثبات قيد إستلام السيارة

١٢٤١١ ٥٠٠٠٠٠ من حـ / وسائل نقل الركاب

١٢٩١ ٥٠٠٠٠٠ إلى حـ / الدفعات المقدمة

إثبات قيد الإستغلال

١١٤١١ ٥٠٨٠٠٠ من حـ / وسائل نقل الركاب

١٢٤١١ ٥٠٨٠٠٠ إلى حـ / وسائل نقل الركاب

النظام المحاسبي الموحد

حسابات الموجودات

2- شراء الموجود الثابت من السوق الخارجية :

في بعض الأحيان تقوم الوحدات الاقتصادية بشراء الموجودات الثابتة التي تحتاجها من السوق المحلية الخارجية عن طريق الاستيراد وذلك بفتح اعتماد مستندي (هو عقد بين المشتري ومصرف المشتري بموجب هذا العقد يقوم المصرف مصدر الاعتماد بدفع المبلغ المحدد الى البائع (المجهز) من خلال مصرفه مقابل تقديم مجموعة من المستندات) لدى المصرف لصالح المجهز لهذا الغرض وقد يدفع الى المصرف عند فتح الاعتماد كامل قيمة الاعتماد أو جزء منه وتدخل جميع المبالغ التي تتعلق باستيراد هذا الموجود الثابت من لحظة فتح الاعتماد لحين وصوله الى الوحدة ضمن كلفة الموجود الثابت مثل (قيمة الاعتماد , مصاريف فتح الاعتماد وتعديله , مصاريف التأمين على الاعتماد , مصاريف النقل , مصاريف الإخراج الكمركي, الرسوم الكمركية ... الخ)

المستندات المطلوبة

1. فاتورة البيع تستخدم لوصف البضاعة ودفع قيمتها .
2. بوليصة شحن (عبارة عن وصل أمانة من الناقل الى البائع تدل على إعطاء البضاعة للناقل (مستندت تحرره الناقل)
3. شهادة التأمين .
4. شهادة المنشاء.
5. شهادة الفاحص .
6. شهادة التغليف .
7. شهادة الباكسة .

• الخطوات الأساسية المعالجة القيدية للشراء من الخارج:

1. فتح حساب اعتمادات مستندية حـ / 1292 والذي يمثل حساب وسيط وتسجيل كافة المبالغ التي تصرف في هذا الحساب وتشمل (مصاريف فتح الاعتماد وتعديله , مصاريف التأمين على الاعتماد , مصاريف النقل , مصاريف الإخراج الكمركي, الرسوم الكمركية ... الخ) أي تسجيل كافة المبالغ لحين وصول مستندات الشحن لهذا الموجود .

2. غلق اعتمادات مستندية في حساب مشروعات تحت التنفيذ ح/ 12 وذلك بعد وصول مستندات الشحن واستلام الموجود الثابت المشتري من الخارج.

3. تسجيل كافة المصاريف التي تصرف على الموجود الثابت في حساب مشروعات تحت التنفيذ ح/ 12 من مصاريف الاعداد والنقل ومصاريف الادخال الكمركي ... الخ.

4. بعد اعداد الموجود ويصبح جاهز للاستخدام يغلق حساب مشروعات تحت التنفيذ ح/ 12 في حساب الموجود الثابت ح/ 11.

والآتي المعالجة القيدية للشراء من الخارج:

1. مرحلة الاستيراد:

××× من ح / أنفاق استثماري / 129

ح / اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة/ 1292

××× إلى ح/ نقدية لدى المصارف / 183

فتح ومصاريف الاعتمادات المستندية _____

2. مرحلة استلام الموجود الثابت المستورد :

××× من ح / الموجود الثابت المعني ضمن / 12

××× إلى ح / أنفاق استثماري / 129

ح / اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة/ 1292

غلق الاعتمادات المستندية في حساب مشروعات تحت التنفيذ _____

3. مرحلة أعداد وتهيئة الموجود الثابت للاستخدام :

××× من ح / الموجود الثابت المعني ضمن / 12

××× إلى ح / نقدية لدى المصارف / 183

4. مرحلة استخدام الموجود الثابت :

××× من ح / الموجود الثابت المعني ضمن / 11

××× إلى ح / الموجود الثابت المعني ضمن / 12

استخدام الموجود _____

مثال: المبالغ أدناه جرى دفعها من قبل الشركة العامة للصناعات الميكانيكية
لإستيرادها ماكينة من الخارج وذلك لإغراض التوسعات الإنتاجية:

١٠٠٠٠ دينار مصاريف فتح الإعتماد

٤٠٠٠٠٠٠ دينار قيمة مستندات الشحن

٨٠٠٠ دينار مصاريف تمديد وتعديل الإعتماد

٢٠٠٠٠٠ دينار مصاريف نقل وتحميل

٦٠٠٠٠٠ دينار مصاريف تركيب

إثبات قيد مصاريف فتح الإعتماد

١٠٠٠٠ من حـ / إعتمادات مستندية لموجودات ثابتة ١٢٩٢

١٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف ١٨٣

إثبات قيد تسديد قيمة مستندات الشحن

٤٠٠٠٠٠٠ من حـ / إعتمادات مستندية لموجودات ثابتة ١٢٩٢

٤٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف ١٨٣

إثبات قيد مصاريف تمديد وتعديل الإعتماد

٨٠٠٠ من حـ / إعتمادات مستندية لموجودات ثابتة ١٢٩٢

٨٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف ١٨٣

إثبات قيد مصاريف النقل

٢٠٠٠٠٠ من حـ / آلات ومعدات ١٢٣

٢٠٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف ١٨٣

إثبات قيد تسوية الكلفة مع حساب الإعتماد

٤٠١٨٠٠٠ من حـ / آلات ومعدات ١٢٣

٤٠١٨٠٠٠ إلى حـ / إعتمادات مستندية لموجودات ثابتة ١٢٩٢

إثبات قيد تسوية مصاريف تركيب

٦٠٠٠٠٠ من حـ / آلات ومعدات ١٢٣

٦٠٠٠٠٠ إلى حـ / نقدية لدى المصارف ١٨٣

إثبات قيد استغلال الماكينة

٤٨١٨٠٠٠ من حـ / آلات ومعدات ١١٣

٤٨١٨٠٠٠ إلى حـ / آلات ومعدات ١٢٣

٣- الهدايا:

يحدث أحياناً أن تحصل الوحدة الإقتصادية على موجودات من الغير عن طريق الهدايا والتبرعات وفي هذه الحالة يتطلب الأمر تقييم هذه الموجودات بالقيمة العادلة وتثبيتها في السجلات.

مثال (٢): استلمت الشركة العامة للصناعات الكهربائية سيارة نقل بضائع كهدية من الشركة العامة لنقل البضائع وقد جرى تقدير قيمتها العادلة بـ (١٠) مليون دينار علماً أن كلفتها كانت بمبلغ (١٤) مليون دينار وإندثارها المتراكم (٤) مليون دينار.

إثبات القيود في الشركة العامة للصناعات الكهربائية

إثبات قيد إستلام السيارة

١٠٠٠٠٠٠ من حـ / وسائل نقل بضائع ١٢٤١٢

١٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / إحتياطي عام ٢٢٢

إثبات قيد استغلال السيارة

١٠٠٠٠٠٠ من حـ / وسائل نقل بضائع ١١٤١٢

١٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / وسائل نقل بضائع ١٢٤١٢

إثبات القيود في سجلات الشركة العامة لنقل البضائع

إثبات قيد تبرع السيارة

١٠٠٠٠٠٠ من حـ / تبرعات للغير ٣٨٣١

٤٠٠٠٠٠٠ من حـ / مخصص إندثار وسائل نقل ٢٣١٤

١٤٠٠٠٠٠ إلى حـ / وسائل نقل بضائع ١١٤١٢

٤- إنشاء الموجود بواسطة المقاولين:

تقوم الوحدة الاقتصادية في بعض الحالات بالإتفاق مع المقاولين لغرض إجراء توسعات أو إنشاءات.

٤-١ مباني ومنشآت وطرق (١١٢):

مثال: أحالت الشركة العامة للحديد والصلب مناقصة تشييد مخازن بكلفة قدرها (١٣٠) مليون دينار بعهددة أحد المقاولين، وقد جرى دفع مقدم على حساب الأعمال (١٢) مليون دينار.

إثبات قيد إستحقاق الدفعة المقدمة

١٢٠٠٠٠٠٠ من حـ/ الدفعات المقدمة ١٢٩١

١٢٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ دائنو نشاط غير جاري ٢٦٥

إثبات قيد تسديد الدفعة المقدمة

١٢٠٠٠٠٠٠ من حـ/ دائنو نشاط غير جاري ٢٦٥

١٢٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

جرى فيما بعد تقديم الذرعة الأولى للأعمال المنجزة بكلفة (٦٠) مليون دينار خصم منها (٥٠%) من الدفعة وحجز منها نسبة (١٠%) من قيمتها لأغراض فترة الصيانة.

إثبات قيد إستحقاق الذرعة الأولى

٦٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ مخازن وخزانات وسيلوات ١٢٢٢

٦٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الدفعات المقدمة ١٢٩١

٦٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ تأمينات مستلمة ٢٦٦١

٤٨٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ دائنو نشاط غير جاري ٢٦٥

إثبات تسديد الذرعة الأولى

٢٦٥ ٤٨٠٠٠٠٠٠ من حـ/ دائنو نشاط غير جاري

١٨٣ ٤٨٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف

جرى تقديم الذرعة الثانية من قبل المقاول وبكلفة (٧٠) مليون دينار وخصم منها أيضاً المتبقي من الدفعة المقدمة وحجز نسبة (١٠%) من قيمتها كتأمينات.

إثبات إستحقاق الذرعة الثانية

١٢٢٢ ٧٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ مخازن وخزانات وسيلوات

١٢٩١ ٦٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ الدفعات المقدمة

٢٦٦١ ٧٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ تأمينات مستلمة

٢٦٥ ٥٧٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ دائنو نشاط غير جاري

إثبات تسديد الذرعة الثانية

٢٦٥ ٥٧٠٠٠٠٠٠ من حـ/ دائنو نشاط غير جاري

١٨٣ ٥٧٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف

إثبات قيد إستلام المخازن

١١٢٢ ١٣٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ مخازن وخزانات وسيلوات

١٢٢٢ ١٣٠٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ مخازن وخزانات وسيلوات

إثبات قيد إطلاق التأمينات

٢٦٦١ ١٣٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ تأمينات مستلمة

١٨٣ ١٣٠٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/ نقدية لدى المصارف

٥- إنشاء الموجود والتجهيز عن طريق الوحدة ذاتها في حالتها التمويلية الذاتي والمركزي:

١-٥ إنشاء الموجود:

(التمويل الذاتي):

تقوم بعض الوحدات الإقتصادية في إنشاء الموجود في ورشها بدلاً من الشراء المحلي أو الخارجي ويجري تقييم هذه الموجودات استناداً إلى الكلفة الفعلية بموجب أوامر العمل الصادرة بشأن إنشاء الموجود.

مثال: جرى إصدار أمر عمل لقسم تصنيع القوالب في الشركة العامة للصناعات الكهربائية لإنشاء (٢٠) قالب خاص بالمراوح السقفية، وقد بلغت الكلفة الفعلية (٤) مليون دينار.

إثبات قيد تصنيع القوالب

١٢٥٢ ٤٠٠٠٠٠٠ من حـ / قوالب

٤٥١ ٤٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / كلفة الموجودات الثابتة المصنعة

إثبات قيد استعمال القوالب

١١٥٢ ٤٠٠٠٠٠٠ من حـ / قوالب

١٢٥٢ ٤٠٠٠٠٠٠ إلى حـ / قوالب

٢-٥ التجهيز (السحب من الإنتاج):

وفي هذه الحالة تقوم الوحدة الإقتصادية بسحب الموجودات من إنتاجها وذلك لغرض إستخدامها من قبلها، فتسجل بسعر الكلفة على حساب الإحتياطي العام، لكون العملية تمثل تحويل جزء من الموجودات المتداولة (مخزن الإنتاج التام) إلى الموجودات الثابتة، أي إنها عملية تكوين رأسمالي.

مثال: قامت الشركة العامة للصناعات الكهربائية بسحب (٥٠) مروحة سقفية من معاملها وذلك لغرض نصبها في أقسام الشركة لأغراض التكييف وبلغت كلفة المروحة الواحدة (١٥) ألف دينار.

إثبات قيد سحب المراوح

١٢٦٢ ٧٥٠٠٠٠ من حـ / أجهزة تكييف وتبريد

٢٢٢ ٧٥٠٠٠٠ إلى حـ / إحتياطي عام

إثبات قيد استعمال المراوح

١١٦٢ ٧٥٠٠٠٠ من حـ / أجهزة تكييف وتبريد

١٢٦٢ ٧٥٠٠٠٠ إلى حـ / أجهزة تكييف وتبريد

ب-التمويل المركزي:- يمكن للمنشأة ان تحصل على تمويل من وزارة المالية لغرض الحصول على موجودات ثابتة.

1- عند الحصول على التمويل من وزارة المالية يكون القيد:-

183 من ح/ نقدية لدى المصارف

211 الى ح/ راس المال المدفوع

بعد ذلك يمكن الشراء بشكل مباشر وتسجل قيود شراء اعتيادية او ان يكون الشراء عن طريق تشكيل لجنة خاصة بالشراء وفي هذه الحالة يمكن للجنة ان تطلب سلفة لغرض الشراء ويكون قيد تسليف اللجنة.

182 من ح/ السلف المستديمة -2

183 الى ح/ نقدية لدى المصارف

هذه السلفة يتم تعزيزها كلما قاربت على الانتهاء ويكون قيد التعزيز:0

12 3- من ح/ مشروعات تحت التنفيذ

حسب نوع الموجود الثابت

183 الى ح/ نقدية لدى المصارف

بعد انتهاء الشراء يتم استرداد المتبقي من السلفة ويكون قيد الاسترداد

183 من ح/ نقدية لدى المصارف

182 الى ح/ السلف المستديمة

وأیضا عند استعمال الموجود الثابت يسجل قيد الاستعمال وتقوم باحتساب التكاليف الاجمالية للشراء فاذا كان المبلغ المستلم كتمويل من وزارة المالية أكبر من كلفة الشراء يعاد الفرق الى وزارة المالية ويكون قيد الإعادة.

211 من ح/ رأس المال المدفوع

183 الى ح/ نقدية لدى المصارف

مثال/ استلمت المنشأة العامة للصناعات المطاطية مبلغ 50,000,000 دينار كتمويل من وزارة المالية لشراء ااث جديد للمنشأة.

وتم تشكيل لجنة لهذا الغرض وتم تسليفها 10% من القيمة المقدرة للأثاث.

