

المحاسبة الحكومية والمحاسبة القومية ومحاسبة الهيئات غير الهادفة للربح

الدكتور

خالد حسين أحمد

الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة
والمراجعة

كلية التجارة – جامعة عين شمس

الدكتور

محمد كمال أبو عجوة

الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة
والمراجعة

كلية التجارة – جامعة عين شمس

٢٠٢٢/٢٠٢١

تقديم الكتاب :

يتشرف المؤلفان بتقديم هذا الكتاب لأبنائهما الطلبة وللدارسين المهتمين بمجال المحاسبة بصفة عامة وبالمحاسبة في الجهات غير الهادفة للربح سواء كانت جهات حكومية أو غير حكومية بالإضافة إلى المهتمين بالمحاسبة الاقتصادية القومية .

ولقد روعي في هذا الكتاب مسايرة أحدث التطورات التشريعية والدولية في هذه المجالات .

ويتمنى المؤلفان أن يكون قد وفق في عرض هذا الكتاب حتى تصل المعلومة لطلابه في أحسن صورة .

المؤلفان

سبتمبر ٢٠٢١

فهرس الجزء الأول: المحاسبة الحكومية

| | |
|-----|---|
| ٥ | تقديم |
| ٢٢ | الوحدة التعليمية الأولى الأصول العلمية للمحاسبة الحكومية |
| ٤٢ | الوحدة التعليمية الثانية الموازنة العامة للدولة |
| ٩٨ | الوحدة التعليمية الثالثة النظام المحاسبي الحكومي |
| ١١٤ | الوحدة التعليمية الرابعة التوجيه المحاسبي للعمليات الجارية للوحدات الحكومية وفقاً للتصنيف الاقتصادي لحسابات الموازنة |
| ١٦٩ | الوحدة التعليمية الخامسة المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبي للأجور وتعويضات العاملين |
| ١٨٧ | الوحدة التعليمية السادسة الدفعات المقدمة والاعتمادات المستندية |
| ٢٠٥ | الوحدة التعليمية السابعة الدفاتر الرقابية والتقارير المالية |
| ٢٣٤ | الوحدة التعليمية الثامنة موازنة البرامج والأداء |

الجزء الأول

المحاسبة الحكومية

تقديم :

تم إعداد هذا القسم طبقاً لأحدث تعديل في تقسيم الموازنة العامة للدولة ، حيث صدر القانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ مقررأ بعض التعديلات علي القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ ، وأهم هذه التعديلات هو تبويب الموازنة العامة للدولة وفقاً للتصنيف الاقتصادي .

ووفقاً لأحدث التشريعات والتطورات في المحاسبة الحكومية وتعليمات وزارة المالية بخصوص التحصيل والدفع فإنه يلزم إتباع أسلوب وطريقة لعرض المحاسبة الحكومية للتدريس لطلاب كلية التجارة بما يتفق مع ذلك .

وبناء علي ذلك كان لابد من تعديل أسلوب وطريقة التوجيه المحاسبي للعمليات التي تجريها الوحدات الحكومية القائمة علي تنفيذ اعتمادات الموازنة العامة للدولة .

ومن المتعارف عليه أن هناك علاقة وثيقة بين تبويب الموازنة العامة للدولة وبين التوجيه المحاسبي للعمليات .

بدأت عملية التحول إلي نظام الرفع والتحصيل الالكتروني GPS عام ٢٠٠٦ عندما صدر القانون رقم ١٣٩ لسنة ٢٠٠٦ لتعديل بعض أحكام قانون المحاسبة الحكومية رقم ١٢٧ لسنة ١٦٨١ حيث استحدث التعديل إنشاء حساب الخزانة الموحد بحيث يشتمل علي :

- جميع حسابات وزارة المالية .
- جميع حسابات وحدات الجهاز الإداري للدولة .
- جميع حسابات الإدارة المحلية .
- جميع حسابات الهيئات العامة الخدمية والاقتصادية .

- غيرها من الحسابات الأخرى المفتوحة بالبنك المركزي أو التي تفتح مستقبلاً .

وفي عام ٢٠٠٩ صدر قرار وزير المالية رقم ٣٥ لسنة ٢٠٠٩ محدداً طرق تحصيل الإيرادات فيما يلي :

- ١ - التحصيل النقدي عن طريق الخزنة العامة والخزنة الفرعية .
- ٢ - التحصيل بشيكات مسحوبة علي أحد البنوك المعتمدة من البنك المركزي المصري .
- ٣ - التحصيل بحوالات بريدية حكومية .
- ٤ - التحصيل عن طريق الخصم من المستحقات .
- ٥ - التحصيل عن طريق النظم الآلية الحديثة (التحصيل الالكتروني عن طريق بطاقات السداد الالكترونية المحلية والدولية عبر التحويلات البنكية من وسائل الاتصال المختلفة مثل ماكينات الصرافة الآلية ونقاط البيع الالكتروني والهواتف النقالة وشبكة المعلومات) .

وإحاقاً لذلك فقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣١ لسنة ٢٠١٠ بشأن تبادل البيانات والملفات الالكترونية الخاصة بعمليات الدفع الالكتروني الحكومي في الوحدات الحسابية من خلال الربط المباشر بمركز الدفع والتحصيل الالكتروني بوزارة المالية .

وفي عام ٢٠١٢ صدر الكتاب الدوري رقم ٣٨ لسنة ٢٠١٢ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية موجهاً بإتباع الآتي:

- ١ - حظر فتح أي حسابات لكافة الجهات خارج حساب الخزنة الموحد .
- ٢ - بناءً علي ما انتهى إليه رأي اللجنة الدائمة للنظام المحاسبي الحكومي باعتبار التقارير المستخرجة من مركز الدفع الالكتروني لوزارة

المالية والمؤيدة بكشوف حساب الوحدات الحسابية المستخرجة من المنظومة البنكية لحساب الخزانة الموحد تعتبر بأنها مستندات كافية لإثبات عمليات التحصيل الإلكتروني وبناءً عليها تستطيع الجهات (١) أداء الخدمة وإبراء ذمة المتعاملين بموجبها (٢) إجراء القيود المحاسبية وفي هذه الحالة ليست هناك حاجة لإصدار قسائم تحصيل مثل ٣٣ ع ح لهذه العمليات بالجهات المميكنة والتي طبقت نظام الخزانة الموحد .

٣ - علي كافة الجهات تنفيذ كافة مدفوعاتها عن طريق حساب الخزانة الموحد سواء تم تفعيل نظام الصراف الآلي أو لم يتم تفعيله بعد وذلك بإصدار أوامر دفع الكترونية لتمويل حساب البنك المركزي الخاص بالوحدة الحسابية خصماً علي حساباتها المختلفة ثم يتم الدفع بشيكات ورقية تسحب علي البنك المركزي المصري .

٤ - علي جميع الجهات الإسراع في استكمال الإجراءات لتفعيل المنظومة واختيار أحد البنوك للتعامل معه .

٥ - يحظر علي كافة الجهات التي تم تفعيل نظام بطاقات ATM بها أو التي سيتم استكمال النظام بها استخدام الصرف النقدي مرة أخرى .

٦ - يتم تبادل وتلقي جميع البيانات والملفات الالكترونية الخاصة بعمليات الدفع والتحصيل الإلكتروني في الوحدات المحاسبية من خلال الربط المباشر بمركز الدفع والتحصيل الإلكتروني بوزارة المالية من خلال التبويب الحديث للموازنة العامة للدولة وشجرة الحسابات المعتمدة من وزير المالية وذلك في إطار تفعيل حساب الخزانة الموحد بقطاع الموازنة العامة .

٧ - يقوم مركز الدفع والتحويل الإلكتروني الحكومي لوزارة المالية بإتاحة بيانات المتحصلات الحكومية علي قنوات التحويل المختلفة للبنوك المشتركة في منظومة الدفع والتحويل الإلكتروني أو من خلال شبك البنك أو ماكينات الصرف الآلية أو النقاط البيعية أو من خلال شبكة الانترنت أو أي وسائل الكترونية أخرى يحددها البنك المشترك بالمنظومة .

٨ - يحل أمر الدفع الإلكتروني محل أذن الصرف والشيكات .
وفي عام ٢٠١٥ صدر الكتاب الدوري رقم ٧١ لسنة ٢٠١٥ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية مؤكداً علي أنه :
يتعين علي كافة وحدات الجهاز الإداري للدولة ووحدات الإدارة المالية والهيئات الخدمية والهيئات الاقتصادية والأجهزة المستقلة التي لها موازنات خاصة والصناديق والحسابات الخاصة والوحدات ذات الطابع الخاص (دون استثناء) الالتزام الكامل بتفعيل نظام الدفع والتحويل الإلكتروني علي كافة المدفوعات الحكومية الخاصة بأبواب الموازنة طبقاً للتقسيم الاقتصادي لكافة المستحقين ويحظر نهائياً استخدام الصراف النقدي (شيكات مصرفية - أذن صرف) اعتباراً من تاريخ إصدار هذا الكتاب .

وفيما يختص بصرف مستحقات العاملين لدى هذه الجهات صدر الكتاب الدوري رقم ٨٥ لسنة ٢٠١٦ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية مقررأ علي ضرورة ربط صرف مستحقات العاملين بمنظومة الدفع والتحويل الإلكتروني وحظر صرف أية مبالغ تخص مستحقات العاملين بشيكات أو عن طريق مندوب الصرف محددأ جدولاً زمنياً لصرف هذه المستحقات كما يلي :

١ - بداية من يوم ٢٥ إلى يوم ٢٨ من كل شهر تصرف رواتب العاملين وما في حكمها .

٢ - اليوم العاشر من كل شهر يصرف ما يتقاضاه العاملون بخلاف الرواتب وما في حكمها إن وجدت .

٣ - الاستقطاعات المستحقة لمصلحة الضرائب وهيئة التأمينات الاجتماعية تصرف في مواعيدها القانونية .

وصدر الكتاب الدوري رقم ١ لسنة ٢٠١٧ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية محدد البنوك التي تقوم بتمويل تعامل الوحدات الحسابية علي حسابات الوحدة الحسابية المركزية وهي بنوك:

١ - الأهلي .

٢ - مصر .

٣ - القاهرة .

وصدر الكتاب الدوري رقم ٤ لسنة ٢٠١٧ ، ١٠ لسنة ٢٠١٧ للتأكيد علي ضرورة تفعيل جميع بطاقات **ATM** الحكومة الصادرة وكذلك إصدار بطاقات للعاملين الذي لم تصدر لهم بطاقات حكومية وتفعيلها علي الفور وذلك لضمان صرف مستحقات العاملين من خلال منظومة الدفع والتحصيل الالكتروني ومحدداً موعداً نهائياً لذلك حيث أنه اعتباراً من ٢٠١٧/٤/١٥ لن يكون من الممكن صرف أي مستحقات العاملين خارج منظومة الدفع الالكتروني .

وتأكيداً لذلك فقد صدر الكتاب الدوري رقم ٤٠ لسنة ٢٠١٧ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية بالتنبيه بأن المهلة الزمنية لدفع مستحقات العاملين بشيكات ورقية تنتهي في ٢٠١٧/٤/١٥

وقرر وقف إصدار شيكات ورقية لسداد مستحقات العاملين في موعد أقصاه ٢٠١٧/٦/٣٠ .

وصدر الكتاب الدوري رقم ١٤ لسنة ٢٠١٧ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية مقررًا حظر استخراج شيكات ورقية للتعامل بين الوحدات الحكومية وإنما يتم إصدار إذن تسوية لصالح الوحدة الحسابية المستفيدة باستخدام الكود المؤسس وعاد وأكد علي ذلك بالكتاب الدوري رقم ١٥ لسنة ٢٠١٧ .

وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٢٦٩ لسنة ٢٠١٨ مقررًا أنه يجب سداد جميع المستحقات الحكومية بما في ذلك المستحقات الضريبية والجمركية التي تزيد قيمتها عن مائة ألف جنيه بأية وسيلة من وسائل الدفع الالكتروني من خلال منظومة الدفع والتحويل الالكتروني ويجوز سداد ما دون ذلك بموجب شيكات ويحظر سداد أية مبالغ نقدًا من هذه المستحقات فيما يجاوز خمسة آلاف جنيه . وبدءًا من أول يناير عام ٢٠١٩ يكون سداد جميع المستحقات الحكومية المشار إليها أيًا كانت قيمتها بأية وسيلة من وسائل الدفع الالكتروني من خلال منظومة الدفع والتحويل الالكتروني .

وقد صدر الكتاب الدوري رقم ٦٣ لسنة ٢٠١٧ عن قطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية مقررًا أنه علي الوحدات الحسابية الفرعية أن تقوم بإيداع المبالغ المحصلة نقدًا من خلال منظومة التحصيل النقدي مدفوعة صراف عامة المتوفرة ببنوك :

- البنك الأهلي المصري .
- بنك مصر .
- بنك القاهرة .

علي أن يتوفر بالتوريد البيانات التالية :

١ - قيمة الإيداع .

٢ - الكود المؤسسي الخاص بالجهة المودعة .

٣ - الباب الموازني المراد الإضافة إليه .

ويتم عمل قيود اليومية لهذه الإيداعات فور ظهورها بكشف الحساب الالكتروني للجهة وذلك بعد يومين عمل من تاريخ قسيمة التوريد النقدي .

علماً بأن هناك نوعان من مدفوعة المتحصلات هما :

- متحصلات الصراف العامة مدفوعة .

- متحصلات المواطن .

أولاً : مدفوعة الصراف العامة

تتم الخطوات الآتية :

الخطوة الأولى : يقوم الصراف بالوحدة الحسابية بإعداد ما يسمى بطلب

توريد نقدية علي الشكل الآتي :

طلب توريد نقدية مدفوع صراف عامة (GPS . MOF)

اسم الوحدة المحاسبية :

الكود المؤسسي :

الباب الموازني المطلوب الإضافة إليه :

تاريخ التوريد :

قيمة المبلغ المورد :

المختص :

توقيع ثاني

توقيع أول

الخطوة الثانية : يقوم الصراف بالتوجه لأحد البنوك الثلاثة (البنك الأهلي - بنك مصر - بنك القاهرة) ويودع المبلغ . ثم يقوم موظف البنك بإتباع خطوات معينة علي السيستم تنتهي بطباعة إيصال التوريد وإعطائه للصراف وتظهر حركة التوريد بعد ٤٨ ساعة علي كشف الحساب الالكتروني حيث تقوم الوحدة الحسابية بطباعته لديها والقيّد بموجبه .

ثانياً : مدفوعة المواطن

يتم العمل علي هذه المدفوعة طبقاً للخطوات الآتية :

الخطوة الأولى : يتوجه المواطن المطلوب منه سداد مستحقات لجهات حكومية بالتوجه إلي الوحدة الحسابية لهذه الجهة لمعرفة ما يلي :

- ١ - قيمة المبلغ المستحق عليه للوحدة الحسابية .

- ٢ - الكود المؤسسي الخاص بها واسم الوحدة الحسابية .

الخطوة الثانية : يتوجه المواطن إلي أحد فروع البنوك التي تقوم بهذه الخدمة (الأهلي - مصر - القاهرة) ويملاً طلب يشمل كافة بياناته وبيانات الوحدة الحسابية ويقدمه للموظف المختص .

الخطوة الثالثة : يدفع المواطن المبلغ في خزانة البنك الذي يسلمه إيصال بذلك .

الخطوة الرابعة : في الوحدة الحسابية تظهر هذه المدفوعة للوحدة الحسابية فور الانتهاء من سدادها بالبنك وبناءً عليه تقوم الوحدة بطباعة المدفوعة لعمل قیوم اليومية الخاصة بها وذلك خلال يومين عمل علي الأكثر .

الكود المؤسسي

رقم الحساب

تم وضع كود مؤسسي لكل وحدة حسابية لا يتكرر مع وحدة أخرى وهو يتكون من ثمانية أرقام طبقاً للهيكل التنظيمي لمؤسسات الحكومة المصرية التي تشتمل علي أربعة مستويات :

المستوى الأول : ويشمل (أول رقم علي اليسار) .

١ الجهاز الإداري

٢ الإدارة المحلية

٣ الهيئات الخدمية

المستوى الثاني : (رقمين) بعد رقم المستوى الأول .

xx

المستوى الثالث : (٣ أرقام) بعد أرقام المستوى الأول والثاني .

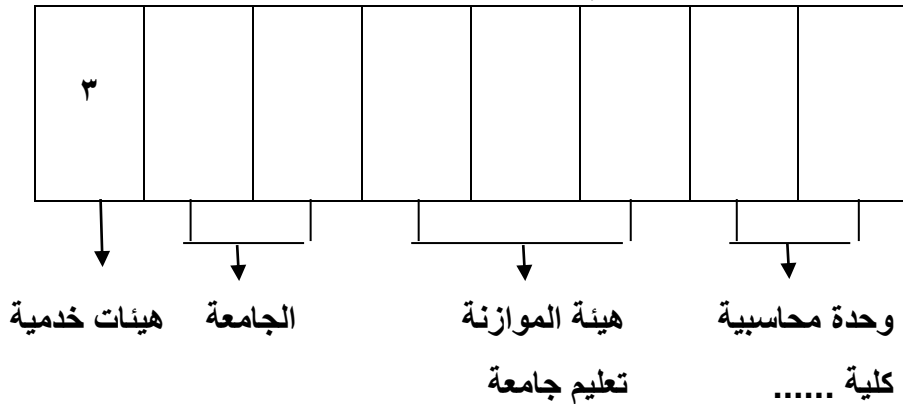
xxx

المستوى الرابع : (رقمين) بعد المستويات الثلاثة السابقة .

xx

فمثلاً

إحدى الكليات الجامعية



نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية

(GFMIS)

Government financial Management information system ⁽¹⁾ .

يتكون هذا النظام من أنظمة فرعية متكاملة للمدفوعات والمتحصلات الحكومية والمشتريات والموازنة والمحاسبة عنها
ويهدف هذا النظام إلى الربط بين الوحدات الحكومية القائمة على التحصيل والدفع مع وزارة المالية بما يسمح للوزارة بمتابعة التحصيل والدفع في مختلف مراحله ويحقق ذلك :

- ١ - توفير المعلومات المالية عن هذه الوحدات في الوقت المناسب .
 - ٢ - خدمة عملية اتخاذ القرارات المالية .
 - ٣ - الانتقال الفوري للمعلومات بين الوزارات والوحدات الحكومية .
 - ٤ - ضمان التنفيذ الصحيح للموازنة العامة للدولة .
 - ٥ - مراقبة الإنفاق الحكومية في جميع الوحدات الحكومية .
 - ٦ - الانتقال من النظام اليدوي إلى النظام الإلكتروني .
- الأنظمة والتطبيقات الخاصة بنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية :
- ١ . تطبيقات إعداد الموازنة العامة للدولة .
 - ٢ . تطبيقات الأستاذ العام .
 - ٣ . تطبيقات قيود الالتزام .
 - ٤ . التدفقات النقدية .

(١) تقرير صادر عن وزارة المالية قطاع الحسابات والمديريات المالية - اللجنة الفنية الدائمة ، غير منشور .

- ٥ . نظام حساب الخزانة الموحد والدفع والتحويل الالكتروني .
- ٦ . تطبيقات حسابات المقبوضات .
- ٧ . تطبيقات حسابات المدفوعات .
- ٨ . تطبيقات إدارة النقدية .
- ٩ . نظام أجور العاملين .
- ١٠ . نظام إدارة المخزون .
- ١١ . نظام إدارة المشتريات .
- ١٢ . نظام إدارة الدين .
- ١٣ . نظام إدارة المنتج .
- ١٤ . نظام إدارة الإيرادات (النظم الضريبية) .
- ١٥ . نظام الرقابة والمراجعة .

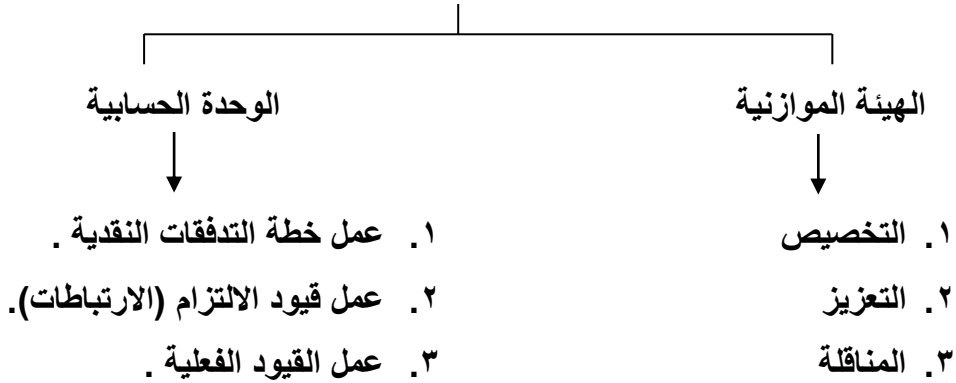
وفيما يلي عرض مختصر لمنظومة ميكنة الهيئات الموازية
والوحدات الحسابية (الشجرة الثالثة) : (١)

حيث تعرف هذه المنظومة بأنها نظام لميكنة الوحدات الحسابية علي
مستوى الجمهورية بحيث يمكن من خلاله الوقوف علي قاعدة بيانات
كاملة في أي لحظة ويمكن لمتخذ القرار الحصول علي البيانات والتقارير
اللازمة لذلك في الوقت الذي يرغب فيه والوقوف علي آخر موقف في
نفس اللحظة التي يستخرج فيها البيانات والتقارير ويقوم بتنفيذ هذه
الميكنة جهتان :

(١) مصطفى بربري أحمد ، محمد إدريس ، شرح مبسط لمنظومة ميكنة الوحدات الحسابية
والهيئات الموازية GFMIS الشجرة الثالثة دراسة غير منشورة عن المديرية المالية
بالأقصر ، ٢٠١٨ .

(١) الهيئة الموازنة وهي إدارة الموازنة في كل مديرية أو هيئة أو مؤسسة حكومية .

(٢) الوحدة الحسابية وهي إدارة الحسابات في كل إدارة ومديرية وهيئة ومؤسسة التي يرأسها ممثل وزارة المالية .
وتتمثل أعمال هاتان الجهتان فيما يلي :



ونوضح باختصار فيما يلي هذه الأعمال :

أولاً : بالنسبة للهيئة الموازنة

(١) التخصيص وهو يعني توزيع الموازنة الواردة إلي الهيئة الموازنة علي الإيرادات التابعة لها والتي لها وحدات حسابية تقوم بالصرف علي الأقسام الخاصة بها وهناك نوعان من التخصيص :

أ - تخصيص استخدامات .

ب - تخصيص موارد .

ويتم التخصيص علي ثلاث مستويات :

المستوى الأول : تخصيص من الهيئة الموازنة إلي الوحدة الحسابية أو الإدارة التابعة لها .

المستوى الثاني : تخصيص من وحدة حسابية أو إدارة إلي وحدة حسابية أو إدارة أخرى داخل نطاق الهيئة الموازنة .

المستوى الثالث : تخصيص من الوحدة الحسابية أو الإدارة إلي الهيئة الموازنة .

ويتم إدخال التخصيص في المنظومة بإحدى ثلاث طرق :

أ - طريقة تخصيص مفرد وهو تخصيص لبند معين أو أكثر بحيث يتم بالدخول علي كل بند علي حدة وعمل تخصيص له .

ب - طريقة تخصيص الموازنة - مجمعة وتشمل كل الحسابات الموجودة بالهيئة الموازنة .

ج - طريقة تقرير إنشاء تخصيص وتلخص ما تم في الطريقتين السابقتين المفرد و المجمعة .

ويراعى أنه قبل تنفيذ عملية التخصيص يجب التأكد من ورود الموازنة إلي الهيئة الموازنة وذلك عن طريق تقرير اعتماد الموازنة وتعديلاتها .

(٢) التعزيز وهو يعني حاجة الوحدة الحسابية إلي زيادة الاعتماد الموازني لمصروف معين نتيجة نفاذ البند أو عدم كفايته لمقابلة مصروف معين ، وفي هذا الصدد توجد ثلاث حالات (احتمالات) :

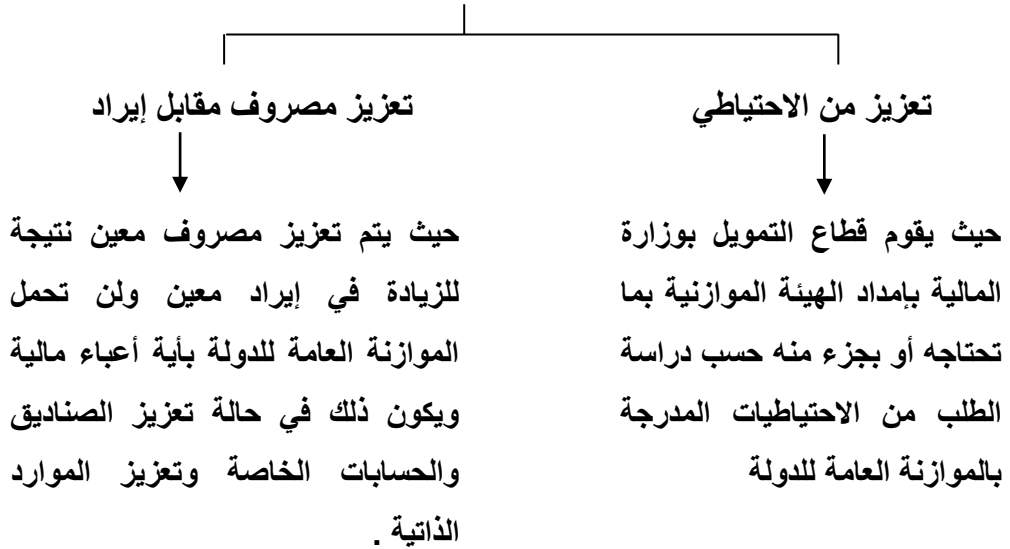
الاحتمال الأول : أن تكون الهيئة الموازنة لديها اعتمادات ويمكنها إمداد الوحدة الحسابية بما تحتاج إليه .

الاحتمال الثاني : أن تكون الهيئة الموازنة ليس لديها اعتمادات ولكن توجد وحدة حسابية أخرى داخل نطاق الهيئة الموازنة بها

فائض في اعتماد معين ويمكن للهيئة الموازنية إمداد الوحدة الحسابية الأولى التي بها عجز من الوحدة الحسابية الثانية التي بها وفر .

الاحتمال الأول : أن تكون الهيئة الموازنية ليس لديها اعتمادات ولا يوجد فائض اعتمادات بأي وحدة حسابية أخرى . وهذا يتطلب أن الهيئة الموازنية تتطلب تعزيز لحساب معين أو لعدة حسابات معينة من قطاع التمويل بوزارة المالية .

ويتم التعزيز بأحد أسلوبين :



وعند الموافقة علي التعزيز أو جزء منه تقوم الهيئة الموازنية بعمل تخصيص للمبلغ الوارد إلي الوحدة الحسابية الطالبة للتعزيز إذا كان هناك أكثر من وحدة حسابية طالبة تعزيز لمصروفاتها .

٣) المناقلات وهي تتمثل في نقل اعتمادات موازنية من حساب به وفر إلي حساب به عجز داخل نفس الوحدة الحسابية في نطاق الهيئة الموازنية ، ويكون النقل بين الأنواع داخل نفس البند من اختصاص الهيئة الموازنية مهما كانت قيمته المناقلة أما المناقلة من بند إلي

بند آخر فلها شروط معينة حسب المبلغ فقد تكون من اختصاص الهيئة الموازنة أو من اختصاص قطاع الموازنة بوزارة المالية .

ثانياً : بالنسبة للوحدة الحسابية

تقوم الوحدة الحسابية بثلاثة أعمال :

- ١ - خطة التدفقات النقدية .
- ٢ - قيود الالتزام .
- ٣ - القيود الفعلية لعملية الصرف والتحصيل .

(١) خطة التدفقات النقدية

وهي تمثل تقدير لحجم المصروفات والإيرادات في الأشهر المقبلة ويتم عملها في آخر كل شهر للشهر التالي من العام المالي . علماً بأن نظام الميكنة لا يسمح بعمل قيود الصرف الفعلي أو إدخال القيود الفعلية بدون عمل خطة وتقديمها إلى إدارة النقد بوزارة المالية والموافقة عليها .

هذه الخطة تعمل للتدفقات النقدية لكل وحدة حسابية لها موازنة ويلزم عمل تحديث شهري لخطة التدفقات النقدية نتيجة تغيير الاعتمادات المتاحة للوحدة الحسابية كل شهر عن الشهر الذي يسبقه . ويتم عمل الخطة علي أربع خطوات هي :

- ١ - تقرير الوضع النقدي .
- ٢ - عمل نموذج خطة التدفقات النقدية .
- ٣ - تقرير تحميل ومراجعة الخطة .
- ٤ - تقرير تقديم الخطة .

(٢) قيود الالتزام (الارتباطات)

المقصود بالالتزام هو حجز مبلغ معين لغرض معين في المستقبل أو حجز مبلغ معين لمقابلة مصروف متوقع صرفه في الأشهر أو الأيام المقبلة . وهي يقابل الارتباط بمبلغ معين كما في النظام الورقي . وهناك ثلاثة أنواع من الأرصدة :

١ - رصيد الموازنة .

٢ - رصيد الالتزام .

٣ - رصيد الفعلي .

علماً بأن :

| |
|---|
| الأموال المتاحة = رصيد الموازنة - رصيد الالتزام - رصيد الفعلي |
|---|

وهناك نوعان من الالتزام :

١ - التزام مبدئي : الغرض منه التحقق من وجود اعتماد كافي وحجز الاعتماد ، حيث لا تكون هناك رؤية معلومة عن توقيعات الدفع أو السداد .

٢ - التزام نهائي : الغرض منه هو التحقق من وجود اعتماد كافي وحجز الاعتماد ، حيث تكون هناك رؤية معلومة عن توقيعات الدفع أو السداد وهذا الالتزام النهائي هو الذي يؤخذ به في الاعتبار ويستخدم عند إعداد خطة التدفقات النقدية .

(٣) القيود الفعلية وهي تعني إدخال يوميات المصروفات وإدخال القيود الفعلية لعملية الصرف أو التسويات ، وهي مشابهة جداً لعملية قيود الالتزام ، ويراعى ترحيل القيود الفعلية أولاً بأول حتى يتم حساب المتبقي من الموازنة وحد الصرف الخاص لكل بند بصورة صحيحة حيث

أن النظام لا يتأثر بالحركات الفعلية إلا بعد ترحيلها . وختاماً لذلك
العرض تتمثل أهم التقارير التي تهتم بها الوحدة الحسابية فيما يلي :

- ١ - بيان المتابعة الشهري .
- ٢ - استثمار ٧٥ تمويل .
- ٣ - الحسبة اليومية أو الشهرية .

الوحدة التعليمية الأولى

الأصول العلمية للمحاسبة الحكومية

الأهداف التعليمية :

تهدف هذه الوحدة لتحقيق الأهداف التعليمية الآتية :

- ١ - توفير الأساس النظري للمحاسبة الحكومية لدى الطالب .
- ٢ - التعرف علي أسس القياس المحاسبي للإيرادات والمصروفات في المحاسبة الحكومية .
- ٣ - إجراء مقارنة بين النظريات المحاسبية .
- ٤ - التعرف علي عناصر النظام المحاسبي الحكومي وضوابطه .

يقصد بالأصول العلمية للمحاسبة الحكومية تلك المبادئ والأسس والقواعد والمفاهيم والسياسات التي تحكم العمل في المحاسبة الحكومية . ونحاول هنا التعرف علي بعض الأصول التي تحكم العمل المحاسبي في مجال المحاسبة الحكومية .

وتشمل هذه الوحدة التعليمية علي المحاور الآتية :

أولاً : الخصائص المميزة للوحدات الإدارية الحكومية .

ثانياً : تعريف المحاسبة الحكومية ومجال تطبيقها .

ثالثاً : أسس قياس الإيرادات والمصروفات في المحاسبة الحكومية .

رابعاً : أهداف نظام المحاسبة الحكومية .

خامساً : ضوابط النظام المحاسبي الحكومي .

سادساً : النظريات المحاسبية :

سابعاً : عناصر النظام المحاسبي الحكومي .

أولاً : الخصائص المميزة للوحدات الإدارية الحكومية :

١ - يقوم بتحديد موارد هذه الوحدات الإدارية ، الإطار العام للموازنة العامة للدولة وذلك بعد اعتماده من السلطة التشريعية ، وتلتزم هذه الوحدات بتوريد ما تحصل عليه من موارد إلى الخزنة العامة للدولة .

٢ - تقوم هذه الوحدات بتقديم الخدمات العامة إلى الجماهير ، سواء كانت بدون مقابل ، أو بمقابل رمزي لا يتناسب مع تكاليف تأدية هذه الخدمة . وهذا ما يتمشى مع كون هذه الوحدات لا تهدف إلى تحقيق الربح .

٣ - لا يتم الربط بين موارد الوحدة واستخداماتها ، فكل وحدة اقتصادية يحدد إطار الموازنة استخداماتها ويتم الحصول عليها من الخزنة العامة للدولة وفقاً للإطار المعتمد للموازنة العامة للدولة ، وأما الموارد التي تحصلها الوحدة فإنها يجب أن تورد إلى الخزنة العامة للدولة .

٤ - لا يوجد ما يسمى في الفكر المحاسبي الحكومي بحقوق الملكية في الوحدات الإدارية الحكومية ، وبالتالي فإن الفكر الحكومي قد أعفى نفسه من دراسة المشاكل التي تتناول حقوق الملكية في هذه الوحدات الإدارية مثل انضمام أو بيع أو تنازل عن الوحدات وكذلك مشروعات توزيع الأرباح والتصفية .

٥ - وفقاً لإجراءات إعداد الموازنة العامة للدولة كما سوف ندرسها في الوحدة التالية من الكتاب - تقوم الوحدات الإدارية بتقدير احتياجاتها المالية خلال السنة التالية ويتم تدبير الموارد اللازمة لتغطية هذه الاحتياجات من قبل الدولة . وهكذا يظهر دور الدولة في

تغطية استخدامات الوحدات الإدارية الحكومية بالموارد اللازمة لتسيير النشاط في هذه الوحدات .

ويجب أن يلاحظ أنه بالرغم من تميز الوحدات الإدارية الحكومية عن الوحدات التجارية ، إلا أنهما يتوافقان في بعض الخصائص الأخرى .

ثانياً : تعريف المحاسبة الحكومية ومجال تطبيقها :

عند تعريف المحاسبة الحكومية لابد من التفرقة بين المحاسبة الحكومية من الجانب العلمي ومن الجانب التطبيقي ، فالجانب العلمي يعمل علي تأصيل القواعد والأصول والمبادئ العلمية الخاصة بالمحاسبة الحكومية ، وفي نفس الوقت فإن الجانب التطبيقي يعمل علي بيان الإجراءات التي يمكنها تطبيق الجانب العلمي .

فالمحاسبة الحكومية هي مجموعة من المبادئ والأصول والقواعد والأسس والأساليب التي تمكن من قياس نشاط الدولة مالياً وتحقيق الرقابة عليه .

ولكن إذا بحثنا في الإجراءات التي تمكن من تنفيذ قياس نشاط الدولة وتحقيق الرقابة علي ذلك النشاط ، بجوانبه من مصروفات وإيرادات خلال الفترات لوجدنا أنها يجب أن تأخذ الخطوات الآتية :

١ - تسجيل العمليات : وهنا وبعد حدوث العمليات بأنواعها في

الوحدات الإدارية الحكومية يكون من اللازم حصر وتسجيل تلك العمليات من واقع المستندات المؤيدة لها ويكون ذلك في دفاتر اليومية ، حيث التسجيل التاريخي لهذه العمليات ، وكما سنرى فإن الوحدة الإدارية الحكومية تمسك دفترين للتسجيل التاريخي للعمليات علي النحو الوارد في الوحدات التالية .

٢ - تبويب العمليات : وهو ما يعني فرز العمليات وتصنيفها علي أساس طبيعة العملية حتى يمكن الاستفادة من هذه البيانات في مرحلة تالية ، فإن الكم المرتب تاريخياً لا يساعد علي عملية الدراسة والتحليل لهذه البيانات لذلك فقد جاء التبويب لفرز كل نوع من هذه الأنواع علي حدة . وبذلك يمكن من خلال هذه المرحلة سهولة إجراء التحليلات والدراسات علي البيانات المحاسبية ويتم هذا التبويب في دفاتر الأستاذ .

٣ - التلخيص والعرض : وهنا يتم تلخيص الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ ثم عرضها في صورة تناسب الدراسة والتحليل لمستخدمي هذه البيانات في المرحلة التالية سواء كان هذا العرض في صورة تقارير أو ملخصات يومية أو شهرية أو ربع سنوية أو سنوية أي علي فترات دورية . وهو ما يعرف بالتقارير الدورية .

ويلاحظ أن عرض النتائج والتلخيص ليس هدفنا في ذاته بقدر ما يترتب عليه من دراسات خاصة بتحقيق الرقابة وتقييم أداء الوحدات الإدارية الحكومية علي النحو الذي سوف يرد فيما بعد .

هذه الخطوات والإجراءات تتم من خلال ما يمكن تسميته بالنظام المحاسبي الحكومي .

مجال تطبيق المحاسبة الحكومية :

تطبق المحاسبة الحكومية في أربعة أنواع من الجهات الإدارية :

- أ - وحدات الجهاز الإداري للدولة وتشمل الوزارات والمصالح الحكومية التابعة لها .
- ب - وحدات الحكم المحلي ، وتشمل المحافظات والمراكز والمدن والأحياء والقرى ومديريات الخدمات التي تشملها موازاناتها .

ج - الهيئات العامة ذات الطابع الخدمي وكافة الأجهزة المستقلة التي تشملها الموازنة العامة للدولة .

د - يضاف إلي هذه الأنواع الثلاثة والظاهرة في الموازنة العامة للدولة نوع رابع من الصناديق والحسابات الخاصة وهي التي تنشأ من التبرعات أو الإعانات أو الهبات أو المنح المخصصة لهدف معين فتلتزم الوحدة بالغرض الذي قدمت من أجله في الصرف ومثال ذلك إقامة مدرسة أو مستشفى فالتبرعات لهذا المشروع مخصصة له ويتم فتح حساب خاص يلتزم بجميع قواعد وإجراءات المحاسبة الحكومية .

ثالثاً : أسس قياس الإيرادات والمصروفات في المحاسبة الحكومية :

يعرض الفكر المحاسبي بصفة رئيسية أساسين لقياس الإيرادات والمصروفات ثم أضاف إليهما أساساً ثالثاً وهي :

١ - الأساس الأول هو الأساس النقدي :

ويهتم هذا الأساس بقياس المصروفات التي تم دفعها خلال فترة معينة وقياس الإيرادات التي تم تحصيلها خلال الفترة وهو في هذا يأخذ بالأساس النقدي وهو واقعة التحصيل لبند الإيرادات أو واقعة الصرف لبند المصروفات . ويجعل من هذه الواقعة أساساً لقياس وتبعية المصروف والإيراد للفترة المحاسبية .

ولكن تطبيق الأساس النقدي يواجه بنقد هام ، وهو عدم إمكانية المقارنات الزمنية بين الفترات المحاسبية المتتالية ، بالإضافة إلي عدم إمكانية عمل دراسات قياس كفاءة الأداء أو الرقابة علي تكاليف الأداء

أو غير ذلك من الدراسات اللازمة لضمان كفاءة استعمال الموارد والإمكانات والأموال التي تعد مصدراً لتمويل النشاط الحكومي .

٢ - الأساس الثاني هو أساس الاستحقاق :

وهذا الأساس لا ينظر إلي واقعة التحصيل بالنسبة للإيراد أو واقعة الدفع بالنسبة للمصروفات بل ينظر إلي الفترة المحاسبية التي حدثت فيها الخدمة التي ترتب عليها المصروف فإذا كانت هذه الخدمة قد تم أدائها في فترة معينة فإن بند المصروف يخص هذه الفترة سواء تم سداده أو دفعه أو لم يتم السداد خلال هذه الفترة .

وكذلك بالنسبة للإيرادات فإنه ينظر إلي النشاط أو الخدمة المقدمة ما إذا كانت قد تمت خلال هذه الفترة فيعد الإيراد ويتم قياسه بالنسبة للفترة التي حدثت فيها الخدمة سواء تم تحصيله أو لم يتم التحصيل .

وكلا من الأساسين له تطبيقاته في مجال الوحدات المختلفة فما هو موقف المحاسبة الحكومية من هذين الأساسين ؟

لو نظرنا إلي التطبيقات الدولية للمحاسبة الحكومية نجد أن الأساس النقدي هو شائع الاستعمال في مجال المحاسبة الحكومية بمعنى الأخذ في الاعتبار بالمصروفات التي يتم دفعها خلال الفترة والإيرادات المحصلة خلال الفترة .

٣ - الأساس الثالث هو الأساس المختلط :

ومع ذلك فقد وجدنا بعض التطبيقات في الدول تأخذ بالأساس النقدي بالنسبة للإيرادات ، أما بالنسبة للمصروفات فإنها قد تأخذ في حالة بعض المصروفات بأساس الاستحقاق السابق بيانه ، ونجد ذلك مثلاً بالنسبة للمهايا والأجور علي سبيل المثال فيؤخذ بالمهايا والأجور التي

لم تدفع بعد بالإضافة إلي الأجور والمهايا المدفوعة عند قياس بند المهايا والأجور .

وهنا قد يقال بأن استخدام الأساس المشترك يجمع بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق . وقد يكون تطبيق هذا الأساس المشترك أساساً مقبولا في مجال المحاسبة الحكومية في بعض المجالات :

ففي مجال قياس المصروفات : فإنه يلاحظ أن المحاسبة الحكومية لا تأخذ في اعتبارها ضمن بنود المصروفات إهلاك الأصول الثابتة وهذا الاتجاه يرجع كما رأينا إلي اختلاف طبيعة الوحدات الإدارية الحكومية عن الوحدات الاقتصادية الأخرى وذلك كما اتضح لنا سواء من جانب أن هذه الوحدات لا تعد حسابات نتيجة للمقابلة بين إيرادات الفترة ومصروفاتها ، كما وأن مقابل الإهلاك لا يمكن الاحتفاظ به كما هو الحال في الوحدات الاقتصادية في شكل مخصص أو مجمع إهلاك .

وفي مجال قياس المصروفات : أيضاً عدم التفرقة في مجال المحاسبة الحكومية بين المصروفات الجارية والمصروفات الرأسمالية فيدخل في مصروفات الفترة كل الاستخدامات التي تم إنفاقها خلال الفترة سواء كان هذا الإنفاق علي استخدامات جارية أو استخدامات رأسمالية ، وبالتالي لا يظهر في هذا المجال تجميع للاستخدامات الرأسمالية ثم إعادة حساب الإهلاك لهذه الاستخدامات الرأسمالية علي النحو السابق بيانه .

وفي مجال الموضوعية في الإثبات : حيث أنه في المحاسبة الحكومية فإن الإطار المحاسبي من مستندات ودفاتر يتم تحديده من خلال اللوائح والتعليمات والمنشورات ، التي يجب أن تستخدم كأساس للتوجيه المحاسبي من جانب وكأساس للإثبات من جانب آخر ومن أمثلة

هذه المستندات استمارة اعتماد الصرف ، وأذن التسوية وهذا يؤكد وجود دليل موضوعي للإثبات في مجال المحاسبة الحكومية سواء في ذلك المستندات أو الدفاتر التي تقوم اللوائح والتعليمات والمنشورات بتحديثها وتلتزم جميع الوحدات الإدارية التي يتم تحديثها على النحو السابق بيانه بإمساكها وإثبات بيانات المستندات فيها .

رابعاً : أهداف نظام المحاسبة الحكومية :

يستهدف نظام المحاسبة الحكومية تحقيق الأهداف الآتية :

- ١ - فرض الرقابة علي تحقيق الموارد التي يتضمنها إطار الموازنة العامة .
- ٢ - فرض الرقابة علي الصرف وذلك لكي يكون الصرف في حدود الاعتمادات المخصصة في الموازنة وهذه هي الرقابة المالية قبل الصرف .
- ٣ - تحقيق الكفاية في الصرف ، وذلك بالعمل علي ضمان تحقيق الموازنة لأهدافها .
- ٤ - الرقابة علي عناصر الأصول المملوكة للدولة سواء كانت أصول ثابتة أو أصول متداولة .
- ٥ - تسجيل الالتزامات المالية علي الدولة ومتابعة سدادها .
- ٦ - متابعة تنفيذ الموازنة الجارية والرأسمالية من التقارير الدورية .
- ٧ - توفير البيانات والمعلومات اللازمة لرسم السياسة الاقتصادية والتخطيط الاقتصادي .

وإذا أردنا تلخيص هذه الأهداف في عبارة شاملة ومعبرة ، فإننا نقول بأن الوحدات الإدارية الحكومية تعمل علي تنفيذ البرامج والمشروعات المكونة لعناصر الخطة المالية والواردة في الموازنة

العامة ، وأن النظام المحاسبي الحكومي يعمل علي أن يعكس مدى التزام هذه الوحدات الإدارية بتنفيذ هذه البرامج والمشروعات تنفيذاً سليماً .

لذلك فإن النظام المحاسبي يجب أن يتوافر فيه مجموعة من الضوابط لتحقيق هذا الهدف .

خامساً : ضوابط النظام المحاسبي الحكومي :

يمكن تقسيم الضوابط المحددة إلي مجموعتين :

المجموعة الأولى : وهي الضوابط التي تمكن الجهات الرقابية من

متابعة تحقيق النظام لأهدافه :

١ - يجب أن يظهر النظام المحاسبي مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات التي تنظم العمل المحاسبي الحكومي .

٢ - يجب أن يظهر النظام المحاسبي الحكومي ، الارتباط بين الحسابات المفتوحة بالدفاتر الحكومية وبين المبالغ المعتمدة في إطار الموازنة العامة للدولة . ومن هنا فإن الموازنة العامة للدولة تمثل جزءاً هاماً من أجزاء النظام المحاسبي الحكومي علي النحو الذي سوف يظهر لنا فيما بعد .

٣ - يجب أن تمكن الحسابات من الحكم علي درجة كفاية الاحتفاظ بالأصول والأموال المملوكة للدولة ، وتمثل عهداً لدى الموظفين الإداريين .

٤ - يجب أن تتضمن عناصر النظام الإجراءات الفعالة لتحقيق المراقبة الداخلية لمختلف البرامج والعمليات .

٥ - يجب أن يساعد تصميم النظام المحاسبي الحكومي ، علي القيام بأداء واجبات المراجعة الخارجية لجميع عناصر الوحدة الإدارية من أموال وممتلكات إلي جانب عناصر النظام المحاسبي الحكومي .

المجموعة الثانية : وهي الضوابط التي تساعد إدارة الوحدة الإدارية علي القيام بواجباتها التنفيذية والإدارية :

١ - يجب أن يسمح تصميم عناصر النظام المحاسبي الحكومي للمسئولين عن الوحدات الإدارية الحكومية بمتابعة درجة الكفاية في الأداء وأن تمكن من العمل علي خفض التكلفة .

٢ - يجب أن تمكن عناصر النظام المحاسبي الحكومي إدارة الوحدة الإدارية من أداء وظيفة التخطيط والتنفيذ .

٣ - يجب أن يعكس النظام المحاسبي الحكومي ، وأن يعرض الصورة الفعلية للنشاط خلال الفترة المحاسبية في أبسط صورها وأوضحها حتى يمكن للجمهور فهم ومتابعة ما يدور في النشاط الاقتصادي ،

٤ - يجب أن تساعد المعلومات المستخرجة من النظام المحاسبي الحكومي - مخرجات النظام - في القيام بوظيفة التحليل والتخطيط الاقتصادي ويتبلور ذلك في قدر أكبر من التحليل عند تصميم النظام وتحليل الحسابات إلي الفرعيات التي تمكن من جدوى وسرعة الدراسات ومن جانب آخر يجب أن تعكس الحسابات تفاصيل الالتزامات المترتبة علي الدولة موزعة زمنياً لبيان تلك الالتزامات طويلة الأجل .

٥ - لابد من اعتماد النظام المحاسبي الحكومي علي حسابات المراقبة والتي تربط البنود بالموازنة العامة للدولة وتمثل هذه الحسابات دوراً هاماً في تحديد الاعتمادات المطلوبة في العام التالي وذلك من

حيث اعتمادها علي الأداء الفعلي في العام السابق واتجاهات النشاط في العام القادم .

٦ - يجب أن يكون تصميم النظام المحاسبي الحكومي من المرونة بحيث تتمكن الوحدات الإدارية من استخدام جزء من المستندات والدفاتر التي ترى أنها ضرورية لتحقيق أهدافها .

٧ - يمثل نظام المراقبة الداخلية والمراجعة الداخلية عنصراً أساسياً من عناصر النظام المحاسبي الحكومي ، بما يعتمد عليه من هيكل تنظيمي مرتبط بالمسؤوليات التنظيمية وبتفويض واضح للواجبات ، حيث يضمن توفره تحقيق السرعة والدقة في الأداء وقياس النتائج وهو ما يمكن من توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة .

٨ - يجب أن يعتمد النظام المحاسبي الحكومي علي وجود نظام تكاليف يمكن من خلاله قياس تكاليف الأداء والعمل علي تخفيض التكاليف ورفع الكفاءة الإنتاجية في الوحدات الحكومية .

سادساً : النظريات المحاسبية :

ولعل أهم الأصول العلمية للمحاسبة الحكومية هو النظرية التي تعمل علي تحديد مفهوم الوحدة التي ستقوم المحاسبة بترجمة ما يحدث من أجلها في صورة تتفق وأصولها .

وإذا كان الفكر المحاسبي في المحاسبة الحكومية يتفق علي أن نظرية الأموال المخصصة هي التي تحكم وتحدد الوحدة المحاسبية في مجال المحاسبة الحكومية . فإنه يجب علينا وحيث أن هذه النظرية ما هي إلا تطوراً طبيعياً لنظريات أخرى سابقة عليها حاولت تحديد الوحدة المحاسبية ، إجراء عرض سريع لأهم هذه النظريات .

١ - نظرية الملكية :

لما كانت النشأة الطبيعية للوحدات الاقتصادية هي منشآت فردية أو شركات يكون أساسها العلاقات الشخصية بين أصحاب هذه الشركات (شركات الأشخاص) .

فإن هذه البداية جعلت من الأشخاص المحور الأساسي لتكوين هذه الوحدات الاقتصادية فالمسئولية بمختلف جوانبها تقع علي هؤلاء الأشخاص ولذلك فقد كان طبيعيا أن تكون نتيجة هذه الوحدات لصالح هؤلاء الأشخاص ، وأن يكون التعامل من مختلف المتعاملين مع الوحدة منصبا علي الأشخاص سواء كان هؤلاء المتعاملون من المقرضين أو الدولة ، ممثلة في الجهات الرئاسية أو مصلحة الضرائب .

كل ذلك جعل علي نظرية المحاسبة أن تترجم هذا الواقع ، لذلك فقد وجدنا نظرية الملكية تنادي باعتبار أن الوحدة المحاسبية هي الأشخاص المالكين للوحدة الاقتصادية .

فالأصول مملوكة لأصحاب الوحدة الاقتصادية ، والخصوم مطلوبات والتزامات عليهم وكذلك الإيرادات فقد نظرت إليها علي أساس أنها زيادة وإضافة إلي رأس المال والمصروفات هي نقص في رأس المال ، والذي يمثل صافي حقوق الملكية في الوحدة ومن ذلك ظهرت المعادلة الآتية :

جملة الأصول - جملة الخصوم = حقوق الملكية للوحدة الاقتصادية

وهنا يمكن التوصل إلي نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية بالمقارنة بين حقوق الملكية للوحدة آخر الفترة وحقوق الملكية أول الفترة فإذا كانت النتيجة موجبة كان هناك ربحا وإذا كانت سالبة كانت النتيجة خسارة .

نتيجة النشاط = حقوق الملكية آخر الفترة - حقوق الملكية أول الفترة

٢ - نظرية الشخصية الاعتبارية المستقلة :

مع تطور النشاط الاقتصادي واتساع دوائر الأعمال لابد من التوسع في حجم وشكل وإمكانيات المشروعات لذلك بدأت المناداة بفصل الملكية عن إدارة المشروعات ، وتبنى النظرية بأنه في الإمكان أن تمنح الوحدات الاقتصادية شخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية ملاك هذه الوحدات ، فنشأت الشركات المساهمة كصورة من صور الشركات التي تركز علي تجميع الأموال أكثر من تركيزها علي العلاقات الشخصية .

فكان من اللازم علي المحاسب أن يسعى إلي ترجمة هذا الواقع الجديد لذلك بدأ في النظر بأن الوحدة المحاسبية هي الشركة وليس الأشخاص مالكي هذه الوحدة ، وترتب علي ذلك إمكانية اكتساب هذه الشركات الحقوق وأن تتحمل بالتزامات .

وهكذا ظهرت ممتلكات الشركات وتم اعتبارها أصولاً لهذه الشركات ، وظهر أيضاً في الجانب المقابل التزامات علي الشركات ، وأصبحت الالتزامات قسمين ، أولاً تجاه الشركات ، وثانياً تجاه غير أصحابها .

ولما كانت الوحدة الاقتصادية شخصية اعتبارية كان لابد من تساوي كل أصول الوحدة الاقتصادية مع التزاماتها وهو ما تم ترجمته في معادلة المركز المالي :

الأصول = الخصوم

أما بالنسبة لنتيجة النشاط في هذه النظرية يتم التركيز علي مصروفات الشركة وإيراداتها كوسيلة لبيان نتيجة النشاط وهي التي تلعب دوراً كبيراً في استمرار المشروع أو عدم استمراره .
لذلك كان لابد من القياس المحاسبي الدقيق في بنود كل من الإيرادات والمصروفات ثم المقارنة بينها توصلنا إلي نتيجة النشاط من ربح أو خسارة .

$$\text{نتيجة النشاط} = \text{الإيرادات} - \text{المصروفات}$$

فإذا كانت نتيجة المقابلة موجبة كانت ربحاً وإذا كانت سالبة كانت خسارة .

٣ - نظرية الأموال المخصصة :

لم تتمكن كل من نظرية الملكية أو نظرية الشخصية الاعتبارية المستقلة من التكيف مع طبيعة نشاط الوحدات الإدارية الحكومية لذلك كان لابد من أن يحاول الفكر المحاسبي من إيجاد نظرية توافق هذه الطبيعة ، وهنا كان لابد من التعرف علي طبيعة النشاط في الوحدات الإدارية الحكومية ، فإن هذه الوحدات لا تهدف إلي الربح من جانب ، ومن جانب آخر فإنها تلزم بالصرف في حدود الاعتمادات المخصصة للأنشطة وفقاً لبنود الموازنة المعتمدة من السلطة التشريعية ، وإذا حاولت تجاوز هذه الاعتمادات كان عليها أن تقوم بإجراءات معينة لإمكان التجاوز الذي يعتبر استثناء . ومن جانب ثالث فإن هذه الوحدات تقوم بالصرف علي الأغراض والأنشطة المحددة لتلك البنود . هذه الطبيعة المحددة بصورة موجزة في الأسطر السابقة جعل الفكر المحاسبي يلجأ إلي النظر إلي أن هناك موارد مخصصة لتأدية نشاط

معين ، تلك الموارد قد تم وضع إطار من القيود والحدود التي تضمن أن توجه هذه الموارد إلى الأنشطة المخصصة لها ولذلك فإن نظرية الأموال المخصصة قد اعتبرت أن :

- أصول تلك الوحدة هي الموارد المخصصة لتأدية نشاط معين .
 - الخصوم هي القيود المفروضة والمقيدة لهذه الموارد والتي تتمكن من ضمان استخدام هذه الموارد استخداما يتناسب مع النشاط المرسوم .
 - الإيرادات هي الأموال الداخلة إلى الوحدة الإدارية الحكومية والمصروفات هي الأموال الخارجة منها وكل منهما مرتبط بما ورد في الموازنة العامة للدولة .
- ولما كان الوحدات الإدارية الحكومية لا تهدف إلى الربح فلا يظهر هناك معنى من المقابلة بين الإيرادات والمصروفات ، سوى التأكد من تحقيق التوازن بين الموارد المخصصة والمصروفات فتكون المعادلة كما يلي :

$$\text{الموارد المخصصة للوحدة} = \text{استخدامات هذه الموارد}$$

وعلى ذلك فإنه يلاحظ عدم اعداد قائمة مركز مالي للوحدات الإدارية الحكومية ، تبين أصول تلك الوحدات والالتزامات والخصوم على هذه الوحدات الإدارية وبالتالي فطبيعة المشكلات المحاسبية من هذا الجانب تختلف عن المشكلات المحاسبية في الوحدات الاقتصادية والتي تهدف إلى تحقيق الأرباح .

وهكذا يمكن القول بأن نظرية الأموال المخصصة جاءت لتعتبر النظرية المحاسبية التي تحكم وتتوافق مع طبيعة الوحدات الإدارية الحكومية .

سابعاً : عناصر النظام المحاسبي الحكومي :

من كل ما سبق شرحه وبخاصة ما ينتظر من النظام المحاسبي الحكومي من أهداف يراد تحقيقها سواء في مجال تحقيق الرقابة علي موارد الدولة أو مصروفاتها أو في مجال المحافظة علي ممتلكات الدولة من جانب ، وضمان حسن استخدام هذه المصروفات وتحقيقها لأهداف الخطة من جانب والأهداف المنتظرة من النشاط الحكومي في كافة جوانبه ومن جانب آخر يمكن القول بأن هذا النظام وحتى يحقق كل ذلك المنشور لابد من أن يتوافر له مجموعة من العناصر هي :

١- الموازنة العامة للدولة .

٢- المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية.

٣- التقارير المالية عن عمليات الوحدة الادارية الحكومية.

٤- المراقبه الداخلية لعمليات الوحدة الادارية الحكومية .

وفيما يلي شرح مختصر لكل عنصر من العناصر بصفة مؤقتة :

العنصر الأول : الموازنة العامة للدولة :

وذلك باعتبارها موازنة مجمعة ونموذج مكبر لموازنات الوحدات الإدارية تتضمن تقديرات لما ستكون عليه موارد واستخدامات الوحدات الإدارية الحكومية ولاشك في كون هذه التقديرات هي نقطة البداية وبعد اعتمادها في عمل النظام المحاسبي الحكومي لذلك جعلناها العنصر الأول من عناصر النظام المحاسبي الحكومي .

العنصر الثاني : المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية :

ولقد جعلنا بين المجموعة المستندية والدفترية علي اعتبار الارتباط والتكامل بين المجموعتين ، فنجد أولا المجموعة المستندية بما تقدمه من أدوات الإثبات للعمليات الموجودة والمقيدة في المجموعة الدفترية ، وكذلك باعتبارها أداة التوجيه المحاسبي بما تشتمل عليه من بيانات مما يسهل عمل التسجيل المحاسبي في المجموعة الدفترية لذلك قد جعلنا العنصر الثاني من عناصر النظام المحاسبي الحكومي يشتمل علي كل من المجموعتين .

وكما سوف يتضح لنا من الدراسة التفصيلية للعناصر فإننا مسبقاً نوجه إلي تدخل الدولة في كل من المجموعتين تدخلا وصل إلي حد تحديد عناصر المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية .

العنصر الثالث : التقارير المالية عن عمليات الوحدة الإدارية :

وتعد التقارير هي نتاج النظام المحاسبي الحكومي حيث تعرض البيانات اللازمة للقيام بوظيفة الرقابة علي أداء القطاع الحكومي من جانب وتقديم البيانات التي تمكن تقييم أداء الوحدات الإدارية الحكومية علي اختلاف أنواعها .

لذلك فإن الاهتمام بهذا العنصر يعد أساسياً في اتجاه تحقيق الرقابة وتقييم الأداء للوحدات الإدارية الحكومية .

العنصر الرابع : المراقبة الداخلية لعمليات الوحدات الإدارية

الحكومية :

ومحور هذا العنصر يدور حول الخطة التنظيمية للعمليات التي تمارسها الوحدات الإدارية الحكومية ، والتي تعمل علي المحافظة علي

ممتلكات الوحدة من جانب وضمان تنفيذ الخطط والسياسات الخاصة
بهذه الوحدة وحسن تنفيذ العمل المحاسبي في الوحدة الإدارية .

اسئلة على الوحدة التعليمية الأولى

السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أمام العبارات الآتية :

- ١) يقوم بتحديد موارد الوحدات الادارية الحكومية الوزارة المختصة .
- ٢) يتم الانفاق من الموارد المحصلة بواسطة الوحدة الإدارية الحكومية علي استخداماتها فقط.
- ٣) يلزم تحديد حقوق الملكية لكل وحدة ادارية حكومية حتي يمكن استكمال معادلة المركز المالي.
- ٤) تمر المحاسبة الحكومية بنفس الخطوات التي تتبع في المحاسبة المالية من تسجيل العمليات وتبويبها والتلخيص والعرض.
- ٥) تطبق المحاسبة الحكومية في شركات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام .
- ٦) يستهدف نظام المحاسبة الحكومية فرض الرقابة علي تحقيق الموارد والصرف في حدود اعتمادات الموازنة العامة للدولة.
- ٧) النظرية المناسبة للمحاسبة الحكومية هي نظرية الشخصية الاعتبارية المستقلة.
- ٨) النظرية المناسبة للمحاسبة الحكومية هي نظرية الأموال المخصصة.
- ٩) تمثل الموانة العامة للدولة العنصر الأساسي من عناصر النظام المحاسبي الحكومي.
- ١٠) لا يحتاج نظام المحاسبة الحكومية لوجود نظام للمراقبة الداخلية لعمليات الوحدات الإدارية الحكومية.

الوحدة التعليمية الثانية

الموازنة العامة للدولة

الأهداف التعليمية :

- ١ - الإلمام بتعريف ومفهوم الموازنة العامة للدولة .
- ٢ - الإحاطة بأهداف الموازنة العامة للدولة .
- ٣ - التعرف على تبويب الموازنة العامة للدولة وأسس ذلك مع بيان المستجد نتيجة التصنيف الاقتصادي وفقا للقانون الجديد رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ .
- ٤ - التعرف على قواعد إعداد الموازنة العامة للدولة .
- ٥ - متابعة مراحل إعداد الموازنة العامة للدولة انتهاء باعتمادها .

منذ البداية فإننا سوف نعرض لبعض العناصر والمفاهيم الخاصة بالموازنة العامة للدولة والتي نرى أنها تفيد في تفهم المحاسب للجوانب المختلفة لهذه الموازنة والتي تعد حجز الزاوية في تنفيذ النظام المحاسبي الحكومي لأهدافه والتي أشرنا إليها في الوحدة التعليمية السابقة .

أولاً : تعريف الموازنة العامة للدولة : قد يعرف المحاسب الموازنة العامة للدولة أنها تقديرات للإيرادات والمصروفات خلال السنة المقبلة وهذه التقديرات معتمدة من السلطة التشريعية ، بمعنى أنها واجبة التنفيذ .

ولكن في هذه النظرة كثير من القصور حيث أنها نظرة حسابية لبنود الإيرادات والمصروفات ولا تساعد إلا في تحقيق الرقابة الحسابية على مدى تحقيق الإيرادات المقدرة والرقابة على المنصرف .

ولكنه يغفل جانباً هاماً من جوانب المحاسبة الحكومية وهو فحص مدى تحقيق الإنفاق الحكومي لأهداف هذا الإنفاق . وبتعبير آخر مدى تحقيق البرنامج السنوي للخطة الاقتصادية ودور القطاع الحكومي في هذا البرنامج وبتعبير ثالث درجة الكفاءة والفاعلية في النشاط الحكومي لذلك فإن تعريف الموازنة العامة للدولة يجب أن يعكس كل هذه الجوانب وبذلك يكون .

هي : " برنامج مالي للدولة لسنة مالية مقبلة يعبر عن جزء من الخطة الاقتصادية ، يعكس التقديرات المعتمدة لموارد الدولة واستخداماتها خلال هذه السنة " .

وبهذه النظرة تتقارب الموازنة العامة للدولة مع الموازنات التخطيطية للوحدات الاقتصادية لسنة مالية مقبلة ، وأنها أداة لتحقيق الرقابة علي أداء الوحدات .

ولكن هذا لا يجعلنا نتناسي الاختلاف الواضح في طريقة إعداد الموازنة العامة للدولة والموازنات التخطيطية والذي سوف يتضح لنا في حينه .

ثانياً : أهداف الموازنة العامة للدولة :

بعد إتمام إجراءات الموازنة العامة والتي سوف يتم العمل علي تتبعها كجزء من بيان الأركان الأساسية حول هذه الموازنة ، تعمل هذه الموازنة علي تحقيق مجموعة من الأهداف نوجزها في :

١ - بعد تحديد الاستخدامات اللازمة لتحقيق أهداف الخطة والخاصة بالقطاع الحكومي ، تعمل الموازنة علي بيان تلك الموارد اللازمة لتحقيق التوازن بين المنصرف والإيرادات الخاصة بالدولة ، ومصادر تمويل هذه الإيرادات التي تحقق التوازن .

٢ - تمكن الموازنة العامة للدولة المحلل الاقتصادي من تتبع آثار إيرادات الدولة ونفقاتها علي فروع النشاط الاقتصادي واختيار أفضل البدائل التي تمكن من تحقيق آثار معينة علي قطاعات أو أهداف معينة .

٣ - تعتبر الموازنة العامة للدولة أداة السلطة التشريعية للتحقق من أن الحكومة تلتزم بتنفيذ ما أقرته السلطة التشريعية من سياسة مالية وخطة اقتصادية خلال الفترة المالية ، تعهدت الحكومة بتنفيذها أمام السلطة التشريعية .

ثالثاً : تبويب الموازنة العامة للدولة :

الموازنة العامة علي النحو السابق بيانه تعد كما هائلا من تقديرات بنود الإيرادات وبنود المصروفات وإذا حاولنا تسجيل هذه البيانات علي الصورة الطبيعية لها ودون فرزها أو تبويبها فإن دراستها تكاد تكون مستحيلة .

لذلك فكان لابد من محاولة تبويب وفرز هذه البيانات بصورة تمكن من جانب المساعدة في وذع إطار الخطة وبالتالي سهولة تنفيذ هذه الخطة ومتابعة التنفيذ وتحقيق الرقابة علي أداء القطاع الحكومي ومن جانب آخر يعكس التبويب الآثار التي تحاول الحكومة إبرازها في تسيير النشاط الاقتصادي أو بتعبير آخر تحليل الآثار الاقتصادية للسياسة العامة للدولة بجانبها ، سواء الإيراد أو المنصرف من الحكومة .

كما وأن تبويب الإيرادات يظهر بوضوح وسيلة تمويل الإنفاق الحكومي واتجاهات هذه الإيرادات وخطة الدولة في نواحي التشجيع أو نواحي الضغط علي الأنشطة الاقتصادية الأخرى . كذلك فإن تبويب المنصرف والإيرادات الخاصة بالوحدات الإدارية يمكن كل مسئول عن وحدة إدارية من التعرف الواضح والدقيق لحجم الموارد المالية المتاحة ونواحي الصرف لهذه الموارد .

وإذا أردنا التوجه شطر الكفاءة في استخدام أموال الدولة والموارد الاقتصادية المتاحة فإن التبويب السليم يمكن من تقييم الأداء للوحدات الإدارية والتعرف علي درجة الكفاءة والفاعلية في أداء هذه الوحدات ، بالإضافة إلي تسهيل مهمة تحليل الآثار الاقتصادية لسياسة الدولة والتعرف علي أثر الإنفاق الحكومي علي مختلف جوانب النشاط الاقتصادي علي خطة الدولة تجاه أوجه النشاط الاقتصادي في المجتمع.

والآن ما هي الأسس التي يعتمد عليها تبويب الموازنة العامة للدولة ؟

لما كانت الموازنة العامة للدولة تشمل كل من جانب الإيرادات وجانب المصروفات مع اختلاف طبيعة كل من الإيرادات والمصروفات ، كان لابد من دراسة أسس تبويب الإيرادات وأسس تبويب الاستخدامات كل علي حدة .

أسس تبويب الإيرادات :

تشمل إيرادات الدولة ما تستطيع الدولة أن تحصل عليه في أي صورة من صور مصادر الإيراد لذلك كان لابد من محاولة تبويب هذه الإيرادات تبعاً لمصدرها المتميز .

فنجد أولاً : التفرقة بين الموارد السيادية والتي تمثل في غالبيتها ما تحصل عليه الدولة من ضرائب ورسوم وبين غيرها من الإيرادات غير السيادية .

وهذا التميز يقودنا إلي محاولة التعرف علي نسبة المصادر السيادية إلي مجموع الإيرادات من جانب ومن جانب آخر تتبع طرق وأسلوب ربط وتحصيل هذه الموارد السيادية .

ثم ثانياً : محاولة تبويب الضرائب إلي أنواعها وفقاً لوعاء فرض الضريبة فيتم الفصل بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ولاشك من أن الفصل بين كل من النوعين يمكن من التعرف علي أثر سياسة الدولة علي المستوى العام للأسعار لاختلاف توسع الدولة في كل نوع من هذين النوعين علي المستوى العام للأسعار .

و ثالثاً : التفرقة بين إيرادات الدولة من الدخول وإيرادات الدولة من رؤوس الأموال الخاصة ونلاحظ أن الفصل بين الإيرادات من الدخول

والإيرادات من رؤوس الأموال تساعد علي إمكانية التحليل الاقتصادي للسياسة العامة للدولة وذلك من حيث الاختلاف بين المصدر الذي يتحمل بعبء الضريبة وأثرها علي النشاط الاقتصادي .

وهذا التبويب علي النحو السابق بيانه لإيرادات الدولة علي أساس طبيعة كل مصدر من هذه المصادر يمكن من تحقيق أهداف التبويب سواء في سهولة وضع الخطة المالية أو تنفيذها بل ومتابعة لتنفيذ الخطة الاقتصادية .

لذلك فقد وجدنا الموازنة العامة للدولة تأخذ في تبويب الإيرادات الفصل بين الإيرادات السيادية والإيرادات الجارية والتحويلية ، وجاءت في الإيرادات السيادية بتحليل أنواع هذه الإيرادات السيادية حسب أنواع الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة وغيرها من مصادر الإيرادات السيادية الأخرى .

أما بالنسبة للإيرادات الجارية والتحويلات الجارية فقد حللها وبوبها إطار الموازنة العامة للدولة إلي أنواعها الرئيسية ومصادرها المتعددة . وفي نفس الوقت فقد فرق الإطار بين المجموعتين السابقتين باعتبارها إيرادات جارية وغيرها من الإيرادات التي تعد إيرادات رأسمالية فقد أفرد لها جزء خاص محللا عناصر الإيرادات الرأسمالية وفق مصادر الدولة للحصول علي التمويل الرأسمالي . وكذلك حرص الإطار علي بيان مصادر أخرى ودراسة في نفس الوقت تتمثل فيما يمكن أن تحصل عليه الدولة من قروض وتسهيلات سواء كانت محلية أو خارجية .

أسس تبويب الاستخدامات :

إن أهمية تبويب بنود الاستخدامات لاشك يجمعها ذلك الكم الهائل من البنود التي يوجه إليها الصرف في الوحدات الإدارية الحكومية في مختلف المجالات . فهذا الكم الهائل لابد من فرزهِ وتبويبه حتى يمكن من خلال هذا التبويب للسلطات المختصة تقدير كل بند من بنود هذه الاستخدامات بل ومتابعة بنود الصرف من حيث التنفيذ بل والرقابة علي هذه البنود ، ولا ننسى هنا ضمان حسن استخدام الدولة للموارد التي أمكن تجميعها ومحاولة تحقيق الأهداف المنشودة من هذه الاستخدامات ، بل وعرض الصورة الفعلية لما تم في كل وحدة من الوحدات الإدارية الحكومية من خلال التقارير والقوائم والحسابات الختامية لهذه الوحدات.

فما هي الأسس التي يمكن في ظلها تبويب بنود الاستخدامات ؟

١ - التبويب الإداري :

يجب أن يبدأ التفكير في تبويب بنود الاستخدامات من حيث الوضع الإداري للوحدات الإدارية التي تتولى استخدام أموال الدولة ، فمحل التبويب وفقاً لهذا الأساس هو الوحدة التنظيمية التي تسببت في هذه الاستخدامات فيتم التبويب إلي أقسام ويمثل كل قسم وزارة من الوزارات الحكومية أو هيئة من هيئات الخدمات .

- ثم يتدرج التقسيم إلي فروع تلك الأقسام بمعنى المصالح التابعة للوزارات وفروع الهيئات والمجالس المحلية .

- ثم يتم تقسيم الفروع إلي فصول تمثل الوحدات الإدارية التابعة لهذه المصالح فالتبويب هنا يتبنى الهيكل التنظيمي للحكومة وأجهزتها

بدءاً بالوحدات الإدارية العامة ثم يتدرج إلى الوزارات المتعددة والتي تبغى تنفيذ أهداف الحكومة .
ولاشك في أن هذا التبويب يساعد بصورة رئيسية في إعداد إطار الموازنة العامة للدولة سواء من حيث تحديد وضع التقديرات أو مسئولية تنفيذ هذه التقديرات وتقييم الوحدات الإدارية .

٢ - التبويب الوظيفي :

يتم تبويب الاستخدامات وفقاً لهذا الأساس حسب الوظيفة التي تقوم بتأديتها الحكومة وهي هدف هذا الإنفاق ، فالحكومة تقوم بتأدية الخدمات المتعددة من أمن ، وتعليم ، وصحة ، وغيرها من الوظائف فيتم تجميع الاستخدامات اللازمة لتحقيق كل وظيفة من هذه الوظائف علي حده .

وهكذا يظهر تمييز هذا الأسلوب بالبساطة حيث تعرض بيانات الأنشطة المتعددة مجمعة وفقاً للوظائف التي تقوم بتحقيقها هذه الأنشطة وهو تسهيل تفهم من تعرض عليه هذه البيانات لدراساتها واعتمادها من السلطة التشريعية .

لكن في نفس الوقت ولتعدد الوحدات الإدارية التي تقوم بتحقيق وظيفة واحدة من هذه الوظائف تظهر مشكلة صعوبة فرض الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة وفقاً لهذا الأساس حيث تتداخل اختصاصات الوحدات الإدارية ودورها في تحقيق الأهداف والوظائف الاقتصادية .

٣- التبويب حسب الغرض من المصروف :

يتم التبويب في هذا الأساس من حيث الغرض من المصروفات فإن المبالغ المنصرفة قد توجهت إلي تشغيل موظفين أو مصروفات عامة أو استخدامات رأسمالية . وكل نوع من هذه الأنواع يتم تحليله إلي فروع من هذه المصروفات حسب مكونات كل نوع منها ، فعلى سبيل المثال يتم تحليل الأجور إلي مجموعتين المجموعة الأولى وتمثل الأجور النقدية والبدلات والمجموعة الثانية هي المزايا العينية والنقدية.

ولما كان الغرض من المصروف لا يختلف من وحدة إدارية إلي وحدة إدارية أخرى لذلك كان من السهل عمل تبويب علي أساس الغرض من المصروف يتم إتباعه في جميع الوحدات الإدارية . وهذا التبويب يساعد علي سهولة إجراء الرقابة علي أداء الوحدات في كل نوع من أنواع المصروفات .

٤- تبويب الاستخدامات علي أساس أوجه النشاط :

إذا نظر إلي الوظائف التي تؤديها الحكومة إلي الجمهور وجدنا أنها يمكن تحليلها إلي مجموعة من الأنشطة التحليلية تكون في مجموعها الوظيفية التي تعمل الدولة علي تحقيقها . وعلي ذلك يتم الربط بين نشاط معين تعمل الدولة علي تحقيقه وتكاليف أداء هذا النشاط وذلك ما يمكن من دراسة وتقييم أداء الوحدات الإدارية ويمكن أيضاً من سهولة وضع تقديرات النشاط للفترات المقبلة ، وتحديد مسئوليات الوحدات الإدارية ومدى تحقيق هذه الأنشطة .

٥- تبويب الاستخدامات على أساس طبيعتها :

وهنا يتم الفصل بين الاستخدامات وفقاً لطبيعة هذه الاستخدامات فقد تكون الاستخدامات لمقابلة وتغطية خدمات جارية كما قد تكون موجهة للاستخدام في الفترات الطويلة فإنه يمكن اعتبارها استخدامات استثمارية وقد تكون الاستخدامات لمواجهة سداد الدين العام وهي استفادة قد حصلت عليها الحكومة في فترة سابقة .

وهذا التبويب يعكس توزيع الاستخدامات توزيعاً زمنياً حسب الفترة المحاسبية التي استفادته منها فإنها توزع الاستخدامات بين فترات ثلاث أولاً الفترة الحالية والفترة السابقة ثم الفترات التالية موزعة بين الاستخدامات الجارية والدين العام و الاستخدامات الاستثمارية علي الترتيب السابق .

وهكذا يتضح محاولة هذه التبويبات لبنود الإيرادات والاستخدامات لتيسير مهمة وضع إطار الموازنة وتنفيذها من جانب وتحقيق الرقابة ومتابعة التنفيذ وتقييم الأداء من جانب آخر .

وفي ظل القانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ تم إتباع التصنيف الاقتصادي تمشياً مع التبويب الدولي ، بالإضافة الى ربطه بالتقسيم الإداري لأجهزة الدولة حتى يمكن تجزئة اعتمادات الموازنة على الوحدات الإدارية الحكومية ، وسوف نعرض في وحدة تعليمية تالية لهذا التصنيف بتفصيل أكثر .

رابعاً : قواعد إعداد الموازنة العامة للدولة :

إن المتتبع لإعداد الموازنة العامة للدولة يلاحظ أنها تقوم في إعدادها علي مجموعة من القواعد :

أ - قاعدة الوحدة :

وبمقتضى هذه القاعدة تشمل الموازنة العامة للدولة جميع الإيرادات التي تحصل عليها الأجهزة والمصالح والهيئات والمؤسسات التابعة للدولة وتشمل أيضاً الاستخدامات المقابلة لهذه الإيرادات في جميع الوحدات الإدارية التابعة للدولة والتي تدخل في إطار الموازنة العامة ، ولاشك في أن هذه القاعدة تمكن من حصر جميع إيرادات الدولة والمقابلة بينها وبين الاستخدامات لهذه الإيرادات وهو ما يمن السلطة التشريعية والسلطة الرقابية الأخرى من تتبع ورقابة تنفيذ الموازنة العامة للدولة .

ويلاحظ أن هذا الأسلوب هو محاولة لمنع تجزئة وتكوين موازنات مستقلة لأنشطة الدولة المتعددة ، وهو ما يعرقل المقدرة علي تحقيق الرقابة علي التنفيذ بأسلوب مبسط وسهل للأجهزة الرقابية .

ب - قاعدة عدم التخصيص :

تحقيق هذه القاعدة يتم باعتبار أن الإيرادات للدولة في مجموعها توجه إلي تغطية استخدامات الدولة في مجموعها وفقاً لأولويات الخطة وذلك دون أن يخصص إيراداً معيناً لمواجهة استخدامات معينة .

ويلاحظ أنه في مصر توجد بعض الاستثناءات علي هذه القاعدة حيث يخصص إيراداً معيناً لمواجهة استخدام معين ، وعلي سبيل المثال رسوم النظافة والمفروضة بنسبة ٢٪ من الإيجارات الشهرية للمساكن

فإن قرار فرض هذا الرسم قد وجه استخدامه إلي الإنفاق علي أعمال النظافة .

ج - قاعدة الشمول :

وتعني هذه القاعدة أن يدرج في إطار الموازنة العامة للدولة جميع الإيرادات وجميع الاستخدامات دون حدوث مقاصة بين بعض الاستخدامات وبعض الإيرادات المرتبطة بها فعلي سبيل المثال فإن تحصيل الإيرادات سيتبعه بعض التكاليف اللازمة لتحصيل هذا الإيراد ووفقاً لهذه القاعدة يجب أن تشمل إيرادات الدولة الإيراد بصورته الإجمالية جون خصم للمصروفات اللازمة للحصول علي هذا الإيراد ، بينما تظهر هذه المصروفات ضمن بنود الاستخدامات في الموازنة العامة لدولة .

ولا شك أن هذا الأسلوب يحقق خطوات متقدمة في مجال تحقيق الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة .

د- قاعدة السنوية :

ووفقاً لهذه القاعدة يتم تقدير إيرادات الدولة و استخداماتها لمدة فترة مقبولة للوقوف أمام الدولة ومحاسبتها والتعرف علي مدى تنفيذه سواء كانت الفترة متوافقة مع السنة الميلادية أو غير متوافقة معها ولكنها تعد عن فترة اثنا عشر شهراً .

والباحث في قاعدة السنوية يجد أن فترة الاثنى عشر شهراً في تحديدها تحقق أهداف مالية وسياسية واقتصادية ومحاسبية .

فمن حيث الأهداف المالية : فالملاحظة أن فترة الاثنى عشر شهراً تمثل دورة متكاملة من فصول السنة والظروف الطبيعية والإنتاجية

تسمح بالتكرار بعدد السنوات وبالتالي تكون التقديرات لكل من الإيرادات و الاستخدامات متكررة وغير منحازة لظروف مناخية معينة .

و من حيث الأهداف السياسية : فإن فترة الإثنى عشر شهراً تعد فترة مقبولة للوقوف أمام الدولة ومحاسبتها والتعرف علي مدى تنفيذها للأهداف المعتمدة من قبل السلطة التشريعية ومحاولة تقييم سير الدولة في هذه الفترة المالية .

أما من حيث الأهداف الاقتصادية : فإن الخطط الاقتصادية طويلة الأجل والمتوسطة يتم تجزئتها بصورة مناسبة إلي خطط سنوية تعتبر أجزاء من الخطة القومية والتي تعمل الدولة علي تحقيقها خلال السنة لذلك فإن هذا يتوافق مع كون الموازنة العامة والتي أصبحت أداة لتنفيذ الخطة الاقتصادية تتبنى قاعدة السنوية في إعدادها .

و من حيث الأهداف المحاسبية : فإن المحاسبة في الوحدات الاقتصادية تتبنى إعداد الحسابات الختامية لمدة عام وبالتالي فإن جزء كبير من إيرادات الدولة والمعتمدة علي ما تفرضه الدولة علي هذه الوحدات الاقتصادية من ضرائب أيا كانت صورتها يتم ربطه سنوياً ، وعملاً علي استقرار الموازنة العامة للدولة فكان لابد من التوافق بين الفترة المالية للموازنة العامة للدولة والفترة المحاسبية للوحدات الاقتصادية وهي فترة السنة (الإثنى عشر شهراً) .

هـ - قاعدة التوازن :

وفقاً لهذه القاعدة فإنها تعني توازن إيرادات الدولة السنوية مع استخداماتها ، وعدم زيادة الاستخدامات عن الإيرادات من جانب وعدم زيادة الإيرادات عن الاستخدامات من جانب آخر .

وذلك تمشياً مع فكرة السنوية ومقابلة إيرادات السنة باستخدامات هذه السنة .

ولكن في حالة زيادة الاستخدامات عن الإيرادات تحقق الموازنة العامة عجزاً بالنسبة لهذه السنة يجب أن تتحمل السنوات التالية ، وهو ما يعني تحميل أجيال لاحقة لنفقات سابقة .

وبعد عرض هذه القواعد التي تحكم علي الموازنة العامة يثار التساؤل حول ارتباط هذه القواعد وأثرها علي المحاسب الحكومي والمحاسبة الحكومية .

والمتتبع لهذه القواعد يلاحظ أولاً سهولة تأثير قاعدة السنوية علي عمل المحاسب الحكومي وذلك حيث يتم إعداد الحسابات خلال فترة محاسبية تنتهي بنهاية السنة التي يعد علي أساسها الموازنة العامة ، ولكن هذا لا يعني أن القواعد الأخرى لا يؤثر علي فكر المحاسب الحكومي بل علي العكس من ذلك يظهر بوضوح أثر القواعد الأخرى علي فكر وعمل المحاسب الحكومي .

فبالنسبة لقاعدة الشمول علي النحو السابق بيانه يتطلب من المحاسب أن يفتح حساباً لكل بند من بنود الإيرادات كل بند من بنود المصروفات دون إقفال حساب المصروف في حساب الإيراد المتسبب في حدوث هذا المصروف وبالتالي تمنع هذه القاعدة من إظهار صافي الإيراد - بعد استبعاد مصروفات هذا الإيراد - ولكنها تتبنى وتفرض علي المحاسب إتباع الأساس الإجمالي لإثبات بنود الإيرادات وبنود المصروفات وبالتالي يظهر في الحساب ، إجمالي الإيراد عن الفترة وإجمالي المصروف عن الفترة وأيضاً بالنسبة لقاعدة عدم التخصيص فإننا لاحظنا أنها تعني عدم تخصيص إيراد معين لتغطية مصروف معين

وبالتالي ينعكس ذلك علي المحاسب الحكومي في تطبيقه لاستقلال بنود الإيراد عن بنود المصروفات وهذا الاستقلال ينعكس علي عمل المحاسب في تنفيذ الاعتمادات المحددة في الموازنة العامة للوحدة الإدارية التي يقوم بالتسجيل المحاسبي فيها دون نظر إلي الجانب الآخر سواء كان الجانب الآخر هو الإيراد أم المصروف ولكنه يعمل علي معالجة مشاكل كل بند منها بصفة مستقلة وغير متأثرة بالجانب الآخر .

أما قاعدة التوازن فلا شك في اعتبارها قاعدة تتمشى مع الأسس المحاسبية بالمحاسبة كما يعلم الجميع تقوم علي القيد المزدوج وينبني عليه قيامها علي أساس التوازن ، ولكن مفهوم التوازن هنا يتطور ليؤثر علي المحاسب الحكومي من حيث أنه لن يقابل بين الإيرادات والمصروفات في الوحدة المحاسبية توصل إلي قياس نتيجة النشاط ولكنه يعلم مسبقاً أن المقابلة هي لبيان الالتزام بالتوازن بين الإيرادات والمصروفات ولاشك أن هذا المنهج يفرضه عدم استهداف الوحدة الحكومية لتحقيق أرباح أو خسائر ولكن عمل المحاسب من خلال هذا التوازن هو التأكد من أن الوحدة لا تحقق فائضاً أو لا تحقق عجزاً من المقابلة بين الموارد و الاستخدامات .

ولاشك أن ذلك سينعكس علي الأسس والقواعد والمفاهيم المحاسبية في المحاسبة الحكومية .

وهكذا يظهر أن قواعد إعداد الموازنة العامة تؤثر في المفاهيم والقواعد المحاسبية في المحاسبة الحكومية والتي يحاول المحاسب الحكومي تطبيقها في النظام المحاسبي الحكومي .

والمتتبع للأفكار الرأسمالية في الموازنة العامة للدولة يجد أنها تقبل فكرة وجود عجز في الموازنة العامة للدولة ولكن بالنسبة للمجتمعات

الاشتراكية فإنها لا تؤمن بوجود هذا العجز وتلزم بقاعدة التوازن المذكورة .

ويلاحظ أن التوازن هنا توازن اقتصادي موضوعي وليس توازن شكلي أو حسابي فإنه لا شك في صدور الموازنة العامة في صورة متوازنة من الناحية الشكلية أو الحسابية وإلا لا يمكن اعتبارها موازنة. وهكذا يظهر للمحاسب الحكومي اعتماد إعداد الموازنة العامة للدولة علي قواعد وأن معرفة هذه القواعد تساعد بلا شك علي تنفيذ الموازنة سواء كانت من جانب الإيرادات أو من جانب الاستخدامات وهو ما يساعد في المتابعة والرقابة في التنفيذ .

خامساً : مراحل إعداد الموازنة العامة للدولة :

١ - تصدر وزارة المالية منشوراً سنوياً لسياسة إعداد مشروع الموازنة الجديدة والمكملة للقواعد المنصوص عليها في لائحة قانون الموازنة ، وذلك في ضوء السياسة العامة للدولة .

٢ - تشكل في كل جهة لجنة تختص بإعداد مشروعات الموازنات الجارية والرأسمالية مع مراعاة النتائج الفعلية لتنفيذ الموازنات السابقة ، وعلي أساس المقاييس والأنماط الكمية والمالية والدراسات والأبحاث الفنية والاقتصادية التي تؤدي إلي تحقيق الأهداف المخططة ، كما يراعى في إعداد مشروعات الموازنات المشروعات التي تتقرر في الخطة السنوية وموازنة النقد الأجنبي التي تعدها الوزارات المختصة .

وتكون رئاسة تلك اللجنة لرئيس القطاع أو رئيس الإدارة المركزية المختص أو رئيس مجلس الإدارة أو من ينوب عنهم علي أن يتضمن التشكيل ممثلي كل من :

- وزارة المالية (المراقب المالي أو المدير المالي أو مدير الحسابات أو مندوب جهاز الموازنة المختص) .
 - وزارة التخطيط .
 - الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة .
 - بنك الاستثمار القومي (بالنسبة لشركات القطاع العام فقط) .
- ٣ - تتولى كل وزارة إعداد مشروع موازنتها للسنة المالية القادمة وكذلك كل جهاز من أجهزة الدولة ويقدم إلي وزارة المالية (قطاع الموازنة) في موعد غايته أول يناير من كل عام ، وترسل صورة من تقديرات الباب الأول (الأجور) للجهاز المركزي للتنظيم والإدارة كما ترسل صورة من تقديرات الباب الثالث الاستخدامات الاستثمارية إلي كل من وزارة التخطيط وبنك الاستثمار القومي ^١ .
- وتعد التقديرات وفقاً للتقسيم النمطي وجداول نماذج استخدامات وإيرادات الموازنة العامة للدولة التي تصدرها وزارة المالية .
- ٤ - تتولى وزارة المالية إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة بعد دراسة مشروعات الموازنات المقدمة من الجهات المختلفة وبعد استشارة البنك المركزي بهدف التنسيق بين كل من السياسات المالية والسياسات النقدية بين كل من السياسات المالية والسياسات النقدية والانتماية بما يحقق أهداف الخطة السنوية المقررة ويتفق مع السياسة العامة للدولة .

١ . راجع لائحة القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة (الموارد من ١٣ - ٢٢)

٥. يعرض وزير المالية مشروع الموازنة العامة علي مجلس الوزراء لعرض علي السلطة التشريعية قبل شهرين علي أقل من بدء السنة المالية .

٦. تقوم وزارة المالية بإعداد مشروع قانون ربط الموازنة العامة للدولة ومشروعات قوانين ربط موازنات الهيئات الاقتصادية وصناديق التمويل ذات الطابع الاقتصادي والجدول المرافقة لها مقارنة بأرقام السنة السابقة لعرضه بالإضافة إلي الدراسات الخاصة به علي اللجان الوزارية المختصة ومجلس الوزراء تمهيداً لاعتماده وإحالته لمجلس الشعب .

٧. عند اعتماد الموازنة وصدر قانون ربط الموازنة من مجلس الشعب تقوم وزارة المالية بإبلاغ كل جهة ببيان موازنتها كما اعتمدت ويوضح هذا البيان مقدار الزيادة أو النقص عن اعتمادات موازنتها للسنة المالية السابقة .

سادساً : تبويب الحسابات المستخدمة في المحاسبة الحكومية

١ - تبويب الحسابات طبقاً للتقسيم الاقتصادي لحسابات الموازنة طبقاً للقانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ إلي قسمين رئيسيين هما :

الموارد (١)

الاستخدامات (٢)

٢ - يتبع ذلك تبويب للحسابات خارج الموازنة اللازمة لإجراء قيود اليومية لتسجيل العمليات الحكومية وهي تنقسم أيضاً إلى قسمين رئيسيين هما (وهذا التبويب مقترح بصفة مؤقتة) :

(٣) الحسابات المدينة خارج الموازنة

(٤) الحسابات الدائنة خارج الموازنة

٣ - يضاف إلى ذلك تبويب الحسابات النظامية ، وهو نوع من الحسابات المتقابلة التي تستخدم في المحاسبة الحكومية لتسجيل بعض العمليات لتحقيق أهداف ثلاثة هي التذكرة والمتابعة والرقابة لهذه العمليات حيث يجري منها قيد عند بدء العملية ويلغى هذا القيد عند تمام تنفيذ العملية كلياً أو يخفض جزئياً عند تنفيذ جزء منها .

مستويات التبويب تبعاً للتصنيف الاقتصادي

| عدد الأرقام | | دليل محاسبي |
|----------------|-------------------|-------------|
| x | قسم رئيسي | ١ |
| xx | إجمالي محاسبي عام | ٢ |
| xxx | باب | ٣ |
| xxxx | مجموعة | ٤ |
| xxxxx | بند | ٥ ، ٦ |
| و xxxxxxx | | |
| xxxxxxxx | نوع | ٧ ، ٨ |
| و xxxxxxxxxxx | | |
| xxxxxxxxxx | فرع | ٩ ، ١٠ |
| و xxxxxxxxxxxx | | |

وللأغراض الدراسية حتى يمكن للطالب في مرحلة البكالوريوس متابعة هذا التبويب تبعاً للتقسيم الاقتصادي وإعداد قيود اليومية بناء عليه فإننا لأغراض التوحيد سيتم إعداد القيود علي مستوى أربعة أرقام ، وعندما تنفذ هذه القيود في الوحدات الحكومية فنراعى التفاصيل حتى مستوى عشرة أرقام الموضح بهاليه .

التصنيف الاقتصادي لحسابات الموازنة

تنقسم حسابات الموازنة إلى قسمين رئيسيين :

١ - الموارد

٢ - الاستخدامات

وتشتمل الموارد علي ثلاثة إجمالي محاسبي عام هي :

١١ الإيرادات

١٢ المتحصلات من الحيازة

١٣ مصادر التمويل

تشتمل الاستخدامات علي ثلاثة إجمالي محاسبي عام هي :

٢١ المصروفات

٢٢ حيازة الأصول المالية

٢٣ سداد القروض

ونوضح فيما يلي عرضاً مختصراً للتقسيم الاقتصادي علي مستوى

الباب والمجموعة (مستوى ٣ ، ٤ أرقام) لكل من الموارد والاستخدامات .

أولاً : الإيرادات ١١

تشتمل علي ثلاثة أبواب هي :

باب ١١١ الضرائب :

ويشتمل هذا الباب علي ست مجموعات هي :

١١١١ الضرائب علي الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية

- ١١١٢ الضرائب علي دخول الرواتب والقوى العاملة
١١١٣ الضرائب علي الممتلكات
١١١٤ الضرائب علي السلع والخدمات
١١١٥ ضرائب التجارة الدولية
١١١٦ ضرائب أخرى

باب ١١٢ المنح :

- ويشتمل هذا الباب علي ثلاث مجموعات هي :
١١٢١ منح من حكومات أجنبية
١١٢٢ منح من منظمات دولية
١١٢٣ منح من جهات حكومية

باب ١١٣ الإيرادات الأخرى :

- ويشتمل هذا الباب علي خمس مجموعات هي :
١١٣١ عوائد الملكية
١١٣٢ حصيلة بيع السلع والخدمات
١١٣٣ غرامات العقوبات والمصادرات
١١٣٤ التحويلات الاختيارية
١١٣٥ إيرادات متنوعة

ثانياً : المتحصلات من الحيازة ١٢

وتشتمل علي أربعة أبواب نعرضها فيما يلي :

١٢١

١٢٢

١٢٣

١٢٤ متحصلات الاقتراض ومبيعات الأصول المالية

ويشتمل هذا الباب علي مجموعتين هما :

١٢٤١ متحصلات الإقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية

١٢٤٢ متحصلات الإقراض ومبيعات الأصول المالية الأجنبية

ثالثاً : مصادر التمويل ١٣

وتشتمل علي باب واحد نعرضه فيما يلي :

باب ١٣٥ الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم

ويشتمل هذا الباب علي مجموعتين هما :

١٣٥١ الاقتراض وإصدار أوراق مالية محلية

١٣٥٢ الاقتراض وإصدار أوراق مالية أجنبية

رابعاً : المصروفات ٢١

وتشتمل علي ستة أبواب نعرضها فيما يلي :

باب ٢١١ الأجور وتعويضات العاملين

ويشتمل هذا الباب علي خمس مجموعات هي :

٢١١١ الأجور والبدلات

٢١١٢ المزايا التأمينية

٢١١٣ أجور إجمالية مدرجة بموازنة الجهات

٢١١٤ احتياطات عامة

٢١١٥ مستبعد بالتحصيل من شراء الأصول غير المالية

باب ٢١٢ شراء السلع والخدمات

ويشتمل هذا الباب علي ٤ مجموعات هما :

٢١٢١ مواد خام

٢١٢٢ الخدمات

٢١٢٣ اعتمادات إجمالية مدرجة بموازنات الجهات

٢١٢٤ احتياطات عامة

باب ٢١٣ الفوائد

ويشتمل هذا الباب علي ست مجموعات هي :

٢١٣١ فوائد خارجية

٢١٣٢ فوائد محلية

٢١٣٣ فوائد لوحدات الحكومية العامة

٢١٣٤ اعتمادات إجمالية مدرجة بموازنات الجهات

٢١٣٥ احتياطات عامة

٢١٣٦ مستبعد بالتحصيل من شراء الأصول غير المالية

باب ٢١٤ الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية

٢١٤١ الدعم

٢١٤٢ المنح

٢١٤٣ مزايا اجتماعية

٢١٤٤ اعتمادات إجمالية مدرجة بموازنات الجهات

٢١٤٥ احتياطات عامة

٢١٤٦ مستبعد بالتحصيل من شراء الأصول غير المالية

باب ٢١٥ المصروفات الأخرى

ويشتمل هذا الباب علي سبع مجموعات هي :

٢١٥١ نفقات أخرى علي الملكية بخلاف الفوائد

٢١٥٢ نفقات جارية متنوعة

٢١٥٣ فائض مرحل

٢١٥٤ نفقات رأسمالية متنوعة

٢١٥٥ اعتمادات إجمالية مدرجة بموازنات الجهات

٢١٥٦ احتياطات عامة

٢١٥٧ مستبعد بالتحصيل من شراء الأصول غير المالية

باب ٢١٦ شراء الأصول غير المالية

ويشتمل هذا الباب علي سبع مجموعات هي :

٢١٦١ الأصول الثابتة

٢١٦٢ الأصول الطبيعية

٢١٦٣ فوائد سابقة علي بدء التشغيل

٢١٦٤ البعثات

٢١٦٥ أبحاث ودراسات للمشروعات الاستثمارية

٢١٦٦ دفعات مقدمة

٢١٦٧ احتياطات عامة

خامساً : الحيازة من الأصول المالية ٢٢

وتشتمل علي سبعة أبواب نعرضها فيما يلي :

باب ٢٢١

٢٢٢

٢٢٣

٢٢٤

٢٢٥

٢٢٦

باب ٢٢٧ حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية

ويشتمل هذا الباب علي أربع مجموعات هي :

٢٢٧١ حيازة الأصول المالية الأجنبية

٢٢٧٢ حيازة الأصول المالية المحلية

٢٢٧٣ مساهمة الخزانة في صندوق تمويل الهيكل

٢٢٧٤ احتياطات عامة

سادساً : سداد القروض ٢٣

وتشتمل علي ثمانية أبواب نعرضها فيما يلي :

باب ٢٣١

٢٣٢

٢٣٣

٢٣٤

٢٣٥

٢٣٦

٢٣٧

باب ٢٣٨ سداد القروض المحلية والأجنبية

ويشتمل هذا الباب علي أربع مجموعات هي :

٢٣٨١ سداد القروض واستهلاك الأوراق المالية المحلية

٢٣٨٢ سداد القروض واستهلاك الأوراق المالية الأجنبية

٢٣٨٣ اعتمادات إجمالية مدرجة بموازنات الجهات

٢٣٨٤ احتياطات عامة

الحسابات خارج الموازنة (هذا التبويب مقترح)

| الحسابات الدائنة (٤) | | الحسابات المدينة (٣) | |
|---|----------------------------------|---|----------------------------------|
| الحسابات الوسيطة الدائنة (٤٢) (الحسابات الجارية المؤقتة الدائنة) | حسابات التسوية الدائنة (٤١) | الحسابات الوسيطة المدينة (٣٢) (الحسابات الجارية المؤقتة المدينة) | حسابات التسوية المدينة (٣١) |
| <u>٤١ حسابات التسوية الدائنة</u> | | <u>٣١ حسابات التسوية المدينة</u> | |
| ٤١١ جاري تأمينات مؤقتة | | ٣١١ جاري اعتمادات وتحويلات نقدية بالخارج | |
| ٤١٢ جاري تأمينات نهائية | | ٣١٢ جاري السلفة المستديمة | |
| ٤١٣ جاري تأمينات متنوعة | | ٣١٣ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | |
| ٤١٤ جاري الحجوزات | | | |
| ٤١٥ جاري المستحقات الاستثمارية | | | |
| ٤١٦ جاري المستحقات عن السنة المالية | | | |
| ٤١٧ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | | | |
| <u>٤٢ الحسابات الوسيطة الدائنة</u> <u>(الحسابات الجارية المؤقتة الدائنة)</u> | | <u>٣٢ الحسابات الوسيطة المدينة</u> <u>(الحسابات الجارية المؤقتة المدينة)</u> | |
| ٤٢١ أوامر الدفع المرسله | | ٣٢١ النقدية تحت التسوية (تحصيل نقدي / الكتروني) | |
| ٤٢٢ أوامر دفع استثماري | | ٣٢٢ شيكات تحت التحصيل | |
| | | ٣٢٣ أوامر الدفع الواردة | |
| | | ٣٢٤ الوحدة الحسابية المركزية | |
| | | ٣٢٥ بنك الاستثمار القومي | |
| | | ٣٢٦ مبالغ مستخدمة من حدود السحب | |

الحسابات النظامية

(هذا التبويب مقترح)

الحسابات النظامية المدينة (٥)

٥١ الديون المستحقة للحكومة

٥٢ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة

٥٣ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه

٥٤ المبالغ المدفوعة مقدماً لشراء أصول غير

مالية

٥٥ حساب حدود السحب المخصصة من بنك

الاستثمار

٥٦ المبالغ المدفوعة مقدماً عن استخدامات

٥٧ الكفالات عن تأمينات الغير (مؤقتة / نهائية)

٥٨ الأصول

٥٩ المبالغ المدفوعة علي ذمة بونات وقود

وقوي محركة

الحسابات النظامية الدائنة (٦)

٦١ تسوية مطلوبات الحكومة

٦٢ الاستخدامات المنصرفة عنها سلفة مؤقتة

٦٣ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستنديه

٦٤ مشتريات أصول غير مالية المدفوع عنها

مبالغ مقدماً

٦٥ بنك الاستثمار حدود السحب المخصصة

٦٦ الاستخدامات المدفوع عنها مبالغ مقدماً

٦٧ تأمينات الغير (مؤقتة / نهائية)

٦٨ المال العام المستثمر في أصول

٦٩ الأعمال المدفوع عنها مبالغ علي ذمة بونات

وقود وقوي محركة

سابعاً : تقدير موارد الدولة ومدى اعتمادها على بيانات المحاسبة الحكومية :

سبق أن بينا أن موارد الدولة بأبوابها الأربعة سواء كانت موارد جارية أو موارد رأسمالية فالمجال هنا حول تقدير هذه الموارد .
فهنا نلاحظ أن التقدير يمر بمرحلتين في المرحلة الأولى يتم التقدير الأول بمعنى قبل إجراء (التعديلات التي تتطلبها الخطة أو البرنامج الحكومي للسنة المالية والتمشى مع الخطة القومية الشاملة) . فإذا قمنا بعمل التعديلات التي تفرضها الخطة السنوية فإن التعديلات تصبح نهائية ، كما نلاحظ استمرار إمكانية التعديل في الموارد حتى المرحلة التالية وهي اعتماد السلطة التشريعية لإطار الموازنة العامة وبالتالي تصبح التقديرات نهائية وفي مرتبة القانون الواجب التطبيق .
والسؤال ما زال مستمراً هو كيفية تقدير الإيرادات ؟ والمتتبع للفكر المحاسبي الحكومي يلاحظ وجود بعض الطرق التي يمكن من خلالها تقدير الإيرادات .

١ - طريقة الموارد الفعلية :

وفي هذه الطريقة تؤخذ البيانات المحاسبية الظاهرة في الحساب الختامي والتي تمثل الإيرادات الفعلية عن العام السابق ويتم اعتبارها كتقديرات عن السنة المالية التالية .
وهنا يظهر دور المحاسب الحكومي والذي قام بإعداد البيانات المحاسبية التي كان خلاصتها تصوير الحساب الختامي للدولة واتخاذ هذه الإيرادات الفعلية الظاهرة بالحساب الختامي كأساس للتقدير عن العام التالي .

ولكن دراسة هذه الطريقة تبين عدم ارتباط وتباين السنوات المالية المختلفة في ظروفها وإمكانياتها وأحوالها وأثر ذلك كله علي تقديرات موارد الدولة ، وبالرغم من أن هناك بعض الدول تعتمد علي هذا الأساس إلا أنه لا يسلم من الانتقاد والذي ينافي استقلال السنوات المالية في الظروف والأحداث والمتطلبات التي تنعكس علي الموازنة العامة للدولة وبصورة خاصة في حالتنا ودراستنا لبنود الموارد .

٢ - طريقة المتوسطات :

بدأت المحاولة للبحث عن طريقة أخرى تعكس الاتجاهات العامة للموارد خلال الفترات السابقة وذلك كمحاولة لعلاج مشكلة تباين السنوات والظروف المحيطة بها فبدأ النداء بأنه لو أمكن أخذ متوسط الموارد خلال فترات متعددة خمس سنوات أو أقل من ذلك أو أكثر ، ربما يكون ذلك معبراً عن الاتجاه العام للموارد متوافقة مع المتوسط الذي أمكن حسابه يثير أيضاً كثيراً من الجدل حول هذه الطريقة ويجعلها محلاً للنقد أيضاً .

– **التقدير الفعلي (الواقعي)** : وذلك حيث يتم التقدير لبنود الموارد خلال الفترة التالية وفقاً للظروف (الاقتصادية والمالية والاجتماعية المنتظرة خلال الفترة التالية) بالأخذ في الاعتبار معدلات النمو خلال عدد من السنوات السابقة .

ويلاحظ أن هناك أوجه اختلاف جوهرية بين الموازنة العامة للدولة والميزانية العمومية التي تعدها الوحدات الاقتصادية الهادفة للربح . ونبين هذه الاختلافات من خلال المقارنة التالية :

مقارنة بين الموازنة العامة للدولة والميزانية العمومية :

| بيان | الموازنة العامة للدولة | الميزانية العمومية |
|---------------|--|--|
| تعد لـ | الجهات الحكومية غير الهادفة للربح | الوحدات الاقتصادية التي تهدف للربح |
| تاريخ إعدادها | قبل بداية السنة المالية | في نهاية السنة المالية |
| السنة المالية | موحدة تبدأ من ٧/١ وتنتهي في ٦/٣٠ كل عام | غير موحدة المهم أنها إثنى عشر شهراً |
| تشتمل علي | الموارد والاستخدامات | الأصول والخصوم وحقوق الملكية |
| لا تشمل علي | الأصول والخصوم وحقوق الملكية | الموارد والاستخدامات |
| جهة إصدارها | تصدر بموجب قانون يصدره مجلس الشعب | الإدارة المالية للشركة أو المنشأة |

مثال (١) : فيما يلي تقديرات عدد من بنود الإيرادات لآخر سنتين
(القيمة بالمليار) :

| بيان | السنة الأولى | السنة الثانية |
|--|--------------|---------------|
| مجموعة (١) الضرائب علي الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية | ١١ | ١٣ |
| مجموعة (٢) الضرائب علي دخول الرواتب والقوى العامة | ٥ | ٦,٥ |
| مجموعة (٣) الضرائب علي الممتلكات | ١١ | ١٣ |
| مجموعة (٤) الضرائب علي السلع والخدمات | ١٣,٥ | ١٥ |
| مجموعة (٥) ضرائب التجارة الدولية | ٢٣ | ٢٦ |
| مجموعة (٦) ضرائب أخرى | ٦,٦ | ٨ |

المطلوب : إعداد تقديرات هذه الإيرادات السيادية للسنة الثالثة علي أساس
معدل النمو بين تقديرات آخر سنتين .

الحل

مبلغ النمو = تقديرات السنة الثانية - تقديرات السنة الأولى .

مبلغ النمو

معدل النمو = $\frac{\text{مبلغ النمو}}{\text{تقديرات السنة الأولى}} \times 100$

تقديرات السنة الثالثة = تقديرات السنة الثانية $\times (100\% + \text{معدل النمو } \%)$

(١) بالنسبة للضرائب على الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية

$$\text{مبلغ النمو} = ١٣ - ١١ = ٢$$

$$\text{معدل النمو} = ١٠٠ \times \frac{٢}{١١} = ١٨,٢\%$$

$$\text{تقديرات السنة الثالثة} = ١٣ \times ١١٨,٢\% = ١٥,٣٦٦$$

(٢) بالنسبة للضرائب على دخول الرواتب والقوى العاملة

$$\text{مبلغ النمو} = ٥ - ٦,٥ = ١,٥$$

$$\text{معدل النمو} = ١٠٠ \times \frac{١,٥}{٥} = ٣٠\%$$

$$\text{تقديرات السنة الثالثة} = ٦,٥ \times ١٣٠\% = ٨,٤٥$$

(٣) بالنسبة للضرائب على الممتلكات

$$\text{مبلغ النمو} = ١٣ - ١١ = ٢$$

$$\text{معدل النمو} = ١٠٠ \times \frac{٢}{١١} = ١٨,٢\%$$

$$\text{تقديرات السنة الثالثة} = ١٣ \times ١١٨,٢\% = ١٥,٣٦٦$$

(٤) بالنسبة للضرائب على السلع والخدمات

$$\text{مبلغ النمو} = ١٥ - ١٣,٥ = ١,٥$$

$$\text{معدل النمو} = ١٠٠ \times \frac{١,٥}{١٣,٥} = ١١,١\%$$

$$\text{تقديرات السنة الثالثة} = ١٥ \times ١١١,١\% = ١٦,٦٥$$

(٥) بالنسبة لضرائب التجارة الدولية

$$\text{مبلغ النمو} = ٢٦ - ٢٣ = ٣$$

$$\text{معدل النمو} = \frac{٣}{٢٣} \times ١٠٠ = ١٣\%$$

$$\text{تقديرات السنة الثالثة} = ٢٦ \times ١١٣\% = ٢٩,٣٨$$

(٦) بالنسبة للضرائب الأخرى

$$\text{مبلغ النمو} = ١٣,٥ - ١٥ = ١,٥$$

$$\text{معدل النمو} = \frac{١,٥}{١٣,٥} \times ١٠٠ = ١١,١\%$$

$$\text{تقديرات السنة الثالثة} = ٨ \times ١٢١,٢\% = ٩,٧$$

ولاشك أن هذا لا يستبعد الاعتماد علي الموارد الفعلية لكنه أيضاً يعتمد علي هذه الموارد الفعلية والتي يتم تسجيلها دفترياً من قبل محاسب حكومي وهو ما يؤكد دور المحاسب الحكومي في جميع طرق تقدير الإيرادات ، ولكنه لن يأخذ بهذه الأرقام الفعلية كما هي ولكنه سوف يتم عليها نوع من الملائمة لكي تلائم الظروف المنتظرة خلال العام التالي بجوانبها الاقتصادية والمالية والاجتماعية ، وذلك كله حتى يكون التقدير قريباً من الواقع .

وهكذا فإن بيان تقدير الموارد يعرض للموارد المحصلة فعلاً قبل التقدير أي في عام التقدير ويعرض أيضاً البيانات الفعلية عن السنوات السابقة لتوضح اتجاه تحصيل الموارد ثم يتم عرض الظروف المستمرة خلال العام التالي وأثر هذه الظروف علي بنود الموارد المنتظرة في العام التالي .

وإذا تذكرنا أثر قواعد إعداد الموازنة العامة علي بنود الإيرادات وجدنا أن التقديرات يجب أن يجب أن تكون بصورتها الإجمالية علي النحو السابق بيانه .

ثامناً : تقدير الاستخدامات ومدى اعتماده علي بيانات المحاسبة الحكومية :

إذا اتجهنا إلي مصروفات الدولة وتقديرها فإننا نجد الاتجاه قد أجمع علي الواقعية في تقدير الاستخدامات وذلك بالتعرف علي بنود المصروفات كما حددها إطار الموازنة العامة للدولة ، والذي جعلها تشمل الأجور باعتبارها عائداً لعنصر العمل في الوحدات الإدارية الحكومية ، والنفقات الجارية والتحويلات الجارية باعتبارها البنود اللازمة لتسيير نشاط الوحدات الإدارية الحكومية إلي جانب العمالة باشتراكها علي المستلزمات السلعية ، والخدمية ، والتحويلات الجارية والتحويلات الجارية التخصوية .

فيكون أسلوب التقدير في الوحدة الإدارية الحكومية هو تحديد البنود السابقة والتعرف علي مدى استمرار هذه البنود في الفترة التالية وعوامل التغيير في هذه البنود بالزيادة أو بالنقص مثل التعيينات الجديدة أو زيادة المرتبات بعد تقييم موضوعية هذه الزيادة ومن يمثلها أيضاً ، الزيادة في وسائل النقل والانتقال ومدى الحاجة إلي هذه الزيادة وهكذا بنود المصروفات المختلفة .

وبذلك نصل إلي تقدير الاستخدامات الخاصة بالوحدة الإدارية ، ومنه يظهر أن نقطة البدء هي بيانات المحاسبة الحكومية والتي تحددها سجلات ودفاتر وحسابات الوحدة الإدارية الحكومية أي أن هناك ارتباطاً بين تقدير بنود المصروفات وعمل المحاسب الحكومي .

وكما أوضحنا يشمل إطار تقدير الاستخدامات ، أولاً التقدير في السنة المالية وثانياً مقارنة البيانات الفعلية في السنة الحالية وثالثاً متوسط السنوات السابقة ، وأخيراً التقدير للسنة التالية .

ويجب أن يكون مشفوعاً في كل بند من بنود الاستخدامات بالعوامل المؤيدة لأي زيادة كل بما يناسبه ، وبالتالي لا يعتبر تقديراً بالمعنى البسيط ولكنه سجلاً تاريخياً كركيزة محاسبية ينطلق منها لمبدأ عوامل التغيير ومعبراً عن الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمالية في السنة التالية .

ونورد فيما يلي عدداً من الأمثلة على تقديرات الاستخدامات :

مثال (٢) : علي تقديرات الأجور :

تقدمت إحدى الوحدات الإدارية الحكومية بالبيانات التالية تمهيداً لإعداد تقديرات الموازنة عن السنة المالية التالية بالنسبة للباب الأول مصروفات (المبالغ بالمليون) .

| بيــــــــــــــــان | اعتمادات الموازنة للسنة السابقة | التعديلات الحتمية | التعديلات الجديدة |
|----------------------|------------------------------------|----------------------|----------------------|
| وظائف دائمة | ١٦ | ٤ | ٢ |
| مكافآت شاملة | ٩ | ١ | ١ |
| مكافآت | ٦ | ٢ | ١ |
| مزايا نقدية | ٣ | ١ | ١ |

فإذا علمت أن :

- وافقت وزارة المالية علي التعديلات الحتمية .
 - وافقت علي ٥٠٪ من التعديلات الجديدة للوظائف الدائمة ، ٢٠٪ من المكافآت الشاملة ، ١٠٪ من المكافآت .
 - لم توافق علي التعديلات الجديدة للمزايا النقدية .
- المطلوب : إعداد تقديرات الأجور للسنة المالية التالية في حدود المعلومات المتاحة .

الحل

تقديرات الأجور للسنة التالية = تقديرات السنة السابقة + التعديلات الحتمية + التعديلات الجديدة × نسبة موافقة وزارة المالية

بالنسبة للوظائف الدائمة

$$(١) \text{ تقديرات السنة التالية} = ١٦ + ٤ + (٢ \times ٥٠\%)$$

$$= ٢١ = ١٦ + ٤ + ١$$

$$(٢) \text{ بالنسبة للمكافآت الشاملة} = ٩ + ١ + (١ \times ٢٠\%)$$

$$= ١٠,٢ = ٩ + ١ + ٠,٢$$

$$(٣) \text{ بالنسبة للمكافآت} = ٦ + ٢ + (١ \times ١٠\%)$$

$$= ٨,١ = ٦ + ٢ + ٠,١$$

$$(٤) \text{ بالنسبة للمزايا النقدية} = ٣ + ١ + (٠ \times \text{صفر}\%)$$

$$= ٣ = ٣ + ٠$$

مثال (٣) : علي تقديرات الأجور :

فيما يلي بيانات عن تقديرات الباب الأول للسنة المالية

٢٠١٢/٢٠١٣ لإحدى المصالح الحكومية (الأرقام بالمليون) :

| بيــــــــــــــــان | تقــــــــــــــــديرات ٢٠١٢/٢٠١١ | تعديلات حتمية | تعديلات جديدة | قرار قطاع الموازنة للتعديلات الجديدة الموافقة علي |
|----------------------|--------------------------------------|------------------|------------------|---|
| وظائف دائمة | ٨ | ٢ | ٢ | %١٠٠ |
| مكافآت شاملة | ٤ | ٣ | ١ | %٥٠ |
| تكاليف المعارين | ٢ | ١ | ١ | %٤٠ |
| تكاليف أجازات دراسية | ١ | ١ | -- | -- |
| مكافآت | ٣ | ١ | ١ | -- |
| بدلات ورواتب وتمثيل | ٢ | ٢ | -- | -- |
| مزايا نقدية | ٢ | ١ | ١ | -- |
| مزايا عينية | ٥ | ١ | ١ | -- |
| مزايا تأمينية | ٣ | ١ | ١ | %١٠٠ |

المطلوب : إعداد تقديرات الأجور للسنة المالية ٢٠١٣/٢٠١٢ .

الحل

تقديرات الأجور = تقديرات السنة السابقة + التعديلات الحتمية

+ (التعديلات الجديدة × نسبة موافقة وزارة المالية)

(١) بالنسبة للوظائف الدائمة

$$\text{تقديرات } ٢٠١٢ / ٢٠١٣ = ٨ + ٢ + (٢ \times \%١٠٠)$$

$$١٢ = ٨ + ٢ + ٢ =$$

(٢) بالنسبة للمكافآت الشاملة = $٤ + ٣ + (١ \times \%٥٠)$

$$٧,٥ = ٠,٥ + ٣ + ٤ =$$

(٣) بالنسبة لتكاليف المعارين $(\%٤٠ \times ١) + ١ + ٢ =$

$$٣,٤ = ٠,٤ + ١ + ٢ =$$

(٤) بالنسبة لتكاليف أجازات دراسية $= ١ + ١ + \text{صفر} = ٢$

(٥) بالنسبة للمكافآت $= ٣ + ١ + (\% \text{ صفر} \times ١) =$

$$٤ = ٣ + ١ + \text{صفر} =$$

(٦) بالنسبة للبدلات ورواتب وتمثيل $= ٢ + ٢ + \text{صفر} = ٤$

(٧) بالنسبة للمزايا النقدية $= ٢ + ١ + (\% \text{ صفر}) =$

$$٣ = ٢ + ١ =$$

(٨) بالنسبة للمزايا العينية $= ٥ + ١ + (\% \text{ صفر}) =$

$$٦ = ٥ + ١ =$$

(٩) بالنسبة للمزايا التأمينية $= ٣ + ١ + (\% ١٠٠ \times ١) =$

$$٥ = ٣ + ١ + ١ =$$

مثال (٤) : علي تقديرات المستلزمات السلعية :

فيما يلي بيانات عن المستلزمات السلعية لإحدى المصالح الحكومية
لعدة سنوات (الأرقام بالمليون) وذلك عند إعداد مقترحات موازنة سنة
٢٠١٢ / ٢٠١٣ .

| بيــــــــــــــــان | تقديرات ٢٠١٢/٢٠١١ | تعديلات حتمية | تعديلات جديدة | | | |
|-----------------------|----------------------|------------------|---------------------|------------------|---------------------|----------------|
| | | | لأغراض الاستمرار | لأغراض التوسع | لاستكمال مشروعات | لأغراض أخرى |
| خامات | ٤٠ | ٤ | ٣ | — | — | ٢ |
| وقود وزيوت وقوى محرك | ٦ | ٢ | — | — | ٢ | — |
| وقود لسيارات الركوب | ٣,٥ | ٠,٥ | — | — | — | — |
| قطع غيار ومهمات | ٣ | ٠,٥ | — | ١ | ١ | — |
| مواد تعبئة وتغليف | ١ | — | — | — | — | — |
| أدوات كتابية وكتب | ١ | ٠,٣ | — | ١ | — | — |
| مياه وإنارة | ٠,٥ | — | — | ٠,٢ | — | — |
| مستلزمات سلعية متنوعة | ٣ | ١ | — | — | — | ٢ |

المطلوب : إعداد تقديرات المستلزمات السلعية للسنة المالية ٢٠١٢/٢٠١٣ علماً بأن قطاع الموازنة بوزارة المالية أقر الموافقة علي التعديلات الحتمية والموافقة علي التعديلات الجديدة بنسبة ٦٠٪ لأغراض الاستمرار والتوسع والنمو ، ٤٠٪ لاستكمال مشروعات ولأغراض أخرى .

الحل

تقديرات المستلزمات السلعية = تقديرات السنة السابقة +
التعديلات الحتمية + (التعديلات الجديدة × نسبة موافقة وزارة
المالية)

بالنسبة للخامات

$$= ٤٠ + ٤ + (٣ \times ٦٠\% + ٢ \times ٤٠\%)$$

$$= ٤٠ + ٤ + (١٨ + ٨٠)$$

$$= ٤٠ + ٤ + ٩٦ = ١٤٠$$

بالنسبة للوقود وزيوت وقوى محركة

$$= ٦ + ٢ + (٢ \times ٤٠\%)$$

$$= ٦ + ٢ + ٨٠ = ٨٨$$

بالنسبة لوقود لسيارات الركوب

$$= ٣٥ + ٥٠ + ٤ = ٨٩$$

بالنسبة لقطع غيار ومهمات

$$= ٣ + ٥٠ + (١ \times ٦٠\% + ١ \times ٤٠\%)$$

$$= ٣ + ٥٠ + (٦ + ٤٠)$$

$$= ٣ + ٥٠ + ١ = ٥٤$$

بالنسبة لمواد تعبئة وتغليف

$$= ١ + \text{صفر} + \text{صفر} = ١$$

بالنسبة لأدوات كتابية وكتب

$$= ١ + ٠,٣ + (١ \times ٦٠ \%)$$

$$= ١ + ٠,٣ + ٠,٦ = ١,٩$$

بالنسبة لمياه وإنارة

$$= ٠,٥ + (٠,٢ \times ٦٠ \%)$$

$$= ٠,٥ + ٠,١٢ = ٠,٦٢$$

بالنسبة لمستلزمات سلعية متنوعة

$$= ٣ + ١ + (٢ \times ٤٠ \%)$$

$$= ٣ + ١ + ٠,٨ =$$

$$= ٤,٨$$

فإذا تجمعت تقديرات الإيرادات والمصروفات من الوحدات الإدارية الحكومية كانت هناك مرحلة التوفيق بين هذه التقديرات من جانب الموارد وجانب المصروفات وتتولاه الإدارة المركزية للموازنة حيث تعمل علي إخراج الموازنة في إطار متناسق شامل متكامل محققاً الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية لهذه الموازنة .

الصورة الإجمالية للموازنة العامة للدولة

نصت المادة رقم (٨) من القانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ علي

ما يلي :

" تعد الموازنة العامة للدولة وفقاً للمعايير الدولية يعرض فيها " :

(أ) العجز أو الفائض النقدي ويمثل الفرق بين المصروفات والإيرادات

المنصوص عليها في المادتين (٦ ، ٧) من هذا القانون

والمقصود بهما الأبواب الثلاثة الأولى من الموارد وهي :

الضرائب .

المنح

الإيرادات الأخرى

يخصم منها الأبواب الستة الأولى من المصروفات وهي :

الأجور وتعويضات العاملين

شراء السلع والخدمات

الفوائد

الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية

المصروفات الأخرى

شراء الأصول غير المالية

(ب) العجز أو الفائض الكلي ويمثل العجز أو الفائض النقدي مضافاً إليه

أو مطروحاً منه صافي الحيابة من الأصول المالية وتنتج من الفرق

بين حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية (الباب السابع

استخدامات) والمتحصلات من الإقراض ومبيعات الأصول المالية

المنصوص عليها في الباب الرابع من الموارد وبمراعاة استبعاد

حصىلة بيع الأصول غير المالية .

(ج) مصادر التمويل للعجز الكلي ويمثل الاقتراض المنصوص عليه في

الباب الخامس من الموارد مضافاً إليه حصيلة بيع الأصول غير

المالية ومستبعداً منه سداد القروض المحلية والأجنبية المنصوص

عليها في الباب الثامن من الاستخدامات .

وتتولي موازنة الخزانة العامة تمويل العجز في موازنات الجهات

الداخلية في الموازنة العامة للدولة ، ويعول إليها فوائض تلك

الجهات .

وقد أصدرت وزارة المالية النموذج التالي للصورة الإجمالية

للموازنة :

| كلي | جزئي | بيان | باب | إجمالي محاسبي |
|------|------|--|-----|---------------|
| | | <u>المرحلة الأولى : قياس العجز أو الفائض النقدي</u> | | ١١ |
| | | (١) الإيرادات | | |
| | × | الضرائب | ١١١ | |
| | × | المنح | ١١٢ | |
| | × | الإيرادات الأخرى | ١١٣ | |
| xx | — | | | |
| | | <u>يخصم (٢) المصروفات</u> | | |
| | × | الأجور وتعويضات العاملين | ٢١١ | |
| | × | شراء السلع والخدمات | ٢١٢ | |
| | × | الفوائد | ٢١٣ | |
| | × | الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية | ٢١٤ | |
| | × | المصروفات الأخرى | ٢١٥ | |
| | × | شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) | ٢١٦ | |
| (xx) | — | | | |
| xx | | <u>العجز (-) أو الفائض (-) النقدي</u> | | |
| | | <u>المرحلة الثانية : قياس العجز أو الفائض الكلي</u> | | |
| | × | (١) متحصلات الأقرض ومبيعات الأصول المالية المحلية والأجنبية بدون حصيلة الخصخصة | ١٢٤ | |
| + | (x) | يخصم (٢) تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية | ٢٢٧ | |
| xx | — | = صافي حيازة الأصول المالية | | |
| (xx) | | العجز الكلي | | |

| | | | | |
|--|------------|--|-----------------|---|
| | ١٣٥ ٢٣٨ | <p><u>المرحلة الثالثة : قياس صافي الاقتراض (لتغطية العجز الكلي)</u> (١) الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم يخصم (٢) سداد القروض المحلية والأجنبية يضاف حصيلة الخصخصة خلال السنة المالية</p> <p><u>المؤشرات المالية</u> <u>الناتج المحلي</u> نسبة الإيرادات إلى الناتج المحلي الإجمالي نسبة المصروفات إلى الناتج المحلي الإجمالي نسبة العجز النقدي (الفائض) إلى الناتج المحلي الإجمالي نسبة العجز الكلي (الفائض) إلى الناتج المحلي الإجمالي</p> | $\frac{x}{(x)}$ | <div>xx x ...</div> <div>xx</div> |
|--|------------|--|-----------------|---|

الاعتمادات الإجمالية والاحتياطات العامة

نصت المادة (١٠) من القانون ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ علي ما يلي :

" يجوز لاعتبارات خاصة تقتضيها المصلحة العامة للبلاد أن تدرج في أبواب الاستخدامات بالموازنة العامة للدولة اعتمادات إجمالية لبعض الجهات أو احتياطات عامة دون التقيد بالتصنيفات الاقتصادية لهذه الأبواب وذلك لمواجهة الالتزامات الحتمية القومية أو الطارئة أو المصروفات أو الالتزامات التي لم يتسنى مراعاتها لدى إعداد مشروع الموازنة أو غيرها من الضرورات .

ويراعى أن ما يدرج كـاعتمادات إجمالية للجهة الواحدة لا يتجاوز ٢٠٪ من إجمالي الاعتمادات المدرجة لانفاق هذه الجهة بالموازنة العامة للدولة ، علي أن يتم تخفيض هذه النسبة خلال السنوات الأربع التالية للعمل بأحكام هذا القانون لتصبح ٥٪ في السنة المالية الرابعة وفقاً لبرنامج زمني يحدده وزير المالية ، ويستثنى من ذلك مجلس الشعب ومجلس الشورى والجهاز المركزي للمحاسبات وجهاز المدعي العام الاشتراكي والقوات المسلحة والهيئات القضائية والجهات المعاونة لها .

ويراعى أن ما يدرج كـاحتياطات عامة لا يتجاوز ٥٪ من إجمالي استخدامات الموازنة العامة بدون الفوائد ، وتوزع الاحتياطات خلال العام الحالي علي أبواب وتقسيمات الاستخدامات المختلفة بما في ذلك الفوائد في إطار المعايير التي يعرضها وزير المالية علي مجلس الوزراء " .

مثال (٥) : فيما يلي بيانات عن الموازنة العامة للدولة للسنة المالية

٢٠١٢ / ٢٠١٣ (الأرقام بالمليار) .

١١٥ الضرائب ، ٥٠ منح ، ٤٠ إيرادات أخرى ، ٩٠ أجور
وتعويضات العاملين ، ٧٠ شراء السلع والخدمات ، ١٥ الفوائد ،
١٨ الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية ، ١٧ المصروفات الأخرى ،
١٥ شراء الأصول غير المالية .

المطلوب : قياس العجز أو الفائض النقدي .

الحل

| | | |
|----------------------------------|-------|-------------|
| (١) الإيرادات | | |
| الضرائب | ١١٥ | |
| المنح | ٥٠ | |
| الإيرادات الأخرى | ٤٠ | |
| | <hr/> | ٢٠٥ |
| يخصم (٢) المصروفات | | |
| أجور وتعويضات العاملين | ٩٠ | |
| شراء السلع والخدمات | ٧٠ | |
| الفوائد | ١٥ | |
| الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية | ١٨ | |
| المصروفات الأخرى | ١٧ | |
| شراء الأصول غير المالية | ١٥ | |
| | <hr/> | (٢٢٥) |
| | | <hr/> |
| العجز النقدي | | (٢٠) |

مثال (٦) : فيما يلي بيانات عن حيازة الأصول المالية خلال السنة

المالية ٢٠١٢ / ٢٠١٣ :

٧٠ تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية ، ٦٠ حسيلا

الأقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية والأجنبية بدون حسيلا
الخصصة .

المطلوب : قياس صافي حيازة الأصول المالية .

الحل

| | | |
|--|------|------|
| (١) متحصلات الإقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية والأجنبية بدون حسيلا الخصصة | ٦٠ | |
| يخصم (٢) تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية | (٧٠) | |
| صافي حيازة الأصول المالية | — | (١٠) |

مثال (٧) : من المثالين السابقين المطلوب قياس العجز الكلي للموازنة

الحل

| | | |
|---------------------------|------|--|
| العجز النقدي | (٢٠) | |
| صافي حيازة الأصول المالية | (١٠) | |
| | — | |
| العجز الكلي | (٣٠) | |

مثال (٨) : فيما يلي بيان بيانات عن سداد القروض والاقتراض للسنة

المالية ٢٠١٢/٢٠١٣ :

٥٥ الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم

٤٥ سداد القروض المحلية والأجنبية

المطلوب : قياس صافي الاقتراض .

الحل

| | | |
|--|-------|----|
| الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم | ٥٥ | |
| يخصم سداد القروض المحلية والأجنبية | (٤٥) | |
| | _____ | ١٠ |

مثال (٩) : من الأمثلة الأربعة السابقة المطلوب إعداد نموذج الصورة

الإجمالية للموازنة للعام ٢٠١٢ / ٢٠١٣ علماً بأن حصيلة

الخصخصة ٢٠ :

الحل

| كلي | جزئي | بيان | باب | إجمالي محاسبي |
|-------|------|--|-----|---------------|
| | | <u>المرحلة الأولى : قياس العجز أو الفائض النقدي</u> | | |
| | | <u>(١) الإيرادات</u> | | ١١ |
| | ١١٥ | الضرائب | ١١١ | |
| | ٥٠ | المنح | ١١٢ | |
| | ٤٠ | الإيرادات الأخرى | ١١٣ | |
| ٢٠٥ | | | | |
| | | <u>يخصم (٢) المصروفات</u> | | ٢١ |
| | ٩٠ | الأجور وتعويضات العاملين | ٢١١ | |
| | ٧٠ | شراء السلع والخدمات | ٢١٢ | |
| | ١٥ | الفوائد | ٢١٣ | |
| | ١٨ | الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية | ٢١٤ | |
| | ١٧ | المصروفات الأخرى | ٢١٥ | |
| | ١٥ | شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات) | ٢١٦ | |
| (٢٢٥) | | | | |
| (٢٠) | | <u>العجز (-) أو الفائض (+) النقدي</u> | | |
| | | <u>المرحلة الثانية : قياس العجز أو الفائض الكلي</u> | | |
| | | <u>(١) متحصلات الاقراض ومبيعات الأصول المالية</u> | | |
| | ٦٠ | المحلية والأجنبية بدون حصيلة الخصصة | ١٢٤ | |
| | (٧٠) | <u>يخصم (٢) تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية</u> | ٢٢٧ | |
| (١٠) | | <u>= صافي حيازة الأصول المالية</u> | | |
| (٣٠) | | <u>العجز الكلي</u> | | |
| | | <u>المرحلة الثالثة : قياس صافي الاقتراض (لتغطية العجز الكلي)</u> | | |
| | ٥٥ | <u>(١) الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم</u> | ١٣٥ | |
| (٤٥) | | <u>يخصم (٢) سداد القروض المحلية والأجنبية</u> | ٢٣٨ | |
| ١٠ | | يضاف حصيلة الخصصة خلال السنة المالية | | |
| ٢٠ | | | | |
| ٠٠٠٠ | | | | |

مثال (١٠) : فيما يلي تقديرات أبواب المصروفات للعام المالي

٢٠٠٨/٢٠٠٩ (الأرقام بالمليون) لإحدى الوزارات :

١٠٠ أجور وتعويضات العاملين ، ٦٠ شراء السلع والخدمات ، ٢٠
الفوائد ، ٤٠ الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية ، ١٠ المصروفات
الأخرى ، ٣٠ شراء الأصول غير المالية ، ٣٥ حيازة الأصول المالية
المحلية والأجنبية ، ١٤٠ سداد القروض المحلية والأجنبية .

المطلوب :

- ١ - تحديد الاعتمادات الإجمالية لكل من الأبواب السابقة .
- ٢ - تحديد الاحتياطات العامة للمصروفات .
- ٣ - توزيع الاحتياطات العامة علي أبواب المصروفات بما فيها
الفوائد .

الحل

(١) تحديد الاعتمادات الإجمالية

| الباب | التقديرات | الاعتمادات الإجمالية لعام ٢٠٠٩/٢٠٠٨ بنسبة ٥٪ |
|--|-----------|--|
| أجور وتعويضات العاملين | ١٠٠ | ٥ |
| شراء السلع والخدمات | ٦٠ | ٣ |
| الفوائد | ٢٠ | ١ |
| الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية | ٤٠ | ٢ |
| المصروفات الأخرى | ١٠ | ٠,٥ |
| شراء الأصول غير المالية | ٣٠ | — |
| حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية | ٣٥ | — |
| سداد القروض المحلية والأجنبية | ١٤٠ | ٧ |
| الإجمالي | ٤٣٥ | ١٨,٥ |

(٢) تحديد الاحتياطات العامة للمصروفات

يحدد مبلغ الاحتياطات العامة علي جملة تقديرات الاستخدامات ما عدا الفوائد ، إلا أنه عند التوزيع يحسب احتياطي للفوائد .

(أ) تحديد جملة التقديرات التي تحسب عليها الاحتياطات العامة:

| | |
|----------------------------------|-------|
| أجور وتعويضات العاملين | ١٠٠ |
| شراء السلع والخدمات | ٦٠ |
| الفوائد | — |
| الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية | ٤٠ |
| المصروفات الأخرى | ١٠ |
| شراء الأصول غير المالية | ٣٠ |
| الاقتراض وحياسة الأصول المالية | ٣٥ |
| سداد القروض | ١٤٠ |
| | <hr/> |
| | ٤١٥ |
| | <hr/> |

تحديد مبلغ الاحتياطات العامة = $٤١٥ \times ٥\% = ٢٠,٧٥$

(٢) توزيع الاحتياطات العامة على أبواب المصروفات بما فيها

الفوائد :

$$\text{الأجور وتعويضات العاملين} = (٤٣٥ \div ١٠٠) \times ٢٠,٧٥ = ٩,١٢٥$$

$$\text{شراء السلع والخدمات} = (٤٣٥ \div ٦٠) \times ٢٠,٧٥ = ١٤,٨٦٢$$

$$\text{الفوائد} = (٤٣٥ \div ٢٠) \times ٢٠,٧٥ = ٤٥٤,٠$$

$$\text{الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية} = (٤٣٥ \div ٤٠) \times ٢٠,٧٥ = ٢٢٠,٨$$

$$\text{المصروفات الأخرى} = (٤٣٥ \div ١٠) \times ٢٠,٧٥ =$$

$$٠,٤٧٧ =$$

$$\text{شراء الأصول غير المالية} = (٤٣٥ \div ٣٠) \times ٢٠,٧٥ =$$

$$١,٤٣١ =$$

$$\text{الاقتراض وحياسة الأصول المالية} = (٤٣٥ \div ٣٥) \times ٢٠,٧٥ =$$

$$١,٦٦٩ =$$

$$\text{سداد القروض} = (٤٣٥ \div ١٤٠) \times ٢٠,٧٥ =$$

$$٦,٦٧٨ =$$

اسئلة على الوحدة التعليمية الثانية

السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أمام العبارات التالية :

- (١) الموازنة العامة للدولة هي فقط عبارة عن تقديرات للإيرادات والمصروفات خلال السنة القادمة معتمدة من السلطة التشريعية .
- (٢) الموازنة العامة للدولة هي خطة مالية للسنة المقبلة تعبر عن جزء من الخطة الإقتصادية للدولة .
- (٣) تهدف الموازنة العامة للدولة الي تحقيق التوازن بين الموارد والإستخدامات .
- (٤) تعتبر الموازنة العامة للدولة أداة السلطة التشريعية للتحقق من التزام الحكومة بتنفيذ ما اعتمدته السلطة التشريعية .
- (٥) ليس من أسس تبويب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة التفرقة بين الموارد السيادية والموارد غير السيادية .
- (٦) من أسس تبويب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة التفرقة بين أنواع الضرائب وفقا لوعاء فرض كل ضريبة فيتم الفصل بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .
- (٧) من أسس تبويب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة الفرقة بين إيرادات الدولة من الدخول وإيرادات الدولة من رأس المال الخاص للدولة .
- (٨) تبويب الإستخدامات وفقا لخمس أسس هي التبويب الإداري والتبويب الوظيفي والتبويب حسب الغرض من من المصروف والتبويب حسب أوجه النشاط ثم تبويبها علي أساس طبيعتها .
- (٩) طبقا للقانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ تم تبويب الموازنة العامة للدولة طبقا للتصنيف الإقتصادي تمشيا مع التبويب الدولي .

١٠) تمثل قاعدة السنوية أهم قاعدة من قواعد اعداد الموازنة العامة للدولة .

١١) تمثل قاعدة عدم التخصيص أهم قاعدة من قواعد الموازنة العامة للدولة .

١٢) تمثل قاعدة التوازن أهم قاعدة من قواعد الموازنة العامة للدولة .

١٣) تبويب الموارد الي ثلاثة اجمالي محاسبي عام هي :

الإيرادات والمتحصلات من الحيازة ومصادر التمويل .

١٤) تبويب الإستخدامات الي ثلاثة اجمالي محاسبي عام هي :

المصروفات وحيازة الأصول المالية وسداد القروض .

١٥) لإعداد قيود اليومية لعمليات الوحدات الحكومية يلزم الإعتماد علي حسابات من خارج الموازنة لاستكمال طرفي القيد .

١٦) العجز أو الفائض النقدي = جملة الإيرادات - جملة المصروفات

١٧) العجز أو الفائض الكلي = العجز أو الفائض النقدي + متحصلات

الإقراض ومبيعات الأصول المالية - تكاليف حيازة الأصول المالية .

١٨) طبقا للقانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ تقرر احتساب اعتمادات

اجمالية بنسبة ٢٠٪ من مجموع الإستخدامات تتناقص بنسبة ٥٪ سنويا

حتي توقف احتسابها اعتبارا من السنة المالية ٢٠٠٩ / ٢٠١٠ .

١٩) طبقا للقانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ تقرر احتساب احتياطات عامة

بنسبة ٥٪ من مجموع الإستخدامات .

٢٠) يتم اعداد تقديرات الموارد والإستخدامات كلها بطريقة واحدة .

السؤال الثاني : أكمل الجدول الآتي :

| بيان | الموازنة العامة للدولة | الميزانية العمومية |
|---------------|------------------------|--------------------|
| تعديل | | |
| تاريخ اعدادها | | |
| السنة المالية | | |
| تشتمل علي | | |
| لا تشتمل علي | | |
| جهة اعتمادها | | |

الوحدة التعليمية الثالثة

النظام المحاسبي الحكومي

الأهداف التعليمية :

١. التعرف على العناصر التي يتكون منها النظام المحاسبي الحكومي مع التركيز على المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية والتقارير الدورية .
٢. التعرف على نماذج وأشكال بعض المستندات والتقارير والدفاتر .
٣. التعرف على التبويب الاقتصادي الذي يمثل تطبيقا للقانون الجديد رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ .

يتكون نظام المحاسبة الحكومية من العناصر التالية :

- ١ - الموازنة العامة للدولة والتقسيم الاقتصادي لها .
- ٢ - المجموعة المستندية .
- ٣ - المجموعة الدفترية .
- ٤ - قواعد وإجراءات المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبي .
- ٥ - التقارير الدورية .

وقد تناولت الدراسة في الوحدة السابقة كلا من الموازنة العامة للدولة والتقسيم النمطي للاستخدامات والموارد ، وتركز الدراسة في الوحدة الثالثة علي كل من المجموعتين المستندية والدفترية نظراً للارتباط الوثيق بينهما ، أما قواعد وإجراءات الرقابة والتوجيه المحاسبي والتقارير الدورية ، فسوف يتم تناولها تفصيلاً في الوحدات التالية :

أولاً : المجموعة المستندية

تمثل المجموعة المستندية عنصراً أساسياً من عناصر النظام المحاسبي الحكومي وذلك لما تمثله هذه المستندات من دور كبير :

- ١ - بالمستندات تعد دليلاً لإثبات إتمام عملية معينة بمبلغ معين وكيفية معينة ، فهذا الدليل الموضوعي للإثبات لابد منه في عناصر النظام المحاسبي حتى تكتسب المحاسبة صفة الموضوعية .
- ٢ - تعتبر المستندات أساساً للتوجيه المحاسبي للعملية وذلك بما تتضمنه من بيانات خاصة بالمبلغ والتاريخ وأطراف المستند والكميات وغيرها من البيانات التي تمكن من القيد في الدفاتر والسجلات المحاسبية .

- وإذا أردنا النظر إلى مصدر المستندات فإنه يمكن تقسيمها إلى :
- مستندات داخلية : تقوم الوحدة الإدارية الحكومية باستخراجها وتحريها .
 - مستندات خارجية : يقوم الغير باستخراج هذه المستندات .
- أما من حيث ارتباط المستندات بالعمل المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية فإنه يمكن تقسيم المستندات إلى :
- مستندات أداء وتنفيذ : وتشمل المستندات المصاحبة للعمليات داخل إطار نظام المراقبة الداخلية والتي توضح خطوات التنفيذ كما تحدد المبالغ التي يتم مطالبة الوحدة بها أو مطالبة الغير بها . مثل فواتير الشراء ومحاضر الاستلام والفحص ومستندات الإضافة للمخازن وغيرها في حالة شراء مستلزمات سلعية مثلا ، وقرارات التعيين والعلاوات والترقيات والحوافز وغيرها في حالة الأجور .
 - ولا تستخدم هذه المستندات في القيد أو الترحيل وإنما تمكن من إجراء التوجيه المحاسبي اللازم وإعداد القيود نفسها .
 - مستندات توجيه : وتشمل المستندات التي تصاحب العمل المالي والمحاسبي في الوحدة ابتداء من مرحلة التصريح بالصرف أو الدفع في حالة المدفوعات وكذلك تحديد الحسابات المدينة والدائنة وتسلسل خطوات العمل المحاسبي انتهاء بالترحيل في الحسابات المختصة في دفاتر المفردات .
- وهذه المستندات حددتها اللائحة التنفيذية للموازنة والحسابات وتلتزم الوحدات الإدارية الحكومية باستخدام هذه المستندات كأداة للقيد والترحيل في الدفاتر .

وتشمل مستندات التوجيه بصفة أساسية نوعين من الاستثمارات هما :
استمارة اعتماد الصرف (٥٠ ع ٠ ح) ، ٠ ، إذن التسوية (٦١ ع ٠ ح) .
وفيما يلي توضيح لكل منهما :

(١) استمارة اعتماد الصرف (نموذج ٥٠ ع ح)

تستعمل استمارة اعتماد الصرف في الحالات التي تقوم الحكومة
بالصرف فيها بموجب شيكات أو أذون صرف علي الخزائن العامة
وخزائن هيئة البريد .

وبالتالي تعتبر استمارة اعتماد الصرف المستند الرئيسي لحالات
الصرف السابقة والتي يتم بموجبها التوجيه المحاسبي لهذه العمليات
سواء كانت في دفاتر اليومية أو دفاتر الأستاذ المناسبة والتي سوف
نتناولها فيما بعد .

وتستخدم الوحدات الإدارية مستندات أخرى تقوم بوظيفة استمارة
اعتماد الصرف ولا يلزم عند استخدام هذه المستندات إعداد استمارة
اعتماد الصرف (نموذج ٥٠ ع ٠ ح) ومنها .

- نموذج (١٣٢ ع ٠ ح) لصرف الماهيات .

- نموذج (٦٢ ع ٠ ح) لاستعاضة السلفة المستديمة .

وفيما يلي محتويا استمارة اعتماد الصرف نموذج (٥٠ ع ٠ ح)

قسم أ ويشمل بيانات عن اسم المصلحة والقسم والمبلغ المستحق

قسم ب

يشمل بيانات عن نوع المصروف والمبلغ الإجمالي والاستقطاعات والمرفقات ويعتمد من رئيس المصلحة وينتهي بإقرارين :

- إقرار كاتب سجل الحجوزات والتنازلات .
- إقرار بأن القيمة مرتبط بها علي الاعتماد المختص .

قسم ج يشمل خاتم ذو تاريخ وتوقيع وكيل الحسابات ومدير أو رئيس الحسابات بأنه قيد في سجل رقم د ه ع ح برقم ٠٠٠٠

قسم د

يشمل

١. رقم المستند وهو رقم القيد في دفتر ٢٢٤ ع ح .
٢. توقيع موظفي الشطب أنه قيد في الحسابات المختصة .
٣. بيان بإصدار أمر دفع رقم ٠٠٠٠ وتوقيع الموظف.
٤. تم قيد أمر الدفع في السجل المختص ٠٠٠٠٠٠٠٠
٥. خرج في كشف ٠٠٠٠ رقم ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠
٦. توقيع بالاستلام .

(٢) إذن التسوية : (نموذج ٦١ ع ٠ ح)

يستخدم إذن التسوية (نموذج ٦١ ع ٠ ح) كمستند للتوجيه المحاسبي في باقي العمليات التي تتم في الوحدات الإدارية الحكومية .
فعلي سبيل المثال يستخدم في :

- أ - التوجيه المحاسبي لمتحصلات الوحدات الإدارية الحكومية .
- ب - التوجيه المحاسبي للعمليات المتبادلة مع البنك المركزي .
- إرسال الشيكات للتحصيل .
- ورود إخطارات البنك المركزي بما يفيد تحصيل الشيكات .
- إيداعات الخزانة الفرعية والخزائن العامة من النقدية في البنك المركزي .
- العمليات المتعلقة بتصحيح الأخطاء مثل ورود إشعارات خصم أو إضافة لا تخص الوحدة الإدارية الحكومية .
- أي كل العمليات المتبادلة مع البنك المركزي باستثناء إصدار الشيكات .
- ج - التوجيه المحاسبي لعمليات صرف اذون الصرف وتعليقها للإيرادات وارتدادها ٠٠٠ الخ .

وقد تتحول استثمارة الصرف إلي إذن تسوية في الحالات التي لا يسمح فيها صرف المستحقات لأصحابها كحالات الحجوزات وغيرها ، وتسجل الاستثمارة في هذه الحالة كإذن تسوية في يومية التسويات وليس في يومية استثمارات الصرف وتأخذ نفس حكمه وكبيعته كما سنرى بعد قليل .

وعلي الصفحة التالية نموذج لإذن التسوية (٦١ ع ٠ ح)

استمارة رقم ٦١ " ع ٠ ح "

إذن تسوية

مصلحة

قيدت تحت رقم _____ في _____ سنة ١٩ بحساب شهر _____ ١٩

[illegible]

علي قلم الحسابات أن يورد التسويات الموضحة في الدفاتر
رئيس المصلحة

تحريراً في سنة ١٩

ثانياً : المجموعة الدفترية

(١) دفاتر اليومية

تعد دفاتر اليومية هي دفاتر التسجيل التاريخي لعمليات الوحدة الإدارية الحكومية من واقع التوجيه المحاسبي ، ولما كانت مستندات التوجيه المحاسبي في الوحدة الإدارية الحكومية تنحصر في كل من استثمار اعتماد الصرف وإذن التسوية . لذلك فقد اقتصرَت اليوميات علي دفترين يتناسبان مع نوعي مستندات التوجيه المحاسبي هما :

- دفتر يومية استثمارات الصرف .

- دفتر يومية التسويات

أ - دفتر يومية استثمارات الصرف نموذج (٢٢٤ ع ٠ ح) :

يعد دفتر يومية استثمارات الصرف تسجيلا تاريخيا مسلسلا للصرفيات التي يستخرج بشأنها شيكات أو أدون صرف ، والتي تعتبر استثمار اعتماد الصرف (٥٠ ع ٠ ح) مستند التوجيه المحاسبي لها . ويلاحظ أن إثبات بيانات استثمارات اعتماد الصرف يتم بصورة سلسلة علي مدار السنة وهذا يعني تسلسل أرقام القيد مع مسلسل أرقام الاستثمار .

ويقسم الدفتر إلي قسمين :

- القسم الأيمن : ويتناول حساب الاستخدامات وتحليل للحسابات الرئيسية بدفتر الأستاذ ثم جملة الجانب المدين .

- القسم الأيسر : ويتناول حساب الإيرادات ونفس التحليل للحسابات الرئيسية بدفتر الأستاذ ثم جملة الجانب المدين .

ومن هذا يظهر أن مجموع الجانب المدين لابد من أن يساوي مجموع الخانات التحليلية للحسابات في دفتر الأستاذ في الجانب المدين بالإضافة إلي مجموع الاستخدامات . وكذلك مجموع الجانب الدائن

يتساوى مع مجموع الخانات التحليلية للحسابات في دفتر الأستاذ في الجانب الدائن بالإضافة إلي مجموع الموارد .

ولما كان القيد المزدوج هو أساس الإثبات في دفتر اليومية فإن إجمالي الجانب المدين يتساوى مع إجمالي الجانب الدائن في دفتر يومية التسويات .

وللتعرف علي الحسابات الرئيسية في دفتر الأستاذ والتي تمثل خانات تحليلية في كل من الجانب المدين والجانب الدائن فإنها تشمل بالإضافة إلي رقم القيد - التاريخ - البيانات - خانات لكل من :

الاستخدامات - والحسابات المدينة - والحسابات الدائنة - النقدية تحت التسوية ، الإيداعات ، الإيداعات الأخرى - الشيكات ، الحوالات جاري البنك المركزي - الحسابات النظامية المدينة والحسابات النظامية الدائنة ٠٠٠٠ ثم خانة الجملة . أما الجانب الدائن فيضم خانات للإيرادات وباقي نفي الخانات الموجودة في الجانب المدين . (انظر النموذج في الصفة التالية) .

ب - دفتر يومية التسويات :

يعد هذا الدفتر سجلاً تاريخياً للعمليات التي يعتبر أداة التوجيه المحاسبي بالنسبة لها إذن التسوية (استثمار ٦١ ع ١٠ ح) ، وهي التي تم توضيحها سابقاً .

ومن حيث التصميم فإن تصميم دفتر يومية التسويات يتطابق مع تصميم دفتر يومية استثمارات الصرف فإنه يشمل الجانبان - الجانب المدين والجانب الدائن علي النحو السابق وفي ضوء نموذج (٢٢٤ ع ١٠ ح) السابق تصويره .

ولكن يلاحظ :

- ١ - بالنسبة لأرقام القيد - مسلسل القيد - فإنه يحمل مسلسلاً شهرياً وليس سنوياً كما هو الحال بالنسبة لاستثمارات اعتماد الصرف ، وهي نفس الأرقام التي تأخذها اذون التسوية (٦١ ع ١٠ ح) .
- ٢ - يتم في نهاية اليوم تجميع الخانات التحليلية للجانب المدين والخانات التحليلية في الجانب الدائن ، ثم يتم المقارنة بين مجموع الخانات التحليلية في الجانب المدين مع إجمالي الجانب المدين وإجمالي الخانات التحليلية في الجانب الدائن ، ثم مقارنة إجمالي الجانب المدين وإجمالي الجانب الدائن لقيام التسجيل علي أساس القيد المزدوج علي النحو السابق بيانه .
- ٣ - يتم تسجيل إجمالي الخانات التحليلية للجانب المدين وإجمالي الجانب المدين لدفتر يومية استثمارات الصرف وإجمالي الخانات التحليلية للجانب الدائن وإجمالي الجانب الدائن لنفس اليومية في يومية التسويات .

منه

| | |
|--------------------------|--|
| رقم القيد | |
| خزائن | |
| البيان | |
| استخدامات | |
| حسابات تجارية | |
| | |
| نقدية | |
| شيكات تحت التحصيل | |
| أو امر دفع | |
| أذون تسوية | |
| الوحدة الحسابية المركزية | |
| حسابات نظامية | |
| الجملة | |

| | |
|--------------------------|--|
| إيرادات | |
| جارية مدينة | |
| جارية دائنة | |
| نقدية | |
| شيكات تحت التحصيل | |
| أو امر دفع | |
| أذون تسوية | |
| الوحدة الحسابية المركزية | |
| حسابات نظامية | |
| الجملة | |

ج

وهذا يعنى أن يومية التسويات في نهاية اليوم تبين إجمالي ما تم قيده من عمليات الوحدة الإدارية الحكومية خلال اليوم . ولهذا الهدف كان لابد كما أشرنا من تطابق تصميم كلا من يومية استثمارات الصرف ويومية التسويات .

الملخص اليومي للعمليات :

يتم إعداد كشف الحسبة اليومي (استمارة رقم ٦٩ ع ١٠ ح) .
ويعد هذا الكشف ميزان يومي لمجاميع البنود المدينة والبنود الدائنة بدفتر يومية التسويات . ويعد وكأنه ميزان مراجعة يومي له جانبان :

الجانب المدين يبين ثلاث مجموعات :

- الاستخدامات مبوبة وفقاً لتبويب الموازنة العامة للدولة .
- إجمالي الأعمدة التحليلية للحسابات الرئيسية بدفتر الأستاذ (أعمدة الجانب المدين لدفتر يومية التسويات) .
- رصيد الخزينة آخر اليوم .

الجانب الدائن وبين ثلاث مجموعات :

- الإيرادات مبوبة وفقاً لتبويب الموازنة العامة للدولة .
- إجمالي الأعمدة التحليلية للحسابات الرئيسية بدفتر الأستاذ (أعمدة الجانب الدائن بدفتر يومية التسويات) .
- رصيد الخزينة أول اليوم - آخر اليوم السابق .

ويلاحظ المطابقة بين إجمالي كل بند من بنود كشف الحسبة اليومي والإجمالي اليومي في الدفتر المختص بهذا البند والتأشير بما يفيد إجراء هذه المطابقات اليومية .

ويعرض الشكل التالي لنموذج (٦٩ ع ١٠ ح)

نموذج ملخص لكشف الحسبة اليومية

| الرقم الاقتصادي | البيان | الرقم | البيان | الرقم الاقتصادي | البيان |
|-----------------|----------------------------------|-------|----------------------------------|-----------------|--------|
| ١ | <u>الموارد</u> | ١ | <u>الاستخدامات</u> | ١ | × |
| ١١ | <u>الإيرادات</u> | ٢١ | <u>المصروفات</u> | ٢١ | × |
| ١١١ | الضرائب | ٢١١ | الأجور وتعويضات العاملين | ٢١١ | × |
| ١١٢ | الدعم والمنح | ٢١٢ | شراء السلع والخدمات | ٢١٢ | × |
| ١١٣ | الإيرادات الأخرى | ٢١٣ | الفوائد | ٢١٣ | × |
| ١٢٤ | تحصيل أقراض وبيع أصول مالية | ٢١٤ | الدعم والمنح والمساعدات | ٢١٤ | × |
| ١٣٥ | الاقتراض | ٢١٥ | المصروفات الأخرى | ٢١٥ | × |
| | | ٢١٦ | شراء أصول غير مالية | ٢١٦ | × |
| | | ٢٢٧ | الاقراض وشراء أصول مالية | ٢٢٧ | × |
| | | ٢٣٨ | سداد القروض | ٢٣٨ | × |
| ٣ | <u>الحسابات المدينة</u> | ٣ | <u>الحسابات المدينة</u> | ٣ | × |
| ٣١ | حسابات التسوية المدينة | ٣١ | حسابات التسوية المدينة | ٣١ | × |
| ٣٢ | الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ | الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ | × |
| ٤ | <u>الحسابات الدائنة</u> | ٤ | <u>الحسابات الدائنة</u> | ٤ | × |
| ٤١ | حسابات التسوية الدائنة | ٤١ | حسابات التسوية الدائنة | ٤١ | × |
| ٤٢ | الحسابات الوسيطة الدائنة | ٤٢ | الحسابات الوسيطة الدائنة | ٤٢ | × |
| ٥ | <u>الحسابات النظامية المدينة</u> | ٥ | <u>الحسابات النظامية المدينة</u> | ٥ | × |
| ٦ | <u>الحسابات النظامية الدائنة</u> | ٦ | <u>الحسابات النظامية الدائنة</u> | ٦ | × |
| | رصيد الخزينة | | رصيد الخزينة | | × |
| | مجاميع دائنة | × | مجاميع مدينة | | × |

(٢) دفاتر الأستاذ

هناك مجموعتان من دفاتر الأستاذ :

المجموعة الأولى : دفاتر مفردات فقط ليس لها دفاتر إجمالية وتشمل

١ - دفاتر حسابات الموازنة وهما دفتران :

أ - دفتر مفردات الإيرادات .

ب - دفتر مفردات الاستخدامات .

٢ - دفاتر حسابات جارية مؤقتة وهي خمسة دفاتر :

أ - دفتر حساب الحوالات .

ب - دفتر حساب الشيكات .

ج - دفتر حساب الشيكات تحت التحصيل .

د - دفتر حساب النقدية .

هـ - دفتر حساب جاري البنك المركزي .

المجموعة الثانية : دفاتر مفردات لها دفاتر إجمالية :

١ - دفاتر حسابات حقيقية أو شخصية :

أ - دفتر إجمالي الحسابات المدينة : ويندرج تحته دفاتر المفردات :

- جاري نقدية بالبريد أمانة .

- جاري السلف المستدime .

- جاري الاعتمادات والتحويلات للخارج .

- جاري المبالغ المدينة تحت التسوية .

ب - دفتر إجمالي الحسابات الدائنة : ويندرج تحته دفاتر المفردات :

- جاري التأمينات المؤقتة .

- جاري التأمينات النهائية .

- جاري التأمينات المتنوعة .
 - جاري الحجوزات .
 - جاري المستحقات الجارية عن السنة المالية .
 - جاري المستحقات الاستثمارية .
 - جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية .
 - ٢ - دفتر إجمالي الحسابات النظامية :
 - أ - إجمالي الحسابات النظامية المدينة .
 - ب - إجمالي الحسابات النظامية الدائنة .
- ويمكن تقسيم دفاتر الأستاذ عند عرضها إلي المجموعات الآتية بحيث يتم تغطيتها بصورة شاملة كما يلي .
- مفردات الإيرادات .
 - مفردات الاستخدامات .
 - إجمالي الحسابات المدينة .
 - إجمالي الحسابات الدائنة .
 - إجمالي الحسابات النظامية المدينة .
 - إجمالي الحسابات النظامية الدائنة .

اسئلة على الوحدة التعليمية الثالثة

- السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أمام العبارات التالية :
- (١) يتكون نظام المحاسبة الحكومية من المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية فقط.
- (٢) هناك نوعين من المستندات كأساس للقيد المحاسبي وهما مستندات داخلية ومستندات خارجية .
- (٣) تشمل مستندات التوجيه المحاسبي بصفة اساسية نوعين من الإستثمارات هما استثمارة اعتماد الصرف وإذن التسوية .
- (٤) تشمل المجموعة الدفترية دفاتر اليومية ودفاتر الأستاذ فقط .
- (٥) دفاتر اليومية تتمثل في دفتر يومية استثمارات الصرف ودفتر يومية التسويات .
- (٦) يمثل الملخص اليومي للعمليات (كشف الحسبة اليومية) ميزان مراجعة يومي لمجاميع البنود المدينة والدائنة بدفتر يومية التسويات .
- (٧) يشتمل الجانب المدين لكشف الحسبة اليومية علي ثلاث مكونات رئيسة هي الإستخدامات والجانب المدين لدفتر يومية التسويات ورصيد الخزينة آخر اليوم .
- (٨) يشتمل الجانب الدائن لكشف الحسبة اليومية علي ثلاث مكونات رئيسية هي الإيرادات والجانب الدائن بدفتر يومية التسويات ورصيد الخزينة أول اليوم (آخر اليوم السابق) .
- (٩) تشتمل دفاتر الأستاذ علي مجموعتين هما دفاتر مفردات فقط ليس لها دفاتر اجمالية ودفاتر مفردات لها دفاتر اجمالية .

الوحدة التعليمية الرابعة

التوجيه المحاسبي للعمليات الجارية للوحدات الحكومية
وفقا للتصنيف الاقتصادي لحسابات الموازنة

الأهداف التعليمية :

- ١- التدريب على إعداد قيود اليومية للعمليات الجارية وفقا لتبويب الحسابات الذي يتمشى مع التصنيف الاقتصادي للموازنة العامة للدولة.
- ٢- التدريب على إعداد قيود اليومية للحالات المختلفة للمتحصلات .
- ٣- التدريب على إعداد قيود اليومية للحالات المختلفة للمدفوعات .
- ٤- التدريب على إعداد قيود اليومية للسلف المستديمة والمؤقتة .

المتحصلات

طرق المتحصلات

- نقداً في الخزائن الفرعية .
- بموجب كروت إنتمان .
- بشيكات واردة .
- التحصيل بمكاتب البريد .
- في شكل استقطاعات عند المنبع .

أنواع المتحصلات

- ١ - إيرادات .
- ٢ - تأمينات مؤقتة .
- ٣ - تأمينات نهائية .
- ٤ - دمغه وضرائب تحت الحساب .
- ٥ - تحصيل من شخص أو جهة مدينة للوحدة .
- ٦ - توريد النقدية المتبقية من السلفة المؤقتة .

أولاً : التحصيل نقداً بالخزائن

يتم بموجب قسائم تحصيل (٣٣ ع . ح) .

وهذه القسائم معدة من أصل وثلاث صور :

الأصل ————— يبقى ثابتاً بالدفتر .

صورة زرقاء ————— ترسل إلي الوحدة الحسابية المختصة مرفقاً بها

أصول وأوامر توريد النقدية الخاصة بها .

صورة حمراء ————— تسلم لدافع النقدية للاحتفاظ بها لنفسه .

صورة رمادية ————— تسلم لدافع النقدية لتسليمها ومعها صورة أمر

توريد النقدية إلي الجهة للحصول علي الخدمة

المطلوبة .

ويراعى استيفاء بيانات قسيمة التحصيل (٣٣ ع . ح) من واقع أمر

توريد النقدية الذي تصدره الجهة المختصة بتأدية الخدمة ويكون

موضحاً به :

- اسم مورد النقدية .

- المبلغ المطلوب تحصيله منه بالحروف والأرقام .

- السبب .

كان هناك نوعان من الخزائن :

(١) خزينة عامة :

وهي توجد في الوزارات والمصالح والهيئات العامة والجامعات

والمحافظات ومديريات الأمن والأجهزة المركزية .

ويجب توافر الشروط الآتية في الخزينة العامة :

١- أن يكون لها رصيد محدد من أوراق البنكنوت لمواجهة عمليات

الصرف والاستبدال .

- ٢- أن تقوم الخزينة العامة بقبول المتحصلات النقدية بموجب قسائم التحصيل أو حوافظ التوريد (٣٧ ع . ح) .
- ٣- أن تقوم الخزينة العامة بعمليات الصرف سواء بإذن الصرف (٩ ع . ح) أو من السلفة المستديمة أو كشوف الصرف المختلفة أو صرف وبيع النماذج الحكومية المدموغة .
- ٤- أن تكون لها وظيفة صراف أو أكثر مدرجة بموازنة وظائف الجهة .
- ٥- أن يخضع صيارفة الخزينة إلي رسم الضمان الحكومي لأرباب العهد .
- ٦- أن يباشر الصيارفة العمل المصرفي من خلال مكان مخصص يتوافر فيه مقومات الأمان للحفاظ علي المال العام .
- ومحاسبياً يختص بها حـ / الخزينة (٣٢١٢) وهو يتبع حساب النقدية (٣٢١) التابع للحسابات الوسيطة المدينة (٣٢) .
- ٢) خزينة فرعية :

وهي توجد في جميع الوحدات الحكومية علي اختلاف مستوياتها الإدارية ولكنها تختص فقط بعملية التحصيل ولا تقوم بالصرف حيث لا يتوافر بها الشرط الأول من شروط الخزينة العامة وهو وجود رصيد محدد من النقدية لمواجهة عمليات الصرف والاستبدال وهذا ما لا تقوم به الخزينة الفرعية .

ومحاسبياً يختص بها حـ / نقدية تحت التسوية (٣٢١) (متحصلات نقدية إلكترونية) للحسابات الوسيطة المدينة (٣٢) .

وطبقاً للائحة المالية للموازنة والحسابات يتبع الآتي :

١- يعهد بالخزينة إلي صراف أو أكثر حسب ظروف ونشاط كل جهة ويشترط في كل من الصراف ومساعديه :

- الاستقامة .

- الأمانة .