بعد فترة قدمت اللجنة وصولات صرف بمبلغ السلفة وتم تعزيز السلفة.

بعد الانتهاء من الشراء قدمت اللجنة وصولات بمبلغ 3000,000 دينار وعادت المتبقي. وبلغت التكاليف

الاجمالية لشراء الأثاث 5000,000 دينار كذلك اعيد المتبقي الى وزارة المالية وتم استعمال الأثاث.

م/ تسجيل القيود اللازمة

الحل/

قيد استلام

183 50,000,000 من حـ/ نقدية لدى المصارف

211 50,000,000 الى حـ/ رأس المال المدفوع

القيد الثاني/ قيد منح السلفة للجنة المشتريات

$50,000,000 \times 10\% = 5,000,000$

5,000,000 من حـ / السلف المستديمة 182

5,000,000 الى حـ / نقدية لدى المصرف 183

عند انتهاء الشراء قيد تسوية السلفة

من مذكورين

1261 3,000,000 حـ / الاثاث

181 2,000,000 حـ / نقدية لدى الصندوق

182 5,000,000 الى حـ / السلف المستديمة

قيد تعزيز السلفة

1261 5,000,000 من حـ / الاثاث

183 5,000,000 حـ / نقدية لدى المصارف

ويعاد هذا القيد كلما تم تعزيز السلفة

قيد استعمال الاثاث

1161	5,000,000 من حـ / الاثاث
1261	5,000,000 حـ / الاثاث

قيد اعادة الزيادة في التمويل الى وزارة المالية

الزيادة في التمويل 45,000,000 = 5,000,000 - 50,000,000

211	45,000,000 من حـ / رأس المال المدفوع
183	45,000,000 الى حـ / نقدية لدى المصارف

اما في حالة استلام موجودات ثابتة من الجهات ذات العلاقة فأننا نقوم بتسجيل قيد بالقيمة لهذه الموجودات على حساب الموجودات الثابتة وتضاف الى رأس المال المدفوع مباشراً ويكون القيد:-

من مذكورين

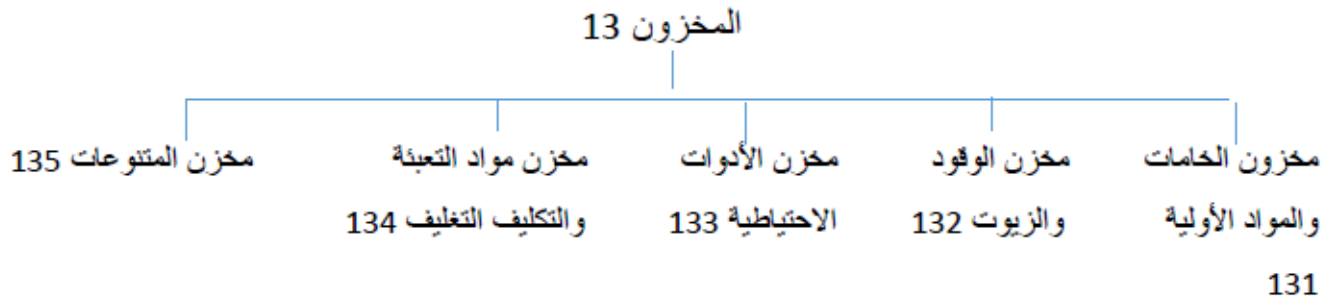
1121	حـ/ المباني
1161	حـ/ الاثاث
1141	حـ/ وسائل نقل
211	الى حـ/ رأس المال المدفوع

النظام المحاسبي الموحد

حساب المخزون

المخزون:-

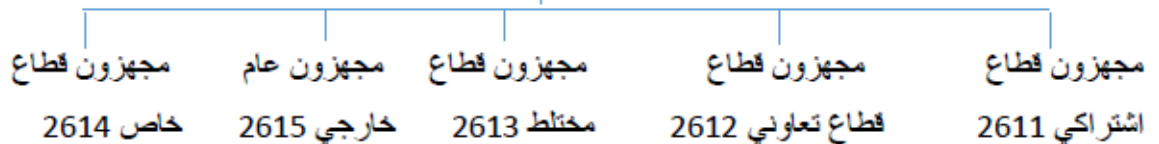
يمثل المخزون جميع المواد المخزنية المخصصة لتشغيل الطاقة الإنتاجية ويضم المخزون المواد الأولية او الخام والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام، ولغرض السيطرة على حسابات المخزون فقد تم تقسيمها الى حسابات فرعية.



يكون حساب المخزون مدين بكلفة المشتريات زائداً مصاريف الشراء وكذلك (المرتجعات) (المردودات من الأقسام) ودائن بكل ما يصرف الى الأقسام الإنتاجية والخدمية. وعند الشراء نستخدم حساب المجهزون كطرف دائن حسب نوع المجهزون

المطلوبات

المجهزون 261





137-مخزون بضائع لغرض البيع

138-اعتمادات مستندية لشراء مواد

139-مخزون مواد أخرى

وعند شراء المواد المخزنية تسجل على حساب المخزون المعني ((حسب نوعية للمخزون)) وذلك من خلال قيد استحقاق وحسب نوعية المجهز ثم يسجل قيد تسديد.

1- الشراء المحلي:-

مثال(1):- ((مخزون الخامات والمواد الأولية)) قامت الشركة العامة للغزل والنسيج الصوفي بشراء قطن من احد المزارعين بكلفة 8000,000 دينار تم دفع مبلغ 200,000 لغرض نقل وتحميل القطن الى مخازن المنشأة.

3:- تسجيل القيود

//الحل

سعر الشراء + مصاريف الشراء

$$8200,000 = 200,000 + 8000,000$$

1- قيد الاستحقاق.

131	8200,000 من ح/ مخزون الخامات والمواد الأولية
2614	8200,000 الى ح/ المجهزون (قطاع خاص)

2- قيد السداد:-

2614	8200,000 من ح/ المجهزون قطاع خاص
183	8200,000 الى ح/ نقدية لدى المصارف

مثال (2):

قامت المنشأة العامة لصناعة البطاريات بشراء 10,000 صندوق كارتوني وذلك لغرض تعبئة قناني الماء المقطر من احدى شركات القطاع الخاص كلفة الصندوق الواحد 300 دينار وكما تم شراء 1000 صندوق بلاستيكي لتعبئة قناني الماء المخزونة لغرض استعمالها في المنشأة من احدى الجمعيات التعاونية كلفة الصندوق الواحد 800 دينار.

م/ تسجيل القيود.

الحل//

$$3000,000 = 300 \times 10,000 \text{ كلفة الصناديق الكرتونية (مواد تعبئة وتغليف مستهلكة).}$$

$$800,000 = 1000 \times 800 \text{ كلفة الصناديق البلاستيكية (مواد تعبئة وتغليف متداولة)}$$

1- قيد استحقاق شراء

من مذكورين

1341	3000,000 ح/ مواد تعبئة والتغليف المستهلكة
1342	800,000 ح/ مواد التعبئة والتغليف المتداولة

الى مذكورين

2614	3000,000 ح/ مجهزون قطاع خاص
2612	800,000 ح/ مجهزون قطاع تعاوني

2- قيد السداد

من مذكورين

2614	3000,000 ح/ مجهزون قطاع خاص
2612	800,000 ح/ مجهزون قطاع تعاوني
183	3800,000 الى ح/ نقدية لدى المصارف

2- الشراء الخارجي (الاستيراد)

في حالة شراء مواد مخزنية في خارج القطر يجب استخدام الاعتمادات المستندية لغرض الشراء ويتم تسجيل قيمة مستندات الشحن الواردة الى حساب المجهزون عالم خارجي 2615.

- قامت شركة المخازن العراقية باستيراد عطور من خارج القطر بلغت كلفتها كما يلي:-

100 مصاريف فتح الاعتماد 15000 رسوم كمركية

25000 قيمة مستندات الشحن

50 دينار مصاريف نقل وتحميل

م/ تسجيل القيود أعلاه لدى شركة المخازن العراقية.

1- قيد استحقاق مصاريف الاعتماد.

100 من ح/ اعتمادات مستندية لحساب المنشأة 1381

100 الى ح/ المجهزون قطاع اشتراكي 2611

2- قيد التسديد مصاريف الاعتماد.

100 من ح/ المجهزون القطاع الاشتراكي 2611

100 الى ح/ نقدية لدى المصارف 183

3- قيد استحقاق قيمة المستندات.

25000 من ح/ اعتمادات مستندية لحساب المنشأة 1381

25000 الى ح/ مجهزون عالم خارجي 2615

2- قيد التسديد:-

2615 25000 من ح/ مجهزون عالم خارجي

183 25000 الى ح/ نقدية لدى المصارف

3- قيد استحقاق الرسوم الكمركية:-

1381 15000 من ح/ الاعتمادات المستندية لحساب المنشأة

2611 15000 الى ح/ مجهزون قطاع اشتراكي

قيد السداد

2611 15000 من ح/ مجهزون قطاع اشتراكي

183 15000 الى ح/ نقدية لدى المصارف

4- قيد تسديد مصاريف النقل والتحميل

1381 50 من ح/ الاعتمادات المستندية لحساب المنشأة

1811 50 الى ح/ صندوق المركز

قيد استلام المواد واغلاق الاعتماد

$$40150 = 50 + 15000 + 25000 + 100$$

3521 40150 من ح/ مشتريات لغرض البيع

1381 40150 اعتمادات مستندات لحساب المنشأة

النظام المحاسبي الموحد

حساب المخزون

3- مخزون المخلفات والمستهلكات 1354

يقصد بالمخلفات كافة المواد المخزنية الناتجة عن العمليات الإنتاجية والتي لها قيمة. اما المستهلكات فيقصد بها كافة الموجودات التي استخدمت في العمليات الإنتاجية والإدارية وأصبحت مستهلكة (سكراب) ولها قيمة هذه المواد يجب اخضاعها للسيطرة من ناحية الكمية والقيمة.

1- السيطرة على المخلفات:- يتم معالجة المخلفات بالشكل التالي:-

1- عند ادخال المخلفات الى المخازن:

1354 من ح/ مخزن المخلفات والمستهلكات

417 الى ح/ ايراد بيع المخلفات

2- عند بيع هذه المخلفات:-

1811 من ح/ صندوق المركز

1354 الى ح/ مخزن المخلفات والمستهلكات

اما في حالة البيع المباشر بدون إدخالها المخازن:-

1811 من ح/ صندوق المركز

417 الى ح/ ايراد بيع المخلفات

اما في حالة البيع المخلفات بسعر اعلى من القيمة التي أدخلت بها الى المخازن او باقل من هذه القيمة فان الفرق يسجل على حساب ايراد بيع المخلفات 417 مدين او دائن حسب الحالة.

مثال/

بلغت القيمة التقديرية لمخلفات الإنتاج لدى الشركة العامة للصناعات الكهربائية 1000,000 دينار تم بيع ما نسبته 40% بمبلغ 400,000 دينار اما المتبقي فقد دخل للمخازن وبتاريخ لاحق تم بيع المتبقي بسعر 700,000 دينار استلمت نقداً

م/ تسجيل القيود اللازمة.

قيد بيع جزء من المخلفات

$$400,000 = \frac{40}{100} \times 1000,000 \text{ سعر البيع وهو مساوي للقيمة}$$

1811 400,000 من حـ/ صندوق المركز

417 400,000 الى حـ/ ايراد بيع المخلفات

2- ادخال المتبقي من المخلفات الى المخازن

1354 600,000 من حـ/ مخزن المخلفات والمستهلكات

417 600,000 الى حـ/ ايراد بيع المخلفات

3- قيد بيع المخلفات والمستهلك التي دخلت للمخازن

$$100,000 = 600,000 - 700,000 \text{ دينار أرباح بيع المخلفات}$$

1811 700,000 من حـ/ صندوق المركز

الى مذكورين

1354 600,000 حـ/ مخازن مخلفات والمستهلكات

417 100,000 الى حـ/ ايراد بيع المخلفات

2- السيطرة على المستهلكات

يتم ادخال المستهلكات من الموجودات الى مخزن المخلفات والمستهلكات. وفي حالة بيع أحد هذه الموجودات يسجل قيد بيع بربح او خسارة حسب الحالة.

مثال/

قامت مديرية توزيع كهرباء الديوانية ببيع سيارة كلفتها 10,000,000 دينار واندثارها المتراكم 8000,000 دينار وقد بيعت بسعر 1000,000 دينار علماً أن السيارة مستهلكة وغير صالحة للاستخدام.

م/ تسجيل القيود اللازمة.

الحل/ قيد ادخال السيارة الى مخزن المخلفات

10,000,000 كلفة السيارة

(8000,000) مخصص الاندثار

2000,000 دينار التنمية الدفترية للسيارة

من مذكورين

1354 2000,000 ح/ مخزن المخلفات والمستهلكات

2314 8000,000 ح/ مخصص اندثار وسائل النقل

1141 10000,000 الى ح/ وسائل نقل وانتقال

قيد البيع

2000,000-1000,000 = (1000,000) خسارة البيع

من مذكورين

165 1000,000 ح/ مدينون نشاط غير الجاري

393 1000,000 ح/ خسائر رأسمالية

1354 2000,000 الى ح/ مخزن المخلفات والمستهلكات

4- م/ بضائع لدى الغير (1391)

يظهر هذا الحساب حركة الوحدات التابعة للمنشأة والموجودة لدى الغير ويكون القيد عند إعادة المواد يجعل هذا الحساب مدين والمخزن دائن وعند إعادة

وقد يحدث احياناً أن بعض المواد تبقى وتعتبر في هذه الحالة مبيعات.

مثال/ قامت المنشأة العامة للصناعات الكهربائية بإعادة المواد التالية الى المنشأة العامة للصناعات الميكانيكية:-

خامات ومواد أولية 200,000 دينار

أدوات احتياطية 300,000 دينار

انتاج تام الصنع 100,000 دينار

وبتاريخ لاحق تم إعادة هذه المواد. اما الإنتاج التام فقد اتفق على اعتباره مبيعات.

م/ تسجيل القيود اللازمة لدى المنشأة العامة للصناعات الكهربائية.

الحل/

1- عند إعادة المواد

1391 600,000 من حـ/ بضائع لدى الغير

الى مذكورين

131 200,000 حـ/ مخزون خامات ومواد أولية

133 300,000 حـ/ مخزن أدوات احتياطية

136 100,000 حـ/ مخزن الإنتاج التام

2- من مذكورين

132 200,000 حـ/ مخزن المواد الأولية

132 300,000 حـ/ مخزن أدوات احتياطية

1391 500,000 حـ/ بضائع لدى الغير

اما بالنسبة للإنتاج التام فيعتبر مبيعات لذلك يسجل قيد لإدخاله المخازن ومن ثم بيعه.