- النزاهة .

- أن يكون مؤهلاً بما يتناسب مع طبيعة العمل .

وبالنسبة للخزائن العامة فيتم تعيين صرافيه بمعرفة مصلحة الخزانة العامة بوزارة المالية .

٢- تفتح الخزائن للجمهور بعد بدء ميعاد العمل الرسمي بساعة حتى يتمكن الصيارف من إعداد النقود والسلف المستديمة وغيرها . وينتهي التعامل مع الجمهور قبل ميعاد الانصراف الرسمي بنصف ساعة وذلك حتى يتمكن الصيارف ومساعدوهم من ضبط حساب اليوم .

٣- يجب علي الصراف بصفته متابعة أعمال مساعديه من خلال الخطوات الآتية :

أ- تحصيل إيرادات بيع طوابع الدمغة والنماذج المدموغة والكشوف الرسمية والعقود وتحصيل الضرائب والرسوم المقررة قانوناً وذلك بموجب قسائم التحصيل .

ب- توريد المتحصلات اليومية في آخر كل يوم للبنك لحساب الوحدة الحسابية المركزية بموجب حافظة توريد (٣٧ ع ح) يبين فيها اسم المورد والمبلغ وسبب التوريد واسم ونوع الحساب المطلوب إضافة القيمة إليه .

ج- توريد باقي مبالغ الأجور وما في حكمها المستحقة للعاملين في نهاية اليوم الخامس عشر من يوم الصرف .

٤- الجنيه المصري هو وحدة النقود التي يجري التعامل بها ويقسم إلى مائة قرش . وتصدر العملات المعدنية للتداول بالفئات التالية : مائة قرش ، خمسون قرشاً ، خمسة وعشرون قرشاً وعشرة قروش ، خمسة قروش .

٥- ينحصر رصيد النقدية في نهاية اليوم علي ما يلي :

• المتحصلات التي لم يتم توريدها إلي البنك بعد .

• الرصيد النقدي للسلفة المستديمة .

والياً في ظل منظومة الدفع الإلكتروني لا توجد خزائن عامة

وفيما يلي عدة أمثلة عملية علي التحصيل بالخزائن :

(أ) التحصيل بالخزائن الفرعية

مثال (١١) : بلغت متحصلات الخزينة الفرعية بإحدى مأموريات

الضرائب ٦٠ ٤ جنيهاً نقداً ضرائب علي دخول الرواتب .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---|-------|-----|-----|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٤٦٠ |
| ٣٢١ | ح/ النقدية | ٤٦٠ | | |
| ٣٢١١ | ح/ نقدية تحت التسوية (تحصيل نقدي) | <hr/> | ٤٦٠ | |
| ١١١ | إلى ح/ الضرائب | | | |
| ١١١٣ | الضرائب علي دخول الرواتب والقوى العاملة متحصلات بالخزينة الفرعية نقداً | ٤٦٠ | | |

مثال (١٢) : بلغت متحصلات الخزينة الفرعية لإحدى الوحدات

٣٤٠٠٠ جنيه تمثل عوائد ملكية منها ٦٥٠ جنيه دمغات

محصلة لحساب مصلحة الضرائب بموجب كارت إنتمان .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---------------------------------------|-------|-------|-------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٣٤٠٠٠ |
| ٣٢١ | ح/ نقدية تحت التسوية (تحصيل الكتروني) | ٣٤٠٠٠ | | |
| | الي مذكورين | | | |
| ١١٣ | ح/ الإيرادات الأخرى | | | |
| ١١١٣ | عوائد الملكية | | ٣٣٣٥٠ | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | ٣٣٣٥٠ | | |
| ٤١٧ | جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | | ٦٥٠ | |
| ٤١٧١ | باسم مصلحة الضرائب | ٦٥٠ | | |
| | متحصلات بالخبزينة الفرعية | | | |

مثال (١٣) : تم تحصيل تأمين مؤقت لمناقصة رصف طريق يبلغ ١١٠٠٠

جنيه في الخبزينة الفرعية لهيئة الطرق بموجب كارت

إنتمان .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---|-------|-------|-------|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١١٠٠٠ |
| ٣٢١ | د/ نقدية تحت التسوية (تحصيل الكتروني) | ١١٠٠٠ | | |
| ٤١ | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | | ١١٠٠٠ | |
| ٤١١ | د/ جاري تأمينات مؤقتة | ١١٠٠٠ | | |
| | باسم شركة ٠٠٠٠ | | | |
| | تحصيل تأمين مؤقت نقداً بالخزينة الفرعية | | | |

مثال (١٤) : بلغت متحصلات إحدى الخزائن الفرعية خلال يوم معين

٩٠٠٠ جنيه (٥٠٠٠ عوائد ملكية ، ٣٠٠٠ حصيلة بيع

السلع والخدمات ، ٢٨٠ إيرادات متنوعة ، ٦٢٠ أقساط

سلف العاملين ، وبلغت الدمغة ١٠٠ جنيه) بموجب كروت

إنتمان .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---------------------------------------|------|------|------|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٩٠٠٠ |
| ٣٢١ | د/ نقدية تحت التسوية (تحصيل الكتروني) | ٩٠٠٠ | | |
| | الي مذكورين | | | |
| ٣٢١١ | د/ الإيرادات الأخرى | | | |
| ١١٣ | عوائد الملكية | | ٨٢٨٠ | |
| ١١٣١ | حصىلة بيع السلع والخدمات | ٥٠٠٠ | | |
| ١١٣٢ | إيرادات متنوعة | ٣٠٠٠ | | |
| ١١٣٥ | د/ حسابات التسوية المدينة | ٢٨٠ | | |
| ٣١ | جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | | ٦٢٠ | |
| ٣١٤ | سلف العاملين | ٦٢٠ | | |
| ٤١ | د/ حسابات التسوية الدائنة | | | |
| ٤١٧ | جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | | ١٠٠ | |
| | باسم مصلحة الضرائب | ١٠٠ | | |
| | متحصلات الخزينة الفرعية خلال يوم | | | |

مثال (١٥) : بلغ مجموع متحصلات الخزينة الفرعية التي تم توريدها
إلى البنك لصالح الوحدة الحسابية المركزية ٢٥٠٠٠
جنيه .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|----------------|---|-------|-------|-------|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٢٥٠٠٠ |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٢٥٠٠٠ | | |
| ٣٢١١ | إلى د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٢٥٠٠٠ | |
| ٣٢ | د/ نقدية تحت التسوية (متحصلات نقدية) | ٢٥٠٠٠ | | |
| ٣٢١ | إيداع مبلغ نقدي من الخزينة الفرعية بالبنك لحساب | | | |
| ٣٢١١ | الوحدة الحسابية المركزية | | | |

مثال (١٦) : بلغت جملة متحصلات الخزينة الفرعية بمصلحة الجمارك
مبلغ ٦٤٥٠ جنيهاً تمثل غرامات العقوبات والمصادرات
نقداً .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|----------------|---|------|------|------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٦٤٥٠ |
| ٣٢١ | ح/ النقدية (تحت التسوية متحصلات نقدية) | ٦٤٥٠ | | |
| ١١٣ | الي ح/ الإيرادات الأخرى | | ٦٤٥٠ | |
| ١١٣٣ | ح/ غرامات العقوبات والمصادرات متحصلات بالخزينة الفرعية | ٦٤٥٠ | | |

مثال (١٧) : سدد أحد الموردين مبلغ ٦٠٠٠ جنيه قيمة التأمين النهائي
 لعملية توريد أصناف للوحدة بالخزينة الفرعية بموجبة
 كارت إنتمان .
 المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|----------------|---|------|------|------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٦٠٠٠ |
| ٣٢١ | ح/ النقدية (تحت التسوية تحصيل الكتروني) | ٦٠٠٠ | | |
| ٤١ | الي ح/ حسابات التسوية الدائنة | | | |
| ٤١٢ | ح/ جاري تأمينات نهائية تحصيل تأمين نهائي نقداً بالخزينة العامة | ٦٠٠٠ | ٦٠٠٠ | |

مثال (١٨) : نفرض في المثال السابق أن التأمين محصل لصالح وحدة أخرى .

المطلوب : قيد اليومية اللازم بدفاتر الوحدات .

الحل

(١) بدفاتر الوحدة المحصلة

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|------|------|------|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٦٠٠٠ |
| ٣٢١ | د/ النقدية (تحت التسوية تحصيل الكتروني) | ٦٠٠٠ | | |
| ٤١ | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | | ٦٠٠٠ | |
| ٤١٧ | د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية ٦٠٠٠ باسم الوحدة (٠٠٠٠) تحصيل نقدي لصالح وحدة أخرى | ٦٠٠٠ | | |

(٢) بدفاتر الوحدة المحصل لها

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|------|------|------|
| ٣٢١ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٦٠٠٠ |
| ٣٢١٢ | د/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ٦٠٠٠ | | |
| ٣٢١٢ | باسم الوحدة (٠٠٠٠) | | ٦٠٠٠ | |
| ٤١ | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | ٦٠٠٠ | | |
| ٤١٢ | د/ جاري تأمينات نهائية تحصيل تأمين نهائي بمعرفة وحدة أخرى | | | |

ثالثاً : التحصيل بشيكات

تمر عملية التحصيل بشيكات بالخطوات الآتية :

- ١- تسجيل جميع الشيكات الواردة بالدفتر الخاص بذلك (استمارة ٢٥ ع ح) ويرسل إيصال إلي مرسل الشيك بالاستلام (٤٤ ع ح).
 - ٢- تقيد الشيكات الواردة في حساب شيكات تحت التحصيل ويجعل مديناً .
 - ٣- الشيكات المستلمة من الأفراد والشركات يراعى أن تكون مصرفية ومعتمدة من المصارف المسحوب عليها الشيك .
 - ٤- يجوز للجهة الإدارية قبول شيكات عادية من شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام في حالة وجود مبررات مقنعة إلا إذا كان هناك تعاقداً قانوني يقضي بغير ذلك .
 - ٥- ترسل جميع الشيكات الواردة والمسحوبة علي كافة فروع البنوك في جميع أنحاء الجمهورية إلي البنك المركزي المصري فرع القاهرة - الإدارة العامة للحسابات ليتم تحصيلها في غرفة المقاصة الالكترونية بالقاهرة .
 - ٦- عند ورود إشعار البنك المركزي بإضافة القيمة لحساب الجهة الإدارية يتم تعليقه المبلغ علي حساب الوحدة بالبنك المركزي المصري فيجعل مديناً مع جعل حساب شيكات تحت التحصيل دائناً.
- مثال (١٩) : استلمت مأمورية ضرائب شيكاً بقيمة ٨٠٠٠ جنيه قيمة الضريبة المستحقة علي أحد التجار بالإضافة إلي مصاريف إدارية ٥٪ ارسل للبنك لحساب الوحدة الحسابية المركزية مباشرة .
- المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|------|------|------|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٨٤٠٠ |
| ٣٢٢ | د/ شيكات تحت التحصيل | ٨٤٠٠ | | |
| ١١١ | الي د/ الضرائب | | ٨٠٠٠ | |
| ١١١١ | الضرائب علي الدخول والأرباح والمكاسب الرأسمالية | ٨٠٠٠ | | |
| | إلي د/ الإيرادات الأخرى | | ٤٠٠ | |
| | عقوبات الغرامات والمصادرات | ٤٠٠ | | |
| | استلام شيك بالضريبة المستحقة | | | |
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٤٨٠٠ |
| ٣٢٦ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٤٨٠٠ | | |
| ٣٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٤٨٠٠ | |
| ٣٢٢ | د/ شيكات تحت التحصيل | ٤٨٠٠ | | |
| | إرسال الشيك للبنك لحساب الوحدة الحسابية المركزية | | | |

ملحوظة : طبقاً للائحه المالية فإن الشيكات المستلمة يتم تجميعها وترسل للوحدة الحسابية المركزية أولاً بأول لتحصيلها وذلك بدون تأخير .

مثال (٢٠) : تسلمت الوحدة (أ) شيكاً بمبلغ ٧٦٥ جنيهاً يخص الوحدة (ب) يمثل لها ضرائب علي السلع والخدمات أرسلته للبنك المركزي وفي تاريخ لاحق أرسلت الوحدة (أ) شيك بالمبلغ للوحدة (ب) التي أرسلته للبنك المركزي.

المطلوب :

- ١ - قيود اليومية لدى الوحدة (أ) .
- ٢ - قيود اليومية لدى الوحدة (ب) .
- ٣ - قيود اليومية لدى الودعتين متقابلتين .

الحل

(١) قيود اليومية لدى الوحدة (أ) المستلمة

| منه | له | بيان | دليل محاسبي |
|-----|-----|---------------------------------|-------------|
| ٧٦٥ | | من د / الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | ٧٦٥ | د/ شيكات تحت التحصيل | ٣١٤ |
| | | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | ٤١ |
| | ٧٦٥ | د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ٤١٧ |
| | | باسم الوحدة (ب) | |
| | | استلام شيك يخص الوحدة (ب) | |
| ٧٦٥ | | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | ٧٦٥ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٣٢٦ |
| | ٧٦٥ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | | د/ شيكات تحت التحصيل | ٣٢٢ |
| | | إرسال الشيك للبنك المركزي | |

رابعاً : التحصيل بمكاتب البريد

في بعض الحالات يتم التحصيل بالوحدات الحكومية من المواطنين

بمكاتب البريد وفي هذه الحالات تتبع الخطوات الآتي :

١- عند استلام ايصالات السداد بالبريد تسجل في الدفتر الخاص بها

(استمارة رقم ٢٥ ع ح) وترسل للقسم المختص مع تحرير إيصال

(٤٤ ع ح) لمرسل (٢٥ ع ح) وترسل للقسم المختص مع تحرير

إيصال (٤٤ ع ح) لمرسل الحوالة .

٢- عند ورود الإيصال للقسم المختص عليه التحقق من سلامتها

وإجابة طلب المواطن الذي حررت له الحوالة ثم إرسالها لإدارة

الحسابات .

٣- محاسبياً يتم تحميل قيمة الإيصالات الواردة بموجب إذن تسوية

(استمارة رقم ٦١ ع ح) علي حساب الوحدة المحاسبية المركزية.

٤- ترسل الشيكات للبنك المركزي للتحصيل .

مثال (٢١) : ورد لإحدى المصالح الحكومية الإيصالات البريدية الآتية:

إيصال بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه مقابل إيرادات سنوات سابقة .

إيصال بمبلغ ٩٠٠ جنيه سداد للمستحق علي أحد الأشخاص.

حوالة بملغ ١٦٠٠ جنيه قيمة تأمين مؤقت .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|----------------|--------------------------------------|------|------|------|
| ٣١ | من ح/ حسابات التسوية المدينة | | | ٥٥٠٠ |
| ٣١٣ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ٥٥٠٠ | | |
| ٣١٣ x | ٥٥٠٠ باسم هيئة البريد الي مذكورين | | ٣٠٠٠ | |
| ١١٣ | ح/ الإيرادات الأخرى | | | |
| ١١٣٥ | إيرادات متنوعة | ٣٠٠٠ | ٩٠٠ | |
| ٣١ | ح/ حسابات التسوية المدينة | | | |
| ٣١٤ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ٩٠٠ | ١٦٠٠ | |
| ٤١ | باسم الشخص ٠٠٠٠ | | | |
| ٤١١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | ١٦٠٠ | | |
| | ح/ جاري تأمينات مؤقتة | | | |
| | استلام إيصالات بريدية | | | |

مثال (٢٢) : ورد للوحدة إذن تسوية من هيئة البريد بقيمة الحوالات

البريدية التي أصدرتها وتبلغ ١٢٥٠٠ جنيه . فأرسلت

الوحدة إذن التسوية للوحدة الحسابية المركزية .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|----------------|--|-------|-------|-------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١٢٥٠٠ |
| ٣٢٣ | ح/ أوامر الدفع الواردة | ١٢٥٠٠ | | |
| ٣١٣ | إلي ح/ حسابات التسوية المدينة | | ١٢٥٠٠ | |
| ٣١٣ x | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ١٢٥٠٠ | | |
| ٣٢١٣ | ٥٥٠٠ باسم هيئة البريد | | | |
| | استلام إذن تسوية من البريد | | | |
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١٢٥٠٠ |
| ٣٢٧ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ١٢٥٠٠ | | |
| ٣٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٢٥٠٠ | |
| ٣٢٦ | ح/ أوامر الدفع الواردة | ١٢٥٠٠ | | |
| | إرسال إذن التسوية للوحدة الحسابية المركزية | | | |

المدفوعات

أنواع المدفوعات

- ١ - سداد مصروفات .
- ٢ - رد تأمينات مؤقتة .
- ٣ - رد تأمينات نهائية .
- ٤ - سداد المستحق لمصلحة الضرائب .
- ٥ - سداد المستحق لوحدة أخرى .
- ٦ - التوريد النقدي بالبنك لحساب الوحدة الحسابية المركزية .
- ٧ - إنشاء سلفة مستديمة .
- ٨ - إنشاء سلفة مؤقتة .
- ٩ - سداد دفعه مقدمة .
- ١٠ - فتح اعتماد مستندي .

طرق الدفع

- ١ - بأوامر دفع الكتروني صادرة .
- ٢ - من السلفة المستديمة .
- ٣ - بموجب سلفة مؤقتة .
- ٤ - مقدماً عن مشتريات وأعمال .
- ٥ - بموجب اعتمادات مستندية .

وسائل الدفع

• أمر دفع صادر .

• إذن تسوية لوحدة أخرى حكومية .

مثال (٢٣) : تم إصدار أمر دفع لسداد قيمة فاتورة شراء قطع غيار

ومهمات مبلغها ٢٨٠٠ جنيه خصم منها ١٢٠ جنيه

دمغه وضرائب . وقد تم طبع التسوية من خلال

المنظومة.

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيــــــــــــــــان | | له | منه |
|-------------|---------------------------------|------|------|------|
| ٢١٢ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ٢٨٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ٢٨٠٠ | | |
| | قطع غيار ومهمات | | | |
| | الي ح/ المذكورين | | | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | | ١٢٠ | |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ١٢٠ | | |
| ٤١٧١ | باسم مصلحة الضرائب | | | |
| ٤٢ | ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٢٦٨٠ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله | ٢٦٨٠ | | |
| | إصدار أمر دفع بالصافي | | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٢٦٨٠ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله | ٢٦٨٠ | | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٢٦٨٠ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٢٦٨٠ | | |
| | إذن تسوية رقم | | | |

المطلوب : قيود اليومية اللازمة لدى الوحدة .

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|----------------------------------|------|------|------|
| ٢١٢ | من /د/ شراء السلع والخدمات | | | ٨٠٠٠ |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ٨٠٠٠ | | |
| | أدوات كتابية وكتب | | | |
| | الي /د/ مذكورين | | | |
| ١١٣ | د/ الإيرادات الأخرى | | ٤٠٠ | |
| ١١٣٣ | د/ غرامات العقوبات والمصادرات | ٤٠٠ | | |
| ٤١ | د/ حسابات التسوية الدائنة | | ٢١٠ | |
| ٤١٧ | د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ٢١٠ | | |
| ٤٢٢ | باسم مصلحة الضرائب | | | |
| | (٥٠ + ١٦٠) | | | |
| ٤٢ | د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٧٣٩٠ | |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع مرسله | ٧٣٩٠ | | |
| | فاتورة أدوات كتابية رقم ٠٠٠٠٠٠ | | | |
| ٤٢ | من /د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٧٣٩٠ |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع مرسله | ٧٣٩٠ | | |
| ٣٢ | الي /د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٧٣٩٠ | |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٧٣٩٠ | | |
| | صرف أوامر دفع مرسله | | | |

المدفوعات من السلفة المستديمة :

تخصص الوحدة الحكومية مبلغاً للإنفاق منه علي المدفوعات العاجلة وصغيرة القيمة أو التي يصعب سدادها بشيكات أو بأذون صرف علي الهيئة القومية للبريد .

ويصدر رئيس الجهة ترخيص بمبلغ السلفة المستديمة وهو يكون تحت تصرفه وهو المسئول عنها شخصياً ويجوز له أن يسلمها إلي من يختاره من العاملين بالجهة من غير العاملين بإدارة الحسابات . ويقوم هذا الموظف بالتوقيع علي إقرار بأن السلفة المستديمة في عهده .

ومحاسبياً تمر السلفة المستديمة بعد خطوات :

(١) في بداية السنة المالية يصدر قرار بإنشاء السلفة المستديمة ويصدر بمبلغها أمر دفع باسم الموظف الذي وقع عليه الاختيار . وفي هذه الحالة يقيد المبلغ علي حساب من حسابات التسوية المدينة (٣١) باسم السلفة المستديمة طرف الموظف
(٣١٣) فيجعل مدينياً .

(٢) يتم الإنفاق منها طوال الشهر من الاحتفاظ بالمستندات الدالة علي الصرف علي أن يتم استعاضة المنصرف من السلفة المستديمة في نهاية كل شهر وفي هذه الحالة تقيد المبالغ المنصرف علي حسابات الاستخدامات المختصة .

ويمكن استعاضة المنصرف من السلفة إذا قاربت علي النفاذ قبل نهاية الشهر .

(٣) في نهاية كل سنة مالية ترد المبالغ المتبقية بدون صرف من السلفة المستديمة بتوريدها إلي خزانة الوحدة وعند ذلك يقلل حساب السلفة المستديمة فيجعل دائناً .

(٤) في بداية السنة الجديدة تجدد السلفة المستديمة تلقائياً دون حاجة إلى ترخيص جديد .

(٥) يحدد مبلغ السلفة المستديمة بحيث لا يزيد عن متوسط المنصرف في آخر ستة شهور مضافاً إليه ٥٠ ٪ مع إمكان تخفيض أو زيادة مبلغ السلفة المستديمة حسب الاحتياجات الفعلية ويتم ذلك كل ٦ شهور .

(٦) الحد الأقصى للصرف من السلفة المستديمة هو مبلغ ٢٠٠ جنيه تخصم بقيمتها علي البنود المختصة بالموازنة مباشرة .
واستثناء من ذلك فقد نصت اللائحة المالية علي أن بعض المصروفات تدفع من السلفة المستديمة ولو زادت عن ٢٠٠ جنيه وهي :

أ- ثمن الأصناف الغذائية اليومية التي تشتري في الحال أو الأدوية بسبب تأخير الموردين في توريد اللازم منها في الميعاد المحدد أو لرفض المورد منها لمخالفته للشروط .

ب- قيمة البرقيات التي ترسلها المصالح سواء إلى داخل الجمهورية أو إلى الخارج .

ج- الرسوم الجمركية المستحقة علي الطرود البريدية الواردة للجهات من الخارج .

(٧) تقيد المبالغ المنصرفة من السلفة المستديمة بأصل قيمتها قبل استئزال الدفعة والضرائب حتى يمكن الخصم علي بنود الموازنة بأصل المبالغ مع سداد المستحق لمصلحة الضرائب في المواعيد المقررة بقوانين الضرائب .

٨) يتم عمل جرد مفاجئ علي النقود الموجودة بالسلفة المستديمة
وهنا توجد ثلاثة احتمالات :

الأول : صحة النقدية الموجودة فعلاً مع المقيد بالدفتر الخاص بالسلفة
المستديمة (استمارة ٦٣ ع ح) .

الثاني : وجود زيادة طرف الموظف المختص فيكلف بتوريد هذه
الزيادة .

الثالث : وجود نقص فيكلف بسداده فوراً .

في الحالات التي يتطلب إتمامها وقتاً أطول أو مبالغ تزيد عن ٢٠٠
جنيه في غير الحالات المستثناه فإنه يمكن صرف سلفة مؤقتة لتنفيذ
ذلك .

مثال (٢٥) : تبين أن المنصرف من السلفة المستديمة خلال آخر ٨
شهور كما يلي :

٧٧٠ ، ٧٨٠ ، ٨٠٠ ، ٨١٠ ، ٨٢٠ ، ٧٩٠ ، ٨٣٠ ،
٨١٠ .

المطلوب : تحديد مبلغ السلفة المستديمة .

الحل

مبلغ السلفة المستديمة = متوسط آخر ٦ شهور $\times ١٥٠\%$

$٨١٠ + ٨٣٠ + ٧٩٠ + ٨٢٠ + ٨١٠ + ٨٠٠$

$$= \frac{١٥٠\% \times}{٦}$$

٤٨٦٠

$$= \frac{١٥٠\% \times}{٦}$$

= ١٢١٥ جنيه .

مثال (٢٦) : أصدرت الوحدة أمر دفع بمبلغ ١٢١٥ جنيه لإنشاء السلفة المستديمة .

وفي نهاية الشهر تبين أن قيمة مستندات الصرف من السلفة المستديمة ١١٠٠ جنيه (٧٠٠ مشتريات سلع ، ٤٠٠ مشتريات خدمات) والدمغة والضرائب المستقطعة ٤٠ جنيه ، وقد أصدرت الوحدة أمر دفع لاستعاضة المنصرف من السلفة المستديمة .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| منه | له | بيان | دليل محاسبي |
|------|------|-----------------------------------|-------------|
| ١٢١٥ | | من ح/ حسابات التسوية المدينة | ٣١ |
| | ١٢١٥ | ح/ جاري السلفة المستديمة | ٣١٣ |
| | ١٢١٥ | الي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ٤٢ |
| | ١٢١٥ | ح/ أوامر دفع مرسله | ٤٢١ |
| | | إصدار شيك لإنشاء السلفة المستديمة | |
| ١٢١٥ | | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ٤٢ |
| | ١٢١٥ | ح/ أوامر دفع مرسله | ٤٢١ |
| | ١٢١٥ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | ١٢١٥ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٣٢٤ |
| | | تسوية أمر الدفع | |

| | | | | |
|------|---|------|------|------|
| ٢١٣ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ١١٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ٧٠٠ | | |
| ٢١٢٢ | ح/الخدمات | ٤٠٠ | | |
| | الي مذكورين | | | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | | ٤٠ | |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ٤٠ | | |
| ٤١٧١ | باسم مصلحة الضرائب | | | |
| ٤٢ | ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ١٠٦٠ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله | ١٠٦٠ | | |
| | إصدار أمر دفع لاستعاضة المنصرف من السلفة المستديمة | | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ١٠٦٠ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله | ١٠٦٠ | | |
| ٣٢ | الي ح/الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٠٦٠ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية تسوية أمر الدفع | ١٠٦٠ | | |

المدفوعات عن طريق السلفة المؤقتة

تنشأ السلفة المؤقتة في الحالات التي يتعذر فيها إجراء الصرف بالطريق العادي سواء بمعرفة الوحدة الحسابية المختصة نفسها أو وحدة حسابية أخرى يمكن تكليفها نيابة عن الجهة الأصلية . وهي تصرف فقط عن أعمال مقدر انجازها في نفس السنة المالية .

ويكون الترخيص بصرف السلف المؤقتة لمواجهة متطلبات ذات ضرورة عاجلة وفي الأحوال التي يتعذر فيها الصرف العادي بموجب شيكات لذوي الحقوق .

ولا يجوز استخدام نظام السلف المؤقتة لشراء نثرات كان بالإمكان شراؤها من نقود السلف المستديمة .

وهناك سلطات محددة تختص بالترخيص بالسلفة المؤقتة هي كما يلي :

- إذا كانت قيمة السلفة لا تتجاوز أربعة آلاف جنيه يصدر

الترخيص من رئيس الإدارة المركزية للشئون المالية .

- إذا كانت قيمة السلفة تصل إلى ثمانية آلاف جنيه يصدر

الترخيص من رئيس الجهة الإدارية .

- ما زاد عن ثمانية آلاف وحتى عشرة آلاف يكون الترخيص

للمراجعين الماليين .

- ما زاد عن ذلك يكون للمدير المالي بالمديرية .

يجب ألا تتجاوز المدة المحددة لتقديم كشف الحساب ومستندات

الصرف من السلفة المؤقتة شهرين من تاريخ صرفها وبشرط ألا تتعدى

هذه المدة بأي حال من الأحوال اليوم الأخير من السنة المالية .

يتم تحميل مبلغ السلفة المؤقتة بالكامل عند صرفها علي حسابات

الاستخدامات المختصة فتجعل مدينة وفي نفس الوقت يعمل قيد نظامي

للمتابعة والرقابة .

عند التنفيذ يورد لخزينة الوحدة المبلغ المتبقى ولم يصرف على أن

يستبعد من حسابات الاستخدامات المختصة فتجعل دائنة وفي نفس

الوقت يعمل قيد لإلغاء القيد النظامي ، ويكون مستند القيد إذن تسوية

وتقيد العملية بدفتر يومية التسويات .

مثال (٢٧) : أصدرت الوحدة أمر دفع بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه لإنشاء سلفة

مؤقتة لشراء أدوات كتابية . وقد صرف من البنك خصماً

علي حساب الوحدة الحسابية المركزية فعلاً .

وقد بلغت قيمة الفاتورة ٣٩٠٠ جنيه والدمغة والضرائب
المستقطعة منها ١٥٠ جنيه .

وقد تم توريد المبلغ المتبقي بالخزينة الفرعية للوحدة .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيــــــــــــــــان | | له | منه |
|-------------|---|------|------|------|
| ٢١٢ | من حـ/ شراء السلع والخدمات | | | ٤٠٠٠ |
| ٢١٢١ | حـ/ السلع | ٤٠٠٠ | | |
| | ٤٠٠٠ أدوات كتابية وكتب | | | |
| ٤٢ | الي حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٤٠٠٠ | |
| ٤٢١ | حـ/ أوامر دفع مرسله | ٤٠٠٠ | | |
| | إصدار أمر دفع لإنشاء سلفة مؤقتة | | | |
| ٤٢ | من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٤٠٠٠ |
| ٤٢٣ | حـ/ أوامر دفع مرسله | ٤٠٠٠ | | |
| ٣٢ | الي حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٤٠٠٠ | |
| ٣٢٤ | حـ/ الوحدة الحسابية المركزية | ٤٠٠٠ | | |
| | صرف أمر الدفع | | | |
| ٥ | من حـ/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٤٠٠٠ |
| ٥٢ | <u>المبالغ المنصرفة عن سلفة مؤقتة</u> | ٤٠٠٠ | | |
| ٦ | الي حـ/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٤٠٠٠ | |
| ٦٢ | <u>الاستخدامات المنصرفة عنها سلفة مؤقتة</u> | ٤٠٠٠ | | |
| | قيد نظامي لإنشاء سلفة مؤقتة | | | |

| | | | | |
|------|--|------|------|------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٢٥٠ |
| ٣٢١ | ح/ النقدية تحت التسوية (متحصلات نقدية الي مذكورين | ٢٥٠ | | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | | | |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | | ١٥٠ | |
| ٤١٧١ | باسم مصلحة الضرائب ١٥٠ | ١٥٠ | | |
| ٢١٢ | ح/ شراء السلع والخدمات (بالاستبعاد) | | | |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | | ١٠٠ | |
| | أدوات كتابية وكتب | ١٠٠ | | |
| | توريد النقدية المتبقية بالخزينة الفرعية | | | |
| | $١٥٠ + (٣٩٠٠ - ٤٠٠٠) =$ | | | |
| | $١٥٠ + ١٠٠ = ٢٥٠ =$ جنيه | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٤٠٠٠ |
| ٦٢ | <u>الاستخدامات المنصرفة عنها سلفة مؤقتة</u> | ٤٠٠٠ | | |
| ٥ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ٤٠٠٠ | |
| ٥٢ | <u>المبالغ المنصرفة عن سلفة مؤقتة</u> | ٤٠٠٠ | | |
| | إلغاء القيد النظامي | | | |

الدفعات المقدمة

مثال (٢٨) : اتفقت إحدى الجهات الإدارية مع ورش تابعة لجهة إدارية

أخرى إلى إجراء الصيانة الدورية لمصاعدها نظير ٩٠٠٠٠ جنية تسدد في بداية السنة المالية علي أن يتم إجراء تسوية في نهاية كل سنة . وفي ٢٠٠٤/٧/٧ تم استخراج أمر دفع الكتروني بالمبلغ .

وفي ٢٠٠٥/٦/٢٥ تم التحاسب بين الوحدتين وتبين أن جزءاً من الاتفاق قيمته ١٢٠٠٠ جنية لم ينفذ فتم استرداده بأمر دفع الكتروني يوم ٢٠٠٥/٦/٢٧ وأرسل إلي البنك لصالح الوحدة الحسابية المركزية في تاريخه إشعار إضافة لحساب الوحدة .

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة .

الحل

(١) بدفاتر الوحدة الدافعه

| منه | له | بيان | دليل محاسبي |
|-------|-------|---------------------------------|-------------|
| ٩٠٠٠٠ | | من ح/ شراء السلع والخدمات | ٢١٢ |
| | ٩٠٠٠٠ | ح/ الخدمات | ٢١٢١ |
| | | نفقات الصيانة | |
| | ٩٠٠٠٠ | الي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ٤٢ |
| | ٩٠٠٠٠ | ح/ أوامر دفع صادرة | ٤٢١ |
| | | إصدار أمر دفع بالدفعة المقدمة | |

| | | | | |
|------|---|-------|-------|-------|
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٩٠٠٠٠ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع صادرة | ٩٠٠٠٠ | | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٩٠٠٠٠ | |
| ٣٢٦ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٩٠٠٠٠ | | |
| | صرف أمر دفع | | | |
| ٥ | من ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٩٠٠٠٠ |
| ٥٦ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن استخدامات | ٩٠٠٠٠ | | |
| ٦ | الي ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٩٠٠٠٠ | |
| ٦٦ | <u>الاستخدامات المدفوعة</u> عنها مبالغ مقدماً | ٩٠٠٠٠ | | |
| | قيد نظامي بالدمغة المقدمة | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٧٨٠٠٠ |
| ٦٦ | <u>الاستخدامات المدفوعة</u> عنها مبالغ مقدماً | ٧٨٠٠٠ | | |
| ٥ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ٧٨٠٠٠ | |
| ٥٦ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن استخدامات | ٧٨٠٠٠ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ | | | |
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١٢٠٠٠ |
| ٣٢٣ | ح/ أوامر دفع واردة | ١٢٠٠٠ | | |
| ٢١٢ | الي ح/ شراء السلع والخدمات (بالاستبعاد) | | ١٢٠٠٠ | |
| ٢١٢٢ | ح/ الخدمات | ١٢٠٠٠ | | |
| | نفقات الصيانة | | | |
| | استلام أمر دفع بالباقي | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ١٢٠٠٠ |
| ٦٦ | <u>الاستخدامات المدفوعة</u> عنها مبالغ مقدماً | ١٢٠٠٠ | | |
| ٥ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ١٢٠٠٠ | |
| ٥٦ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن استخدامات | ١٢٠٠٠ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بالباقي المرتد | | | |

(٢) بدفاتر الوحدة المنفذه

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|-------------------------------------|-------|-------|-------|
| ٣٢ | من د/ حسابات التسوية المدينة | | | ٩٠٠٠٠ |
| ٣٢٣ | د/ أوامر دفع واردة | ٩٠٠٠٠ | | |
| ١١٣ | الي د/ الإيرادات الأخرى | | ٩٠٠٠٠ | |
| ١١٣٢ | د/ حصيلة بيع السلع والخدمات | ٩٠٠٠٠ | | |
| | استلام شيك بالدفعه المقدمة | | | |
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٩٠٠٠٠ |
| ٣٢٦ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٩٠٠٠٠ | | |
| ٣٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٩٠٠٠٠ | |
| ٣٢٣ | د/ أوامر دفع واردة | ٩٠٠٠٠ | | |
| | تحصيل الشيك | | | |
| ١١٣ | من د/ الإيرادات الأخرى (بالاستبعاد) | | | ١٢٠٠٠ |
| ١١٣٢ | د/ حصيلة بيع السلع والخدمات | ١٢٠٠٠ | | |
| ٤٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ١٢٠٠٠ | |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع صادرة | ١٢٠٠٠ | | |
| | إصدار أمر دفع بالجزء غير المنفذ | | | |
| ٤٢ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ١٢٠٠٠ |
| ٤٢١ | د/ الشيكات | ١٢٠٠٠ | | |
| ٣٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٢٠٠٠ | |
| ٣٢٦ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ١٢٠٠٠ | | |
| | صرف أمر الدفع | | | |

مثال (٢٩) : قامت الوحدة الحسابية المركزية بفتح اعتماد مستندي

بمبلغ ٨٠٠٠ دولار (سعر الدولار ٦ جنيه) لاستيراد

قطع غيار لحساب الوحدة الإدارية .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|-------|-------|-------|
| ٢١٢ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ٤٨٠٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ٤٨٠٠٠ | | |
| | ٤٨٠٠٠ قطع غيار ومهمات | | | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٤٨٠٠٠ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية - عمله أجنبية | ٤٨٠٠٠ | | |
| | فتح اعتماد مستندي | | | |
| ٥ | من ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٤٨٠٠٠ |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات</u> | ٤٨٠٠٠ | | |
| ٦ | مستندية | | | |
| ٦٣ | الي ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٤٨٠٠٠ | |
| | <u>الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات</u> | ٤٨٠٠٠ | | |
| | مستندية | | | |
| | قيد نظامي لمراقبة الاعتماد المستندي | | | |

مثال (٣٠) : تم استلام قطع الغيار المستوردة في المثال السابق بالكامل خلال السنة المالية .
المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| منه | له | بيان | دليل محاسبي |
|-------|-------|---|-------------|
| ٤٨٠٠٠ | | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | ٦ |
| | ٤٨٠٠٠ | الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية | ٦٣ |
| | ٤٨٠٠٠ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | ٥ |
| | ٤٨٠٠٠ | المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية | ٥٣ |
| | | إلغاء القيد النظامي عند استلام قطع الغيار المستوردة | |

مثال (٣١) : نفرض في المثال السابق أنه تم تنفيذ الاعتماد علي دفعتين متساويتين خلال السنة المالية .
المطلوب قيود اليومية اللازمة .

الحل

يتم عمل تخفيض للقيد النظامي مرتين كل منهما بنصف القيمة بمبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه تبعاً لقيمة الكمية المستلمة مثل القيد بحل المثال السابق.

مثال (٣٢) : فتحت الوحدة اعتماد مستندي لشراء خامات وقطع

غير مناصفة بما قيمته ٦٠٠٠ دولار (سعر الدولار ٦

جنيه) وفي نهاية مدته تبين تنفيذ ما قيمته ٣٥٠٠٠ جنيه

وتم رد الباقي للبنك المركزي .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيــــــــــــــــان | | له | منه |
|-------------|--|-------|-------|-------|
| ٢١٢ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ٣٦٠٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ٣٦٠٠٠ | | |
| | ١٨٠٠٠ خامات | | | |
| | ١٨٠٠٠ قطع غير ومهمات | | | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٣٦٠٠٠ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية - عمله أجنبية | ٣٦٠٠٠ | | |
| | فتح اعتماد مستندي | | | |
| ٥ | من ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٣٦٠٠٠ |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستندية | ٣٦٠٠٠ | | |
| ٦ | الي ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٣٦٠٠٠ | |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح</u> عنها اعتمادات مستندية | ٣٦٠٠٠ | | |
| | قيد نظامي لمراقبة الاعتماد المستندي | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٣٥٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح</u> عنها اعتمادات مستندية | ٣٥٠٠٠ | | |
| ٥ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ٣٥٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستندية | ٣٥٠٠٠ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ | | | |

| | | | | |
|------|--|------|------|------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١٠٠٠ |
| ٣٢٧ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية – عمله أجنبية | ١٠٠٠ | | |
| ٢١٢ | الي ح/ شراء السلع والخدمات (بالاستبعاد) | | ١٠٠٠ | |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ١٠٠٠ | | |
| | خامات | | | |
| | رد الباقي غير المنفذ للبنك المركزي | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ١٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات</u> المفتوح عنها اعتمادات مستندية | ١٠٠٠ | | |
| ٥ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ١٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ</u> المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية | ١٠٠٠ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بالباقي | | | |

مثال (٣٣) : فتحت الوحدة اعتماد مستندي لاستيراد خامات ينفذ علي

سنتين ماليتين قيمته تعادل ٧٧٠٠٠ جنيه مصري منها

٤٤٠٠٠ جنيه في السنة الأولى ، ٣٣٠٠٠ جنيه في

السنة الثانية . وقد خصمت قيمة الاعتماد من حسابها

بالبنك المركزي . وقد نفذ الاعتماد بالكامل في مواعيده .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---|-------|-------|-------|
| ٢١٢ | من د/ شراء السلع والخدمات | | | ٤٤٠٠٠ |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ٤٤٠٠٠ | | |
| | خامات | | | |
| ٣١ | من د/ حسابات التسوية المدينة | | ٣٣٠٠٠ | |
| ٣١٢ | د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ٣٣٠٠٠ | | |
| ٣٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٧٧٠٠٠ | |
| ٣٢٧ | د/ الوحدة الحسابية المركزية – عمله أجنبية | ٧٧٠٠٠ | | |
| | فتح اعتماد مستندي | | | |
| ٥ | من د/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٧٧٠٠٠ |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستندية | ٧٧٠٠٠ | | |
| ٦ | الي د/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٧٧٠٠٠ | |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح</u> عنها اعتمادات مستندية | ٧٧٠٠٠ | | |
| | قيد نظامي بقيمة الاعتماد بالكامل | | | |
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٤٤٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح</u> عنها اعتمادات مستندية | ٤٤٠٠٠ | | |
| ٥ | الي د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٤٤٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستندية | ٤٤٠٠٠ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ خلال السنة الأولى | | | |
| ٢١٢ | من د/ شراء السلع والخدمات | | | ٣٣٠٠٠ |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ٣٣٠٠٠ | | |
| ٣١ | خامات | | | |
| ٣١٢ | الي د/ حسابات التسوية المدينة | | ٣٣٠٠٠ | |
| | د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ٣٣٠٠٠ | | |
| | تحميل استخدامات السنة الثانية بما يخصها من الاعتماد | | | |

| | | | |
|----|---|-------|-------|
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٣٣٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية</u> | ٣٣٠٠٠ | |
| ٥ | الي د/ الحسابات النظامية المدينة | ٣٣٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية</u> | ٣٣٠٠٠ | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ خلال السنة الأولى | | |

مثال (٣٤) : نفرض في المثال السابق أنه نفذ خلال السنة الأولى ما

قيمته ٣٩٠٠٠ جنيه فقط وفي السنة الثانية الباقي .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | له | منه |
|-------------|--|-------|-------|
| ٢١٢ | من د/ شراء السلع والخدمات | | ٤٤٠٠٠ |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ٤٤٠٠٠ | |
| ٣١ | خامات | | |
| ٣١٢ | من د/ حسابات التسوية المدينة | ٣٣٠٠٠ | |
| ٣٢ | د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ٣٣٠٠٠ | |
| ٣٢٦ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٧٧٠٠٠ | |
| | د/ الوحدة الحسابية المركزية – عمله أجنبية | ٧٧٠٠٠ | |
| | فتح اعتماد مستندي | | |
| ٥ | من د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٧٧٠٠٠ |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية</u> | ٧٧٠٠٠ | |
| ٦ | الي د/ الحسابات النظامية الدائنة | ٧٧٠٠٠ | |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية</u> | ٧٧٠٠٠ | |
| | قيد نظامي بقيمة الاعتماد بالكامل | | |

| | | | | |
|------|--|-------|-------|-------|
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٣٩٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية</u> | ٣٩٠٠٠ | | |
| ٥ | الي د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٣٩٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية</u> | ٣٩٠٠٠ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ خلال السنة الأولى | | | |
| ٣١ | من د/ حسابات التسوية المدينة | | | ٥٠٠٠ |
| ٣١٢ | د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ٥٠٠٠ | | |
| ٢١٢ | الي د/ شراء السلع والخدمات (بالاستبعاد) | | ٥٠٠٠ | |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ٥٠٠٠ | | |
| | خامات | | | |
| | تحويل الجزء غير المنفذ في نهاية السنة الأولى للسنة الثانية | | | |
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٣٣٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية</u> | ٣٣٠٠٠ | | |
| ٥ | الي د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٣٣٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية</u> | ٣٣٠٠٠ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ خلال السنة الأولى | | | |
| ٢١٢ | من د/ شراء السلع والخدمات | | | ٣٨٠٠٠ |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ٣٨٠٠٠ | | |
| ٣١ | خامات | | | |
| ٣١٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٣٨٠٠٠ | |
| | د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ٣٨٠٠٠ | | |
| | تحميل السنة الثانية بقيمة الجزء المقرر تنفيذه فيها | | | |
| | $٣٨٠٠٠ = ٣٣٠٠٠ + ٥٠٠٠ =$ | | | |

| | | | | |
|----|---|-------|-------|-------|
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٣٨٠٠٠ |
| ٦٣ | <u>الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية</u> | ٣٨٠٠٠ | | |
| ٥ | الي د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٣٨٠٠٠ | |
| ٥٣ | <u>المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية</u> | ٣٨٠٠٠ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بقيمة المنفذ خلال السنة الثانية | | | |

التأمينات المؤقتة والنهائية

مثال (٣٥) : سدد أحد الموردين تأمين مؤقت وقدره ٥٠٠ جنيه نقداً في

الخزينة الفرعية .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---|-----|-----|-----|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٥٠٠ |
| ٣٢١ | د/ النقدية تحت التسوية (متحصلات نقدية) | ٥٠٠ | | |
| ٤١ | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | | | |
| ٤١١ | د/ جاري تأمينات مؤقتة | | ٥٠٠ | |
| | باسم شركة ٠٠٠٠ | ٥٠٠ | | |
| | تحصيل تأمين مؤقت نقداً بالخزينة الفرعية | | | |

مثال (٣٦) : سدد أحد المقاولين تأمين مؤقت قيمته ٥٠٠٠ جنيه بشيك

بالإضافة إلي مصاريف إدارية ٥٪ أرسل الشيك للبنك

لحساب الوحدة الحسابية المركزية .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---------------------------------|------|------|------|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٥٢٥٠ |
| ٣٢٢ | ح/ شيكات تحت التحصيل | ٥٢٥٠ | | |
| ٤١ | الي ح/ حسابات التسوية الدائنة | | ٥٠٠٠ | |
| ٤١١ | ح/ جاري تأمينات مؤقتة | ٥٠٠٠ | | |
| | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | | ٢٥٠ | |
| ٣٢ | عقوبات الغرامات والمصادرات | ٢٥٠ | | |
| ٣٢٤ | تحصيل تأمين مؤقت بشيك | | | |
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٥٢٥٠ |
| ٣٢٢ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٥٢٥٠ | | |
| | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٥٢٥٠ | |
| | ح/ شيكات تحت التحصيل | ٥٢٥٠ | | |
| | إشعار دائن رقم | | | |

مثال (٣٧) : تم اختيار أحد الموردين للتعاقد معه علي توريد أصناف

مبلغ التأمين النهائي ١٦٠٠٠ جنيه فطلب تحويل التأمين

المؤقت وقدره ٥٠٠٠ جنيه وسدد الباقي بشيك بالإضافة

إلي مصاريف إدارية ٥٪.

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|-------|-------|-------|
| | من مذكورين | | | |
| ٤١ | حسابات التسوية الدائنة | | | ٥٠٠٠ |
| ٤١١ | ح/ جاري تأمينات مؤقتة | ٥٠٠٠ | | |
| ٣٢ | ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١١٥٥٠ |
| ٣٢٢ | ح/ شيكات تحت التحصيل | ١١٥٥٠ | | |
| ٤١ | الي ح/ حسابات التسوية الدائنة | | ١٦٠٠٠ | |
| ٤١٢ | ح/ جاري تأمينات نهائية | ١٦٠٠٠ | | |
| ١١٣ | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | | ٥٥٠ | |
| ١١٣١ | عقوبات الغرامات والمصادرات | ٥٥٠ | | |
| | تحويل التأمين المؤقت لنهائي وتحصيل الباقي بشيك | | | |
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١١٥٥٠ |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ١١٥٥٠ | | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١١٥٥٠ | |
| ٣٢٢ | ح/ شيكات تحت التحصيل | ١١٥٥٠ | | |
| | إشعار دانن رقم | | | |

مثال (٣٨) : قامت الوحدة الإدارية برد التأمينات المؤقتة للموردين

محمد وأحمد ومحمود وقيمتها ١٩٥٠٠ جنيه بأوامر دفع

وقد صرفت فعلاً.

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|-----------------------------------|-------|-------|-------|
| ٤١ | من ح/ حسابات التسوية الدائنة | | | ١٩٥٠٠ |
| ٤١١ | ح/ جاري تأمينات مؤقتة | ١٩٥٠٠ | | |
| ٤٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ١٩٥٠٠ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع صادرة | ١٩٥٠٠ | | |
| | إصدار أوامر دفع لرد تأمينات مؤقتة | | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ١٩٥٠٠ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع صادرة | ١٩٥٠٠ | | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٩٥٠٠ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ١٩٥٠٠ | | |
| | صرف الشيكات | | | |

**مثال (٣٩) : نفرض في المثال السابق أن التأمين المرتد تأمين نهائي .
المطلوب : قيود اليومية اللازمة .**

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|-----------------------------------|-------|-------|-------|
| ٤١ | من ح/ حسابات التسوية الدائنة | | | ١٩٥٠٠ |
| ٤١٢ | ح/ جاري تأمينات نهائية | ١٩٥٠٠ | | |
| ٤٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ١٩٥٠٠ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع صادرة | ١٩٥٠٠ | | |
| | إصدار أوامر دفع لرد تأمينات مؤقتة | | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ١٩٥٠٠ | | ١٩٥٠٠ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع صادرة | | ١٩٥٠٠ | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | ١٩٥٠٠ | | |
| ٣٢٦ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | | | |
| | صرف أوامر الدفع | | | |

مثال (٤٠) : تم مصادرة التأمين المؤقت المقدم من المورد عادل لعدم قيامه باستكماله إلي تأمين نهائي بعد اختياره لتوريد الأصناف ويبلغ ٨٠٠٠ جنيه .

المطلوب : قيد اليومية اللازم .

الحل

| منه | له | بيــــــــــــــــان | دليل محاسبي |
|------|------|------------------------------|-------------|
| ٨٠٠٠ | | من ح/ حسابات التسوية الدائنة | ٤١ |
| | ٨٠٠٠ | ح/ جاري تأمينات مؤقته | ٤١١ |
| | ٨٠٠٠ | الي ح/ الإيرادات الأخرى | ١١٣ |
| | ٨٠٠٠ | ح/ إيرادات متنوعه | ١١٣٥ |
| | | مصادرة التأمين المؤقت | |

مثال (٤١) : أعلنت إحدى الوحدات الحكومية عن مناقصة لتوريد أصناف وفيما يلي ما تم بشأنها :

- تقدم المتعهدون بعطاءاتهم مرفقا بها تأمينات مؤقته ١٥٠.٠٠٠ ج بشيكات ، ٧٠.٠٠٠ ج نقدا بالخرينة الفرعية بالإضافة إلي مصاريف إدارية ٥٪ .
- رسا العطاء بمبلغ مليون جنيه على أحد المتعهدين الذى كان قد قدم تأميناً مؤقتاً (بنسبة ٢٪) وطلب منه تسديد التأمين النهائى فاستكمل التأمين المؤقت الى ما يساوى التأمين النهائى (بنسبة ١٠٪) بموجب خطاب ضمان .
- تم رد التأمينات المؤقته لباقي المتقدمين .

- تم تنفيذ العملية وفقا للشروط والمواصفات وتم استخراج أمر دفع بالقيمة للمتعهد بعد خصم ٢٪ ضرائب تحت الحساب ، ٢٥٠٠٠ ج دمغة .

- تم رد التأمين النهائي للمتعهد .
المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|--------|--------|--------|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٢٣١٠٠٠ |
| ٣٢٢ | د/ شيكات تحت التحصيل | ١٥٧٥٠٠ | | |
| ٣٢١ | د/ النقدية تحت التسوية (متحصلات نقدية) | ٧٣٥٠٠ | | |
| ٤١ | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | | ٢٢٠٠٠٠ | |
| ٤١١ | د/ جاري تأمينات مؤقته | ٢٢٠٠٠٠ | | |
| ١١٣ | إلي د/ الإيرادات الأخرى | | ١١٠٠٠ | |
| ١١٣٣ | د/ عقوبات الغرامات والمصادرات | ١١٠٠٠ | | |
| | استلام تأمينات مؤقته بشيكات ونقداً بالخزينة العامة | | | |
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ١٥٠٠٠٠ |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ١٥٠٠٠٠ | | |
| ٣٢ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٥٠٠٠٠ | |
| ٣٢٢ | د/ شيكات تحت التحصيل | ١٥٠٠٠٠ | | |
| | إرسال الشيكات للبنك لحساب الوحدة الحسابية المركزية | | | |
| ٤١ | من د/ حسابات التسوية الدائنة | | | ٢٠٠٠٠ |
| ٤١١ | د/ جاري تأمينات مؤقته | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٤١ | الي د/ حسابات التسوية الدائنة | | ٢٠٠٠٠ | |
| ٤١٢ | د/ جاري تأمينات نهائية | ٢٠٠٠٠ | | |
| | تحويل تأمين مؤقت لنهائي | | | |

| | | | | |
|------|---|---------|--------|---------|
| ٥ | من د/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٨٠٠٠٠ |
| ٥٧ | الكفالات عن تأمين الغير (نهائية) | ٨٠٠٠٠ | | |
| ٦ | إلي د/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٨٠٠٠٠ | |
| ٦٧ | تأمينات الغير (نهائية) | ٨٠٠٠٠ | | |
| | قيد نظامي لمراقبة خطاب الضمان | | | |
| ٤١ | من د/ حسابات التسوية الدائنة | | | ٢٠٠٠٠٠ |
| ٤١١ | د/ جاري تأمينات مؤقتة | ٢٠٠٠٠٠ | | |
| ٤٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٢٠٠٠٠٠ | |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع مرسله | ٢٠٠٠٠٠ | | |
| | (٧٠٠٠٠ + ١٣٠٠٠٠) | | | |
| | رد التأمينات المؤقتة | | | |
| ٢١٢ | من د/ شراء السلع والخدمات | | | ١٠٠٠٠٠٠ |
| ٢١٢١ | د/ السلع | ١٠٠٠٠٠٠ | | |
| | إلي مذكورين | | | |
| ٤١ | د/ حسابات التسوية الدائنة | | ٤٥٠٠٠ | |
| ٤١٧ | د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ٤٥٠٠٠ | | |
| ٤١٧١ | باسم مصلحة الضرائب | | | |
| | (٢٥٠٠٠ + ٢٠٠٠٠) | | | |
| ٤٢ | د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٩٥٥٠٠٠ | |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع مرسله | ٩٥٥٠٠٠ | | |
| | تسوية حساب المورد ، إصدار أمر الدفع بالمستحق له | | | |
| ٤٢ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٩٥٥٠٠٠ |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع مرسله | ٩٥٥٠٠٠ | | |
| ٣٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٩٥٥٠٠٠ | |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٩٥٥٠٠٠ | | |
| ٤١ | صرف أمر الدفع | | | |

| | | | | |
|-----|--|-------|-------|-------|
| ٤١٢ | من د/ حسابات التسوية الدائنة | | | ٢٠٠٠٠ |
| ٤٢ | د/ جاري تأمينات نهائية | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٤٢١ | الي د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٢٠٠٠٠ | |
| | د/ أوامر دفع مرسلة | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٤٢ | إصدار أمر دفع بقيمة التأمين النهائي النقدي السابق دفعه | | | |
| ٤٢١ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٢٠٠٠٠ |
| ٣٢ | د/ أوامر دفع مرسلة | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٣٢٤ | الي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٢٠٠٠٠ | |
| | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٢٠٠٠٠ | | |
| | صرف أوامر الدفع | | | |
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٨٠٠٠٠ |
| ٦٧ | تأمينات الغير (نهائية) | ٨٠٠٠٠ | | |
| ٥ | إلي د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٨٠٠٠٠ | |
| ٥٧ | الكفالات عن تأمينات الغير (نهائية) | ٨٠٠٠٠ | | |
| | إلغاء القيد النظامي لمراقبة خطاب الضمان | | | |

مثال (٤٢) : بالتطبيق علي المثال السابق نفرض أن المتعهد أخل

بالشروط فتم إسناد العملية لمتعهد آخر بمبلغ

١٠٠٤٥٠٠٠٠ جنيه وتم تحميل المتعهد الأول بغرامة

١٥٠٠٠ جنيه .

المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | له | منه |
|-------------|---|---------|---------|
| | من مذكورين | | |
| ٢١٢ | ح/ شراء السلع والخدمات | ١٠٠٠٠٠٠ | ١٠٠٠٠٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | | |
| ٣١ | ح/ حسابات التسوية المدينة | ٦٠٠٠٠ | ٦٠٠٠٠ |
| ٣١٤ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية (باسم المتعهد الأول) فرق السعر = ١,٠٤٥,٠٠٠ - ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٤٥٠٠٠ المحمل علي المتعهد الأول = ٤٥٠٠٠ فرق سعر + ١٥٠٠٠ غرامة = ٦٠٠٠٠ الي مذكورين | | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | ٤٥٩٠٠ | |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم مصلحة الضرائب) = ٢٥٠٠٠ + (٢٪ × ١,٠٤٥,٠٠٠) = ٤٥٩٠٠ = ٢٥٠٠٠ + ٢٠٩٠٠ | ٤٥٩٠٠ | |
| ١١٣٣ | ح/ الإيرادات الأخرى | ١٥٠٠٠ | |
| ١١٣ | ح/ غرامات العقوبات والمصادرات | ١٥٠٠٠ | |
| ٤٢ | ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ٩٩٩١٠٠ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله (٩٩٩١٠٠ = ٤٥٩٠٠ - ١,٠٤٥,٠٠٠) | ٩٩٩١٠٠ | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٩٩٩١٠٠ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله | ٩٩٩١٠٠ | |
| ٣٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٩٩٩١٠٠ | |
| ٣٢٦ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية صرف أمر الدفع | ٩٩٩١٠٠ | |
| | | | |

| | | | | |
|------|--------------------------------------|-------|-------|-------|
| ٤١ | من مذكورين | | | ٢٠٠٠٠ |
| ٤١٢ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٣٢ | ح/ جاري تأمينات نهاية | | | ٤٠٢٠٠ |
| ٣٢٢ | ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٤٠٢٠٠ | | |
| | ح/ شيكات تحت التحصيل | | | |
| ٣١ | (٦٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠) | | ٦٠٠٠٠ | |
| ٣١٤ | الي ح/ حسابات التسوية المدينة | ٦٠٠٠٠ | | |
| | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | | | |
| ١١٣ | (باسم المتعهد الأول) | | ٢٠٠ | |
| ١١٣٣ | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | ٢٠٠ | | |
| | عقوبات الغرامات والمصادرات | | | |
| | تسوية حساب المتعهد الأول واستلام شيك | | | |
| ٣٢ | بالمستحق عليه | | | |
| ٣٢٤ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٤٠٢٠٠ |
| ٣٢ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٤٠٢٠٠ | | |
| ٣٢٢ | الي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٤٠٢٠٠ | |
| | ح/ شيكات تحت التحصيل | ٤٠٢٠٠ | | |
| ٦ | تحصيل الشيك | | | |
| ٦٧ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٨٠٠٠٠ |
| ٥ | تأمينات الغير (نهائية) | ٨٠٠٠٠ | | |
| ٥٧ | الي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ٨٠٠٠٠ | |
| | الكفالات عن تأمينات الغير (نهائية) | ٨٠٠٠٠ | | |
| | رد خطاب الضمان وإلغاء القيد النظامي | | | |

مثال (٤٣) : نفرض في المثال السابق أن قيمة التوريد من المتعهد

الجديد بلغت ١,٠٩٥,٠٠٠ جنيه .

المطلوب : قيد اليومية اللازم لتسوية مركز المتعهد الأول .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | له | منه |
|-------------|--|-----------|-----------|
| | من مذكورين | | |
| ٢١٢ | ح/ شراء السلع والخدمات | | ١,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ١,٠٠٠,٠٠٠ | |
| ٣١ | ح/ حسابات التسوية المدينة | | ١١٠,٠٠٠ |
| ٣١٤ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية (باسم المتعهد الأول) (٩٥٠,٠٠٠ فرق سعر + ١٥٠,٠٠٠ غرامة) | ١١٠,٠٠٠ | |
| | الي مذكورين | | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | ٤٦٩,٠٠ | |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم مصلحة الضرائب) (٢٥٠,٠٠٠ + ٢٪ × ١,٠٩٥,٠٠٠) ٤٦٩,٠٠ = ٢٥٠,٠٠٠ + ٢٠٩,٠٠ = | ٤٦٩,٠٠ | |
| ١١٣ | ح/ الإيرادات الأخرى | ١٥٠,٠٠ | |
| ١١٣٣ | ح/ غرامات العقوبات والمصادرات | ١٥٠,٠٠ | |
| ٤٢ | ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ١٠٤٨١,٠٠ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسله (١٠٤٨١,٠٠ = ٤٦٩,٠٠ - ١,٠٩٥,٠٠) تسوية مركز المتعهد الأول وإصدار شيك للمتعهد الجديد | ١٠٤٨١,٠٠ | |

| من مذكورين | | | | |
|------------|---|--------|--------|-------|
| ٤٢ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | | | ٢٠٠٠٠ |
| ٤٢٢ | ح/ جاري تأمينات نهائية | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٣٢ | ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٩٠٠٠٠ |
| ٣٢١ | ح/ الشيكات تحت التحصيل | ٩٠٠٠٠ | | |
| | (١١٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠) | | | |
| ١١٣ | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | | ٤٥٠ | |
| ١١٣٣ | عقوبات الغرامات والمصادرات | ٤٥٠ | | |
| ٣٢ | إلي ح/ حسابات التسوية المدينة | | ١١٠٠٠٠ | |
| ٣١٤ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ١١٠٠٠٠ | | |
| | (باسم المتعهد الأول) | | | |
| | استلام شيك من المتعهد الأول بالمستحق عليه | | | |

ملحوظة : يتم عمل قيد لصرف أمر الدفع المتعهد الجديد وتحصيل شيك المتعهد الأول ، وقيد لرد خطاب الضمان للمتعهد بإلغاء القيد النظامي .

مثال (٤٤) : نفرض في المثال السابق أن الوحدة قامت بمصادرة خطاب

الضمان وحصلت علي أمر دفع من البنك بقيمته ولم يمكن

تحصيل الباقي منه .

المطلوب : قيد اليومية اللازمة لتسوية التأمين .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|---|--------|--------|-------|
| | من مذكورين | | | |
| ٤١ | ح/ حسابات التسوية الدائنة | | | ٢٠٠٠٠ |
| ٤١٢ | ح/ جاري تأمينات نهائية | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٣٢ | ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | |
| ٣٢٣ | ح/ أوامر دفع واردة | ٨٠٠٠٠ | | ٨٠٠٠٠ |
| ٢١٥ | ح/ المصروفات الأخرى | | | |
| ٢١٥٢ | ح/ نفقات جارية متنوعه | ١٠٠٠٠ | | ١٠٠٠٠ |
| ٣١ | الي ح/ حسابات التسوية المدينة | | ١١٠٠٠٠ | |
| ٣١٤ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ١١٠٠٠٠ | | |
| | (باسم المتعهد الأول) | | | |
| | تسوية مصادرة التأمين وخطاب الضمان وتحمل | | | |
| | الوحدة للباقي | | | |

أسئلة على الوحدة التعليمية الرابعة

السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أمام العبارات الآتية :

- (١) يمكن تحصيل مبلغ نقداً بالخزينة الفرعية بدون حد أقصى.
- (٢) يمكن تحصيل مبلغ نقداً بالخزينة الفرعية يزيد عن ٥٠٠ جنيه ولكن مع إضافة مصاريف إدارية ٥٪ بحد أقصى ٧٠٠٠ جنيه .
- (٣) يمكن تحصيل مبلغ بشيك ولكن مع إضافة مصاريف إدارية بنسبة ٥٪ .
- (٤) في ظل منظومة الدفع الإلكتروني هناك نوعان من الخزائن بالوحدات الإدارية الحكومية ، خزينة عامة وخزينة فرعية .
- (٥) يمكن التحصيل بدون غرامة للمبالغ الأكثر من ٥٠٠ جنيه عن طريق الإيداع مباشرة بالبنك أو بكارت إنتمان .
- (٦) في جميع حالات التحصيل النقدي يختص بها د/ نقدية تحت التسوية .
- (٧) مصاريف إدارية ٥٪ في حالة السداد نقداً الأكثر من ٥٠٠ جنيه أو بشيك يختص بها د/ الإيرادات الأخرى (عقوبات الغرامات والمصاريف) .
- (٨) عند التحصيل بمكاتب البريد تفقد القيمة علي حساب الوحدة الحسابية المركزية عند استلام إيصال السداد .
- (٩) يمتنع علي أي جهة حكومية السداد نقداً أو بشيك .
- (١٠) يجب أن يكون السداد بموجب أمر دفع الكتروني صادر ويختص به د/ أوامر دفع صادرة .
- (١١) عند إنشاء سلعة مستديمة تحمل قيمتها علي حساب خاص بها ضمن حسابات التسوية المدينة .

- ١٢) عند إنشاء سلعة مؤقتة تحمل قيمتها علي حساب خاص بها ضمن حسابات التسوية المدينة .
- ١٣) يتم عمل قيد نظامي لإنشاء السلعة المستديمة .
- ١٤) يتم عمل قيد نظامي لإنشاء السلعة المؤقتة .
- ١٥) يلزم عمل قيوم نظامية للدفعات المقدمة والاعتمادات المستندية لمتابعتها .

الوحدة التعليمية الخامسة
المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبي للأجور
وتعويضات العاملين

الأهداف التعليمية :

- ١ - التدريب علي إعداد معادلة الأجور .
- ٢ - التدريب علي إعداد القيد الإجمالي للأجور بناء علي المعادلة .
- ٣ - التعرف علي الحسابات الوسيطة وحسابات التسوية (من الحسابات خارجة الموازنة) اللازمة لعمل القيد الإجمالي للأجور .

تمثل الأجور وتعويضات العاملين أحد أهم أنواع المصروفات بالموازنة العامة للدولة . وتمثل اعتمادات الأجور نسبة كبيرة منها .
وطبقاً للتصنيف الاقتصادي للموازنة العامة للدولة الصادر بالقانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ يختص الباب الأول من المصروفات بالأجور وتعويضات العاملين وهو يشتمل علي خمس مجموعات هي :
باب ٢١١ الأجور و تعويضات العاملين :

| | | |
|--------|------|-----------------------------------|
| مجموعة | ٢١١١ | الأجور والبدلات |
| مجموعة | ٢١١٢ | المزايا التأمينية |
| مجموعة | ٢١١٣ | أجور إجمالية مدرجة بموازنة الجهات |
| مجموعة | ٢١١٤ | احتياطات عامة |
| مجموعة | ٢١١٥ | مستبعد بالتحصيل من شراء الأصول |

غير المالية .

ونظراً لأهميتها فقد رأينا تخصيص فصل مستقل لها يشتمل علي

ما يلي :

- المراقبة الداخلية للأجور وتعويضات العاملين .
- التوجيه المحاسبي للأجور وتعويضات العاملين .

أولاً : المراقبة الداخلية لأجور وتعويضات العاملين

تتضمن قواعد وإجراءات المراقبة الداخلية للأجور تنفيذ إجراءات الضبط الداخلي حتى إتمام عملية الصرف وما بعدها وتسجيل القيود اللازمة في الدفاتر والسجلات الحكومية وتنقسم هذه الإجراءات إلى ثلاث خطوات :

الخطوة الأولى : تحديد الاستحقاقات الإجمالية للعاملين

وهي تتمثل في :

المجموعة الأولى : الأجور والبدلات ٢١١١

وتشمل :

وظائف دائمة ٢١١١١

مكافآت شاملة ٢١١١٢

تكاليف المعارين ٢١١١٣

تكاليف أجازات دراسية ٢١١١٤

مكافآت ٢١١١٥

بدلات ورواتب وتمثيل ٢١١١٦

مزاي نقدية ٢١١١٧

مزاي عينية ٢١١١٨

المجموعة الثانية : المزاي التأمينية ٢١١٢

وتتمثل في حصة الحكومة في التأمين الاجتماعي والتأمين الصحي .
ويوجد بالوحدة الحكومية سجل يسمى استثمار موازنة وظائف الوحدة (نموذج رقم ٥) وهي تعتبر جزء لا يتجزأ من موازنة الوحدة عن السنة المالية وهذه الاستثمار تعتمد من الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة ووزارة المالية .

ويتم شهرياً إعداد كشف بأجور العاملين بالوحدة لتحديد استحقاقاتهم وهذا الكشف مصمم وفقاً للمعادلة الآتية :

إجمالي الأجور والبدلات النقدية + حصة الحكومة في التأمين الاجتماعي
- الاستقطاعات = صافي الأجور + النفقات الشرعية

وتشتمل الاستقطاعات علي ما يلي :

(أ) استقطاعات إجبارية لصالح جهات حكومية :

وتتمثل هذه الاستقطاعات في :

١ . المستحق للهينة القومية للتأمين الاجتماعي وهو عبارة عن :

- حصة الحكومة .

- حصة العاملين .

٢ . المستحق لمصلحة الضرائب وهو عبارة عن :

- ضريبة الدخل .

- ضريبة الدمغة النسبية .

- ضريبة دمغة التوقيع .

(ب) استقطاعات لصالح جهات حكومية أخرى : وتشمل

- صندوق ضمان أمناء العهد .

- صندوق الجزاءات .

(ج) استقطاعات لصالح جهات غير حكومية وأفراد : وتشمل

- اشتراكات العاملين في النقابات المهنية .

- اشتراكات العاملين في النوادي .

- اشتراكات العاملين في صناديق الادخار الخاصة وصناديق

الزمالة .

- قسط مشتريات العاملين من الشركات .

– قسط سلف العاملين من البنوك .

ويختص بها ح/ حسابات التسوية الدائنة ٤١

ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية ٤١٧

بالاستقطاعات السابقة (أ) ، (ب) ، (ج)

ويجعل دائناً في القيد الخاص بالأجور الإجمالية للشهر بصفة مؤقتة

لحين إصدار أوامر دفع بالسداد أو أدون تسوية للجهات الحكومية.

(د) استقطاعات لصالح الوحدة نفسها : وتشمل

– أقساط تعويضات وغرامات علي العاملين سددتها الوحدة نيابة

عنهم .

– أقساط عجز المخازن أو الخزائن التي تقرر تحميلها علي

العاملين .

– أقساط سلف العاملين من نفس الوحدة .

ويختص بها ح/ حسابات التسوية المدينة ٣١

ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية ٣١٣

بأسماء العاملين

ويجعل دائناً في القيد الخاص بالأجور الإجمالية للشهر .

(هـ) مبالغ سبق صرفها للعاملين دون وجه حق في نفس السنة المالية

مثل :

– الأخطاء بالزيادة في حساب الأجور لصالح العاملين وتم

اكتشافها في نفس السنة المالية .

ويختص بها ح/ الأجور والبدلات (بالاستبعاد) ٢١١١

(و) مبالغ سبق صرفها للعاملين دون وجه حق في سنة مالية سابقة :

ولكن تم اكتشافها في سنة مالية تالية بعد إقفال حسابات السنة التي وقع فيها الخطأ .

ويختص بها حـ/ الإيرادات الأخرى ١١٣

حـ/ إيرادات متنوعة ١١٣٥

ويجعل دائناً في القيد الخاص بالأجور الإجمالية للشهر .

الخطوة الثانية : تحديد صافي الأجور والنفقات الشرعية

هذه الخطوة تمثل نتيجة الخطوة السابقة ، حيث تتحدد بموجبها المبالغ الواجب صرفها لكل من :

– العاملين بالوحدة .

– الأفراد المستحقين للنفقات الشرعية بناءً علي أحكام قضائية .

والأصل أن الاستحقاق الإجمالي يتحدد عن الشهر بأكمله في الأحوال العادية ، كما يمكن أن يتحدد عن أجزاء من الشهر في بعض الأحوال مثل :

– بداية التعيين بالوحدة خلال الشهر .

– النقل خلال الشهر للوحدة .

– الفصل من الوحدة خلال الشهر .

– الوفاة خلال الشهر .

وفي هذه الأحوال يتحدد الاستحقاق بقسمة الاستحقاق الإجمالي للشهر علي عدد أيام الشهر مضروباً في عدد الأيام الفعلية .

عدد الأيام الفعلية

المستحق = الاستحقاق الإجمالي ×

عدد أيام الشهر

كذلك في حالات الأجازات المرضية بنسبة من الأجر ، حيث أنه في بعض الحالات المرضية التي تستغرق وقتاً طويلاً فإن قانون العاملين ينص علي أن يصرف أجر كامل للعامل لفترة معينة ثم ٧٥٪ من الأجر ثم تخفض النسبة المنصرفة تدريجياً وهنا يحدد المستحق كما يلي :

$$\text{المستحق} = \text{الاستحقاق الإجمالي} \times ٠.٠٠\%$$

وتقوم إدارات أو أقسام شئون العاملين بتحديد الاستحقاق الإجمالي والمستحق الواجب صرفه وإعداد كشف الأجور (علي النموذج ١٣٢ ع.ح) وهو يمثل :

– بيان بتفاصيل أجور العاملين .

– مستند الصرف (ولا يلزم إعداد استمارة صرف ٥٠ ع ح) .

ويراعى أن الاستحقاق الإجمالي للأجور الوارد في النموذج

١٣٢ ع ح لا يشتمل علي أي مبالغ منصرفه بشكل غير دوري مثل :

– مصروفات السفر .

– مصروفات الانتقال الفعلية .

حيث أنها لا تمثل أجور وتعويضات عاملين ولكن تمثل خدمات .

يختص بها ح/ شراء السلع والخدمات ٢١٢

ح/ الخدمات ٢١٢٢

(بينما إذا كان يصرف للعامل بدل انتقال ثابت فإنه يدخل ضمن أجور وتعويضات العاملين) .

ويراعى عند إعداد كشف الأجور ما يلي : -

١ - تصرف الأجور عادة في أول كل شهر عن استحقاقات العاملين خلال

الشهر السابق ، فيما عدا حالات استثنائية يتم فيها الصرف قبل

أول الشهر كالمناسبات والأعياد وفي الشهر الأخير من السنة المالية (شهر يونيو) .

٢ - مراقبة حضور وانصراف العاملين خلال الشهر بدقة للتأكد من عدم انقطاع أحدهم دون ترخيص .

٣ - مراعاة الدقة في إعداد وتحضير كشف الأجور وخاصة عند حدوث تعديلات في الأجر أو الاستقطاعات لأي سبب من الأسباب .

٤ - إتمام تحضير كشف الأجور وإرساله للوحدة الحسابية للمراجعة واستكمال إجراءات الصرف في المدة المحددة .

٥ - هناك ثلاثة مجموعات من كشوف الأجور :

- كشوف أجور العاملين الذين يتم صرف مرتباتهم بموجب البطاقات ATM .

- كشوف أجور العاملين المحولة علي البنوك .

- كشف أجور لعامل واحد في حالات خاصة .

٦ - يتم توقيع كشوف الأجور من شئون العاملين وتعتمد من رئيس الوحدة .

الخطوة الثالثة : التحضير لصرف الأجور والنفقات الشرعية

هذه الخطوة تمثل التنفيذ للخطوة السابقة حيث تتحدد بموجبها

المبالغ الواجب صرفها للعاملين . ويكون ذلك في أحد ثلاثة أشكال :

- صافي الأجور الذي يصرف للعاملين نقداً بمقر الوحدة وهذا يصدر

به شيك لمندوب الصرف ليقوم بصرفه من البنك المركزي ثم

يصرف نقداً لكل عامل من العاملين .

- صافي الأجور الذي يحول لحسابات العاملين بالبنوك وهذا تصدر

به أوامر دفع مرسلة لهذه البنوك .

– النفقات الشرعية التي تستقطع من أجور العاملين تنفيذاً لأحكام قضائية صادرة ضدهم ويصدر بها أوامر دفع مرسلة بأسماء أصحاب هذه النفقات الشرعية .

وتشمل هذه الخطوة علي (٨) إجراءات تتم بالوحدة الحسابية بمجرد وصول كشوف الأجور لها هي :

١ - مراجعة كشوف الأجور بدقه للتأكد من صحة الأجور الإجمالية والاستقطاعات وصلاحيه الكشوف للصرف .

٢ - التأكد من عدم تجاوز الارتباطات لما هو وارد بتقديرات الموازنة حتى لا يكون هناك تجاوز في الصرف .

٣ - تستخرج أوامر الدفع بالصافي بعد خصم مختلف الاستقطاعات ويتم إثبات أرقامها المسلسلة علي كشوف الأجور .

٤ - يتم إرسال أوامر دفع الأجور المحولة للبنوك ، ويراعى تسليمها أو إرسالها في مواعيد تسمح بالصرف في التواريخ المحددة .

ثانياً : التوجيه المحاسبي للأجور وتعويضات العاملين

• يتم في نهاية كل شهر إعداد القيد الإجمالي لاستحقاق الأجور وتعويضات العاملين ، ويشتمل هذا القيد علي :

– الأجور الإجمالية .

– الاستقطاعات .

– الصافي المطلوب صرفه أما بأوامر دفع للبنك خاصة ببطاقات

ATM للعاملين والنفقات الشرعية أو المحولة علي البنوك .

• يتم إثبات قيود صرف أوامر الدفع تسويتها .

- يتم إثبات قيود إصدار أذون تسوية بالمبالغ المستحقة للوحدات الحكومية يتم إثبات قيود صرف هذه الأذون عند طبعها من خلال المنظومة .
- يتم إثبات قيود إصدار أوامر الدفع بالمبالغ المستحقة للشركات والنقابات يتم إثبات قيود صرف هذه الأوامر .
وفيما يلي نماذج قيود اليومية لهذه الخطوات :

خطوة (١) القيد الإجمالي لاستحقاق الأجور وتعويضات العاملين :

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|-------------|--|---|----|-----|
| ٢١١١ | من ح/ الأجور والبدلات | | | x |
| ٢١١١١ | وظائف دائمة | x | | |
| ٢١١١٢ | مكافآت شاملة | x | | |
| ٢١١١٣ | تكاليف المعارين | x | | |
| ٠٠٠٠٠ | مكافآت | x | | |
| ٠٠٠٠٠ | | x | | |
| ٠٠٠٠٠ | | x | | |
| ٢١١٢ | مزاياء نقدية | x | | |
| ٤١ | من ح/ المزاياء التأمينية | | | x |
| ٤١٧ | إلي ح/ حسابات التسوية الدائنة | | x | |
| ٤١٧٢ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | x | | |
| | xx باسم الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي | | | |
| | x حصة الحكومة | | | |
| | x حصة العاملين | | | |
| ٤١٧١ | xx باسم مصلحة الضرائب | | | |
| | x ضريبة الدخل | | | |
| | x ضريبة الدمغة النسبية | | | |
| | x ضريبة دمغة التوقيع | | | |
| | xx باسم صندوق التأمين علي أمناء العهد | | | |
| | xx باسم صندوق الجزاءات | | | |
| | xx باسم صندوق التأمين الخاص | | | |
| | xx باسم نقابة | | | |
| | xx باسم نادي | | | |
| | xx باسم شركة | | | |
| | xx باسم بنك | | | |
| ١١٣ | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | | x | |
| ١١٣٥ | ح/ إيرادات متنوعة | x | | |
| ٢١١١ | إلي ح/ الأجور والبدلات (بالاستبعاد) | | x | |
| ٣١ | إلي ح/ حسابات التسوية المدينة | | x | |
| ٣١٣ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | x | | |
| | باسماء العاملين | | | |
| ٤٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | xx | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر الدفع الصادرة | x | | |
| | القيد الإجمالي لاستحقاق الأجور عن شهر ٠٠٠٠ | | | |
| | وإصدار الأوامر دفع مرسلة | | | |
| | (صافي الأجور = مجموع منه - مجموع له) | | | |

خطوة (٢) صرف أوامر الدفع من حساب الوحدة الحسابية المركزية :
وهذه القيود يتم عملها عند وصول إشعار الخصم من البنك المركزي بما يفيد صرف الأوامر دفع مرسله كل حسب تاريخ وروده للوحدة .

| | | | | |
|-----|---------------------------------|---|---|---|
| ٤٢ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | x |
| ٤٢١ | د/ أوامر الدفع الصادرة | x | | |
| ٣٢ | إلى د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | x | |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | x | | |
| | صرف أوامر الدفع | | | |

خطوة (٣) إصدار أذن تسوية بالمستحق لهيئة التأمين الاجتماعي ومصلحة الضرائب :

| | | | | |
|------|---|---|---|---|
| ٤١ | من د/ حسابات التسوية الدائنة | | | x |
| ٤١٧ | د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | x | | |
| ٤١٧٢ | x باسم الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي | | | |
| ٤١٧١ | x مصلحة الضرائب | | | |
| ٤٢ | إلى د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | x | |
| ٤٢١ | د/ أوامر الدفع الصادرة | x | | |
| | إصدار أذن تسوية للضرائب والتأمينات | | | |

وعند صرف أذون التسوية يعمل القيد الآتي :

| | | | | |
|-----|--|---|---|---|
| ٤٢ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | x |
| ٤٢١ | د/ أوامر الدفع الصادرة | x | | |
| ٣٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | x | |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | x | | |
| | صرف تسوية أذون التسوية الصادرة لجهات حكومية | | | |

خطوة (٤) إصدار أوامر الدفع المستحقة للجهات الأخرى (النقابات

والنواادي والبنوك والصناديق) :

| | | | | |
|-----|---------------------------------|----|---|----|
| ٤١ | من د/ حسابات التسوية الدائنة | | | xx |
| ٤١٧ | د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | xx | | |
| | x باسم نقابة | | | |
| | x باسم نادي | | | |
| | x باسم | | | |
| ٤٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | x | |
| ٤٢١ | د/ أوامر الدفع الصادرة | x | | |
| | إصدار اوامر دفع | | | |

وعند صرف أوامر الدفع وعمل مطبوعة من المنظومة يعمل القيد

الآتي (مثل خطوة (٢)) :

| | | | | |
|-----|----------------------------------|---|---|---|
| ٤٢ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | x |
| ٤٢١ | د/ أوامر الدفع الصادرة | x | | |
| ٣٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | x | |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | x | | |
| | صرف الشيك (إشعار خصم رقم ٠٠٠٠) | | | |

مثال (٤٥) : فيما يلي بيانات ومعلومات عن الأجور وتعويضات

العاملين في إحدى الوحدات الحكومية عن شهر يناير ٢٠٠٦ :
٩٠٠٠٠ وظائف دائمة ، ٢٠٠٠٠ مكافآت شاملة ، ١٧٠٠٠ مكافآت ،
٨٠٠٠ مزايا نقدية ، ٢٨٠٠٠ حصة الحكومة في التأمين الاجتماعي .

وقد بلغت الاستقطاعات كما يلي :

١١٠٠٠ حصة العاملين في التأمين الاجتماعي ، ٢٥٠٠ ضريبة الدخل
٩٠٠ ضريبة الدمغة النسبية ، ١٠٠ ضريبة دمغة التوقيع ، ٤٠٠
رسوم ضمان أمناء العهد ، ١٥٠ جزاءات ، ٧٠٠ قسط اشتراكات
العاملين في النقابة ، ٨٠٠ قسط اشتراكات العاملين في نادي الوزارة ،
٩٠٠ قسط مشتريات العاملين من شركة شاهر ، ١٠٠٠ قسط سلف
العاملين من بنك ناصر ، ٣٥٠ مبالغ سبق صرفها للعاملين بدون وجه
حق في السنة السابقة ، ٤٥٠ مبالغ سبق صرفها للعاملين بدون وجه
حق في نفس السنة ، ٣٠٠ أقساط تعويضات وغرامات علي العاملين
سددها الوحدة نيابة عنهم ، ٢٥٠ أقساط عجز المخازن والخزائن سبق
تحميلها علي العاملين .

فإذا علمت أن :

في ١/٣١ تم إصدار أمر دفع بصافي الأجور .
في ٥ / ٢ تم إصدار شيك بالمستحق للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي
وشيك بالمستحق لمصلحة الضرائب وقد وردت إشعارات
خصم من البنك المركزي لصرفها في ٢/٨ .
المطلوب : قيود اليومية اللازمة بدفاتر الوحدة .

الحل

| دليل محاسبي | بيان | | له | منه |
|----------------|---|-------|-------|--------|
| ٢١١١ | من ح/ الأجور والبدلات ١/٣١ | | | ١٣٥٠٠٠ |
| ٢١١١١ | وظائف دائمة | ٩٠٠٠٠ | | |
| ٢١١١٢ | مكافآت شاملة | ٢٠٠٠٠ | | |
| ٢١١١٣ | مكافآت | ١٧٠٠٠ | | |
| ٢١١١٧ | مزايا نقدية | ٨٠٠٠ | | |
| ٢١١٢ | من ح/ المزايا التأمينية | | | ٢٨٠٠٠ |
| ٤١ | إلي ح/ حسابات التسوية الدائنة | | ٤٥٤٥٠ | |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ٤٥٤٥٠ | | |
| ٤١٧٢ | ٣٩٠٠٠ باسم الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي | | | |
| | ٢٨٠٠٠ حصة الحكومة | | | |
| | ١١٠٠٠ حصة العاملين | | | |
| ٤١٧١ | ٣٥٠٠ باسم مصلحة الضرائب | | | |
| | ٢٥٠٠ ضريبة الدخل | | | |
| | ٩٠٠ ضريبة الدمغة النسبية | | | |
| | ١٠٠ ضريبة دمغة التوقيع | | | |
| | ٤٠٠ باسم صندوق التأمين علي أمناء العهد | | | |
| | ١٥٠ باسم صندوق الجزاءات | | | |
| | ٧٠٠ باسم نقابة | | | |
| | ٨٠٠ باسم نادي الوزارة | | ٣٥٠ | |
| | ٩٠٠ باسم شركة شاهر | | | |
| | ١٠٠٠ باسم بنك ناصر | | ٤٥٠ | |
| ١١٣ | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | | ٥٥٠ | |
| ١١٣٥ | ح/ إيرادات متنوعة | ٣٥٠ | | |
| ٢١١١ | إلي ح/ الأجور والبدلات (بالاستبعاد) | | | |

| | | | | |
|------|--|--------|--------|--------|
| ٣١ | إلي ح/ حسابات التسوية المدينة | | | |
| ٣١٣ | ح/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية | ٥٥٠ | | |
| | بأسماء العاملين (٣٠٠ + ٢٥٠) | | | |
| ٤٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ١١٦٢٠٠ | |
| ٤٢١ | ح/ اوامر الدفع المرسله | ١١٦٢٠٠ | | |
| | القيد الإجمالي لاستحقاق الأجور عن شهر يناير | | | |
| | ٢٠٠٦ وإصدار اوامر الدفع . | | | |
| | (صافي الأجور = مجموع منه - مجموع له) | | | |
| | $350 + 45450 - (28000 + 135000) =$ | | | |
| | $(550 + 450 +$ | | | |
| | $116200 = 46800 - 163000 =$ | | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة ١/٣١ | | | ١١٦٢٠٠ |
| ٤٢١ | ح/ اوامر الدفع المرسله | ١١٦٢٠٠ | | |
| ٣٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١١٦٢٠٠ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ١١٦٢٠٠ | | |
| | صرف اوامر دفع صافي الأجور | | | |
| ٤١ | من ح/ حسابات التسوية الدائنة ٢/٥ | | | ٤٢٥٠٠ |
| ٤١٧ | ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية | ٤٢٥٠٠ | | |
| ٤١٧٢ | ٣٩٠٠٠ باسم الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي | | | |
| ٤١٧١ | ٣٥٠٠ باسم مصلحة الضرائب | | | |
| ٤٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٤٢٥٠٠ | |
| ٤٢١ | ح/ اوامر الدفع المرسله | ٤٢٥٠٠ | | |
| | إصدار اوامر دفع للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي | | | |
| | ومصلحة الضرائب | | | |

| | | | | |
|-----|-------------------------------------|-------|-------|-------|
| ٤٢ | من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة ٢/٨ | | | ٤٢٥٠٠ |
| ٤٢١ | حـ/ أوامر الدفع المرسلة | ٤٢٥٠٠ | | |
| ٣٢ | إلى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٤٢٥٠٠ | |
| ٣٢٤ | حـ/ الوحدة الحسابية المركزية | ٤٢٥٠٠ | | |
| | صرف أوامر الدفع | | | |

أسئلة على الوحدة التعليمية الخامسة

- السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أمام العبارات التالية :
- (١) الحساب المختص بكافة المبالغ الدورية المنصرفة للعامل كاجر أو ما يماثله تقيد علي حساب الأجور والبدلات ٢١١١ .
- (٢) حصة الدولة في التأمينات الإجتماعية تقيد علي حساب مزايا تأمينية.
- (٣) يتم إصدار أمر دفع الكتروني بصافي الأجور .
- (٤) تقيد الإستقطاعات المستحقة للغير لحساب جاري مبالغ مدينة تحت التسوية .
- (٥) يتم اصدار أوامر دفع الكتروني بقيمة المستحقات للجهات الحكومية المستقطعة من أجور العاملين .
- (٦) يتم اصدار أذن تسوية بقيمة المستحقات لأشخاص أو شركات عن استقطاعات من أجور العاملين .
- (٧) عند صرف اوامر الدفع الصادرة وعمل مطبوعة المنظومة GPS لا يتم عمل قيود يومية .

الوحدة التعليمية السادسة

المحاسبة عن الدفعات المقدمة والإعتمادات المستندية
(قواعد الرقابة الداخلية - الإثبات المحاسبي)

الأهداف التعليمية :

- ١- التعرف على أسباب الدفع المقدم في المصالح الحكومية .
- ٢- بيان إجراءات المراقبة الداخلية على عمليات الإعتمادات المستندية والدفع المقدم .
- ٣- الإثبات المحاسبي للإعتمادات المستندية والدفع المقدم في الدفاتر.

تجرى بعض المعاملات المتبادلة بين المصالح الحكومية وبعضها البعض ، وتنص اللائحة المالية على ضرورة الدفع المقدم بحيث أن المصلحة التي تطلب سلعة أو خدمة من وحدة أخرى تدفع مبلغا مقدما على دفعة واحدة أو على دفعات حسب طبيعة ونوع العملية ، ثم يتم إجراء تسوية فى نهاية مدة التوريد أو تقديم الخدمة. يستخدم حساب المبالغ المدفوعة مقدماً عن المشتريات والأعمال (كحساب نظامي مدين) يقابله حساب المصروفات المدفوع عنها مبالغ مقدما (كحساب نظامي دائن) لمراقبة المبالغ التي تدفعها المصالح الحكومية لغيرها والتي تقوم بأداء الخدمات ، مثل تكاليف التركيبات والمكالمات التليفونية ومصلحة الجمارك ومرافق المياه والمحاكم وغيرها.

قواعد المراقبة الداخلية :

- ١ - تقضى تعليمات وزارة المالية بسداد مقابل الخدمات للجهات القائمة بأداء الخدمة أو البيع مقدما ، مثلا سداد ما يعادل ١٢/١ من قيمة الإعتمادات المدرجة بالموازنة شهريا طوال السنة المالية .
- ٢ - يتم تحميل بنود المصروفات المختصة بالقيمة مباشرة مقابل ما يتم دفعه من مبالغ (١) .
- ٣ - لما كان دفع المبالغ يتم دون مستندات يتم فتح الحسابين النظامين المشار إليهما عاليه لمراقبة وصول المستندات المؤيدة لأداء الخدمة ويجرى قيد عكسي للقيد النظامي السابق إجراؤه عند دفع المبالغ .

(١) تقرر إلغاء حساب المبالغ المدفوعة مقدما كإمانه لجهات . . بالمنشور العام رقم ٤ لسنة ١٩٨٣ .

٤ - في حالة عدم إمكان تحديد بنود المصروفات المختصة بدقة يجرى قيد دفع المبالغ مقدما على بند المصروفات الأكثر احتمالا ، وعند تحديد البند المختص تجرى التسوية اللازمة بالاستبعاد من البند السابق إجراء القيد عليه إلى البند الجديد .

٥ - في نهاية السنة المالية ينبغي إجراء التسوية اللازمة لإثبات حقيقة المصروفات التي تخص السنة .

٦ - تطبق نفس القواعد السابقة على الحالات التي يتم فيها سداد مبالغ مقدمة للموفدين في مهام تدريبية بالداخل ويصرف لهم النسبة المقررة على ذمة بدل السفر .

وهناك تشابه كبير بين المعالجة المحاسبية للدفعات المقدمة وبين السلفة المؤقتة :

ففي كل منهما يتم الدفع قبل الشراء أو الحصول على الخدمة أو تنفيذ الأعمال المطلوبة .

وسنوضح معالجة الدفعات المقدمة في المثال التالي :

مثال (٤٦) : اتفقت إحدى المصالح الحكومية مع ورش تابعة لمصلحة أخرى إلى إجراء الصيانة الدورية لمساعدتها نظير مبلغ ٧٥٠٠٠ جنيه تسدد في بداية السنة المالية على أن يتم إجراء تسوية في نهاية كل سنة ٠ وفى ٢٠١٨/٧/٧ تم استخراج أمر دفع بالمبلغ.

وفى ٢٠١٩/٦/٢٥ تم التحاسب بين المصلحتين وتبين انه جزء من الاتفاق قيمته ٨٠٠٠ جنيه لم ينفذ فتم استرداده أمر دفع يوم ٢٠١٩/٦/٢٧ وأرسل للوحدة الحسابية المركزية في تاريخه .

المطلوب : إجراء قيود اليومية:

الحل

قيود اليومية (المبالغ بالآلف جنيه) في دفاتر المصلحة الدافعة

| دليل | بيان | مساعد | له | منه |
|------|---|-------|----|-----|
| ٢١٢ | من /ح/ شراء السلع والخدمات | | | ٧٥ |
| ٢١٢٢ | /ح/ الخدمات | ٧٥ | | |
| ٤٢ | إلي /ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٧٥ | |
| ٤٢١ | /ح/ أوامر دفع مرسله | ٧٥ | | |
| | إصدار أمر دفع لسداد دفعة مقدمة لعقد صيانة | | | |
| ٤٢ | من /ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٧٥ |
| ٤٢١ | /ح/ أوامر دفع مرسله | ٧٥ | | |
| ٣٢ | إلي /ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٧٥ | |
| ٣٢٤ | /ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٧٥ | | |
| | تسوية أمر الدفع | | | |
| ٥ | من /ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٧٥ |
| ٥٤ | /ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً لشراء أصول غير مالية | ٧٥ | | |
| ٦ | إلي /ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٧٥ | |
| ٦٤ | /ح/ مشتريات أصول غير مالية المدفوع عنها مبالغ مقدما | ٧٥ | | |
| | قيد نظامي لمراقبة الدفعة المقدمة | | | |
| ٦ | من /ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٦٧ |
| ٦٤ | /ح/ مشتريات أصول غير مالية المدفوع عنها مبالغ مقدما | ٦٧ | | |
| ٥ | إلي /ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ٦٧ | |
| ٥٤ | عة مقدماً لشراء أصول غير مالية | ٦٧ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بقيمة الخدمة المؤداه فقط | | | |
| ٣٢ | من /ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٨ |
| ٣٢٣ | /ح/ أوامر الدفع الواردة | ٨ | | |
| ٢١٢ | إلي /ح/ شراء السلع والخدمات | | ٨ | |
| ٢١٢٢ | /ح/ الخدمات | ٨ | | |
| | استلام أمر دفع بقيمة الأعمال التي لم تنفذ | | | |

| | | | | |
|-----|--|---|---|---|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٨ |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٨ | | |
| ٣٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٨ | |
| ٣٢٣ | د/ أوامر الدفع الواردة | ٨ | | |
| | تسوية أمر الدفع | | | |
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٨ |
| ٦٤ | د/ مشتريات أصول غير مالية المدفوع عنها مبالغ مقدما | ٨ | | |
| ٥ | إلي د/ الحسابات النظامية المدينة | | ٨ | |
| ٥٤ | د/ المبالغ المدفوعة مقدماً لشراء أصول غير مالية | ٨ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بقيمة الأعمال التي لم تنفذ | | | |

قيود اليومية في دفاتر المصلحة التي نفذت العملية (المبالغ بالآلف جنية)

| دليل | بيان | مساعد | له | منه |
|------|--|-------|----|-----|
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٧٥ |
| ٣٢٣ | ح/ أوامر الدفع الواردة | ٧٥ | | |
| ١١٣ | إلي ح/ الإيرادات الأخرى | | ٧٥ | |
| ١١٣٢ | ح/ حصيلة بيع السلع والخدمات استلام أمر الدفع الدفعة المقدمة | ٧٥ | | |
| ٣٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٧٥ |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٧٥ | | |
| ٣٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٧٥ | |
| ٣٢٣ | ح/ أوامر الدفع الواردة تسوية أمر الدفع | ٧٥ | | |
| ١١٣ | من ح/ الإيرادات الأخرى | | | ٨ |
| ١١٣٢ | ح/ حصيلة بيع السلع والخدمات (بالاستبعاد) | ٨ | | |
| ٤٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٨ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسلة إصدار أمر دفع لرد الباقي | ٨ | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٨ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسلة | ٨ | | |
| ٣٢ | إلي ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٨ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية صرف الأمر دفع | ٨ | | |

مثال (٤٧) : بافتراض إصدار أمر دفعدرد قيمة ما لم ينفذ قد تم في

٢٠١٩/٧/١٥ بعد بداية السنة الجديدة .

قيود اليومية (المبالغ بالآلف جنيهه)

| دليل | بيان | مساعد | له | منه |
|------|------------------------------------|-------|----|-----|
| ١١٣ | من ح/ الإيرادات الأخرى | | | ٨ |
| ١١٣٥ | ح/ الإيرادات المتنوعة (بالاستبعاد) | ٨ | | |
| ٤٢ | إلى ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٨ | |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسلة | ٨ | | |
| | إصدار أمر دفع لرد الباقي | | | |
| ٤٢ | من ح/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | | ٨ |
| ٤٢١ | ح/ أوامر دفع مرسلة | ٨ | | |
| ٣٢ | إلى ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٨ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ٨ | | |
| | تسوية أمر دفع | | | |

مثال (٤٨) : الاتفاق على استكمال الخدمة في السنة التالية:

لا توجد قيود بسبب قيد المبلغ كله كإيرادات عند تحصيله .
وقد يحدث أحيانا زيادة قيمة الخدمة المقدمة أو السلعة الموردة عن المبلغ المدفوع مقدما فتقوم الوحدة الإدارية بسداد هذه الزيادة .

مثال (٤٩) : بافتراض انه في المثال رقم (٤٤) قد تم توريد قطع غيار وتركيبها تزيد عن الاتفاق بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه دفعت بأمر دفع يوم ٢٠١٩/٦/٢٦ صرف من الوحدة الحسابية المركزية يوم ٢٨/٦/٢٠١٩.

تكون القيود في دفاتر المصلحة الدافعة:

| منه | له | مساعد | بيان | دليل |
|-----|----|-------|--|------|
| ٧٥ | | | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | ٦ |
| | | ٧٥ | د/ المشتريات والأعمال المدفوع عنها مبالغ مقدماً | ٦٤ |
| | ٧٥ | | إلى د/ الحسابات النظامية المدينة | ٥ |
| | | ٧٥ | د/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات وأعمال إلغاء القيد النظامي بالكامل | ٥٤ |
| ٤ | | | من د/ شراء السلع والخدمات | ٢١٢ |
| | | ٤ | د/ الخدمات | ٢١٢٢ |
| | ٤ | | إلى د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | ٤٢ |
| | | ٤ | د/ أوامر دفع مرسلة إصدار أمر دفع بالزيادة المستحقة | ٤٢١ |

| | | | |
|-----|---------------------------------|---|---|
| ٤٢ | من د/ الحسابات الوسيطة الدائنة | | ٤ |
| ٤٢١ | د/ أوامر دفع مرسلة | ٤ | |
| ٣٢ | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٤ |
| ٣٢٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٤ | |
| | تسوية أمر دفع | | |

كما تكون القيود في دفاتر المصلحة المنفذة :

| منه | له | مساعد | بيــــــــــــان | دليل |
|-----|----|-------|--|------|
| ٤ | | | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | | ٤ | د/ أوامر الدفع الواردة | ٣٢٣ |
| | ٤ | | إلي د/ الإيرادات | ١١٣ |
| | | ٤ | د/ حصيلّة بيع السلع والخدمات استلام أمر دفع بالزيادة المستحقة | ١١٣٢ |
| ٤ | | | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | | ٤ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٣٢٤ |
| | ٤ | | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | | ٤ | د/ أوامر الدفع الواردة تسويةأمر دفع | ٣٢٣ |

(٢) الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج:

يقصد بها :

١- الاعتمادات النقدية التي توضع تحت تصرف مكاتب التمثيل الدبلوماسي والبعثات بالخارج .

٢- الاعتمادات النقدية التي تفتح في الخارج لحساب موردين أجانب مقابل توريدات أو مشتريات .

ونتناول هنا قواعد المراقبة الداخلية للا اعتمادات والتحويلات الخاصة بالمصرفيات من الأبواب ٢١١ حتى ٢١٥ أما الاعتمادات الخاصة بشراء الأصول غير المالية مسوف يتم تناولها في وحدة خاصة بها .
ولذلك فإننا نتناول هنا الاعتمادات المستندية لأداء خدمات بمعرفة جهات أجنبية تطلب تحويل قيمتها بالعملة الأجنبية .

قواعد المراقبة الداخلية :

١ - يتم طلب فتح الاعتماد المستندي عن طريق الوحدة الحسابية المركزية (أو إجراء التحويل) مع تحديد غرض الاعتماد وقيمه .
٢ - يفتح الاعتماد عادة في حدود المبلغ المخصص بالموازنة للسنة المالية .

٣ - تخطر الوحدة الحسابية المركزية المصلحة الحكومية بفتح الاعتماد عن طريق إشعار خصم القيمة من حساب المصلحة لديها ، فيتم قيد القيمة على المصرفيات مع إجراء القيد النظامي المطلوب لمراقبة حركة الاعتماد .

٤ - عند تنفيذ الاعتماد على دفعات خلال السنة يتم إلغاء القيد النظامي بمقدار ما تم تنفيذه منه ، حتى يتم تنفيذه بالكامل ليصبح رصيد الحساب النظامي يساوى صفراً .

٥ - في الحالات التي يشترط فيها فتح اعتماد مستندي لتنفيذ عملية معينة بقيمة تزيد عن المبلغ المدرج بموازنة السنة الحالية ويستغرق أكثر من سنة يتم الآتي:

(أ) تحمل مصروفات السنة الحالية بقيمة المبلغ المدرج بموازنة السنة الحالية .

(ب) يفتح حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج الباقي .

٦ - إذا لم يستخدم الاعتماد بالكامل يتم استبعاد المبلغ المتبقي من المصروفات وتحميل حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج بالجزء المتبقي .

٧ - في بداية السنة المالية يتم إقفال حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية سواء بالجزء غير المستخدم من الاعتماد المستندي للسنة السابقة أو بالمبلغ الزائد عن المدرج بموازنة السنة السابقة وتحميل القيمة للمصروفات ، وإجراء قيد نظامي كالمعتاد ، ثم يتم إلغاؤه عند تنفيذ الاعتماد المستندي .

وتختلف المعالجة المحاسبية تبعاً لمدة الاعتمادات أو التحويلات أي إذا كانت التنفيذ في نفس السنة المالية أو يمتد للسنة أو السنوات التالية :

(أ) حالة التحويل أو الاعتماد الذي ينفذ في نفس السنة المالية :

• عند فتح الاعتماد :

لايستلزم فتح الاعتماد استخراج أمر دفع بالقيمة وإنما يقوم البنك المركزي بخصم قيمته مباشرة ويتم تحميل قيمته كل حساب الاستخدامات الجارية بالكامل .

مثال (٥٠) : قامت الوحدة الحسابية المركزية بفتح اعتماد مستندي بمبلغ ٢٠٠٠ دولار (سعر الدولار ٦ جنيه) لاستيراد قطع غيار لحساب الوحدة الإدارية
المطلوب : قيود اليومية اللازمة .

الحل

قيود اليومية (المبالغ بالآلف جنيه)

| دليل | بيان | مساعد | له | منه |
|------|---|-------|----|-----|
| ٢١٢ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ١٢ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ١٢ | | |
| ٣٢ | إلى ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٢ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ١٢ | | |
| | فتح اعتماد مستندي | | | |
| ٥ | من ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ١٢ |
| ٥٦ | ح/ <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ١٢ | | |
| ٦ | إلى ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ١٢ | |
| ٦٦ | ح/ <u>الاستخدامات</u> المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ١٢ | | |
| | تسوية أمر دفع | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ١٢ |
| ٦٦ | ح/ <u>الاستخدامات</u> المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ١٢ | | |
| ٥ | إلى ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ١٢ | |
| ٥٦ | ح/ <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ١٢ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بعد تنفيذ الاعتماد المستندي | | | |

عند انتهاء السنة : هناك احتمالان :
 الاحتمال الأول : استنفاد الاعتماد بالكامل .

مثال (٥١) : تم وصول قطع الغيار المطلوبة في المثال السابق بالكامل

خلال السنة المالية ، يكون قيد اليومية .

| | | | | |
|----|---|----|----|----|
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ١٢ |
| ٦٦ | ح/ <u>الاستخدامات</u> المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ١٢ | | |
| ٥ | إلي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ١٢ | |
| ٥٦ | ح/ <u>المبالغ المدفوعة</u> مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ١٢ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بعد تنفيذ الاعتماد المستندي | | | |

الاحتمال الثاني : عدم استنفاد مبلغ الاعتماد بالكامل ورد الباقي منه

عن طريق البنك المركزي:

يتم إجراء ثلاثة قيود بنفس فكرة معالجة السلفة المؤقتة .

* قيد إلغاء القيد النظامي بالجزء المستنفذ .

* قيد رد الجزء غير المستنفذ .

* قيد إلغاء القيد النظامي بالجزء غير المستنفذ .

الحل

(ب) حالة التحويل أو الاعتماد الذي يقع في أكثر من سنة مالية :

في هذه الحالة يتم تحميل الاستخدامات بما يخص السنة المالية فقط من قيمة الاعتماد ، أما باقي قيمة الاعتماد فتحمل على حساب مؤقت هو د/ جارى الاعتمادات أو التحويلات النقدية المفتوحة بالخارج . وأيضا يتم عمل قيد نظامي بقيمة الاعتماد بالكامل لمراقبته .

مثال (٥٢) : فتحت إحدى المصالح الحكومية اعتماداً مستندياً ينفذ على سنتين قيمته تعادل ٣٠٠.٠٠٠ جنيه يخص السنة المالية منها ٢٠٠.٠٠٠ فقط ، وخصم من حسابها بالبنك المركزي ، والباقي يخص السنة الثانية . وقد نفذ الاعتماد بالكامل في مواعيده .

المطلوب : إجراء قيود اليومية ،

الحل

قيود اليومية (المبالغ بالآلف جنيه)

| منه | له | مساعد | بيان | دليل |
|-----|-----|-------|---|------|
| ٢٠٠ | | | من د/ شراء السلع والخدمات | ٢١٢ |
| | | ٢٠٠ | د/ السلع | ٢١٢١ |
| | | | من د/ حسابات التسوية المدينة | ٣١ |
| ١٠٠ | | | د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ٣١٢ |
| | ٣٠٠ | | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | ٣٢ |
| | | ٣٠٠ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٣٢٤ |
| | | | فتح اعتماد مستندي لاستيراد سلع ينفذ علي سنتين | |

| | | | | |
|------|--|-----|-----|-----|
| ٥ | من ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ٣٠٠ |
| ٥٦ | ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ٣٠٠ | | |
| ٦ | إلي ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ٣٠٠ | |
| ٦٦ | ح/ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ٣٠٠ | | |
| | قيد نظامي بقيمة الاعتماد المستندي | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٢٠٠ |
| ٦٦ | ح/ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ٢٠٠ | | |
| ٥ | إلي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ٢٠٠ | |
| ٥٦ | ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ٢٠٠ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ في السنة الأولى | | | |
| ٢١٢ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ١٠٠ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ١٠٠ | | |
| ٣١ | إلي ح/ حسابات التسوية المدينة | | ١٠٠ | |
| ٣١٢ | ح/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج | ١٠٠ | | |
| | تحميل الاستخدامات بما يخص السنة الثانية | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ١٠٠ |
| ٦٦ | ح/ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ١٠٠ | | |
| ٥ | إلي ح/ الحسابات النظامية المدينة | | ١٠٠ | |
| ٥٦ | ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ١٠٠ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بالجزء المنفذ في السنة الثانية | | | |

مثال (٥٣) : فتحت إحدى المصالح الحكومية اعتماد مستندي بالخارج بما قيمته ١٢٩٠٠٠ جنيه لشراء م.سلفية وفي نهاية مدته تبين تنفيذ ما قيمته ١٢٤٠٠٠ جنيه فقط وتم رد الباقي للبنك المركزي.

الحل

قيود اليومية (المبالغ بالآلاف جنيه)

| دليل | بيان | مساعد | له | منه |
|------|--|-------|-----|-----|
| ٢١٢ | من ح/ شراء السلع والخدمات | | | ١٢٩ |
| ٢١٢١ | ح/ السلع | ١٢٩ | | |
| ٣٢ | إلى ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٢٩ | |
| ٣٢٤ | ح/ الوحدة الحسابية المركزية | ١٢٩ | | |
| | فتح اعتماد مستندي | | | |
| ٥ | من ح/ الحسابات النظامية المدينة | | | ١٢٩ |
| ٥٦ | ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ١٢٩ | | |
| ٦ | إلى ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | ١٢٩ | |
| ٦٦ | ح/ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ١٢٩ | | |
| | قيد نظامي بقيمة الاعتماد المستندي | | | |
| ٦ | من ح/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ١٢٤ |
| ٦٦ | ح/ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ١٢٤ | | |
| ٥ | إلى ح/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ١٢٤ | |
| ٥٦ | ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ١٢٤ | | |
| | تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ | | | |

| | | | | |
|------|---|---|---|---|
| ٣٢ | من د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | | ٥ |
| ٣٢٧ | د/ الوحدة الحسابية المركزية | ٥ | | |
| ٢١٢ | إلي د/ شراء السلع والخدمات | | ٥ | |
| ٢١٢١ | د/ السلع (بالاستبعاد) | ٥ | | |
| | رد قيمة الجزء غير المنفذ | | | |
| ٦ | من د/ الحسابات النظامية الدائنة | | | ٥ |
| ٦٦ | د/ <u>الاستخدامات</u> المفتوح عنها اعتمادات مستنديه | ٥ | | |
| ٥ | إلي د/ الحسابات الوسيطة المدينة | | ٥ | |
| ٥٦ | د/ <u>المبالغ</u> المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستنديه | ٥ | | |
| | إلغاء القيد النظامي بالجزء غير المنفذ | | | |

أسئلة على الوحدة التعليمية السادسة

- السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أمام العبارات التالية :
- (١) يتم فقط سداد دفعات مقدمة لوحدة حكومية أخرى للحصول علي خدمات منها .
 - (٢) عند سداد دفعة مقدمة ليس هناك داعي لعمل قيد نظامي للمتابعة.
 - (٣) تقيد الدفعة المقدمة علي حسابات الإستخدامات مباشرة بمجرد سدادها بدفاتر الوحدة الدافعة .
 - (٤) لا تقيد الدفعة المقدمة علي حسابات الإستخدامات مباشرة بمجرد سدادها بدفاتر الوحدة وإنما تقيد عند التنفيذ .
 - (٥) يتم الغاء القيد النظامي بمجرد تنفيذ جزء من العملية .
 - (٦) يتم تخفيض القيد النظامي بقيمة ما يتم تنفيذه من الخدمة المطلوبة.
 - (٧) يفتح اعتماد مستندي لاستيراد سلع أو خدمات من الخارج فقط .
 - (٨) يفتح اعتماد مستندي للاستيراد من الخارج أو لوضع مبالغ تحت تصرف مكاتب التمثيل الدبلوماسي والبعثات بالخارج .
 - (٩) عند تنفيذ الإعتماد علي دفعات خلال السنة المالية يتم تخفيض القيد النظامي بقيمة ما تم تنفيذه فقط .
 - (١٠) عند تنفيذ أول دفعة من الإعتماد المستندي يتم الغاء القيد النظامي بالكامل .
 - (١١) لا تقيد قيمة السلع المستوردة علي حسابات الإستخدامات الا عند استلامها في مصر .
 - (١٢) تقيد قيمة السلع والخدمات المستوردة بالكامل علي حسابات الإستخدامات بمجرد فتح الإعتماد المستندي .
 - (١٣) في حالة عدم تنفيذ جزء من الإعتماد المستندي واسترداد قيمته في نفس السنة المالية فيتم استبعاده من حسابات الإستخدامات فتجعل دائنة .
 - (١٤) في حالة عدم تنفيذ جزء من الإعتماد واسترداد قيمته في نفس السنة المالية فيعتبر المبلغ المسترد من الإيرادات .
 - (١٥) في حالة فتح اعتماد مستندي لينفذ علي سنتين ماليتين فيقيد بالكامل علي حسابات الإستخدامات في السنة الأولى .

الوحدة التعليمية السابعة

الدفاتر الرقابية والتقارير الدورية

الأهداف التعليمية :

- ١- التعرف على مسميات الدفاتر الإحصائية و الرقابية التى تحقق هدفا رئيسيا من أهداف النظام المحاسبى الحكومى وهو الرقابة .
- ٢- التعرف على مسميات التقارير الدورية والختامية التى تمثل جزءا هاما من مخرجات النظام المحاسبى الحكومى وتساعد متخذ القرار وتمكن أجهزة الرقابة من أداء دورها.
- ٣- التدريب على إعداد بعض من هذه الدفاتر والتقارير .

(١) مجموعة الدفاتر الإحصائية والرقابية

تمسك الوحدة الإدارية الحكومية مجموعة دفترية إلى جانب دفاتر التسجيل التاريخي والتسجيل النوعي السابق بيانها تهدف إلى مساعدتها في تحقيق الرقابة ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة ، وسنحاول مناقشتها حسب ترتيبها .

١ - دفتر قيد طلبات الصرف الواردة (استمارة ٥٥ ع ٥٠ ح) :

يتم في هذا الدفتر حصر مطالبات الصرف الواردة للوحدة الإدارية الحكومية ، ولاشك في أن هذا الحصر يسهل مهمة المتابعة لما تم في شأن هذه المطالبات ، ويتم التسجيل أمام المطالبات ما يفيد توجيهها إلى المراجعة ، وإعادتها ثم إرسالها لقسم الشطب وهذا يبين المسئول عن تعطيل طلب الصرف الوارد للوحدة ، مما يتطلب استمرار المتابعة والتفتيش علي هذا الدفتر .

وينبغي التأكيد علي ضرورة تسجيل جميع بيانات الدفتر حتى يسهل تحقيق غرضه ، بتخليص بيانات أوامر الصرف لتحديد الطلبات المنفذة وغير المنفذة وأسباب التأخير وكيفية تلافي هذه الأسباب .

٢ - دفتر قيد الحجوزات والتنازلات والتوكيلات (٦٠ ع ٥٠ ج) :

يستخدم لتسجيل القيود علي صرف المبالغ المستحقة للغير سواء كان هذا القيد جزءاً علي الصرف أو تنازلاً من صاحب الحق في الصرف إلي آخر أو توكيلاً عنه وتظهر أهميته عند تقديم طلب الصرف ، ويجب أن يؤشر فيه بعدم وجود هذه القيود أو تحديد نوع هذه القيود قبل الصرف ، والتوضيح في استمارة الصرف في جزئها الثاني .

وتحفظ هذه القيود علي الصرف بأنواعها مرتبة ترتيباً أبجدياً حتى يسهل التوصل في البحث إليها في دقة وسرعة .

وإذا تمت تعديلات علي هذه القيود يجب أن ترد في هذا السجل أولاً بأول حتى لا تتسبب الوحدة الإدارية في ضياع حقوق علي أصحابها .

٣ - الأضابير :

تعد الأضابير حفظاً نوعياً لمستندات القيد ، فإنها تشمل حفظاً لمستندات القيد في نهاية مرحلة التسجيل التاريخي والتسجيل النوعي . خلال شهر ، تبوب هذه الأضابير نوعياً علي أساس تخصيص الأضبارة لبند أو أكثر من بنود الموازنة .

ويقيد في كل اضبارة بيانات مستندات القيد من حيث أرقام المستندات ، عدد المرفقات ، إجمالي المبلغ ، مبلغ كل بند ، وبذلك فإن تجميع إجمالي الشهر في هذه الأضابير يعد وسيلة جيدة للرقابة من خلال المطابقة بينها وبين إجمالي الشهر بالدفاتر من جانب وإجمالي كشف الحساب الشهري من جانب آخر .

٤ - سجل الماهيات :

يعد هذا السجل انعكاساً مبوباً لعدد العاملين بالوحدة الإدارية الحكومية والبيانات التفصيلية عن مرتب كل منهم والتعديلات التي تطرأ علي المرتب ، ويتم التأشير فيه بما يفيد الصرف شهرياً . وبذلك يمكن من خلال الرقابة علي الصرف سواء بمتابعة عدم الصرف أو منع تكرار الصرف .

٥ - دفتر قيد العقود التي تبرم مع المقاولين (١٧٨ ع ٠ ح)

يعد هذا الدفتر سجلا لبيانات عقود المقاولات التي تبرمها الوحدة الإدارية الحكومية ، مبوبة لكل عقد من العقود ، شاملا لبيانات هذه العقود ، موضحا لتطور سداد قيمة العقود ، وذلك من خلال متابعة ما يصرف لكل عقد من العقود .

٦ - دفتر قيد عقود الإيجارات (١٧٩ ع ٠ ح) :

في حالة استئجار الوحدة الإدارية الحكومية لبعض الأماكن يتم حفظ بيانات عقود الإيجار وتسجيلها في هذا السجل ، ويتم فيه التأشير بالصرف شهرياً ، ويعمل ذلك علي عدم تكرار الصرف ومتابعته .

٧ - دفتر حوادث الاختلاس والسرقات والإهمال (٢٩٠ ع ٠ ح) :

إذا تعرضت الوحدات الإدارية الحكومية لضياع بعض أموالها أو أصولها سواء كان ذلك بالاختلاس أو السرقات أو كان من خلال الإهمال في أداء واجبات العاملين بالوحدة . ففي هذه الحالة يكون الواجب متابعة تحصيل هذه الأموال من المتسببين ولا يتأتى ذلك إلا بالتسجيل لبيانات هذه الأموال الضائعة تسجيلاً يمكن من حفظها ومتابعة وما تم بشأنها حفاظاً علي أموال الوحدة الإدارية .

٨ - سجل الارتباطات (٢٩١ ع ٠ ح ، ٢٩٢ ع ٠ ح) :

لما كانت المحاسبة الحكومية تعد وسيلة الحكومة للرقابة علي أداء وحداتها الإدارية سواء من حيث مبالغ بنود الصرف أو نوع بنود الصرف ، لذا تعمل المحاسبة الحكومية علي الرقابة بعدم السماح بتجاوز قيمة البند أو اعتمادات البنود من جانب وعدم الصرف في غير الغرض المخصص من أجله البند .

ويكون التأشير بعدم الصرف إلا بعد التأكد والتأشير بما يفيد أن البند يسمح بالصرف وتشمل استمارة اعتماد الصرف في جزئها الثاني بهذه التأشيرة ضماناً لتحقيق الهدف الرقابي علي الصرف .

ويبين الدفتر ارتباطات الوحدة الإدارية الحكومية سواء كانت هذه الارتباطات ناتجة عن :

- الاعتمادات المفتوحة لتمويل العمليات .
 - الاعتمادات الممنوحة للجان الممارسة الخاصة بالمشتريات .
 - قيمة السلف المؤقتة المخصصة للانفاق علي بنود معينة .
 - الالتزامات المترتبة عن عقود التوريد المبرمة .
- وبمعنى شامل جميع الأموال المخصصة والموضوعية تحت تصرف البند .

ويلاحظ وجود سجلين ، السجل الأول لدى التسجيل في الوحدة الحسابية ، وآخر تحت إشراف ورقابة المراقب المالي أو المدير المالي.

ويتم القيد في هذا الدفتر طبقاً للقواعد الآتية :

- من حيث المبدأ عند الحصول علي الترخيص باعتمادات إضافية أو تعديل الاعتماد الأصلي يكتب علي الصفحة المخصصة في هذا الدفتر بعد الحصول علي الموافقات الرسمية للتعديل .
- يخصص صفحة أو عدد من الصفحات لكل بند من بنود الموازنة يسجل فيها اسم البند ورقم البند وقيمة الاعتماد المخصص للبند والتعديلات التي تطرأ عليه سواء بالزيادة أو النقص .
- يتم في هذه الصفحة تسجيل مسلسل لبيان كل ارتباط من الارتباطات المحددة أعلاه وكذلك تسجيل المبالغ المنصرفة من كل بند من البنود أولاً بأول .

- ولضمان متابعة تسجيل جميع المبالغ المنصرفة من البند ، فإن استمارة اعتماد الصرف تشمل إقرار من الموظف المختص بالدفتر ورئيس الحسابات أو وكيله بقيد هذا الارتباط بالصرف في الدفتر وإن البند يسمح به .
- يتم في كل حالة ارتباط تحديد الموقف سواء كان هذا التحديد من جانب إظهار إجمالي المبالغ المرتبط بها أو المبلغ الباقي من الاعتماد المخصص .
- ويعد هذا الدفتر علي النحو السابق بيانه من الدفاتر الرقابية الهامة لدوره في تحقيق النظام المحاسبي الحكومي لهدف من أهم أهدافه من حيث ضمان عدم تجاوز الصرف علي البنود قيمة أو نوعا .
- وفيما يلي مثال على سجل الارتباطات :
- مثال (٥٤) : علي التسجيل في سجل الارتباطات :
- يبلغ الاعتماد المخصص بموازنة السنة المالية ٢٠٠٠/٩٩ لبند قطع غيار السيارات ٣٠٠٠٠ جنيه .
- وفي ٩٩/٨/١٥ طلب قسم الصيانة الارتباط بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه قيمة مناقصة قطع غيار سيارات الركوب ، وتم الارتباط بتاريخ ١٩٩٩/٨/١٧ .
- تم تنفيذ المناقصة بكامل القيمة المرتبط بها .
- وفي ٢٠٠٠/١/١ طلب قسم الصيانة الارتباط بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه لشراء قطع غيار سيارات الأوتوبيس .
- تم تعزيز البند بالنقل من بند الأدوات الكتابية بالمبلغ اللازم في تاريخه .
- تم تنفيذ المناقصة بمبلغ ١٨٥٠٠ جنيه فقط في ٢٠٠٠/٣/٢٠ .

- وفي ٢٠٠٠/٦/١٥ تم شراء قطع غيار بالمبلغ المتبقي بالأمر المباشر.

المطلوب : تصوير صفحة بند قطع الغيار في سجل الارتباطات .

الحل

سجل الارتباطات

الاعتماد الأصلي

٣٠٠٠٠

صفحة بند قطع غيار سيارات السنة المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٤

التعزيز ٥٠٠٠

الاعتماد بعد التدعيم ٣٥٠٠٠

| التاريخ | العملية | المبلغ المرتبط به | التعزيز | المتبقي بعد الارتباط |
|---------|--------------------------------|-------------------|---------|----------------------|
| ٠٤/٧/١ | الاعتماد المخصص بالموازنة | | | ٣٠٠٠٠ |
| ٠٤/٨/١٧ | مناقصة قطع غيار سيارات ركوب | ١٥٠٠٠ | | ١٥٠٠٠ |
| ٠٥/١/١ | تدعيم نقلا من بند أدوات كتابية | | ٥٠٠٠ | ٢٠٠٠٠ |
| ٠٥/١/١ | مناقصة قطع غيار أوتوبيسات | ٢٠٠٠٠ | | صفر |
| ٠٥/٣/٢٠ | رد المتبقي من المناقصة | | | ١٥٠٠ |
| ٠٥/٦/١٥ | الارتباط للشراء بالأمر المباشر | ١٥٠٠ | | صفر |

٩ - دفتر حصر المبالغ المتأخر تحصيلها من ديون ورسوم

ومستحقات :

يستحق للحكومة ووحداتها الإدارية رسوم وعوائد وأموال لدى الغير ، سواء كانت رسوم علي السيارات أو عوائد أملاك أو إيجارات أو أقساط مبيعات ، وأية أموال لصالح الدولة مستحقة علي الغير ، فإذا لم يتم تحصيل هذه الرسوم والديون والمستحقات كان لابد للوحدات الإدارية متابعة تحصيل هذه الأموال حفظاً لأموال الحكومة لذلك كان لابد للنظام المحاسبي أو ينشئ سجلا لمتابعة هذه المبالغ المتأخرة .

ويعتبر تسجيلاً لكل نوع من أنواع الأموال المتأخرة ، وتسجيلاً لما يتم تحصيله منها أو ما يصدر بخصوصه من أمر بالتجاوز عنها .

وتلتزم الوحدات الإدارية الحكومية بعمل حصر بالمبالغ التي لم يتم تحصيلها من المبالغ المتأخرة في موعد لا يتجاوز ١٥ يوليو من كل سنة .

ويشتمل الحصر علي :

- أصل المبالغ المتأخر تحصيلها مبوبة تبويباً نوعياً حتى نهاية السنة .
- المبالغ المقرر تحصيلها في تلك السنة .
- مقدار ما حصل من هذه المبالغ خلال السنة .
- مقدار ما تم التنازل عنه خلال السنة .

١٠ - دفتر مناقضات الجهاز المركزي للمحاسبات :

إن الجهاز المركزي للمحاسبات في قيامه بوظيفة الرقابة يقوم بعمل تقارير عن نواحي الملاحظات علي الإطار المحاسبي وعمليات الوحدة الإدارية الحكومية في صورة مناقضات ، لذلك كان لابد أن يسمح النظام بتسجيل هذه المناقضات تسجيلاً مبوباً حسب تاريخ دورها ، بحيث يسمح هذا التسجيل بتتبع الرد علي كل مناقضة من هذه المناقضات وتاريخ هذا الرد ، عملاً علي تحقيق الصرف عن هذه المناقضات وبيان خلاصة المناقضات والرد عليها .

(٢) التقارير الدورية والختامية

تنص المادة ٥٣ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ بشأن المحاسبة الحكومية والمادة ٧٣٧ من اللائحة المالية والحسابات للموازنة علي أن هناك عدداً من الكشوف (أو الحسابات) التي يجب تقديمها لوكالة الوزارة لشئون الحسابات الختامية بوزارة المالية هي :

- ١ - حساب المتابعة المالية الشهري التقريبي .
- ٢ - الحساب المالي الشهري .
- ٣ - الحساب المالي الربع سنوي .
- ٤ - الحساب الختامي السنوي .

ونوضح فيما يلي شرح تفصيلي لهذه الحسابات :

أولاً : حساب المتابعة المالية الشهري التقريبي (استمارة ٧٥ ح٠ع) :

حددت المادة ٥٣ من اللائحة موعد تقديمه في اليوم الرابع من الشهر التالي شاملاً :

- قيمة المصروفات المقيمة بالدفاتر الحسابية .
- قيمة الإيرادات المقيمة بالدفاتر الحسابية .

وذلك من بداية الشهر حتى اليوم الأخير من الشهر .

ويسمح بتقديمه في اليوم الخامس من شهر يوليو عن شهر يونيو السابق عليه حيث أنه يمثل نهاية السنة المالية . ولذا يجب أن يتضمن عن هذا الشهر كافة المبالغ المقيمة بالدفاتر عن جميع الحسابات بالإضافة إلي المصروفات والإيرادات المنتظر تسويتها حتى نهاية يونيو ولم تكن قد تم تسويتها .

ويطلق لفظ تقريبي نظراً لأنه يعد وجه السرعة ويشمل علي بعض الإيرادات والمصروفات التي لم تتم عملية قيدها لكن من المنتظر أن تتم التسوية خلال الشهر التالي :

ويرسل هذا الحساب لوزارة المالية كما ترسل صورة منه للجهاز المركزي للمحاسبات في ذات المواعيد .

ويكون شكل حساب المتابعة الشهري التقريبي (٧٥ ع ح) كما يلي :

| الباب | البند | إيرادات / مصروفات الموازنة | ربط الموازنة | الشهر الجاري | الأشهر الماضية | الجملة |
|-------|-------|-------------------------------|-----------------|-----------------|-------------------|--------|
| | | | | | | |

هذا الحساب يعتبر كشف حساب مؤقت حتى يتم إرسال الكشف النهائي الذي سنوضحه في ثانياً .

ثانياً : الحساب المالي الشهري (استثمار ٧٥ ع ح) :

تتاح فرصة من الوقت أطول من الحساب الشهري التقريبي حيث تنص اللائحة علي تقديم هذا الحساب في ميعاد لا يزيد عن اليوم العاشر من كل شهر عن حسابات الشهر السابق ، ويعد بالمبالغ الفعلية حتى

نهاية كل شهر ، ويعتبر هذا الحساب هو كشف الحساب النهائي عن الشهر ، ويتم إعداده أيضاً علي الاستمارة ٧٥ ع ٠ ح وبالنسبة لشهر يونيو تمتد مدة تقديمه إلي اليوم الخامس عشر أحياناً (أو حسب المنشور السنوي الذي يتضمن تعليمات إعداد الحساب الختامي) .

ولا يعد هذا الكشف إلا بعد الانتهاء من عمليات التسجيل والترحيل اللازمة واستخراج أرصدة الحسابات جميعها من استخدامات وإيرادات وحسابات التسوية المدينة والدائنة والحسابات النظامية ، ويوقع من المسؤولين عن إعداده ومن رئيس الوحدة ورئيس الحسابات .

يرسل لوزارة المالية وترسل صورة منه للجهاز المركزي للمحاسبات في ذات المواعيد .

ويشتمل هذا الحساب علي ما يلي :

- ١ - مجموع ما خصم به علي المصروفات خلال الشهر والأشهر السابقة والجملة بنداً بنداً .
- ٢ - مجموع ما أضيف إلي الإيرادات خلال الشهر والأشهر السابقة والجملة بنداً بنداً .
- ٣ - مجموع المبالغ المخصوم بها علي الحسابات الجارية حساباً حساباً خلال نفس الشهر الذي يعد عنه هذا الحساب .
- ٤ - مجموع المبالغ المضافة إلي الحسابات الجارية حساباً حساباً خلال نفس الشهر الذي يعد عنه هذا الحساب .
- ٥ - أرصدة الحسابات المذكورة حساباً حساباً في أول وآخر الشهر الذي يعد عنه هذا الحساب .
- ٦ - رصيد النقدية أول وآخر الشهر (وذلك حتى يتوازن جانباً الأصول والخصوم) .

ويرفق بكشف الحساب المالي الشهري ثلاثة مرفقات هي :

١ - ميزان الحساب الشهري : وهو عبارة عن ميزان مراجعة

بالمجاميع لكل الحسابات المستخرجة من الدفاتر المحاسبية
الممسوكة في الوحدة الحسابية .

ففي الجانب المدين منه تدرج جملة القيود المدينة التي تمت خلال
الشهر بالنسبة لجميع الحسابات .

وفي الجانب الدائن منه تدرج جملة القيود الدائنة التي تمت
خلال الشهر بالنسبة لجميع الحسابات .

٢ - كشف حسابات التسوية : وهو عبارة عن بيان بالمبالغ الباقية

في الحسابات الجارية الدائنة والمدينة التي يزيد كل منها عن مبلغ
١٠٠٠ جنيه والتي تكون واردة بحساب جاري المبالغ الدائنة تحت
التسوية ، حساب جاري المبالغ المدينة تحت التسوية كما تظهر في
آخر الشهر السابق والشهر الجاري .

٣ - كشف التوازن : وهو عبارة عن ميزان مراجعة أيضاً ولكن

بالأرصدة لكل الحسابات المسوكة بالوحدة الحسابية حتى نهاية
الشهر الجاري مضافاً إليها مصروفات وإيرادات الموازنة عن هذا
الشهر الجاري .

ثالثاً : الحساب المالي الربع سنوي :

هو كشف تجميعي يقدم في نهاية كل ٣ شهور (فترة ربع سنوية)
فهو يقدم في ميعاد أقصاه اليوم العاشر من شهر أكتوبر ويناير وإبريل
ويوليو وذلك عن الشهور الثلاثة السابقة لكل منها .

وهذا الحساب يعتبر شكل إجمالي أو تجميعي لكشف الحساب المالي الشهري فهو يعد عن ٣ شهور مجتمعة . أي أنه يعد علي الاستمارة ٧٥ ع ٠ ح أيضاً وبنفس الشكل السابق .

ويرسل هذا الحساب لوزارة المالية وصورة منه ترسل للجهاز المركزي للمحاسبات في ذات الشكل السابق .

وقد تضمن منشور إعداد الحساب الختامي التعليمات الآتية بالنسبة للحساب المالي الربع سنوي للسنة المالية ٢٠٠٣/٢٠٠٤ :

- يجب أن يعد بخط واضح ويعتمد من الرؤساء .
- أن تكون بياناته مطابقة للتقسيم النمطي للإيرادات والمصروفات .
- أن تظهر مبالغ الإيرادات الاستخدامات علي مستوى البنود والأنواع .
- أن تظهر مبالغ الاستخدامات علي مستوى المجموعات والبنود بالنسبة للباب الأول والثاني والرابع وعلي مستوى المشروعات بالنسبة للباب الثالث .
- أن يتضمن هذا الكشف البيانات والأرصدة التي توضح قيمة الأصول التي تملكها الوحدة وتكون مطابقة تماماً لنتيجة الجرد الفعلي .
- ويظهر قيمة أي مبالغ مختلصة حتى نهاية السنة .
- أن تظهر أرصدة حسابات التسوية المدينة والدائنة وأن تكون مطابقة للمسجل بالدفاتر والمرحل من الشهور السابقة .
- أن يتم توازن بيانات الحساب أفقياً ورأسياً ويتوازن الجانبان المدين والدائن بحيث يتحقق :

$$\begin{aligned} & \text{إجمالي مفردات الاستخدامات} + \text{إجمالي حسابات التسوية المدينة} . \\ & = \text{إجمالي مفردات الإيرادات} + \text{إجمالي حسابات التسوية الدائنة} . \end{aligned}$$

- لا يجوز إجراء أي تعديل في بيانات هذا الحساب بعد إرساله لوزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات إلا بعد الرجوع إلي الإدارة المركزية للحساب الختامي المختصة ويلزم إخطار الجهاز المركزي للمحاسبات بأي تعديل يتم الموافقة عليه .
- يرفق بهذا الحساب حركة النقدية عن نفس الفترة وميزان هذه الحركة.

مثال (٥٤) : البيانات التالية مستخرجة من دفاتر إحدى الوحدات الإدارية الحكومية في نهاية شهر معين (الأرقام بالآلف جنيه) .

(أ) الإيرادات والاستخدامات

| بيان السابقة | ربط الموازنة | الشهر الحالي | الأشهر |
|-----------------|--------------|--------------|--------|
| | السنوي | | |
| الإيرادات | ١٥٠٠٠ | ٩١٥ | ٨٦٢٣ |
| الاستخدامات | ١٠٧٠٠ | ١١٠٢ | ٢٤٧٦ |

(ب) حسابات التسوية عن الشهر

| السلف والعهد | مدينة | دائنة |
|-------------------|-------|-------|
| السلف المستديمة | ٤٠٠ | - |
| السلف المؤقتة | ٥٠٠ | - |
| العهد تحت التحصيل | - | ٧٢٠ |

الحسابات الجارية والوسيطه

| | | |
|------|------|-----------------------|
| ٢٧٠ | ٦٠٠ | الخزينة |
| ٣١٦ | ٨٠٠ | أذون الصرف / الحوالات |
| ٤٢٥ | ١٢٠٠ | الشيكات |
| ٨٣٧٣ | ٦٤١٣ | البنك المركزي |

الأمانات

| | | |
|---|---|---------------|
| ٦ | ٩ | أجور مرتجعة |
| ٥ | ٦ | تأمينات نقدية |
| ٤ | ٤ | أمانات متنوعة |

(ج) الأرصدة المرحلة من الشهر السابق

| دائنة | مدينة | السلف والعهد |
|-------|-------|-------------------|
| - | ٥٤ | السلف المستديمة |
| - | ٧٥ | السلف المؤقتة |
| - | ٢٥٥١ | العهد تحت التحصيل |

الحسابات الجارية والوسيطه

| | | |
|------|-------|---------------|
| - | ٤٩٦٠ | الخزينة |
| ٦٣١٦ | - | الحوالات |
| ٦٤٢٥ | - | الشيكات |
| - | ٩٩٤٣٣ | البنك المركزي |

الأمانات

| | | |
|----|---|-------------|
| ٦١ | - | أجور مرتجعة |
|----|---|-------------|

| | | |
|-----------|---|---------------|
| ٧١ | - | تأمينات نقدية |
| ٨٩ | - | أمانات متنوعة |
| المطلوب : | | |

١. إعداد الحساب المالي الشهري .
٢. إعداد ميزان الحساب الشهري .
٣. كشف حسابات التسوية .
٤. كشف التوازن .

الحل

(أ) الحساب المالي الشهري

| ١ - كشف الحساب المالي للإيرادات | | | | |
|---------------------------------|--------------|--------------|----------------|----------|
| بيان | ربط الموازنة | الشهر الجاري | الأشهر السابقة | الإجمالي |
| الإيرادات | ١٥٠٠٠ | ٩١٥ | ٨٦٢٣ | |
| | | | | ٩٥٣٨ |
| المجموع | ١٥٠٠٠ | ٩١٥ | ٨٦٢٣ | |
| | | | | ٩٥٣٨ |

| ٢ - كشف الحساب المالي للاستخدامات | | | | |
|-----------------------------------|-------|------|------|------|
| الاستخدامات | ١٠٧٠٠ | ١١٠٢ | ٢٤٧٦ | |
| | | | | ٣٥٧٨ |
| | ١٠٧٠٠ | ١١٠٢ | ٢٤٧٦ | ٣٥٧٨ |

(ب) ميزان الحساب الشهري

| بيان | جزئي | كلي |
|--------------------------------------|-------------|------|
| <u>الاستخدامات والحسابات المدينة</u> | | |
| جملة الاستخدامات عن الشهر المالي | | ١١٠٢ |
| <u>حسابات التسوية</u> | | |
| - <u>السلف والعهد</u> | | |
| السلف المستدime | ٤٠٠ | |
| السلف المؤقتة | <u>٥٠٠</u> | ٩٠٠ |
| - <u>الحسابات الجارية والوسيطه</u> | | |
| الخزينة | ٦٠٠ | |
| أذون الصرف / الحوالات | ٨٠٠ | |
| الشيكات | ١٢٠٠ | |
| البنك المركزي | <u>٦٤١٣</u> | ٩٠١٣ |

| | | | |
|------|-------------|-------------------------------------|--------------|
| | | - <u>الأمانات</u> | |
| | | أجور مرتجعة | ٩ |
| | | تأمينات نقدية | ٦ |
| | | أمانات متنوعة | <u>١٩ ٤</u> |
| | | مجموع الاستخدامات والحسابات المدينة | <u>١١٠٣٤</u> |
| | | <u>الإيرادات والحسابات الدائنة</u> | |
| كلي | جزئي | جملة الإيرادات عن الشهر الحالي | |
| ٩١٥ | | <u>حسابات التسوية</u> | |
| | | - <u>السلف والعهد</u> | |
| ٧٢٠ | <u>٧٢٠</u> | عهد تحت التحصيل | |
| | | - <u>الحسابات الجارية</u> | |
| | | الخزينة | ٢٧٠ |
| | | الحوالات | ٣١٦ |
| | | الشيكات | ٤٢٥ |
| ٩٣٨٤ | <u>٨٣٧٣</u> | البنك المركزي | |
| | | - <u>الأمانات</u> | |
| | | أجور مرتجعة | ٦ |
| | | تأمينات نقدية | ٥ |
| | | أمانات متنوعة | <u>١٥ ٤</u> |
| | | مجموع الإيرادات والحسابات الدائنة | <u>١١٠٣٤</u> |

كشف حسابات التسوية

| بيان | | في نهاية الشهر الماضي | | عمليات الشهر الحالي | | إجمالي | | الرصيد النهائي الشهر الحالي | |
|-------------------------|---------|-----------------------|------|---------------------|--------|--------|--------|-----------------------------|------|
| مدین | دائن | مدین | دائن | مدین | دائن | مدین | دائن | مدین | دائن |
| السلف والعهد | | | | | | | | | |
| السلف المستديمة | ٥٤ | - | ٤٠٠ | - | ٤٥٤ | - | ٤٥٤ | - | - |
| السلف المؤقتة | ٧٥ | - | ٥٠٠ | - | ٥٧٥ | - | ٥٧٥ | - | - |
| العهد تحت التحصيل | ٢٥٥١ | - | - | ٧٢٠ | ٢٥٥١ | ٧٢٠ | ٢٥٥١ | ١٨٣١ | - |
| الجملة | ٢٦٨٠ | - | ٩٠٠ | ٧٢٠ | ٣٥٨٠ | ٧٢٠ | ٢٨٦٠ | - | - |
| الحسابات الجارية | | | | | | | | | |
| والوسيلة | | | | | | | | | |
| الخزينة | ٤٩٦٠ | - | ٦٠٠ | ٢٧٠ | ٥٥٦٠ | ٢٧٠ | ٥٢٩٠ | - | - |
| أذون الصرف والحوالات | - | ٦٣١٦ | ٨٠٠ | ٣١٦ | ٨٠٠ | ٦٦٣٢ | - | ٥٨٣٢ | - |
| الشيكات | - | ٦٤٢٥ | ١٢٠٠ | ٤٢٥ | ١٢٠٠ | ٦٨٥٠ | - | ٥٦٥٠ | - |
| البنك المركزي | ٩٩٤٣٣ | - | ٦٤١٣ | ٨٣٧٣ | ١٠٥٨٤٦ | ٨٣٧٣ | ٩٧٤٧٣ | - | - |
| الجملة | ١٠٣٣٩٦٣ | ١١٧٤١ | ٩٠١٣ | ٩٣٨٤ | ١١٣٤٠٦ | ٢١١٢٥ | ١٠٢٧٦٣ | ١١٤٨٢ | - |
| الأمانات | | | | | | | | | |
| أجور مرتجعة | - | ٦١ | ٩ | ٦ | ٩ | ٦٧ | - | ٥٨ | - |
| تأمينات نقدية | - | ٧١ | ٦ | ٥ | ٦ | ٧٦ | - | ٧٠ | - |
| أمانات متنوعة | - | ٨٩ | ٤ | ٤ | ٤ | ٩٣ | - | ٨٩ | - |
| | - | ٢٢١ | ١٩ | ١٥ | ١٩ | ٢٣٦ | - | ٢١٧ | - |

كشف التوازن

| بيان | جزئي | كلي | بيان | جزئي | كلي |
|---------------------------------|-------|---------|-------------------------------|-------|----------|
| <u>جملة الإيرادات</u> | | ٩١٥ | <u>جملة الاستخدامات</u> | | ١١٠٢ |
| <u>أرصدة الأمانات آخر الشهر</u> | | | <u>أرصدة السلف والعهد</u> | | |
| أجور مرتجعة | ٥٨ | | <u>آخر الشهر</u> | | |
| تأمينات نقدية | ٧٠ | | السلف المستديمة | ٤٥٤ | |
| أمانات متنوعة | ٨٩ | | السلف المؤقتة | ٥٧٥ | |
| | _____ | ٢١٧ | العهد تحت التحصيل | ١٨٣١ | |
| <u>أرصدة الحسابات الدائنة</u> | | | | _____ | ٢٨٦٠ |
| <u>الأخرى آخر الشهر</u> | | | <u>أرصدة الحسابات المدينة</u> | | |
| الحوالات | ٥٨٣٢ | | <u>الأخرى آخر الشهر</u> | | |
| الشيكات | ٥٦٥٠ | | الخزينة | ٥٢٩٠ | |
| | _____ | ١١٤٨٢ | البنك المركزي | ٩٧٤٧٣ | |
| | | _____ | | _____ | ١٠٢٧٦٣ |
| المجموع | | ١٢٦١٤ | المجموع | | ١٠٦٧٢٥ |
| يخصم الأرصدة الدائنة | | (١١٩٦٢) | يخصم الأرصدة المرحلة | | (١٠٦٠٧٣) |
| المرحلة من الفترة السابقة | | | من الفترة السابقة | | |
| (٢٢١ + ١١٧٤١) | | | (١٠٣٣٩٣ + ٢٦٨٠) | | |
| | | ٦٥٢ | | | ٦٥٢ |

رابعاً : الحساب الختامي السنوي :

تنص المادة ٧٤٣ من اللائحة المالية للموازنة والحسابات علي ما يلي

:

١ - يقدم الحساب الختامي عن السنة المنتهية إلي وزارة المالية (الإدارة المركزية المختصة بقطاع الحساب الختامي) في الميعاد الذي تحدده هذه الوزارة سنوياً بالمنشور العام الذي يصدر منها متضمناً التعليمات التي يعد الحساب المذكور علي مقتضاها .

٢ - يرفق بالحساب الختامي السنوي تقرير إنجاز سنوي موقع عليه من رئيس الجهة الإدارية متضمناً :

أ - نتائج تنفيذ الأهداف المدرجة أصلاً بالموازنة الجارية والموازنة الاستثمارية .

ب - استخدام الاعتمادات المالية .

ج - التقييم العيني والكمي لتحقيق الأهداف .

د - ما قد يوجد من انحرافات في التنفيذ وأسبابها ومقترحات علاجها وأثرها علي الحساب الختامي السنوي لهذه الجهة .

٣ - تعد كل جهة إدارية بيانات عن الاستخدامات الاستثمارية التي تقع في نطاقها توضح فيه ما تم تنفيذه وما تم إنفاقه حتى نهاية السنة المالية علي كل نوع من أنواع الأصول التي يتكون منها كل مشروع علي حدة وذلك وفقاً للأسس التي يضعها بنك الاستثمار القومي .

ويقدم هذا البيان إلي كل من :

- وزارة المالية (الإدارة المركزية للحساب الختامي المختصة) .

- بنك الاستثمار القومي .

٤ - علي ممثلي وزارة المالية بالجهات الإدارية أن يقوموا بفحص الحساب الختامي الذي تعده الوحدة الحسابية الواقعة تحت إشرافهم عن السنة المالية المنتهية والتوقيع عليه وإبداء ملاحظات بشأنه ، ويصدر وزير المالية أو من يفوضه سنوياً التعليمات التي توضح :

أ - البيانات التي يتضمنها الحساب الختامي .

ب - المستندات الواجب إرفاقها بها .

ج - المواعيد التي تلتزم بها الوحدات في تقديمها للوزارة .

٥ - ترسل صورة من الحساب الختامي السنوي للجهاز المركزي للمحاسبات في ذات المواعيد .

يتكون الحساب الختامي الذي يرسل لوزارة المالية من عدد من الكشوف والجداول والمرفقات نوضحها فيما يلي :

(١) جدول ختامي الإيرادات :

يتضمن هذا الجدول بياناً مفصلاً للإيرادات حسب التبويب النمطي

للإيرادات مع الفصل بين أنواعها مبيناً به :

- التقديرات الأصلية .

- التقديرات بعد التعديل .

- التعديلات التي طرأت عليها .

- جملة المحصل الفعلي من كل بند أو نوع .

- مقدار النقص أو الزيادة في الحصيلة عن التقديرات المعدلة

وبالتالي يمكن أن يعد هذا الجدول علي الشكل التالي :

| البيان | تقديرات الموازنة | التعديلات | التقديرات المعدلة | | الحصيلة الفعلية | الفروق | | ملاحظات |
|--------|------------------|-----------|-------------------|----------|-----------------|--------|------|---------|
| | | | بالنقص | بالزيادة | | عجز | فائض | |
| | | | | | | | | |

ويرفق بهذا الجدول ما يلي :

- كشف بتعديلات التقديرات ، والقرارات التي أدت إلي تعديلها .
- توضيح أسباب الزيادة أو النقص لكل بند وإجراءات معالجة النقص مستقبلا .
- توضيح بمتحصلات الإيرادات من سنوات سابقة وكذلك المبالغ المقيدة في حسابات التسوية وأضيفت للإيرادات لمضي المدة القانونية عليها .

(٢) جدول ختامي الاستخدامات :

يتم إعداد هذا الجدول بالنسبة للموازنة الجارية علي مستوى البنود الواردة في التبويب النمطي للاستخدامات وعلي مستوى المشروع في الموازنة الاستثمارية موضحاً ما يلي :

- الربط الأصلي للبند .
- التعديلات التي طرأت بالخفض أو بالزيادة .
- الربط بعد التعديل .
- المنصرف الفعلي من البند .

- الفرق بين المنصرف الفعلي والربط بعد التعديل لمعرفة الوفورات أو التجاوزات .

ويمكن إعداد هذا الجدول علي الشكل التالي أيضاً :

| البيان | تقديرات الموازنة | التعديلات | التقديرات المعدلة | | الحصيلة الفعلية | الفروق | | ملاحظات |
|--------|------------------|-----------|-------------------|----------|-----------------|--------|-----|---------|
| | | | بالنقص | بالزيادة | | تجاوز | وفر | |
| | | | | | | | | |

ويرفق بهذا الجدول ما يلي :

- كشف التعديلات والإضافة والباقي دون استخدام .
- توضيح أسباب الوفر أو التجاوز وكيفية معالجة كل حالة علي حدة.
- بيان العوامل الطارئة بعد إعداد الموازنة والتي ثرت علي التنفيذ وأدت إلي التجاوز أو عدم الاستخدام .
- الموافقة أو الترخيص المالي أو موافقة مجلس الشعب بتجاوز اعتمادات الموازنة في حالة تجاوزات الأبواب .
- وعموماً فإنه يلزم وجود توازن بين :
 - الإيرادات الجارية والاستخدامات الجارية .
 - وبين الإيرادات الاستثمارية والاستخدامات الاستثمارية .

(٣) كشوف حسابات التسوية :

طبقاً للتعليمات المالية يلزم تسوية أية أرصدة لحسابات التسوية التي ينعكس أثرها علي مصروفات الوحدة أو إيراداتها ، مع الاهتمام بضبط أرصدها ومطابقتها بدفاتر المفردات والإجماليات قبل أن يتم نقلها دون أي فروق .

(٤) كشف بيان السلف المؤقتة :

الأصل أن السلف المؤقتة تسوى قبل نهاية السنة المالية ، أي أن في حالة وجود سلف مؤقتة لم يتم تسويتها حتى نهاية السنة المالية يقدم بها كشف موضحاً به أسباب عدم تسويتها والإجراءات التي اتخذت لتحصيلها مع ضرورة تحصيل فوائد تأخير عنها بسعر الفائدة الذي يحدده البنك المركزي ، ويجوز لوزير المالية إعفاء الوحدة من الفوائد إذا ثبت أن التأخير كان لعذر قهري .

ويرفق بهذا الكشف بيان مفصل بال قيد في حساب السلف المؤقتة وفي الحساب النظامي الخاص بهذه السلف .

(٥) كشف بيان السلف المستديمة :

كما هو متبع في السلف المؤقتة من ضرورة تسويتها قبل نهاية السنة المالية فإن السلفة المستديمة يلزم تسويتها ورد الباقي فيها قبل نهاية السنة المالية . إذا حدث ولم يتم ذلك فيجب إعداد كشف يوضح به مفردات هذه السلف وأسباب عدم تسويتها .

(٦) كشف حساب النقدية تحت التسوية (الخزائن الفرعية) :

المفروض أنه قبل نهاية السنة المالية توجد أي مبالغ نقدية موجودة في الخزائن الفرعية للخزائن العامة وبالتالي لا تظهر لها أي أرصدة في نهاية السنة المالية وينبغي إعداد بيان مفردات أي أرصدة متبقية

بالخزائن الفرعية ولم يتم توريدها وأسباب ذلك ، وتوضيح تاريخ السداد والتسوية لما تم توريده خلال السنة .

(٧) كشف حساب الديون والمستحقات :

تعد الوحدة الحسابية كشافاً توضح به مستحقاتها المتأخر تحصيلها ويوضح بهذا الكشف ما يلي :

- أ - رصيد أول السنة ويبين بالنسبة له :
 - ما تم تحصيله فعلاً خلال السنة .
 - ما لم يحصل خلال السنة وأسباب عدم التحصيل .
- ب - المستحقات المستجدة خلال السنة ويبين بالنسبة لها :
 - ما تم تحصيله فعلاً خلال السنة .
 - ما لم يحصل خلال السنة وأسباب عدم التحصيل .
- ج - رصيد آخر السنة ، وهو ما لم يحصل من رصيد أول السنة والمستحقات المستجدة خلال السنة .

(٨) كشوف الحسابات النظامية :

يتم إعداد كشف أو بيان بالحسابات النظامية التي مازالت مفتوحة في نهاية السنة المالية ، أي التي لم يتم إلغاؤها لعدم إتمام العملية الخاص بها حتى نهاية السنة المالية خاصة ما يتعلق منها بحالات الدفع مقدماً وهي :

- المبالغ المدفوعة مقدماً .
- الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج .

(٩) مرفقات الحساب الختامي الأخرى :

يرفق بالحساب الختامي عددا من الكشوف أهمها :

- أ - كشف بمفردات حسابات التسوية المدينة والدائنة التي تزيد عن ١٠٠ جنيه .
- ب - كشف بمفردات الحسابات التي تمثل موقف التعامل مع الهيئات العامة الخدمية والاقتصادية .
- ج - كشف بأرصدة الحسابات الجارية مع الأفراد وشركات القطاع الخاص .
- د - كشف تفصيلي بخطابات الضمان .
- هـ - كشف مفردات حساب شيكات تحت التحصيل .
- و - كشوف الجرد السنوي ونتيجة وصورة محضر جرد الخزينة .
- ز - كشف تفصيلي بالمصروفات القضائية .
- ح - كشف بالإيجارات .
- ط - كشف بيان حوادث السرقة والاختلاس والإهمال التي وقعت بالوحدة والمبالغ المختلسة وما استرد منها وما هو تحت التحصيل.
- ي - كشف تفصيلي بالمبالغ المتنازل عنها والخسائر والتعويضات التي تتحملها الوحدة خلال السنة المالية .

خطوات إعداد الحساب الختامي

الخطوة الأولى :

يتم إعداد مستخرجات فرعية لكل من الإيرادات والمصروفات ، تفرغ فيها كشوف الحساب الربع سنوية . فهي تمثل إجمالي سنوي لكشوف الحساب الشهرية أو الربع سنوية .

الخطوة الثانية :

يتم إعداد جداول إجمالية لمجاميع المستخرجات السابق إعدادها في الخطوة السابقة . يكون منها جدول لإجمالي الإيرادات وجدول لإجمالي المصروفات .

الخطوة الثالثة :

إعداد السجلات البيانية مثل :

- ملخص عام مصروفات الموازنة .
- كشف الحسبة اليومية .
-

أسئلة علي الوحدة التعليمية السابعة

السؤال الأول : ضع علامة صح أو خطأ أما العبارات الآتية :

- ١ - هناك مجموعة من الدفاتر الرقابية والإحصائية داخلة ضمن القيد المزدوج .
- ٢ - هناك مجموعة من الدفاتر الرقابية والإحصائية ليست داخلة ضمن القيد المزدوج .
- ٣ - عدد من هذه الدفاتر تختص بمتابعة إجراءات أو خطوات بدون قيمة مالية .
- ٤ - عدد من هذه الدفاتر تختص بمتابعة إجراءات أو خطوات مالية لها قيمة مالية .
- ٥ - أهم الدفاتر الرقابية والإحصائية هو سجل الارتباطات .
- ٦ - لا يتم إصدار أمر دفع صادر إلا بعد الرجوع لسجل الارتباطات والتأشير فيه بأن البند يسمح بالصرف .
- ٧ - يمثل دفتر حصر المبالغ المتأخر تحصيلها من ديون ورسوم ومستحقات أحد الدفاتر الهامة التي يلزم حصرها للمطالبة بها .
- ٨ - دفتر مناقضات الجهاز المركزي للمحاسبات يمثل دليل لتصحيح المسار المحاسبي والمالي بالوحدة للالتزام بالقوانين واللوائح .
- ٩ - يتم إعداد عدد من الدفاتر الدورية والختامية في نهاية السنة المالية تمثل مخرجات النظام المحاسبي الحكومي .
- لا تعد الوحدات الحكومية حساب ختامي عن أعمالها في نهاية السنة المالية .

الوحدة التعليمية الثامنة

موازنة البرامج والاداء

تعتمد فكرة هذه الموازنة على تبويب الاستخدامات العامة استنادا الى البرامج التى يتضمنها نشاط الدولة خلال السنة التى تمثلها الموازنة العامة.

البرنامج :

جزء رئيسى من الوظيفة التى تقوم بها الدولة ، ويرتبط بمنتج نهائى أو خدمات نهائية . ويعتبر تقسيم الوظيفة (كالتعليم مثلاً) الى برامج أحد أسس التخطيط او اعداد الموازنة.

فالبرامج تمثل الأهداف التى تعمل الحكومة على تحقيقها مثل برنامج استصلاح الاراضى وبرنامج مكافحة أمراض الطفولة وبرنامج مكافحة الأمية وبرنامج تأهيل المعوقين الخ

من هنا يمكن للحكومة أن تعبر عن الموازنة ليس فقط فى صورة أرقام تمثل حجماً للانفاق الحكومى ولكن ما يودى الى هذا الاتفاق من نتائج من شأنها رفع مستوى الأفراد والمحافظة عليهم . فالبرنامج يعبر عن نشاط مستهدف فى مجال اجتماعى معين .

ويتم تقسيم البرنامج الرئيسى الى عدة برامج فرعية -Sub

Programs حيث يقدم كل برنامج فرعى خدمة مميزة فى نطاق

البرنامج الرئيسى او قد يخدم قطاعاً معيناً من افراد المجتمع .

ويساعد تبويب الموازنة الى برامج فى تبرير الأعباء التى تتحملها الدولة بدلا من مجرد حصرها كاستخدامات مقسمة الى ابواب ومجموعات وبنود وفروع .

أما الأداء **Performance** فهو الشكل الذى يتم به التعبير عن انجاز البرامج فى شكل وحدات أداء (خدمات - انتاج) او مخرجات تم تحقيقها.

ويمكن تقسيم البرنامج الى اجزاء يمثل كل منها مجموعة من وحدات الأداء يتم تحقيقها خلال فترة معينة وعادة ما تكون الفترة هى السنة المالية ، ويقاس الاداء خلال سنة واحدة حيث قد يطول تنفيذ البرنامج لمدة سنوات .

التبويب فى شكل أنشطة :

يعرف النشاط (بأنه تجميع للأعمال المتجانسة التى تقوم بها السلطات التنفيذية للمساهمة فى انجاز برنامج رئيسى أو فرعى، والغرض من النشاط هو انجاز المنتج النهائى للبرنامج، ويمثل نقطة التركيز بالنسبة للإدارة) . وتقوم الوحدة الحكومية وهى اصغر تنظيم ادارى فى الحكومة بانجاز الأنشطة التى تحقق أهداف برنامج واحد او اكثر . ولذلك يتكامل على مستوى كل وحدة حكومية الأنشطة الخاصة بكل برنامج حتى يتحقق اداء الخدمة ، ولكن ذلك يتم على مستوى جغرافى محدود وليس على مستوى الدولة .

وتتحقق اهداف البرنامج بالكامل فى اى وحدة حكومية عن طريق تنفيذ مجموعة من الأنشطة النمطية.اوالمحددة مقدما والنتى لا تختلف من حالة لآخرى.

هذا ويعتبر تبويب اى برنامج الى مجموعة من الأنشطة من القضايا الفنية التى تحتاج الى مزيد من الوقت والجهد فضلاً عن الخبرة المتخصصة فى كل مجال . فعند اعداد البرامج الخاصة بالتعليم يتم التقسيم الى الأنشطة التالية :

نشاط تعليمى - نشاط ادارى - نشاط رياضى - نشاط صحى - نشاط تغذية وهكذا .

ويتضح مما تقدم اننا بصدد تبويب وظيفى ذو ثلاثة أبعاد أخرى ولكن بمضمون مختلف عن التبويب النوعى/ الادارى ، فالتبويب الثانى (البرنامج) يعد تفريعاً للتبويب الأول (الوظيفى) ، والتبويب الثالث (الأنشطة) يعد تفريعاً للتبويب الثانى (البرنامج) .

ونوضح فيما نموذجاً لتقديرات البرامج التى تتكون من تنفيذها وظيفة الامن الداخلى بوزارة المالية :

قطاع الشرطة بمحافظةوظيفة الأمن الداخلى

موازنة وفقاً للبرامج وأنواع الاستخدامات عن السنة المالية ٢٠٠٥

| الاجمالى | البرامج الأساسية | | | | | | نوع الاستخدامات طبيعة النفقات |
|----------|------------------|-----------------|--------------|-------------|-----------|-------------|----------------------------------|
| | النجدة | محاربة المخدرات | دوريات ليلية | الأمن العام | بحث جنائى | منع الجريمة | |
| ٦٤٠٠٠٠ | ٨٠٠٠٠ | ٤٠٠٠٠ | ٧٠٠٠٠ | ٣٠٠٠٠٠ | ١٠٠٠٠٠ | ٥٠٠٠٠ | <u>الأجور</u> |
| ١٤٨٠٠٠ | ١٥٠٠٠ | ٨٠٠٠ | ٢٠٠٠٠ | ٩٠٠٠٠ | ٥٠٠٠ | ١٠٠٠٠ | -السلع |
| ٤٤٠٠٠٠ | ١٢٠٠٠ | ٥٠٠٠ | ٢٠٠٠ | ١٨٠٠٠ | ٤٠٠٠ | ٣٠٠٠ | -الخدمات |
| ١٥٠٠٠٠ | ٣٠٠٠٠ | -- | -- | ١٢٠٠٠٠ | -- | -- | -الدعم |
| ١٢١٠٠٠ | -- | ١٥٠٠٠ | ٣٠٠٠٠ | ٧٠٠٠٠ | ٦٠٠٠ | -- | مصروفات اخرى |

| | | | | | | | |
|---------|--------|-------|--------|--------|--------|-------|--|
| | ٣٠٠٠٠ | | | ٢٥٠٠٠ | | | شراء اصول غير مالية اقامة مباني تجهيزات ومعدات |
| ١٦٥٣٠٠٠ | ١٦٧٠٠٠ | ٦٨٠٠٠ | ١٢٢٠٠٠ | ٨٤٨٠٠٠ | ١١٥٠٠٠ | ٦٣٠٠٠ | اجمالى |

ويتضح من هذا النموذج المبسط انه يشتمل على كل أسس التبويب باستثناء التبويب وفقاً للأنشطة . فمن الملاحظ ان الاستخدامات تم تبويبها وفقاً للبرامج التى تخدم وظيفة معينة والتى تنجزها إدارة محددة . وتم فى نفس الوقت تحليل هذه الاستخدامات لأنواعها وطبيعتها.

تقييم نتائج البرامج :

خطوات التقييم :

١- قياس الاداء الفعلى او ما تحقق من تنفيذ البرنامج ، وعادة يتم القياس كميا وماليا .

٢- مقارنة الاداء الفعلى بالمخطط وقياس الفروق .

٣- الدراسة الفنية للتعرف على اسباب فروق الاداء الفعلى عن البرنامج المخطط ، وعادة فان اسباب الفروق لا تخرج عن احد سببين رئيسيين :

(أ) اخطاء فى وضع تقديرات البرنامج فلا يتم اخذ كل الاحتمالات المتوقعة فى الاعتبار (مثل تغيرات اسعار المدخلات ، تغير القوانين ..الخ)

(ب) ضعف كفاءة الاداء الفعلى عن المخطط بالبرنامج .

وعلى محلل الاداء القعلى ان يحدد السبب الحقيقى ويقترح الاساليب المناسبة لمنع تكراره مستقبلا .

مثال :

فيما يلى البيانات الخاصة بنشاط الاسكان ضمن برنامج الايواء العاجل:

- ١- البيانات المخططة : عدد وحدات الاسكان ٢٠٠٠٠ وحدة - التكاليف التقديرية ١٠٠ مليون جنيه .
 - ٢- الاداء الفعلى : عدد وحدات الاسكان المنفذة ١٨٠٠٠ وحدة - التكاليف الفعلية ١١٠ مليون جنيه .
- والمطلوب : اعداد تقرير تقييم البرنامج .

الحل :

١- قياس الفروق :

| عناصر التقييم | المخطط بالبرنامج | الاداء الفعلى | الفروق |
|----------------|------------------|---------------|----------------|
| وحدات الاداء | ٢٠٠٠٠ | ١٨٠٠٠ | ٢٠٠٠ نقص |
| تكاليف التنفيذ | ١٠٠ مليون | ١١٠ مليون | ١٠ مليون زيادة |

٢- استخلاص النتائج :

بتحليل الفروق الظاهرة فى الجدول السابق يمكن معرفة الاسباب التى ادت الي حدوثها وعلاجها مستقبلا . فمثلا يمكن ان

نستنتج ان القائم بالتخطيط لم ياخذ فى الاعتبار ارتفاع اسعار خامات الاسكان فى الفترة ، وتأثير ارتفاع اسعار صرف العملات الاجنبية على المستورد منها ، مما ادى الى تنفيذ وحدات اداء اقل بتكاليف اعلى .

لقد تطور اسلوب تقدير الاستخدامات نتيجة للتطور الذى طرأ على وظيفة الموازنة واسس تبويبها . ونميز فى هذا الصدد بين ثلاثة اساليب استخدمت مرحليا فى تقدير الاستخدامات.