136 100,000 من حـ/ مخزن الإنتاج التام

1391 100,000 الى حـ/ بضائع لدى الغير

ثم يسجل قيد البيع:-

1611 100,000 من حـ/ العملاء قطاع اشترافي

422 100,000 الى حـ/ صافي المبيعات

5- القروض الممنوحة 14 والقروض المستلمة 24

يستخدم هذين الحسابين في حالة قيام المنشأة بالافتراض من منشأة أخرى لذلك يسجل القرض قروض مستلمة

24 عند الشركة المقترضة ويسجل قروض ممنوحة 14 عند الشركة المقرضة.

مثال/ قامت المنشأة العامة لصناعة البطاريات بإقراض مبلغ 1000,000 دينار الى المنشأة العامة للصناعات

الكهربائية بفائدة 3% بتاريخ لاحق سددت المنشأة العامة للصناعات الكهربائية مبلغ القرض والفائدة.

م/ تسجيل القيود لدى المنشأتين.

الحل/

1- عند الإقراض:-

المنشأة العامة لصناعة البطاريات	المنشأة العامة لصناعة الكهربية
1000,000 من ح/ قروض قصيرة الاجل قطاع اشتراكي 1421	من ح/ نقدية لدى المصارف 183
1000,000 الى ح/ نقدية لدى المصارف 183	الى ح/ قروض قصيرة الاجل قطاع اشتراكي 2421

2- عند تسديد القرض	من مذكورين
1000,000 × 3% الفائدة	1000,000 ح/ قروض قصيرة الاجل قطاع اشتراكي
1030,000 من ح/ نقدية لدى المصارف 183	30,000 ح/ مصاريف رأسمالية
الى مذكورين	
1030,000 ح/ قروض قصيرة الاجل قطاع اشتراكي 1421	1030,000 الى ح/ نقدية لدى المصارف 183
30,000 ح/ إيرادات رأسمالية 463	

النظام المحاسبي الموحد

حساب الموجودات

❖ الاستثمارات المالية (ح/ 15)

يشمل هذا الحساب نوعين من الأنشطة الاستثمارية التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية، أولهما استثمارات طويلة الأجل وثانيهما استثمارات قصيرة الأجل وكلاهما موزع حسب القطاعات الاقتصادية في العراق. وعادة ما تتمثل هذه الاستثمارات المالية في حصص المشاركة والودائع المالية، والاستثمارات في كل من السندات الحكومية والأوراق المالية وصناديق الاستثمار وغيرها. ويقسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة الآتية:

رقم الدليل	البيان
151	استثمارات طويلة الأجل
152	استثمارات قصيرة الأجل

151 استثمارات طويلة الأجل

يبين هذا الحساب الاستثمارات في الأسهم والسندات التي تشتري بهدف تحقيق العوائد، والتي تمتد فترة المساهمة لمدة طويلة. يحلل إلى الحسابات الآتية:

1511 استثمارات طويلة في القطاع العام

1512 استثمارات طويلة في القطاع التعاوني

1513 استثمارات طويلة في القطاع المختلط

1514 استثمارات طويلة في القطاع الخاص

152 استثمارات قصيرة الأجل

تمثل ما تقوم به الوحدة الاقتصادية من استثمار للسيولة النقدية الفائضة لديها عن طريق الودائع النقدية الثابتة لدى المصارف وشراء الأسهم والسندات يحلل إلى الحسابات الآتية:

1521 استثمارات قصيرة في القطاع العام

1522 استثمارات قصيرة في القطاع التعاوني

1523 استثمارات قصيرة في القطاع المختلط

1524 استثمارات قصيرة في القطاع الخاص

وتتم المعالجة المحاسبية للسندات والأسهم وشهادات الاستثمار وغيرها كما يلي:-

(أ) إثبات شراء الاستثمارات وتسديد قيمتها

مدین	دائن	البیان	الدلیل
xxx	xxx	(1) إثبات قيد شراء الاستثمارات من ح/ الاستثمارات ح/ استثمارات طويلة الأجل ح/ استثمارات في القطاع المختلط إلى ح/ الدائنون ح/ دائنون نشاط غير جاري (إثبات قيد شراء الاستثمارات في السندات والأسهم وشهادات الاستثمار)	15 151 1513 26 265
		(2) إثبات قيد تسديد قيمة الاستثمارات من ح/ الدائنين ح/ دائنو نشاط غير جاري إلى ح/ النقود ح/ نقدية لدى المصارف (إثبات قيد سداد قيمة الاستثمارات المشتراة)	26 265 18 183

(ب) إثبات عملية بيع الاستثمارات

مدین	دائن	البیان	رقم الدلیل
xxx	xxx	(1) إثبات قيد بيع الاستثمارات من ح/ المدينون ح/ مدينو نشاط غير جاري إلى ح/ الاستثمارات ح/ استثمارات مالية طويلة الأجل ح/ استثمارات في القطاع المختلط (إثبات قيد بيع الاستثمارات)	16 165 15 151 1513
		(2) إثبات قيد تحصيل قيمة بيع الاستثمارات من ح/ النقود ح/ نقدية لدى المصارف إلى ح/ المدينين ح/ مدينو نشاط غير جاري	18 183 16 165

من الجدير بالملاحظة ان بيع الاستثمارات المالية قد ينتج عنه تحقيق إيرادات ، ففي هذه الحالة يسجل في حساب إيرادات استثمارات مالية (463) وفي نهاية العام تقفل هذه الإيرادات في حساب العمليات الجارية (281) ، وقد يتحقق هبوط في اسعار الاستثمارات المالية ففي هذه الحالة يوسط حساب هبوط اسعار الاستثمارات المالية (397) الذي يقفل نهاية العام في حساب العمليات الجارية. ويعمل بعض الوحدات الاقتصادية على تكوين مخصص لهبوط اسعار الاستثمارات المالية (238).

مثال// قامت المنشأة العامة للصناعات الكهربائية باستثمار مبلغ 2000,000 دينار عن طريق شراء 10000 سهم من أسهم شركة الصناعات الالكترونية.
بتاريخ لاحق قامت شركة الصناعات الالكترونية بتوزيع أرباح بمعدل 5 دنانير للسهم الواحد.
بتاريخ لاحق تم بيع هذه الأسهم بمبلغ 2300,000 دينار.
م/ تسجيل القيود لدى المنشأة العامة للصناعات الكهربائية.

الحل//

1- قيد الشراء او الاستثمار (استثمار طويل الاجل)
2000,000 من ح/ استثمارات طويلة الاجل قطاع مختلط
1513
2000,000 الى ح/ نقدية لدى المصارف
183

2- عند استلام الأرباح.
 $10000 \times 5 = 50000$ توزيعات الأرباح
183
50000 من ح/ نقدية لدى المصارف
463
50000 الى ح/ الإيرادات الرأسمالية

3- عند بيع الاستثمارات
 $2300,000 - 2000,000 = 300,000$ الأرباح
183
2300,000 من ح/ نقدية لدى المصارف
الى مذكورين
1513
2000,000 ح/ استثمارات طويلة الاجل قطاع مختلط
413
300,000 ح/ إيرادات رأسمالية

❖ المدينون (ح/ 16)

تظهر حسابات المدينين حركة حقوق الوحدة الاقتصادية لدى الغير وبصفة خاصة ما ينشأ من حقوق نتيجة الائتمان الممنوح للغير، ويتعلق هذا الائتمان بصفة أساسية في عناصر حساب إيرادات النشاط الجاري التي ترتب حقوق للوحدة وهي صافي مبيعات إنتاج وبضائع بغرض البيع وإيرادات تشغيل للغير والخدمات المباعة، بالإضافة إلى بعض الحسابات الأخرى التي ترتبط بالنشاط الجاري نفسه. ويمثل هذا الحساب قيمة المبيعات الآجلة للغير سواء تم الشراء نقداً أو على الحساب. ويقسم هذا الحساب على أساس القطاعات الاقتصادية.

يشمل حساب المدينون الحسابات المساعدة الآتية:

رقم الدليل	البيان
161	مدينون تجاريون
162	أوراق قبض
163	حسابات جارية مدينة
164	سلف التعهدات الثانوية
165	مدينو النشاط غير الجاري
166	حسابات مدينة متنوعة
167	سلف

وفيما يأتي شرح هذه الحسابات ومعالجاتها المحاسبية:-

1- مدينون تجاريون (ح/ 161)

يخصص هذا الحساب لعمليات البيع سواء أكانت نقدية أو بالأجل. ويحلل هذا الحساب إلى حسابات مساعدة متسلسلة رقمياً بالترتيب حسب القطاعات الاقتصادية (عام، تعاوني، مختلط، خاص، خارجي). ويكون مديناً بقيمة المبيعات وأوراق القبض المرفوضة ودائناً بإجمالي التسديدات وأوراق القبض ومردودات المبيعات والدفعات المقدمة.

مثال

قامت الشركة العامة للإسمنت في المثنى ببيع مادة الاسمنت الى بلدية السماوة بمبلغ (15) مليون دينار وتم الاتفاق على تسديد المبلغ من الحساب الجاري بالشركة في المصرف. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدين	دائن	البيان	الدليل
15000000		اثبات قيد الاستحقاق	
	15000000	من ح/ مدينون قطاع عام / بلدية السماوة	1611
		إلى ح/ صافي مبيعات	4121
15000000		اثبات قيد التحصيل	
	15000000	من ح/ نقدية لدى المصارف	183
		إلى ح/ مدينون قطاع عام	1611

2- اوراق القبض (ح / 162)

يخصص هذا الحساب لمعاملات النشاط الجاري (العمليات الخاصة بالأوراق التجارية) ويشمل مجموع مبالغ اوراق القبض التي بحوزة الوحدة الاقتصادية او المرسله للتحصيل. يجعل الحساب مديناً بقيمة (أوراق القبض) المقدمة من المدينون ودائناً بما جرى تحصيله وبقيمة أوراق القبض المخصوصة ويعد الحساب وسيلة لسداد التزامات المدينون ويدخل ضمن الحساب أوراق القبض المرسله للمصرف للتحصيل.

مثال

باعت دائرة بلدية الرميثة شتلات زراعية بقيمة مليون دينار إلى كلية الزراعة واتفق الطرفان على التسديد بموجب أوراق الدفع. المطلوب: تسجيل العملية في سجلات بلدية الرميثة.

- تثبيت عملية البيع

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
1000000		من ح/ مدينون قطاع عام	1611
	1000000	إلى ح/ صافي المبيعات	4121
1000000		من ح/ أوراق قبض قطاع عام	1621
	1000000	إلى ح/ مدينون قطاع عام	1611

- إيداع أوراق القبض برسم التحصيل

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
1000000		من ح/ أوراق قبض برسم التحصيل	1626
	1000000	إلى ح/ أوراق قبض قطاع عام	1621
1000000		من ح/ نقدية لدى المصارف	183
	1000000	إلى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل	1626

3- حسابات جارية مدينة (ح / 163)

يخصص هذا الحساب للمعاملات الجارية غير التجارية بطبيعتها داخل نطاق الوحدة الاقتصادية وفروعها فقط لغرض تحديد العلاقة المالية وتبسيط عمليات المطابقة.

مثال

قامت مديرية بلدية السماوة باستئجار سيارة حوضية من مديرية بلدية الناصرية ببديل إيجار سنوي (3) مليون دينار ولمدة سنة. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

أ- تسجيل القيد في سجلات مديرية بلدية الناصرية

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
3000000		من ح/ حسابات جارية مدينة داخل الشركة	1631
	3000000	إلى ح/ إيجار موجودات ثابتة	438
3000000		إثبات قيد استحقاق المبلغ	183
	3000000	من ح/ نقدية لدى المصارف	1631

ب- تسجيل القيد في سجلات مديرية بلدية السماوة

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
3000000		من ح/ استئجار وسائل نقل وانتقال	3354
	3000000	إلى ح/ حسابات جارية دائنة داخل الشركة	2631
3000000		تسديد قسط الإيجار السنوي	2631
	3000000	من ح/ حسابات جارية دائنة داخل الشركة	183

-5

مدينو النشاط غير الجاري (د/165)

يشمل هذا الحساب حركة حقوق الوحدة الاقتصادية بذمة الغير والناجمة عن النشاط غير الجاري (غير الاعتيادي)، ويشمل المدينون بسبب بيع الموجودات الثابتة او اسهم وسندات واوراق مالية وغيرها.

مثال

باعت بلدية السماوة كسرة حصى بمبلغ (3) مليون دينار وقد بلغت كلفتها التاريخية (6) مليون دينار واندثارها المتراكم (2) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

دين	دائن	البيان	الدليل
		<u>اثبات قيد استحقاق المبلغ</u>	
3000000		من د/ مدينو نشاط غير جاري	165
2000000		من د/ مخصص اندثار آلات ومعدات	2313
1000000		من د/ خسائر رر اسماوية	393
	6000000	إلى د/ آلات ومعدات	113
		<u>اثبات قيد إستحصال المبلغ</u>	
3000000		من د/ النقدية لدى المصارف	183
	3000000	إلى د/ مدينو نشاط غير جاري	165

6- حسابات مدينة متنوعة (د/166)

يتضمن هذا الحساب التأمينات لدى الغير والإيرادات المستحقة وغير المحصلة والمصاريف المدفوعة مقدما وطلبات التعويض والفروقات النقدية والمخزنية ورواتب اجازات الامومة ورواتب الملتحقين بالخدمة العسكرية. وقد قسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة الآتية:

رقم الدليل	البيان
1661	تأمينات لدى الغير
1662	إيرادات مستحقة
1663	مصاريف مدفوعة مقدماً
1664	طلبات التعويض
1665	فروقات نقدية ومخزنية
1667	وزارة المالية – رواتب اجازات الامومة
1668	وزارة المالية – رواتب الملتحقين بالخدمة العسكرية

(1) التأمينات لدى الغير (د / 1661)

يشمل هذا الحساب المبالغ التي تدفعها الوحدة الاقتصادية بصفة تأمينات عن عقود خدمات ،تأمينات هاتف ، تأمينات مياه ، تأمينات كهرباء ، تأمينات العطاءات ،

تأمينات خطابات الضمان ، تأمينات لدى ضريبة الدخل وغيرها... ويحلل الحساب الى ما يأتي :

16611 تأمينات لدى الغير قصيرة الاجل

16612 تأمينات لدى الغير طويلة الاجل

مثال

قامت بلدية الرميثة بتسديد مبلغ (750) ألف دينار إلى الشركة العامة للاتصالات. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
1661	من ح/ تأمينات لدى الغير		750000
183	إلى ح/ نقدية لدى المصارف	750000	

(2) إيرادات مستحقة (ح/ 1662)

يعتبر هذا الحساب حساباً وسيطاً يستخدم في التسويات ويسجل في جانبه المدين ما استحق من الإيرادات وفي جانبه الدائن ما حصل فعلاً منها. ويمثل رصيد هذا الحساب في نهاية السنة المالية الإيرادات المستحقة ولم تحصل بعد، ومن ثم يظهر هذا الرصيد في جانب الموجودات في الميزانية كأحد حقوق الوحدة الاقتصادية تجاه الغير.