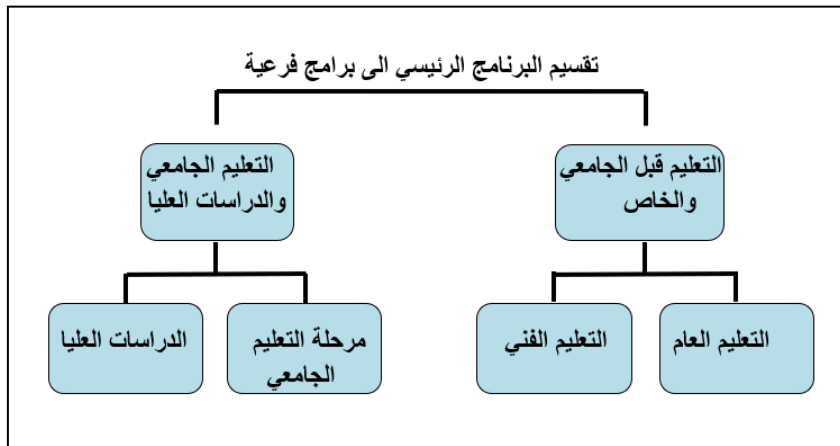
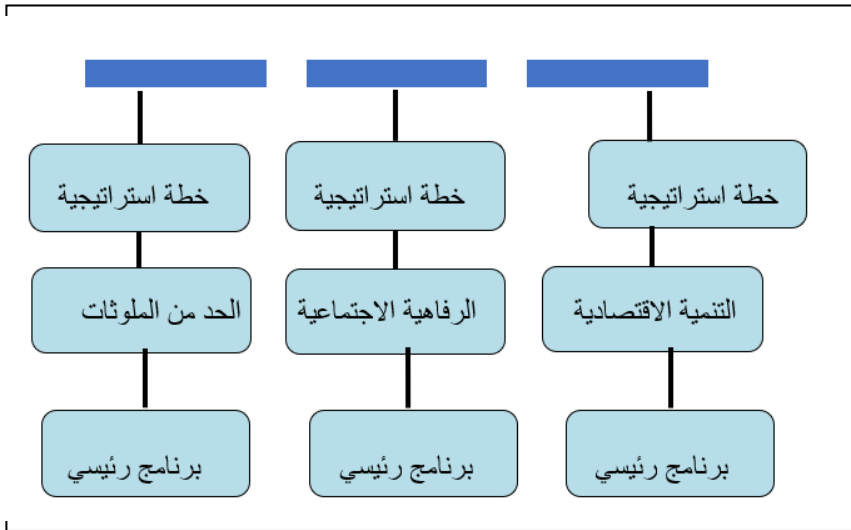
(١) التقدير على ضوء بيانات السنوات السابقة ، وهو يعتبر الاسلوب التقليدى فى اعداد الموازنة

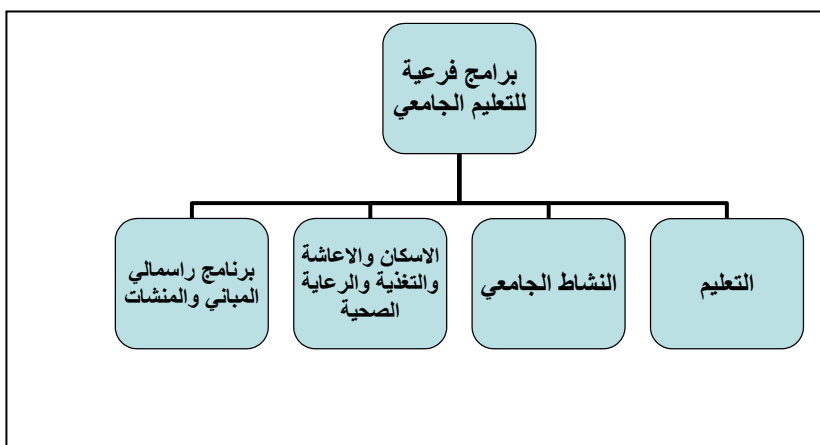
(٢) ووفقا يتم تقدير اعتمادات السنة التالية على ضوء متوسط نفقات السنوات الثلاث السابقة مع تعديل هذا المتوسط زيادة او نقصاً استناداً للمتغيرات المتوقعة أن تسود فى السنة التالية مثل زيادة حجم العمل، أو الارتفاع فى مستوى الاسعار , ولذلك يطلق عليها الموازنة المضافة .

وقد ارتبط هذا الاسلوب بالاهداف التقليدية للموازنة والتي كانت مقصورة على الرقابة المالية والتشريعية على الاموال وقد ارتبط ايضا بتبويب الاستخدامات وفقا لانواعها حيث يتم التركيز على جانب المدخلات دون المخرجات ، وعندئذ يتم تقدير الاستخدامات فى غيبة عن البرامج المزمع انجازها او عبء العمل المطلوب القيام به .

وتقوم وزارة المالية بتوجيه نظر الوحدات الادارية الى اسس التقدير والقواعد التى تتبع عند اعداد مشروع موازنتها على ضوء الأهداف المطلوب تحقيقها وفقا للسياسة العامة للدولة.

هيكل نظام موازنة البرامج والأداء





نشاط تعليم اللغات (جارى) :

الاستخدامات:

- اجور وتعويزات.
- شراء سلع وخدمات.
- دعم دفع مساعدات.
- مصروفات اخرى.

| قائمة تكاليف النشاط | |
|---------------------|--------|
| | * اجور |
| | * سلع |
| | * دعم |
| | * اخرى |
| | |
| الاجمالي | ***** |

قائمة تكاليف النشاط الراسمالي:

- شراء الاصول الغير مالية
- مباني
- اثاث
- اجهزة
- تدريب

وحدات الاداء: المخرجات

اجراءات موازنة البرامج والاداء

تبدا الاجراءات سنقدم الاتفاق اللازم للقيام بالانشطة حيث يتم تقديم عناصرها باتباع الطرق المتفقة كالعادة عند اعداد الموازنات التقديرية (مثل طريقة المتوسطات) ثم يتم قياس تكلفة كل نشاط تابع للبرامج الفرعي وتتمثل الخطوة التالية في اعداد قائمة تكاليف جمع الانشطة للتبرع لفرعين قياس بعض من البرنامج الفرعي ومن ثم اعداد موازنة البرنامج الفرعي ، اما فيما يخص الاداء فان عملية اعداد موازنة للاداء تنظمها الخطوات التالية:-

١- تحديد وحدة الاداء والتي تسب اليها عملية انفاق الاستخدامات وتلزم انفاقها لامكانية القيام بهذا النشاط مثلا : فان نشاط تعليم اللغات تكون وحدة الاداء هي الطالب وكذلك في موازنة البرنامج الرئيسي فان وحدة الاداء هي المجموع او الدراسة وكذلك تختلف وحدات النشاط عند قياس النشاط عنها في البرنامج الفرعي .

ولكن من ناحية اخرى فقد تكون الوحداتان متماثلتان او بمعنى اخر فقد تصلح نفس الوحدة لقياس الاداء بالنسبة للنشاط والبرنامج خاصة في البرامج الراسمالية فمثلا تنسب التكاليف الى انشاء مبنى مدرسة وتكون

وحدة البرنامج الفرعي هي نفس وحدة الاداء (المدرسة) وحتى بالنسبة للبرنامج الرئيسي فان وحدات الاداء تكون عدد من المدارس التي يتوقع انشاؤها.

٢- قياس المخرجات في شكل خدمات يتم تقديمها للمواطنين وقد تقاس الخدمات كما في حالة قياس عدد المرضى الذين تم تقديم لهم العلاج او عدد العمليات الجراحية التي تم القيام بها وقد تكون في شكل مالي مثل قيمة الرسوم والخدمات التي تم ادائها كما في حالة تلخيص الاداء.

٣- تقييم الاداء: تستخدم وحدات الاداء وكذلك المخرجات في علاقتها بتكاليف الأنشطة والبرنامج الرئيسي في مجموعة من المؤشرات في عملية تقييم الاداء ، فمثلا يتم استخدام المعادلة التالية (اجمالي تكاليف الشاط / عدد وحدات الاداء للنشاط = متوسط تكلفة وحدة الاداء) .
ويستخدم هذا المتوسط في المقارنة بين تكلفة وحدة الاداء الموازنة وتكلفة وحدة الداء الفعلية.

كذلك فان المقارنة بين تكاليف وحدات الاداء والموارد (المخرجات)

من البرنامج يمكننا قياس الكفاءة الادارية باحد الطريقتين التاليتين:

١- (تكاليف البرنامج / المخرجات من البرنامج) تمثل مقدار التكاليف اللازمة للحصول على وحدة من المخرجات او الموارد.

٢- (المخرجات من البرنامج / تكاليف البرنامج) يمثل مقدار ما حققه البرنامج من موارد باستخدام وحدة تكاليف واحدة.

وعادة ما تتم المقارنة بين الأنشطة والبرامج الفرعية باستخدام المؤشرات المشار اليها سواء باستخدام التقديري مع الفعلي او مخرجات السنة الحالية مع السنوات السابقة او الوحدة الادارية مع الوحدات المماثلة لنفس القطاع .

اعداد موازنة البرنامج الفرعي

وتعد هذه الموازنة تجميعا لموازنات الانشطة الذي يتكون منها البرنامج الفرعي مع ملاحظة انشاء موازنة مستقلة للانشطة الجارية واخرى للنشاط الراسمالي.

| عناصر الاتفاق | نشاط ١ | نشاط ٢ | نشاط ٣ | الاجمالي |
|-------------------------|--------|--------|--------|----------|
| اجور المنشآت | - | - | - | * |
| شراء السلع والخدمات | - | - | - | * |
| الدعم المالي والمساعدات | - | - | - | * |
| المصروفات الاخرى | - | - | - | * |
| | | | | |
| الاجمالي | * | * | * | * |

موازنة البرنامج الرئيسي

تعد الاساس الذي تم تطبيقه في اعداد موازنة البرنامج الفرعي فهي تعد تجميعا لاستخدامات البرنامج الفرعي الى استخدامات البرنامج الرئيسي التي تدرك الموازنة العامة للدولة المعدة الى اساس التجويد النوعي والاداري .

موازنة البرنامج الرئيسي متجمع موازنات

البرامج الفرعية ما في جدول واحد.

| عناصر الاستخدامات | برنامج فرعي ١ | برنامج فرعي ٢ | برنامج فرعي ٣ | الاجمالي |
|----------------------------|------------------|------------------|------------------|----------|
| اجور المنشآت | - | - | - | * |
| شراء السلع والخدمات | - | - | - | * |
| الدعم المالي والمساعدات | - | - | - | * |
| المصروفات اخرى | - | - | - | * |
| | | | | |
| الاجمالي | * | * | * | * |

ملاحظة:

يتم اختيار وحدة اداء لتقدر عن البرنامج الفرعي كله وتكون نفس وحدة
الاداء التي تم اختيارها .

موازنة الوحدة الادارية

يعتبر تجميعا لنماذج البرامج الرئيسية التي تنفذها الوحدة الادارية ويتم تصويره على النحو التالي:-

| عناصر الاستخدامات | برنامج رئيسي ١ | برنامج رئيسي ٢ | برنامج رئيسي ٣ | الاجمالي |
|-------------------------|----------------|----------------|----------------|----------|
| اجور المنشآت | - | - | - | * |
| شراء السلع والخدمات | - | - | - | * |
| الدعم المالي والمساعدات | - | - | - | * |
| المصروفات اخرى | - | - | - | * |
| | | | | |
| الاجمالي | * | * | * | * |

حيث يوضح الاجمالي مجموع الاستخدامات الجارية التي تظهر في موازنة الوحدة الادارية وبها كذلك تظهر النتائج المتوقعة في جانب الموارد في صورة مخرجات ثانوية من البرامج او في صورة (موارد) مقسمة مجموع الاستخدامات / اجمالي وحدات الاداء قياس نصيب وحدة الاداء منها على مستوى الدولة عند تجميع الوحدات الادارية التي تنفذ نفس البرنامج في القطاعات المختلفة كما يمكن اجراء المقارنات بين الوحدات المختلفة كما سبق ذكره.

الأساس الصفري لإعداد موازنة البرامج والآداء

يستخدم هذا الأسلوب فى نطاق يطلق عليه الموازنة الصفرية

Zero base budget وهو يستهدف الاجابة عن سؤالين أساسيين:

١- هل البرامج والانشطة الجارى تنفيذها حالياً بمعرفة التنظيمات

الحكومية تتميز بالكفاءة والفعالية ؟

٢- او هل يجب الغاء بعض البرامج والانشطة الحالية او تخفيضها

ثم استخدام الموارد المتوفرة منها فى تمويل برامج جديدة اكثر اهمية ،

او استخدامها فى تخفيض حجم الموازنة ؟

ويمكن القول ان الاجابة عن هذين السؤالين تهيئ الفرصة

لإعادة تقويم البرامج والانشطة الموجودة ، وينطوى ذلك ايضا على

تبرير وجود كل نشاط لسنة تالية ، وتبرير حجم الموارد المطلوب

تخصيصها له ، ويعنى ذلك ان الموازنة الصفرية هى اداة تخطيط

ورقابة، حيث يتطلب الامر من كل مدير اعادة النظر فى أنشطة ادارته

ابتداء من نقطة الصفر- اى كما لو كانت هذه الأنشطة تنفذ لأول مرة.

وتحديد مدى جدوى النشاط وملاءمة تكلفته ، ودراسة الطرق البديلة

لإنجازه ومثل هذا الأسلوب يسمح بأن تقف البرامج القديمة على قدم

المساواة مع البرامج الجديدة.

ويعنى ما تقدم ان اسلوب التقدير من نقطة الصفر يختلف تماما

عن اسلوب التقدير التقليدى الذى يستخدم بيانات عدة سنوات سابقة

كنقطة بداية لإعداد موازنة السنة التالية، وهو الامر الذى ينطوى ضمناً

على اقرار كل البرامج الجارى تنفيذها سواء أكانت ضرورية ام لا،

وسواء أكانت تنجز بكفاءة ام لا . وفى هذا الصدد يقول البعض (انه

جرى العرف على تبرير الزيادة التى تطراً فقط على اعتمادات السنة

الماضية، ويعنى ذلك أن ما ينفق أصلاً يكون مقبولا دون فحص او اختيار ، ولكن لو قام كل تنظيم حكومى بتبرير كل اعتماداته كل سنة كما لو كانت البرامج كلها جديدة فسيؤدى الى وفورات جوهرية).

والجدير بالذكر ان الاسلوب الصفرى فى بناء الموازنة لا يتعارض مع نظام التخطيط والبرمجة والموازنة الذى عرضناه فى الجزء السابق، بل يعمل على تدعيمه وهو فى نفس الوقت يعتمد على نفس اجراءات القياس والتقويم وخاصة تحليل التكلفة والمنفعة لكل برنامج ، ولذلك فان اعداد الموازنة على اساس صفرى يشتمل على الاجراءات التالية

-صياغة الاهداف.

-تقويم البرامج.

-اتخاذ قرار.

-اعدادالموازنة.

ومن اهم مقومات اسلوب التقدير الصفرى تحديد وحدات القرارات وتحديد نماذج كل قرار تمهيدا لتقويمها والمفاضلة بينهما بما يساعد على اتخاذ القرار الملائم ومن ثم اعداد الموازنة التقديرية. ونعرض فيما يلى لمفهوم كل من وحدات القرارات، ونماذج القرار.

١- وحدات القرارات : توجه الموازنة الصفرية اهتمام ادارة التنظيم

نحو أنشطة التقويم واتخاذ القرارات ولذلك يجب تحديد العناصر الجوهرية ذات المعنى لكل تنظيم ، وعندئذ يمكن تمييزها لأغراض التحليل واتخاذ القرارات. ويطلق على هذه العناصر الجوهرية (وحدات القرارات) .

وقد تكون وحدة القرار برنامجاً معيناً أو نشاطاً، أو قسماً أو إدارة من إدارات الوحدة الإدارية أو مركز تكلفة أو مشروع رأسمالي، وقد يكون لدى التنظيم برنامج واحد ، وعندئذ تتكون موازنة الاستخدامات من وحدة قرارات واحدة هي هذا البرنامج .

وأحياناً يرى مدير الوحدة الإدارية تقسيم البرنامج الواحد إلى عدة برامج فرعية عندما يكون كل برنامج فرعى له أهمية خاصة من حيث الحجم والتكلفة . وفى مثل هذه الحالة تتكون موازنة البرنامج الرئيسى من عدة وحدات قرارية ، وعند اختيار الوحدات القرارية يجب أن يؤخذ فى الاعتبار حجم وحدة القرار ، فلا يجب أن تكون الوحدة أصغر من اللازم فتقل منفعة المعلومات أو تكون أكبر من اللازم فيصعب التحليل أو التقييم.

٢- نموذج القرار : يعتبر نموذج القرار بمثابة حجر الزاوية عند إعداد الموازنة الصفرية، ويظهر هذا النموذج فى تقرير يصف كل وحدة قرار بطريقة تمكن الإدارة من تقييمها وترتيبها فى مقابل وحدات القرار الأخرى التى تتنافس على استخدام الموارد المتاحة، وعادة يشتمل نموذج القرار على المعلومات التالية:

- الغرض أو الهدف.
- وصف الأعمال (طبيعة المهام المتوقع إنجازها وكيفية إنجازها).
- التكاليف والمنافع.
- مقاييس عبء العمل والاداء.
- الوسائل البديلة لإنجاز الاهداف.

• المستويات المختلفة للجهود (تحديد المنافع التي يمكن تحقيقها عند مستويات انفاق مختلفة).

والجوانب الهامة في نموذج القرار تنحصر في مرحلتين.

الأولى: صياغة اساليب العمل البديلة لإنجاز الاهداف ، ثم تقويمها

للمفاضلة بينها واختيار افضلها واذا تم اختيار اسلوب بديل للأسلوب الجارى تنفيذه حاليا يجب ان يتضمن نموذج القرار توصية بالبديل المقترح مع مقارنته بالبديل المرفوض.

الثانية: تحديد مستويات الاتفاق البديلة التي يمكن لمفاضلة بينها

لتنفيذ البديل المقترح.

ويتم ذلك عن طريق تحديد المستوى الأدنى للمجهود (أقل مستوى

للاِنفاق) وهو بالضرورة يكون ادنى من المستوى الحالى، ثم تحديد عدة مستويات اضافية أو حدية حيث يعتبر كل مستوى بمثابة قرار مستقل .

وبعد الانتهاء من تحديد نموذج القرار متضمنا البديل المقترح

ومستوياته تقوم ادارة التنظيم بعرض الامر على الادارة العليا لاتخاذ القرار الملائم وقد ستضمن نموذ القرار احدى التوصيات التالية:

• الغاء العملية : ويعنى ذلك ان نموذج القرار لم يتضمن توصية

باستمرار البرنامج.

• مستوى منخفض: هو اقتراح بتخفيض مستوى التمويل ويتم ذلك

فقط في حالة الموافقة على المستوى الأدنى.

• المستوى الحالى : هو اقتراح باستمرار المستوى الحالى.

• مستويات مرتفعة: هو اقتراحات تتضمن مستويات تمويل

ومستويات انجاز اكبر من المستوى الحالى.

ويتضح من ذلك ان أسلوب التقدير الصفري يستلزم تقويم كل البرامج وهو الامر الذى يؤدى بديهياً الى اعادة النظر والتفكير فى البرامج القائمة ، ويعلق احد الكتاب على ذلك بقول (انه فى معظم الاحوال تسفر عملية التقويم عن استمرار العمل بالبرامج الحالية ولكن بعد تعديلها وتحسينها . حيث يركز التحليل على تقويم وكفاءة وفعالية كل برنامج وتقويم مستويات الجهد المختلفة مما يؤدى الى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.

مثال توضيحي لأسلوب التقدير الصفري:

نعرض فى هذا الجزء مثالا عن برنامج لمكافحة تلوث البيئة عن طريق الرقابة على تلوث الهواء. وفى ظل هذا البرنامج يعتبر قياس تلوث الهواء وحدة قرارية .

ونوضح فى المثال طبيعة المعلومات التى يحتاجها المديرون لإعداد نموذج القرار، فنفترض ان هناك معملاً يتولى فحص عينات الهواء التى يتم تجميعها بواسطة المهندسين من عدة مناطق، ويصدر هذا المعمل تقارير دورية توضح حجم ونوع التلوث فى الهواء .

وعند اعداد موازنة صفرية لهذا البرنامج يستلزم الامر نوعين من

التحليل :

الأول- تحديد الطرق المختلفة لإنجاز هذا البرنامج ، والثانى-

تحديد مستويات الجهد(التمويل) المختلفة . ونتناول كلا منهما على النحو

التالى :

المرحلة الأولى – افيمما يختص بالطرق المختلفة لإنجاز البرنامج:

(١) القرار الذى توصى به الادارة:

توصى الادارة باستخدام المعمل الحكومى المركزى لإنجاز كل الاختبارات المطلوبة. وتبلغ التكلفة ٠٠٠ ٢٤٦ جنيه وهى تسمح باختبار ٠٠٠ ٧٥ عينة بنسبة ٩٠٪ من العينات التى يتم تجميعها.

(٢) قرارات بديلة لا توصى بها الادارة:

أ- التعاقد مع معمل خاص بتكلفة ٠٠٠ ٤٥٠ جنيه اى بمعدل ستة جنيهات لكل عينة (٠٠٠ ٧٥ عينة × ٦ جنيهات) وبنفس درجة الجودة التى ينجزها المعمل الحكومى.

ب- انجاز كل الاختبارات فى معامل المناطق التى يتم تجميع العينات فيها بتكلفة ٠٠٠ ٥٩٠ جنيه فى السنة الاولى، ثم تنخفض فى السنوات التالية لتصبح ٠٠٠ ٤٢٥ جنيه كل سنة.

ج- انجاز الاختبارات الهامة فى المعمل الحكومى المركزى الذى يحتاج عندئذ الى افراد مؤهلين واجهزة متطورة ، على ان تنجز الاختبارات الروتينية فى المناطق الاقليمية ، وتبلغ تكلفة هذا البديل ٠٠٠ ٤٠٠ جنيه.

وتفترض الادارة ان القرارات البديلة لا تحقق اية مزايا فضلاً عن ارتفاع تكلفتها اذا ما قورنت بالقرار الذى اوصت باختياره. وطبقاً لذلك توصى الادارة باختيار ٠٠٠ ٧٥ عينة بتكلفة قدرها ٠٠٠ ٢٤٦ جنيه.

المرحلة الثانية – وصف مستويات الاداء المختلفة:

بعد ان ينتهى المدير المسئول من تحديد البدائل واختيار افضل هذه البدائل يقوم بتحليل مستويات الاداء المختلفة للبديل الذى تم اختياره

وفى هذا الصدد نفترض ان المدير يعتقد بانه من الممكن تخفيض البرنامج بحيث يفحص ٣٠٠ ٣٧ عينة فقط ، وهو يتصور ان هذا المستوى يوفر الحد الادنى من المعلومات التى تحتاجها الاجهزة المعنية التى تستفيد من هذه الخدمة ، ولذلك فهو يستكمل تحليله بتحديد ذلك المستوى الادنى ومقارنته بمستويات الحهد الاخرى على النحو التالى:

(١) التحليل فى المعمل المركزى (١من٣) بتكلفة ١٤٠ ٠٠٠ جنيه .
يمثل الحد الادنى للقرار ، لاختيار ٣٧٣٠٠ عينة ، حيث تغطى الاختبارات ٧٠٪ من المجتمع.

(٢) التحليل فى المعمل المركزى (٢من٣) بتكلفة ٦١ ٠٠٠ جنيه
المستوى ٢+١ = ٢٠١ ٠٠٠ جنيه لإختبار ١٧ ٧٠٠٠ عينة اضافية
(وبذلك تكون جملة العينات ٥٥ ٠٠٠ وتغطى ٨٠٪ من المجتمع).

(٣) التحليل فى المعمل المركزى (٣من٣) بتكلفة ٤٥ ٠٠٠ جنيه
(المستويات ٣+٢+١ = ٢٤٦ ٠٠٠ جنيه) ويتضمن هذا المستوى اختبار ٢٠ ٠٠٠ عينة اضافية (ليصبح مجموع الاختبارات ٧٥ ٠٠٠ عينة تغطى ٩٠٪ من المجتمع).

ويتضح من ذلك ان المدير يعرض على الادارة العليا ثلاثة مستويات بديلة يمكن المفاضلة بينها لاختيار افضلها لتنفيذ القرار المقترح الذى سبق اختياره فى المرحلة الاولى.

ونعرض فيما يلى مثالا آخر لتطبيق الاساس الصفرى حيث يطبق فى توزيع التقديرات على المشروعات المختلفة عاملى :

١- الاولويات كما تحددها السياسة العامة للدولة والاحتياجات الجماهير ,

٢- عامل الكفاية او قرب انتهاء تنفيذ تلك المشروعات .

مثال : تقوم احدى المحافظات بتنفيذ المشروعات التالية :

| اسم المشروع | التكلفة الاجمالية | مدة التنفيذ | الانفاق الفعلى | نسبة التنفيذ حتى ٦/ ٣٠ ٢٠٠٥/ |
|-----------------------------|-------------------|-------------|----------------|------------------------------------|
| استكمال رصف طرق داخلية | ١٢ | سنتان | ٤ | ٪١٥ |
| انشاء محطة تنقية مياه الشرب | ١٠ | ٣ سنوات | ٦ | ٪٧٠ |
| بناء مدارس التعليم الاساسى | ٣٠ | سنتان | ١٨ | ٪٦٠ |
| بناء مساكن محدودى الدخل | ٥٠ | ٤ سنوات | ٢٥ | ٪٥٠ |

وتقدر الموارد المتوقع تخصيصها فى موازنة السنة المالية

٢٠٠٦/٢٠٠٥ للمحافظة لتنفيذ المشروعات ٣٠ مليون جنيه فقط .

المطلوب : باستخدام الاساس الصفرى ، واستنادا للاولويات

التالية - حدد كيفية توزيع الموارد المتوقع تخصيصها فى الموازنة :

الاولويات :

١- البدء فى تنفيذ فصول محو الامية بتكلفة ٣ مليون جنيه .

٢- مشروعات التعليم الاساسى .

٣- استكمال المشروعات التى قاربت على الانتهاء .

الحل :

من الجدول السابق يمكن قياس تكلفة استكمال المشروعات :

- ١- استكمال رصف طرق داخلية ٨ مليون جنيه وغير منفذ ٨٥٪.
- ٢- استكمال محطة مياه الشرب ٤ مليون جنيه وغير منفذ ٣٠٪.
- ٣- استكمال بناء مدارس التعليم الاساسى ١٢ مليون جنيه وغير منفذ ٤٠٪.
- ٤- استكمال اسكان محدودى الدخل ٢٥ مليون جنيه وغير منفذ ٥٠٪.

وطبقا للاولويات المحددة ، وبيانات التكاليف ونسب الاستكمال يتم توزيع الموارد المتوقع تخصيصها فى الموازنة (٣٠ مليون) باستخدام الاساس الصفرى على النحو التالى :

- ١- انشاء فصول محو الامية ٣ مليون جنيه
- ٢- استكمال بناء مدارس التعليم الاساسى ١٢ مليون جنيه
- ٣- استكمال محطة مياه الشرب ٤ مليون جنيه
- ٤- استكمال اسكان محدودى الدخل ١١ مليون جنيه

ويلاحظ من التوزيع السابق انه عند الاعتماد على الاساس الصفرى فى تخصيص الموارد ، فان المشروع الذى له الاولوية يحصل على المبلغ اللازم لاستكماله بالكامل ثم الذى يايه فى الاولوية, والى تتحدد عادة طبقا للسياسة العامة للدولة واحتياجات الجمهور ثم تبعا للمشروعات التى قاربت على الانتهاء حتى تتم الاستفادة من خدماتها .

مميزات موازنة البرامج والاداء

يمثل تطبيق موازنة البرامج والاداء فرصة لتحديث دورة الموازنة في مصر، حيث تتطلب من الوزارات والمصالح والجهات الحكومية الاخرى موائمة التخطيط الاستراتيجي مع مخصصات الموازنة، كما أنها تغير تركيز عمليات الموازنة من الانشطة السنوية القائمة على المداخلات إلى نهج قائم على الاداء يحسن من كفاءة وفعالية تخصيص الموارد والانشطة على المدى المتوسط (ثلاث سنوات).

وتوفر موازنة البرامج والاداء طريقة منظمة لتنفيذ البرامج الرئيسية والفرعية التي تتماشى مع الهيكل الفعلي أو الاداري لوزارة أو جهة حكومية ما. وتتضمن المميزات الرئيسية لتطبيق موازنة البرامج والاداء ما يلي:

- موائمة التخطيط مع الموازنة تعتبر الموازنة خطة كمية وقيمية تتضمن الاهداف المختلفة حيث تعد من الوسائل الاساسية لترجمة الاهداف التي تم التخطيط لها إلى مجموعة من البيانات التي تعطي صورة واضحة عن النتائج التي يمكن التوصل لها بالاضافة إلى تحقيق التوازن بين الاهداف والامكانيات أو الموارد المتاحة.

- الادارة بالاهداف أو النتائج – يعد تطبيق موازنة البرامج والاداء أداة أساسية للتمكين الاداري مما يحسن من أداء الجهات الحكومية من خلال تحديد الاهداف والاتفاق عليها من قبل الادارة والموظفين مما يشجع على المشاركة والالتزام فضالاً عن تحقيق التوازن بين أهداف الموظفين وأهداف هذه الجهات.

- تحديد أولويات تخصيص الموارد – تتعامل الحكومات في جميع أنحاء العالم مع التحدي المتمثل في تقديم خدمات متطورة باستخدام موارد

مالية محدودة. "أن تفعل الكثير بالقليل من الموارد" هو شعار شعبي ينتشر بين الموظفين الحكوميين في جميع أنحاء العالم، ويتخذ العديد من صناع القرار في كثير من الأحيان قرارات صعبة بشأن الخدمات الحكومية التي تعتبر من الأولويات وتشجع موازنة البرامج والاداء على تحديد أولويات تخصيص الموارد عن طريق مطالبة صانعي القرارات باتخاذ قرارات فعالة من حيث التكلفة بشأن الاتفاق الحكومي الذي يستند إلى أهداف التخطيط متوسطة الاجل المتفق عليها وتخصيص الموارد.

• تخصيص الموارد على مستوى القطاعات -تسمح موازنة البرامج والاداء للحكومات تخصيص الموارد على مستوى القطاعات في الحالات التي تكون فيها أهداف مؤشرات الاداء ضمن مسئوليات وزارة أو جهة واحدة.

إن تنسيق الأنشطة عبر القطاعات المختلفة أمر صعب، وتسمح موازنة البرامج والاداء بتخصيص الموارد على البرامج في مختلف القطاعات التي لها أهداف مشتركة مثل الاستجابة للكوارث الطبيعية أو توفير السلامة والامن للعامين.

• القدرة على مناقلة الموارد -تسمح موازنة البرامج والاداء بإجراء مناقلات للموارد المتاحة بين البرامج الرئيسية والفرعية التي تم إنجازها وبين البرامج التي تحتاج إلى موارد إضافية لتحقيقها وبمراعاة الضوابط المنظمة لذلك.

كما أنها تشجع الوزارات والجهات على الاعتماد على الحيز المالي بدلاً من طلب موارد إضافية، لتمويل مبادرات أو برامج رئيسية و فرعية جديدة تتطلب موارد إضافية لتحقيق أهداف مؤشرات قياس الاداء.

• تحديد دقيق لتكلفة تقديم الخدمات – في إطار موازنة البرامج والاداء، يتضمن البرنامج الرئيسي أو البرنامج الفرعي تكاليف دورة تشغيل أولى في السنة المالية التي يبدأ فيها تنفيذ البرنامج، ويجب أن يكون هناك تقدير لتكاليف السنة المالية اللاحقة لتنفيذه وتحقيق اهدافه على سبيل المثال، يتطلب بناء مدرسة جديدة أو مستشفى جديد موارد لبناء المرافق وموارد أخرى للحفاظ على جودة ومنفعة المرافق (الكتب والمكاتب للمدرسة، والمستحضرات الدوائية والمعدات الطبية للمستشفى، والاجور للمعلمين والطاقم الطبي الذين سيقدمون الخدمات) بمجرد الانتهاء من عملية البناء.

• إذا ما تم إعداد تصور صحيح لموازنة البرامج والاداء وتم تنفيذها على نحو سليم، فإنها سوف تعزز الصلة بين التخطيط وإعداد الموازنة ومتابعة تنفيذها مما يؤدي إلى تحقيق نتائج قابله للقياس ويمكن التنبؤ بها.

حوكمة موازنة البرامج والاداء :

تطالب وزارة المالية بأن يكون للوزارات او الجهات الاخرى هيكل برامج يحتوي على العناصر التالية للمساعدة في ضمان وجود اجراءات ادارية ملائمة

١. وضع السياسات التي تعد الوزارات والجهات الحكومية

الاخرى من خلالها خططا استراتيجية تتماشى مع رؤية

مصر ٢٠٣٠؛

٢. تجديد تكلفة وحدة الاداء تسمح لصانعي القرار معرفة

تكلفة برامج الحكومة والبرامج الفرعية والانشطة في

ضوء الموارد المتاحة لتحقيق اهدافها التي تعبر عنها
اهداف مؤشرات قياس الاداء؛

٣. اعتماد الموافقات على البرامج بشكل صحيح؛

٤. اعداد مؤشرات قياس الاداء التي تحدد ما اذا كانت
البرامج الرئيسية والفرعية والانشطة تحقق المخرجات
والنتائج المرجوة وانت لها تاثير هادف على كمية
ونوعية تقديم الخدمات

المساءلة تعني تحديد المسؤولية في ضوء المهام المخولة للأفراد
عن تحقيق الاهداف في كل وحدة بدقة حتي يتسنى محاسبة المقصرين
واتخاذ الاجراءات اللازمة سواء تصحيحية او وقائية .

أسئلة وتمارين نظرية وعملية

اولا أسئلة نظرية:

١- اذكر اهم الطرق الممكن استخدامها لتبويب الاستخدامات والموارد الحكومية.

٢- اشرح اهم خصائص التبويب الوظيفي ، مع ذكر امثلة له ، ، واذكر لماذا يعتبر من اكثر التبويبات صعوبة فى اعداده ؟

٣- اشرح اهم خصائص التبويب النوعى ، مع ذكر امثلة له ، واذكر لماذا يسمى كذلك بالتبويب الاقتصادى ؟

٤- وضح اهمية الجمع بين اكثر من تبويب عند اعداد الموازنة العامة للدولة.

٥- لماذا تم تطبيق الجمع بين تبويبات متعددة فى الموازنة العامة لمصر ؟

٦- وضح فى رايك ما هو اكثر التبويبات مناسبة للموازنة العامة للدولة فى مصر بعديناير ٢٠١١ ؟.

٧- اذكر المستويات المختلفة التى يتم التقسيم اليها عند اجراء كل من:

-التبويب الوظيفي.

- التبويب الادارى.

- التبويب الاقتصادى.

ثانياً: تمارين محلولة:

التمرين (١) :

فيما يلي بيانات مستندات وموارد احد الانشطة اللازمة لتقديم مخرجات فرعي معينة ، والمطلوب اعداد موازنة النشاط وعرض المؤشرات الممكنة من واقع دراستك؛

١- عناصر الاستخدامات (الارقام بالالاف)

٦٠٠ الاجور وتعويضات العاملين

١٢٠٠ شراء السلع والخدمات

٨٠٠ الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية

١٠٠٠ المصروفات الاخرى

٢- الموارد المقدرة ٥٤٠٠

٣- وحدات الاداء ٥٠٠ وحدة

الحل:

موازنة النشاط تعتبر تجميعاً للاستخدامات الخاصة واللازمة

لتحقيق هدف النشاط.

| مبلغ | مبلغ | بيان |
|------|------|------------------------------------|
| | ٦٠٠ | الاجور وتعويضات العاملين |
| | ١٢٠٠ | شراء السلع والخدمات |
| | ٨٠٠ | الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية |
| | ١٠٠٠ | المصروفات الاخرى |
| ٣٠٠٠ | | الاجمالي |

٢- المؤشرات

(١) كمية وحدة الاداء

$$\text{اجمالي تكلفة النشاط / عدد وحدات الاداء} = 3000 / 500 = 6$$

(ب) نصيب وحدة الاداء من الموارد

$$\text{اجمالي الموارد / عدد وحدات الاداء} = 5000 / 500 = 10$$

(ج) مقارنة التكاليف بالموارد

$$\text{اجمالي التكاليف / اجمالي الموارد} = 5400 / 3000 = 180\%$$

(د) ناتج اجمالي الموارد

$$\text{اجمالي الموارد / اجمالي التكاليف} = 1,8 \%$$

ملاحظة:

ينبغي ان نعلم زيادة فعالية هذه المؤشرات ترتبط باجراء

المقارنات والتي تشمل

- مقارنة لتقديرات الاستخدامات مع ال***** الموارد

مقارنة بتاريخ السنة

ثالثا - تمارين غير محلولة:

التمرين الاول: فيما يلي تقديرات الموارد والاستخدامات للعام المالى ٢٠١٧ / ٢٠١٨ مقارنا بالغام المالى ٢٠١٦ / ٢٠١٧ :

| البيان | ٢٠١٧/٢٠١٦ | ٢٠١٧ / ٢٠١٨ |
|------------------------------------|-----------|-------------|
| اجور وتعويضات العاملين | ٥٢ | ٦٠ |
| الضرائب | ١٠٦ | ١٢١ |
| المنح | ٣ | ٣ |
| الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية | ٥٨ | ٦٥ |
| شراء السلع والخدمات | ١٥ | ١٧ |
| الايرادات الاخرى | ٢١ | ٢٣ |
| الفوائد | ٥١ | ٥٢ |
| مصروفات اخرى | ٢١ | ٢٦ |
| شراء الاصول غير المالية | ٧٠ | ٩٠ |
| المدفوع لحيازة الاصول المالية | ١٩ | ١٣ |
| المحصل من حيازة الاصول المالية | ١٣ | ١٢ |
| سداد القروض | ٣٨ | ٦٧ |
| الاقتراض أو الفانض | ؟؟؟؟ | ؟؟؟؟ |

فاذا علمت:

- ١- يبلغ العجز النقدى ٥٧ لسنة ١٨/١٧ و ٥٤ لسنة ١٦ / ١٧ مليارا على التوالى.
- ٢- يبلغ العجز الكلى لسنة ١٦/١٧ ٩٨ مليارا.
- ٣- تحمل الفوائد على قطاع الخدمات العامة. كما تحمل مشتريات الاصول المالية على القطاع الاقتصادى.

والمطلوب: ١- اعداد موازنة ٢٠١٧/٢٠١٨.

٢- اعداد موازنة ٢٠١٦/٢٠١٧.

التمرين الثانى:

٤- اذا علمت انه يتم توزيع المصروفات في التمرين السابق على

القطاعات بنسبة ٢٠ - ١٥ - ١٠ - ٥ - ٥ - وباقى القطاعات

٩٪ لكل منهم.

والمطلوب:

١- اعداد موازنة ٢٠١٧/٢٠١٨.

٢- اعداد موازنة ٢٠١٦/٢٠١٧.

التمرين الثالث:

المطلوب:

تجميع الموازنات السابقتين واستنتاج الفروق.

التمرين الرابع:

بالدخول على موقع وزارة المالية على شبكة المعلومات

الدولية (الانترنت) www.mof.gov.eg

المطلوب: القيام بالخطوات المماثلة فى التمرين السابق للسنة

المالية الحالية.

التمرين الخامس:

فيما يلي تقديرات أبواب الاستخدامات والموارد للموازنة العامة للدولة في إحدى السنوات (الأرقام بالمليار جنيه):

أ - الاستخدامات:

١٠٤ أجور وتعويضات العاملين - ١١٨ شراء السلع والخدمات -
٥٢ الفوائد - ٧٢ الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية - ٢٠ مصروفات
أخرى - ٧٢ شراء الأصول غير المالية - ١٥ حيازة أصول مالية محلية
وأجنبية (منها ٢ مساهمة الخزانة في صندوق تمويل الهيكلية) - ٦٥
سداد القروض المحلية والأجنبية.

ب - الموارد:

٢٢٠ ضرائب - ٤٠ منح - ٢٠ إيرادات أخرى - ١٢٠ متحصلات
من الإقراض ومبيعات الأصول المالية وغيرها من الأصول (منها ٤٠
حصيلة الخصخصة) - ١١٨ الاقتراض.
والمطلوب: اعداد الموازنة العامة لدولة وبيان ما يمكن استنتاجه من
بياناتها.

التمرين السادس:

تنفذ إحدى المحافظات ثلاثة برامج خلال السنة المالية ١٣ / ١٤ ،
وفيما يلي البيانات التي قام المحاسب بتجميعها تمهيداً لتقييم تلك
المشروعات :

(أ) موازنات البرامج :

| رقم البرامج | الاتفاق المخطط بالمليون | وحدات الاداء المخططة |
|-------------|-------------------------|----------------------|
| ٣٠١ | ٦ | ٢٠٠٠٠ |
| ٣٠٢ | ١٨ | ٢ مليون |
| ٣٠٣ | ١٠ | ٥٠٠٠٠ |

(ب) بيانات الاداء الفعلي :

| رقم البرامج | الاتفاق الفعلي بالمليون | وحدات الاداء الفعلية |
|-------------|-------------------------|----------------------|
| ٣٠١ | ٨ | ١٩٠٠٠ |
| ٣٠٢ | ١٦ | ٢ مليون |
| ٣٠٣ | ١٢ | ٥٥٠٠٠ |

والمطلوب إعداد تقرير الاداء الإجمالي لكل برنامج ، موضحاً الأسباب المحتملة لفروق الاداء .

التمرين السابع:

تقوم إحدى المحافظات بتنفيذ المشروعات التالية :

| اسم المشروع | التكلفة الإجمالية | مدة تنفيذ المخططة | الاتفاق الفعلي | نسبة التنفيذ حتي نهاية السنة |
|------------------------------|-------------------|-------------------|----------------|------------------------------|
| استكمال محطة صرف صحي | ٦ | سنتان | ٤ | ٪٢٠ |
| انشاء محطة توليد كهرباء | ٤ | ٣ سنوات | ٢ | ٪٧٥ |
| بناء مستشفى الامراض المتوطنة | ١٠ | سنتان | ٧ | ٪٥٥ |
| انشاء مدينة جامعية | ٨ | ٤ سنوات | ٣ | ٪٣٠ |

وقد بلغ الاعتماد المخصص بالموانة العامة للدولة بتنفيذ هذه المشروعات خلال السنة ٨ مليون جنيه .

المطلوب : توزيع مبلغ الاعتماد المخصص بالموازنة العامة للدولة علي المشروعات المختلفة طبقاً للأولويات وذلك من واقع دراسته .

الجزء الثاني

المحاسبة القومية

□ الوحدة التعليمية الأولى

مدخل في المحاسبة القومية

الأهداف التعليمية للوحدة:

- ١- التعرف على المحاسبة القومية.
- ٢- تحديد أهداف المحاسبة القومية.
- ٣- التعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة القومية والمحاسبة التجارية.
- ٤- التعرف على عناصر نظام الحسابات القومية.
- ٥- التعرف على مؤشرات الحسابات القومية لتقييم الأداء الاقتصادي.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

- بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً علي ما يلي:
- ١- تعريف المحاسبة القومية، وتحديد أهدافها.
 - ٢- تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة القومية والمحاسبة التجارية.
 - ٣- تحديد عناصر نظام الحسابات القومية.
 - ٤- تحديد المؤشرات في الحسابات القومية لتقييم الأداء الاقتصادي.

الوحدة التعليمية الأولى
مدخل في المحاسبة القومية^(٢)
(١) التعريف بالمحاسبة القومية

National Accounting Definition

اختلفت وجهات نظر الكتّاب فيما بينهم حول مفهوم المحاسبة القومية نتيجة اختلاف اهتمامات كل منهم، فالاقتصاديون يهتمون بتحليل الوصفي للاقتصاد علي المستوي القومي وتحليل المعاملات المختلفة اللازمة للتخطيط، ومن ثم يرون أن المحاسبة القومية عبارة عن أداة قياس ووصف وتحليل للنشاط الاقتصادي علي المستوي القومي، ونتيجة لذلك فقد انتشر بين الاقتصاديين تعبير المحاسبة الاقتصادية بدلاً من المحاسبة القومية.

ويهتم الأخصائيون بكيفية جمع البيانات الخاصة بالمستوي الجزئي وعمل التبويات المختلفة لإعداد الإحصاءات علي المستوي القومي لكل من الناتج والدخل والإنفاق والاستثمار، ولذلك يرون أن المحاسبة القومية عبارة عن وسيلة إحصائية تهتم بوصف النشاط الاقتصادي في دولة ما خلال فترة محدد في شكل قوائم أو حسابات.

أما المحاسبون فينظرون إلي المحاسبة القومية نظراً أكثر شمولاً، فرغم أهمية الاقتصاديين والإحصائيين في إبراز مفهومها، إلا أنه يجب

(٢) د/ سعيد عبد المنعم محمد: الحسابات القومية وفقاً لنظام الأمم المتحدة لعام

٢٠٠٨، بدون ناشر، ٢٠١٥، ص ص ٧-١٨.

إخضاع العمليات الخاصة بالنشاط الاقتصادي علي المستوى القومي للقياس المحاسبي السليم في ضوء مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد المحاسبية (وهو موضع اهتمام المحاسبة)، ومن ثم يجب إبراز ذلك في شكل قوائم تمثل نتائج المحاسبة علي المستوى القومي.

المحاسبة القومية:

هي ذلك العلم الذي يستخدم وسائل محاسبية وإحصائية كتيبان الهياكل الاقتصادية وإعطاء صورة إجمالية لأوجه الأنشطة والفعاليات الاقتصادية علي المستوى القومي، بغية المساعدة في رسم السياسات الاقتصادية وترشيدها والتحفز الاقتصادي ومتابعته وحل المشاكل الاقتصادية في المجتمع.

وعلي ذلك يري المحاسبون أن المحاسبة القومية أداة محاسبية تقوم علي مجموعة من المبادئ والأسس والمفاهيم المحاسبية مستعينة بالأساليب الاقتصادية والإحصائية، وصولاً لنتائج القياس المحاسبي وتوفير البيانات علي المستوى القومي.

وعلي ذلك يمكن أن نعرف المحاسبة القومية بأنها:

" أحد فروع المحاسبة التي تهتم بالقياس والتحليل المحاسبي للنشاط الاقتصادي علي المستويين القومي والقطاعي، باستخدام وسائل محاسبية ومستعينة بمجموعة من المفاهيم الاقتصادية والإحصائية، وذلك بهدف رسم السياسات الاقتصادية والمالية وتوجيه النشاط الاقتصادي".

ويتضح من هذا التعريف ما يلي:

- أ- أن المحاسبة القومية هي أحد فروع المحاسبة، ومن ثم فلها مجموعة من المبادئ والأسس اللازمة لإعداد القوائم المالية علي المستوى القومي والقطاعي.
- ب- أن المحاسبة القومية أداة للقياس الكمي لعناصر النشاط الاقتصادي والتغيرات التي تطرأ عليه في دولة معينة أو في قطاع معين خلال فترة زمنية محددة.
- ج- أن المحاسبة القومية تستخدم وسائل محاسبية تتمثل في حسابات تخدم غرضاً معيناً (مثل حسابات الدخل القومي والإنتاج ورأس المال)، ويتم الإثبات فيها بطريقة القيد المزدوج بتحليل أي معاملات إلي طرفين: مدين ودائن، مع مراعاة أن يتم ذلك بصورة كلية.
- د- أن المحاسبة القومية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالمفاهيم الاقتصادية (مثل الدخل القومي والنتاج القومي والإنفاق القومي وغيرها)، وتستعين بالأساليب الإحصائية المتعددة في تحقيق أهدافها (مثل حسابات التدفقات النقدية والمالية والميزانية القومية وجداول المستخدم والمنتج).
- هـ- أن المحاسبة القومية تهتم بعرض نتائج القياس الكمي بشكل يمكن من استخدام البيانات في اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية وتوجيه النشاط الاقتصادي.

(٢) أهداف المحاسبة القومية

Objectives of National Accounting

تتمثل أهم أهداف المحاسبة القومية فيما يلي:

أ) قياس نتيجة النشاط الاقتصادي القومي:

تهدف المحاسبة القومية إلى قياس نتيجة النشاط الاقتصادي على المستوى القومي عن فترة معينة من خلال إعداد الحسابات والقوائم المالية الإجمالية، مثل حساب الناتج القومي الإجمالي وحساب الدخل القومي الإجمالي وغيرها، مع تحليل البنود التفصيلية وأوجه الإنفاق على المستوى القومي وحدود الاستثمار والادخار القومي، ويساعد ذلك في توفير البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

ب) المقارنات الزمنية والمكانية:

تهدف المحاسبة القومية إلى توفير بيانات مقارنة لإجماليات الدخل القومي والناتج القومي بين الفترات المالية في الدولة الواحدة (مقارنات زمنية)، أو بين الدول المختلفة لمقارنة الإجماليات الأساسية كالدخل القومي والاستهلاك والاستثمار (مقارنات مكانية)، الأمر الذي يساعد في التعرف على اتجاه الأداء الاقتصادي في الدولة.

ج) تحليل بيانات النشاط الاقتصادي القومي:

تهدف المحاسبة القومية إلى تحليل بيانات النشاط الاقتصادي القومي للتعرف على العلاقات بين قطاعات الاقتصاد وبينها وبين العالم

الخارجي، ثم تفسير هذه العلاقات لمعرفة مواطن الضعف والقوة، الأمر الذي يفيد في اتخاذ القرارات المناسبة.

وعادة ما تستخدم بيانات المحاسبة القومية في إجراء ثلاثة تحليلات رئيسية، هي:

تركيب الاقتصاد القومي، والتغيرات التي طرأت علي هذا التركيب خلال الفترات الزمنية، والتوازنات أو الاختلالات في حركة المتغيرات الاقتصادية خلال فترة زمنية معينة.

ويتضمن تحليل تركيب الاقتصاد القومي بيان أنواع الإنفاق حسب السلع والخدمات، وتحديد أنصبة الفئات المختلفة من الدخل القومي فيما بين المرتبات والأرباح والإيجارات والفوائد، وتحديد مصادر الحصول علي الدخل القومي.

ويتضمن تحليل التغيرات التي طرأت علي هذا التركيب بيان تطور الإنفاق خلال السنوات، وتطور أنصبة الفئات المختلفة من الدخل القومي، وتطور أنصبة القطاعات المختلفة المولدة للدخل القومي، أما تحليل التوازنات أو الاختلالات في حركة المتغيرات الاقتصادية فيتم بدراسة التوازن الكلي للاقتصاد القومي مما يساعد في رسم السياسة الاقتصادية للدولة.

د) الرقابة الفعالة علي أوجه النشاط الاقتصادي:

تهدف المحاسبة القومية إلي الرقابة علي أوجه النشاط الاقتصادي والتعرف علي استغلال الطاقات والموارد المتاحة في المجتمع، وذلك

حفاظاً علي الثروة القومية، ويحدث ذلك من ناحية عن طريق قياس كمية الدخل وتحليل مصادر الحصول عليه وكيفية توزيعه علي طبقات المجتمع المختلفة، ومن ناحية أخرى بقياس وتحليل كمية التدفقات المالية في المجتمع ومصدرها وعلاقتها بالتدفقات الحقيقية، الأمر الذي يساعد في رسم السياسة المالية للدولة.

هـ) تحديد الثروة القومية للدولة في تاريخ معين:

تهدف المحاسبة القومية إلي تحديد الثروة القومية للدولة في تاريخ معين من خلال إعداد الميزانية القومية.

ومن ناحية أخرى تتضمن هذه الميزانية بيانات تفيد المسؤولين عن الاقتصاد القومي في تقدير الطلب الفعال الذي يتحكم في مستوى النشاط الاقتصادي في المجتمع، ومن ثم تستطيع الدولة تحديد نفقاتها العامة، بحيث يتحقق التوازن الاقتصادي، كما تفيد بيانات هذه الميزانية في إعداد الموازنة العامة للدولة.

و) توفير البيانات والمعلومات التنبؤية لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات:

تهدف المحاسبة القومية إلي توفير البيانات والمعلومات التنبؤية في المستقبل من خلال توقع التغير في المتغيرات الاقتصادية كالاستهلاك الخاص والاستهلاك العام والادخار والاستثمار والصادرات والواردات وخدمة الدين الخارجي، وأثر ذلك علي التوازنات الأساسية في الاقتصاد القومي من تضخم أو انكماش أو عجز في ميزان المدفوعات، الأمر الذي يوفر رؤيا مناسبة لأثر السياسات الاقتصادية قبل السير فيها.

(٣) عناصر نظام الحسابات القومية

Elements of National Accounts System

نظام الحسابات القومية يساعد خبراء الاقتصاد في قياس مستوى التنمية الاقتصادية، ومعدل النمو الاقتصادي، والتغير في الاستهلاك، والمدخرات والاستثمار والديون والثروة (أو صافي قيمة الأصول) ليس فقط لمجموع الاقتصاد وإنما أيضاً لكل قطاع من قطاعاته.

وعلي ذلك يتألف نظام الحسابات القومية مما يلي:

(أ) الحسابات القومية الكلية Macro National Accounts :

هي مجموعة متماسكة ومتسقة ومتكاملة من حسابات الاقتصاد الكلي والميزانيات والجداول والتي تستند إلي مجموعة من المفاهيم والتعاريف والتصنيفات والقواعد المحاسبية المتفق عليها دولياً.

(ب) حسابات القطاع الاقتصادي Economic Sector Accounts :

هي حسابات توفر المعلومات عن التعاملات في الدخل والتدفقات المالية بين القطاعات المحلية بعضها البعض، وبين القطاعات المحلية وبقية العالم.

(ج) جداول العرض والاستخدام Supply and use Tables :

هي توفر صورة تفصيلية لتدفق السلع والخدمات علي مستوى الاقتصاد ككل، وعلي مستوى كل سلعة أو خدمة أو مجموعة سلع وخدمات، وذلك استناداً إلي أن مجموع العرض لكل منتج يساوي مجموع الاستخدامات، وبالتالي فهي تهدف إلي استنتاج القيمة

المضافة والطلب النهائي وذلك بغرض تحليل الأثر الاقتصادي والتنبؤ به.

(د) المقابلة بين الحسابات التجارية والحسابات القومية :

Comparison of Commercial and National Accounts

توفر الحسابات التجارية معلومات عن الوضع المالي للشركات، ولذلك توجد حاجة إلي أن يكون الإحصائيون في مجال المحاسبة القومية علي علم بأوجه التشابه والاختلافات المفاهيمية بين الحسابات التجارية والحسابات القومية حتي يمكن استخدام المعلومات علي نحو سليم.

ويمكننا توضيح ذلك علي النحو التالي:

أ) أوجه التشابه بين الحسابات التجارية والحسابات القومية:

Similarity Aspects Between Commercial Accounts and National Accounts

تتفق الحسابات التجارية مع الحسابات القومية من عدة نواحي أهمها ما يلي:

١ - اتباع أساس الاستحقاق:

تسجل التعاملات في الحسابات التجارية والحسابات القومية علي أساس الاستحقاق، فالمدفوعات التي يفترض أنها قد دفعت تسجل كمبالغ مستحقة الدفع، والجزء الذي لم يدفع بعد يسجل كاللتزام (أي حسابات مستحقة الدفع) في الحسابات المالية والميزانيات العمومية.

والمبالغ المستحقة القبض التي يفترض أنها قد قبضت تسجل كمبالغ مستحقة القبض، والجزء الذي لم يقبض بعد يسجل كأصل (حسابات مستحقة القبض) في الحسابات المالية والميزانية العمومية.

٢ - اتباع طريقة القيد المزدوج:

تسجل المعاملات في الحسابات التجارية والحسابات القومية باتباع طريقة القيد المزدوج، أي تحليل أي معاملات إلي طرفين مدين ودائن مع مراعاة أن هذه الطريقة تتم في الحسابات التجارية بصورة جزئية علي حين تتم في الحسابات القومية بصورة كلية.

٣- إجراء العمل المحاسبي:

تتفق الحسابات التجارية مع الحسابات القومية في إجراء العمل المحاسبي من حيث تجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات والمعلومات بهدف توصيلها إلي الأطراف المعنية باعتبار أن كلاهما نظام للمعلومات المحاسبية.

٤- التتابع في الحسابات:

الحسابات التجارية والحسابات القومية لهما نفس نوع التتابع في الحسابات تقريباً، ولكن بأسماء مختلفة، فعلي سبيل المثال حسابات الإنتاج وحسابات الدخل المختلفة في الحسابات القومية يقابلها حساب ملخص الدخل (قائمة الدخل) في الحسابات التجارية، كما يتشابه حساب رأس المال في كل منهما، والحساب المالي في الحسابات القومية يتشابه مع التغير في الوضع المالي وبيان التدفقات النقدية في الحسابات التجارية، كما تتشابه الميزانية العمومية في الحسابات القومية مع الميزانية العمومية في الحسابات التجارية.

ب) أوجه الاختلاف بين الحسابات التجارية والحسابات القومية^(٣):

Differences Between Commercial Accounts and National Accounts

يمكن توضيح الاختلافات بين الحسابات التجارية والحسابات القومية من خلال الجدول التالي:

(٣) الحسابات القومية: مقدمة عملية، دراسات في الأساليب: دليل الحسابات القومية،

السلسلة واو ، العدد (٨٥)، إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، الشعبة

الإحصائية، الأمم المتحدة، بنيويورك، ٢٠٠٥، ص ٨٦.

| الحسابات التجارية | الحسابات القومية |
|--|--|
| أ- تسجل المبيعات وتكلفة المبيعات. | أ- تسجل المخرجات والاستهلاك الوسيط والقيمة المضافة. |
| ب- تقييم المخزونات واستهلاك رأس المال الثابت والأصول بالأسعار التاريخية أو القيم الدفترية. | ب- تقييم المخزونات واستهلاك رأس المال الثابت والأصول بأسعار السوق. |
| ج- لا تسجل مكاسب أو خسائر المحققة في رأس المال في قائمة الدخل كدخل أو تكلفة. | ج- لا تسجل مكاسب أو خسائر رأس المال كدخل أو كتكلفة وإنما تغيرات في الميزانية العمومية نتيجة التغير في الأسعار. |
| د- تسجل المخصصات كمخصص الديون المشكوك في تحصيلها. | د- تسجل فقط التكاليف المتكبدة. |
| هـ- لا تسجل العمليات الضمنية مثل مرتب صاحب المنشأة وعائد رأس المال المملوك وإيجار العقارات المملوكة. | هـ- تسجل العمليات الضمنية التي لا يترتب عليها تدفق نقدي مثل الجزء المستهلك ذاتياً داخل الوحدات في الاقتصاد القومي وذلك لتحقيق موضوعية القياس للنتائج القومي. |
| و- تعترف بتقييم الأصول المعنوية كالشهرة علي أساس ما تسهم به في الأرباح في الحاضر والمستقبل. | و- لا تعترف بتقييم الأصول المعنوية كالشهرة. |

| الحسابات القومية | الحسابات التجارية |
|--|---|
| <p>ز- يتحقق الإيراد بمجرد الإنتاج نظراً لأن مرحلة البيع علي المستوى القومي لا تعني سوي انتقال السلع والخدمات بين أفراد أو وحدات المجتمع.</p> | <p>ز- يتحقق الإيراد عادة بالبيع بغض النظر عن التحصيل النقدي له.</p> |
| <p>و- تستخدم - إلي جانب القياس النقدي - مقاييس أخرى غير نقدية كالموازين السلعية.</p> | <p>و- تستخدم القياس النقدي فقط نظراً لأهميته في تجميع قيم المعاملات المالية المختلفة.</p> |
| <p>ط- الوحدة المحاسبية هي النشاط الاقتصادي علي المستوى القومي (صناعة/قطاع أو الاقتصاد القومي ككل).</p> | <p>ط- الوحدة المحاسبية هي مشروع اقتصادي واحدة (منشأة فردية / شركة / قسم تجاري).</p> |

(٤) مؤشرات الحسابات القومية المستخدمة في تقييم الأداء الاقتصادي

**Indicators of National Accounts used in
Evaluating Economic Performance**

تعتبر المؤشرات المستمدة من التجميعات في الحسابات القومية مفيدة بدرجة كبيرة لرصد الأداء العام لأي اقتصاد وقوته ومواطن الضعف فيه، ويمكن توضيح أهم هذه المؤشرات من خلال الجدول التالي:

| المؤشرات | التفسيرات |
|---|---|
| المجموعة (١): المستوى والأداء الاقتصاديان العامان: - نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي. - معدل النمو للناتج المحلي الإجمالي. | - مستوى التنمية الاقتصادية مقارنة بالدول الأخرى. - أداء الاقتصاد |
| المجموعة (٢): إنتاجية اليد العاملة وتكلفة اليد العاملة - إجمالي القيمة المضافة لكل عامل لكل ساعة عمل (الصناعات التحويلية) - تعويضات المستخدمين عن كل ساعة عمل | - إنتاجية اليد العاملة - تكلفة اليد العاملة |

(٤) الحسابات القومية: مقدمة عملية، دراسات في الأساليب، دليل الحسابات القومية، مرجع سابق ذكره، ص ص ١٢-١٤.

| المؤشرات | التفسيرات |
|---|---|
| المجموعة (٣): توزيع الدخل - تعويضات المستخدمين / إجمالي القيمة المضافة - فائض التشغيل / إجمالي القيمة المضافة | - الناتج المحلي الإجمالي - نصيب رأس المال من الدخل في الناتج المحلي الإجمالي |
| المجموع (٤): الاستثمار - إجمالي تكوين رأس المال الثابت / الناتج المحلي الإجمالي - إجمالي الأصول الثابتة المنتجة / الناتج المحلي الإجمالي - إجمالي تكوين رأس المال الثابت / التغير في الناتج المحلي الإجمالي - إجمالي الأصول الثابتة / المخرجات حسب أنواع الصناعات | - نصيب المستخدمين من الدخل في نصيب الاستثمار في السلع الرأسمالية في الناتج المحلي الإجمالي - النسبة المستخدمة في تقدير الاحتياج من السلع الرأسمالية المنتجة لمعدل نمو معين في الناتج المحلي الإجمالي - تقريب لنسبة رأس المال/الناتج المحلي الإجمالي سائلة الذكر (ينطبق فقط علي سنوات النمو الموجب المستقر الذي يسمى عادة المعدل الترايدي للعلاقة بين رأس المال والمخرجات). - نسب رأس المال/المخرجات اللازمة لتخطيط تنمية الصناعة |

| المؤشرات | التفسيرات |
|---|---|
| <p>المجموعة (٥): الادخار</p> <ul style="list-style-type: none"> - الادخار / الناتج المحلي الإجمالي - الادخار/إجمالي تكوين رأس المال الثابت - الادخار لقطاع مؤسسي/إجمالي الادخار - الادخار للأسر المعيشية / دخل الأسر المعيشية المتاحة | <ul style="list-style-type: none"> - معدل الانحدار في الدولة - معدل التمويل المحلي للاستثمار - إسهام كل قطاع في إجمالي الادخار - معدل الادخار للأسر المعيشية |
| <p>المجموعة (٦): أداء الحكومة</p> <ul style="list-style-type: none"> - العجز الحكومي/الناتج المحلي الإجمالي - الإيراد/المصروفات (باستثناء سداد أصل الدين أو تكاليف الدين). - تكوين رأس المال الثابت/مجموع الإنفاق - مدفوعات الفائدة/مجموع الإنفاق - الضرائب/الناتج المحلي الإجمالي - ضرائب الشركات/رصيد الدخل الأولي للشركات - ضرائب الدخل الفردية/إجمالي الدخل الوطني للأسر المعيشية | <ul style="list-style-type: none"> - معدل العجز الحكومي - إذا كان أقل من الواحد الصحيح تكون هناك حاجة إلي أن تستعرض بجدية السياسة الحكومية المتعلقة بوضع الموازنة لأن العائدات المتكررة لا تغطي المصروفات المتكررة. - نصيب الاستثمار في السلع الرأسمالية مقسوماً علي مجموع الإنفاق - مؤشر ضغط مدفوعات الدين علي الإنفاق الحكومي - جهد الحكومة أو عبء الضرائب علي |

| المؤشرات | التفسيرات |
|---|--|
| | <p>الشركات (صحيح، عادل، مرتفع للغاية)</p> <p>- العامل الحكومي علي الأسر المعيشية (صحيح، عادل، مرتفع للغاية)</p> |
| <p>المجموعة (٧): أداء العمليات المصرفية</p> <p>- نسبة القروض غير المنفذة (المعرفة بأنها نسبة القروض غير المسددة لفترة تتجاوز ثلاثة أشهر)</p> <p>- الخصوم / الأصول</p> | <p>- احتمال العجز عن السداد</p> <p>- شهادة سلامة المصارف (كي تكون المصارف سليمة يتوقع أن تكون النسبة أقل من الواحد الصحيح وهو ما يعني أن صافي حقوق الملكية في رأس المال يزيد عن الصفر)</p> |
| <p>مجموعة (٨): أداء التجارة الخارجية</p> <p>- الواردات/الناتج المحلي الإجمالي، معدل نمو الواردات</p> <p>- الصادرات/الناتج المحلي الإجمالي، معدل نمو الصادرات</p> <p>- (الصادرات+الواردات) الناتج المحلي الإجمالي</p> <p>- (الصادرات ناقصاً الواردات) الناتج المحلي الإجمالي</p> | <p>- الاعتماد علي الصادرات، عامل النمو</p> <p>- جهد التصدير</p> <p>- درجة انفتاح الاقتصاد</p> <p>- فجوة الصادرات/الواردات</p> |
| <p>المجموعة (٩): ميزان المدفوعات</p> <p>- العجز في الحساب الخارجي الجاري/ الناتج المحلي الإجمالي</p> | <p>- القدرة علي خدمة الواردات والمعدل الحالي للنمو الاقتصادي (إشارة تحذير إذا</p> |

| المؤشرات | التفسيرات |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> - (الصادرات ناقصاً الواردات)/الناتج المحلي الإجمالي - سداد الدين (الفائدة+أصل الدين) الصادرات | <ul style="list-style-type: none"> زاد المعدل عن ٣ في المائة) - كما سبق - القدرة علي خدمة الدين الخارجي (يتوقع أن تكون أقل من نسبة ٣٠ في المائة) |
| <ul style="list-style-type: none"> المجموعة (١٠): احتياطي النقد الأجنبي | <ul style="list-style-type: none"> - القدرة علي تمويل الواردات ومنع حدوث أزمة في العملات الأجنبية |
| <ul style="list-style-type: none"> المجموعة (١١): الأسعار - الرقم القياسي لسعر المنتج، والرقم القياسي لسعر المستهلك، والرقم القياسي لسعر الواردات، والرقم القياسي لسعر الصادرات. - معدل الفائدة - أسعار صرف العملات الأجنبية - الرقم القياسي لأسعار البورصة - الرقم القياسي لمعدل الأجور | |

□ تدريبات

(١) "اختلفت وجهات نظر الكتّاب فيما بينهم حول مفهوم المحاسبة القومية نتيجة اختلاف اهتمامات كل منهم"، علق علي هذه العبارة ثم ضع تعريفاً للمحاسبة القومية من وجهة نظرك ؟

(٢) ما هي أهداف المحاسبة القومية ؟

(٣) اذكر أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الحسابات القومية والحسابات التجارية ؟

(٤) ما هي العناصر التي يتكون منها نظام الحسابات القومية ؟
(٥) اذكر أهم مؤشرات الأداء الاقتصادي المستمدة من نظام الحسابات القومية ؟

(٦) علق علي العبارات التالية موضحاً أوجه الصواب والخطأ في كل منها مع التعليل في كل حالة:

أ- المحاسبة القومية أحد فروع علم المحاسبة.

ب- تسجل المعاملات في الحسابات القومية علي الأساس النقدي.

ج- الحسابات التجارية والحسابات القومية لهما نفس نوع التتابع في الحسابات.

د- لا يتم تسجيل العمليات الضمنية في الحسابات القومية.

- هـ- يتحقق الإيرادات في الحسابات القومية بمجرد الإنتاج.
- و- تستخدم الحسابات القومية القياس النقدي فقط.
- ز- تسجل المعاملات في الحسابات القومية باتباع طريقة القيد المزدوج وذلك بصورة جزئية.
- ٧) قارن بين كل مما يلي:
- أ- مؤشرات توزيع الدخل ومؤشرات الاستثمار.
- ب- مؤشرات أداء الحكومة، ومؤشرات أداء العمليات المصرفية.
- ج- مؤشرات الادخار، ومؤشرات ميزان المدفوعات.
- د- الحسابات القومية الكلية، وحسابات القطاع الاقتصادي.
- هـ- المقارنات الزمنية والمقارنات المكانية.

الوحدة التعليمية الثانية

الإطار العام للمحاسبة القومية

الأهداف التعليمية للوحدة:

٦- التعرف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمحاسبة القومية.

٧- التعرف على طرق قياس الناتج المحلي.

٨- التعرف على التتابع المبسط لحسابات الاقتصاد المحلي.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً علي ما يلي:

١- تعريف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمحاسبة القومية.

٢- التعرف على المناهج الأساسية لقياس الناتج المحلي

الإجمالي.

٣- معرفة التتابع المبسط لحسابات الاقتصاد المحلي.



الوحدة التعليمية الثانية

الإطار العام للمحاسبة القومية

١. المفاهيم الأساسية لمحاسبة القومية

١/١: القطاعات المؤسسية:

يتم تجميع الوحدات المؤسسية في مجموعات لتشكيل قطاعات مؤسسية على أساس مهامها الأساسية وسلوكياتها وأهدافها.

(١) المؤسسات غير المالية:

هي عبارة عن وحدات مؤسسية تشترك جميعها بصفة أساسية في إنتاج سلع السوق والخدمات غير المالية. وتعتبر الوحدة المؤسسية كيان اقتصادي له القدرة في حد ذاته على تملك الأصول، وتحمل الالتزامات والاشتراك في الأنشطة الاقتصادية وفي المعاملات مع الهيئات الأخرى.

(٢) المؤسسات المالية:

هي عبارة عن وحدات مؤسسية تشترك بصفة أساسية في الخدمات المالية بما في ذلك الوساطة المالية.

(٣) الحكومة العامة:

تتكون من وحدات مؤسسية تقوم بالإضافة إلى إنجاز مسؤولياتها السياسية ودورها في تنظيم الاقتصاد بإنتاج الخدمات (وربما السلع) للاستهلاك الفردي أو الجماعي على أساس غير سوقي بصفة أساسية وتقوم بإعادة توزيع الدخل والثروة داخل المجتمع.

(٤) الأسر المعيشية:

وهى عبارة عن وحدات مؤسسية تتكون من شخص واحد أو مجموعة أشخاص ويجب أن ينتمي كل شخص من الأشخاص الطبيعيين في الاقتصاد إلى أسرة واحدة فقط، والمهام الأساسية للأسر المعيشية هي توفير العمالة والاضطلاع بالاستهلاك النهائي، وكأصحاب أعمال بإنتاج سلع السوق والخدمات غير المالية.

٥) المؤسسات غير الهادفة للربح:

وهى عبارة عن مؤسسات تنشأ لخدمة الأسر المعيشية وهى كيانات قانونية تشترك في صفة أساسية هي إنتاج الخدمات غير السوقية للأسر المعيشية أو المجتمع بوجه عام وتتكون مواردها الأساسية من المساهمات والتبرعات والهبات من قبل الأفراد أو الهيئات أو الشركات.

٢/١: إجمالي العرض من السلع والخدمات:

يتكون إجمالي العرض من السلع والخدمات من المخرجات المنتجة محليا والواردات.

٣/١: إجمالي الاستخدامات من السلع والخدمات.

تتكون إجمالي الاستخدامات من السلع والخدمات من الاستهلاك الوسيط والاستهلاك النهائي وإجمالي تكوين رأس المال والصادرات.

٤/١: الاستهلاك الوسيط:

يتكون الاستهلاك الوسيط من السلع والخدمات المستهلكة في عملية الإنتاج (باستثناء استهلاك الأصول الثابتة) بواسطة المنتجين لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات خلال الفترة المحاسبية.

٥/١: الاستهلاك النهائي:

يتكون الاستهلاك النهائي من السلع والخدمات التي تقدم لصالح المستهلكين النهائيين من الأسر المعيشية، الحكومة، المؤسسات غير الهادفة للربح، ويتكون الإنفاق الاستهلاك النهائي مما يلي:

أ) الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية.

ب) الإنفاق الاستهلاكي الحكومي.

ج) الإنفاق الاستهلاكي للمؤسسات غير الهادفة للربح.

٦/١: إجمالي القيمة المضافة:

هي إجمالي قيمة السلع والخدمات التي أنتجت خلال فترة الإنتاج ولكنها لم تستخدم على الفور في عملية الإنتاج لتلك الفترة ولهذا فإن إجمالي القيمة المضافة يمثل جميع السلع والخدمات المتاحة للاستخدامات المختلفة خلاف الاستهلاك الوسيط وتحسب كما يلي:

إجمالي القيمة المضافة = المخرجات (السلع والخدمات المنتجة محليا) -

الاستهلاك الوسيط

وتكون إجمالي القيمة المضافة مقاسة بأسعار المنتجين، وتحسب بأسعار المشتريين على النحو التالي:

إجمالي القيمة المضافة = المخرجات + الضرائب - الدعم -

الاستهلاك الوسيط

٧/١: الناتج المحلي الإجمالي:

هو عبارة عن قيمة السلع والخدمات التي أنتجت خلال فترة معينة ناقصا السلع والخدمات التي استهلكت في عملية الإنتاج خلال الفترة، ويمكن حسابه وفقا لنهج الإنتاج على النحو التالي:

$$\text{الناتج المحلي الإجمالي} = \text{المخرجات} + \text{الضرائب} - \text{الدعم} - \text{الاستهلاك الوسيط}$$

$$\text{أو الناتج المحلي الإجمالي} = \text{إجمالي القيمة المضافة} + \text{الضرائب} - \text{الدعم}$$

ويمكن حساب الناتج المحلي الإجمالي وفقا لنهج الإنفاق على النحو التالي:

$$\text{الناتج المحلي الإجمالي} = \text{الإنفاق الاستهلاكي النهائي} + \text{إجمالي تكوين رأس المال} + \text{الصادرات} - \text{الواردات}.$$

ويمكن حساب الناتج المحلي الإجمالي على انه يساوي مجموع ما يدفع للعاملين والضرائب ناقصا الدعم، وإجمالي فائض التشغيل، الدخل المختلط، أي يتم حساب الناتج المحلي الإجمالي وفقا لنهج الدخل على النحو التالي:

$$\text{الناتج المحلي الإجمالي} = \text{تعويضات العاملين} + \text{الضرائب} - \text{الدعم} + \text{إجمالي فائض التشغيل} / \text{الدخل المختلط}.$$

٨/١: إجمالي تكوين رأس المال (الأصول المنتجة):

يتطابق إجمالي تكوين رأس المال في نظام الحسابات القومية مع مفهوم الاستثمار في السلع الرأسمالية (المفهوم المستخدم من خبراء الاقتصاد).

وإجمالي تكوين رأس المال لا يشمل سوى السلع الرأسمالية المنتجة (الآلات، المباني، الطرق، الأصول الفنية وغير ذلك) والتحسينات التي يتم إدخالها على الأصول المنتجة وإجمالي تكوين رأس المال يقيس ما يضاف إلى رصيد رأس المال من المباني والمعدات والمخزونات، أي ما يضاف إلى القدرة على إنتاج مزيد من السلع والدخل في المستقبل ويتكون إجمالي رأس المال مما يلي:

أ) إجمالي تكوين رأس المال الثابت:

قيمة الحيازات من الأصول المنتجة (الجديدة أو القائمة) مستبعدا منها الأصول التي تم التصرف فيها مثل المساكن، هياكل المباني الأخرى، الآلات والمعدات والأصول التي تجرى تنميتها (مثل الأشجار والماشية) والاكتشافات المعدنية، برامج الحاسوب والأعمال الترفيهية أو الأدبية أو الفنية الأصلية، الأصول الثابتة غير الملموسة الأخرى بالإضافة إلى تكاليف نقل الملكية للأصول غير المالية غير المنتجة مثل الأراضي والأصول التي تخضع لحقوق الاختراع.

ب) التغيرات في المخزونات:

تشمل التغير في المخزون المواد والإمدادات والأعمال تحت التنفيذ (قيد الإنجاز) والسلع تامة الصنع والسلع المعدة لإعادة بيعها.
(ج) صافي حيازة الأشياء النفيسة (مثل المعادن الثمينة، الأحجار الكريمة، المجوهرات، التحف والأعمال الفنية).

٩/١: المقيمون وغير المقيمين:

تعتبر أي وحدة مؤسسية (أسرة معيشية، مؤسسة، وحدة لا تهدف إلى الربح، أو غير ذلك) هي وحدة مقيمة عندما يكون لها مركز لمصلحة اقتصادية في منطقة يعنى ملكية أرض أو ملكية هياكل أو ممارسة نشاط إنتاجي في منطقة لفترة طويلة من الزمن (تزيد عن السنة).

ويعتبر الأفراد العسكريون والموظفون المدنيون، بما يشمل الدبلوماسيين المعيّنين في الخارج من جانب منطقة اقتصادية، هم أشخاص مقيمون تابعون للمنطقة التي عينتهم، وكذلك الطلاب الموفدون لبعثات دراسة في الخارج هم أشخاص مقيمون.

١٠/١: الصادرات والواردات:

أي تعامل في السلع والخدمات (مبيعات، مقايضة، هدايا) من مقيمين إلى غير مقيمين هو عملية تصدير، ومن غير المقيمين هو عملية استيراد، ولا تتضمن الصادرات والواردات جميع التعاملات في الأراضي والمباني والأصول غير المنتجة غير القابلة للنقل وكذلك

في الأصول المالية (الأسهم، السندات، النقود، الذهب النقدي، وغير ذلك).

١١/١: الضرائب على الإنتاج والاستيراد:

تعتبر الضرائب على الإنتاج والاستيراد عبارة عن مدفوعات إلزامية وغير متبادلة بدون مقابل سواء نقداً أو عينا، يتم تسديدها من جانب الوحدات المؤسسة للوحدات الحكومية، ويتم التصنيف الكامل للضرائب على الإنتاج والواردات على النحو التالي:

أ) الضرائب على المنتجات: Taxes on products

أ/١: الضريبة على القيمة المضافة:

أ/٢: الضرائب ورسوم الاستيراد ما عدا ضريبة القيمة المضافة.

أ/٢/١: رسوم الاستيراد.

أ/٢/٢: الضرائب على الواردات باستثناء ضريبة القيمة المضافة ورسوم الاستيراد.

أ/٣: الضرائب على الصادرات.

أ/٤: الضرائب على المنتجات باستثناء ضريبة القيمة المضافة، وضرائب على الواردات والصادرات.

ب) الضرائب الأخرى على الإنتاج: other taxes on production

ج) تتكون الضرائب على الإنتاج من الضرائب على السلع والخدمات وتكون مستحقة الدفع كنتيجة للإنتاج، البيع، النقل (التحويل)، تأجير أو تسليم السلع أو الخدمات أو كنتيجة لاستخدام هذه السلع والخدمات للاستهلاك الشخصي أو لتكوين رأس مال شخصي.

وتتوقف طريقة تسجيل الضرائب على المنتجات في نظام الحسابات القومية على التقييم المستخدم لتسجيل المخرجات، بينما تتكون بشكل رئيسي الضرائب الأخرى على الإنتاج من الضرائب على الملكية أو استخدام الأراضي و المباني، أو الأصول الأخرى المستخدمة في الإنتاج أو العمالة الموظفة أو تعويضات الموظفين المسددة أي ما كانت الطريقة المستخدمة في تقييم المخرجات، فإنه يتم تسجيل دائما الضرائب الأخرى كعبء تحميل على القيمة المضافة في حساب توليد الدخل.

في مجال المحاسبة التجارية يتم تسجيل الضرائب على الإنتاج فيما عدا ضريبة القيمة المضافة الواردة في الفاتورة أو في قائمة الحساب على أنها تكاليف إنتاج يتم تحميلها على المبيعات أو غيرها من المتحصلات عند حساب الربح لغرض تحديد الضريبة ويتم تسجيل الضرائب على الإنتاج والاستيراد كاستخدامات في حساب توليد الدخل وكموارد في حساب تخصيص الدخل الأولي.

١٢/١ : الإعانات: Subsidies

الإعانات هي المدفوعات الجارية التي ليس لها مقابل أي غير متبادلة - تؤديها الوحدات الحكومية بما في ذلك الوحدات الحكومية غير المقيمة إلى المنشآت أو المؤسسات على أساس مستويات أنشطتها الإنتاجية أو على أساس كميات أو قيم السلع والخدمات التي تنتجها أو تبيعها أو تستوردها، ولإعانات نفس الأثر مثل الضرائب السلبية على الإنتاج أي يكون لها تأثير الضرائب على الإنتاج على فائض التشغيل.

ملحوظة:

أ) لا تعتبر الإعانات مستحقة الدفع للمستهلكين النهائيين، تعامل التحويلات الجارية التي تقوم بها الحكومات بشكل مباشر للأسر المعيشية على أنها منافع اجتماعية.

ب) لا تعتبر المنح التي تؤديها الحكومات للمنشآت أو المؤسسات بغرض تمويل رأس المال أو لتعويضهم عن الأضرار التي لحقت بأصولهم الرأسمالية.

وتعالج مثل تلك المنح على أنها تحويلات رأسمالية.

تتضمن الإعانات:

Subsidies on products: ١/١٢/١: الإعانات على المنتجات:

الإعانة أو الدعم على المنتج هي إعانة مستحقة الدفع لكل وحدة من وحدات السلعة أو الخدمة وقد تكون الإعانة مبلغا محددا من المال لكل سلعة أو خدمة أو يتم حسابها كنسبة مئوية محددة من سعر الوحدة من السلعة أو الخدمة.

كما أنه يمكن حساب الإعانة بالفرق بين سعر مستهدف محدد والسعر السوقي المدفوع مثلا من قبل المشتري وتصبح الإعانة على المنتج مستحقة الدفع عندما يتم إنتاج السلعة أو الخدمة أو بيعها أو استيرادها غير أنها كذلك تصبح مستحقة الدفع في ظروف أخرى مثل عندما يتم نقل السلعة أو تأجيرها أو تسليمها أو استخدامها للاستهلاك الشخصي أو لتكوين رأس المال الشخصي.

وتتضمن الإعانات على المنتجات ما يلي:

(أ) إعانات الاستيراد: Import subsidies

تتألف إعانات الاستيراد من الإعانات على السلع والخدمات التي تصبح مستحقة الدفع عندما تمر السلع حدود الإقليم الاقتصادي أو عندما يتم تسليم الخدمات لوحدات مؤسسية مقيمة، وهي تشمل الإعانات الضمنية الناجمة عن إدارة نظم أسعار صرف متعددة رسمية، كما أنها تشمل إلى جانب ذلك الخسائر المتكبدة جراء سياسة حكومية كأمر متعمد من جانب المنظمات التجارية الحكومية والتي تتمثل وظيفتها في شراء المنتجات من غير المقيمين ثم بيعها بأسعار أقل للمقيمين.

(ب) إعانات التصدير: Export subsidies

تتألف الإعانات على التصدير من كل الإعانات على السلع والخدمات التي تصبح مستحقة الدفع من قبل الحكومة عندما تغادر السلع الإقليم الاقتصادي أو عندما يتم تسليم الخدمات لوحدات غير مقيمة، وهي تشمل ما يلي:

(أ) الإعانات المباشرة على الصادرات مستحقة الدفع مباشرة للمنتجين المقيمين عندما تغادر السلع الإقليم الاقتصادي أو عندما يتم تسليم الخدمات لوحدات غير مقيمة.

(ب) خسائر الهيئات التجارية الحكومية، وتتألف هذه الخسائر التي تحدث نتيجة سياسة حكومية متعمدة من قبل الهيئات التجارية الحكومية والتي تكون وظيفتها شراء منتجات المنشآت أو المؤسسات المقيمة ثم بيعها بأسعار أقل لغير المقيمين ويصبح الفرق بين أسعار الشراء وأسعار البيع هو إعانة التصدير.

ج) الإعانات الناشئة عن اسعار الصرف المتعددة، وتتألف هذه الإعانات من الإعانات الضمنية الناتجة عن عمل نظام رسمي لأسعار صرف متعددة.

ج) الإعانات الأخرى على المنتجات:

تتألف الإعانات الأخرى على المنتجات من الإعانات على السلع أو الخدمات المنتجة كمخرجات لمنشآت أو لمؤسسات مقيمة، أو من الإعانات على الواردات تلك التي تصبح مستحقة الدفع نتيجة لإنتاج أو بيع أو نقل أو تأجير أو تسليم هذه السلع والخدمات، أو كنتيجة لاستخدامها للاستهلاك الشخصي أو لتكوين رأس المال الشخصي، ونعرض أكثر الأنواع شيوعاً على النحو التالي:

ج/١: الإعانات على المنتجات المستخدمة محلياً:

تتألف من تلك الإعانات مستحقة الدفع للمنشآت أو المؤسسات المقيمة فيما يتعلق بمخرجاتها التي يتم استخدامها أو استهلاكها داخل الإقليم الاقتصادي.

ج/٢: خسائر الهيئات التجارية الحكومية:

تتألف من تلك الخسائر المتكبدة من قبل الهيئات التجارية الحكومية والتي تتمثل مهمتها في شراء وبيع منتجات المنشآت المقيمة وتتكد هذه المنظمات هذه الخسائر كأمر متعمد لسياسة اقتصادية أو اجتماعية للحكومة من خلال البيع بأسعار أقل من الأسعار التي اشترت بها تلك السلع، ويعامل الفرق بين أسعار الشراء والبيع على أنه إعانة أو دعم.

ج/٣: الإعانات للمؤسسات العامة والكيانات شبه المؤسسية:

وتتألف هذه الإعانات من التحويلات المدفوعة بشكل منتظم للمؤسسات العامة والكيانات شبه المؤسسية والتي يكون الغرض تعويضها عن الخسائر المستمرة (فائض تشغيلي سالب) وذلك نتيجة ممارستها أنشطة إنتاجية ويفرض عليها أسعار بيع لمنتجاتها تقل عن متوسط تكاليف إنتاجها وذلك كأمر متعمد لتطبيق سياسة اقتصادية واجتماعية للحكومة.

ج/٤: الإعانات / الدعم الناتجة عن قبول البنك المركزي لمعدل سعر فائدة أقل من سعر السوق.

١/٢/٢: الإعانات الأخرى على الإنتاج:

تتألف الإعانات الأخرى على الإنتاج من الإعانات باستثناء تلك الإعانات على المنتجات التي يمكن أن تحصل عليها المنشآت أو المؤسسات المقيمة كنتيجة لقيامها بعملية الإنتاج، ونعرض فيما يلي بعض الأمثلة لهذه الإعانات:

١. الإعانات على واقع كشوف المرتبات أو قوة العمل، وتتألف من الإعانات المستحقة الدفع على القائمة الكلية للأجر أو الراتب أو على قوة العمل الكلية أو على توظيف عمالة من أنماط معينة من الأشخاص مثل الأفراد ذوي الاحتياجات الخاصة أو القصور البدني أو الأفراد الذين ظلوا بدون عمل لفترات طويلة وقد يقصد من هذه الإعانات تغطية بعض أو كل تكاليف المخططات أو

البرامج التدريبية المنظمة أو الممولة من قبل المنشآت أو المؤسسات.

٢. الإعانات أو الدعم المخصص للحد من التلوث:

١٣/١: تعويضات العاملين (المستخدمين):

تعويضات العاملين هي مجموع المكافآت النقدية أو العينية التي يدفعها أرباب العمل للعاملين مقابل الأعمال المؤداة، والتحويلات الاجتماعية المباشرة من أرباح العمل إلى مستخدميهم أو المستخدمين المتقاعدين وأسرهم، مثل مدفوعات المرض والمنح التعليمية والمعاشات التقاعدية التي لا يوجد لها صندوق مستقل تحسب أيضا ضمن تعويضات العاملين (المستخدمين).

١٤/١: إجمالي الفائض التشغيلي:

إجمالي الفائض التشغيلي هو المبلغ المتبقي الذي يتم الحصول عليه كما يلي:

القيمة المضافة - تعويضات المستخدمين - (الضرائب مخصوما منها الدعم على الإنتاج) وعلى هذا فان إجمالي الفائض التشغيلي يشمل الفائدة التي تدفع لمقرضي الأصول المالية، أو الإيجار الذي يدفع لمؤجري الأصول غير المنتجة مثل الأرض أو الأصول الجوفية أو حقوق الاختراع.

١٥/١: الدخل القومي الإجمالي:

يشير الدخل المحلي الإجمالي كمقياس تجميعي للإنتاج إلى إنتاج جميع الوحدات المقيمة داخل حدود بلد ما، بينما مفهوم الدخل القومي الإجمالي يهدف إلى قياس الدخل الصافي الذي يتحقق بسبب ملكية عوامل الإنتاج

(القوة العاملة، الأصول غير المنتجة ورأس المال) الذي يحققه المقيمين في بلد ما، ويعرف المقيمين استنادا إلى مركز مصلحتهم الاقتصادية، وعلى ذلك يتم تحديده على النحو التالي:

الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلي الإجمالي + تعويضات العاملين ودخل الممتلكات من بقية العالم - تعويضات العاملين ودخل الممتلكات إلى بقية العالم.

ونظرا لأن الدخل القومي الإجمالي لا يتوفر بكامله للاستخدامات النهائية محليا وذلك لأن جزء منه يحول إلى بلدان أخرى دون الحصول على أي شيء مقابل ذلك، مثل النقود التي ترسل لدعم المحتاجين الذين يعيشون في بلد آخر وهذه التحويلات تسمى تحويلات جارية وأخذها في الحسبان يؤدي إلى تحديد مفهوم الدخل القومي الإجمالي المتاح وحسب كما يلي:

الدخل القومي الإجمالي المتاح = الدخل القومي الإجمالي + التحويلات الجارية من بقية العالم - التحويلات الجارية إلى بقية العالم.

والدخل القومي الإجمالي المتاح = الإنفاق الاستهلاكي النهائي + إجمالي الادخار.

المناهج الأساسية لقياس الناتج المحلي الإجمالي:

يتم قياس الناتج المحلي الإجمالي وفقا للمناهج التالية:

أولاً: نهج الإنتاج:

الناتج المحلي الإجمالي = المخرجات المحلية من السلع والخدمات
بأسعار الأساسية - الاستهلاك الوسيط + الضرائب على السلع والخدمات
(المنتجات) - الإعانات (الدعم) على المنتجات.

ثانياً: نهج الإنفاق:

الناتج المحلي الإجمالي = الإنفاق الاستهلاكي النهائي على السلع والخدمات:

أ) الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية.

ب) الإنفاق الاستهلاكي الحكومي.

ج) الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة للربح.

+ إجمالي تكوين رأس المال:

د) إجمالي تكوين رأس المال الثابت.

هـ) التغير في المخزون.

و) صافي حيازة الأشياء الثمينة.

+ الصادرات

▪ الواردات

ثالثاً: نهج الدخل:

الناتج المحلي الإجمالي = تعويضات العاملين + فائض التشغيل/ دخل مختلط + الضرائب علي المنتجات + الضرائب الأخرى علي الإنتاج - الإعانات (علي المنتجات + الإعانات الأخرى علي الإنتاج)

مثال رقم (١):

توافرت لديك البيانات التالية المتعلقة بإحدى الدول عن سنة

٢٠١٨ (المبالغ بالمليار جنيه):

١٧٠٠ المخرجات المحلية (بالأسعار الأساسية)، ٥٠٠ الواردات، ٧٠٠ الصادرات، ٤٤٠ إجمالي تكوين رأس المال الثابت، ٦٠ التغير

في المخزون، ٢٤ صافي حيازة الأشياء الثمينة (المجوهرات والأعمال الفنية والأحجار الكريمة)، ٤٨٠ الاستهلاك الوسيط من السلع والخدمات، ٤٥٦ الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية، ٢٢٠ الإنفاق الاستهلاكي للحكومة العامة، ٤٠ الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة للربح لخدمة الأسر المعيشية، ٧٠٠ تعويضات عاملين، ٣٨٠ فائض التشغيل دخل مختلط، ٤٤٠ الضرائب على المنتجات، ٢٢٠ الإعانات (الدعم) على المنتجات، ١٨٠ الضرائب الأخرى على الإنتاج، ٤٠ الإعانات الأخرى على الإنتاج.

المطلوب:

تحديد الناتج المحلي الإجمالي وفقا للمناهج التالية:

- نهج الإنتاج

- نهج الإنفاق

- نهج الدخل

(١) الناتج المحلي الإجمالي وفقا لنهج الإنتاج

المبالغ بالمليار جنيه

| | |
|--|-------|
| المخرجات المحلية من السلع والخدمات بالأسعار الأساسية | ١٧٠٠ |
| الاستهلاك الوسيط من السلع والخدمات | (٤٨٠) |
| إجمالي القيمة المضافة | ١٢٢٠ |
| الضرائب على المنتجات | ٤٤٠ |
| الإعانات (الدعم) على المنتجات | (٢٢٠) |
| الناتج المحلي الإجمالي | ١٤٤٠ |

(٢) الناتج المحلي الإجمالي وفقا لنهج الإنفاق

المبالغ بالمليار جنيه

| | | |
|---|-----|-------|
| الإنفاق الاستهلاكي النهائي على السلع والخدمات: | | |
| الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية. | ٤٦٥ | |
| الإنفاق الاستهلاكي للحكومة العامة. | ٢٢٠ | |
| الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة للربح لخدمة الأسر المعيشية. | ٤٠ | |
| | | ٧١٦ |
| إجمالي تكوين رأس المال | | |
| إجمالي تكوين رأس المال الثابت. | ٤٤٠ | |
| التغير في المخزون. | ٦٠ | |
| صافي حيازة الأشياء الثمينة. | ٢٤ | |
| | | ٥٢٤ |
| الصادرات | | ٧٠٠ |
| الواردات | | (٥٠٠) |
| الناتج المحلي الإجمالي | | ١٤٤٠ |

(٣) الناتج المحلي الإجمالي وفقا لنهج الدخل

المبالغ بالمليار جنيه

| | |
|--|-------|
| تعويضات العاملين | ٧٠٠ |
| فائض التشغيل / دخل مختلط | ٣٨٠ |
| الضرائب علي المنتجات + الضرائب الأخرى | ٦٢٠ |
| علي الإنتاج | |
| الإعانات (الدعم) علي المنتجات + الإعانات | (٢٢٠) |
| الأخرى علي الإنتاج | |
| الناتج المحلي الإجمالي | ١٤٤٠ |

يلاحظ أن الناتج المحلي الإجمالي يكون بالأسعار الجارية وبالتالي عند إجراء مقارنة بين السنوات لمعرفة الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي تكون غير سليمة نظرا للتغير المستمر في القوة الشرائية للنقود لذلك يتطلب الأمر لحساب الناتج المحلي الإجمالي بالقيمة الحقيقية أن يؤخذ في الحسبان تعديله بالأرقام القياسية للأسعار، حيث أن الرقم القياسي للأسعار يعبر عن معدل التغير في الأسعار من سنة لأخرى، ويتم حسابه على النحو التالي:

$$\text{الرقم القياسي} = \frac{\text{أسعار سنة} \times 100}{\text{أسعار سنة الأساس}}$$

مثال رقم (٢):

بفرض أنه في إحدى الدول يوجد المنتج (س) منتج وحيد خلال الفترة من ٢٠١٤ حتى ٢٠١٨ وتوافرت لديك البيانات المتعلقة بكميات الإنتاج والسعر للوحدة خلال تلك الفترة كما يلي:

| السنوات البيان | ٢٠١٤ | ٢٠١٥ | ٢٠١٦ | ٢٠١٧ | ٢٠١٧ |
|--------------------------------|------|------|------|------|------|
| كميات الإنتاج (بالوحدة) | ١٠٠٠ | ١٣٠٠ | ١٦٠٠ | ١٥٠٠ | ٣٦٠٠ |
| سعر بيع الوحدة (بالجنيه) | ٩٠٠ | ١٠٨٠ | ١٢٦٠ | ١٥٣٠ | ١٨٠٠ |

المطلوب:

(١) حساب الرقم القياسي للأسعار خلال خمس سنوات ومعدل تغير الأسعار من سنة لأخرى.

(٢) حساب القيمة النقدية والقيمة الحقيقية للناتج القومي الإجمالي مع التعليق على النتائج.

الحل:

(١) حساب الرقم القياسي للأسعار خلال خمس سنوات ومعدل تغير الأسعار من سنة لأخرى.

| السنوات | طريقة الحساب | الرقم القياسي للأسعار | معدل تغير الأسعار |
|---------|-----------------------------------|-----------------------|-------------------|
| ٢٠١٤ | $(900 \div 900)$ $100 \times$ | ١٠٠ % | ---- |
| ٢٠١٥ | $(900 \div 1080)$ $100 \times$ | ١٢٠ % | ٢٠ % |
| ٢٠١٦ | $(900 \div 1260)$ $100 \times$ | ١٤٠ % | ٤٠ % |
| ٢٠١٧ | $(900 \div 1530)$ $100 \times$ | ١٧٠ % | ٧٠ % |
| ٢٠١٨ | $(900 \div 1800)$ $100 \times$ | ٢٠٠ % | ١٠٠ % |

(٢) حساب القيمة النقدية والقيمة الحقيقية للناتج القومي الإجمالي مع التعليق على النتائج:

$$\text{القيمة الحقيقية للناتج القومي} = \frac{\text{القيمة النقدية للناتج القومي}}{\text{الرقم القياسي للأسعار}} \times 100$$

| البيان السنوات | كمية الإنتاج (بالوحدة) (١) | سعر بيع الوحدة (بالجنيه) (٢) | الرقم القياسي للأسعار (٣) | القيمة النقدية للناتج القومي بالجنيه (٤) = (١) × (٢) | القيمة الحقيقية للناتج القومي بالجنيه (٥) = (٤) ÷ (٣) |
|-------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|------------------------------------|---|--|
| ٢٠١٤ | ١٠٠٠ | ٩٠٠ | %١٠٠ | ٩٠٠٠٠٠ | ٩٠٠٠٠٠ |
| ٢٠١٥ | ١٣٠٠ | ١٠٨٠ | %١٢٠ | ١٤٠٤٠٠٠ | ١١٧٠٠٠٠ |
| ٢٠١٦ | ١٦٠٠ | ١٢٦٠ | %١٤٠ | ٢٠١٦٠٠٠ | ١٤٤٠٠٠٠ |
| ٢٠١٧ | ١٥٠٠ | ١٥٣٠ | %١٧٠ | ٢٢٩٥٠٠٠ | ١٣٥٠٠٠٠ |
| ٢٠١٨ | ١٦٠٠ | ١٨٠٠ | %٢٠٠ | ٢٨٨٠٠٠٠ | ١٤٤٠٠٠٠ |
| الإجمالي | ٧٠٠٠ | | | ٩٤٩٥٠٠٠ | ٦٣٠٠٠٠٠ |

التعليق على النتائج:

الفرق بين القيمة النقدية للناتج القومي والقيمة الحقيقية للناتج القومي

$$٦٣٠٠٠٠٠ - ٩٤٩٥٠٠٠ =$$

$$= ٣١٩٥٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{النسبة المئوية لمقدار الفرق} = \frac{٣١٩٥٠٠٠}{٩٤٩٥٠٠٠} \times ١٠٠ = ٣٣,٦٥ \%$$

أ) ويعد هذا الفرق جوهري وهو يعني زيادة في القيمة النقدية عن

القيمة الحقيقية للناتج القومي بهذه النسبة

ب) كما يلاحظ أن كمية الإنتاج في سنة ٢٠١٧ انخفضت بمقدار

١٠٠ وحدة من المنتج (س) وبالرغم من ذلك فإن القيمة النقدية

للناتج القومي خلال سنة ٢٠١٧ تزيد عن سنة ٢٠١٦ بمقدار

$$٢٧٩٠٠٠ \text{ جنيه} (٢٢٩٥٠٠٠ - ٢٠١٦٠٠٠)$$

ج) كما يلاحظ بالرغم من تساوي كمية الإنتاج من المنتج (س) خلال

عامي ٢٠١٦، ٢٠١٨ إلا أن القيمة النقدية للناتج القومي خلال

سنة ٢٠١٨ تزيد عن سنة ٢٠١٦ بمقدار ٨٦٤٠٠٠ جنيه

(٢٨٨.٠٠٠ - ٢٠١٦.٠٠٠)، ولكن القيمة الحقيقية للناتج القومي هي نفس القيمة ١٤٤.٠٠٠ جنيه.

٣) التتابع المبسط لحسابات الاقتصاد المحلي

(١) د/ الإنتاج

| الموارد | الاستخدامات |
|---|--|
| المخرجات والسلع والخدمات المنتجة محليا | الاستهلاك الوسيط |
| الضرائب على السلع والخدمات | إجمالي القيمة المضافة/ الناتج المحلي الإجمالي |
| إعانات (الدعم) | |
| xx | xx |

(٢) د/ التوزيع الأولي لحساب الدخل

| الموارد | الاستخدامات |
|---|---|
| إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلي الإجمالي | تعويضات المستخدمين ودخل |
| تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحق | الممتلكات المستحق الدفع لبقية العالم |
| الدفع لبقية العالم | الدخل القومي الإجمالي |
| xx | xx |

(٣) د/ التوزيع الثانوي لحساب الدخل

| الموارد | الاستخدامات | | |
|---|-------------|----------------------------|----|
| الدخل القومي الإجمالي | × | التحويلات الجارية مستحقة | |
| التحويلات الجارية مستحقة القبض من بقية العالم | × | الدفع إلى بقية العالم | × |
| | | إجمالي الدخل القومي المتاح | × |
| | ×× | | ×× |

(٤) د/ استخدام الدخل

| الموارد | الاستخدامات | | |
|----------------------------|-------------|-------------------------------------|----|
| إجمالي الدخل القومي المتاح | × | الاستهلاك النهائي من السلع والخدمات | × |
| | | إجمالي المدخرات | × |
| | ×× | | ×× |

(٥) د/ رأس المال

| الموارد | الاستخدامات | | |
|----------------------------------|-------------|-----------------------------------|----|
| إجمالي المدخرات | × | تحويلات رأس المال إلى بقية العالم | × |
| تحويلات رأس المال من بقية العالم | × | إجمالي تكوين رأس المال | × |
| | | صافي الإقراض لبقية العالم | × |
| | ×× | | ×× |

(٦) ح/ بقية العالم (من منظور بقية العالم)

| الاستخدامات | الموارد |
|--|---|
| الصادرات × | الواردات × |
| تعويزات العاملين ودخل الممتلكات × | تعويزات العاملين ودخل الممتلكات × |
| الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم × | مستحقة الدفع لبقية العالم × |
| تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم × | تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم × |
| تحويلات رأسمالية مستحقة القبض من بقية العالم × | تحويلات رأسمالية مستحقة الدفع إلى بقية العالم × |
| صافي الاقتراض من بقية العالم × | |
| ×× | ×× |

(٧) ح/ رأس المال

| الاستخدامات | الموارد |
|---------------------------------------|---|
| الاستهلاك الوسيط × | المخرجات المحلية من السلع والخدمات بأسعار المشتريين × |
| الاستهلاك النهائي من السلع والخدمات × | الواردات من السلع والخدمات × |
| إجمالي تكوين رأس المال × | |
| الصادرات من السلع والخدمات × | |
| ×× | ×× |

المخرجات المحلية من السلع والخدمات بأسعار المشتريين =
المخرجات المحلية من السلع والخدمات بالأسعار
الأساسية
(+) الضرائب على السلع والخدمات (المنتجات)
(-) الدعم علي المنتجات.

مثال رقم (٣):

توافرت لديك بعض البيانات المتعلقة بإحدى الدول عن سنة ٢٠١٨
(المبالغ بالمليار جنيه):

٢٤٢٠ المخرجات المحلية من السلع والخدمات بالأسعار
الأساسية - ٦٠٠ الواردات - ٥٤٠ الصادرات - ٥٠٠
إجمالي تكوين رأس المال الثابت - ٨٠ التغير في المخزون
- ١٤٠ صافي حيازة الأشياء الثمينة - ٧٠٠ الاستهلاك
الوسيط - ٩٨٠ الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية - ٢٤٠
الإنفاق الاستهلاكي الحكومي - ٤٠ الإنفاق الاستهلاكي
لمنظمات غير هادفة للربح لخدمة الأسر المعيشية - ٥٠٠
الضرائب على السلع والخدمات - ٣٠٠ الدعم السلعي -
١٨٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض
من بقية العالم - ١٢٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات
مستحقة الدفع إلى بقية العالم - ١٧٠ تحويلات جارية
مستحقة القبض من بقية العالم - ٥٠ تحويلات رأس المال
إلى بقية العالم - ٩٠ تحويلات رأس المال من بقية العالم -
١١٠ تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم.

المطلوب:

أولاً: تحديد قيمة الناتج المحلي الإجمالي وفقاً لنهج الإنتاج، ونهج الإنفاق، وتحديد قيمة الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي إذا علمت أن:

١٩٢ % الرقم القياسي للأسعار خلال سنة ٢٠١٨.

ثانياً: حساب الدخل القومي الإجمالي، وحساب الدخل القومي الإجمالي المتاح.

ثالثاً: تصوير الحسابات التالية:

(١) د/ الإنتاج

(٢) د/ التوزيع الأولي لحساب الدخل

(٣) د/ التوزيع الثانوي لحساب الدخل

(٤) د/ استخدام الدخل

(٥) د/ رأس المال

(٦) د/ بقية العالم (من منظور بقية العالم)

(٧) د/ السلع والخدمات

الحل

أولاً: تحديد قيمة الناتج المحلي الإجمالي وفقاً لنهج الإنتاج

المبالغ (بالمليار جنيهه)

| | |
|--|-------|
| المخرجات المحلية من السلع والخدمات والأسعار الأساسية | ٢٤٢٠ |
| الاستهلاك الوسيط | (٧٠٠) |
| إجمالي القيمة المضافة | ١٧٢٠ |
| (+) الضرائب على السلع والخدمات | ٥٠٠ |
| (-) الدعم علي المنتجات | (٣٠٠) |
| الناتج المحلي الإجمالي وفقاً لنهج الإنتاج | ١٩٢٠ |

٢/ قيمة الناتج المحلي الإجمالي وفقاً لنهج الإنفاق:

المبالغ (بالمليار جنيهه)

| | | |
|---|-----|-------|
| الإنفاق الاستهلاكي النهائي على السلع والخدمات | | |
| الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية | ٩٨٠ | |
| الإنفاق الاستهلاكي الحكومي | ٢٤٠ | |
| الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة للربح | ٤٠ | ١٢٦٠ |
| إجمالي تكوين رأس المال | | |
| إجمالي تكوين رأس المال الثابت | ٥٠٠ | |
| التغير في المخزون | ٨٠ | |
| صافي حيازة الأشياء الثمينة | ١٤٠ | ٧٢٠ |
| الصادرات | | ٥٤٠ |
| الواردات | | (٦٠٠) |
| الناتج المحلي الإجمالي وفقاً لنهج الإنفاق | | ١٩٢٠ |

$$\text{قيمة الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي} = (192 \div 1920) \times 100 = 1000 \text{ مليار جنيه}$$

ثانياً: (١) حساب الدخل القومي الإجمالي

الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلي الإجمالي

(+) تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم

(-) تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع إلى بقية العالم.

$$= 1920 + 180 - 120 = 1980 \text{ مليار جنيه}$$

(٢) حساب الدخل القومي الإجمالي المتاح:

الدخل القومي الإجمالي المتاح = الدخل القومي الإجمالي

(+) تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم

(-) تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم

$$= 1980 + 170 - 110 = 2040 \text{ مليار جنيه}$$

(١) ح/ الإنتاج

ثالثاً: تصوير الحسابات

الموارد

الاستخدامات

| | | | |
|--|-------|--|------|
| المخرجات المحلية من السلع والخدمات (بالأسعار الأساسية) | ٢٤٢٠ | الاستهلاك الوسيط | ٧٠٠ |
| الضرائب على السلع والخدمات | ٥٠٠ | إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلي الإجمالي | ١٩٢٠ |
| الدعم على المنتجات | (٣٠٠) | | |
| | ٢٦٢٠ | | ٢٦٢٠ |

(٢) د/ التوزيع الأولي لحساب الدخل

| الموارد | الاستخدامات | |
|--|-------------|------|
| إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلي الإجمالي | ١٩٢٠ | ١٢٠ |
| تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع إلى بقية العالم | ١٨٠ | ١٩٨٠ |
| تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم | ٢١٠٠ | ٢١٠٠ |

(٣) د/ التوزيع الثانوي لحساب الدخل

| الموارد | الاستخدامات | |
|--|-------------|------|
| الدخل القومي الإجمالي | ١٩٨٠ | ١١٠ |
| تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم | ١٧٠ | ٢٠٤٠ |
| تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم | ٢١٥٠ | ٢١٥٠ |

(٤) د/ استخدام الدخل

| الموارد | الاستخدامات | |
|----------------------------|-------------|------|
| إجمالي الدخل القومي المتاح | ٢٠٤٠ | ١٢٦٠ |
| | | ٧٨٠ |
| | ٢٠٤٠ | ٢٠٤٠ |

(٥) ح/ رأس المال

| الاستخدامات | الموارد |
|--------------------------------------|-------------------------------------|
| ٥٠ تحويلات رأس المال إلى بقية العالم | ٧٨٠ إجمالي المدخرات |
| ٧٢٠ إجمالي تكوين رأس المال | ٩٠ تحويلات رأس المال من بقية العالم |
| (١٠٠) صافي الاقتراض لبقية العالم | |
| ٨٧٠ | ٨٧٠ |

(٦) ح/ بقية العالم (من منظور بقية العالم)

| الاستخدامات | الموارد |
|---|---|
| ٥٤٠ الصادرات | ٦٠٠ الواردات |
| ١٨٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم | ١٢٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم |
| ١٧٠ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم | ١١٠ تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم |
| ٩٠ تحويلات رأسمالية مستحقة القبض من بقية العالم | ٥٠ تحويلات رأسمالية مستحقة الدفع إلى بقية العالم |
| (١٠٠) صافي الاقتراض من بقية العالم | |
| ٨٨٠ | ٨٨٠ |

(٣) د/ السلع والخدمات

| الموارد | الاستخدامات | | |
|---|-------------|---|------|
| المخرجات المحلية من السلع والخدمات بأسعار المشتريين | ٢٦٢٠ | الاستهلاك الوسيط | ٧٠٠ |
| الواردات من السلع والخدمات | ٦٠٠ | الإنفاق الاستهلاكي النهائي على السلع والخدمات | ١٢٦٠ |
| | | إجمالي تكوين رأس المال | ٧٢٠ |
| | | الصادرات | ٥٤٠ |
| | ٣٢٢٠ | | ٣٢٢٠ |

التصنيف الصناعي الدولي الموحد للأنشطة الاقتصادية

أ+ ب الزراعة والصيد و الحراجة وصيد الأسماك. وتشمل المحاصيل / الماشية / الحراجة / صيد الأسماك.

ج- التعدين واستغلال المحاجر. وتشمل استخراج النفط والتعدين والمحاجر و المناجم

د- الصناعات التحويلية.

وتشمل جميع الأنشطة الصناعية التي تتم على خامات لإنتاج منتج جديد.

هـ- إمدادات الكهرباء والغاز والمياه.

وتشمل الكهرباء / الغاز / المياه.

و- الإنشاءات وإصلاحات المنشآت.

وتشمل أعمال الإنشاءات السكنية وغير السكنية وإصلاحها.

ز+ ح التجارة بالجملة والتجزئة والإصلاحات والفنادق والمطاعم.

وتشمل كل الأنشطة الخدمية والتجارية والسياحية.

ط- النقل والتخزين والاتصالات.

وتشمل خدمات النقل والتخزين والاتصالات.

ى+ك الوساطة المالية والأنشطة العقارية والإيجازية وأنشطة المشاريع.

وتشمل البنوك / التأمين / العقارات / خدمات المشاريع التجارية / القيمة الإيجارية المحتسبة للوحدات السكنية التي يشغلها مالكوها.

ل- الإدارة العامة والدفاع والضمان الاجتماعي الإجباري.

وتشمل الخدمات غير السوقية التي تقدمها الحكومة.

م+ن+س التعليم والصحة والخدمات المجتمعية والاجتماعية والشخصية الأخرى.

وتشمل المدارس العامة والكليات والجامعات الحكومية والمستشفيات العامة والمدارس الخاصة والمستشفيات الخاصة والمنظمات غير الحكومية والمساجد والكنائس والمعابد وغيرها وأماكن الترفيه والخدمات الشخصية الأخرى.

مثال رقم (٤):

فيما يلي بيانات عن المخرجات والاستهلاك الوسيط للأنشطة الاقتصادية في المجتمع (المبالغ بالمليون جنيه):

(١) الأنشطة السوقية

| المخرجات (بالأسعار الأساسية) | الاستهلاك الوسيط (بأسعار المشتري) | |
|---------------------------------|--------------------------------------|---------------------------|
| ٦٠٠ | ٥٠٠ | التشييد/الإصلاحات |
| ٣٠٠ | ١٦٠ | الماشية |
| ٥٦٠ | ١٩٢ | الحراثة وصيد الأسماك |
| ٢٠٠ | ٨٠ | استخراج النفط |
| ٢٧٠ | ٧٠ | التعدين |
| ١٥٠ | ٣٠ | المحاجر |
| ٥٠٠ | ٢٠٠ | الملابس |
| ٢٤٠ | ١٤٠ | صناعات تحويلية أخرى |
| ٨٠ | ٣٠ | الكهرباء والمياه |
| ٢٩٠ | ١٧٢ | النقل |
| ٩٠٠ | ٢٨٠ | المحاصيل |
| ٤٦٠ | ١٨٠ | الزيادات التجارية |
| ٢٤٠ | ١١٠ | الفنادق والمطاعم |
| ٢٠٠ | ١٣٤ | العقارات |
| ١٨٠ | ٨٠ | الخدمات التجارية |
| ٨٠ | ٤٦ | المدارس الخاصة |
| ١٢٠ | ١٦٨ | المستشفيات الخاصة |
| ١٠٠ | ٦٠ | الترفيه |
| ٢٠٠ | ١٢٠ | الخدمات الشخصية الأخرى |

٢) الأنشطة الاقتصادية غير السوقية
المخرجات (بالأسعار الأساسية)

| | |
|------|--|
| | ◀ خدمات الحكومة المركزية والحكومة المحلية |
| ٤٠٠ | تعويضات المستخدمين |
| ٢٠٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ١٢٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| | ◀ المدارس العامة والكلية والجامعات التابعة للدولة (مجانية بالكامل) |
| ٢٠٠ | تعويضات المستخدمين |
| ٨٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ١٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| | ◀ المستشفيات العامة (مجانية بالكامل) |
| ٢٤٠ | تعويضات المستخدمين |
| ١٤٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ٤٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| | ◀ المساجد والكنائس والمعابد وغيرها غير التابعة للحكومة |
| ٨٠ | تعويضات المستخدمين |
| ١٤٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ١٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| | (ج) بنود مقدرة أخرى: |
| ٣٠٠ | ▪ القيمة المحسوبة للوحدات السكنية التي يشغلها مالكوها (استنادا إلى الإيجار المعادل السائد في السوق) |
| ٦٠ | ▪ المشتريات من المواد والخدمات من أجل الإصلاحات البسيطة |
| ٢٤٠ | ▪ بنود متبقية |
| ١٤٠ | ▪ استهلاك المحاصيل من الإنتاج الخاص |
| ٥٠٠ | (د) ضرائب الاستيراد والضرائب الأخرى على المنتجات ناقصا الدعم |
| ١٩٠٠ | (هـ) مشتريات الأسر المعيشية من السلع والخدمات للاستهلاك |
| ٢٤٠ | (و) إجمالي تكوين رأس المال الثابت |

| | |
|------|-------------------------------------|
| ٤٠ | ز) التغير في المخزون |
| ١٥٠٠ | ح) الصادرات من السلع والخدمات (قوب) |
| ١٢٠٠ | ط) الواردات من السلع والخدمات (قوب) |

المطلوب:

أولاً: تقدير إجمالي القيمة المضافة ونسبة القيمة المضافة /
المخرجات لكل صناعة من الصناعات حسب فئات التصنيف
الصناعي الدولي الموحد لجميع الأنشطة الاقتصادية.

الحل

القيمة المضافة = المخرجات - الاستهلاك الوسيط

| البند | المخرجات | الاستهلاك الوسيط | القيمة المضافة | نسبة القيمة المضافة/المخرجات |
|-------|---|------------------|----------------|------------------------------|
| أ + ب | الصناعة الزراعة والصيد والحراة وصيد الأسماك: | | | |
| | المحاصيل | ٢٨٠ | ٦٢٠ | ٦٨,٩ % |
| | الماشية | ١٦٠ | ١٤٠ | ٤٦,٧ % |
| | الحراة وصيد الأسماك | ١٩٢ | ٣٦٨ | ٦٥,٧ % |
| | | ٦٣٢ | ١١٢٨ | ٦٤ % |
| ج | التعدين واستغلال المحاجر: | | | |
| | استخراج النفط | ٨٠ | ١٢٠ | ٦٠ % |
| | التعدين | ٧٠ | ٢٠٠ | ٧٤ % |
| | المحاجر | ٣٠ | ١٢٠ | ٨٠ % |
| | | ١٨٠ | ٤٤٠ | ٧١ % |
| د | الصناعات التحويلية: | | | |
| | الملابس | ٢٠٠ | ٣٠٠ | ٦٠ % |
| | الصناعات التحويلية الأخرى | ١٤٠ | ١٠٠ | ٤١,٧ % |
| | | ٣٤٠ | ٤٠٠ | ٥٤,٠٥ % |
| هـ | إمدادات الكهرباء والغاز | ٣٠ | ٥٠ | ٦٢,٥ % |
| و | الإنشاءات وإصلاحات المنشآت | ٥٠٠ | ١٠٠ | ١٦,٧ % |
| ز + ح | التجارة بالجملة والتجزئة والإصلاحات والفنادق والمطاعم: | | | |
| | الزيادات التجارية | ١٨٠ | ٢٨٠ | ٦٠,٩ % |
| | الفنادق والمطاعم | ١١٠ | ١٣٠ | ٥٤,١٦ % |
| | | ٢٩٠ | ٤١٠ | ٥٨,٦ % |
| ط | النقل والتخزين والاتصالات | ١٧٢ | ١١٨ | ٤٠,٧ % |

| | | | | | |
|--------|---|--|------|------|--------|
| ي + | ك | الوساطة المالية والأنشطة العقارية والإيجارية وأنشطة المشاريع: | | | |
| | | القيمة المحسوبة للوحدات السكنية التي يشغلها مالكوها العقارات خدمات المشاريع التجارية | | | |
| ل | ل | الإدارة العامة والدفاع والضمان الاجتماعي الإجاري: | | | |
| | | الخدمات غير السوقية التي تقدمها الحكومة المركزية والحكومة المحلية | | | |
| م ن | ن | التعليم، الصحة، الخدمات المجتمعية والاجتماعية والشخصية الأخرى | | | |
| | | المدارس العامة والكليات والجامعات المستشفيات العامة المدارس الخاصة المستشفيات الخاصة المنظمات غير الحكومية والمساجد والكنائس والمعابد وغيرها الترفيه الخدمات الشخصية الأخرى | | | |
| | | ٣٠٠ | ٦٠ | ٢٤٠ | ٪٨٠ |
| | | ٢٠٠ | ١٣٤ | ٦٦ | ٪٣٣ |
| | | ١٨٠ | ٨٠ | ١٠٠ | ٪٥٥.٥ |
| | | ٦٨٠ | ٢٧٤ | ٤٠٦ | ٪٥٩.٧ |
| | | ٧٢٠ | ٢٠٠ | ٥٢٠ | ٪٧٢.٢٢ |
| | | ٧٢٠ | ٢٠٠ | ٥٢٠ | ٪٧٢.٢٢ |
| | | ٣٠٠ | ٨٠ | ٢٢٠ | ٪٧٣.٣ |
| | | ٤٢٠ | ١٤٠ | ٢٨٠ | ٪٦٦.٧ |
| | | ٨٠ | ٤٦ | ٣٤ | ٪٤٢.٥ |
| | | ١٢٠ | ٦٨ | ٥٢ | ٪٤٣.٣ |
| | | ٢٣٠ | ١٤٠ | ٩٠ | ٪٣٩ |
| | | ١٠٠ | ٦٠ | ٤٠ | ٪٤٠ |
| | | ٢٠٠ | ١٢٠ | ٨٠ | ٪٤٠ |
| | | ١٤٥٠ | ٦٥٤ | ٧٩٦ | ٪٥٤.٩ |
| | | ٧٢٢٠ | ٣١٧٢ | ٤٠٤٨ | ٪٥٦ |

ثانياً:

أ) تقدير المخرجات والاستهلاك الوسيط وإجمالي القيمة المضافة
للأنشطة غير السوقية.

ب) تحديد الناتج المحلي الإجمالي باتباع نهج الإنتاج.

الحل:

١. تقدير المخرجات والاستهلاك الوسيط وإجمالي القيمة المضافة

للأنشطة غير السوقية

| القيمة المضافة | الاستهلاك الوسيط | المخرجات | |
|----------------|------------------|----------|--|
| | | | الصناعة |
| | | | <u>الحكومة المركزية والحكومة المحلية:</u> |
| ٤٠٠ | — | ٤٠٠ | تعويضات المستخدمين |
| — | ٢٠٠ | ٢٠٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ١٢٠ | — | ١٢٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| ٥٢٠ | ٢٠٠ | ٧٢٠ | |
| | | | <u>المدارس العامة والكليات والجامعات التابعة للدولة:</u> |
| ٢٠٠ | — | ٢٠٠ | تعويضات المستخدمين |
| — | ٨٠ | ٨٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ٢٠ | — | ٢٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| ٢٢٠ | ٨٠ | ٣٠٠ | |
| | | | <u>المستشفيات العامة:</u> |
| ٢٤٠ | — | ٢٤٠ | تعويضات المستخدمين |
| — | ١٤٠ | ١٤٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ٤٠ | — | ٤٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| ٢٨ | ١٤٠ | ٤٢٠ | |
| | | | <u>المنظمات غير الحكومية والمساجد والكنائس والمعابد وغيرها:</u> |
| ٨٠ | — | ٨٠ | تعويضات المستخدمين |
| — | ١٤٠ | ١٤٠ | المشتريات من المواد والخدمات |
| ١٠ | — | ١٠ | استهلاك رأس المال الثابت |
| ٩٠ | ١٤٠ | ٢٣٠ | |

٢. تحديد الناتج المحلي الإجمالي باتباع نهج الإنتاج

الناتج المحلي الإجمالي = مجموع إجمالي القيمة المضافة
بالأسعار الأساسية + ضرائب الاستيراد والضرائب الأخرى
على المنتجات ناقصا الدعم السلعي
 $= ٤٠٤٨ + ٥٠٠ = ٤٥٤٨$ مليون جنيه

ثالثاً:

١. تقدير الإنفاق النهائي حسب نوع الإنفاق.
 - الإنفاق الحكومي على الاستهلاك النهائي.
 - إنفاق المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية على الاستهلاك النهائي.
 - إنفاق الأسر المعيشية على الاستهلاك النهائي.
٢. تقدير الناتج المحلي الإجمالي باتباع نهج الإنفاق النهائي.

الحل:

١. تقدير الإنفاق النهائي حسب نوع الإنفاق:

| ١. <u>الإنفاق الحكومي على الاستهلاك النهائي:</u> | |
|--|--|
| ٧٢٠ | مخرجات الخدمات الحكومية ناقصا المبيعات |
| - | ناقصا تكوين رأس المال للحساب الخاص |
| ٧٢٠ | زائدا الخدمات غير السوقية الأخرى التي تقدمها الحكومة بالمجان (المدارس العامة والمستشفيات) |
| - | زائدا المشتريات من السلع السوقية التي توزع على الأسر المعيشية |
| ١٤٤٠ | |

| | |
|-----------------------------------|---|
| ٢٣٠ - - | ٢. <u>إنفاق المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية على الاستهلاك النهائي:</u> المخرجات لخدمات المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية ناقصا المبيعات ناقصا تكوين رأس المال للحساب الخاص زائدا المشتريات من السلع والخدمات السوقية التي توزع بالمجان على الأسر المعيشية |
| ٢٣٠ ١٩٠٠ ٣٠٠ ١٤٠ ٢٣٤٠ | ٣. <u>إنفاق الأسر المعيشية على الاستهلاك النهائي:</u> مشتريات الأسر المعيشية على السلع والخدمات القيمة المحتسبة للمساكن التي يشغلها مالكوها الاستهلاك من الإنتاج الخاص للمحاصيل |

٢. تقدير الناتج المحلي الإجمالي باتباع نهج الإنفاق النهائي:

= الإنفاق الاستهلاكي النهائي + إجمالي تكوين رأس المال + صافي الصادرات

= الإنفاق الحكومي على الاستهلاك النهائي + الإنفاق النهائي للمؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية على الاستهلاك + الإنفاق النهائي للأسر المعيشية + إجمالي تكوين رأس المال + التغير في المخزون + صافي حيازة الأشياء الثمينة + صافي الصادرات (الصادرات - الواردات)

$$= ٤٥٩٠ \text{ مليون جنيه} = ٣٠٠ + ٣٨٠ + ٢٣٤٠ + ٢٣٠ + ١٤٤٠$$

ملحوظة:

يلاحظ عدم تساوى تقدير الناتج المحلي الإجمالي باتباع نهج الإنتاج واتباع نهج الإنفاق بفارق بسيط.

الفرق = $4590 - 4548 = 42$ مليون جنيه

بنسبة ٠.٩ % وهى نسبة بسيطة مسموح بها.

أسئلة وتمارين

أولاً: الأسئلة:

السؤال الأول:

وضح باختصار ما هي القطاعات المؤسسية التي يتكوم منها الاقتصاد المحلي.

السؤال الثاني:

وضح المقصود بالمصطلحات الآتية:

- أ) الاستهلاك الوسيط.
- ب) الاستهلاك النهائي من السلع والخدمات.
- ج) إجمالي القيمة المضافة.
- د) الناتج المحلي الإجمالي.
- هـ) إجمالي تكوين رأس المال.
- و) المقيمون وغير المقيمين.
- ز) الضرائب الأخرى على الإنتاج.
- ح) الإعانات.
- ط) تعويضات العاملين.
- ي) إجمالي الفائض التشغيلي.
- ك) الدخل القومي الإجمالي.
- ل) الدخل القومي الإجمالي المتاح.

السؤال الثالث:

توافرت لديك البيانات المتعلقة بإحدى الدول عن سنة ٢٠١٨
(المبالغ بالمليار جنيه)

١٧٠٠ المخرجات المحلية من السلع والخدمات (بالأسعار
الأساسية)، ٥٠٠ الواردات، ٧٠٠ الصادرات، ٤٤٠ إجمالي تكوين
رأس المال الثابت، ٦٠ التغير في المخزون، ٢٤ صافي حيازة
الأشياء الثمينة (المجوهرات)، ٤٨٠ الاستهلاك الوسيط، ٤٥٦
الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية، ٢٢٠ الإنفاق الاستهلاكي
للحكومة العامة، ٤٠ الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة
للربح لخدمة الأسر المعيشية، ٧٠٠ تعويضات العاملين، ٣٨٠
فائض التشغيل / الدخل المختلط، ٤٤٠ الضرائب غير المباشرة على
السلع والخدمات، ٢٢٠ الدعم على المنتجات، ١٧٠ تعويضات
العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ١٤٠
تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع إلى بقية العالم،
١٦٠ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم، ١٠٠
تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم، ١٨٠ الضرائب
الأخرى على الإنتاج، ٤٠ الإعانات (الدعم) الأخرى على الإنتاج.

ضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة فيما يلي:

(١) الناتج المحلي الإجمالي يساوي

(١) ١٥٢٠ مليار جنيه (٢) ١٧٠٠ مليار جنيه

(٣) ١٤٤٠ مليار جنيه (٤) ١٣٨٠ مليار جنيه

(٢) الإنفاق الاستهلاكي النهائي على السلع والخدمات يكون:

(١) ٧١٦ مليار جنيه

(٢) ٨٢٠ مليار جنيه

(٣) ٩٢٠ مليار جنيه

(٤) ٥٢٠ مليار جنيه

(٣) إجمالي تكوين رأس المال يكون:

(١) ٥٠٠ مليار جنيه

(٢) ٤٦٤ مليار جنيه

(٣) ٧٠٠ مليار جنيه

(٤) ٥٢٤ مليار جنيه

(٤) الدخل القومي الإجمالي يكون:

(١) ١٤٤٠ مليار جنيه

(٢) ١٤٧٠ مليار جنيه

(٣) ١٥٠٠ مليار جنيه

(٤) ١٦٠٠ مليار جنيه

(٥) الدخل القومي الإجمالي المتاح يكون:

(١) ١٥٣٠ مليار جنيه

(٢) ١٤٤٠ مليار جنيه

(٣) ١٤٧٠ مليار جنيه

(٤) ١٨٠٠ مليار جنيه

(٦) إجمالي المدخرات تكون:

(١) ٧٠٠ مليار جنيه

(٢) ٨١٤ مليار جنيه

(٣) ١٠٥٠ مليار جنيه

(٤) ٥٢٤ مليار جنيه

ثانياً: التمارين:

التمرين الأول:

توافرت لديك البيانات المتعلقة بإحدى الدول عن سنة ٢٠١٨
(المبالغ بالمليار جنيه):

٨٥٠ المخرجات المحلية من السلع والخدمات (بالأسعار
الأساسية)، ٢٥٠ الواردات، ٣٥٠ الصادرات، ٢٢٠ إجمالي تكوين
رأس المال الثابت، ٣٠ التغير في المخزون، ١٢ صافي حيازة
الأشياء الثمينة (المجوهرات)، ٢٤٠ الاستهلاك الوسيط، ٢٢٨

الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية، ١١٠ الإنفاق الاستهلاكي للحكومة العامة، ٢٠ الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة للربح لخدمة الأسر المعيشية، ٣٥٠ تعويضات العاملين، ١٩٠ فائض التشغيل دخل مختلط، ٢٢٠ الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات، ١١٠ الدعم علي المنتجات، ١١٠ الضرائب الأخرى علي الإنتاج، ٤٠ الإعانات (الدعم) الأخرى علي الإنتاج.

المطلوب:

أولاً: تحديد الناتج المحلي الإجمالي وفقاً للمناهج التالية (منهج الإنتاج، منهج الإنفاق، منهج الدخل)
ثانياً: تحديد الدخل القومي الإجمالي والمتاح في ضوء المعلومات الإضافية التالية:

٨٥ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ٧٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع إلى بقية العالم، ٨٠ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم، ٥٠ تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم.

ثالثاً: تصوير الحسابات التالية:

- أ) د/ الإنتاج.
- ب) د/ التوزيع الأولي لحساب الدخل.
- ج) د/ التوزيع الثانوي لحساب الدخل.
- د) د/ استخدام حساب الدخل.

التمرين الثاني

توافرت لديك البيانات المتعلقة بإحدى الدول عن سنة ٢٠١٨
(المبالغ بالمليار جنيه):

١٢١٠ المخرجات المحلية من السلع والخدمات (بالأسعار
الأساسية)، ٣٠٠ الواردات، ٤٧٠ الصادرات، ٢٥٠ إجمالي تكوين
رأس المال الثابت، ٤٠ التغير في المخزون، ٢٠ صافي حيازة
الأشياء الثمينة (المجوهرات)، ٣٥٠ الاستهلاك الوسيط، ٣٤٠
الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية، ١٢٠ الإنفاق الاستهلاكي
للحكومة العامة، ٢٠ الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة
لربح لخدمة الأسر المعيشية، ٦٤٠ تعويضات العاملين، ٢٢٠
فائض التشغيل الدخل المختلط، ٢٥٠ الضرائب غير المباشرة على
السلع والخدمات، ١٥٠ الدعم علي المنتجات، ١٩٠ الضرائب علي
الإنتاج، ٥٠ الإعانات الأخرى علي الإنتاج.

المطلوب:

أولاً: تحديد الناتج المحلي الإجمالي وفقاً للمناهج التالية (منهج

الإنتاج، منهج الإنفاق، منهج الدخل)

ثانياً: تحديد الدخل القومي الإجمالي والمتاح وتحديد المدخرات

في ضوء المعلومات السابقة وفي ضوء المعلومات

الإضافية التالية:

٩٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم.

٦٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع من بقية العالم.

٨٥ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم.

٥٥ تحويلات جارية مستحقة الدفع من بقية العالم

ثالثا: تصوير الحسابات التالية:

(أ) د/ الإنتاج

(ب) د/ التوزيع الأولي لحساب الدخل.

(ج) د/ التوزيع الثانوي لحساب الدخل.

(د) د/ استخدام حساب الدخل

رابعا: تصوير د/ رأس المال، د/ بقية العالم، إذا علمت ان:

٤٥ تحويلات رأس المال من بقية العالم، ٢٥ تحويلات رأس

المال إلى بقية العالم.

خامسا: تصوير الحسابات التالية:

(أ) د/ السلع والخدمات

(ب) د/ بقية العالم

التمرين الثالث

توافرت لديك البيانات المتعلقة بإحدى الدول عن سنة ٢٠١٨ (المبالغ بالمليار جنيه)

١٤٠٠ المخرجات المحلية من السلع والخدمات (بالأسعار

الأساسية)، ٣٥٠ الضرائب على السلع والخدمات، ٢٥٠ الدعم

علي المنتجات، ٦٠٠ الاستهلاك الوسيط، ٦٢٠ الإنفاق

الاستهلاكي النهائي، (؟) إجمالي تكوين رأس المال، ٣٠٠
الواردات، ٤٠٠ الصادرات، ٣٥٠ تعويضات العاملين ودخل
الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ٢٩٠ تعويضات
العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع إلى بقية العالم،
١٣٠ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم، ١١٠
تحويلات جارية مستحقة الدفع إلى بقية العالم، ٩٠ تحويلات
رأس المال من بقية العالم، ٧٠ تحويلات رأس المال إلى بقية
العالم.

المطلوب:

أولاً: قياس الناتج المحلي الإجمالي بأسعار المشتري (بالأسعار
الجارية) ثم بأسعار سنة الأساس (الناتج المحلي الإجمالي
الحقيقي).

إذا علمت أن الرقم القياسي للأسعار خلال ٢٠١٨ ١٥٠ %، الرقم
القياسي للأسعار لسنة الأساس ١٠٠ %. وفقاً للمناهج التالية
(منهج الإنتاج، منهج الإنفاق).

ثانياً: تصوير الحسابات التالية

(أ) د/ الإنتاج

(ب) د/ التوزيع الأولي لحساب الدخل

(ج) د/ التوزيع الثانوي لحساب الدخل

(د) د/ استخدام حساب الدخل

(هـ) د/ رأس المال

(و) د/ بقية العالم

التمرين الرابع

توافرت لديك البيانات المتعلقة بإحدى الدول عن سنة ٢٠١٨
(المبالغ بالمليار جنيه)

| | |
|---|------|
| المخرجات المحلية من السلع والخدمات (بالأسعار الأساسية | ٣٤٥٠ |
| الضرائب على السلع والخدمات | ٦٥٠ |
| الدعم علي المنتجات | ٣٥٠ |
| تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من | ١٩٠ |
| بقية العالم | |
| تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع من | ١٣٠ |
| بقية العالم | |
| تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم | ١٨٠ |
| تحويلات جارية مستحقة الدفع من بقية العالم | ١٢٠ |
| تحويلات رأس المال من بقية العالم | ١٠٠ |
| تحويلات رأس المال إلى بقية العالم | ٦٠ |
| الاستهلاك الوسيط | ١٤٥٠ |
| إجمالي تكوين رأس المال الثابت | ٤٠٠ |
| الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية | ١٢٠٠ |
| الإنفاق الاستهلاكي للحكومة | ٤٠٠ |
| الإنفاق الاستهلاكي للمنظمات غير الهادفة للربح لخدمة | ١٠٠ |
| الأسر المعيشية | |
| الصادرات | ٥٠٠ |
| الواردات | ٦٠٠ |
| التغير في المخزون | ١٦٠ |
| صافي حيازة الأشياء الثمينة | ١٤٠ |

المطلوب:

أولاً: تحديد قيمة الناتج المحلي الإجمالي وفقاً للمناهج التالية (منهج الإنتاج، منهج الإنفاق وتحديد قيمة الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي إذا علمت أن:

٢٣٠ % الرقم القياسي للأسعار خلال سنة ٢٠١٨.

ثانياً: حساب الدخل القومي الإجمالي، حساب الدخل القومي الإجمالي المتاح وتصوير الحسابات التالية:

أ) د/ استخدام حساب الدخل

ب) د/ رأس المال

ج) د/ السلع والخدمات

الوحدة التعليمية الثالثة

حساب الإنتاج والسلع والخدمات

الأهداف التعليمية للوحدة:

- (١) التعرف على مفهوم الإنتاج.
- (٢) التعرف على أنواع المخرجات المنتجة.
- (٣) التعرف على حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية.
- (٤) التعرف على الأسعار الأساسية وأسعار المنتجين وضريبة القيمة المضافة.

- (٥) التعرف على طرق تقييم المخرجات.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

- بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً علي ما يلي:
- (١) مفهوم الإنتاج ومعرفة أنواع المخرجات المنتجة والمنتجين.
 - (٢) حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية والمشكلات المتعلقة بحدود الإنتاج.
 - (٣) تقييم المخرجات وما هي الأسعار الأساسية وأسعار المنتجين وضريبة القيمة المضافة.
 - (٤) شرح تفصيلي لمكونات حساب الإنتاج مع عرض شكل الحساب بالطرق المختلفة.

□ الوحدة التعليمية الثالثة

حساب الإنتاج والسلع والخدمات

١ - حساب الإنتاج:

مقدمة:

يعتبر حساب الإنتاج الاقتصادي هو تجميع لكافة الحسابات المتشابهة لكل وحدة إنتاجية، كما يمكن تجميع الحسابات الإنتاجية لوحدة مؤسسية واحدة، وعلى مستوى القطاعات الإنتاجية، وكذلك على مستوى الصناعات.

ويعرف الإنتاج على أنه نشاط يتم تحت إشراف ومسؤولية وحدة مؤسسية تستعمل العمل ورأس المال والسلع والخدمات كمدخلات لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات، ويبين حساب الإنتاج مخرجات الإنتاج والمدخلات المتنوعة التي تم إدخالها للحصول على هذه المخرجات.

ويتضمن حساب الإنتاج إنتاج جميع الوحدات للوحدات والقطاعات المؤسسية في الجدول رقم (١) حيث يحتوى على ثلاثة بنود فقط بخلاف بند الموازنة، وهم مخرجات السوق، المخرجات النهائية لصالح الاستخدام الشخصي، ومخرجات غير سوقية، ويتم تسجيل هذه المخرجات في الجانب الأيسر كموارد من الحساب أما الجانب الأيمن فيتضمن الاستهلاك الوسيط واستهلاك رأس المال كاستخدامات.

ويتمثل بند التوازن في حساب الإنتاج في القيمة المضافة، ويتم حسابها بشكل إجمالي أو على أساس الصافي بعد خصم استهلاك رأس المال.

القيمة المضافة الإجمالية = قيمة المخرجات - الاستهلاك الوسيط
صافي القيمة المضافة = قيمة المخرجات - الاستهلاك الوسيط -
استهلاك رأس المال
ويتم تناول د/ الإنتاج من ناحية مفهوم حساب الإنتاج، وما هي
حدود الإنتاج وأخيرا كيفية تقييمها.
ويكون د/ الإنتاج كما هو موضح بالجدول رقم (١)

جدول رقم (١)
حساب الإنتاج

الموارد

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبندود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ٣٠٧٧ | | | ٣٠٧٧ | صفر | ١٢٣ | صفر | ١٤٦ | ٢٨٠٨ | مخرجات السوق | | | | | | | | | |
| ١٤٧ | | | ١٤٧ | صفر | ١٤٧ | صفر | صفر | صفر | مخرجات نهائية لصالح المستخدم الشخصي | | | | | | | | | |
| ٣٨٠ | | | ٣٨٠ | ٣٢ | صفر | ٣٤٨ | صفر | صفر | مخرجات غير سوقية | | | | | | | | | |
| ٣٦٠٤ | | | ٣٦٠٤ | ٣٢ | ٢٧٠ | ٣٤٨ | ١٤٦ | ٢٨٠٨ | مجموع المخرجات | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | الاستهلاك الوسيط | ١٤٧٧ | ٥٢ | ٢٢٢ | ١١٥ | ١٧ | ١٨٨٣ | | | ١٨٨٣ |
| ١٤٠ | | | ١٤١ | | | | | | الضرائب على المنتجات | | | | | | | | | |
| (٨) | | | (٨) | | | | | | إعانات الإنتاج | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | إجمالي القيمة المضافة/إجمالي الناتج المحلي | ١٣٣١ | ٩٤ | ١٢٦ | ١٥٥ | ١٥ | ١٨٥٤* | | | ١٨٥٤ |
| | | | | | | | | | استهلاك رأس المال الثابت | (١٥٧) | (١٢) | (٢٧) | (٢٣) | (٣) | (٢٢٢) | | | (٢٢٢) |
| | | | | | | | | | صافي القيمة المضافة/صافي الناتج المحلي | ١١٧٤ | ٨٢ | ٩٩ | ١٣٢ | ١٢ | ١٦٣٢** | | | ١٦٣٢ |

* إجمالي القيمة المضافة = المخرجات من السلع والخدمات - الاستهلاك الوسيط + الضرائب على المنتجات - إعانات الإنتاج

= ٣٦٠٤ - ١٨٨٣ + ١٤١ - ٨ = ١٨٥٤ مليار جنيه وتعد إجمالي القيمة المضافة بند التوازن لحساب الإنتاج وتعد كمورد في د/ توليد الدخل

** صافي القيمة المضافة = إجمالي القيمة المضافة - استهلاك رأس المال الثابت

= ١٨٥٤ - ٢٢٢ = ١٦٣٢ مليار جنيه

ملحوظة: في جدول رقم (١) د/ الإنتاج لا يتضمن الصادرات والواردات، وفي حالة إدخالهما فيكون ذلك في جدول رقم (٢) د/ الإنتاج / الحساب الخارجي للسلع والخدمات

جدول رقم (٢)

حساب الإنتاج / الحساب الخارجي للسلع والخدمات

الموارد

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيهه)

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ٤٩٩ | | ٤٩٩ | | | | | | | الواردات من السلع والخدمات | | | | | | | | ٤٩٩ | ٤٩٩ |
| ٥٤٠ | ٥٤٠ | | | | | | | | الصادرات من السلع والخدمات | | | | | | | ٥٤٠ | | ٥٤٠ |
| ٣٦٠٤ | | | ٣٦٠٤ | ٣٢ | ٢٧٠ | ٣٤٨ | ١٤٦ | ٢٨٠٨ | الناتج (المخرجات) | | | | | | | | ٣٦٠٤ | ٣٦٠٤ |
| | | | | | | | | | الاستهلاك الوسيط | ١٤٧٧ | ٥٢ | ٢٢٢ | ١١٥ | ١٧ | ١٨٨٣ | | | ١٨٨٣ |
| ١٣٣ | | | ١٣٣ | | | | | | الضرائب مخصوماً منها الإعانات علي المنتجات | | | | | | | | ١٣٣ | ١٣٣ |
| | | | | | | | | | القيمة المضافة الإجمالية / الناتج المحلي الإجمالي المحلي الإجمالي (بند الموازنة يرحل إلي ح/ توليد الدخل كمورد) | ١٣٣١* | ٩٤ | ١٢٦ | ١٥٥ | ١٥ | ١٨٥ ٤ | | | ١٨٥٤ |
| | | | | | | | | | الميزان الخارجي للسلع والخدمات | | | | | | ١٨٥٤ | | | (٤١) |

* بالنسبة للشركات غير المالية القيمة المضافة الإجمالية = المخرجات - الاستهلاك الوسيط = ٢٨٠٨ - ١٤٧٧ = ١٣٣١ مليار جنيهه

** يظهر ح/ العالم الخارجي (بقية العالم) الميزان الخارجي للسلع والخدمات بالسالب مما يشير إلي أن الاقتصاد يحقق فائضاً مع العالم الخارجي.

أولاً: مفهوم الإنتاج:

الإنتاج بوصفه نشاطاً اقتصادياً:

يمكن تعريف الإنتاج بشكل عام على أنه نشاط يتم تحت إشراف ومسؤولية وحدة مؤسسية تستعمل العمل ورأس المال والسلع والخدمات كمدخلات لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات، وتتمثل المخرجات في المنتجات متمثلة في سلع وخدمات متضمنة المنتجات القائمة على المعرفة .

(١) السلع:

هي عبارة عن أشياء مادية منتجة ويوجد طلب عليها ومن جانب آخر توجد حقوق ملكية عليها، وبالتالي يمكن نقل ملكيتها إلى وحدة مؤسسية أخرى عن طريق المبادلة في السوق.

(٢) الخدمات:

تعد الخدمات نتيجة لنشاط إنتاجي يغير ظروف الوحدات الاستهلاكية أو يسهل عملية تبادل الخدمات أو الأصول المالية، وتتضمن أشكال الخدمات:

(١) التغير في حالة سلع العميل: يعمل المنتج على السلع التي يملكها المستهلك، وذلك عن طريق عملية النقل أو التنظيف أو الإصلاح أو أي أمر بخلاف تحويلها.

(٢) التغير في الحالة الجسمية للأفراد: يقوم المنتج بنقل الأشخاص مع توفير الإقامة لهم، يوفر لهم كذلك العلاجات الطبية، الجراحية، ويقوم بتحسين مظهرهم.... الخ

٣) التغير في الحالة العقلية للأفراد: يوفر المنتج التعليم والمعلومات والترفيه، والخدمات المشابهة بشكل مباشر للأفراد، ويكون التغير دائم، مثل تقديم خدمات طبية وتعليمية تحدث تغيير مستمر في حالة العميل نتيجة الاستفادة التي حصل عليها على مر السنين، ويقد يكون التغير مؤقتاً، والتي تتمثل في الخدمات الهامشية في قيام إحدى الوحدات المؤسسية بتسهيل التغير في ملكية السلع والمنتجات القائمة على المعرفة، وبعض الخدمات أو الأصول المالية بين وحدات مؤسسية، وتقديم الخدمات الهامشية من قبل تجار التجزئة وتجار الجملة والعديد من المؤسسات المالية.

٣) المنتجات القائمة على المعرفة:

تتضمن المنتجات القائمة على المعرفة عمليات تخزين أو توزيع أو توصيل أو نشر المعلومات والنصح والترفيه بشكل يمكن من خلاله للوحدة المستهلكة من الوصول للمعرفة مرات متعددة. وتعتبر الصناعات التي تنتج المنتجات هي تلك الصناعات التي تقوم بتوفير وتخزين وتوصيل وتوزيع المعلومات والنصح والترفيه بشكل واسع. وهذه الخدمات تتضمن إنتاجاً للمعلومات المتخصصة أو العامة والأخبار والاستشارات والتقارير وبرامج الحاسب الآلي والأفلام والموسيقى وغيرها، ومخرجات هذه الصناعات يمكن تخزينها على شكل مادي، سواء أوراق أو وسائط الكترونية، وبموجب حقوق الملكية لها، وبالتالي معاملتها مثل السلع العادية.

ثانياً: حدود الإنتاج:

أ) حدود الإنتاج بشكل عام:

يمكن تعريف الإنتاج الاقتصادي على أنه نشاط يتم تنفيذه تحت إشراف ومسؤولية وحدة مؤسسية تستخدم العمالة ورأس المال والسلع والخدمات لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات، ووجود الوحدة المؤسسية باعتبار أنها تكون مسؤولة عن الإنتاج وتمتلك أي سلعة منتجة أو المنتجات القائمة على المعرفة أو تكون مخولة بالدفع أو تقديم مقابل آخر نظير خدمات التأثير التغييرية أو الخدمات الهامشية المقدمة.

ولا تعتبر السلع الناتجة عن عملية تتم طبيعياً من غير أي تدخل بشري أو توجيه إنتاج من الناحية الاقتصادية، مثل نمو غير مدار للأسماك في المياه الدولية، بينما تعتبر أنشطة مثل الغسيل وتحضير وجبات الطعام ورعاية الأطفال المرضى وكبار السن أنشطة يمكن أن توفرها وحدات أخرى، ومن ثم تدخل ضمن حدود الإنتاج العام.

ب) حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية:

يتضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية للأنشطة التالية:

(١) إنتاج كافة السلع والخدمات والتي يتم توفيرها إلى وحدات غير وحداتهم الإنتاجية، أو سيتم توفيرها إلى هذه الوحدات، وتتضمن السلع والخدمات المستخدمة في العملية الإنتاجية لإنتاج مثل هذه السلع والخدمات.

(٢) الإنتاج الخاص بكافة السلع والخدمات والتي يتم الاحتفاظ بها من قبل المنتجين للاستهلاك النهائي الخاص بهم أو تكوين رأس المال الإجمالي.

٣) الإنتاج الخاص للمنتجات والمنتجات القائمة على المعرفة والتي يحتفظ بها منتجها للاستخدام النهائي من قبلهم أو تكوين رأس المال.

٤) إنتاج الحساب الشخصي لخدمات الأسر المعيشية من خلال المستهلكين المالكين.

٥) إنتاج الخدمات الداخلية والشخصية من خلال التوظيف لطاقتهم داخلي يتقاضون عن هذا العمل رواتبهم (مثل وجود طباطخ يدفع له أجر نظير ذلك العمل).

ج) الحد الإنتاجي داخل الأسر المعيشية:

تتم كافة الخدمات المنتجة لصالح استخدام الأسر المعيشية، ويتم استثناء معظم خدمات الإنتاج من قبل أعضاء الأسر المعيشية لصالح استهلاكهم النهائي من الإنتاج المقاس في نظام الحسابات القومية مثل:

أ) تنظيف وتزيين وصيانة المساكن التي تسكنها الأسر المعيشية وهذا يتضمن الإصلاحات الصغيرة في أي من المنازل التي يقطنها المستأجرون مثل المالك.

ب) تنظيف وصيانة وإصلاح السلع المعمرة للأسر المعيشية أو الخدمات الأخرى بما في ذلك السيارات المستخدمة لأغراض الأسر المعيشية.

ج) إعداد وتقديم الوجبات.

د) عناية وتدريب وتعليم الأطفال.

هـ) العناية بالمرضى والعجزة وكبار السن.

و) نقل أعضاء الأسر المعيشية وسلعهم.

أسباب عدم احتساب قيم الخدمات غير المدفوعة أو الشخصية التي

تنتج وتستهلك داخل الأسر المعيشية ترجع إلى:

صعوبة عمل تقييم حقيقي اقتصادي عن قيم هذه المنتجات، وكذلك التأثير السلبي الذي قد تسببه في الحسابات التي تخدم الأغراض السياسية وتحليل الأسواق.

د) المشكلات المتعلقة بتحديد حدود الإنتاج للسلع والخدمات:

١/٤: إنتاج السلع للحساب الشخصي:

يتضمن نظام الحسابات القومية إنتاج كافة السلع في الحدود الإنتاجية وتدخل أنواع الإنتاج التالية التي تنتجها الأسر المعيشية سواء أكانت مخصصة للاستخدام النهائي من الأسر المعيشية أم لا وهي:

أ) إنتاج المنتجات الزراعية وعمليات التخزين التي تلي الإنتاج مثل جمع الثمار، قطع الأشجار، صيد الأسماك.

ب) إنتاج المنتجات الأساسية مثل تعدين الملح.

ج) تصنيع المنتجات الزراعية مثل إنتاج الحبوب عن طريق الدرس، إنتاج الدقيق عن طريق طحن الغلال، دبغ الجلود لإنتاج الجلد، حفظ المنتجات من اللحوم والأسماك، حفظ الفواكه عن طريق تجفيفها وتعبئتها، إنتاج منتجات الألبان من الزبد والجبن، إنتاج السلال والسجاد.

د) حياكة الملابس و تصنيع الأحذية، تصنيع المنتجات الفخارية و صناعة الأواني والسلع المعمرة، تصنيع الأثاث.

٢/٤: إنتاج الخدمات للحساب الشخصي

يدخل داخل الحد الإنتاجي في نظام الحسابات القومية ما يلي:

(أ) خدمات مالكي المساكن المقيمين بها.

(ب) إنتاج الخدمات الداخلية والشخصية من قبل طاقم عمل يحصل على رواتب.

٣/٤: التزوين والصيانة والإصلاح " افعلها بنفسك "

(أ) تعتبر الإصلاحات والصيانة للسلع المعمرة والمساكن التي يقوم بها أفراد الأسر المعيشية بأنفسهم على أنها إنتاج للحساب الشخصي من الخدمات، ولا تدخل ضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية، وتعامل المواد التي تم شراؤها من أجل إتمام هذه الأعمال مصاريف الاستهلاك النهائي.

(ب) تعتبر الإصلاحات الأكثر جوهرية مثل إعادة لصق الحوائط وإصلاح السقف والتي يلتزم المقاول بتنفيذها تعتبر مدخلات هذه العمليات استهلاك وسيط ضمن إنتاج خدمات المنازل، بينما تعتبر إنتاجية هذا النوع من الإصلاحات من قبل المالك بأنها بمثابة عمليات تجديد وتمديد للمساكن بمثابة تكوين لرأس المال الثابت وتسجل بشكل منفصل.

٤/٤: النشاط الاقتصادي غير الملحوظ:

تدخل العديد من الأنشطة بشكل واضح في الحدود الإنتاجية في نظام الحسابات القومية، وتكون غالبا قانونية، لكن يتم إخفاؤها عن السلطات العامة لأي من الأسباب الآتية:

- أ) تجنب دفع ضرائب الدخل أو ضريبة القيمة المضافة أو أي أشكال الدفع الضريبي الأخرى.
- ب) تجنب دفع اشتراكات الضمان الاجتماعي.
- ج) تجنب إظهار عدم الالتزام بالتشريعات القانونية فيما يتعلق بالحد الأدنى للأجور، الحد الأقصى لساعات العمل، معايير الصحة والسلامة المهنية.
- د) تجنب الالتزام بالإجراءات الإدارية فيما يتعلق باستكمال الاستبيانات الإحصائية أو الاستثمارات الإدارية.

٥/٤: الإنتاج غير القانوني

يوجد نوعان من الإنتاج غير القانوني:

- أ) إنتاج السلع والخدمات التي يعتبر بيعها أو توزيعها محرم بموجب القانون، مثل عمليات تصنيع وتوزيع المخدرات، عمليات النقل غير القانوني المتمثلة في تهريب السلع والأفراد، الخدمات المتمثلة في النشاطات الجنسية.
- ب) النشاطات الإنتاجية التي تكون في الغالب قانونية ولكنها تصبح غير قانونية حيث إن إنتاجها من قبل منتجين غير مصرح لهم، مثل الطبيب الممارس العام غير الحاصل على ترخيص مزاوله المهنة.

ويدخل النوعان السابقان في حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية أن تكون عمليات الإنتاج لهذه الأنشطة حقيقية والمخرجات من السلع والخدمات يكون هناك سوق فعال وحقيقي عليها. ويوضح الجدول رقم (٣) أنواع المخرجات المنتجة وأنواع المنتجين.

جدول رقم (٣)
أنواع المنتجين والمخرجات

| أنواع المخرجات المنتجة | مخرجات السوق | غالباً | منتجون سوقيون يشملون منشآت في: | منتجون للاستخدام النهائي الخاص | منتجون غير سوقيون آخرون، يشملون: |
|------------------------|--------------|--------|--|--|---|
| | | | (أ) شركات مساهمة كبيرة (ب) مؤسسات غير مساهمة صغيرة (قد تكون مملوكة لأسر معيشية) تسوق غالبية منتجاتها (ج) يكون كل أو معظم إنتاجها موجه للسوق. | مؤسسات غير مساهمة للأسر المعيشية تشمل: • مزارعو الكفاف وما إليهم. • الأسر المعيشية التي تعمل في تشييد مساكنها الخاصة بها وفي إنتاج السلع الأخرى لاستخدامها الخاص | الحكومة العامة • المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية تقدم البضائع أو الخدمات مجاناً أو بأسعار زهيدة للأسر أو المجتمع ككل. |
| | | | | البعض مثل الحبوب الخضروات وما إلى ذلك | البعض مثل الرسوم التي تدفع مقابل الخدمات الحكومية وبيع المنشورات الحكومية |

| | | | | |
|---|---|---|-----------------------------------|--|
| <p>البعض (مثل تكوين رأس المال للحكومة)</p> | <p>غالبا (مثل منتجات مزارعي الكفاف</p> | <p>البعض مثل:</p> <ul style="list-style-type: none"> • تكوين رأس المال للحساب الخاص. • تطوير برامج الحاسوب للحساب الخاص. • البحث والتطوير. • المخرجات التي يحتفظ بها للاستهلاك النهائي من جانب مالكي مؤسسات غير مساهمة. | <p>المخرجات للاستخدام النهائي</p> | |
| <p>غالبا (مثل الخدمات المجانية التي تقدمها الحكومة والمؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية)</p> | <p>لا شيء</p> | <p>لا شيء</p> | <p>مخرجات غير سوقية أخرى</p> | |

ثالثاً: تقييم المخرجات:

• أسعار تقييم المنتجات

يستخدم نظام الحسابات القومية نوعان من الأسعار لتقييم المخرجات، وهما الأسعار الأساسية وأسعار المنتجين ونوضحهما كما يلي:

(١) السعر الأساسي:

يعتبر السعر الأساسي هو المبلغ المستحق للمنتج من المشتري نظير وحدة من السلعة أو الخدمات مخصصاً منها الضريبة المستحقة، مضاف إليها إعانة يحصل عليها المنتج نظير إنتاج أو بيع هذه الوحدة، ولا يدخل ضمن السعر الأساسي مصاريف النقل الذي يتم محاسبة المنتج عليها بفواتير مستقلة.

(٢) سعر المنتج:

هو السعر الذي يتحصل عليه المنتج من المشتري نظير وحدة من السلع والخدمات المنتجة مطروحة منها أي ضريبة قيمة مضافة أو أي ضرائب أخرى مستقطعة يتم محاسبة المنتج عليها بفواتير مستقلة. ويتضمن السعر المنتج الضرائب على المنتجات ويستبعد منه الإعانات للمنتجات وضريبة القيمة المضافة. ويلاحظ أن السعر الأساسي لا يتضمن الضريبة المفروضة على المنتجات نظراً لأن هذه الضريبة يحصل عليها المنتج من المشتري ويمررها إلى الحكومة.

شكل رقم (١)

| |
|---|
| الضرائب ناقصا الدعم على المنتجات(بما يشمل ضرائب القيمة المضافة التي لا تخصم) التي يتحملها المستهلكون |
| النقل والهوامش التجارية |
| سعر المنتج |

| |
|--|
| الضرائب ناقصا الدعم على المنتجات(بما يشمل ضرائب القيمة المضافة التي لا تخصم) التي يتحملها المنتج |
| السعر الأساسي |

| |
|---------------|
| السعر الأساسي |
|---------------|

سعر المشتري

سعر المنتج

السعر الأساسي

• ضريبة القيمة المضافة:

يمكن توضيح المقصود بكل نوع من ضريبة القيمة المضافة

(أ) ضريبة القيمة المضافة المبنية على الفاتورة:

هي ضريبة القيمة المضافة التي تدفع على مبيعات منتج ما وتظهر على حدة في الفاتورة التي يقدمها للمشتري.

(ب) ضريبة القيمة المضافة المقتطعة:

هي ضريبة تدفع على مشتريات السلع والخدمات المعدة للاستهلاك الوسيط أو إجمالي تكوين رأس المال الثابت أو إعادة البيع والتي يسمح للمنتج باقتطاعها من ضريبة القيمة المضافة المستحقة عليه للحكومة كضريبة قيمة مضافة قيدها على فواتير العملاء.

(ج) ضريبة القيمة المضافة غير المقتطعة

هي ضريبة القيمة المضافة التي يدفعها المشتري ولا تقطع من ضريبة القيمة المستحقة عليهم ولذلك يمكن للمنتج السوقي استبعاد تكاليف ضريبة القيمة المضافة مقتطعة على مشترياته من ضريبة القيمة المضافة المستحقة عليها) ولكن ضريبة القيمة المضافة التي تدفعها الأسر المعيشية

على الاستهلاك النهائي أو تكوين رأس المال للمساكن لا تخصم من ضريبة القيمة المضافة المستحقة على المنتجين.

التسجيل لضريبة القيمة المضافة

يوجد نظامان لتسجيل القيمة المضافة وهما:

أ) النظام الإجمالي:

يتم تسجيل كافة المعاملات بما في ذلك أي مبالغ في فاتورة مبين عليها ضريبة القيمة المضافة، أي سوف يتم التسجيل من قبل كل من البائع والمشتري بنفس السعر.

ب) النظام على أساس الصافي:

يتطلب نظام الحسابات القومية تطبيق نظام الصافي لتسجيل ضريبة القيمة المضافة وآلية عمل هذا النظام كما يلي:

أ) تقييم المخرجات من البضائع والخدمات مخصوما منها ضريبة القيمة المضافة المثبتة على الفاتورة، وكذلك الواردات يتم تقييمها باستبعاد ضريبة القيمة المضافة المثبتة على الفاتورة.

ب) يتم تسجيل المشتريات من السلع والخدمات متضمنة ضريبة القيمة المضافة غير المقتطعة.

ج) يتم تسجيل القيمة المضافة على أنها مستحقة من الدفع من قبل المشتريين وأنها تدفع على استعمال الأخير فقط على استهلاك الأسر المعيشية.

مثال:

١٢٥ جنيه السعر الأساسي لسلعة (س)، ١٠ جنيهات إعانة إنتاج، ٢٥ جنيه الضرائب على المنتجات، ٢٢ جنيه ضريبة قيمة

مضافة غير مقطوعة، ٨ جنيه تكاليف النقل، ٣٢ جنيه هامش الربح.

المطلوب:

- تحديد سعر المنتج للسلعة (س).
- تحديد سعر المشتري للسلعة (س).

الحل:

أ) تحديد سعر المنتج للسلعة (س).

سعر المنتج للسلعة (س) = السعر الأساسي + الضرائب على

المنتجات - إعانة الإنتاج = ١٢٥ + ٢٥ - ١٠ = ١٤٠ جنيه

ب) تحديد سعر المشتري للسلعة (س):

سعر المشتري = سعر المنتج + ضريبة قيمة مضافة غير مقطوعة

+ تكاليف النقل

+ هامش الربح

$$= ١٤٠ + ٢٢ + ٨ + ٣٢ = ٢٠٢ جنيه.$$

وفيما يلي نوضح موجز عن الأسعار الأساسية للمنتجين والمشتريين:

أ) أسعار المنتج =

الأسعار الأساسية + الضرائب على المنتجات مستثنى منها

ضريبة القيمة المضافة - الإعانات على المنتجات.

ب) سعر المشتري =

أسعار المنتج + ضريبة القيمة المضافة غير المقطوعة من

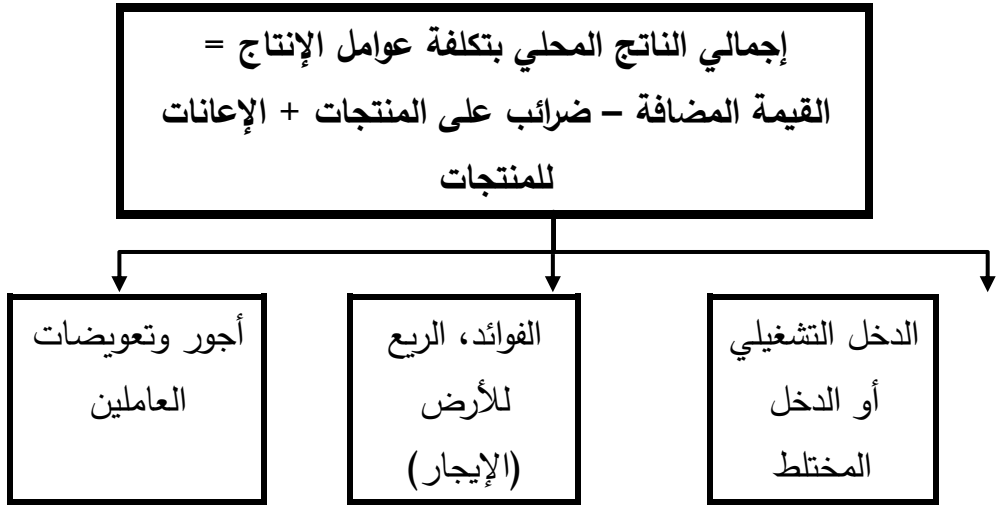
المشتري + تكاليف النقل بفاتورة مستقلة + هامش ربح تجار الجملة

والتجزئة.

القيمة المضافة وإجمالي الناتج المحلي الإجمالي:

(أ) القيمة المضافة الإجمالية والصافية:

تمثل القيمة المضافة مساهمة كل من العمالة ورأس المال في العملية الإنتاجية.



القيمة المضافة الإجمالية = قيمة المخرجات - الاستهلاك الوسيط.
القيمة المضافة الصافية = قيمة المخرجات - (الاستهلاك الوسيط + استهلاك رأس المال).

القيمة المضافة الإجمالية بالأسعار الأساسية
= الإنتاج مقيما بالأسعار الأساسية - الاستهلاك الوسيط مقيما
بأسعار المشتري.

القيمة المضافة الإجمالية بأسعار المنتجين

= المخرجات مقيمة بأسعار المنتجين - الاستهلاك الوسيط بأسعار
المشتريين

ب) الناتج المحلي الإجمالي:

(١) إجمالي الناتج المحلي = القيمة المضافة الإجمالية بسعر المنتج

+ (الضرائب على الواردات - الإعانات على الواردات)

+ ضريبة القيمة المضافة غير المقطوعة

(٢) إجمالي الناتج المحلي = مجموع القيمة المضافة الإجمالية

بالسعر الأساسي للمنتجات

+ (الضرائب على المنتجات - الإعانات على المنتجات)

(٣) إجمالي الناتج المحلي = مجموع القيمة المضافة الإجمالي بتكلفة

عوامل الإنتاج

+ (الضرائب على المنتجات - إعانات المنتجات)

+ (الضرائب الأخرى على الإنتاج - الإعانات الأخرى على

الإنتاج)

ويمكن عرض د/ الإنتاج بشكل مبسط لبيان حساب إجمالي القيمة المضافة وصافي القيمة المضافة كما هو موضح بجدول رقم (٤)

جدول رقم (٤)

المبالغ بالمليار جنيه

حساب الإنتاج بطريقة مبسطة

| المعاملات وبنود التوازن | الشركات غير المالية | الشركات المالية | قطاع الحكومة العام | قطاع الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | إجمالي الاقتصاد | بقية العالم | السلع والخدمات | المجموع |
|--|---------------------|-----------------|--------------------|---------------------|---|-----------------|-------------|----------------|---------|
| المخرجات | | | | | | | | | |
| مخرجات السوق | ٢٨٠٨ | ١٤٦ | - | ١٢٣ | - | ٣٠٧٧ | | ٣٠٧٧ | ٣٠٧٧ |
| المخرجات النهائية لصالح الاستخدام الشخصي | - | - | - | ١٤٧ | - | ١٤٧ | | ١٤٧ | ١٤٧ |
| مخرجات غير سوقية | - | - | ٣٤٨ | - | ٣٢ | ٣٨٠ | | ٣٨٠ | ٣٨٠ |
| (١) مجموع المخرجات | ٢٨٠٨ | ١٤٦ | ٣٤٨ | ٢٧٠ | ٣٢ | ٣٦٠٤ | | ٣٦٠٤ | ٣٦٠٤ |
| (٢) الاستهلاك الوسيط | (١٤٧٧) | (٥٢) | (٢٢٢) | (١١٥) | (١٧) | (١٨٨٣) | | (١٨٨٣) | (١٨٨٣) |
| (٣) الضرائب على المنتجات | | | | | | ١٤١ | | ١٤١ | ١٤١ |
| (٤) إعانات المنتجات | | | | | | (٨) | | (٨) | (٨) |
| (٥) إجمالي القيمة المضافة | ١٣٣١ | ٩٤ | ١٢٦ | ١٥٥ | ١٥ | ١٨٥٤ | | ١٨٥٤ | ١٨٥٤ |
| = (٣ + ٢ + ١) | | | | | | | | | |
| (٦) استهلاك رأس المال الثابت | (١٥٧) | (١٢) | (٢٧) | (٢٣) | (٣) | (٢٢٢) | | | (٢٢٢) |
| (٧) صافي القيمة المضافة | ١١٧٤ | ٨٢ | ٩٩ | ١٣٢ | ١٢ | ١٦٣٢ | | | ١٦٣٢ |
| (٥ - ٦) | | | | | | | | | |

ويمكن عرض حساب الإنتاج المجمع لإجمالي الاقتصاد على النحو التالي:

د/ الإنتاج (مختصر)

| | | | |
|--|------|--------------------------|------|
| المخرجات من السلع والخدمات | | الاستهلاك الوسيط | ١٨٨٣ |
| ٣٠٧٧ مخرجات السوق | | | |
| ١٤٧ المخرجات النهائية للاستخدام الشخصي | | | |
| ٣٨٠ مخرجات غير سوقية | | | |
| _____ | ٣٦٠٤ | | |
| الضرائب علي المنتجات من السلع والخدمات | ١٤١ | | |
| إعانات المنتجات | (٨) | إجمالي القيمة المضافة | ١٨٥٤ |
| | ٣٧٣٧ | | ٣٧٣٧ |
| إجمالي القيمة المضافة | ١٨٥٤ | استهلاك رأس المال الثابت | ٢٢٢ |
| (الناتج المحلي الإجمالي) | | صافي القيمة المضافة | ١٦٣٢ |
| | ١٨٥٤ | | ١٨٥٤ |

ونتناول بالشرح مكونات د/ الإنتاج:

أ) تعريف المخرجات:

هي قيمة السلع والخدمات التي تنتج داخل المنشأة في الاقتصاد وتصبح متاحة للاستخدام خارج تلك المنشأة ويوضح جدول رقم (٣) نوع المنتج والمخرجات من حيث كونها منتجات سوقية وغير سوقية وللاستعمال النهائي الخاص، ويتم عادة تسجيل السلع والخدمات عندما يستكمل إنتاجها، وفي حالة إذا استغرق إنتاج وحدة واحدة من

المخرجات وقتا يزيد عن فترة محاسبية واحدة فإنه يسجل في نهاية الفترة المحاسبية على أنه إنتاج تحت التنفيذ.