مثال

بلغت إيرادات التعويضات المتحققة لدائرة بلدية الديوانية والتي لم تدفع خلال السنة (3) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
1662	من ح/ الإيرادات المستحقة		3000000
48321	إلى ح/ تعويضات	3000000	

(3) مصاريف مدفوعة مقدماً (ح/ 1663)

يعتبر هذا الحساب حساباً وسيطاً يستخدم في التسويات ويسجل في جانبه المدين ما تم دفعه مقدماً من مصاريف، وتجري تسوية الحساب بما يخص الفترة المالية أو الفترات المالية اللاحقة، ويظهر رصيده في جانب الموجودات كأحد حقوق الوحدة الاقتصادية تجاه الغير.

مثال

بلغ مجموع المبالغ المدفوعة من قبل بلدية سامراء (3) مليون دينار عن اشتراك في الصحف العراقية ولمدة ثلاث سنوات. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
33611	من ح/ اشتراكات وانتماءات داخلية		1000000
1663	من ح/ مصاريف مدفوعة مقدماً		2000000
183	إلى ح/ نقدية لدى المصارف	3000000	

♦ حالات الضرر التي تصيب البضاعة المستوردة هي

(أولاً): فقدان

في حالة فقدان البضاعة خلال الشحن يجري تقييم كلفتها من واقع صفحة الاعتماد المستندي في سجل الأستاذ الفرعي للاعتمادات، اذ يتم إجراء قيد بكلفة البضاعة المتضررة وكما في الفقرة (أولاً) أعلاه وتطالب شركة التأمين بالتعويض ويسجل المبلغ لصالح الوحدة الاقتصادية عند استلام إشعار شركة التأمين (وصل المخالصة) ويتم تسوية الفرق بين مبلغ التعويض والمبلغ المثبت في حساب طلبات التعويض في حالة الزيادة أو النقص كما في الفقرتين (ثانياً وثالثاً) أعلاه.

(ثانياً): الأضرار والتلف

تحصل هذه الحالة عندما تصل البضاعة تالفة كلاً أو جزءاً إلى الوحدة الاقتصادية حيث يتم تنظيم محضر نفاض المواد بحضور ممثل الشركة الوطنية للتأمين ويتم توقيع المحضر من قبل اللجنة وممثل الشركة وتجرى معالجة قيدية بقيمة المواد المتضررة وبنفس الأسلوب المذكور أعلاه.

(ثالثاً): مخالفة المواد للمواصفات والنقيصة

تحصل هذه الحالة عندما تكون مواصفات المادة الواصلة مخالفة لما متفق عليه أو ناقصة، هنا تقيم كلفة البضاعة من واقع كلفة الاعتماد ويشار في تقرير الرقابة النوعية إلى أسباب المخالفة والنقص ويفاتح المجهز للتعويض أما دفع قيمة البضاعة المخالفة والناقصة أو تعويضها بأخرى بديلة عنها. وعند ورود الإشعار الدائن باستحقاق البلدية بالتعويض ينظم قيد يثبت المبلغ ذمة على المجهز ويعكس حساب طلبات التعويض ويتم إجراء تسوية الفرق في مبلغ التعويض في حساب المصاريف العرضية أو الإيرادات العرضية.

(5) فروقات موجودات نقدية ومخزنية وثابتة لظروف عادية مدينة ودائنة (1665)، (2665):

تستخدم لتثبيت الفروقات في الموجودات النقدية والمخزنية وال ثابتة نتيجة الجرد قبل تحديد المسؤولية التقصيرية، حيث تثبت فروقات النقص في حساب فروقات نقدية ومخزنية وثابتة مدينة (1665) وفروقات الزيادة في حساب فروقات نقدية ومخزنية وثابتة دائنة (2665).

مثال (1)

لدى جرد صندوق النقد في معمل سمنت المثني ظهر نقص في النقد بلغ (950) ألف دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
950000	950000	من ح/ فروقات موجودات نقدية ومخزنية وثابتة لظروف عادية مدينة ح/ فروقات نقدية إلى ح/ نقدية بالصندوق (اثبات قيد فروقات النقص في الصندوق)	1665 16651 181

مثال (2)

اثناء جرد مخزون الادوات الاحتياطية في معمل سمنت المثنى ظهرت زيادة قدرها (750000) دينار. . المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
750000	750000	من ح/ مخزون الادوات الاحتياطية الى ح/ فروقات مخزنية (اثبات قيد فروقات الزيادة المخزنية)	133 16652

7- السلف (ح/167)

يمثل هذا الحساب المبالغ النقدية التي تدفعها الوحدات الاقتصادية إلى جهات داخلية بصورة سلف يمكن استردادها أو تسويتها فيما بعد. كما يخصص هذا الحساب لمنح العاملين بالشركة سلف على ذمة رواتبهم أو حقوقهم في الوحدة الاقتصادية. ويقسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة الآتية:

رقم الدليل	البیان
1671	سلف لأغراض النشاط
1672	سلف المنتسبين
1673	سلف الزواج

ملاحظة:- يستخدم النظام المحاسبي العراقي الأساس النقدي لإثباتها في السجلات المحاسبية.

وفيما يلي نموذج قيود يومية لمنح السلف:

مدین	دائن	البیان	الدلیل
		(1) إثبات قيد منح السلفة (العهد)	
		من ح/ السلف	167
xxx		ح/ سلف لأغراض النشاط	1671
xxx		أو ح/ سلف المنتسبين	1672
xxx		أو ح/ سلف الزواج	1673
		إلى ح/ النقود	18
	xxx	ح/ نقدية لدى المصارف (اثبات قيد منح السلفة للمعنيين)	183

	(2) إثبات قيد تحصيل أو قفل حساب السلف خصما من الحسابات ذات العلاقة:		
311	من مذكورين		xxx
321	ح/ الرواتب والأجور النقدية		xxx
11	ح/ المستلزمات السلعية		xxx
167	ح/ الموجودات التابتة (حسب النوع)		
1671	الى ح/ السلف	xxx	
1672	ح/ سلف لأغراض النشاط	xxx	
1673	أو ح/ سلف المنتسبين	xxx	
	أو ح/ سلف الزواج	xxx	

أ- سلف لأغراض النشاط (1671)

يشمل هذا الحساب مبالغ السلف المؤقتة التي تدفع من قبل الوحدة الاقتصادية للعاملين لديها لتغطية نفقات لها علاقة بعمل الوحدة ولا تكتسب هذه الأعمال صفة الديومنة وتعتبر هذه السلف بمثابة عهدة لدى العاملين، كسلف الإيفاد والسفر، وسلف الاحتفالات، وسلف لجان توزيع الرواتب وغيرها.

مثال

منحت الشركة العامة للمقاولات سلفة إلى اللجنة المشكلة لشراء قرطاسية بمبلغ (2) مليون دينار. . المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
1671	إثبات قيد صرف مبلغ السلفة إلى اللجنة		2000000
183	من ح/ سلف لأغراض النشاط إلى ح/ النقدية لدى المصارف	2000000	

ويجري تسوية السلفة بعد ورود قوائم الشراء والوصلات المقدمة من قبل اللجنة فيكون القيد في سجلات الشركة العامة للمقاولات:

الدليل	البيان	دائن	مدين
1352	إثبات قيد تسوية مبلغ السلفة الممنوحة إلى اللجنة		2000000
1671	من ح/ مخزون القرطاسية إلى ح/ سلف لأغراض النشاط	2000000	

ب- سلف المنتسبين (1672)

يشمل هذا الحساب مبالغ السلف التي تمنح للمنتسبين لأغراضهم الخاصة أو تلك التي تدفع نيابة عنهم وتسترد منهم خلال المدة مثل مبالغ إضافة الخدمة بعد قيام الوحدة الاقتصادية بتسديدها نيابة عن العاملين. كذلك يسجل فيه الفروقات النقدية والمخزنية وفروقات الرواتب والأجور بعد إقرار تحميل العاملين بها.

رقم الدليل	البيان
181	نقدية بالصندوق
182	سلف مستديمة
183	نقدية لدى المصارف
184	نقدية لدى الخزائن
185	صكوك وحوالات

وهذه الحسابات وما يتفرع منها وفقا للدليل المحاسبي الموحد تكون بطبيعتها مدينة تزداد بما يدخل إليها من نقدية وشبه نقدية وتقل بما يخرج منها من نقدية أو شبه نقدية، وتستخدم هذه الحسابات في جميع المعاملات ذات الطبيعة النقدية.

1- نقدية بالصندوق (ح/181)

يشمل هذا الحساب الموجود النقدي في صندوق الوحدة الاقتصادية وفروعها: يحلل إلى الحسابات الآتية:

181	نقدية بالصندوق
1811	صندوق المركز
1812	صندوق الفروع
1813	صندوق المعارض

مثال

بلغت المبيعات النقدية لأحد مشاتل دائرة بلدية الخضر ليوم 2020/3/22 (50) ألف دينار وقد تم إيداعها لدى مصرف الرافدين فرع (الخضر) لحساب الدائرة وأرسل إشعار الإيداع مع قوائم البيع إلى قسم الحسابات في دائرة البلدية. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البيان	الدليل
		<u>إثبات قيد القبض</u>	
50000		من ح/ صندوق المعارض	1813
	50000	إلى ح/ المدينون التجاريون (حسب قطاعاتهم)	161
		<u>إثبات قيد الإيداع في المصرف</u>	
50000		من ح/ نقدية لدى المصارف	183
	50000	إلى ح/ صندوق المعارض	1813

2- سلف مستديمة (ح/182)

يشمل هذا الحساب جميع المبالغ لأغراض محددة تتصف بالديمومة خلال السنة، كسلف المشتريات والنثرية ولجان البناء والتنفيذ المباشر.

مثال

قامت دائرة بلدية السماوة بتسليف لجنة المشتريات (سلفة مستديمة) بمبلغ (8) مليون دينار لغرض ملافاة المشتريات الطارئة. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
8000000		من ح/ سلف مستديمة	182
	8000000	إلى ح/ نقدية لدى المصارف	183

جرى الطلب من اللجنة لاحقاً شراء أدوات احتياطية لوسائل النقل المستخدمة في نقل المنتسبين. ونفذت اللجنة ذلك وبلغت كلفة الأدوات (2) مليون دينار. ولغرض تعزيز السلفة المستديمة تثبت القيود الآتية:

مدین	دائن	البیان	الدلیل
2000000		<u>اثبات قيد تعزيز السلفة</u> من ح/ مخزون الأدوات الاحتياطية	133
	2000000	إلى ح/ المجهزون التجاريون (حسب قطاعاتهم)	261
2000000		<u>اثبات قيد التسديد</u> من ح/ المجهزون التجاريون (حسب قطاعاتهم)	261
	2000000	إلى ح/ نقدية لدى المصارف	183

3- نقدية لدى المصارف (ح/ 183)

يكون هذا الحساب مدينياً بالإيداعات في الحساب الجاري لدى المصرف سواء كانت نقداً أو شيكات أو إشعارات ويجعل دائناً بما يتم دفعه من شيكات أو إشعارات خصم ويستخدم حساب المصرف في تمويل العمليات الجارية للوحدة الاقتصادية وتسديد التزاماتها بالإضافة إلى استخدام هذا الحساب لغرض الإنفاق على النشاطات الاستثمارية.

مثال (1)

بلغت المقبوضات النقدية لدائرة بلدية أبي الخصيب ليوم 2020/5/17 (5) مليون دينار تم إيداعها بالحساب الجاري في المصرف. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
5000000		من ح/ نقدية لدى المصارف	183
	5000000	إلى ح/ صندوق المركز	1811

مثال (2)

قامت الدائرة المذكورة بسحب صافي استحقاق المنتسبين من الرواتب والأجور في نهاية الشهر وقد بلغت (12) مليون دينار تم تنظيمه بصك وتم سحبه من المصرف. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
12000000		من ح/ رواتب وأجور مستحقة	2664
	12000000	إلى ح/ نقدية لدى المصارف	183

4- نقدية لدى الخزائن (ح/ 184)

لا تختلف في هذه الحالة المعالجة القيدية عما ذكر في حالة النقدية لدى المصارف. ويستخدم هذا الحساب في الوحدات الاقتصادية المتواجدة في المواقع التي لا يتوفر فيها مصرف وإنما توجد خزائن تابعة للمحافظات (خزائن مركزية).

5- صكوك وحوالات (ح/ 185)

في بعض الحالات تكون المبالغ المقبوضة من قبل الدائرة عن تسديدات دائنة على شكل صكوك مسحوبة على فروع للمصرف في غير محافظة الوحدة الاقتصادية وفي هذه الحالة يتم إرسال الصك لغرض التحصيل ولا يسجل لحساب الوحدة الاقتصادية أو الشركة إلا عند استلام إشعار التحصيل.

مثال

استلمت دائرة بلدية السماوة مبلغ (15) مليون دينار من الشركة العامة للطرق والجسور/ فرع المثنى وذلك لقاء الإسفلت المباع إليها، وقد تم إيداع الصك لدى المصرف من قبل الدائرة. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
15000000		إثبات قيد استلام الصك	
		من ح/ صندوق المركز	1811
15000000		إلى ح/ مدينون قطاع عام	1611
15000000		من ح/ شيكات وحوالات قيد التحصيل	1851
15000000		إلى ح/ صندوق المركز	1811

وقد ورد فيما بعد إشعار المصرف باستحصال المبلغ وسجل لحساب الدائرة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
15000000		من ح/ نقدية لدى المصارف	183
15000000		إلى ح/ شيكات وحوالات قيد التحصيل	1851

في بعض الحالات قد يتم إعادة الصك وعدم صرفه بسبب وجود خطأ فيه ففي هذه الحالة ينظم القيد الآتي.

- إثبات قيد إعادة الصك إلى العميل

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
15000000		من ح/ شيكات وحوالات مرفوضة	1853
15000000		إلى ح/ شيكات وحوالات قيد التحصيل	1851
15000000		من ح/ مدينون قطاع عام	1611
15000000		إلى ح/ شيكات وحوالات مرفوضة	1853

❖ الحسابات المتقابلة المدينة (19): سيتم تناولها في فصل المطلوبات ضمن الحسابات المتقابلة الدائنة (29).

النظام المحاسبي الموحد

حسابات المطلوبات

تحصل الوحدة الاقتصادية على الأموال اللازمة من مصادر متنوعة وذلك لغرض تمويل عملياتها الاستثمارية والتشغيلية. تتكون مصادر التمويل للوحدة الاقتصادية بشكل عام من مصدرين رئيسيين هما التمويل الداخلي والتمويل الخارجي، وهذان المصدران يحددان التزامات الوحدة الاقتصادية تجاه الغير باعتبارها شخصية معنوية مستقلة عن مالكيها.

تتمثل مصادر التمويل الداخلي في حقوق أصحاب المشروع أو التمويل الذاتي مما تحتجزه الوحدة الاقتصادية خلال فترة حياتها من الفائض المتحقق. وتتكون عناصر التمويل الداخلي من ثلاثة حسابات عامة هي رأس المال والاحتياطيات والتخصيصات. يتناول هذا الفصل المواضيع الآتية:

رقم الدليل	اسم الحساب
2	المطلوبات
21	رأس المال
22	الاحتياطيات
23	التخصيصات
24	القروض المستلمة
25	المصارف الدائنة
26	الدائنون
28	حساب العمليات الجارية
29	الحسابات المتقابلة الدائنة

❖ حسابات رأس المال (حـ / 21)

عرف النظام المحاسبي الموحد رأس المال بأنه القيمة الأصلية للموجودات التي يوفرها المالك للوحدة الاقتصادية لتكون تحت تصرف إدارتها بصفة مستمرة. وقد تكون هذه القيمة مستحقة أو مدفوعة نقداً أو عيناً، وبذلك تم الربط بين رأس المال بوصفه مصدر من مصادر التمويل وبين الموجودات بوصفها احد مكونات الدورة الاستثمارية.

وقد عرف رأس المال بصيغ متعددة إلا أنها تقود الى مفهوم موحد بأنه عبارة عن مقدار الأموال التي تمتلكها الوحدة عند تأسيسها أو خلال فترة تواجدها وذلك لتسيير أعمالها وهي إما ان تكون أموال مستلمة من قبلها نقداً أو عيناً مدفوعة من قبل المساهمين أو عن طريق مساهمة الحكومة.

كذلك يعبر عن رأس المال بأنه يشمل مقدار الأموال التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية لمزاولة نشاطها سواء كان مدفوع نقداً أو عيناً، مع ضرورة بيان رأس المال المقرر للوحدة الاقتصادية (رأس المال الاسمي) بصورة منفصلة لمعرفة رأس المال غير المسدد بعد.

ويقسم الدليل المحاسبي رأس المال إلى الحسابات التالية:-

- 211 رأس المال المدفوع
212 رأس المال (صافي الموجودات)
213 رأس المال المتبرع به

• رأس المال المدفوع (حـ / 211)

يمثل هذا الحساب قيمة الأموال المدفوعة فعلاً للشركة لاستثمارها في رأس المال سواء كان بشكل نقدي أو عيني.

(1) يجري توفير قيمة الموجودات في وحدات القطاع العام وذلك عن طريق إنشائها من قبل الدولة واستناداً إلى ميزانية مشاريع الخطة ووفق المبالغ المرصدة في تلك الميزانيات.

(2) بعد تنفيذ المشاريع التي تؤسس لأعمال مدنية، الدماء ذات العلاقة

مدین	دائن	البیان	الدليل
xxx		من حـ / مباني	1121
xxx		من حـ / مخازن وخزانات وسالوات	1222
xxx		من حـ / الآلات ومعدات	113
xxx		من حـ / وسائل نقل وانتقال	114
xxx		من حـ / عدد وقوالب	115
xxx		من حـ / اثاث واجهزة مكاتب	116
xxx		من حـ / نفقات ايرادية مؤجلة	118
xxx		من حـ / مخزن الخامات والمواد الأولية	131
xxx		من حـ / نقدية لدى المصارف	183
	xxx	إلى حـ / رأس المال المدفوع	311

(3) أو ان يجري تنفيذ تكوين المشروع أمانة من قبل الوحدة الاقتصادية الرئيسية التي ستنقل إليها الوحدة الفرعية بعد التكوين، وفي هذه الحالة فان التخصيصات السنوية ستنقل إلى الوحدة الاقتصادية الرئيسية لغرض الصرف على إنشاء المشروع وتكون المعالجة القيدية كما ورد في حالات إقتناء الموجودات عن طريق التمويل المركزي.

(4) ما تحتجزه الوحدة خلال حياتها من الفائض المتحقق من نشاطها وذلك طبقاً للقوانين والتعليمات الصادرة بهذا الشأن فيكون القيد الآتي:

مدین	دائن	البیان	الدليل
xxx		من حـ / حساب النشاط الجاري	281
	xxx	إلى حـ / احتياطي عام	222
xxx		من حـ / احتياطي عام	222
	xxx	إلى حـ / رأس المال المدفوع	211

- رأس المال (صافي الموجودات) (212)
يمثل هذا الحساب الفرق بين الموجودات والمطلوبات في الوحدة الاقتصادية القائمة بعد إجراء إعادة تقييم للموجودات الثابتة والمخزنية في حال تحولها من التمويل المركزي إلى التمويل الذاتي بموجب التشريعات النافذة،

- رأس المال المتبرع به (213)
يمثل هذا الحساب رأس المال الممول من قبل المانحين والمتبرعين في الوحدات غير الهادفة إلى الربح.

❖ **الاحتياطيات (22)**
تمثل تلك المبالغ المحتجزة من الفائض الذي يظهره حساب النشاط الجاري بعد أن يجري ترحيل الإستخدامات والموارد وتكون الإحتياطيات دائنة نتيجة الفائض. وقد قسمت الإحتياطيات بموجب النظام المحاسبي الموحد إلى:

22	الاحتياطيات
211	احتياطيات رأسمالية
2211	احتياطي التوسعات
22111	احتياطي توسعات مستخدم
22112	احتياطي توسعات غير مستخدم
2212	احتياطي استبدال موجودات ثابتة
2213	إحتياطي المكاسب الرأسمالية
222	احتياطي عام
223	احتياطيات متنوعة
224	الفائض المتراكم

1- احتياطيات رأسمالية (221)
يشمل هذا الحساب الاحتياطيات التي تستقطع من صافي الأرباح لغرض دعم المركز المالي للوحدة الاقتصادية. كذلك يمثل هذا الحساب المبالغ المحتجزة من الفائض والمستثمر في توسعات الوحدة المستقبلية لتجديد الموجودات أو استبدالها أو إجراء التوسعات أو لغرض مواجهة ارتفاع الأسعار في الموجودات.

2- احتياطي عام (222)
يشمل هذا الحساب المبلغ المستقطع من الربح الصافي استناداً إلى القانون النافذ. ويمثل الاحتياطي العام المبالغ المحتجزة من الأرباح لغرض عام يتمثل في دعم المركز المالي للوحدة الاقتصادية.

3- احتياطات متنوعة (223)

يمثل هذا الحساب أي احتياطي آخر يجوز للوحدة الاقتصادية تكوينه وفق النصوص القانونية النافذة. وتكون المعالجة القيدية لحساب الاحتياطات الواردة في الفقرات (1) و (2) و (3) أعلاه كالآتي:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx	xxx	من د/حساب النشاط الجاري إلى د/الاحتياطات (حسب نوعها)	281 22

4- الفائض المتراكم (224)

يمثل هذا الحساب الرصيد المتبقي من الفائض بعد توزيع الربح حسب القانون النافذ. والمعالجة القيدية للفائض المتراكم كالآتي:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx	xxx	من د/حساب النشاط الجاري إلى د/الفائض المتراكم	281 224

5- العجز المتراكم (225)

يمثل هذا الحساب نقص الإيرادات عن المصروفات المتراكمة من السنوات السابقة. والمعالجة القيدية للعجز المتراكم كالآتي:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx	xxx	من د/العجز المتراكم إلى د/حساب النشاط الجاري	225 281

أما إطفاء العجز المتراكم فيتم وفقاً لأحكام القوانين النافذة.

❖ التخصيصات (23)

تمثل المخصصات الأعباء التي تتحملها إيرادات الفترة المالية مقابل نقص مؤكد أو غير مؤكد في قيمة بعض عناصر الموجودات. كما أنها تعد من الأعباء التي يصعب تحديد مقدارها على وجه الدقة والتي تتحملها نتائج أعمال السنة المختصة، وانسجاماً مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً فإنه يتعين على الوحدات الاقتصادية أن تلتزم بتكوين هذه المخصصات وغيرها سنوياً سواء حققت فائضاً (صافي ربح) أو عجزاً (صافي خسارة).

تتمثل هذه التخصيصات بالانواع الآتية:

23 التخصيصات

231 مخصص الاندثار المتراكم

2312 مخصص اندتار مباني وإنشاءات وطرق

2313 مخصص اندثار آلات و معدّات

2314 مخصص اندثار وسائط نقل وانتقال

2315 مخصص اندثار عدد و قوالب

2316 مخصص اندثار اثاث و أجهزة مكاتب

232 مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

234 مخصص مصر وفات الشراء

235 مخصص خسائر متوقعة لمشاريع قيد الإنجاز

236 مخصص مصاريف الصيانة المحتملة

237 مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي

238 مخصص هبوط الاستثمارات المالية

239 تخصيصات متنوعة

وفيما يلي عرض مختصر لمكونات حساب التخصيصات ومعالجاتها المحاسبية.

1- مخصص الانتدثار المتراكم (231)

تكمّن فائدة مجموع اندثارات الموجودات الثابتة عند إعادة تجديد هذه الموجودات ويحمل حساب العمليات الجارية للسنة المالية المعنية بجزء من كلفتها بما يعادل استخدام هذه الموجودات في تلك السنة.

يحتسب المخصص وفق الأسس والقواعد المنصوص عليها بنظام وتعليمات الوحدة أو القوانين والأنظمة المعمول بها في الدولة. ويجعل الحساب دائنًا بالاندثار السنوي ومدينًا بالإندثرات المتراكمة للأصول المشطوبة أو المنقولة أو المباعة. وقد عالج النظام المحاسبي الموحد مخصص الاندثار ضمن مجموعة مصاريف الاندثرات (37).

رقم الدليل	نوع المخصص
2312	مخصص اندتار مباني وانشاءات وطرق
2313	مخصص اندتار الات ومعدات
2314	مخصص اندتار وسائل نقل وانتقال
2315	مخصص اندتار عدد وقوالب
2316	مخصص اندتار ااثات واجهزة مكاتب

1-1 المعالجة القيدية لقيود مخصص الاندثار:

(أ) عند احتساب الاندثار

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx		من ح/الانذارات (حسب نوعه)	37
	xxx	إلى ح/مخصص الانذار المتراكم (حسب نوعه)	231

(ب) عند غلق الاندثارات في حساب النشاط الجاري:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx		من ح/حساب النشاط الجاري	281
	xxx	إلى ح/ الائتمانات (حسب نوعه)	37

2-1 المعالجة القيدية للموجودات المستهلكة

مثال

قامت الشركة العامة للصناعات الميكانيكية باستهلاك عدد من الأثاث بلغت كلفتة (15) مليون دينار واندثارها المتراكم (13.5) مليون دينار وقد سلمت المستهلكات من الأثاث إلى مخزن المخلفات. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
13500000		من مذكورين	2316
1500000		حـ / مخصص اندثار اثاث وأجهزة مكاتب	13541
	15000000	حـ/مخزن المخلفات والمستهلكات لظروف اعتيادية	1161
		إلى حـ / الأثاث	

● مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (232)

يمثل المبالغ المحتجزة من الأرباح لمقابلة الديون المشكوك في تحصيلها أو الديون التي تعدم ويجري معالجته ضمن مجموعة المصاريف التحويلية المتنوعة (383) في حساب ديون مشطوبة (3833). ويجعل الحساب دائناً بالتخصيص الواجب مقابلته للديون المشكوك في تحصيلها ومديناً بمبالغ التي يتقرر إعدامها.

مثال (1)

قررت الشركة العامة للأسمدة في البصرة تخصيص مبلغ لمواجهة عدم إيفاء بعض المدينون بالتزاماتهم تجاهها، واعتمدت نسبة (2%) من رصيد المدينين في نهاية السنة البالغ (25) مليون دينار لهذا الغرض. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
500000		من حـ/ ديون مشطوبة	3833
	500000	إلى حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	232
500000		من حـ/ حساب النشاط الجاري	281
	500000	إلى حـ/ ديون مشطوبة	3833

وخلال الفترة المالية اللاحقة تقرر إعدام بعض الديون التي لم يقم المدينين بالإيفاء بها بلغت (300) ألف دينار.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
300000		من حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	232
	300000	إلى حـ/ مدينون قطاع خاص	1614

في نهاية السنة المالية تقرر احتساب المخصص ذاته وبنفس النسبة ومن رصيد المدينين البالغ (12.5) مليون دينار.

رصيد حساب التخصيص في بداية السنة	500000 دينار
ينزل الديون المشطوبة	300000 دينار
الرصيد	200000 دينار
التخصيص الواجب مواجهته في نهاية السنة	250000 دينار
الفرق	50000 دينار

◆ قيود اليومية:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
50000		من حـ/ديون مشطوبة	3833
	50000	إلى حـ/مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	232
50000		من حـ/حساب النشاط الجاري	281
	50000	إلى حـ/ديون مشطوبة	3833

• **مخصص مصروفات الشراء (234)**

يشمل هذا الحساب المبالغ المخصصة لتغطية مصاريف الاعتمادات المستندية التي يتعذر تحديدها بعد وصول البضاعة لمخازن الوحدة الاقتصادية سواء كان الاعتماد لشراء مستلزمات سلعية أو موجودات ثابتة، وذلك بهدف الإسراع في غلق الاعتمادات وتحديد أسعار المستلزمات السلعية أو كلف الموجودات الثابتة.

(أ) في حالة المواد المستوردة لصالح الوحدة

1- حصر الفرق خلال السنة ذاتها:

يتم تسوية الفرق في الحساب المقابل للاعتمادات المستندية التي تم غلق الاعتماد. ففي النظم التي لا يوجد بها سيطرة قيمية على الخزين وتكتفي بالسيطرة الكمية فإن التسوية تتم في حساب مشتريات بغرض البيع مستوردة لحساب الوحدة. أما في النظم ذات السيطرة القيمية والكمية فتتم التسوية في حساب المخزون إذا كانت المادة لا زالت في المخزن وإذا كانت مصروفة للإنتاج فتجري التسوية على حساب المستلزمات السلعية المصروفة للإنتاج.

مثال

قامت الشركة العامة لتجارة السيارات بفتح اعتماد مستندي لاستيراد أدوات احتياطية، وعند غلق الاعتماد لورود البضاعة إلى مخازن الوحدة لاحظ المسؤول عن مسك السجلات عدم ورود رسوم الميناء ضمن الكلفة الكلية للمادة المستوردة. وعليه فقد تم تقديرها بمبلغ (75) ألف دينار وذلك لأغراض تسعير المادة مخزونياً. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
75000		من ح/اعتمادات مستندية لحساب الوحدة الاقتصادية	1381
	75000	إلى ح/مخصص مصروفات الشراء	234

وقد وردت فيما بعد رسوم الميناء الفعلية البالغة (70) ألف دينار علماً بأن المادة قد تم صرفها لقسم الصيانة.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
75000		من ح/مخصص مصروفات الشراء	234
	70000	إلى ح/دائنو نشاط غير جاري	265
	5000	إلى ح/ صيانة وسائط نقل وانتقال	3314

2- حصر الفرق في السنة اللاحقة:

في هذه الحالة تجري التسوية في حساب مصاريف سنوات سابقة أو إيرادات سنوات سابقة وذلك تبعاً لطبيعة الفرق الناشئ مديناً أو دائناً.