ومخرجات الخدمات التجارية هي الهامش الذي يتحقق من سلعة اشترت كي يعاد بيعها ويحسب هذا الهامش التجاري كما يلي:
الهامش التجاري = سعر البيع - تكلفة إعادة شراء السلعة المباعة وقت بيعها

ومخرجات بالنسبة لبنك (مصرف) هي رسوم خدماته الضمنية الصريحة التي لا تمثل إلا جزءاً صغيراً من رسوم الفائدة.

ومخرجات صناديق التأمينات أو صناديق المعاشات التقاعدية، هي عبارة عن رسوم الخدمة التي تمثل جزءاً صغيراً من الأقساط أو المساهمات المدفوعة.

والمخرجات غير السوقية:

هي الخدمات التي تقدم بالمجان أو تباع بأسعار ليست لها قيمة اقتصادية كبيرة وتشمل هذه المخرجات ما يلي:

(١) الحكومة العامة.

(٢) المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية.

(٣) عمليات التشييد للحساب الخاص.

(٤) أعمال البحث والتطوير للحساب الخاص.

(٥) تطوير برامج الحاسوب للحساب الخاص.

ويقصد بالمنتج غير السوقي وفقا لنظام الحسابات القومية
(٢٠٠٨)

أنه يتألف من البضائع والخدمات الفردية أو الجماعية التي
تنتجها مؤسسات غير ربحية تخدم الأسر أو الحكومة وتقدم
تلك المنتجات مجانا أو بأسعار زهيدة لوحداث مؤسسية أخرى
أو المجتمع ككل.

وتقدر قيمة المنتج غير السوقي المقدم دون ثمن للأسر بقيمة تكاليف
الإنتاج على النحو التالي:

- أ) الاستهلاك الوسيط.
- ب) أجور العاملين (الموظفين).
- ج) استهلاك رأس المال الثابت.
- د) صافي العائد على رأس المال الثابت.
- هـ) ضرائب أخرى على الإنتاج (مطروحا منها الإعانات).

ب) تعريف الاستهلاك الوسيط:

يتضمن السلع والخدمات التي يتم استخدامها بالكامل من قبل
المنتجين خلال عملية الإنتاج لإنتاج مخرجات من السلع
والخدمات خلال الفترة المحاسبية وقد تتضمن السلع المعمرة
التي يمكن تصنيفها على أنها سلع رأسمالية لأنها تستخدم
كأدوات للإنتاج على مدى عدد من السنوات مثل (المناشير

والنفوس والمطارق والمفكات) يمكن إدراجها في الاستهلاك الوسيط إذا كانت قيمتها منخفضة.

ج) تعريف الاستهلاك النهائي:

يشمل السلع والخدمات التي تستخدم من جانب الأسر المعيشية أو المجتمع المحلي لتلبية الاحتياجات الفردية والاحتياجات الاجتماعية، وعلى هذا فان الاستهلاك النهائي ينقسم إلى ما يلي:

أ) الإنفاق على الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية:

جميع السلع والخدمات المشتراه للاستهلاك النهائي من جانب الأسر المعيشية، جميع السلع المنتجة للاستهلاك النهائي الخاص من جانب الأسر المعيشية، الخدمات المنزلية مقدمة من أفراد يحصلون على أجر مثل الخدم والطهاة والسائقين، خدمات المساكن التي يشغلها مالكوها، جميع السلع والخدمات التي تحصل عليها الأسر المعيشية في تعاملات مقايضة من أجل الاستهلاك النهائي، جميع السلع والخدمات التي تتلقاها الأسر المعيشية كمدفوعات عينية من المنتجين، النفقات التي يتحملها الأفراد في عمليات التزيين والصيانة والإصلاحات الروتينية للمساكن والسلع الشخصية، تسديد الرسوم إلى الوحدات الحكومية للحصول على أنواع مختلفة من التراخيص والتصاريح والشهادات وجوازات السفر وغير ذلك، رسوم الخدمات الصريحة والمحتسبة المفروضة على استخدام الأسر المعيشية لخدمات الوساطة المالية التي تقدمها البنوك وشركات التأمين وصناديق المعاشات التقاعدية.

ب) الإنفاق الاستهلاكي النهائي للحكومة العامة والمؤسسات

غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية مثل:

المخرجات غير السوقية بخلاف تكوين رأس المال للحساب الخاص والذاتي وتقاس بتكاليف الإنتاج مخصصا منها المبيعات العرضية للمخرجات الحكومية.

الإنفاق على السلع والخدمات السوقية التي تقدم بالمجان إلى الأسر المعيشية التي يشار إليها على أنها تحويلات اجتماعية عينية.

د) تعريف الصادرات والواردات من السلع والخدمات:

الصادرات والواردات تعاملات تتم بين المقيمين (بالاقتصاد المحلي) وغير المقيمين ببقية العالم في منطقة اقتصادية، وتعتبر عملية التصدير عبارة عن تعامل في السلع والخدمات (مبيعات، مقايضة، هدايا) من مقيمين إلى غير مقيمين، وتعتبر عملية استيراد تعامل في السلع والخدمات من غير مقيمين إلى المقيمين، ولا تتضمن الصادرات والواردات أية تعاملات في الأراضي والمباني والأصول غير المنتجة غير القابلة للنقل وكذلك في الأصول المالية (الأسهم والسندات، النقود، الذهب النقدي، وغير ذلك)

هـ) مكونات القيمة المضافة:

يمكن حساب الناتج المحلي الإجمالي = إجمالي القيمة المضافة + الضرائب على المنتجات - الدعم على المنتجات

والقيمة المضافة تشمل:

(أ) تعويضات العاملين (المستخدمين):

تتضمن تعويضات العاملين مجموع المكافآت النقدية أو العينية التي يدفعها أصحاب العمل للمستخدمين مقابل الأعمال المؤداة، التحويلات الاجتماعية المباشرة من أصحاب العمل إلى مستخدميهم أو المستخدمين المتقاعدين وأسرهم، مثل مدفوعات المرض والمنح التعليمية والمعاشات التقاعدية التي لا يوجد لها صندوق مستقل تحسب أيضا ضمن تعويضات العاملين.

(ب) الضرائب الأخرى ناقصا الدعم على الإنتاج:

هي ضرائب يدفعها أصحاب العمل للقيام بالإنتاج بغض النظر عن المبيعات أو الربحية، وهي يمكن أن تدفع كرسوم ترخيص أو كضرائب على الملكية، أو استخدام الأرض أو المباني أو أصول أخرى تستخدم في الإنتاج أو على القوة العاملة المستخدمة، أو تعويضات المستخدمين المدفوعة وهي ليست ضرائب تدفع على قيمة المبيعات أو المخرجات المنتجة (ضرائب على المنتجات).

(ج) استهلاك رأس المال الثابت:

يتمثل في تكلفة الأصول الثابتة التي استخدمت في الإنتاج خلال الفترة المحاسبية

(د) إجمالي الفائض التشغيلي:

يتمثل في القيمة المتبقية من طرح تعويضات العاملين،
الضرائب الأخرى ناقصا الدعم على الإنتاج، استهلاك
رأس المال الثابت من القيمة المضافة ولذلك يشمل
إجمالي الفائض التشغيلي الفائدة التي تدفع لمقرضي
الأصول المالية، أو الإيجار الذي يدفع لمؤجري
الأصول غير المنتجة، مثل الأرض أو الأصول
الجوفية، أو حقوق الاختراع.

أسئلة وتمارين

(١) الأسئلة:

السؤال الأول: ضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة، وعلامة (×)

أمام العبارة الخطأ:

- يعرف الإنتاج علي أنه نشاط يمارسه شخص يستعمل العمل ورأس المال والسلع والخدمات لإنتاج مخرجات من السلع.
- يتضمن حساب الإنتاج في جانب الموارد مخرجات السوق، والمخرجات النهائية لصالح الاستخدام الشخصي، والمشروعات تحت التنفيذ.
- إجمالي القيمة المضاف هي عبارة عن الفرق بين المخرجات من السلع والخدمات، وقيمة الاستهلاك الوسيط واستهلاك رأس المال الثابت.
- يقصد بالسلع أنها عبارة عن أشياء مادية وغير مادية منتجة ويوجد طلب عليها، ومن جانب آخر توجد حقوق ملكية عليها.
- تتضمن أشكال الخدمات: التغير في حالة سلع العميل، التغير في الحالة الجسمية للأفراد، التغير في الحالة العقلية للأفراد.

السؤال الثاني: اشرح باختصار ما يلي:

- (١) أنواع الإنتاج التي تنتجها الأسر المعيشية وتدخل ضمن حدود الإنتاج للسلع والخدمات.

٢) أنواع الخدمات التي تقدمها الأسر المعيشية والتي تدخل

ضمن حدود الإنتاج للسلع والخدمات.

٣) النشاط الاقتصادي غير الملحوظ.

٤) أنواع الإنتاج غير القانوني.

السؤال الثالث: تناول بالشرح أسعار تقييم المنتجات؟

السؤال الرابع: اشرح باختصار نظم تسجيل ضريبة القيمة المضافة؟

السؤال الخامس: ضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة من
العبارات التالية:

(١) توافرت لديك المعلومات المتعلقة بالسلعة (ص):

٢٥٠ جنيه السعر الأساسي، ٢٠ جنيه إعانة الإنتاج، ٥٠
الضرائب علي المنتجات، ٤٤ جنيه ضريبة القيمة المضافة غير
المقطوعة، ١٦ جنيه تكاليف النقل، ٦٤ هامش الربح.

فإن سعر المنتج للسلعة (ص) هو:

- | | |
|--------------|--------------|
| (أ) ٢٨٠ جنيه | (ب) ٣٣ جنيه |
| (ج) ٣٥٠ جنيه | (د) ٢٧٠ جنيه |

(٢) بالرجوع إلي نفس البيانات في العبارة السابقة، يكون سعر
المشتري للسلعة (ص) هو:

- | | |
|--------------|--------------|
| (أ) ٣٤٠ جنيه | (ب) ٤٠٤ جنيه |
| (ج) ٣٨٤ جنيه | (د) ٤٢٤ جنيه |

(٣) ٤٣٠٠ مليون جنيه المخرجات من السلع والخدمات، ٤٢٠
مليون جنيه الضرائب علي المنتجات، ١٢٠ مليون جنيه
إعانات علي المنتجات، ١٣٠٠ مليون جنيه استهلاك الوسيط
من السلع والخدمات. يكون إجمالي الناتج المحلي بأسعار
المشتري هو:

- أ) ٣٠٠٠ جنيه
ب) ٣٤٢٠ جنيه
ج) ٣٣٠٠ جنيه
د) ٤٧٢٠ جنيه

٤) ٨٦٠٠ مليون جنيه المخرجات من السلع والخدمات، ٨٤٠ مليون جنيه الضرائب علي المنتجات، ٢٤٠ مليون جنيه إعانات للمنتجات، ٢٦٠٠ مليون جنيه استهلاك الوسيط من السلع والخدمات، ٤٠٠ مليون جنيه استهلاك رأس المال الثابت. تكون صافي القيمة المضافة هي:

- أ) ٦٠٠٠ جنيه
ب) ٦٢٠٠ جنيه
ج) ٦٨٤٠ جنيه
د) ٦٠٠٠ جنيه

(٢) التمارين:

تمرين رقم (١):

توافرت لديك البيانات المتعلقة بالدولة (م) عن سنة ٢٠١٧/٢٠١٨
(الأرقام بالمليون جنيه)

| المجموع | المؤسسات غير الهادفة للربح | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | مكونات الاقتصاد البند |
|---------|-------------------------------------|-------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|---|
| ٣٢٨٠ | - | ١٨٠ | - | ٢٠٠ | ٢٩٠٠ | ١- المخرجات السوقية |
| ٢٢٠ | - | ٢٢٠ | - | - | - | ٢- المخرجات النهائية لصالح الاستخدام الشخصي |
| ٥٦٠ | ٦٠ | | ٥٠٠ | | | ٣- مخرجات غير سوقية |
| ٢٢٢٥ | ٢٥ | ٢٢٠ | ٣٠٠ | ٨٠ | ١٦٠٠ | ٤- الاستهلاك الوسيط |
| ١٨٠ | | | | | | ٥- الضرائب علي المنتجات |
| ٣٠ | | | | | | ٦- إعانات المنتجات |
| ٣٠٠ | ٥ | ٣٥ | ٤٠ | ٢٠ | ٢٠٠ | ٧- استهلاك رأس المال الثابت |

فإذا علمت أن الواردات من السلع والخدمات تبلغ ٥٥٠ مليون جنيه
والصادرات ٦٣٠ مليون جنيه:

المطلوب:

أولاً: إعداد ح/ الإنتاج متضمناً إجمالي القيمة المناس
وصافي القيمة المضافة.

ثانياً: تصوير د/ الإنتاج (مختصر).
ثالثاً: تصوير د/ الإنتاج / الحساب الخارجي للسلع والخدمات.

تمرين رقم (٢):

توافرت لديك البيانات المتعلقة بالدولة (م) عن سنة ٢٠١٧/٢٠١٨
(الأرقام بالمليون جنيه)

| | |
|--|------|
| المخرجات السوقية | ٧٢٠٠ |
| المخرجات النهائية لصالح الاستخدام الشخصي | ٥٠٠ |
| مخرجات غير سوقية | ١٣٠٠ |
| الاستهلاك الوسيط | ٤١٠٠ |
| استهلاك رأس المال الثابت | ٦٠٠ |
| الضرائب علي المنتجات | ٤٢٠ |

المطلوب:

حساب إجمالي الناتج المحلي (إجمالي القيمة المضافة،
وصافي الناتج المحلي، صافي القيمة المضافة).

تمرين رقم (٣):

| | |
|-----------------|----------------------------|
| ٩٩٠ مليون جنيه | المخرجات من السلع والخدمات |
| ٤٣٠٠ مليون جنيه | الاستهلاك الوسيط |
| ٧٢٠ مليون جنيه | الضرائب علي المنتجات |
| ٢٢٠ مليون جنيه | إعانات علي المنتجات |

المطلوب:

حساب إجمالي الناتج المحلي.

الوحدة التعليمية الرابعة

حسابات توزيع الدخل

الأهداف التعليمية للوحدة:

- ١- التعرف على ماهية الدخل الأولية ومكوناتها.
- ٢- التعرف على حسابات توزيع الدخل.
- ٣- التعرف على المقصود بالدخل القومي الإجمالي.
- ٤- التعرف على التحويلات الجارية وأنواعها.
- ٥- التعرف على المساهمات الاجتماعية والمنافع الاجتماعية.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

- بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً علي ما يلي:
- ١- ماهية الدخل الأولية ومكوناتها.
 - ٢- عرض حسابات توزيع الدخل متضمنة الموارد والاستخدامات علي النحو التالي:

- ١- توليد الدخل.
- ٢- توزيع الأولي للدخل.

- ٣- ح/ التوزيع الثانوي للدخل.
- ٤- ح/ استخدام الدخل المتاح.
- ٣- المقصود بالدخل القومي الإجمالي وكيفية حسابه
- ٤- المقصود بالتحويلات الجارية وأنواعها.
- ٥- تصنيف وشرح المساهمات الاجتماعية والمنافع الاجتماعية.



الوحدة التعليمية الرابعة حسابات توزيع الدخل

(١) مقدمة:

يوجد حسابين يتم تسجيل الدخل الناشئ من القيام بعمليات الإنتاج أو من ملكية الأصول المطلوبة للإنتاج، ويتم توزيعهما بين الوحدات المؤسسية، كما أن الحساب الثاني يتم تقسيمه إلي حسابين هما:
أ- حساب توليد الدخل

ب- حساب التوزيع الأولي للدخل

ب/١ حساب الدخل التنظيمي (فائض التشغيل / الدخل المختلط).

ب/٢ حساب تخصيص الدخول الأولية الأخرى.

(٢) الدخل الأولي:

يقصد بالدخول الأولية هي الدخول التي تستحق للوحدات المؤسسية كنتيجة لقيامها بعملية الإنتاج أو امتلاك الأصول التي تكون مطلوبة لأغراض الإنتاج، ويتمثل العنصر الرئيسي للدخل الأولي تعويضات العاملين (المستخدمين) والتي تمثل الدخل المستحق كعائد نظير عملهم والذي يعد من مدخلات عمليات الإنتاج، والعنصر الثاني هو الدخل من الممتلكات والذي يعد جزء من الدخول الأولية والتي تستحق عن طريق عملية الإقراض، أو التأجير لموارد مالية أو طبيعية لوحدات أخرى لاستخدامها في عملية الإنتاج.

كما تتضمن الدخل الأولية المتحصلات من الضرائب علي الإنتاج والواردات (مخصوصاً منها إعانات الإنتاج والواردات) تعامل كدخل أولية للحكومة، حتي بالرغم من أنها ليست كلها مستحقة الدفع علي القيمة المضافة للمنشآت، يجب ملاحظة أن الدخل الأولية لا تتضمن مدفوعات المساهمات الاجتماعية لنظم التأمين الاجتماعية أو المتحصلات من منافع هذه النظم، وأيضاً الضرائب الجارية علي الدخل أو الثروة ... الخ، بالإضافة إلي التحويلات الجارية الأخرى، وكل ما يشابه هذه التحويلات الجارية جميعها، يتم تسجيله في حساب التوزيع الثانوي للدخل.

والدخل الأولي يشمل:

أ- تعويضات العاملين (المستخدمين) وهي تمثل تكلفة القوة العاملة.

ب- الضرائب علي الإنتاج والواردات.

ت- الدخل المختلط: هو خليط من تعويضات العاملين وفائض التشغيل المطبق علي الأسر المعيشية التي تقوم بأنشطة اقتصادية ولكنها لا تحتفظ بحسابات تجارية، وبالتالي فإنها تخطط المدفوعات التي تحصل عليها مع فائض التشغيل.

ث- دخل الممتلكات:

أ- الفائدة (باستثناء رسوم خدمات الوساطة المالية مقيسة بصورة غير مباشرة).

ب- الدخل الموزع من الشركات.

ج- أرباح الأسهم.

ح- المسحوبات من دخل أشباه الشركات:

(١) الأرباح من الاستثمارات الأجنبية المباشرة المعاد استثمارها.

(٢) إيجار الأراضي والأصول الجوفية.

خ- دخل الممتلكات الذي ينسب إلي حائزي شهادات التأمين.

(٣) حساب توليد الدخل:

يبين حساب توليد الدخل كيفية توزيع القيمة المضافة علي العمل (تعويضات العاملين)، ورأس المال، والحكومة (الضرائب علي الإنتاج والواردات ناقصاً الإعانات بقدر ورودها في تقييم المخرجات)، ويظهر البند الموازن في هذا الحساب هو إجمالي الفائض التشغيلي/إجمالي الدخل المختلط.

يتضمن الجانب الأيسر من حساب توليد الدخل الموارد وهي القيمة المضافة والتي تمثل بند التوازن من حساب الإنتاج، والتي يمكن قياسها علي أساس إجمالي القيمة المضافة، أي قبل خصم استهلاك رأس المال الثابت، ويمكن أيضاً قياسها علي أساس الصافي بعد خصم استهلاك رأس المال الثابت.

بينما يتضمن الجانب الأيمن من حساب توليد الدخل الاستخدامات
متمثلة فيما يلي:

(١) تعويضات العاملين (الموظفين) وهي تتمثل في تعويضات
العاملين المستحقة للعمال الموظفين في عملية الإنتاج، تتضمن
إجمالي الأجور سواء كانت نقداً أو عيناً، والتي تدفعها المؤسسة
للعامل في مقابل العمل الذي قام به خلال الفترة المحاسبية.

(٢) الضرائب علي الإنتاج مخصوماً منها الإعانات والدعم، وهي
تتمثل في الضرائب مستحقة الدفع أو الإعانات المستحقة علي
السلع والخدمات المنتجة كمخرجات، وكذلك الضرائب الأخرى أو
الإعانات علي الإنتاج، مثل تلك الضرائب التي تكون مدفوعة
علي العمالة أو الآلات أو المباني، أو غير ذلك من الأصول
المستخدمة في الإنتاج، ولا تتضمن الضرائب علي الإنتاج أية
ضرائب دخل مدفوعة من قبل المستفيدين من الدخول المحققة أو
المتركمة من الإنتاج، سواء كانوا أصحاب العمل أو العاملين
(الموظفين).

(٣) ويعد إجمالي الفائض التشغيلي / إجمالي الدخل المختلط، هو بند
التوازن لحساب توليد الدخل والذي ينقل رصيده كموارد في ح/
التوزيع الأولي للدخل.

ويمكن عرض حساب توليد الدخل بشكل مختصر علي النحو التالي:

استخدامات (المبالغ بالمليار جنيه) د/ توليد الدخل

الموارد

| | | | |
|-----------------------------------|------|-----------------------------------|------|
| إجمالي القيمة المضافة | ١٨٥٤ | تعويضات العاملين (الموظفين) | ١١٥٠ |
| | | الضرائب علي الإنتاج والواردات | ٢٣٥ |
| | | إعانات الإنتاج | (٤٤) |
| | | إجمالي فائض التشغيل/الدخل المختلط | ٥١٣ |
| | ١٨٥٤ | | |
| إجمالي فائض التشغيل/الدخل المختلط | | استهلاك رأس المال الثابت | |
| ٤٥٢ فائض التشغيل | | ٢١٤ علي فائض التشغيل | |
| ٦١ الدخل المختلط | ٥١٣ | ٨ علي الدخل المختلط | ٢٢٢ |
| | | صافي فائض التشغيل/الدخل المختلط | |
| | | ٢٣٨ صافي فائض التشغيل | |
| | | ٥٣ صافي الدخل المختلط | |
| | | | ٢٩١ |
| | ٥١٣ | | ٥١٣ |

ويمكن عرض حساب توليد الدخل بشكل مفصل كما هو في جدول

رقم (٤)، وذلك علي النحو التالي:

جدول رقم (٤)
حساب توليد الدخل

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

الموارد

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ١٨٥٤ | | | ١٨٥٤ | ١٥ | ١٥٥ | ١٢٦ | ٩٤ | ١٣٣١ | إجمالي القيمة المضافة/إجمالي الناتج المحلي | | | | | | | | | |
| (٢٢٢) | | | (٢٢٢) | (٣) | (٢٣) | (٢٧) | (١٢) | (١٥٧) | استهلاك رأس المال | | | | | | | | | |
| ١٦٣٢ | | | ١٦٣٢ | ١٢ | ١٣٢ | ٩٩ | ٨٢ | ١١٧٤ | صافي القيمة المضافة/صافي الناتج المحلي | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | تعويضات العاملين | ٩٨٦ | ٤٤ | ٩٨ | ١١ | ١١ | ١١٥٠ | | | ١١٥٠ |
| | | | | | | | | | الضرائب علي الإنتاج والواردات | | | | | | ٢٣٥ | | | ٢٣٥ |
| | | | | | | | | | الإعانات | | | | | | (٤٤) | | | (٤٤) |
| | | | | | | | | | إجمالي فائض التشغيل | ٢٩٢ | ٤٦ | ٢٧ | ٨٤ | ٣ | ٤٥٢ | | | ٤٥٢ |
| | | | | | | | | | إجمالي الدخل المختلط | | | | ٦١ | | ٦١ | | | ٦١ |
| | | | | | | | | | إجمالي فائض التشغيل/الدخل المختلط | ٢٩٢ | ٤٦ | ٢٧ | ١٤٥ | ٣ | ٥١٣ | | | ٥١٣ |
| | | | | | | | | | استهلاك رأس المال | (١٥٧) | (١٢) | ٢٧ | (٢٣) | (٣) | (٢٢٢) | | | (٢٢٢) |
| | | | | | | | | | صافي فائض التشغيل/الدخل المختلط | ١٣٥ | ٣٤ | صفر | ١٢٢ | صفر | ٢٩١ | | | ٢٩١ |

ملاحظات علي حـ/ توليد الدخل

إجمالي القيمة المضافة (بأسعار المشتريين) = إجمالي القيمة المضافة بأسعار المنتجين

+ الضرائب علي المنتجات

أو إجمالي الناتج المحلي (وفقاً لنهج الإنتاج) - الإعانات علي المنتجات

$$= [١٥ + ١٥٥ + ١٢٦ + ٩٤ + ١٣٣١]$$

$$+ [٨ - ١٤١]$$

$$= ١٧٢١ + ١٣٣ = ١٨٥٤ \text{ مليار جنيه}$$

إجمالي القيمة المضافة (بأسعار المشتريين) = تعويضات العاملين

+ إجمالي فائض تشغيل / الدخل المختلط

أو إجمالي الناتج المحلي (وفقاً لنهج الإنتاج) + [الضرائب علي الإنتاج والواردات - الإعانات

$$= ١١٥٠ + ٥١٣ + ٢٣٥ + (٤٤) = ١٨٥٤ \text{ مليار جنيه}$$

ويمكن عرض حـ/ توليد الدخل بشكل آخر، كما هو في جدول رقم (٥)، وذلك علي النحو التالي:

جدول رقم (٥)
حساب توليد الدخل

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

الموارد

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|---|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ١٨٥٤ | | | ١٨٥٤ | ١٥ | ١٥٥ | ١٢٦ | ٩٤ | ١٣٣١ | القيمة المضافة/إجمالي الناتج المحلي | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | تعويضات العاملين | ٩٨٦ | ٤٤ | ٩٨ | ١١ | ١١ | ١١٥٠ | | | ١١٥٠ |
| | | | | | | | | | * الضرائب ناقصاً الإعانات علي المنتجات | | | | | | ١٣٣ | | | ١٣٣ |
| | | | | | | | | | ** الضرائب الأخرى ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات | ٥٣ | ٤ | ١ | (١) | ١ | ٥٨ | | | ٥٨ |
| | | | | | | | | | إجمالي الفائض التشغيلي/إجمالي الدخل المختلط (بند الموازنة يرحل إلي ح/ التوزيع الأولي للدخل كمورد) | ٢٩٢ | ٤٦ | ٢٧ | ١٤٥ | ٣ | ٥١٣ | | | ٥١٣ |

* الضرائب ناقصاً الإعانات علي المنتجات: تتمثل في الضرائب المستحقة الدفع أو الإعانات المستحقة علي السلع والخدمات المنتجة كمخرجات.

** الضرائب الأخرى ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات: تتمثل في الضرائب التي تكون مدفوعة علي العمالة أو الآلات أو غير ذلك من الأصول المستخدمة في الإنتاج.

مثال:

توافرت لديك المعلومات المتعلقة باقتصاد الدولة (س) عن عام

٢٠١٧/٢٠١٨ "المبالغ بالمليار جنيه".

(١) القيمة المضافة الإجمالية، تعويضات العاملين، والضرائب

الأخرى علي الإنتاج ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات

موزعة علي مكونات الاقتصاد كما يلي:

| المجموع | المؤسسات غير الهادفة للربح | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | مكونات الاقتصاد البند |
|---------|-------------------------------------|-------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|---|
| ٥١٦٣ | ٤٥ | ٤٦٥ | ٣٧٨ | ٢٨٢ | ٣٩٩٣ | القيمة المضافة الإجمالية |
| ٣٤٥٠ | ٣٣ | ٣٣ | ٢٩٤ | ١٣٢ | ٢٩٥٨ | تعويضات العاملين |
| ١٧٤ | ٣ | (٣) | ٣ | ١٢ | ١٥٩ | الضرائب الأخرى علي الإنتاج ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات |

(٢) ٤٢٣ الضرائب علي المنتجات، ٢٤ الإعانات (الدعم) علي

المنتجات.

المطلوب:

أولاً: إعداد جدول حساب توليد الدخل.

ثانياً: قياس الناتج المحلي الإجمالي "وفقاً لنهج الإنتاج".

ثالثاً: قياس الناتج المحلي الإجمالي "وفقاً لنهج الدخل".

أولاً: إعداد جدول حساب توليد الدخل:

حساب توليد الدخل

الموارد

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ٥٥٦٢ | | | ٥٥٦٢ | ٤٥ | ٤٦٥ | ٣٧٨ | ٢٨٢ | ٣٩٩٣ | القيمة المضافة/إجمالي الناتج المحلي | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | تعويضات العاملين | ٢٩٥٨ | ١٣٢ | ٢٩٤ | ٣٣ | ٣٣ | ٣٤٥٠ | | | ٣٤٥٠ |
| | | | | | | | | | الضرائب علي المنتجات (-) الإعانات علي المنتجات | | | | | | ٤٢٣ (٢٤) | | | ٣٩٩ |
| | | | | | | | | | الضرائب الأخرى علي الإنتاج ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات | ١٥٩ | ١٢ | ٣ | (٣) | ٣ | ١٧٤ | | | ١٧٤ |
| | | | | | | | | | إجمالي الفائض التشغيلي/إجمالي الدخل المختلط (بند الموازنة) | ٨٧٦ | ١٣٨ | ٨١ | ٤٣٥ | ٩ | ١٥٣٩ | | | ١٥٣٩ |

ثانياً: الناتج المحلي الإجمالي (وفقاً لنهج الإنتاج) = مجموع القيمة المضافة الإجمالية كمكونات الاقتصاد (+) الضرائب علي المنتجات (-) الإعانات علي المنتجات

$$= [٣٩٩٣ + ٢٨٢ + ٣٧٨ + ٤٦٥ + ٤٥] - ٤٢٣ - ٢٤$$

$$= [٥١٦٣] + ٢٤ - ٤٢٣ = ٥٥٦٢ \text{ مليار جنيه}$$

ثالثاً: الناتج المحلي الإجمالي "وفقاً لنهج الدخل":

$$\begin{aligned} \text{الناتج المحلي الإجمالي} &= \text{تعويضات العاملين} + \text{الضرائب علي} \\ &\text{المنتجات} - \text{الإعانات علي المنتجات} \\ &+ \text{الضرائب الأخرى علي الإنتاج ناقصاً} \\ &\text{الإعانات علي الإنتاج والواردات} + \text{إجمالي} \\ &\text{الفائض التشغيلي} / \text{إجمالي الدخل المختلط} \\ &= ١٥٣٩ + ١٧٤ + ٢٤ - ٤٢٣ + ٣٤٥٠ = \\ &= ٥٥٦٢ \text{ مليار جنيهه} \end{aligned}$$

(٤) الدخل القومي الإجمالي:

يعد الدخل القومي الإجمالي هو تجميع دخل الدولة الذي تولد عن إنتاجها وعن ملكيتها لعوامل الإنتاج ناقصاً الدخول التي دفعت نظير استخدام عوامل الإنتاج المملوكة لبقية العالم (د/ العالم الخارجي) والدخل القومي الإجمالي يعرف من الناحية التشغيلية من حيث علاقته بالناتج المحلي الإجمالي كما يلي:

$$\begin{aligned} \text{الدخل القومي الإجمالي} &= \text{الناتج المحلي الإجمالي (+) تعويضات} \\ &\text{العاملين ودخل الممتلكات مستحقة} \\ &\text{القبض من بقية العالم (-) تعويضات} \\ &\text{العاملين ودخل الممتلكات مستحقة} \\ &\text{الدفع لبقية العالم} \end{aligned}$$

مثال:

توافرت لديك البيانات المتعلقة بالدولة (ص) عن السنة المالية
٢٠١٧/٢٠١٨ إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلي
الإجمالي ٤٣٢ مليار جنيه

تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية
العالم ١٢ مليار جنيه

تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم
١٠ مليار جنيه

المطلوب: حساب الدخل القومي الإجمالي.

الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلي الإجمالي (+) تعويضات
العاملين ودخل الممتلكات مستحقة
القبض من بقية العالم (-) تعويضات
العاملين ودخل الممتلكات مستحقة
الدفع لبقية العالم

$$= ٤٣٢ + ١٢ - ١٠ = ٤٣٤ \text{ مليار جنيه}$$

(٥) حساب التوزيع الأولي للدخل:

يسجل حساب التوزيع الأولي للدخل (حساب تخصيص الدخل
الأولي) لكل قطاع دخل الممتلكات المستحق القبض والمستحق
الدفع، والضرائب ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات المستحقة
القبض من قبل الأسر المعيشية والحكومة علي التوالي، كما أن

تعويضات العاملين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم
أو المستحقة الدفع لبقية العالم، فإنه يجب إدراجها أيضاً، والبند
الموازن في حساب التوزيع الأولي للدخل هو ميزان الدخول الأولية،
كما هو موضح بجدول رقم (٦).

جدول رقم (٦)
حـ/ التوزيع الأولي للدخل

الموارد

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبندود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ٥١٣ | | | ٥١٣ | ٣ | ١٤٥ | ٢٧ | ٤٦ | ٢٩٢ | إجمالي الفائض التشغيلي/إجمالي الدخل المختلط | | | | | | | | | |
| ١١٥٦ | | ٢ | ١١٥٤ | | ١١٥٤ | | | | تعويضات العاملين | | | | | | | ٦ | | ٦ |
| ١٣٣ | | | ١٣٣ | | | ١٣٣ | | | الضرائب ناقصاً الإعانات علي المنتجات | | | | | | | | | |
| ٥٨ | | | ٥٨ | | | ٥٨ | | | الضرائب الأخرى ناقصاً الإعانات علي الإنتاج | | | | | | | | | |
| ٤٣٥ | | ٣٨ | ٣٩٧ | ٧ | ١٢٣ | ٢٢ | ١٤٩ | ٩٦ | دخل الملكية | ١٣٤ | ١٦٨ | ٤٢ | ٤١ | ٦ | ٣٩١ | ٤٤ | | ٤٣٥ |
| | | | | | | | | | إجمالي رصيد الدخل (بند الموازنة يرحد كموارد لحساب التوزيع الثانوي للدخل) | ٢٥٤ | ٢٧ | ١٩٨ | ١٣٨١ | ٤ | ١٨٦٤ | | | ١٨٦٤ |

** تعويضات العاملين كأحد مكونات الدخل القومي = تعويضات العاملين + تعويضات العالم مستحقة القبض من بقية العالم (-) تعويضات العاملين

مستحقة الدفع إلي بقية العالم

$$١١٥٤ = (٢) + ٦ + ١١٥٠ =$$

* إجمالي الفائض التشغيلي / إجمالي الدخل المختلط هو بند التوازن في حساب الدخل جدول رقم (٥).

يمكن حساب الدخل القومي الإجمالي من البيانات التالية لهذا
الجدول:

| المبالغ | بيان |
|---------|--|
| ١١٥٠ | تعويضات العاملين |
| ٥١٣ | إجمالي الفائض التشغيلي / إجمالي الدخل المختلط |
| ١٣٣ | الضرائب ناقصاً الإعانات علي المنتجات |
| ٥٨ | الضرائب الأخرى ناقصاً الإعانات علي الإنتاج |
| ٥٠ | تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم |
| ٤٠ | تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع من بقية العالم |

الدخل القومي الإجمالي = تعويضات العاملين (+) الضرائب علي
المنتجات ناقصاً الإعانات علي المنتجات

(+) الضرائب الأخرى علي الإنتاج ناقصاً الإعانات الأخرى علي الإنتاج
(+) إجمالي الفائض التشغيلي / إجمالي الدخل المختلط

(+) تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم
(-) تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع إلي بقية العالم

$$= ١١٥٠ + ١٣٣ + ٥٨ + ٥١٣ + ٥٠ + (٤٠)$$

= ١٨٦٤ مليار جنيه

ويلاحظ أن الدخل القومي الإجمالي هو ميزان الدخل الأولية وهو البند الموازن في حساب التوزيع الأولي للدخل (حساب تخصيص الدخل الأولي) والذي يرحل إلي حساب التوزيع الثانوي للدخل، ويوضح مشاركة كل قطاع من قطاعات الاقتصاد في الدخل القومي الإجمالي، علي سبيل المثال قطاع الشركات غير المالية ساهم بمبلغ ٢٥٤ مليار جنيه

(٦) التحويلات الجارية:

تتمثل التحويلات الجارية في تعاملات جارية دون الحصول علي سلع وخدمات أو علي رأس مال في المقابل كجزء معادل في نفس الفترة المحاسبية ولا تتطوي علي تحويلات رأسمالية.

والتحويلات الجارية تشمل:

- (١) المساهمات الاجتماعية المقدمة إلي نظم التأمين الاجتماعي والمنافع المتلقاة من تلك النظم.
- (٢) الضرائب المفروضة علي الدخل.
- (٣) صافي أقساط التأمين بخلاف التأمين علي الحياة.
- (٤) المساعدة الدولية للاستخدامات الجارية.
- (٥) تحويلات المهاجرين.
- (٦) تحويلات متنوعة أخرى.

(٧) حساب التوزيع الثانوي للدخل:

يتم إعادة توزيع الدخل عن طريق التحويلات الجارية عدا التحويلات الاجتماعية العينية إلي الأسر المعيشية من الحكومة والمؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية، وتقيد التحويلات

الاجتماعية العينية في حساب إعادة توزيع الدخل العيني، ويظهر في جانب الموارد لحساب التوزيع الثانوي للدخل الدخول الأولية (بند التوازن لحساب توزيع الدخل الأولي، الضرائب الجارية علي الدخل والثروة، صافي المساهمات الاجتماعية، الاستحقاقات الاجتماعية عدا التحويلات العينية، التحويلات الجارية الأخرى)، وفي جانب الاستخدامات تقيد نفس الأنواع فيما عدا الدخول الأولية (بند التوازن لحساب توزيع الدخل الأولي)، ويكون البند الموازن لهذا الحساب هو الدخل المتاح، والذي ينقل إلي حساب استخدام الدخل المتاح، كما هو موضح بجدول رقم (٧) حساب التوزيع الثانوي للدخل.

جدول رقم (٧)
ح/ التوزيع الثانوي للدخل

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

الموارد

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ١٨٦٤ | | | ١٨٦٤ | ٤ | ١٣٨١ | ١٩٨ | ٢٧ | ٢٥٤ | إجمالي رصيد الدخل الأولي / إجمالي الدخل القومي | | | | | | | | | |
| ٢١٣ | | صفر | ٢١٣ | | | ٢١٣ | | | الضرائب الجارية علي الدخل والثروة | ٢٤ | ١٠ | صفر | ١٧٨ | صفر | ٢١٢ | ١ | | ٢١٣ |
| ٣٣٣ | | صفر | ٣٣٣ | ٤ | صفر | ٥٠ | ٢١٣ | ٦٦ | صافي المساهمات الاجتماعية | | | | ٣٣٣ | | ٣٣٣ | صفر | | ٣٣٣ |
| ٣٨٤ | | صفر | ٣٨٤ | | ٣٨٤ | | | | الاستحقاقات الاجتماعية عدا التحويلات الاجتماعية العينية | ٦٢ | ٢٠٥ | ١١٢ | صفر | ٥ | ٣٨٤ | صفر | | ٣٨٤ |
| ٢٩٩ | | ٥٥ | ٢٤٤ | ٣٦ | ٣٦ | ١٠٤ | ٦٢ | ٦ | التحويلات الجارية الأخرى | ١٢ | ٦٢ | ١٣٦ | ٧١ | ٢ | ٢٨٣ | ١٦ | | ٢٩٩ |
| | | | | | | | | | إجمالي الدخل المتاح | ٢٢٨ | ٢٥ | ٣١٧ | ١٢١٩ | ٣٧ | ١٨٢٦ | | | ١٨٢٦* |

إجمالي الدخل المتاح = إجمالي الدخل القومي + تحويلات الجارية مستحقة القبض من بقية العالم (-) تحويلات جارية مستحق الدفع لبقية العالم

$$= ١٨٦٤ + (١ + ١٦) - ٥٥ = ١٨٢٦ \text{ مليار جنيه}$$

مثال على التوزيع الثانوي للدخل:

توافرت لديك البيانات المتعلقة بالدولة (س) عن سنة ٢٠١٧/٢٠١٨م:

أولاً: رصيد الدخل الأولي، الضرائب الجارية علي الدخل والثروة، صافي المساهمات الاجتماعية للأسر المعيشية، الاستحقاقات الاجتماعية لصالح الأسر المعيشية، التحويلات الجارية الأخرى. "المبالغ بالمليار جنيه".

| قطاع الاقتصاد البند | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح | المجموع |
|--|---------------------------|--------------------|-------------------|-------------------|-------------------------------------|---------|
| ١- رصيد الدخل الأولي | ٥٠٠ | ٦٠ | ٤١٠ | ٢٨٠٠ | ١٠ | ٣٧٨٠ |
| ٢- الضرائب الجارية علي الدخل والثروة (استخدام) | ٥٥ | ٢٠ | - | ٣٦٠ | صفر | ٤٣٥ |
| ٣*- صافي المساهمات الاجتماعية للأسر المعيشية (موارد) | ١٤٠ | ٤٤٠ | ١١٠ | - | ٣٠ | ٧٢٠ |
| ٤**- الاستحقاقات الاجتماعية المعيشية (استخدام) | ١٣٠ | ٤٢٠ | ٢٣٥ | - | ١٥ | ٨٠٠ |
| ٦- التحويلات الجارية الأخرى استخداما | ٢٥ | ١٢٥ | ٢٨٠ | ٨٠ | ٢٠ | ٥٣٠ |
| ت موارد | ١٥ | ١٢٥ | ٢١٠ | ٩٠ | ١٥ | ٤٥٥ |

* يقصد بصافي المساهمات الاجتماعية للأسر المعيشية حصة العاملين (المستخدمين) في التأمينات الاجتماعية فتعد كاستخدام علي قطاع الأسر المعيشية، وموارد للقطاعات الأخرى.

** الاستحقاقات الاجتماعية لأسر المعيشة ما يستحق للعاملين من إعانات مالية من باقي قطاعات الاقتصاد القومي.

الحل:

جدول رقم (٧)

حـ / التوزيع الثانوي للدخل

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

الموارد

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|---|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ٣٧٨٠ | | | ٣٧٨٠ | ١٠ | ٢٨٠٠ | ٤١٠ | ٦٠ | ٥٠٠ | إجمالي رصيد الدخل الأولي / إجمالي الدخل | | | | | | | | | |
| ٤٣٨ | | - | ٤٣٨ | | | ٤٣٨ | | | الضرائب الجارية علي الدخل والثروة | ٥٥ | ٢٠ | - | ٣٦٠ | - | ٤٣٥ | ٣ | | ٤٣٨ |
| ٧٢٠ | | - | ٧٢٠ | ٣٠ | - | ١١٠ | ٤٤٠ | ١٤٠ | صافي المساهمات الاجتماعية | | | | ٧٢٠ | | ٧٢٠ | - | | ٧٢٠ |
| ٨٠٠ | | - | ٨٠٠ | | ٨٠٠ | | | | الاستحقاقات الاجتماعية عدا التحويلات الاجتماعية العينية | ١٣٠ | ٤٢٠ | ٢٣٥ | - | ١٥ | ٨٠٠ | - | | ٨٠٠ |
| ٥٦٥ | | ١١٠ | ٤٥٥ | ١٥ | ٩٠ | ٢١٠ | ١٢٥ | ١٥ | التحويلات الجارية الأخرى | ٢٥ | ١٢٥ | ٢٨٠ | ٨٠ | ٢٠ | ٥٣٠ | ٣٥ | | ٥٦٥ |
| | | | | | | | | | إجمالي الدخل المتاح (بند الموازن) | ٤٤٥ | ٦٠ | ٦٥٣ | ٢٥٣٠ | ٢٠ | ٣٧٠.٨ | | | ٣٧٠.٨* |

ثانياً: إجمالي الدخل المتاح = إجمالي الدخل القومي + تحويلات الجارية مستحقة القبض من بقية العالم (-) تحويلات جارية مستحق الدفع لبقية العالم

$$= ٣٧٨٠ + (٣ + ٣٥) - ١١٠ = ٣٧٠.٨ \text{ مليار جنيه}$$

(٨) حساب استخدام حساب الدخل المتاح:

يوضح هذا الحساب كيفية توزيع الدخل المتاح بين الاستهلاك النهائي للإنفاق، والاستهلاك النهائي للأسر المعيشية، الإنفاق الاستهلاكي النهائي للمؤسسات غير الهادفة للربح لخدمة الأسر المعيشية، والمدخرات ويتضمن الحساب إضافة إلى ذلك، بند تسوية يتعلق بالتغير في استحقاقات المعاشات التقاعدية، ويتعلق بطريق قيد المعاملات بين الأسر المعيشية وصناديق المعاشات التقاعدية في نظام الحساب القومية، وينقل رصيد البند الموازن لحساب التوزيع الثانوي للدخل في جدول رقم (٧) كرصيد افتتاحي في الجانب الأيسر (الموارد) لحساب استخدام الدخل المتاح، الموضح بجدول رقم (٨).

جدول رقم (٧)

ح/ التوزيع الثانوي للدخل

الاستخدامات (المبالغ بالمليار جنيه)

الموارد

| المجموع | السلع والخدمات | العالم الخارجي (بقية العالم) | مجموع الاقتصاد | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | الأسر المعيشية | القطاع الحكومي | الشركات المالية | الشركات غير المالية | المعاملات والبنود الموازنة | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح التي تخدم الأسر المعيشية | مجموع الاقتصاد | العالم الخارجي (بقية العالم) | السلع والخدمات | المجموع |
|---------|----------------|------------------------------|----------------|---|----------------|----------------|-----------------|---------------------|---|---------------------|-----------------|----------------|----------------|---|----------------|------------------------------|----------------|---------|
| ١٨٢٦ | | | ١٨٢٦ | ٣٧ | ١٢١٩ | ٣١٧ | ٢٥ | ٢٢٨ | إجمالي الدخل المتاح | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | نفقات الاستهلاك النهائي | | | ٣٥٢ | ١٠١٥ | ٣٢ | ١٣٩٩ | | | ١٣٩٩ |
| ١١ | | صفر | ١١ | | ١١ | | | | تسويات التغير في استحقاقات المعاشات التقاعدية | | ١١ | صفر | | صفر | ١١ | صفر | | ١١ |
| | | | | | | | | | إجمالي الادخار | ٢٢٨ | ١٤ | (٣٥) | ٢١٥ | ٥ | ٤٢٧ | | | ٤٢٧ |
| | | | | | | | | | الميزان الخارجي الجاري | | | | | | | (١٣)* | | |

* الميزان الخارجي للسلع والخدمات لحساب العالم الخارجي = الواردات من السلع والخدمات - الصادرات من السلع والخدمات

$$= ٤٩٩ - ٥٤٠ = (٤١) \text{ مليار جنيه (يعني ذلك أن ح/ العالم الخارجي مدين بهذا المبلغ)}$$

** الميزان الخارجي الجاري = الميزان الخارج للسلع والخدمات لحساب العالم الخارجي + [تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم

+ الضرائب والتحويلات الجارية مستحقة الدفع لبقية العالم - (تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض لبقية العالم

+ الضرائب والتحويلات الجارية مستحقة القبض من بقية العالم)]

$$= (٤١) + [(١٧ + ٥٠) - (٥٥ + ٤٠)] = (٤١) + ٢٨ = (١٣) \text{ مليار جنيه مستحقة علي العالم الخارجي لصالح اقتصاد قومي}$$

أسئلة وتمارين

أولاً: الأسئلة:

السؤال الأول:

وضح المقصود بالمصطلحات الآتية:

- أ- الدخول الأولي
- ب- الضرائب علي المنتجات
- ج- الضرائب الأخرى علي الإنتاج
- د- إجمالي الفائض التشغيلي
- هـ- الدخل القومي الإجمالي
- و- الدخل القومي الإجمالي المتاح

السؤال الثاني:

ضع علامة (✓) أمام الإجابة من العبارات الآتية:

(١) توافرت لديك المعلومات المتعلقة بالدولة (س) عن سنة

٢٠١٧/٢٠١٨ "المبالغ بالمليار جنييه":

٣٤٥٠ تعويضات العاملين (المستخدمين)، ١٥٣٩ إجمالي
الفائض التشغيلي/إجمالي الدخل المختلط، ٢٤ الإعانات علي
المنتجات، ٤٢٣ الضرائب علي المنتجات، ١٧٤ الضرائب
الأخرى علي الإنتاج ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات،
يكون الناتج المحلي الإجمالي هو:

- أ- ٤٦٨٩ مليار جنييه
- ب- ٥١٦٣ مليار جنييه
- ج- ٥٥٦٢ مليار جنييه
- د- ٣٨٤٩ مليار جنييه

(٢) توافرت لديك المعلومات المتعلقة بالدولة (ص) عن سنة ٢٠١٧/٢٠١٨ "المبالغ بالمليار جنيه":

٩٥٠٠ المخرجات المحلية من السلع والخدمات والأسعار الأساسية، ٣٦٠٠ الاستهلاك الوسيط من السلع والخدمات، ٥٠٠ الضرائب علي المنتجات، ٣٥٠ الإعانات علي المنتجات، ٢٢٠ تعويضات العاملين مستحقة القبض من بقية العالم، ١٨٠ دخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ١٢٠ تعويضات العاملين مستحقة الدفع لبقية العالم، ٦٠ دخل الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم، فيكون الدخل القومي الإجمالي هو:

أ- ٦٠٥٠ مليار جنيه ب- ٦٤٥٠ مليار جنيه
ج- ٦٣٩٠ مليار جنيه د- ٦٢٧٠ مليار جنيه

(٣) توافرت لديك المعلومات المتعلقة بالدولة (م) عن سنة ٢٠١٧/٢٠١٨ "المبالغ بالمليون جنيه":

٦٢٧٠٠ الناتج المحلي الإجمالي، ٤٠٠٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ١٨٠٠ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم، ٣٠٠٠ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم، ٢٠٠٠ تحويلات جارية مستحقة الدفع لبقية العالم، فيكون الدخل القومي الإجمالي المتاح هو:

أ- ٦٦٧٠٠ مليون جنيه ب- ٦٤٩٠٠ مليون جنيه
ج- ٦٥٩٠٠ مليون جنيه د- ٦٧٩٠٠ مليون جنيه

٤) توافرت لديك المعلومات المتعلقة بالدولة (ك) عن سنة

٢٠١٧/٢٠١٨ "المبالغ بالمليون جنيه":

٧٢٥٠٠ الناتج المحلي الإجمالي، ٥٠٠٠ تعويضات العاملين
ودخل الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ٣٠٠٠
تعويضات العاملين ودخل الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم،
٣٨٠٠ تحويلات جارية مستحقة القبض من بقية العالم، ٢٣٠٠
تحويلات جارية مستحقة الدفع لبقية العالم، فيكون حجم
المدخرات هو:

| | |
|---------------------|---------------------|
| أ- ١٠٢٠٠ مليون جنيه | ب- ١١٠٠٠ مليون جنيه |
| ج- ١٠٥٠٠ مليون جنيه | د- ١٢٠٠٠ مليون جنيه |

تمارين خاصة بالوحدة التعليمية الرابعة

تمرين رقم (١)

توافرت لديك المعلومات المتعلقة باقتصاد الدولة (ع) عن عام
٢٠١٧/٢٠١٨

"المبالغ بالمليار جنية"

أ- القيمة المضافة الإجمالية، تعويضات العاملين، الضرائب الأخرى
علي الإنتاج ناقصاً الإعانات علي الإنتاج والواردات، دخل
الملكية (موارد الاستخدامات) موزعة علي مكونات الاقتصاد كما
يلي:

| البند | مكونات الاقتصاد | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح | المجموع |
|-----------------------------|-----------------|------------------------|--------------------|-------------------|-------------------|----------------------------------|---------|
| إجمالي القيمة المضافة | ٤٠٠٠ | ٢٨٥ | ٣٨٠ | ٤٧٠ | ٥٠ | ٥١٨٥ | |
| تعويضات العاملين | ٢٩٦٠ | ١٣٥ | ٣٠٠ | ٣٥ | ٤٠ | ٣٤٧٠ | |
| الضرائب الأخرى علي الإنتاج | ١٦٠ | ١٥ | ٥ | (٥) | ٥ | ١٨٠ | |
| ناقصاً الإعانات علي الإنتاج | | | | | | | |
| والواردات | | | | | | | |
| دخل الملكية | | | | | | | |
| استخدامات | ٤٠٥ | ٥١٠ | ١٣٥ | ١٢٠ | ١٥ | ١١٨٥ | |
| موارد | ٣٠٠ | ٤٥٠ | ٧٥ | ٣٧٥ | ٣٠ | ١٢٣٠ | |

ب- ٤٥٠ الضرائب علي الدخل ، ٣٠ الإعانات (الدعم) علي
المنتجات.

ج- ١٠ تعويضات العاملين مستحقة القبض من بقية العالم ٢٥،

تعويضات العاملين مستحقة الدفع لبقية العالم.

د- ١٣٥ دخول الممتلكات مستحقة القبض من بقية العالم، ١٢٠

دخول الممتلكات مستحقة الدفع لبقية العالم.

المطلوب:

أولاً: تصوير د/ توليد الدخل

ثانياً: قياس الناتج المحلي الإجمالي وفقاً لنهج الإنتاج،

ونهج الدخل

ثالثاً: تصوير د/ التوزيع الأولي للدخل

رابعاً: حساب الدخل القومي الإجمالي

تمرين رقم (٢)

توافرت لديك المعلومات المتعلقة باقتصاد الدولة (س) "المبالغ بالمليار جنية"

(١) رصيد الدخل الأولي، الضرائب الجارية علي الدخل والثروة، المساهمات الاجتماعية، والتحويلات الجارية الأخرى.

| البند | مكونات الاقتصاد | الشركات غير المالية | الشركات المالية | القطاع الحكومي | الأسر المعيشية | المؤسسات غير الهادفة للربح | المجموع |
|-------|--|---------------------|-----------------|----------------|----------------|----------------------------|---------|
| | رصيد الدخل الأولي/ إجمالي الدخل القومي الضرائب الجارية علي الدخل والثروة: | ٧٦٢ | ٨١ | ٥٩٤ | ٤١٤٣ | ١٢ | ٥٥٩٢ |
| | - استخدامات | ٧٢ | ٣٠ | - | ٥٣٤ | صفر | ٦٣٦ |
| | - موارد | - | - | ٦٣٦ | - | - | ٦٣٦ |
| | صافي المساهمات الاجتماعية للأسر المعيشية: | | | | | | |
| | - استخدامات | - | - | - | ٩٩٩ | - | ٩٩٩ |
| | - موارد | ١٩٨ | ٦٣٩ | ١٥٠ | - | ١٢ | ٩٩٩ |
| | الاستحقاقات الاجتماعية لصالح الأسر المعيشية: | | | | | | |
| | - استخدامات | ١٨٦ | ٦١٥ | ٣٣٦ | - | ١٥ | ١١٥٢ |
| | - موارد | - | - | - | ١١٥٢ | - | ١١٥٢ |
| | التحويلات الجارية الأخرى: | | | | | | |
| | - استخدامات | ٣٦ | ١٨٦ | ٤٠٨ | ٢١٣ | ٦ | ٨٤٩ |
| | - موارد | ١٨ | ١٨٦ | ٣١٢ | ١٠٨ | ١٠٨ | ٧٣٢ |

(٢) معلومات إضافية:

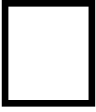
٣ الضرائب الجارية علي الدخل والثروة مستحقة القبض من العالم الخارجي
(بقية العالم)

٤٨ التحويلات الجارية الأخرى مستحقة القبض من بقية العالم
الخارجي

١٦٥ التحويلات الجارية الأخرى مستحقة الدفع للعالم الخارجي
المطلوب:

أولاً: تصوير ح/ التوزيع الثانوي للدخل

ثانياً: قياس إجمالي الدخل المتاح



الجزء الثالث

محاسبة الهيئات

غير الهادفة للربح

الوحدة التعليمية الأولى

**تعريف التنظيمات غير الهادفة للربح، وخصائصها،
والقوائم المالية لها.**

الأهداف التعليمية للوحدة:

- ١- التعرف على مفهوم التنظيمات غير الهادفة للربح.
- ٢- التعرف على خصائص التنظيمات غير الهادفة للربح.
- ٣- التعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين التنظيمات غير الهادفة للربح والهادفة للربح.
- ٤- التعرف على قائمة المركز المالي ومكوناتها.
- ٥- التعرف على قائمة التدفقات النقدية ومبادئها وأسس تبويبها.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً علي ما يلي:

- ١- تعريف مفهوم التنظيمات غير الهادفة للربح.
- ٢- تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين التنظيمات غير الهادفة للربح والهادفة للربح.
- ٣- تحديد عناصر قائمة المركز المالي.
- ٤- تحديد قائمة التدفقات النقدية وأسس تبويبها.



الوحدة التعليمية الأولى

تعريف التنظيمات غير الهادفة للربح، وخصائصها،

والقوائم المالية لها.

أولاً: تعريف التنظيمات غير الهادفة للربح، وخصائصها، وأوجه الاختلاف بينها وبين التنظيمات الهادفة للربح:

مقدمة:

تمثل التنظيمات غير الهادفة للربح جزءاً هاماً من الاقتصاد في الولايات المتحدة الأمريكية، وتتعدى هذه التنظيمات في عددها المليون، وتقوم بتأدية نوعيات من الخدمات يمكن تصورها في مختلف المجالات بين التعليم، والسياسة، والخدمات الاجتماعية، متمثلة في النوادي الاجتماعية، وبين تنظيمات دينية، وتنظيمات أبحاث.

وهذه التنظيمات في تزايد مستمر في عددها، وتزداد أهميتها من خلال الاقتصاد الكلي بأمريكا،

١- وقد عرف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) التنظيمات غير الهادفة للربح، مميزاً لها عن التنظيمات الهادفة للربح بأنها الوحدات الاقتصادية التي لديها الخصائص التالية:

١. تتسلم هذه التنظيمات الهبات (المنح) من الممولين الرئيسيين للموارد، والذين لا يتوقعون الحصول على عائد نقدي متناسب مع هذه الهبات.

٢. تعمل هذه التنظيمات لأغراض بخلاف تحقيق أرباح.

⁵ Jarkin, Richard f. & Ditommaso, Maine, Wiley Not –for- Profit GAAP 2018, Johan Wiley & sons, Inc., Hoboken, New Jersey, P.3.

٣. لا يوجد بها مصالح أصحاب حقوق الملكية، كما هو في منشآت الأعمال.

ويتم إعداد التقارير المالية للتنظيمات غير الهادفة للربح ليس بهدف قياس صافي الدخل أو الدخل الشامل كما هو الحال في المنشآت التجارية، ويتم مراجعة هذه التنظيمات على نحو نموذجي من خلال مجلس الإدارة الذي يتكون من أفراد الصفة الغالبة فيهم إنهم متطوعون بوقتهم في إدارتها.

ويختلف حجم التنظيمات غير الهادفة للربح، ففي التنظيمات صغيرة الحجم قد لا يكون هناك أجر للعاملين، فكل الوظائف يتم تأديتها بواسطة مجلس الإدارة والمتطوعين، بينما في التنظيمات كبيرة الحجم يوجد المئات أو الآلاف من العاملين، مثل الجامعة، والتنظيمات الصحية المرتبطة بهيئات بحثية، والهيئات المرتبطة بالثقافة مثل المتاحف، حيث إن الأمر يختلف، فهناك عمالة معينة، وهناك مدير تنفيذي معين مقابل أجر معين.

وبغض النظر عن حجم التنظيمات غير الهادفة للربح، فإن مجلس الإدارة عادة ما يعين أحد أعضائه المتطوعين، والذي يخصص جزءاً من وقته كأمين صندوق، وهو يعد الشخص الثاني المسؤول في مجلس الإدارة، وتعتمد قدرة المنظمة على تنفيذ برامجها على الإشراف والمتابعة والإدارة الحاسمة للجوانب المالية لهذه المنظمة.

يتولى أمين الصندوق المسؤوليات الهامة التالية:

١. إمسك السجلات المالية.
 ٢. إعداد القوائم المالية بدقة، وبشكل مفهوم.
 ٣. إعداد الموازنات والمشاركة في المشكلات المالية.
 ٤. المحافظة وإدارة الأصول المالية.
- ٢- أوجه الاختلاف الرئيسية بين التنظيمات غير الهادفة للربح، والتنظيمات الهادفة للربح:

أ- يعد الهدف الأساسي للتنظيمات الهادفة للربح تحقيق أرباح لملاكها من خلال توفير بعض المنتجات، أو تأدية بعض الخدمات

المطلوبة من بعض الناس، بينما يكون الهدف الأساسي للتنظيمات غير الهادفة للربح هي مقابلة الاحتياجات الاجتماعية المرغوبة من المجتمع أو من أعضائه.

ب- يجب أن يتوافر لدى التنظيمات غير الهادفة للربح موارد كافية لتحقيق أهدافها، ومع ذلك لا توجد حاجة حقيقية أو إجراء تعديل حقيقي لتحقيق ربح، أو الإيرادات تزيد عن المصروفات، أو لديها زيادة في الأصول عن الخصوم في نهاية السنة، وإنما ما يكون وراء ذلك وجود حاجة لتزويدنا بوسادة معقولة، أو احتياطي في مقابلة يوم ممطر (حدوث حادث يتطلب صرف معونات ومساعدات للمتضررين)، أو القدرة على تحقيق ميزة لفرصة غير متوقعة (توظيف هذا الفائض من الأموال في استثمار مربح). بينما المجلس الحكيم للتنظيمات غير الهادفة للربح يجب أن يخطط لتوفير موارد في المستقبل، وعليه فإن الهدف الرئيسي للمجلس التأكد من توظيف الوظائف المبرمجة التي من أجلها وجد التنظيم، ولذلك يعد الفائض أو الربح أمراً ثانوياً فقط.

ج- تهتم كثير من التنظيمات غير الهادفة للربح بحجم النقدية لديها وأرصدة الاستثمار، ويمكن أن تستمر في الوجود فقط عندما يكون لديها الموارد النقدية الكافية لتقديم برامجها، ومن ثم فإن القوائم المالية لهذه التنظيمات تركز غالباً على مسؤولية الموارد الخاصة بها، بينما التنظيمات التجارية تكون أكثر اهتماماً بالنقدية إذا كانت تحقق أرباحاً، فيكون لديها القدرة على تمويل احتياجاتها النقدية من خلال القروض أو المستثمرين، ويكون الاهتمام الرئيسي بتحقيق الربحية، وهذا يعني أن التنظيمات التجارية تشدد على إجراء مقابلة بين الإيرادات والتكاليف.

د- تكون طبيعة غالبية عمليات التنظيمات غير الهادفة للربح أنها تتسلم إيراداتها تتمثل غالبيتها في التبرعات (الهبات)، وليس في شكل أتعاب نظير تقديم خدمات، وهذا يعني أنه تقع على عائق هذه التنظيمات مسؤولية الوكيل عن هذه الأموال التي تسلمتها تجاه المانحين أو المتبرعين الذين هم مستخدمو القوائم المالية الخاصة بها، وقد تقوم التنظيمات غير الهادفة بتقديم خدمات

اجتماعية لبعض المناطق أحيانا، بناء على اتفاق أو تعاقد مع وحدات حكومية، تتضمن هذه الخدمات تقديم رعاية لتنمية قدرات المعاقين، أو خدمات تعليمية، أو الإسكان المؤقت، بينما تتسلم التنظيمات غير الهادفة للربح المدفوعات على أساس عدد الزبائن المقدم إليهم الخدمة -يكون دائما هو الشكل الغالب في المنح الحكومية أو التعاقدات مع الممولين- كما أنه توجد متطلبات معينة يتم التقيد بها في استخدام هذه الأموال كيف يتم اكتساب هذه الأموال والتكاليف المحتملة غير المسموح بها، ويتم مراجعة ذلك بواسطة الجهة الحكومية أو الممول المتعاقد معه.

هـ- تكون مسؤولية المحاسبة عن الأموال محددة الغرض التي تسلمتها التنظيمات غير الهادفة للربح، تتضمن المسؤولية المحاسبة عن الأموال التي أعطيت لها لاستخدامها في مشروع معين، أو لجمهور المقيمين في دائرة معينة، أو لفترات زمنية محددة في المستقبل، وفي بعض الحالات يمد المانحون التنظيمات غير الهادفة للربح بالموارد في شكل مال الوقف، وفي مثل هذه الحالة يتعين عليها المحافظة على المبلغ أو رأس مال الهبة إلى الأبد، بينما يتم استخدام أرباح الاستثمار في مساندة برامج التنظيمات غير الهادفة للربح، وأيضا يجب أن يأخذ في الحسبان المساءلة المحاسبية والإشراف على أنواع محددة من الموارد بالإضافة إلى الجوانب الإنتمانية العامة.

و- تتسلم التنظيمات غير الهادفة للربح الهبات (التبرعات) من المانحين وتكون مقيدة لأغراض محددة في الكثير من الأوقات، لذلك يتطلب الأمر فصل هذه الأموال في حسابات مستقلة، ويكون لها إجراءات خاصة لإعداد التقارير.

ز- تقوم تنظيمات الأعمال ببيع المنتجات أو تقديم الخدمات لعملائها بالأجل، ويتم تسجيل ذلك على حسابات العملاء (المدينين) ويمكن قانونا مقاضاتهم في حالة تأخير السداد، بينما يوجد لدى التنظيمات غير الهادفة للربح التعهدات تحت التحصيل (Pledge)، فإنه لا يمكن إلزام الجهات المقدمة لهذه التعهدات قانونا بسداد ما عليها، وربما تكون سياسة هذه التنظيمات عدم

اتخاذ إجراء قانوني لمحاولة تحصيل التعهدات غير المسددة بالقوة نظرا لأسباب تتعلق بالعلاقات العامة.

٣- الاعتبارات المتعلقة باستخدام الموارد:

يكون للأغراض الرئيسية لوجود التنظيمات غير الهادفة للربح تأثير جوهري عن كيفية استخدام هذه التنظيمات للموارد المتاحة، وتنافس على الموارد الجديدة في نفس المكان، وتكافح التنظيمات غير الهادفة للربح في الغالب لإيجاد الموارد لمساندة وظائفها الإدارية، نظرا لأنه يوجد لديها دائما تفضيل على إنفاق مواردها على أنشطة البرامج، على سبيل المثال في سوق العمل التنافسي تجد التنظيمات غير الهادفة للربح صعوبة لتخصيص موارد لجذب العناصر البشرية المؤهلة الضرورية والاحتفاظ بها والتي تحتاجها لإدارة عملياتها بكفاءة، ولا يوجد خطط خيارات الأسهم أو برامج مشاركة الأداء التي تكون متاحة للمنشآت التجارية لمكافأة العاملين بالتنظيمات غير الهادفة للربح، بالإضافة إلى ذلك تطبيق التكنولوجيا الجديدة تكون أكثر تكلفة لتنفيذها، وفي النهاية فهي في كثير من الحالات ضرورية للبقاء.

هذه العوامل قد تخلق فجوة موارد بين التنظيمات غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية، وبصفة خاصة التنظيمات غير الهادفة للربح الأصغر.

٤- النصوص الرئيسية للمعيار المحاسبي الأمريكي (Asu 2016-14) للتنظيمات غير الهادفة للربح على النحو التالي:

(١) يتم التقرير في قائمة المركز المالي عن مجموعتين من صافي الأصول في نهاية الفترة – صافي الأصول المقيدة بواسطة المانح، وصافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانح – وكذلك يتو التقرير عن التغير في كل واحدة من المجموعتين في قائمة الأنشطة.

(٢) يتم السماح بإعداد قائمة التدفقات النقدية على أساس الطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة، وللتشجيع على استخدام

الطريقة المباشرة، فإن عملية التوفيق للتغير في صافي الأصول لتحديد صافي التدفقات النقدية من التشغيل الموجودة بالطريقة غير المباشرة تكون غير مطلوبة عند استخدام الطريقة المباشرة. (٣) توفير الإفصاحات المعززة عما يلي:

- أ- تحديدات وتخصيصات وتحويلات المشابهة لمجلس الإدارة الناتجة عن الإضافة أو إزالة القيود المفروضة ذاتيا في استخدام الموارد غير المقيدة بواسطة المانح.
- ب- تركيبة (توليفة) صافي الأصول المقيدة بواسطة المانح في نهاية الفترة، وكيفية تأثير هذه القيود على استخدام الموارد.
- ج- المعلومات النوعية عن كيفية إدارة المنظمة لسيولتها، بالإضافة إلى المعلومات الكمية عن الأصول المالية المتاحة لمقابلة الاحتياجات النقدية للنفقات العامة خلال السنة الواحدة في تاريخ الميزانية، بالإضافة إلى الملاحظات (Asu 2016-4) التي تكون متاحة عن الأصول المالية، والتي قد تتأثر بطبيعتها، وبالقيود الخارجية المفروضة بواسطة المانحين، والمتبرعين، والقوانين، والعقود مع الآخرين، وكذلك القيود الداخلية المفروضة بقرارات مجلس الإدارة.
- د- المصروفات متضمنة مبالغ المصروفات التشغيلية مبوبة وفقا لطبيعتها وبحسب الوظائف، وهذه المعلومات يمكن توفيرها في صلب قائمة الأنشطة، أو في قائمة منفصلة، أو في شكل ملاحظات مدرجة بالقوائم المالية.
- هـ- الأساليب المستخدمة في تخصيص التكاليف بين البرامج والوظائف المساعدة.
- و- أموال الوقف المغمورة (المفقودة) Water Under endowment funds: ويقصد بها أموال الوقف المقيدة بواسطة المانح (المتبرع) والتي تقل القيمة العادلة لها عن مبلغ الهبة (التبرع) الأصلي، أو عن المبلغ المطلوب الحفاظ عليه بواسطة المانح، أو القانون،

بالإضافة إلى الإفصاح عن مجموع المبلغ الكلي بهذه الأموال المغمورة مالياً، وسيكون مطلوباً من التنظيم غير الهادف للربح أن يفصح عن مبالغ الهبات الأصلية (أو المستوى المطلوب بواسطة المانح أو القانون) لمثل هذه الأموال، وأية سياسات أو قرارات صادرة عن مجلس الإدارة للإنفاق أو عدم الإنفاق من هذه الأموال. وسوف يبوب التنظيم غير الهادف للربح مقدار المبلغ الذي يكون به مال الوقف مغموراً (مفقوداً) – أي مقدار النقص في مال الوقف – في فئة صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين بدلاً من فئة الأصول غير المقيدة (كما كان عليه الحال قبل صدور هذا المعيار).

٤) في حالة عدم وجود اشتراط واضح من المانح يستخدم منهج وضع الشيء في مجال الخدمة لتقرير انتهاء القيود عن الهبات (التبرعات) في شكل نقدية، أو الأصول الأخرى التي تستخدم للاستحواذ، أو إنشاء أصول طويلة الأجل، ومن ثم يتم حذف اختيار التحرر من القيود المفروضة بواسطة المانح خلال العمر الإنتاجي المقدر للأصل المستحوذ عليه.

٥) التقرير عن صافي الدخل من الاستثمار مستبعداً منه المصروفات الخارجية أو الداخلية المباشرة، وغير مطلوب الإفصاح بشكل أكبر (بالتفصيل) عن صافي هذه المصروفات.

يتم العمل بالمعيار المحاسبي الأمريكي (Asu 2016-4) بالنسبة للقوائم المالية التي تصدر للسنوات المالية بدءاً من ١٥ ديسمبر ٢٠١٧، ويعد ذلك أول بداية مسموح بها لتطبيقه.

٥- خصائص التنظيمات التي لا تستهدف الربح التي تتشابه مع خصائص تنظيمات قطاع الأعمال، ومن أهمها ما يلي:
أ- الإدارة عن طريق مجلس الإدارة:

Governance by board of directors

كما هو الحال في تنظيمات قطاع الأعمال، يتم إدارة التنظيمات التي لا تستهدف الربح عن طريق مجلس إدارة يتم اختياره بالانتخاب أو

التعيين. وعلى العكس في المجال الحكومي تشترك السلطتين التشريعية والتنفيذية في مسؤولية إدارة الوحدات الحكومية.

ب- قياس التكاليف المستنفدة:

Measurement of cost expiration

يترتب على إدارة التنظيمات التي تستهدف الربح بواسطة مجلس الإدارة عدم خضوعها للمساءلة من قبل السلطة التشريعية بعكس الحال في الوحدات الحكومية. ومن نتائج هذه الخاصية أن التقارير المالية الصادرة عن التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتم إعدادها على أساس المصروفات Expenses (التكاليف المستنفدة) بدلا من النفقات Expenditures وطبقا لذلك يتم تخصيص المصروفات (متضمنة استهلاك العقارات والمعدات) والإيرادات على الفترة المحاسبية الملائمة كما هو الحال في تنظيمات قطاع الأعمال.

ج- استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي:

Use of accrual basis of accounting

تستخدم التنظيمات التي لا تستهدف الربح أساس الاستحقاق المحاسبي بالطريقة نفسها التي تستخدمها تنظيمات قطاع الأعمال. أما أساس الاستحقاق المعدل الذي يستخدم بواسطة بعض الأموال في المجال الحكومي فلا يلائم التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

ثانيا: القوائم المالية للتنظيمات غير الهادفة للربح:

تعد القوائم المالية هي بمثابة تقارير مالية عن جوانب الأنشطة بالتنظيمات غير الهادفة للربح، بالإضافة إلى بعض الإيضاحات المتممة لهذه القوائم المالية والإفصاح عن بعض النقاط، وبالنسبة للتنظيمات التطوعية للرعاية الصحية والرفاهية يتطلب الأمر بالنسبة لها إعداد قائمة بالمصروفات بحسب الوظائف، وبحسب أنواع المصروفات، ونعرض القوائم المالية الثلاثة على النحو التالي:

وتتضمن ثلاثة قوائم مالية أساسية هي:

- قائمة المركز المالي.
- قائمة الأنشطة (قائمة العمليات).
- قائمة التدفقات النقدية.

١ - قائمة المركز المالي:

Statement of Financial Position

تعد قائمة المركز المالي من القوائم المالية الأساسية التي يتم إعدادها بواسطة التنظيمات غير الهادفة للربح كجزء مكمل لمجموعة المالية المعدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهي تعد بمثابة الميزانية للمنظمة والتي تتضمن بيان أصول، وخصوم، وصافي أصول المنظمة في تاريخ معين.

ويجب أن تعرض قائمة المركز المالي المعلومات المتعلقة بسيولة المنظمة بترتيب الأصول والخصوم بحسب درجة سيولتها، أو بتبويب الأصول والخصوم إلى جارية (متداولة) وغير جارية (غير متداولة). كما يجب أن تنظر القائمة للمنظمة ككل وتعرض مجموع الأصول، ومجموع الخصوم، ومجموع صافي الأصول مبوبة إلى مجموعتين:

• صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين.

• صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين.

١/١ أهداف إعداد قائمة المركز المالي:

١. تعد قائمة المركز المالي وسيلة لمساعدة قارئ القوائم المالية مثل المانحين والدائنين والأعضاء الآخرين - لتقييم قدرة المنظمة على الاستمرار في تقديم الخدمات، ويعد ذلك الهدف الاهتمام الأساسي للمانحين المحتملين الذين يرغبون في التأكد أن تبرعاتهم تتجه إلى منظمة سوف تظل موجودة لفترة معقولة من الزمن، كمثال ربما يمانع متبرع كبير في المساهمة بمبلغ ١٠ مليون دولار لبناء جناح بأحد متاحف غير الهادفة للربح إذا كان وضعها المالي غير قائم على أسس سليمة وأن وجودها ربما لا يزيد عن مدة سنة أو سنتين على الأكثر في بعض الحالات وقد يكون الوضع المالي السيء للتنظيمات غير الهادفة للربح مبرر لتقديم المساعدات من قبل المتبرعين المحتملين لها حتى لا تغلق أبوابها وتتوقف عن تقديم الخدمات. وبالتالي فإن قائمة المركز المالي تعد

القائمة التي تمدنا بالمعلومات الأساسية عن قدرة المنظمة على الاستمرار في تقديم خدماتها.

٢. قائمة المركز المالي تعد وسيلة لتقديم معلومات عن السيولة، والمرونة المالية، والقدرة على مقابلة الالتزامات في حالة حاجة المنظمة غير الهادفة للربح إلى تمويل خارجي، وكذلك تكون هذه المعلومات محل الاهتمام الرئيسي لدائني هذه المنظمة، وهم: مقدمي التمويل مثل البنوك، ومقدمي الائتمان التجاري التي تدبر المنظمة احتياجاتها من السلع والخدمات عن طريقهم مثل: المقاولين، والموردين.

٢/١ عرض قائمة المركز المالي:

تزودنا قائمة المركز المالي بالمعلومات المتعلقة بأصول المنظمة وخصومها وصافي أصولها في تاريخ محدد طبقا لما ورد بالمعيار رقم (Asu 2016-14) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB)، وتركز قائمة المركز المالي على المنظمة ككل وتعرض مجموع كل من: الأصول، والخصوم، وصافي الأصول مبوبة في مجموعتين كما يلي:

١- صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين:

Net Assets without donor Restrictions

يتضمن هذا الجزء صافي الأصول التي لا يوجد عليها أية قيود مفروضة من قبل المانحين أو المتبرعين سواء كانت هذه القيود مؤقتة أو دائمة، وكذلك يتضمن أصول كانت عليها قيود، وتم تنفيذ اشتراطات المانحين أو المتبرعين. وبالتالي تم إزالة القيود المفروضة عليها، وكذلك تتضمن الموارد التي يتم تخصيصها بواسطة مجلس الإدارة ولا يوجد عليها قيود من المانحين أو المتبرعين.