مدین	دائن	البیان	الدلیل
75000		من ح/مخصص مصروفات الشراء	234
	70000	إلى ح/دائنو نشاط غير جاري	265
	5000	إلى ح/ إيرادات سنوات سابقة	491

ب) في حالة المواد المستوردة لحساب الغير

تجري التسوية على حساب أو لحساب مشتريات بغرض البيع مستوردة لحساب الغير إذا تم حصر الفرق خلال ذات السنة وعلى حساب مصاريف سنوات سابقة أو لحساب إيرادات سنوات سابقة إذا تم حصر الفرق في السنة اللاحقة.

• مخصص خسائر متوقعة لمشاريع قيد الإنجاز (235)

يمثل هذا الحساب المبالغ المقدرة لخسائر تنفيذ عقود الإنشاءات المتوقعة والتي تتولى الوحدة الاقتصادية المتخصصة بهذا النشاط تنفيذها لحساب الغير.

مثال

قامت الشركة العامة للمقاولات باحتساب مخصص بمبلغ (7) مليون دينار لمواجهة الخسائر المتوقعة لأحد المشاريع التي تقوم بتنفيذها والتي لازالت قيد الإنجاز، يكون قيد اليومية على النحو الآتي:-

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
7000000		من ح/ خسائر متوقعة لمشاريع قيد الإنجاز	394
	7000000	إلى ح/ مخصص خسائر متوقعة لمشاريع قيد الإنجاز	235

• مخصص مصاريف الصيانة المحتملة (236)

يشمل هذا الحساب المبالغ المقدرة للمصاريف المحتملة لتنفيذ عقود الإنشاءات، التي تتولى الوحدة الاقتصادية المتخصصة بهذا النشاط تنفيذها لحساب الغير.

مثال

قدرت مصاريف الصيانة لمديرية بلدية السماوة بمبلغ (12) مليون دينار وعليه تم اخذ مخصص لمواجهة مثل هذه المصاريف. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
12000000		من ح/ مصاريف الصيانة المحتملة	395
	12000000	إلى ح/ مخصص مصاريف الصيانة المحتمل	236

• مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي (237)

يشمل هذا الحساب خسائر هبوط القيمة التحصيلية للمخزون السلعي عن الكلفة التاريخية، ويظهر ارتفاع الكلفة التاريخية عن القيمة التحصيلية لمخزون السلعي في السنوات اللاحقة.

مثال

في 2020/12/31 بلغت الكلفة التاريخية للمخزون السلعي في احدى الوحدات الاقتصادية (3.5) مليون دينار بينما قدرت القيمة التحصيلية له بمبلغ (3.1) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
400000		من ح/ خسائر هبوط أسعار المخزون السلعي	396
	400000	إلى ح/ مخصص هبوط أسعار المخزون السلعي	237

• مخصص هبوط أسعار الاستثمارات المالية (238)

يشمل هذا الحساب انخفاض أسعار الاستثمارات المالية المتداولة في السوق عن تكلفتها بتاريخ الميزانية نهاية السنة، ويخفض في حالة ارتفاع أسعار الاستثمارات المالية في السنة اللاحقة. تكون لمعالجة القيدية لهذا الحساب على النحو الآتي:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx		من ح/ خسائر هبوط أسعار الاستثمارات المالية	397
	xxx	إلى ح/ مخصص هبوط أسعار الاستثمارات المالية	238

النظام المحاسبي الموحد

المحاضرة التاسعة

د/ المطلوبات

❖ المصارف الدائنة (ح/25)

يحلل إلى الحسابات الآتية:

■ جاي مكشوف (ح/251)

يمثل هذا الحساب مديونية الوحدة الاقتصادية تجاه المصارف سواء أكان ذلك على شكل سحب على المكشوف أو جاري دائن مقابل اعتمادات مستندية. ولا تختلف المعالجة القيدية عما ذكر في حالة نقدية لدى المصارف إذ سيظهر حساب جاري مكشوف (251) في هذه الحالة دائناً وضمن مجموعة حسابات المطلوبات عوضاً عن حساب نقدية لدى المصارف رقم (183) ضمن حسابات الموجودات.

❖ الدائنون (ح/26)

يظهر هذا الحساب التزامات الوحدة الاقتصادية تجاه الغير، وتنشأ هذه الالتزامات عادة عن الائتمان الممنوح لها من قبل الغير نتيجة للتعامل المباشر معهم بالأنشطة الجارية والاستثمارية. وتتمثل غالبية هذه المعاملات في حصول الوحدة الاقتصادية على المستلزمات السلعية والمستلزمات الخدمية والمشتريات بغرض البيع، كما تشمل الالتزامات الناشئة عن شراء الموجودات الثابتة والاستثمارات المالية. كذلك يتضمن حساب الدائنون التزامات أخرى للوحدة الاقتصادية تجاه بعض الدوائر الحكومية والوزارات والمؤسسات والجمعيات وقطاعات أخرى داخل المجتمع، ويقسم هذا الحساب إلى الحساب المساعدة الآتية:-

261 مجهزون تجاريون

262 أوراق الدفع

263 حسابات جارية دائنة

264 حسابات التعهدات

265 دائنو نشاط غير جاري

266 حسابات دائنة متنوعة

267 استقطاعات لحساب الغير

268 دائنو توزيع الأرباح

وفيما يأتي شرح مختصر لكل من الحسابات أعلاه:-

1- المجهزون (ح/261)

يمثل هذا الحساب التزامات الوحدة الاقتصادية تجاه الغير مقابل مشترياتها من المستلزمات السلعية والخدمية ومشتريات بغرض البيع وغيرها من المعاملات ذات العلاقات بالنشاط الجاري للوحدة الاقتصادية.

أما المعالجة المحاسبية لحساب المجهزين فيجعل دائناً بأرصدة الموردين أول المدة وبإجمالي قيمة المستلزمات السلعية والخدمية والمشتريات بغرض البيع وبقائمة أوراق الدفع المرفوضة. ويجعل هذا الحساب مديناً بأجمالي المسدد إلى الموردين وبقائمة مردودات ومرتجعات مشتريات الوحدة من المستلزمات السلعية أو البضائع بغرض البيع، وكذلك يجعل مديناً بقيمة أوراق الدفع التي تسحبها الوحدة لصالح الموردين كدفوعات مقدمة على ذمة تنفيذ عقود توريد أو بموجب اتفاق.

ويحلل حساب المجهزين تبعاً للقطاعات الاقتصادية إلى الحسابات الفرعية الآتية:

- 2611 مجهزون قطاع عام
- 2612 مجهزون قطاع تعاوني
- 2613 مجهزون قطاع مختلط
- 2614 مجهزون قطاع خاص
- 2615 مجهزون عالم خارجي
- 2616 مجهزون بالدفع الأجل

يكون الحساب دائماً بقيمة المستلزمات السلعية والخدمات والمشتريات بقيمة أوراق الدفع المرفوضة ومدينياً بإجمالي المسدد ومردودات المشتريات وبقيمة أوراق الدفع والدفعات المقدمة.

مثال

قامت الشركة العامة للغزل والنسيج في الكويت بشراء الوقود من الشركة العامة للمنتجات النفطية بمبلغ (3) مليون دينار وتم الاتفاق على تسديد المبلغ من الحساب الجاري لدى المصرف. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
3000000		<u>التسجيل في سجلات الوحدة الاقتصادية</u> من حـ/ الوقود والزيوت	322
	3000000	إلى حـ/ مجهزون قطاع عام	2611
3000000		<u>اثبات قيد التسديد في سجلات الوحدة الاقتصادية</u> من حـ/ مجهزون قطاع عام	2611
	3000000	إلى حـ/ نقدية لدى المصارف	183

• أوراق الدفع (حـ / 262)

تعد وسيلة لسداد التزامات الوحدة الاقتصادية للمجهزين ويكون الحساب دائماً بإجمالي أوراق الدفع المقدمة إلى المجهزين ومدينياً بما تم تسديده من أوراق الدفع. ويمثل هذا الحساب ما تقدمه الوحدة الاقتصادية لمورديها من كمبيالات.

يجعل هذا الحساب دائماً برصيد أوراق الدفع أول المدة وإجمالي أوراق الدفع المقدمة للموردين، ويجعل مدينياً بما يتم سداؤه من أوراق الدفع وبقيمة ما يرفض منها. ويدخل في حكم أوراق الدفع الشيكات التي تقدمها الوحدة مؤجلة السداد وكذلك الحوالات التي تصدرها بعض الجهات الرسمية.

يحلل هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية الآتية:

- 2621 أوراق دفع قطاع عام
- 2622 أوراق دفع قطاع تعاوني
- 2623 أوراق دفع قطاع مختلط
- 2624 أوراق دفع قطاع خاص
- 2625 أوراق دفع قطاع خارجي

• **حسابات جارية دائنة (ح / 263)**

يخصص هذا الحساب لحصر التزامات الوحدة الاقتصادية نتيجة حصولها على موجودات ثابتة بأنواعها المختلفة وكذلك الالتزامات الناشئة عن حصول الوحدة على سندات حكومية وغيرها من عناصر الاستثمارات المالية. ويقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية الآتية:-

- **2631 حسابات جارية دائنة داخل الوحدة الاقتصادية الرئيسية**

يشمل حركة الحسابات ذات الطبيعة الدائنة بين الوحدات الاقتصادية الرئيسية والوحدات الاقتصادية التابعة لها سواء كانت التعاملات لها علاقة بالنشاط الجاري أو غير ذلك بهدف تبسيط عمليات المطابقة والتسديدات فيما بينها.

- **2632 حسابات جارية دائنة داخل الوحدة الاقتصادية الفرعية**

يشمل هذا الحساب حركة الحسابات ذات الطبيعة الدائنة بين الوحدة الاقتصادية وفروعها أو الفروع فيما بينها والتابعة لنفس الوحدة الاقتصادية.

مثال

قامت مديرية بلديات المثني بتصليح السيارة العائدة إلى بلدية الخضر وقد بلغت كلفة التصليح (2) مليون دينار وتم استلام المبلغ نقداً. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

■ **سجلات بلديات المثني:**

مدین	دائن	البیــــــــــــــــــــــــــــــــان	الدلیل
2000000	2000000	<u>اثبات قيد الاستحقاق</u> من ح/ حسابات جارية مدينة داخل الوحدة الاقتصادية إلى ح/ إيراد تشغيل للغير	1632 441
2000000	2000000	<u>اثبات قيد إستحصال المبلغ</u> من ح/ من نقدية لدى المصارف إلى ح/ حسابات جارية مدينة داخل الوحدة الاقتصادية	183 1632

■ **سجلات بلدية الخضر:**

مدین	دائن	البیــــــــــــــــــــــــــــــــان	الدلیل
2000000	2000000	<u>اثبات قيد الاستحقاق</u> من ح/ خدمات التشغيل إلى ح/ حسابات جارية دائنة داخل الوحدة الاقتصادية	342 2632
2000000	2000000	<u>اثبات قيد استحصاال المبلغ</u> من ح/ حسابات جارية دائنة داخل الوحدة الاقتصادية إلى ح/ النقدية لدى المصارف	2632 183

• **حسابات التعهدات (ح / 264)**

يمثل هذا الحساب المبالغ المستلمة التي يدفعها الغير للوحدة الاقتصادية كتأمينات محتجزة ضمانا لتنفيذ تعهداتهم تجاه الوحدة الاقتصادية، وتمثل هذه المبالغ حقوق الغير

4- حسابات دائنة متنوعة (د / 266)

يظهر في هذا الحساب بعض المبالغ المستقطعة من رواتب وأجور العاملين والمستحقة سواء للوحدة الاقتصادية أو إلى جهات أخرى ذات علاقة بالنشاط الجاري وقد تكون غالبيتها حكومية.

كما يشمل هذا الحساب الضرائب غير المباشرة التي تتحملها الوحدة الاقتصادية والمستحقة السداد إلى مديرية الضريبة. ويقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:-

- التأمينات المستلمة (د / 2661)

تمثل هذه التأمينات المبالغ المستلمة كضمان مقابل منح الوحدة الاقتصادية للغير سلف وقروض.

مثال

قامت مديرية بلديات ذي قار باستلام تأمينات أولية من احد المقاولين عن تنفيذ مشروع إعمار مدينة سوق الشيوخ بمبلغ (10) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
10000000		من ح/ نقدية لدى المصارف	183
	10000000	إلى ح/ تأمينات مستلمة	2661

أما بخصوص المعالجة المحاسبية لحساب السلف والتأمينات الدائنة فإنه يتم جعل هذا الحساب دائناً برصيد أول المدة من التأمينات وبما يتم دفعه أو خصمه من الغير كتأمين، ويجعل مديناً بما تعيده الوحدة الاقتصادية إليهم من هذه التأمينات. ويتم تحصيل التامين نقداً أو بالاستقطاع من مستحقات الغير لدى الوحدة الاقتصادية. ويتم معالجة هذه السلف والتأمينات وفقاً لأحكام النظام المحاسبي الموحد على النحو الآتي:-

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx		(1) تحصيل مبلغ نقدي (شيك كتأمين من الغير)	18
		من ح/ النقود (نقد أو شيك)	266
	xxx	إلى ح/ حسابات دائنة متنوعة	2661
		ح/ تأمينات مستلمة وحسابات التوفير	
		(2) في حالة رد التأمين لمستحقه يتم عكس القيد السابق	
		(3) حالة حجز مبلغ من مستحقات احد المقاولين وفقاً للقانون كضمان لسلامة التزام المقاول في العمل المستقبلي	26
		من ح/ الدائنين	

xxx		ح/ دائنو نشاط غير جاري	265
	xxx	إلى ح/ تأمينات مستلمة وحسابات التوفير	2661
		(4) حالة رد تأمين مناقصة للغير بعد انتهاء العمل	26
		من ح/ حسابات دائنة متنوعة	2661
		ح/ تأمينات مستلمة وحسابات التوفير	18
	xxx	إلى ح/ النقود	183
		ح/ نقدية لدى المصارف	
		(5) حالة استلام دفعة مقدمة من احد الزبائن (قطاع خاص) على ذمة توريد منتجات	18
		من ح/ النقود (نقد أو شيك)	266
	xxx	إلى ح/ حسابات دائنة متنوعة	2611
		ح/ تأمينات مستلمة وحسابات التوفير	

■ إيرادات مستلمة مقدما (ح/ 2662)

يمثل هذا الحساب الإيرادات التي تستلمها الوحدة الاقتصادية مقدما خلال الفترة المالية الحالية وهي تخص الفترات المالية اللاحقة. ويكون حساب الإيراد المختص مدينا وحساب الإيرادات المستلمة مقدما دائنة، وبذلك يمثل هذا الحساب التزاما على الوحدة الاقتصادية يظهر في جانب المطلوبات في الميزانية، ويشمل هذا الحساب الفوائد والإيجارات و إيرادات الأوراق المالية والتعويضات والإعانات.

مثال

استلمت بلدية الحمزة إيجار مقدم لمدة (3) سنوات عن تأجير المحلات العائدة لها حيث بلغ بدل الإيجار السنوي (2) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
183	من ح/ نقدية لدى المصارف		6000000
2662	إلى ح/ إيرادات مستلمة مقدما	4000000	
43822	إلى ح/ إيجار مباني تجارية	2000000	

■ مصاريف مستحقة (ح/ 2663)

يشمل هذا الحساب المصاريف التي تخص الفترة المالية الحالية ولم تسدد بعد من قبل الوحدة الاقتصادية. يجعل هذا الحساب دائنا بما يستحق من أجور وإيجارات وفوائد وإعانات ومدينا بما يسدد من تلك المصروفات. وبذلك يمثل رصيد هذا الحساب التزاما يظهر في جانب المطلوبات بالميزانية.

مثال

ظهر ان المكتب الاستشاري الهندسي لم يسدد أجور الماء المتحققة خلال السنة والبالغة مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
	<u>اثبات قيد الاستحقاق</u>		
3271	من ح/ مصاريف الماء		1000000
2663	إلى ح/ مصاريف مستحقة	1000000	
	<u>اثبات قيد التسديد</u>		
2663	من ح/ مصاريف مستحقة		1000000
183	إلى ح/ نقدية لدى المصارف	1000000	

■ رواتب واجور مستحقة (ح/ 2664)

يمثل الحساب استحقاقات المنتسبين من الرواتب والأجور الواجبة الدفع.

مثال

بلغ مجموع الرواتب الاسمية لمنتسبي الشركة العامة لصناعة الاسلاك والكابلات في الناصرية مبلغ (40) مليون دينار في حين كانت المخصصات الشهرية كما يلي:

- (16) مليون دينار مخصصات عائلية
- (10) مليون دينار أجور أعمال إضافية
- (20) مليون دينار مخصصات مهنية وفنية
- (2) مليون دينار سلف المصرف العقاري

المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

يكون القيد المحاسبي في سجلات الشركة كما يلي:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
40000000		من مذكورين	
16000000		ح/ الرواتب	3111
10000000		ح/ مخصصات عائلية	3112
20000000		ح/ أجور أعمال إضافية	3113
		ح/ مخصصات فنية ومهنية	3115
		إلى مذكورين	
2000000		ح/ استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير	2671
84000000		ح/ رواتب وأجور مستحقة	2664

■ رواتب وأجور معادة (ح/2665)

يكون الحساب دائناً بالرواتب المعادة للصندوق من قبل لجنة توزيع الرواتب لعدم وجود ذوي العلاقة.

مثال

بلغ مجموع رواتب منتسبي بلدية كربلاء المقدسة المعادة للصندوق لشهر حزيران (2) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
2000000		من ح/ نقدية في الصندوق	181
2000000		إلى ح/ رواتب وأجور معادة	2665

■ هيئة التقاعد الوطنية (2666)

يكون هذا الحساب دائناً بما تم استقطاعه من المنتسبين عن التوقيفات التقاعدية، وكذلك حصة الوحدة من هذه التوقيفات ويكون مديناً بما يتم تسديده إلى هيئة التقاعد الوطنية.

مثال

بلغ مجموع استقطاعات منتسبي الشركة العامة للنقل البري من التوقيفات التقاعدية لصالح هيئة التقاعد الوطنية لشهر تموز (3) مليون دينار وتم تسديد المبلغ إلى المديرية من الحساب الجاري لدى المصرف. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
3000000		<u>اثبات قيد حصة الوحدة الاقتصادية من التوقيفات</u>	
		من ح/ حصة الوحدة الاقتصادية في التقاعد	3141
	3000000	إلى ح/ هيئة التقاعد الوطنية	2666
3000000		<u>تسديد حصة الوحدة الاقتصادية إلى هيئة التقاعد الوطنية</u>	
		من ح/ هيئة التقاعد الوطنية	2666
	3000000	إلى ح/ النقدية لدى المصارف	183

■ دائرة التقاعد والضمان الاجتماعي للعمال (ح/2667)

يشمل هذا الحساب المبالغ المستقطعة من العمال لحساب دائرة التقاعد والضمان الاجتماعي وكذلك مساهمة الوحدة الاقتصادية في التقاعد والضمان للعمال.

النظام المحاسبي الموحد

● استقطاعات لحساب الغير (267)

أ- استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير (2671)

تكون دائنة بالمبالغ المستقطعة من استحقاق المنتسبين في الوحدة الاقتصادية لصرفها إلى مستحقيها، ومدينة بالمبالغ المسددة عنها مثل الجمعيات، الجامعات، المصارف، دوائر التنفيذ.

مثال

قامت بلدية السماوة باستقطاع مبلغ (650) ألف دينار عن القسط الجامعي لأحد موظفيها والذي بلغ صافي راتبه (1.2) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
1200000		من ح/ الرواتب	3111
	650000	إلى ح/ استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير	2671
	550000	إلى ح/ رواتب وإجور مستحقة	2664

ب- استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير (2672)

يكون دائناً بالمبالغ المستقطعة من غير العاملين في الوحدة الاقتصادية (مقاولين، متعهدي نقل) لصرفها إلى مستحقيها ويكون الحساب مدين بما يسدد إلى الجهات من مبالغ.

مثال

قامت الشركة العامة للطرق والجسور باستقطاع مبلغ (1.5) مليون دينار من مقاول لحساب ضريبة الدخل من الذرعة المنجزة والبالغة (50) مليون دينار. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
50000000		من ح/ المباني	1221
	1500000	إلى ح/ استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير	2672
	48500000	إلى ح/ دائن نشاط غير جاري	265

● دائنو توزيع الأرباح (268)

يمثل الحصص المقرر توزيعها من الفائض القابل للتوزيع استناداً للقوانين والتعليمات الصادرة بشأنها وحسب النسب المحددة واسلوب توزيع الفائض ويجعل الحساب دائناً بالحصص الموزعة ومديناً بما يتم سداؤه من تلك الحصص. ويكون القيد كما يلي:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx		من ح/ حساب النشاط الجاري	281
	xxx	إلى ح/ دائنو توزيع الأرباح	268

ويحدد هذا الحساب العلاقة المالية بين الوحدة الاقتصادية والجهات المستفيدة من توزيع أرباح بموجب قانون توزيع الأرباح النافذ. ويهدف هذا الحساب إلى حصر توزيع الفائض القابل للتوزيع على الجهات التي تحددها القوانين واللوائح النافذة، مثال ذلك حصة الدولة والمساهمين (إن وجد) والشركات التابعة للقطاعات المختلفة وأية جهة أخرى ترى الوحدة الاقتصادية توزيعها من نتائج الأعمال.

ويقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:-

2681 حصة الخزينة العامة

2682 حصة العاملين

يجعل حساب دائن توزيع الأرباح دائماً بما يحمل من هذه الحصص ويجعل مديناً بما تم سداده من تلك الحصص، ويراعى في حالة ارتجاع أي مبالغ من الحصص بأن يتم تحميلها إلى حساب دائن توزيع الأرباح (حـ / 268) وليس أي حساب آخر.

❖ حساب العمليات الجارية (28)

• حساب النشاط الجاري (281)

يظهر رصيد الحساب نتيجة العمليات الجارية خلال السنة المالية من النشاط الجاري والنشاط العرضي للوحدات الاقتصادية. ويجعل هذا الحساب مديناً بكافة حسابات الاستخدامات ودائناً بكافة حسابات الإيرادات وذلك بموجب قيود تنظم "قيود غلق" لتثبيت العملية.

إن ترحيل هاتين المجموعتين من الحسابات تظهر لنا رصيد حساب النشاط مديناً (ويتمثل عجزاً للنشاط الوحدة) يتم تسويته في حساب العجز المتراكم حساب رقم (225)، أو دائناً (فائضاً قابلاً للتوزيع وفق القوانين والأنظمة) يتم تسويته في حساب دائن توزيع الأرباح والرصيد المتبقي يتم تسويته في حساب الفائض المتراكم حساب رقم (224). وفيما يلي المعالجة القيدية (الأصل أن تنظم القيود على كافة المستويات كي يتم من واقعها غلق الحسابات المصرحة في بطاقات الأستاذ).

1- قيد غلق الاستخدامات

مدین	دائن	البير	الدليل
xxx		من حـ/حساب النشاط الجاري	281
	xxx	إلى حـ/رواتب وإجور	31
	xxx	إلى حـ/المستلزمات السلحية	32
	xxx	إلى حـ/المستلزمات الخدمية	33
	xxx	إلى حـ/مقاولات وخدمات	34
	xxx	إلى حـ/مستلزمات بضائع وأراضى بغرض البيع	35
	xxx	إلى حـ/فوائد وإيجارات أراضى	36
	xxx	إلى حـ/الاندثارات	37
	xxx	إلى حـ/المصروفات التحويلية	38
	xxx	إلى حـ/المصروفات الأخرى	39

1- حركة الإنتاج التام بسعر البيع (191) (291)

يحق هذا الحساب ومقابله ما يأتي:

(1) الرقابة على مخزون الإنتاج التام.

(2) توفير البيانات عن الإنتاج لأغراض التخطيط والمتابعة.

تجري الرقابة على مخزون الإنتاج التام عن طريق مطابقة قوائم الجرد الفعلي للكميات المقومة بسعر البيع مع رصيد حساب حركة الإنتاج التام بسعر البيع إضافة إلى ذلك فإن قرار تغيير الأسعار بالزيادة والنقصان للإنتاج تجري الرقابة عليها عن طريق تثبيتها في حساب حركة الإنتاج التام بسعر البيع، أما توفير البيانات عن الإنتاج عن طريق حصر حركة الإنتاج مقوماً بأسعار البيع في نهاية كل فترة أو خلال أي فترة فإنها تحقق أسلوب المتابعة في تنفيذ الخطط الإنتاجية على المستوى القومي، والمعالجة القيدية للحساب أعلاه كالآتي:

يجعل الحساب أعلاه مدينياً وحسابه المقابل دائئاً في الحالات الآتية:

- إثبات قيد الإنتاج أول المدة
- إثبات قيد الإنتاج الشهري.
- إثبات قيد مردودات ومرتجعات المبيعات.
- إثبات قيد فروقات الأسعار بالزيادة.
- يجعل الحساب أعلاه دائئاً وحسابه المقابل مدينياً في الحالات الآتية:
- إثبات قيد الإنتاج آخر المدة.
- إثبات قيد المبيعات الشهرية.
- إثبات قيد مردودات إلى الإنتاج.
- إثبات قيد فروقات الأسعار بالنقصان.

2- حسابات الالتزامات (192) (292)

تستخدم حسابات الالتزامات لغرض بيان وتحديد الالتزام المترتب على الوحدة الاقتصادية أو لصالحها من قبل الغير والناشئة من خلال مزاولة نشاطها في التعامل مع الغير.

وتقسم حسابات الالتزامات إلى:

- التزامات ناشئة عن الاعتمادات المستندية المستلمة والصادرة.
- التزامات ناشئة عن خطابات الضمان المستلمة والصادرة.
- التزامات العقود.

2-1 التزامات ناشئة عن الاعتمادات المستندية المستلمة والصادرة (1921) (2921)

(1922) (2922):

يترتب على الوحدة الاقتصادية التزام في حالة إثبات اعتماد مستندي صادر لصالح المجهز في الخارج وذلك تجاه المصرف بتسديد كامل قيم البضاعة المستوردة على هذا الأساس فإن الوحدة الاقتصادية تقوم بتثبيت كامل قيمة هذا الالتزام عند فتح الاعتماد وتقوم بتخفيضه كلما جرى شحن جزء من البضاعة من المجهز وجرى تسديد قيمها من قبل الوحدة الاقتصادية وتكون المعالجة القيدية كالآتي:

مثال

قامت الشركة العامة للاستيراد والتصدير بفتح اعتماد مستندي لصالح المجهز الياباني لاستيراد سيارات إنتاجية لدى مصرف الرادين بكلفة (200) مليون دينار وعلى أن يجري الشحن على عهده دفعات. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
1922	من حـ / مقابل الاعتمادات المستندية الصادرة		200000000
2922	إلى حـ / الاعتمادات المستندية الصادرة	200000000	

قام المجهز الياباني بشحن ما كلفته (50) مليون دينار وقد جرى تسديدها من قبل الوحدة الاقتصادية المستوردة

الدليل	البيان	دائن	مدين
2922	من حـ / الاعتمادات المستندية الصادرة		500000000
1922	إلى حـ / مقابل الاعتمادات المستندية الصادرة	500000000	

ويترتب لصالح الوحدة الاقتصادية التزام من قبل المستورد في حالة إشعارها بتثبيت اعتماد مستندي وارد لصالحها، ففي هذه الحالة تقوم الوحدة الاقتصادية بتثبيت كامل قيمة الالتزام عند وصول إشعار المصرف بفتح اعتماد مستندي لصالح الوحدة الاقتصادية في العراق ويجري تخفيض هذا الالتزام كلما جرى تسديد جزء من القيمة البضاعة المصدرة من قبل المستوردين في الخارج وتكون المعالجة القيومية كالآتي:

الدليل	البيان	دائن	مدين
1921	من حـ / الاعتمادات المستندية المستلمة		xxx
2921	إلى حـ / مقابل الاعتمادات المستندية المستلمة	xxx	

2-2 التزامات ناشئة عن خطابات الضمان الصادرة والمستلمة (1923)(1924)(1924):

لا تختلف الحالة هذه عما تقدم ذكره في الفقرة السابقة إذ أن الوحدة الاقتصادية في هذه الحالة تقوم بإصدار خطاب ضمان لصالح جهة ثانية وهي بذلك تلتزم تجاه المستفيد بتقديم الضمان اللازم بمقدار مبلغ الخطاب الصادر لتنفيذ الالتزام.

مثال (1)

قامت الشركة العامة للاستيراد والتصدير بإصدار خطاب ضمان بمبلغ (500) مليون دينار لصالح متعاقد في الأردن مع المركز التجاري العراقي وذلك كضمان تنفيذ التزام المركز المذكور تجاه الجهة المتعاقدة. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

الدليل	البيان	دائن	مدين
1924	من حـ / مقابل خطابات الضمان الصادرة		500000000
2924	إلى حـ / خطابات الضمان الصادرة	500000000	

مثال (2)

استلمت شركة الرشيد العامة للمقاولات خطاب ضمان صادر عن الشركة العامة لاستيراد المواد الإنشائية بمبلغ (325) مليون دينار ضماناً بتنفيذ عقد شحن المعدات والمواد الإنشائية لصالحها فيكون القيد في سجلات شركة الرشيد العامة للمقاولات كما يلي:

الدليل	البيان	دائن	مدين
1923	من حـ / خطابات الضمان المستلمة		325000000
2923	إلى حـ / مقابل خطابات الضمان المستلمة	325000000	

وفي كلتا الحالتين يجري عكس القيود عند انتهاء ونفاذ مدة خطاب الضمان وتنفيذ الالتزام أما في حالة تجديده وتمديده فتبقى القيود كما هي ولا يجري أي تعديل عليها.

2-3 العقود ومقابل العقود (1925) (2925)

وهي التزامات ناشئة عن الحالات التي تكون فيها الوحدة الاقتصادية طرفاً في العقود الموقعة مع الغير كضمان التزام التنفيذ ويكون المبلغ الكلي للعقد مقدار الالتزام. ومعالجته القيدية كالآتي:-

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
xxx	من حـ / العقود	1925	1925
xxx	إلى حـ / مقابل العقود	2925	2925

يعكس القيد عند انتهاء نفاذ العقد والإيفاء بالالتزامات المنصوص عليها في متنته.

3- حسابات بالقيمة الرمزية (193)(293)

يستخدم هذا الحساب ومقابله للسيطرة على المستندات والوثائق المهمة التي بحوزة الوحدة الاقتصادية والتي في معظمها ليس لها قيمة دفترية. وعلى هذا الأساس فإنه يجري تحديد قيمة رمزية غالباً ما تكون دينار واحد لكل مستند أو وثيقة مهمة. مثال ذلك: (دفاتر مستندات القبض، دفاتر الصكوك غير المستعملة، وثائق التأمين، خطابات الضمان، العقود، سندات الملكية، وغيرها).

مثال

جرى جرد دفاتر الصكوك غير المستعملة في مديرية مركز التدريب المهني في الإسكندرية وظهرت انها بلغت (50) دفترأً وجرى تحديد قيمة رمزية لكل منها دينار واحد. المطلوب: اثبات قيود اليومية اللازمة.

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
50	من حـ / حسابات بالقيمة الرمزية	193	193
50	إلى حـ / مقابل حسابات بالقيمة الرمزية	293	293

وعند استعمال أي من الدفاتر المذكورة أعلاه يجري عكس القيد:

مدین	دائن	البیــــــــــــــــان	الدلیل
1	من حـ / مقابل حسابات بالقيمة الرمزية	293	293
1	إلى حـ / حسابات بالقيمة الرمزية	193	193

4- حسابات النتيجة (194) (294)

هي تلك المجموعة من الحسابات التي استحدثت لأغراض وضع الوحدات الاقتصادية على قدم المساواة في مجال المقارنة في نتائج الأعمال وتقييم الأداء ومثالها فرق الإيجار والفوائد المحتسبة. أو تلك التي استحدثت لأغراض المحاسبة القومية وقياس الإنتاج القومي. وقد قسمت الحسابات إلى:

البیــــــــــــــــان	الدلیل	الدلیل	الدلیل
فرق الإيجار المحتسب	1941	ومقابله	2941
فرق الفوائد المحتسبة	1942	ومقابله	2942
فرق تقويم تغيير مخزون الإنتاج التام	1943	ومقابله	2943
فرق تقويم تغيير مخزون بضائع بغرض البيع	1944	ومقابله	2944

4-1 حساب فرق الإيجار المحتسب ومقابله (1941) (2941)

يمثل الفرق ما بين القيمة الإيجارية العقارية للمباني التي تملكها كما لو كانت مؤجرة من الغير وبين قيمة اندثار الأبنية طبقاً لمعدلات الاندثار التي تحسبها الوحدة الاقتصادية على تكلفة مبانيها ، وبتعبير آخر يمثل الفرق بين القيمة الإيجارية المقدرة

مدین	دائن	البیان	الدلیل
xxx		من حـ / فرق الفوائد المحتسبة	1942
xxx		إلى حـ / مقابل فرق الفوائد المحتسبة	2942

يحتسب فرق الفوائد المحتسبة وفقاً للمعادلات الآتية:

(1) صافي رأس المال المستثمر = رأس المال المستثمر (*) - تكلفة المباني والانشاءات المملوكة (**).

(*) رأس المال المستثمر يحتسب كما يلي:-

المبلغ	البیان
xxx	رأس المال المدفوع
	<u>يضاف اليه:</u>
xxx	رصيد الاحتياطات في تاريخ إعداد الميزانية
xxx	الأرباح المرحلة أو المتراكمة
xxx	مخصصات الائتثار
xxx	مخصصات ذات طبيعة الاحتياطات
xxx	المخصصات المؤجلة
xxx	القروض طويلة الأجل
xxx	الأموال المستخدمة في تمويل توسعات الوحدة الاقتصادية
xxx	القروض والتسهيلات الائتمانية قصيرة الأجل
	<u>يطرح منه:</u>
(xxx)	الخسائر المرحلة أو المتراكمة
xxx	= رأس المال المستثمر

(**) تعني تكلفة المباني والانشاءات المملوكة من قبل الوحدة الاقتصادية والتي يحتسب عليها فرق إيجار محتسب.

(2) الفائدة المحتسبة = صافي رأس المال المستثمر × معدل الفائدة المحدد من قبل وزارة المالية

(3) الفوائد الفعلية المستحقة الدفع = قيمة الفوائد الفعلية المدفوعة مقابل الافتراض

(4) فرق الفوائد المحتسبة = الفائدة المحتسبة - الفوائد الفعلية المستحقة الدفع

معادلة (2) - معادلة (3)

تمرين (1)

يبلغ رأس المال المستثمر في إحدى شركات القطاع العام مبلغ (200) مليون دينار، وتبلغ تكلفة المباني والانشاءات المحتسب عليها إيجار محتسب مبلغ (25) مليون دينار. ويبلغ معدل الفائدة المحدد بواسطة وزارة المالية (8%)، علماً بأن الأموال التي

اقتترضتها الشركة من الغير تبلغ (50) مليون دينار بمعدل فائدة يبلغ (10%). كما تبلغ نسبة اندثار المباني (5%) وإيجار المثل للمباني المملوكة (3,5) مليون دينار. المطلوب: (1) احتساب كل من فرق الإيجار المحتسب وفرق الفوائد المحتسبة. (2) تسجيل قيود اليومية اللازمة.

● احتساب فرق الإيجار المحتسب وفرق الفوائد المحتسبة:

◇ فرق الإيجار المحتسب = إيجار المثل للمباني المملوكة - اندثار المباني

$$= 3500000 - (25000000 \times 5\%)$$

$$= 1250000 - 3500000 = 2250000 \text{ دينار}$$

◇ الفائدة على رأس المال المستثمر

$$= (\text{رأس المال المستثمر} - \text{تكلفة المباني}) \times \text{معدل الفائدة}$$

$$= (25000000 - 20000000) \times 8\%$$

$$= 17500000 \times 8\% = 1400000 \text{ دينار}$$

◇ الفائدة على القروض (المحلية والخارجية)

$$= 50000000 \times 10\% = 5000000 \text{ دينار}$$

◇ فرق الفوائد المحتسبة = الفائدة على رأس المال المستثمر - الفائدة الفعلية على القروض

$$= 5000000 - 1400000 = 900000 \text{ دينار}$$

الدليل	البيان	دائن	مدين
1941 2941	من حـ / فرق الإيجار المحتسب إلى حـ / مقابل فرق الإيجار المحتسب (اثبات قيد فرق الإيجار المحتسب)	2250000	2250000
281 1941	من حـ / النشاط الجاري إلى حـ / فرق الإيجار المحتسب (اثبات قيد قفل فرق الإيجار المحتسب)	2250000	2250000
2941 281	من حـ / مقابل فرق الإيجار المحتسب إلى حـ / النشاط الجاري (اثبات قيد قفل مقابل فرق الإيجار المحتسب)	2250000	2250000
1942 2942	من حـ / فرق الفوائد المحتسبة إلى حـ / مقابل فرق الفوائد المحتسبة (اثبات قيد فرق الفوائد المحتسبة)	900000	900000
	من حـ / النشاط الجاري إلى حـ / فرق الفوائد المحتسبة (اثبات قيد قفل فرق الفوائد المحتسبة)	900000	900000
	من حـ / مقابل فرق الفوائد المحتسبة إلى حـ / النشاط الجاري (اثبات قيد قفل مقابل فرق الفوائد المحتسبة)	900000	900000

3-4 حساب فرق تقويم تغيير مخزون الإنتاج التام ومخزون بضائع وأراضي بغرض البيع (1943) (2943) (1944) (2944)

يمثل هذا الحساب فرق تقويم التغيير في (مخزون الإنتاج التام) و (مخزون بضائع وأراضي بغرض البيع) أول المدة عن آخر المدة على أساس ثمن البيع ناقصاً التكلفة. وأن حساب تغيير المخزون يحسب على أساس التكلفة ويسعى الاقتصادي إلى حساب قيمة الإنتاج بأسعار البيع من خلال القوائم والحسابات الختامية مما يتطلب الأمر إضافة فرق تقويم تغيير مخزون الإنتاج التام والبضائع والأراضي بغرض البيع (سعر البيع ناقصاً التكلفة) وبهذه الطريقة توفير القوائم والحسابات الختامية البيانات المطلوبة عن حساب الإنتاج بسعر البيع.

ولكي يلغي النظام المحاسبي للوحدات الاقتصادية اثر الفرق على الربح المحاسبي وحتى لا يخالف العرف المحاسبي في التقويم على أساس التكلفة أصبح الحساب من الحسابات المتقابلة.

ويكون القيد كما يلي:

مدین	دائن	البیان	الدلیل
xxx		من د / فرق التقويم تغيير مخزون الإنتاج التام	1943
	xxx	إلى د / مقابل فرق تقويم تغيير مخزون الإنتاج التام	2943
xxx		من د / فرق تقويم تغيير مخزون بضائع وأراضي بغرض البيع	1944
	xxx	إلى د / مقابل فرق تقويم تغيير مخزون بضائع وأراضي بغرض البيع	2944

♦ مبررات وكيفية احتساب فرق تقويم التغيير في المخزون

يتم في المحاسبة المالية تقييم المخزون بالتكلفة التاريخية فيما عدا بعض الحالات الاستثنائية التي يتم فيها تقييم المخزون بسعر البيع إذا انخفض سعر البيع عن التكلفة وذلك تطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر.

غير أن النظام المحاسبي الموحد جاء بطريقة تتماشى مع طريقة المحاسبة القومية في تقييم المخزون الذي يتم تقييمه على أساس سعر السوق، ولذلك دمج حساب مخزون أول المدة مع مخزون آخر المدة في حساب واحد سمي بحساب التغيير في المخزون والذي يمثل الفرق بين مخزون آخر المدة ومخزون أول المدة. ونظراً لأن المحاسبة القومية تأخذ بقاعدة تقييم المخزون بسعر السوق فإنه يتطلب إدراج الفرق بين سعر السوق وسعر التكلفة بالنسبة للمخزون في حساب مستقل يدعى حساب فرق تقييم التغيير في مخزون الإنتاج التام (د/ 4122) ويحسب هذا الفرق كما يلي:

(1) التغيير في مخزون الإنتاج التام بسعر التكلفة = مخزون آخر المدة بالتكلفة - مخزون أول المدة بالتكلفة.

(2) التغيير في مخزون الإنتاج التام بسعر السوق = مخزون آخر المدة بسعر السوق - مخزون أول المدة بسعر السوق.

(3) فرق تقييم التغيير في مخزون الإنتاج التام = معادلة (2) - معادلة (1).

وهكذا الحال بالنسبة لأنواع المخزون الأخرى.....

تمرين (2)

فيما يلي البيانات المستخرجة من سجلات إحدى شركات القطاع العام عن السنة المالية المنتهية في 2020/12/31م.

1- بلغت قيمة اندثار الموجودات الثابتة المختلفة بمبلغ (1750000) دينار بياناتها كالاتي:-

1000000 دينار اندثار مباني وانشاءات (لم يتم اندثارها دفتريا)
250000 دينار اندثار آلات ومعدات (اندثرت دفتريا وما زالت تعمل في الإنتاج)
500000 دينار اندثار وسائل نقل وانتقال (لم يتم اندثارها دفتريا)
2- بلغت القيمة الاجارية العقارية للمباني والانشاءات التي تملكها الشركة واحتسب عنها اندثار كما في الفقرة (2) مبلغ (1100000) دينار.

3- بلغت قيمة الفوائد المحلية المستحقة الدفع مقابل اقتراض أموال من الغير (500000) دينار، كما بلغت قيمة الفرق بين الفائدة على رأس المال المملوك وفقا لمعدل الاقتراض المحدد بواسطة وزارة المالية وبين الفوائد المحلية المستحقة الدفع مقابل اقتراض أموال من الغير (1500000) دينار.

4- قدرت قيمة مخزون الإنتاج التام والبضائع بغرض البيع أول المدة وآخرها بالتكلفة وبثمن البيع كالاتي:-

البيان		أول المدة		آخر المدة	
		التكلفة	سعر البيع	التكلفة	سعر البيع
مخزون إنتاج تام		5000000	7000000	6000000	8500000
مخزون البضائع بغرض البيع		2500000	3000000	3500000	4500000

المطلوب:-

- احتساب فرق الاجار المحتسب وفرق الفوائد المحتسبة.
- احتساب فرق تقويم التغير في المخزون للإنتاج التام وبضائع بغرض البيع.

الحل:

* فرق الإيجار المحتسب = إيجار المثل للمباني المملوكة - اندثار المباني

$$= 1100000 - 1000000 = 100000 \text{ دينار}$$

* فرق الفوائد المحتسبة = 1500000 دينار

■ فرق تقييم تغير مخزون الإنتاج التام

البيان	مخزون آخر المدة	(-) مخزون أول المدة	= التغير
سعر السوق	8500000	(-) 7000000	= 1500000
سعر التكلفة	6000000	(-) 5000000	= 1000000 (-)
التغير	2500000	(-) 2000000	= 500000 +

■ فرق تقييم تغير مخزون بضائع بغرض البيع

البيان	مخزون آخر المدة	(-) مخزون أول المدة	= التغير
سعر السوق	4500000	(-) 3000000	= 1500000
سعر التكلفة	3500000	(-) 2500000	= 1000000
التغير	1000000	(-) 500000	= 500000 +