٢- صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين:

Net Assets with donor Restrictions

هذا الجزء من صافي الأصول يكون استخدامه محدودا بالقيود المفروضة بواسطة المانحين فيما يتعلق بتوقيت استخدام هذه الموارد، أو الأغراض المخصصة من أجلها، أو تكون القيود في طبيعتها دائمة ولا

تنتهي بمرور الوقت، أو بالأعمال التي تؤديها المنظمة مثل مال الوقف endowment fund ويمكن للتنظيمات غير الهادفة للربح أن تختار عرض المعلومات غير المجمعة في صلب قائمة الميزان المالي أو كملاحظات ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية كما هو موضح في المثال التالي (بالجنيه):

| | |
|--|-----------------|
| <u>صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين:</u> | |
| غير مخصصة للعمليات | ١٩٢٥٠٤٠٠ |
| <u>مخصصة بواسطة مجلس الإدارة:</u> | |
| احتياطي لمعدات المصنع | ٩٧٥٠٦٠٠ |
| مال شبه الوقف | ٤٠٦٩٨٠٠٠ |
| <u>مجموع صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين</u> | <u>٦٩٦٩٩٠٠٠</u> |
| <u>صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين:</u> | |
| مقيدة الغرض | ٣٦٠٠٠٠٠ |
| للاستخدام في فترات مقبلة | ٤١٠٠٠٠٠ |
| ذات طبيعة دائمة | ٧٨٠٠٠٠٠ |
| <u>مجموع صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين</u> | <u>١٥٥٠٠٠٠٠</u> |
| <u>إجمالي صافي الأصول</u> | <u>٨٥١٩٩٠٠٠</u> |

يجب أن تعكس قائمة المركز المالي الأصول والخصوم مبوبة في مجموعات متجانسة مناسبة، ومن ناحية ثانية النقدية أو الأصول التي يكون مفروضة عليها قيود محددة من قبل المتبرعين لاستخدامها في أغراض طويلة الأجل، فإنه لا يتم تبويبها مع الأصول المماثلة المتاحة للاستخدام الجاري، وإنما يتم عرضها ضمن الأصول غير الجارية (غير المتداولة) بقائمة المركز المالي، كما يتم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالسيولة والتي تتضمن معلومات خاصة بالقيود المفروضة على استخدام أصول معينة في شكل إيضاحات متممة للقوائم المالية، ويوجد شكلين لقائمة المركز المالي سمح بهما المعيار رقم (Asu 2016-14) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB)، الشكل الأول الميزانية حيث يتم عرض الأصول في الجانب الأيمن منها، وعرض الخصوم وصافي الأصول في الجانب الأيسر، أم الشكل الثاني فيتم عرض بيانات قائمة المركز المالي في شكل تقرير رأسي من أعلى إلى أسفل، فيتم عرض الأصول أولاً ومجموعها، وعرض الخصوم ثانياً

ومجموعها، وأخيرا يتم عرض صافي الأصول ومجموعها، ويركز هذا الاتجاه على بيان أن صافي الأصول هو عبارة عن الفرق بين الأصول والخصوم. ويعد الشكل الثاني هو أفضل من وجهة النظر العملية وأسهل ويتم عرض قائمة المركز المالي في شكل تقرير رأسي بطريقتين: الطريقة الأولى: تركز على ترتيب الأصول والخصوم بحسب درجة سيولتها كما هو مبين فيما يلي:

| الجمعية المصرية لرعاية مرضى السكر قائمة المركز المالي في ٢٠١٧/١٢/٣١ المبالغ بالآلاف الجنيهات | | |
|--|-------|--------|
| أصول: | | |
| النقدية وما في حكمها | ٤٠٠٠ | |
| حسابات المدينين | ١٦٠٠٠ | |
| التبرعات (المساهمات) تحت التحصيل غير المقيدة | ٢٢٠٠٠ | |
| استثمارات قصيرة الأجل | ٨٠٠٠ | |
| مصروفات مقدمة | ٥٠ | |
| أصول مقيدة لسداد ديون طويلة الأجل | ١٩٨٥٠ | |
| ودائع | ٦٥٠٠ | |
| الممتلكات والمعدات (بالصافي) | ١٦٩٠٠ | |
| أصول مقيدة للوقف الدائم | ١٨١٠٠ | |
| مجموع الأصول | | ١١١٤٠٠ |
| الخصوم: | | |
| حسابات الدائنين | ١٤٠٠٠ | |
| مصروفات مستحقة | ٨٠ | |
| ديون طويلة الأجل | ٤٣٢٠ | |
| مجموع الخصوم | | ١٨٤٠٠ |
| صافي الأصول: | | |
| صافي الأصول غير المقيد بواسطة المانحين | ٤٧١٥٠ | |
| صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين | ٤٥٨٥٠ | |
| مجموع صافي الأصول | | ٩٣٠٠٠ |
| مجموع الخصوم وصافي الأصول | | ١١١٤٠٠ |

الطريقة الثانية تركز على تبويب الأصول والخصوم إلى مجموعتين هما: جارية (متداولة)، وغير جارية (غير متداولة) كما هو مبين فيما يلي:

الجمعية المصرية لرعاية مرضى القلب
قائمة المركز المالي في ٢٠١٧/١٢/٣١

المبالغ بالآلاف الجنيهات

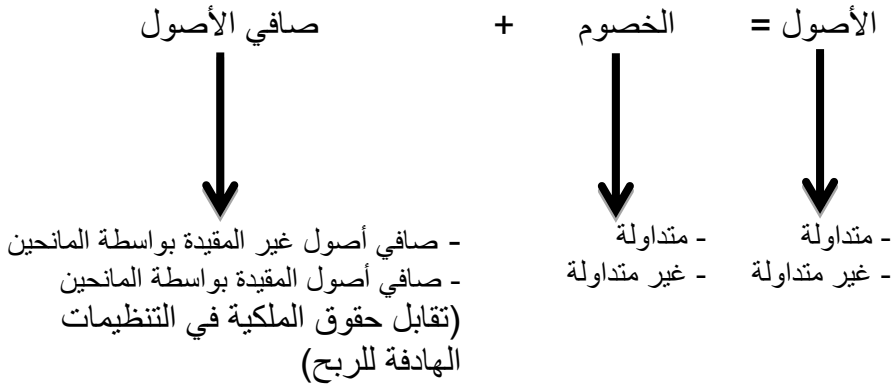
| | | |
|--|-------|-------|
| أصول: | | |
| <u>أصول متداولة</u> | | |
| النقدية وما في حكمها | ٤٥٠٠ | |
| استثمارات قصيرة الأجل | ٨٧٠٠ | |
| <u>التبرعات (المساهمات) تحت التحصيل:</u> | | |
| ٩٠٠٠ غير مقيدة | | |
| ١٧٠٠٠ مقيدة بواسطة المانحين | | |
| مجموع التبرعات تحت التحصيل | ٢٦٠٠٠ | |
| حسابات المدينين | ١٥٧٠٠ | |
| مصروفات مقدمة | ٣٠٠ | |
| مجموع الأصول المتداولة | | ٥٥٢٠٠ |
| الودائع | | ١٣٠٠٠ |
| الممتلكات والمعدات | ٤٠٠٠٠ | |
| (-) متجمع الإهلاك | ١٨٠٠٠ | |
| الممتلكات والمعدات (بالصافي) | | ٢٢٠٠٠ |
| مجموع الأصول | | ٩٠٢٠٠ |
| الخصوم: | | |
| <u>الخصوم المتداولة</u> | | |
| الجزء المستحق السداد من الديون طويلة الأجل | ١٥٠٠ | |
| حسابات الدائنين | ١٣٥٠٠ | |
| المصروفات المستحقة | ٤٠٠ | |
| مجموع الخصوم المتداولة | | ١٥٤٠٠ |
| الديون طويلة الأجل (مستبعدا منها الجزء المستحق السداد الآن). | | ١٦٦٠٠ |
| مجموع الخصوم | | ٣٢٠٠ |
| صافي الأصول: | | |
| صافي الأصول غير المقيد بواسطة المانحين | ٤٣٢٠٠ | |
| صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين | ١٥٠٠٠ | |
| مجموع صافي الأصول | | ٥٨٢٠٠ |
| مجموع الخصوم وصافي الأصول | | ٩٠٢٠٠ |

٣/١ متطلبات الإفصاح:

يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي والملاحظات (الإيضاحات المتممة) للقوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح الإفصاحات التالية:

١. يجب تجميع الأصول والخصوم في مجموعات متجانسة معقولة.
٢. معلومات عن مختلف قيود المانحين (المتبرعين) المؤثرة في صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين.
٣. سيولة الأصول والخصوم سواء عن طريق تبويبها بحسب درجة السيولة أو تبويبها إلى متداولة وغير متداولة.
٤. في حالة تبويب الأصول والخصوم إلى متداولة وغير متداولة يجب عرض مجموع الأصول المتداولة ومجموع الخصوم المتداولة.
٥. يجب إظهار النقدية والأصول الأخرى المخصصة لأغراض طويلة الأجل أو عند استلامها عليها قيود من المتبرعين لأغراض طويلة الأجل بشكل منفصل عن الأصول المماثلة المتاحة للاستخدام الجاري.
٦. يتم عرض الأنواع الهامة من المدينين بشكل منفصل مثل حسابات المدينين، والتبرعات، والمنح، والمدفوعات المقدمة للمشتريات، والمبالغ المستحقة من المنظمات الزميلة، والعاملين والمديرين.

الخلاصة أن قائمة المركز المالي يتم إعدادها طبقاً للمعادلة الآتية:



مثال رقم (١): فيما يلي أرصدة حسابات إحدى المنظمات غير الهادفة للربح في ٢٠١٧/١٢/٣١ (المبالغ بالآلاف جنيه):

١٥ نقدية بالخرينة والبنوك - ١٠ استثمارات قصيرة الأجل - ١٣ تبرعات تحت التحصيل غير مقيدة - ١٦ تبرعات تحت التحصيل مقيدة مؤقتا - ١٦ مدينون - ٧ مصروفات مقدمة - ٢٠ ودائع لأجل - ٣٠ مباني وإنشاءات - ٤ مجمع إهلاك مباني - ٢ أثاث - ١ مجمع إهلاك أثاث - ٢٠ سيارات - ١٠ مجمع إهلاك سيارات - ٤ الجزء المستحق السداد من الديون طويلة الأجل - ١٧ دائنون - ٨ مصروفات مستحقة - ١٥ ديون طويلة الأجل - صافي الأصول (صافي أصول غير مقيدة - ٧٠ صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين)؟

المطلوب: إعداد قائمة المركز المالي.

الحل

قائمة المركز المالي في ٢٠١٧/١٢/٣١

| أولاً: الأصول: | | |
|--|----|-----|
| <u>١- الأصول المتداولة</u> | | |
| نقدية بالصندوق والبنوك | ١٥ | |
| استثمارات قصيرة الأجل | ١٠ | |
| تبرعات تحت التحصيل غير مقيدة | ١٣ | |
| تبرعات تحت التحصيل مقيدة بواسطة المانحين | ١٦ | |
| مدينون | ١٦ | |
| مصروفات مقدمة | ٧ | |
| مجموع الأصول المتداولة | | ٧٧ |
| <u>٢- الأصول غير المتداولة</u> | | |
| ودائع لأجل | ٢٠ | |
| ٣٠ مباني وإنشاءات | | |
| (٤) مجمع إهلاك | ٢٦ | + |
| ٢ أثاث | | |
| (١) مجمع إهلاك الأثاث | ١ | |
| ٢٠ سيارات | | |
| ١٠ مجمع إهلاك السيارات | ١٠ | |
| مجموع الأصول غير المتداولة | | ٥٧ |
| مجموع الأصول | | ١٣٤ |
| <u>ثانياً: الخصوم</u> | | |
| <u>١- الخصوم المتداولة</u> | | |
| الجزء المستحق السداد من الديون طويلة الأجل | ٤ | |
| دائنون | ١٧ | |
| مصروفات مستحقة | ٨ | |

| | | |
|-------------------------------------|----|----|
| مجموع الخصوم المتداولة | ٢٩ | |
| <u>٢- الخصوم غير المتداولة</u> | | |
| ديون طويلة الأجل | ١٥ | |
| مجموع الخصوم غير المتداولة | | ١٥ |
| مجموع الخصوم | | ٤٤ |
| <u>ثالثا: صافي الأصول</u> | | |
| صافي أصول غير مقيدة بواسطة المانحين | ٢٠ | |
| صافي أصول مقيدة بواسطة المانحين | ٧٠ | |
| | | ٩٠ |
| مجموع الخصوم وصافي الأصول | | ٣٤ |

مثال رقم (٢):^٦

توافرت لديك البيانات المتعلقة بالمؤسسة الخيرية لرعاية كبار السن
عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ (المبالغ بالآلاف جنيه):

أ- الأصول:

٤٥٧٥ النقدية وما في حكمها - ٢١٣٠ حسابات المدينين والفوائد
تحت التحصيل - ٦١٠ المخزون والمصروفات المدفوعة مقدما -
٣٠٢٥ المساهمات (التعهدات) تحت التحصيل - ١٤٠٠ استثمارات مالية
قصيرة الأجل - ٥٢١٠ أصول مقيدة للاستثمار في أراضي ومباني
وآلات ومعدات - ٦١٧٠٠ الأراضي والمباني والآلات والمعدات -
٢١٨٠٧٠ استثمارات طويلة الأجل.

ب- الخصوم وصافي الأصول:

٢٥٧٠ حسابات الدائنين - ٨٧٥ منح مستحقة السداد - ١٦٨٥
التزامات الأمانة لسداد الدفعات الدورية - ٥٥٠٠ الديون طويلة الأجل -
٩٢٦٠٠ صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين - ١٩٣٤٩٠
صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين.

⁶ FASB Accounting Standards Update No. 2016 - 14 August 2016 Not-for-profit Entities (topic 958) P.43.

المطلوب: إعداد قائمة المركز المالي للمؤسسة الخيرية لرعاية كبار السن في ٢٠١٨/١٢/٣١ بحسب درجة سيولة كل من الأصول والخصوم.

المؤسسة الخيرية لرعاية كبار السن
قائمة المركز المال في ٢٠١٨/١٢/٣١

المبالغ بالآلاف جنيه

| <u>الأصول:</u> | | |
|--|--------|---------------|
| النقدية وما في حكمها | ٤٥٧٥ | |
| حسابات المدينين والفوائد تحت التحصيل | ٢١٣٠ | |
| المخزون والمصروفات المدفوعة مقدما | ٦١٠ | |
| المساهمات (التعهدات) تحت التحصيل | ٣٠٢٥ | |
| استثمارات مالية قصيرة الأجل | ١٤٠٠ | |
| أصول مقيدة للاستثمار في أراضي ومباني وآلات ومعدات | ٥٢١٠ | |
| استثمارات طويلة الأجل | ٢٨٠٧٠ | |
| إجمالي الأصول | | ٢٩٦٧٢٠ |
| <u>الخصوم وصافي الأصول:</u> | | |
| حسابات الدائنين | ٢٥٧٠ | |
| منح مستحقة السداد | ٨٧٥ | |
| التزامات الأمانة لسداد الدفعات الدورية | ١٦٨٥ | |
| الديون طويلة الأجل | ٥٥٠٠ | |
| إجمالي الخصوم | | ١٠٦٣٠ |
| <u>صافي الأصول:</u> | | |
| صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين ملاحظة (١/١) | ٩٢٦٠٠ | |
| صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين ملاحظة (٢/١) | ١٩٣٤٩٠ | |
| إجمالي صافي الأصول | | ٢٨٦٠٩٠ |
| إجمالي الخصوم وصافي الأصول | | ٢٩٦٧٢٠ |

ملاحظة^٧ (١/١) صافي الأصول التي ليس عليها قيود من المانحين. مجلس إدارة الوحدة غير الهادفة للربح قام بتخصيص من صافي الأصول التي ليس عليها قيود من المانحين وهي ٩٢٦٠٠ ألف جنيه، صافي الأصول للأغراض التالية لعام ٢٠١٨/١٢/٣١:

⁷ Ibid., p. 62.

المبلغ بالآلف جنيه:

| | |
|-----------------|-------|
| مال شبه الوقف | ٣٦٦٠٠ |
| احتياطي السيولة | ١٣٠٠ |
| إجمالي | ٣٧٩٠٠ |

ملاحظة (٢/١)^٨ صافي الأصول التي عليها قيود من المانحين:

المبالغ بالآلف جنيه:

| | |
|--|--------|
| أولاً: مقيدة للإنفاق لغرض محدد: | |
| أنشطة البرنامج (A) | |
| شراء الآلات والمعدات | ٣٠٦٠ |
| البحث | ٩٥٠ |
| السيمنارات والمطبوعات التعليمية | ٢٤٠ |
| أنشطة البرنامج (B) | |
| إعانات الكوارث | ٧٤٥ |
| السيمنارات والمطبوعات التعليمية | ٢٨٠ |
| أنشطة البرنامج (C) بصفة عامة | ٢١٠ |
| المباني والآلات والمعدات | ٢١٥٠ |
| اتفاقيات التعهد بسداد دفعات دورية للبحث | ٢٨١٥ |
| | ١٠٤٥٠ |
| ثانياً: مقيدة بمرور الوقت: | |
| لفترات ما بعد ٢٠١٨/١٢/٣١ | ٣١٤٠ |
| ثالثاً: مقيدة وفقاً لسياسة الإنفاق للتنظيم غير الهادف للربح وتخصيصاته: | |
| الاستثمارات بشكل دائم (متضمنة المبالغ التي تزيد عن المبلغ الأصلي للهبة وهو ١٢٢٣٣٧)، والذي إذا ما تم تخصيصه يكون قابلاً للإنفاق لدعم: | |
| أنشطة البرنامج (A) | ٣٣٣٠٠ |
| أنشطة البرنامج (B) | ١٥٨٢٠ |
| أنشطة البرنامج (C) | ١٦٤٨٠ |
| أية أنشطة للتعليم غير الهادف للربح | ١٠٩١٠٠ |
| | ١٧٤٧٠٠ |

⁸ Ibid., p. 62.

رابعاً: مبالغ مقيدة لتخصيص الإنفاق منها عندما تقع أحداث معينة:
 الوقف يتطلب دخل يضاف إلى مبلغ الهبة الأصلي حتى تصل قيمة المال
 ليكون ٢٥٠٠
 سداد بوليصة التأمين والتي تمدنا بمتحصلات عند وفاة المؤمن عليه.

٢١٢٠

٨٠

٢٢٠٠

خامساً: غير مقيدة لتخصيص أو إنفاق:

أرض مطلوبة لتستخدم لمنطقة استجمام
 مجموع صافي الأصول التي عليها قيود من المانحين

٣٠٠٠

١٩٣٤٩٠

٢- قائمة الأنشطة

Statement of Activities

تعكس قائمة الأنشطة كل المعاملات المالية للمنظمة وحساباتها من بداية إلى نهاية السنة المالية والتي ينتج عنها زيادة أو نقص في صافي أصول المنظمة وهي تعد بمثابة قائمة التشغيل للمنظمة غير الهادفة للربح ، ويمكن أن تعنون باسم « قائمة الإيرادات والمصروفات والتغيرات في صافي الأصول » ويمكن أن تنقسم قائمة الأنشطة إلى قسمين ، وكل قسم يعامل كقائمة منفصلة ، فالقسم الأول يتضمن التقرير عن الإيرادات والمصروفات والإضافات غير القابلة للإنفاق ، أما القسم الثاني فيتضمن التقرير عن التغيرات في صافي الأصول ومن الناحية العملية نجد أن الكثير من التنظيمات غير الهادفة للربح تعد قائمة واحدة شاملة كل الأنشطة.

٢ / ١ : أهداف قائمة الأنشطة :

١- بيان تأثيرات المعاملات التجارية والأحداث الأخرى والظروف التي تؤدي إلى تغير مقدار ونوعية صافي الأصول.

٢- بيان العلاقات بين المعاملات التجارية والأحداث الأخرى والظروف فيما بينها.

٣- بيان كيفية استخدام المنظمة لمواردها في تقديم مختلف البرامج والخدمات.

تمدنا قائمة الأنشطة والإيضاحات المتممة لها والتي يتم الإفصاح عنها ، ومعلومات القوائم المالية الأخرى والمعدة طبقاً للمعيار رقم (No. 14 August 2016 – 2016) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي بمعلومات تفيد القارئ في :

١- تقييم أداء المنظمة غير الهادفة للربح خلال السنة المالية التي يتم إعداد التقارير عنها.

٢- تقييم المجهودات الخدمية للمنظمة غير الهادفة للربح وقدرتها على الاستمرار في تقديم الخدمات.

٣- تقييم كفاءة أداء مديري المنظمة غير الهادفة للربح في أداء واجباتهم وتحمل مسؤولياتهم الإدارية ، وكافة جوانب أدائهم الأخرى.

تعرض قائمة الأنشطة التغير في صافي أصول المنظمة غير الهادفة للربح سواء كان هذا التغير في صافي الأصول موجب أو سالب وهذا التغير يجب أن يكون مساوياً للتغير في صافي الأصول المعروض بقائمة المركز المالي ، وبصفة خاصة يجب أن تعرض قائمة الأنشطة زيادة أو نقص في التغير في كل نوع من صافي الأصول (صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين ، صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين)

تطلب المعيار رقم (No. 2016 – 14 August 2016) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي من التنظيمات غير الهادفة للربح ضرورة عرض معلومات عن إيراداتها ومصروفاتها ومكاسبها وخسائرها وإعادة التبويبات ، كما تطلب أيضا ضرورة تطبيق الإفصاح واشترطات العرض المتعلقة بالبنود غير العادية والعمليات غير المستمرة والتغيرات المحاسبية ، ويسبقهم عرض المجموع الفرعي للتغير في كل نوع من صافي الأصول بقائمة الأنشطة.

٢ / ٢ عناصر التغير في صافي الأصول :

١- الإيرادات : Revenues

تتمثل في التدفقات النقدية الداخلة (أو ما في حكمها) من تسليم وإنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو أية أنشطة تحدث أو تنتهي كنتيجة للعمليات الأساسية للمنشأة ، وربما تكون التدفقات النقدية الداخلة في شكل متحصلات نقدية فعلية أو متحصلات نقدية متوقعة.

يلاحظ أن المنظمات غير الهادفة للربح تستلم تبرعات (مساهمات) ليست في شكل نقدية وإنما في شكل خامات ومهمات ممنوحة لها فيتم تسجيلها كإيراد تبرعات ، وأيضا الخدمات الممنوحة بواسطة المتطوعين فيتم تسجيلها كإيراد تبرعات وفي نفس الوقت تسجل كمصروف.

٢- المصروفات : Expenses

تتمثل في التدفقات النقدية الخارجة أو المترتبة على استخدام الأصول أو حدوث التزامات (توليفة منهما) من القيام بتسليم أو إنتاج السلع ، تقديم الخدمات أو إنجاز الأنشطة الأخرى التي تؤلف العمليات الأساسية لمنشأة مستمرة.

٣- المكاسب : Gains

الزيادة في صافي الأصول من المعاملات (الصفقات) العرضية أو الثانوية للمنشأة ومن المعاملات الأخرى والأحداث الأخرى والظروف المؤثرة على المنشأة فيما عدا تلك المعاملات التي ينتج عنها الإيرادات.

٤- الخسائر : Losses

النقص في صافي الأصول من المعاملات العرضية أو الثانوية للمنشأة ومن المعاملات الأخرى والأحداث الأخرى والظروف المؤثرة على المنشأة فيما عدا تلك المعاملات التي ينتج عنها مصروفات .

٥- إعادة التبويات : Reclassifications

يضع المانح (المتبرع) قيود على التبرعات التي يمنحها للمنظمة غير الهادفة للربح منها قيود زمنية يتم الوفاء بها بمرور الوقت أو قيود الصرف في أغراض محددة ، ويتم الوفاء بها عندما تقوم المنظمة بالصرف في الغرض المحدد تنفيذا لشروط المانح ، هذا يتطلب إجراء عملية إعادة التبويات ، أي يحدث زيادة في صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين ، يقابلها نقص بنفس المقدار في صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين.

٢ / ٣ تبويب الإيرادات ، المصروفات ، المكاسب ، الخسائر وإعادة التبويات:

تعرض قائمة الأنشطة الإيرادات كزيادة في صافي الأصول غير المقيدة إلا إذا كان استخدام الأصول المستلمة تم تقيدها بواسطة المانح مثال أتعاب تقديم الخدمات والدخل من الاستثمارات عموماً غير مقيدة، أم إذا قيد المانح الدخل من الوقف الدائم أن يخصص لغرض معين فإنه يؤدي إلى زيادة صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين، أو قيد المانح الدخل من الوقف الدائم أن يضاف إليه فإن ذلك يؤدي إلى زيادة صافي الأصول المقيدة دائماً.

طبقاً للمعيار رقم (No. 2016 – 14 August 2016) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكية (FASB) " المحاسبة عن التبرعات المستلمة والمقدمة" فإنه في حالة غياب الشرط الواضح للمانح أو الظروف المحيطة باستلام التبرعات الذي يجعل القيد الضمني للمانح للاستخدام واضح فيتم عرض التبرعات كإيرادات غير مقيدة أو المكاسب (الدعم غير المقيد) والذي يترتب عليه زيادة صافي الأصول غير المقيدة ، ويتم التقرير عن التبرعات المقيدة بواسطة المانح كإيرادات أو المكاسب المقيدة (الدعم المقيد) والتي يترتب عليها زيادة في صافي الأصول بواسطة المانحين.

يتم التقرير في قائمة الأنشطة عن المكاسب والخسائر المحققة عن الاستثمارات والأصول الأخرى (الخصوم) كزيادة أو نقص في صافي الأصول غير المقيدة إلا إذا كان استخدامها قيدت بشروط واضحة من المانح ، مثال لذلك صافي المكاسب عن الأصول المستثمرة يتم التقرير عنها كزيادة في صافي الأصول غير المقيدة ما لم يكون استخدامها قيد لغرض معين أو لفترة محددة في إطار القوائم المالية المعترف بها ، فإذا رأى المجلس المعين للمنظمة أن القانون الملزم يتطلب من المنظمة أن تحتجز جزءاً من هذه الأرباح في أصول مستثمرة لأموال الوقف ، فإن هذا المقدار سوف يتم التقرير عنه كزيادة في صافي الأصول المقيدة دائماً.

ويوجد ثلاثة أشكال إيضاحية لعرض بنود قائمة الأنشطة، وسوف نقتصر على اثنين منها، ويتم عرض ترتيب بنود قائمة الأنشطة:

أولاً: بنود الإيرادات والمكاسب، وإعادة تبويب صافي الأصول والتي يتم إظهارها بشكل منفصل مع الإيرادات والمكاسب، ثم يلي ذلك المصروفات والخسائر.

ويمكن ترتيب هذه البنود بعدة طرق أخرى، وأيضاً ربما يتم تضمين مجاميع فرعية أخرى، كمثال فإنه يتم ترتيب بنود قائمة الأنشطة باستخدام أي من الترتيبات التالية:

- أ- الإيرادات، والمصروفات، والمكاسب، والخسائر، وإعادة تبويب صافي الأصول أخيراً.
 - ب- إيرادات معينة، تخصم منها المصروفات المتعلقة بها مباشرة، يتبعها مجموع فرعي، ثم بعد ذلك الإيرادات الأخرى، والمصروفات الأخرى، والمكاسب والخسائر، ثم بعد ذلك إعادة التبويب.
 - ج- المصروفات يتبعها الإيرادات، والمكاسب والخسائر، وإعادة تبويب صافي الأصول.
- توافرت لديك المعلومات المتعلقة بجمعية رعاية الأيتام عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ "المبالغ بالآلاف جنيه":

أ- أرصدة حسابات الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر:

١٧٠٣٠ التبرعات (المساهمات) منها ٨٣٩٠ عليها قيود من قبل المانحين - ٥٢٠٠ أتعاب نظير تقديم خدمات - ٢٤٩٥٠ صافي العائد من الاستثمارات منها ١٨٣٠٠ عليها قيود من قبل المانحين - ٢٠٠ مكاسب بيع الآلات والمعدات - ١٥٠ إيرادات أخرى - ١٥١١٥ أجور ومرتبات ومكافآت للعاملين - ٤٧٥٠ منح لتنظيمات أخرى - ٣١٥٥ مواد ومهمات وانتقالات - ٢٨٤٠ أتعاب مدفوعة للمهنيين ونظير الحصول على الخدمات - ٢٥٢٨ مصروفات مكتبية وإيجارات - ٣٢٠٠ إهلاكات الأصول الثابتة - ٣٨٢ مصروفات الفوائد - ٨٠

خسائر حريق المبنى - ٣٠ خسائر الإكتوارية المتعلقة بالتزامات التعهد بسداد الدفعات الدورية.

ب- صافي الأصول المحررة من القيود:

٨٩٩٠ وفاء لقيود للبرامج - ١٥٠٠ وفاء لقيود للاستحواذ على الآلات والمعدات - ١٢٥٠ انتهاء القيود الزمنية - ٧٥٠٠ تخصيصات من مانح الوقف وتم الوفاء لاحقا بأية قيود مفروضة من المانح.

ج- صافي الأصول في ٢٠١٨/١/١:

٨٤٥٧٠ لا يوجد عليها قيود من المانحين - ١٨٦٠٧٠ عليها قيود من المانحين.

المطلوب:

أ- إعداد قائمة الأنشطة لجمعية رعاية الأيتام عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ ذات العمود الواحد.

ب- إعداد قائمة الأنشطة لجمعية رعاية الأيتام عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١ ذات الأعمدة المتعددة.

جمعية رعاية الأيتام

قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١

المبالغ بالآلاف جنيه

| | |
|--|-------|
| التغيرات في صافي الأصول لا يوجد عليها قيود من المانحين: | |
| <u>الإيرادات والمكاسب:</u> | |
| التبرعات (المساهمات) | ٨٦٤٠ |
| أتعاب نظير تقديم خدمات | ٥٢٠٠ |
| صافي العائد من الاستثمارات | ٦٦٥٠ |
| مكاسب بيع الآلات والمعدات | ٢٠٠ |
| إيرادات أخرى | ١٥٠ |
| (١) إجمالي الإيرادات والمكاسب لا يوجد عليها قيود من المانحين | ٢٠٨٤٠ |
| <u>(٢) صافي الأصول المحررة من القيود: ملاحظة (١/٢)</u> | |
| وفاء لقيود البرامج | ٨٩٩٠ |
| وفاء لقيود الاستحواذ على الآلات والمعدات | ١٥٠٠ |
| انتهاء القيود الزمنية | ١٢٥٠ |
| تخصيصات من مانح الوقف، وتم الوفاء لاحقا بأية قيود مفروضة من المانح | ٧٥٠٠ |
| | ١٩٢٤٠ |

| | |
|--|---------|
| (٣) إجمالي الإيرادات والمكاسب والدعم الأخرى لا يوجد عليها قيود من المانحين (٣) = (١) + (٢) | ٤٠٠٨٠ |
| <u>المصروفات والخسائر:</u> | |
| أجور ومرتبوات ومزايا للعاملين | ١٥١١٥ |
| منح لتنظيمات أخرى | ٤٧٥٠ |
| مواد ومهمات وانتقالات | ٣١٥٥ |
| أتعاب مدفوعة للمهنيين ونظير الحصول على الخدمات | ٢٨٤٠ |
| مصروفات مكتبية وإشغالات | ٢٥٢٨ |
| إهلاكات الأصول الثابتة | ٣٢٠٠ |
| مصروف الفوائد | ٣٨٢ |
| إجمالي المصروفات ملاحظة (٢/٢) | ٣١٩٧٠ |
| خسائر حريق المبنى | ٨٠ |
| (٤) إجمالي المصروفات والخسائر | ٣٢٠٥٠ |
| (٥) الزيادة في صافي الأصول لا يوجد عليها قيود من المانحين = (٣) - (٤) | ٨٠٣٠ |
| <u>التغيرات في صافي الأصول التي عليها قيود من المانحين:</u> | |
| التبرعات (المساهمات) | ٨٣٩٠ |
| صافي العائد من الاستثمارات | ١٨٣٠٠ |
| خسائر الاكتوارية المتعلقة بالتزامات التعهد بسداد الدفعات الدورية | (٣٠) |
| صافي الأصول المحررة من القيود | (١٩٢٤٠) |
| (٦) الزيادة في صافي الأصول التي عليها قيود من المانحين | ٧٤٢٠ |
| (٧) إجمالي الزيادة في صافي الأصول = (٥) + (٦) | ١٥٤٥٠ |
| (٨) صافي الأصول في ٢٠١٨/١/١ | ٢٧٠٦٤٠ |
| (٩) صافي الأصول في ٢٠١٨/١٢/٣١ = (٧) + (٨) | ٢٨٦٠٩٠ |

جمعية رعاية الأيتام

قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٨/١٢/٣١

المبالغ بالآلاف جنيه

| البيان | الإجمالي | يوجد عليها قيود من المانحين | لا يوجد عليها قيود من المانحين |
|---|----------|-----------------------------------|--------------------------------------|
| <u>الإيرادات والمكاسب والدعم الآخر</u> | | | |
| التبرعات (المساهمات) | ١٧٠٣٠ | ٨٣٩٠ | ٨٦٤٠ |
| أتعاب نظير تقديم خدمة | ٥٢٠٠ | — | ٥٢٠٠ |
| صافي العائد من الاستثمارات | ٢٤٩٥٠ | ١٨٣٠٠ | ٦٦٥٠ |
| مكاسب بيع الآلات والمعدات | ٢٠٠ | — | ٢٠٠ |
| إيرادات أخرى | ١٥٠ | — | ١٥٠ |
| <u>صافي الأصول المحررة من القيود (ملاحظة ١/٢)</u> | | | |
| وفاء لقيود البرامج | — | (٨٩٩٠) | ٨٩٩٠ |
| وفاء لقيود الاستحواذ على الآلات والمعدات | — | (١٥٠٠) | ١٥٠٠ |
| انتهاء القيود الزمنية | — | (١٢٥٠) | ١٢٥٠ |
| تخصيصات من مانح الوقف، وتم الوفاء لاحقاً | — | (٧٥٠٠) | ٧٥٠٠ |
| بأية قيود مفروضة من المانح | | | |
| إجمالي صافي الأصول المحررة من القيود | — | (١٩٢٤٠) | ١٩٢٤٠ |
| (١) إجمالي الإيرادات والمكاسب والدعم الآخر | ٤٧٥٣٠ | ٧٤٥٠ | ٤٠٠٨٠ |
| <u>المصروفات والخسائر</u> | | | |
| برنامج (أ) | ١٣٢٩٦ | | ١٣٢٩٦ |
| برنامج (ب) | ٨٦٤٩ | | ٨٦٤٩ |
| برنامج (ج) | ٥٨٣٧ | | ٥٨٣٧ |
| المصروفات الإدارية والعمومية | ٢٠٣٨ | | ٢٠٣٨ |
| مصروفات تجميع الأموال | ٢١٥٠ | | ٢١٥٠ |
| (٢) إجمالي المصروفات (ملاحظة ٢/٢) | ٣١٩٧٠ | | ٣١٩٧٠ |
| خسائر حريق المبنى | ٨٠ | — | ٨٠ |
| خسائر الاكتوارية المتعلقة بالتزامات | ٣٠ | ٣٠ | — |
| التعهد بسداد الدفعات الدورية | | | |
| (٣) إجمالي المصروفات والخسائر | ٣٢٠٨٠ | ٣٠ | ٣٢٠٥٠ |
| (٤) التغير في صافي الأصول = (١) - (٣) | ١٥٤٥٠ | ٧٤٢٠ | ٨٠٣٠ |
| (٥) صافي الأصول في ٢٠١٨/١/١ | ٢٧٠٦٤٠ | ١٨٦٠٧٠ | ٨٤٥٧٠ |
| (٦) صافي الأصول في ٢٠١٨/١٢/٣١ | ٢٨٦٠٩٠ | ١٩٣٤٩٠ | ٩٢٦٠٠ |

ملاحظة رقم (١/٢) بيان تفاصيل صافي الأصول المحررة من القيود

| المبالغ بالآلف جنيهه | البيان |
|----------------------|---|
| | القيود لغرض التي انجزت |
| ٤٣٥٠ | مصرفات البرنامج (A) |
| ٣٤٥٠ | مصرفات البرنامج (B) |
| ١١٩٠ | مصرفات البرنامج (C) |
| ٨٩٩٠ | |
| ١٥٠٠ | الآلات والمعدات لبرنامج (A) التي تم الاستحواذ عليها ووضعت في الخدمة |
| | القيود الزمنية التي انتهت: |
| ٨٥٠ | انتهاء الوقت المحدد |
| ٤٠٠ | وفاة المستفيد من الدفعة الدورية (المعاش) |
| ١٢٥٠ | |
| ٤٥٠٠ | التحرر لمبالغ الوقف المخصصة والتي لا يوجد عليها قيود لغرض |
| ٣٠٠٠ | التحرر لمبالغ الوقف المخصصة والتي يوجد عليها قيود |
| ١٩٢٤٠ | إجمالي القيود المحررة |

ملاحظة رقم (٢/٢) تفاصيل بنود المصروفات مبوبة بحسب طبيعتها وبحسب الوظائف (المبالغ بالألف جنيه):

| إجمالي المصروفات | الأنشطة المساعدة | | | أنشطة البرامج | | | | بيان بنود المصروفات |
|---------------------|-------------------|-----------------------------|----------------------------|-------------------|------|------|-------|---|
| | المجموع الفرعي | مصروفات تجميع الأموال | مصروفات إدارية وعامة | المجموع الفرعي | (C) | (B) | (A) | |
| ١٥١١٥ | ٢٠٩٠ | ٩٦٠ | ١١٣٠ | ١٣٠٢٥ | ١٧٢٥ | ٣٩٠٠ | ٧٤٠٠ | أجور ومرتبات ومزايا للعاملين |
| ٤٧٥٠ | - | - | - | ٤٧٥٠ | ١٩٢٥ | ٧٥٠ | ٢٠٧٥ | منح لتنظيمات أخرى |
| ٣١٥٥ | ٧٥٣ | ٥٤٠ | ٢١٣ | ٢٤٠٢ | ٤٩٩ | ١٠١٣ | ٨٩٠ | مواد ومهمات وانتقالات |
| ٢٨٤٠ | ٥٩٠ | ٣٩٠ | ٢٠٠ | ٢٢٥٠ | ٦٠٠ | ١٤٩٠ | ١٦٠ | أتعاب مدفوعة للمهنيين ونظير الحصول على خدمات |
| ٢٥٢٨ | ٣١٨ | ١٠٠ | ٢١٨ | ٢٢١٠ | ٤٥٠ | ٦٠٠ | ١١٦٠ | مصروفات مكتبية وإشغالات |
| ٣٢٠٠ | ٣٩٠ | ١٤٠ | ٢٥٠ | ٢٨١٠ | ٥٧٠ | ٨٠٠ | ١٤٤٠ | إهلاكات الأصول الثابتة |
| ٣٨٢ | ٤٧ | ٢٠ | ٢٧ | ٣٣٥ | ٦٨ | ٩٦ | ١٧١ | مصروفات الفوائد |
| ٣١٩٧٠ | ٤١٨٨ | ٢١٥٠ | ٢٠٣٨ | ٢٧٧٨٢ | ٥٨٣٧ | ٨٦٤٩ | ١٣٢٩٦ | إجمالي المصروفات |

٣- قائمة التدفقات النقدية:

تظهر قائمة التدفقات النقدية المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال فترة معينة، ويتم تبويبها بحسب المصادر الأساسية واستخداماتها، وتصنيف المتحصلات والمدفوعات النقدية حسب الأنشطة إلى أنشطة التشغيل، والاستثمار، والتمويل.

وتعد قائمة التدفقات النقدية مطلوبة كجزء من عرض مجموعة متكاملة من القوائم المالية للتنظيمات غير الهادفة للربح، ويتم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP)، وتتضمن متطلبات الإفصاح عن العمليات غير النقدية ذات التأثير على المركز المالي.

١/٣ المبادئ، والقواعد، والأمثلة:

يتم عرض قائمة التدفقات النقدية كإحدى القوائم المالية الأساسية عندما يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، ويتم تزويد مستخدمي القوائم المالية بقائمة التدفقات النقدية لكل فترة، عندما تعرض قائمة الأنشطة.

وتكون قائمة التدفقات النقدية غير مطلوبة إذا ما تم إعداد القوائم المالية على أساس مبادئ محاسبية، بخلاف المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP)، وبالرغم من ذلك فإن التنظيمات غير الهادفة للربح لا تمنع من عرض قائمة التدفقات النقدية عندما لا يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، ويستثنى من ذلك:

أموال الائتمان العامة، والأصول، مثل: العقارات، والأوراق المالية، حيث يحتفظ بها كعهدة، وتدار من قبل الأمناء، وحسابات الدفعة المتغيرة، أو الأموال المشابهة التي يتم الحفاظ عليها بواسطة الوصي (الوكيل)، والمدير، والحارس من متطلبات عرضها ضمن قائمة التدفقات النقدية، إذا ما تم مقابلة كل الشروط التالي (FASB ASC 230-10-15-4):

- أ- كل الاستثمارات الفعلية خلال الفترة عندما تكون عالية السيولة.
- ب- كل الاستثمارات الفعلية التي يتم إظهارها وتحديدتها بسهولة بالقيمة السوقية.
- ج- المنظمة التي عليها ديون قليلة، أو لا توجد عليها ديون، وتحسب على أساس متوسط الديون القائمة خلال الفترة منسوبة إلى متوسط إجمالي الأصول.
- د- تقوم المنظمة بعرض قائمة التغيرات في صافي الأصول.
- ٢/٣ تبويب قائمة التدفقات النقدية:**

تتطلب قائمة التدفقات النقدية تبويب التدفقات النقدية إلى ثلاث مجموعات:

١- أنشطة الاستثمار: Investing activities

المعاملات التي تشارك فيها المنظمة، ويكون لها تأثير على استثماراتها في الأصول (كمثال: شراء وبيع الأصول).

٢- أنشطة التمويل: Financing activities

المعاملات التي تشارك فيها المنظمة للاستحواذ على رأس المال، أو إعادة سداه مرة أخرى (كمثال: الاقتراض، وإعادة سداد الاقتراض، إلخ).

٣- أنشطة التشغيل: Operating activities

كل المعاملات التي لاتصنف ضمن أنشطة التمويل أو الاستثمار، بصفة عامة تتضمن استلام التبرعات (المساهمات)، إنتاج وتسليم البضاعة، أو تقديم الخدمات.

ويجب أن تعرض قائمة التدفقات النقدية صافي التغير في النقدية خلال فترة معينة، والإفصاح الإضافي لأنشطة الاستثمار والتمويل غير النقدية، على أن تبويب كل المتحصلات والمدفوعات النقدية بحسب نوعية النشاط إلى أنشطة التشغيل، والاستثمار، والتمويل، وتتضمن المعاملات

غير النقدية أنشطة الاستثمار والتمويل، مثل: الاستحواذ على أصول عن طريق فرض التزامات، ويتم الإفصاح عنها بشكل منفصل، وليس داخل الجزء الأساسي لقائمة التدفقات النقدية.

ويتم تبويب التدفقات النقدية في التنظيمات غير الهادفة للربح بحسب مصادرها ومجالات استخدامها في ثلاث مجموعات على النحو التالي:

| التدفقات النقدية الخارجية | التدفقات النقدية الداخلة | |
|--|---|-----------------|
| <ul style="list-style-type: none"> - الفوائد والضرائب المسددة. - المنح المسددة. - المدفوعات النقدية للعاملين والموردين. - المدفوعات النقدية الخاصة بالبرامج . - أية مدفوعات نقدية أخرى خاصة بالأنشطة الجارية. | <ul style="list-style-type: none"> - إيرادات محصلة نظير أداء خدمات أو بيع منتجات. - المنح المحصلة - المساهمات (التبرعات) - غير المقيدة لأغراض طويلة الأجل. - النقدية المحصلة من متلقى الخدمات ومن التعهدات تحت التحصيل. - الفوائد والتوزيعات المحصلة. - متحصلات متنوعة . | أنشطة التشغيل |
| <ul style="list-style-type: none"> - شراء أصول ثابتة . - شراء استثمارات . - منح القروض . | <ul style="list-style-type: none"> - متحصلات من بيع الممتلكات. - متحصلات من القروض الممنوحة. - متحصلات من بيع الاستثمارات. - الأقساط المحصلة من البيع بالتقسيط . | أنشطة الاستثمار |
| <ul style="list-style-type: none"> - تسديدات الديون قصيرة الأجل. - تسديدات الديون طويلة الأجل. - تسديدات التزامات الاستئجار التمويلي . | <ul style="list-style-type: none"> - الفوائد والتوزيعات المحصلة ومقيدة بإعادة الاستثمار . - الاقتراض قصير الأجل. - الاقتراض طويل الأجل. - المساهمات (التبرعات) - المقيدة لأغراض الاستثمار طويل الأجل. | أنشطة التمويل |

أنشطة الاستثمار والتمويل غير النقدية:

- الاستحواذ على أصل من خلال الاستثمار التمويلي.
 - تسجيل التبرعات (المساهمات) في شكل سلع (غير نقدية).
 - مبادلة الأصول غير النقدية أو الالتزامات بأصول أخرى نقدية أو التزامات.
 - الحصول على مبنى أو الاستثمار في أصل، والإعفاء من الدين كهبة.
- ويجب أن تساعد قائمة التدفقات النقدية المانحين والدائنين في تقدير وتقييم المنظمة من حيث:

- ١- قدرتها على توليد التدفقات النقدية الإيجابية مستقبلاً.
 - ٢- قدرتها على الوفاء بالتزاماتها ودفع التزامات برامجها.
 - ٣- تحليل أسباب الفرق بين الدخل والمقبوضات والمدفوعات النقدية.
 - ٤- الجوانب النقدية وغير النقدية المتعلقة بالمعاملات الاستثمارية والتمويلية للمنظمة.
- ٣/٣ تعريف النقدية، وما يعادلها:

Defination of cash and cash Equivalents

يتضمن معنى النقدية لأغراض إعداد قائمة التدفقات أن تكون:

- ١- العملات.
 - ٢- الودائع تحت الطلب لدى البنوك والمؤسسات المالية الأخرى.
 - ٣- ما في حكم النقدية (المعادل النقدي).
- ويقصد بـ "ما في حكم النقدية" كما ورد في المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما (GAAP) لغرض إعداد قائمة التدفقات النقدية تكون استثمارات تتعلق بالأجل القصير وعالية السيولة، وأنها تقي بكل من المعايير التالية:

- يمكن تحويلها إلى مبالغ نقدية معروفة.

- تواريخ استحقاقها قريبة، وأنها تتعرض لخطر غير جوهري للتغيرات في القيمة بسبب التغيرات في معدلات الفائدة.

٤/٣ - إعداد التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل :

يمكن عرض صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل للقسم الخاص بأنشطة التشغيل لقائمة التدفقات النقدية بطريقتين هما : الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة ، وقد أفصح مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) عن تفضيله للطريقة المباشرة في عرض صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل .

١/٤/٣ - الطريقة المباشرة :

تعرض الطريقة المباشرة التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والتي يستنتج منها صافي التدفق عن طريق تحديد المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية من أنشطة التشغيل مع إجراء تسوية لأنشطة التشغيل للبنود التي لا تؤثر على الأموال ، لذلك فإن هذه الطريقة تعرض البنود المؤثرة مباشرة في التدفق النقدي ، لذلك تتطلب الطريقة المباشرة عرض أنواع المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية التالية :

١ - النقدية المحصلة من العملاء ومتلقى الخدمة ، المنح المستلمة، التبرعات المستلمة غير المقيدة لأغراض طويلة الأجل من قبل المانحين .

٢ - الفوائد والتوزيعات المستلمة غير المقيدة لأغراض طويلة الأجل .

٣ - المدفوعات النقدية للعاملين والموردين .

٤ - المدفوعات النقدية لأغراض متعلقة بالبرامج مثل تقديم منح للأفراد أو المنظمات الأخرى.

٥ - أية متحصلات نقدية أخرى من التشغيل.

٦ - أية مدفوعات نقدية أخرى للتشغيل .

٧- الفوائد والضرائب المسددة .

ونظرا لأن الطريقة المباشرة تعرض المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية من أنشطة التشغيل لا تكون هناك حاجة إلى إجراء تسويات للمصروفات غير النقدية مثل الإهلاك .

مثال: فيما يلي حركة النقدية النقدية بإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح خلال عام ٢٠١٧ (المبالغ بالآلاف جنيه):

١- نقدية داخلية: ٩٠٠ تبرعات - ٤٠٠ منح - ١٠٠ مقابل تقديم خدمات - ٩٠ فوائد وتوزيعات - ١٥٠ بيع أصول ثابتة مستعملة - ٧٠ بيع استثمارات مالية - ٨٠ أقساط من البيع بالتقسيط - ٩٠ اقتراض قصير الأجل - ١١٠ اقتراض طويل الأجل.

٢- نقدية خارجية: ١٦٠ فوائد وضرائب مسددة - ١٦٥ منح مدفوعة - ١٨٠ سدد للموردين - ١٩٠ مرتبات ومكافآت - ١٧٠ مصروفات جارية - ١٣٠ شراء أصول ثابتة - ١٩٠ شراء استثمارات - ٦٠ منح قروض - ٨٠ سداد ديون قصيرة الأجل - ٧٠ سداد ديون طويلة الأجل.

٣- رصيد النقدية وما في حكمها في ٢٠١٧/١/١ كان ١٠٥.

المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية لعام ٢٠١٧.

قائمة التدفقات النقدية

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١

المبالغ بالآلاف جنيه

| <u>أولاً: التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:</u> | | |
|--|-----|-------|
| <u>١- تدفقات نقدية داخلية</u> | | |
| تبرعات | ٩٠٠ | ١٤٩٠ |
| منح | ٤٠٠ | |
| مقابل تقديم خدمات | ١٠٠ | |
| فوائد وتوزيعات | ٩٠ | |
| <u>يخصم (٢) تدفقات نقدية خارجية</u> | | |
| فوائد وضرائب مسددة | ١٦٠ | (٨٦٥) |
| منح مسددة | ١٦٥ | |
| مدفوعات للموردين | ١٩٠ | |
| مصروفات جارية | ١٧٠ | |

| | | |
|--|-----|-------|
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل (١) | | ٦٢٥ |
| ثانيا التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار | | |
| ١ - تدفقات نقدية داخلية | | |
| بيع ممتلكات وأصول ثابتة مستعملة | ١٥٠ | |
| بيع استثمارات مالية | ٧٠ | |
| أقساط البيع بالتقسيط | ٨٠ | |
| | | ٣٠٠ |
| يخصم (٢) تدفقات نقدية خارجة | | ١٣٤ |
| شراء أصول ثابتة | ١٣٠ | |
| شراء استثمارات مالية | ١٩٠ | |
| منح قروض | ٦٠ | |
| | | (٣٨٠) |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار (٢) | | (٨٠) |
| ثالثا: التدفقات النقدية من أنشطة التمويل | | |
| ١ - تدفقات نقدية داخلية | | |
| اقتراض قصير الأجل | ٩٠ | |
| اقتراض طويل الأجل | ١١٠ | |
| | | ٢٠٠ |
| يخصم (٢) تدفقات نقدية خارجة | | |
| سداد ديون قصيرة الأجل | ٨٠ | |
| سداد ديون طويلة الأجل | ٧٠ | |
| | | (١٥٠) |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل (٣) | | ٥٠ |
| جملة صافي التدفقات النقدية خلال السنة (٣+٢+١) = | | ٥٩٥ |
| ٥٩٥ = ٥٠ + ٨٠ - ٦٢٥ | | |
| (+) رصيد النقدية وما في حكمها في ٢٠١٧/١/١ | | ١٠٥ |
| = رصيد النقدية وما في حكمها في ٢٠١٧/١٢/٣١ | | ٧٠٠ |

توفرت لديك المعلومات التالية عن السنة المالية المنتهية فى
٢٠١٧/١٢/٣١ عن جمعية رعاية الأطفال المعوقين "المبالغ بالآف
الجنیهات":

| | |
|-------|--|
| ١٢٥٠٠ | متحصلات نقدية من العملاء |
| ٩٥٠٠ | تبرعات محصلة |
| ١٣٥٠٠ | تبرعات مستلمة مقيدة لغرض شراء أجهزة ومعدات |
| ١٦٠٠ | منح مسددة لأفراد وجمعيات خيرية أخرى |
| ٣٢٠٠ | أجور ومرتبات مدفوعة |
| ٩٠٠٠ | مبالغ مسددة للموردين |
| ٦٠٠ | فوائد مسددة |
| ٧٥٠ | ضرائب مسددة |
| ١٢٠ | فواتير مياه وكهرباء وغاز وتليفون مسددة |
| ١٨٠٠ | فوائد وتوزيعات مستلمة منها ٥٠٠ مقيدة لأغراض طويلة الأجل |
| ١٤٠٠ | النقدية وما فى حكمها فى ٢٠١٧/١/١ |
| ٢٥٠ | إهلاك الأصول الثابتة |

المطلوب :

تحديد صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل لجمعية رعاية
الأطفال المعوقين عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ .

الحل

| جمعية رعاية الأطفال المعوقين قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٧ المبالغ بآلاف الجنيهاً | |
|---|--------------|
| <u>التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل :</u> | |
| <u>التدفقات النقدية الداخلة :</u> | |
| متحصلات نقدية من العملاء | ١٢٥٠٠ |
| تبرعات محصلة | ٩٥٠٠ |
| فوائد وتوزيعات مستلمة | ١٣٠٠ |
| مجموع التدفقات النقدية الداخلة (١) | ٢٣٣٠٠ |
| <u>التدفقات النقدية الخارجة :</u> | |
| منح مسددة لأفراد وجمعيات خيرية أخرى | ١٦٠٠ |
| أجور ومرتبات مدفوعة | ٣٢٠٠ |
| مبالغ مسددة للموردين | ٩٠٠٠ |
| فوائد مسددة | ٦٠٠ |
| ضرائب مسددة | ٧٥٠ |
| فواتير مياه وكهرباء وغاز وتليفون مسددة | ١٢٠ |
| مجموع التدفقات النقدية الخارجة (٢) | ١٥٢٧٠ |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل (٣) [(١) - (٢)] | ٨٠٣٠ |

٢/٤/٣- الطريقة غير المباشرة :

تعد الطريقة غير المباشرة البديل للطريقة المباشرة في عرض التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل ، وهي الطريقة التي يشتق صافي التدفق من أنشطة التشغيل عن طريق إجراء تسويات لبندود الإيراد والمصروف الخاصة بأنشطة التشغيل والتي لا ينشأ عنها معاملات نقدية ، وتعتبر الطريقة غير المباشرة من أكثر الطرق استخداماً في تحديد التدفقات من الأنشطة التشغيلية ، ويعتبر الفرق بين صافي التغير في صافي الأصول والتدفقات النقدية هو محور التركيز ..

تبدأ الطريقة غير المباشرة بالتغير فى صافى الأصول ، ويتم إجراء تعديل لكل من :

١- البنود غير النقدية أو البنود المتعلقة بأنشطة الاستثمار والتمويل مثل : الإهلاك، صافى المكاسب أو الخسائر المحققة وغير المحققة عن الاستثمارات .

٢- التغيرات خلال الفترة فى الأصول والخصوم التشغيلية متمثلة فى التغيرات فى حسابات المدينين والدائنين والمصروفات المقدمة والالتزامات المستحقة والمخزون ، ويلاحظ أن الزيادة فى الأصول التشغيلية تخصم ، والنقص فيها يضاف ، بينما الزيادة فى الخصوم التشغيلية تضاف ، والنقص فيها يخصم ، ونوضح ذلك من خلال المثال التالى:

توفرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية الوفاء والأمل عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ "المبالغ بالآف الجنيهات":

| | |
|--|--------|
| التغير فى صافى الأصول خلال السنة | ١٣٢٠٠٠ |
| الإهلاك | ٣٢٠٠٠ |
| الزيادة فى حسابات المدينين | ٩٤٠٠ |
| النقص فى المخزون | ٢٢٦٠٠ |
| النقص فى المصروفات المقدمة | ٢٧٠٠ |
| الزيادة فى حسابات الدائنين | ٢٥٨٠٠ |
| نقص فى الالتزامات المستحقة | ٢١٩٠٠ |
| تبرعات مقيدة لأغراض الاستثمار طويل الأجل | ٢٥١٠٠ |

المطلوب :

تحديد صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل باستخدام الطريقة غير المباشرة

الحل

| جمعية الوفاء والأمل قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٧ المبالغ بآلاف الجنيهاات | |
|---|---------|
| التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل : | |
| التغير في صافى الأصول خلال السنة | ١٣٢٠٠٠ |
| تسويات لتوفيق صافى التغيرات في صافى الأصول إلى صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل : | |
| الإهلاك | ٣٢٠٠٠ |
| (الزيادة) النقص في الأصول التشغيلية: | |
| حسابات المدينين | (٩٤٠٠) |
| المخزون | ٢٢٦٠٠ |
| المصروفات المقدمة | ٢٧٠٠ |
| (الزيادة) (النقص) في الخصوم التشغيلية: | |
| حسابات الدائنين | ٢٥٨٠٠ |
| الالتزامات المستحقة | (٢١٩٠٠) |
| <u>تخصم البنود المتعلقة بالاستثمار طويل الأجل :</u> | |
| تبرعات مقيدة لأغراض الاستثمار طويل الأجل | (٢٥١٠٠) |
| صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل | ١٥٨٧٠٠ |

٥/٣- التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية :

Cash Flows from Investing Activities

تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية ما يلي :

١ - اقرض النقود وتحصيل القروض .

٢- شراء وبيع أو التصرف فى أوراق مالية (ليست فى حكم النقدية).

٣- شراء وبيع أو التصرف فى أصول منتجة يتوقع أن تولد إيراد خلال فترة طويلة من الزمن .

٦/٣- التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية :

Cash Flows from Financing Activities

تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية ما يلى :

١ - الحصول على موارد من الملاك وإعطاؤهم عائد عنها ، وعائد عن استثماراتهم .

٢- الحصول على موارد مقيدة ويشترط المانح استخدامها فى أغراض طويلة الأجل .

٣- اقتراض الأموال وسداد الأموال المقرضة ، وغير ذلك من تسوية الالتزامات .

٤- الحصول على موارد أخرى من الدائنين فى شكل ائتمان طويل الأجل وتسديدها.

ونعرض مثال يتضمن إعداد قائمة التدفقات النقدية لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح :

| <p>الجمعية الخيرية لرعاية المكفوفين</p> <p>قائمة التدفقات النقدية</p> <p>عن السنة المالية المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٧</p> <p>المبالغ بالآلاف الجنيهاً</p> | | |
|--|----------|---------|
| التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل : | | |
| النقدية المستلمة من متلقى الخدمات | ٨٠٠٠٠ | |
| النقدية المستلمة من المانحين | ٧٢٠٠٠٠ | |
| النقدية المحصلة من المساهمات تحت التحصيل | ٣٤٠٠٠٠ | |
| الفوائد والتوزيعات المستلمة | ١٢٠٠٠٠ | |
| الفوائد والضرائب المسددة | (٦٠٠٠٠) | |
| المبالغ المسددة للعاملين والموردين | (٧٤٠٠٠٠) | |
| المنح المسددة | (٣٨٠٠٠٠) | |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل (١) | | ٨٠٠٠٠ |
| التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية : | | |
| شراء الآلات والمعدات | (٤٠٠٠٠) | |
| متحصلات من بيع ممتلكات والآلات والمعدات | ٢٠٠٠٠ | |
| شراء استثمارات مالية | (٣٥٠٠٠) | |
| بيع استثمارات مالية | ٣٠٠٠٠ | |
| صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية (٢) | | (٢٥٠٠٠) |
| التدفقات النقدية من أنشطة التمويل: | | |
| متحصلات من تبرعات مقيدة لأجل : | | |
| استثمار في الوقف | ١٢٠٠٠ | |
| استثمار في الآلات والمعدات | ٤٨٠٠٠ | |
| استثمار خاضع لاتفاقيات سنوية | ٤٥٠٠٠ | |
| أنشطة استثمارية أخرى : | | |
| الفوائد والتوزيعات المقيدة لغرض إعادة الاستثمار | ٨٠٠٠ | |
| تسديدات أوراق الدفع | (١١٨٠٠٠) | |
| تسديدات الديون طويلة الأجل | (٤٢٠٠٠) | |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل (٣) | | (٤٧٠٠٠) |
| صافي الزيادة في النقدية وما في حكمها خلال السنة = (٣+٢+١) | | ٨٠٠٠ |
| رصيد النقدية وما في حكمها في ٢٠١٧/١/١ | | ٣٢٠٠٠ |
| رصيد النقدية وما في حكمها في ٢٠٧/١٢/٣١ | | ٤٠٠٠٠ |

□ الوحدة التعليمية الثانية

المحاسبة عن الأموال في التنظيمات التي لا تستهدف الربح

الأهداف التعليمية للوحدة:

- ١- التعرف على أنواع الأموال.
- ٢- التعرف على المقصود بالإيرادات والدعم.
- ٣- التعرف على أهم مصادر الإيرادات في التنظيمات غير الهادفة للربح.
- ٤- التعرف على المقصود بالمصروفات والخسائر.
- ٥- التعرف على تبويبات المصروفات في التنظيمات غير الهادفة للربح.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً علي ما يلي:

- ١- تعريف الأموال وأنواعها.
- ٢- تحديد أهم مصادر الإيرادات في التنظيمات غير الهادفة للربح.
- ٣- تحديد المقصود بالمصروفات والخسائر.
- ٤- تحديد تبويبات المصروفات في التنظيمات غير الهادفة للربح.

□ الوحدة التعليمية الثانية

المحاسبة عن الأموال فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح

Fund accounting for nonprofit organizations

يعتبر المال Fund هو الوحدة المحاسبية فى معظم التنظيمات التى لا تستهدف الربح ويعرف المال "بأنه وحدة مالية ومحاسبية تحتوى على مجموعة من الحسابات المتوازنة ذاتياً لتسجيل النقدية والموارد المالية الأخرى ، بالإضافة إلى الإلتزامات والرصيد المتبقى للمال" ويعتبر الفصل بين الأموال من القضايا الجوهرية للتمييز بين الأصول التى تستخدم بناء على قرارات مجلس إدارة التنظيم ، والأصول التى تستخدم بناء على الشروط التى يفرضها مقدمى المنح والهبات . وعادة ما تشتمل التنظيمات التى لا تستهدف الربح على أنواع الأموال التالية :

- ١- المال غير المقيد Unrestricted fund ويطلق عليه أحياناً المال الجارى غير المقيد .
- ٢- المال المقيد Restricted fund ويطلق عليه أحياناً المال الجارى المقيد .
- ٣- مال الأوقاف Endowment fund .
- ٤- مال الوكالة Agency fund .
- ٥- أموال الدخل السنوى المحدد والدخل السنوى المحقق . Annuity and life income funds .
- ٦- مال الإقراض Loan fund .
- ٧- مال العقارات والمعدات Plant fund .

وقبل أن نعرض بالتفصيل لأنواع الأموال نستعرض الفرق بين الإيراد والدعم والإضافات الرأسمالية .

: Revenue الإيرادات :

تحصل التنظيمات التى لا تستهدف الربح على الإيرادات من بيع السلع وأداء الخدمات ، ومن مصادر أخرى مثل الرسوم التى تحصل من

أعضاء التنظيم وإيرادات الإستثمارات مثل توزيعات الأسهم أو فوائد السندات . ومثل هذه الإيرادات لا تكفى لتغطية المصروفات ، ولذلك تسعى هذه التنظيمات دائماً لطلب الدعم والإضافات الرأسمالية من أفراد المجتمع . ويتكون الدعم Support من مساهمات الأفراد والتنظيمات الإجتماعية الأخرى والوحدات الحكومية، ويستخدم بصفة أساسية فى تمويل العمليات الجارية . أما الإضافات الرأسمالية Capital additions فقد تم تعريفها بمعرفة المجمع الأمريكى للمحاسبين القانونيين كما يلى :

وتشتمل الإضافات الرأسمالية على الهبات والمنح والوصايا غير القابلة للإنفاق والتي يقيد المانح إستخدامها فى اوقاف معينة أو فى عقارات ومعدات أو أموال للإقراض . وقد تكون القيود المفروضة على هذه الأموال قيود دائمة أو تمتد لفترة معينة .

١- المال غير المقيد : Unrestricted fund

يمكننا القول أن المال غير المقيد فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح يتشابه بدرجة كبيرة مع المال العام المستخدم فى الوحدات الحكومية . ويشتمل المال غير المقيد على الأصول المتاحة للتنظيم الذى لا يستهدف الربح لإستخدامها بناء على تصريح من مجلس الإدارة دون تقييد إستخدامها فى أغراض معينة .

تخصيص جزء من رصيد المال غير المقيد لإنجاز غرض معين : قد يتخذ مجلس الإدارة قراراً بتخصيص جزء من أصول المال غير المقيد لإنجاز غرض معين . وفى مثل هذه الحالة يجب المحاسبة عن هذا الجزء من الأصول بصفة مستقلة عن رصيد المال غير المقيد . ولا يعنى هذا التمييز إضفاء خاصية المال المقيد على هذه الأصول المخصصة . فعلى سبيل المثال ، إذا إتخذ مجلس إدارة إحدى الجمعيات الخيرية قراراً بتخصيص مبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه من أصول المال غير المقيد للحصول على بعض الأجهزة والمعدات المكتبية ، فعندئذ يجرى القيد التالى فى دفتر اليومية العامة الخاص بالمال غير المقيد :

١٥٠٠٠٠ رصيد المال غير المخصص

١٥٠٠٠٠ رصيد المال المخصص - للمعدات المكتبية

وطبقاً لهذا القيد يتشابه رصيد المال المخصص للمعدات المكتبية مع حساب الأرباح المحتجزة المخصص لغرض معين والذي يظهر فى شركات المساهمة ، ومن ثم يجب أن يظهر هذا المبلغ فى الميزانية العمومية كجزء من رصيد المال غير المقيد .

الإيراد والدعم المتعلق بالمال غير المقيد : يستمد المال غير المقيد فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح الإيرادات والدعم من عدة مصادر . فعلى سبيل المثال ، تحصل المستشفيات التى تنتمى إلى هذا القطاع على مواردها غير المقيدة من عدة مصادر هى : الأتعاب التى تحصلها من المرضى ، إيرادات البرامج التعليمية ، الهبات والمنح غير المقيدة ، الدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف ، والموارد الأخرى مثل المواد والمهمات التى تحصل عليها مجاناً والخدمات التطوعية . وكذلك الحال تحصل الجامعات التى تنتمى لهذا القطاع على مواردها غير المقيدة من الرسوم التى يدفعها الطلاب ، والمنح والمخصصات الحكومية ، والهبات والوصايا التى يقدمها أفراد المجتمع ، والدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف ، والإيرادات الأخرى المتولدة من الأنشطة الفرعية (أو المعاونة) مثل إسكان الطلاب وتغذيتهم . أما التنظيمات التطوعية الأخرى فتحصل على مواردها الأساسية من التبرعات والمنح النقدية والتعهدات Pledges التى يقدمها بعض أفراد المجتمع ويتعهدون فيها بدفع مبالغ معينة فى المستقبل . بالإضافة إلى ذلك ، تحصل هذه التنظيمات على موارد أخرى فى شكل رسوم العضوية التى

يدفعها الأعضاء وإيرادات إستثماراتها مثل توزيعات الأسهم وفوائد السندات والمكاسب التى تتحقق من بيع هذه الإستثمارات .

نعرض أهم مصادر الإيرادات فى التنظيمات غير الهادفة للربح :

| المنظمات التطوعية للفاهية والرعاية الصحية | المستشفيات | الكليات والجامعات |
|--|--|--|
| <p>** الدعم العام :</p> <p>* المساهمات من الجمهور</p> <p>* المناسبات الخاصة</p> <p>* الموارد والموايا</p> <p>* الحملات الإعلانية</p> <p>الحكومية أو غير الحكومية لجمع التبرعات</p> <p>** الإيرادات :</p> <p>* رسوم العضوية</p> <p>* الدخل من الإستثمارات</p> <p>* المكاسب المخصصة من أنشطة الإستثمارات</p> | <p>** إيرادات التشغيل :</p> <p>* صافى إيرادات خدمات المرضى .</p> <p>* إيرادات تشغيل أخرى (مثل الرسوم الدراسية لمدارس التمرىض ، المنح لأغراض خاصة ، إيرادات من منشآت المعاونة)</p> <p>** الإيرادات غير التشغيلية:</p> <p>* الهبات والمنح غير المقيدة</p> <p>* الدخل غير المقيد من أموال الأوقاف</p> <p>* الخدمات المقدمة بدون مقابل</p> <p>* الدخل من الأموال المخصصة بمعرفة مجلس الإدارة</p> | <p>* الأتعاب والرسوم الدراسية</p> <p>* الإعتمادات والمنح من الجهات الحكومية</p> <p>* الهبات والمنح من الجهات غير الحكومية مثل القطاع الخاص</p> <p>* المبيعات أو تقديم خدمات الأنشطة التعليمية (بيع مطبوعات - تأجير أفلام تعليمية)</p> <p>* المبيعات أو تقديم خدمات للمنشآت المعاونة (إسكان الطلاب ، تقديم وجبات غذائية للطلاب)</p> |

الإيرادات مقابل الخدمات : Revenue for services

تفرض أتعاب العلاج على المرضى فى المستشفيات ، وتفرض رسوم التعليم على الطلاب فى الجامعات وفقاً لمعدلات محددة . ومع ذلك قد تعدل هذه المعدلات ، أو يعفى بعض المرضى أو الطلاب من دفع جزء أو كل المبالغ المستحقة عليهم . فعلى سبيل المثال قد تشمل إيرادات الرعاية الصحية فى أحد المستشفيات الخيرية من واقع سجلات خدمة المرضى عن شهر يونيو ٢٠١٢ م ما يلى :

| | |
|-------------|---|
| ٧٠٠٠٠٠ جنيه | إجمالى إيرادات الخدمات الصحية (قبل خصم المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية)، منها ٥٠٠٠٠٠ جنيه تتحملها هيئات التأمين الصحى. |
| ٤٨٠٠٠ جنيه | المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء |
| ٩٦٠٠٠ جنيه | التعديلات التعاقدية الممنوحة لهيئة التأمين الصحى |
| ٢٢٠٠٠ جنيه | الديون المشكوك فى تحصيلها |

ونوضح فيما يلى القيود التى تظهر فى دفتر اليومية العامة المتعلقة بعناصر الإيرادات السابقة الخاصة بالمال غير المقيد فى إحدى المستشفيات .

١. تسجيل إجمالى إيرادات الرعاية الصحية عن شهر يونيو

٢٠١٢ م .

| | |
|--------|-----------------------------|
| ٥٠٠٠٠٠ | ح / العملاء - هيئات التأمين |
| ١٥٢٠٠٠ | ح/ العملاء - المرضى |

٦٥٢٠٠٠ ح / إيرادات الخدمات الصحية

(٧٠٠٠٠٠ جنيه إيرادات الخدمات الصحية - ٤٨٠٠٠٠ جنيه المسموحات الخيرية)

قيمة المسموحات الخيرية التى تقدم للمرضى الفقراء لا تسجل ضمن حسابات العملاء ، وكذلك لا تعتبر إيراد ، نظراً لأنه عند تقديم هذه الخدمات لا يتوقع أن تنعكس فى شكل تدفقات نقدية.

٢- إثبات التعديلات التعاقدية التى تمت الموافقة عليها لـهيئة التأمين
الصحي :

٩٦٠٠٠ د / التعديلات التعاقدية

٩٦٠٠٠ د / العملاء هيئات التأمين الصحي

٣- إثبات تكوين مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها عن شهر
يونيو ٢٠١٢ م .

٢٢٠٠٠ د / الديون المشكوك فى تحصيلها

٢٢٠٠٠ د / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها .

ويلاحظ من قيود اليومية السابقة ، أن القيد الثالث المتعلق بالتعديلات التعاقدية يعتبر من القيود المميزة فى هذا النوع من المستشفيات . وفى بعض المجتمعات يتولى طرف ثالث ، مثل هيئة التأمين الصحي ، سداد فواتير العلاج للمستشفيات نيابة عن المرضى . وعادة ما ينص الإتفاق الذى يبرم بين المستشفى والطرف الثالث على دفع أتعاب أقل من المعدلات المقررة .

وعند تحديد صافى الإيرادات المتولدة من خدمة المرضى عن الشهر المعين يجب خصم كل من التعديلات التعاقدية ومصروف الديون المشكوك فى تحصيلها من إجمالى إيرادات الخدمة الصحية . هذا ويجب طرح حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها من حساب العملاء فى الميزانية العمومية ، نوضح أثر ذلك على صافى إيرادات الخدمات الصحية ، كما تظهر فى قائمة الأنشطة ، وكذلك أثر ذلك على قائمة المركز المالى كما يلى :

أ- قائمة الأنشطة :

إيرادات الخدمات الصحية ٦٥٢٠٠٠ جنيه

يخصم :

التعديلات التعاقدية ومصروف الديون المشكوك فى ١١٨٠٠٠ جنيه
تحصيلها

(٩٦٠٠٠ + ٢٢٠٠٠)

صافى إيرادات الخدمات الصحية ٥٣٤٠٠٠ جنيه

ب - قائمة المركز المالي :

| | |
|-------------|----------------------------------|
| ٤٠٤٠٠٠ جنية | د/ العملاء - هيئات التأمين الصحى |
| ١٥٢٠٠٠ جنية | د / العملاء - المرضى |
| ٥٥٦٠٠٠ جنية | |

يخصم :

| | |
|-------------|--------------------------------|
| ٢٢٠٠٠ جنية | مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها |
| ٥٣٤٠٠٠ جنية | صافى د / العملاء |

الديون المعدومة فيتم تسجيلها بالطريقة المتعارف عليها ، فعلى سبيل المثال عندما يتم إعدام الديون المستحقة على بعض المرضى الفقراء وقدرها ١٣٠٠٠ جنية يجرى القيد التالى :

٢. إعدام الديون المستحقة على بعض المرضى الفقراء .

| | |
|-------|------------------------------------|
| ١٣٠٠٠ | د / مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها |
| ١٣٠٠٠ | د / العملاء - المرضى |

المهمات والخدمات الممنوحة Donated material and services بالإضافة إلى المساهمات النقدية قد تحصل التنظيمات التى لا تستهدف الربح على مساهمات فى شكل مهمات أو خدمات . فعلى سبيل المثال ، قد تحصل إحدى المستشفيات على الأدوية مجاناً . وفى مثل هذه الحالة يجعل حساب المخزون فى المال غير المقيد مدينأ بالقيمة العادلة الجارية مقابل جعل حساب الدعم دائناً . فإذا فرضنا أن إحدى المستشفيات حصلت على أدوية مجاناً كانت قيمتها العادلة الجارية مبلغ ٣٠٠٠٠ جنية فعندئذ تسجل بالقيد التالى :

| | |
|-------|--------------------------------|
| ٣٠٠٠٠ | د / المخزون |
| ٣٠٠٠٠ | د / إيراد المساهمات (التبرعات) |

أما الخدمات الممنوحة فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح ، فهى تسجل فى المال غير المقيد كمصروف رواتب مقابل جعل حساب إيراد المساهمات دائناً . ويشترط لتسجيل مثل هذه الخدمات أن تكون هناك علاقة وظيفية بين

التنظيم وبين من يقدم خدمة العمل مجاناً . ويتم تقويم هذه الخدمات التطوعية وفقاً لمعدلات الرواتب السائدة للوظائف المشابهة على أن يطرح منها أى تكاليف أو أعباء قد يتحملها التنظيم نحو الذين يقدمون خدماتهم مجاناً . هذا وقد وضع المجمع الأمريكى للمحاسبين القانونيين AICPA عدة معايير لتسجيل الخدمات الممنوحة فى السجلات المحاسبية للتنظيم الذى لا يستهدف الربح ، وهذه المعايير هى :

١. أن تكون الخدمات المؤداة ذات مغزى وتشكل جزءاً مكماً لمجهودات التنظيم. ويفترض أن تسهم هذه الخدمات فى تحقيق أهداف وبرامج التنظيم ، ولذلك إذا لم يحصل التنظيم على هذه الخدمات عن طريق الجهود التطوعية فقد كان سيحصل عليها بمقابل عن طريق توظيف بعض الأفراد.
 ٢. أن يكون للتنظيم الحق فى متابعة ورقابة مقدمى الخدمات التطوعية وأن يكون لديه القدرة على التأثير فى أنشطتهم بالطريقة نفسها التى تتبع مع الموظفين الذين يعملون فى التنظيم بمقابل . ويتضمن ذلك الرقابة على الوقت والإنجاز ومكان العمل وطبيعته .
 ٣. أن يكون لدى التنظيم أساس واضح يمكن من قياس مقدار الخدمات المؤداة.
 ٤. أن لا يستهدف التنظيم خدمات أعضائه بصفة أساسية . ويعنى ذلك أن الخدمات التطوعية لا تسجل فى التنظيمات الدينية والتنظيمات المهنية ، والإتحادات العمالية وغيرها من التنظيمات الإجتماعية المماثلة .
- ولتوضيح كيفية المحاسبة عن الخدمات الممنوحة وفقاً للمعايير السابقة نفترض أن إحدى المستشفيات الخيرية حصلت على خدمات ترميز تطوعية من قبل بعض الأفراد خلال شهر يونيو ٢٠١٨م، وقد قومت هذه الخدمات بمبلغ ٢٥٨٤٠٠ جنيه ونفترض أن إدارة المستشفى قدمت وجبات غذائية مجانية إلى مقدمى هذه الخدمات التطوعية ، وقد بلغت تكلفة هذه الوجبات خلال شهر يونيو ٢٠١٨م مبلغ ٢٤٦٠٠ جنيه ،

ووفقاً لهذه المعلومات تسجل هذه الخدمات فى المستشفى الخيرية بالقيد
التالى :

| | |
|--------|---------------------|
| ٢٣٣٨٠٠ | د / مصروف الرواتب |
| ٢٣٣٨٠٠ | د / إيراد المساهمات |

إثبات الخدمات الممنوحة مجاناً والمقومة بمبلغ ٢٥٨٤٠٠ جنيه وفقاً
لقيماتها العادلة الجارية ، مع طرح مبلغ ٢٤٦٠٠ جنيه قيمة الوجبات
الغذائية المقدمة مجاناً إلى العاملين المتطوعين .

التعهدات Pledges : هى صكوك يقدمها بعض الأفراد إلى
التنظيمات التى لا تستهدف الربح يتعهدون فيها بالمساهمة بمبلغ معين فى
تاريخ محدد أو على أقساط . ولأن هذه التعهدات تكتب وتوقع بمعرفة
مقدمى المنح فهى تشبه أوراق القبض المستخدمة فى تنظيمات قطاع
الأعمال . ومع ذلك فإن مثل هذه الصكوك لا تعتبر ملزمة لمن يتعهد بها
ووفقاً لأساس الإستحقاق المحاسبى تسجل التعهدات غير المقيدة فى كل
من حساب التعهدات تحت التحصيل وإيراد المساهمات فى الفترة
المحاسبية التى يحددها المتعهد ، مع تكوين مخصص التعهدات المشكوك
فى تحصيلها .

ولتوضيح المحاسبة عن التعهدات، نفترض أن إحدى الجمعيات
الخيرية حصلت على تعهدات ، نتيجة لحملة التبرعات التى قامت بها ،
جملتها ١٢٠٠٠٠٠٠ جنيه وتقدر الجمعية، إستناداً إلى خبرتها السابقة ،
بأن ١٥٪ من هذه التعهدات تعتبر ديون مشكوك فى تحصيلها وبناء على
ذلك نوضح فى القيدتين التاليتين كيفية معالجة هذه التعهدات^(٩) :

| | |
|---------|--------------------------------|
| ١٢٠٠٠٠٠ | د / التعهدات تحت التحصيل |
| ١٢٠٠٠٠٠ | د / إيراد المساهمات (التبرعات) |

إثبات حصول الجمعية على تعهدات من بعض الأفراد

(٩) يمكن إجراء القيد فى قيد واحد كمعالجة بديلة كما يلى :

| | |
|---------|-------------------------------------|
| ١٢٠٠٠٠٠ | د/ التعهدات تحت التحصيل |
| ١٠٢٠٠٠٠ | د/ إيرادات المساهمات |
| ١٨٠٠٠٠ | د/ مخصص التعهدات المشكوك فى تحصيلها |

١٨٠٠٠٠ د / مصروف التعهدات المشكوك في تحصيلها

١٨٠٠٠٠ د / مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها

إثبات مخصص التعهدات المشكوك فيها (١٢٠٠٠٠٠ × ١٥٪)

هذا ويظهر حساب إيرادات المساهمات في قائمة النشاط بصافي القيمة - أى بعد إستبعاد التعهدات المشكوك في تحصيلها أما حساب التعهدات تحت التحصيل فيظهر في الميزانية العمومية مطروحاً منه مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها .

وإذا تقرر إعدام بعض التعهدات تسجل في الطرف المدين من حساب مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها وفي الطرف الدائن من حساب التعهدات تحت التحصيل .

الإيرادات والمكاسب من الإستثمار فى محفظة الأوراق المالية :

Revenue and gains from pooled investments

يتوفر لدى الكثير من التنظيمات التى لا تستهدف الربح فائض من النقدية تستثمره فى أوراق مالية . ولتحقيق أكبر قدر من الكفاءة والمرونة فى برامج الإستثمار ، يتم تجميع موارد الإستثمار المتاحة فى أموال التنظيم فى محفظة مالية واحدة وإخضاعها لإدارة واحدة. وإذا تم تجميع إستثمارات عدة أموال فى محفظة مالية واحدة ، يجب وضع معايير موضوعية لتوزيع إيرادات هذه الإستثمارات ، وكذلك المكاسب والخسائر المحققة أو غير المحققة على الأموال المساهمة فى هذه المحفظة.

ولتوضيح كيفية المحاسبة عن الإستثمارات المالية المشتركة ، نفترض أنه فى ٢ يناير ٢٠١٨ م تم تجميع الإستثمارات المتاحة فى الأموال الأربعة الموجودة فى إحدى الجمعيات الخيرية . وقد كانت بيانات هذه الإستثمارات كما يلى :

الإستثمارات المشتركة بواسطة
تنظيم لا يستهدف الربح فى ٢ يناير ٢٠١٨ م

| النسبة المئوية للمساهمة | القيمة العادلة الجارية | التكلفة | البيان |
|----------------------------|---------------------------|-------------|-----------------------|
| ١٥٪ | ١٠٨٠٠٠ جنية | ١٢٠٠٠٠ جنية | المال غير المقيد |
| ١٨٪ | ١٢٩٦٠٠ جنية | ٩٠٠٠٠ جنية | المال المقيد |
| ١٧٪ | ١٢٢٤٠٠ جنية | ٦٠٠٠٠ جنية | مال الأصول الرأسمالية |
| ٥٠٪ | ٣٦٠٠٠٠ جنية | ٣٣٠٠٠٠ جنية | مال وقف أبو المكارم |
| ١٠٠٪ | ٧٠٠٠٠٠ | ٦٠٠٠٠٠ | الجملة |

ويلاحظ من الجدول السابق أن نسبة المساهمة لم تحدد على أساس التكلفة، ولكن تم تحديدها على ضوء القيمة العادلة الجارية . وتعتبر القيم العادلة الجارية للإستثمارات المشتركة فى ٢ يناير بمثابة مؤشر أو مقياس عام فى ذلك التاريخ ، وهى بذلك تعتبر أكثر ملائمة من التكلفة التاريخية التى تمثل قيم عادلة جارية فى تواريخ مختلفة عند الحصول على هذه الإستثمارات من سوق الأوراق المالية .

هذا ويتم توزيع المكاسب المحققة وغير المحققة (أو الخسائر) وإيرادات الفوائد والتوزيعات المتولدة من الإستثمارات المشتركة على الأموال الأربعة وفقاً لمساهمة كل مال . فإذا افترضنا على سبيل المثال ، أنه خلال سنة ٢٠١٨ بلغت المكاسب المحققة وغير المحققة ٠ عن هذه الإستثمارات ١٠٨٠٠٠ جنية وأن الإيرادات المحققة من التوزيعات والفوائد بلغت ٥٤٠٠٠ جنية يتم توزيعها بين الإستثمارات المشتركة (محفظة الأوراق المالية) للأموال الأربعة وفقاً للجدول التالى :

**توزيع إيرادات سنة ٢٠١٨ م من الإستثمارات المشتركة على الأموال
المساهمة**

| البيان | النسبة المئوية للمساهمة | المكاسب المحققة وغير المحققة | الإيرادات من الفوائد والتوزيعات |
|-----------------------|----------------------------|---------------------------------|---------------------------------------|
| المال غير المقيد | ١٥٪ | ١٦٢٠٠ جنيه | ٨١٠٠ جنيه |
| المال المقيد | ١٨٪ | ١٩٤٤٠ جنيه | ٩٧٢٠ جنيه |
| مال الأصول الرأسمالية | ١٧٪ | ١٨٣٦٠ جنيه | ٩١٨٠ جنيه |
| مال وقف أبو المكارم | ٥٠٪ | ٥٤٠٠٠ جنيه | ٢٧٠٠٠ جنيه |
| الجملة | ١٠٠٪ | ١٠٨٠٠٠ | ٥٤٠٠٠ |

وطبقاً للبيانات التي وردت في الجدول السابق ، يسجل في كل مال ، من الأموال التي ساهمت في محفظة الأوراق المالية ، حصته في المكاسب المحققة وغير المحققة وجملتها ١٠٨٠٠٠ جنيه حيث يجعل حساب الإستثمار مديناً وحساب المكاسب من بيع الإستثمارات دائناً . ويسجل في كل مال أيضاً حصته من الإيرادات وجملتها ٥٤٠٠٠ جنيه حيث يجعل حساب النقدية مديناً وحساب إيرادات التوزيعات والفوائد ، أو حساب رصيد المال دائناً .

مصروفات وخسائر المال غير المقيد :

Expenses and losses of unrestricted fund

تعترف التنظيمات غير الهادفة بكافة المصروفات ضمن مالها غير المقيد أو الخسائر فيمكن الإعتراف بها ضمن المال غير المقيد أو المال المقيد طبقاً لمصدر المال الذي نشأت عنه ويتم تبويب المصروفات في التنظيمات غير الهادفة للربح إلى مجموعتين :

Program services مصروفات البرامج الأساسية

وهي المصروفات الناشئة عن أداء المنظمة غير الهادفة لوظيفتها الأساسية أو الغرض الذي أنشأت من أجله متمثلة في تكلفة ما تقدمه من منتجات أو خدمات إلى المنتفعين أو العملاء أو الأعضاء .

Supporting services مصروفات الخدمات المعاونة

وهي تتمثل في تكلفة أداء كل الخدمات (الأنشطة) المتعلقة بالمنظمة بخلاف خدمات البرامج الأساسية مثل مصروفات الإدارة والمصروفات العامة ومصروفات تجميع الأموال والتبرعات ، والمصروفات المتعلقة بتممية عضوية المنظمة وفيما يتعلق بمصروف الإهلاك Depreciation expence للمنظمات غير الهادفة للربح فيطلب الأمر الإقرار بالإهلاك على كافة الأصول الملموسة طويلة الأجل فيما عدا الأعمال الفنية للأفراد أو الكنوز التاريخية فإنها لها حياة إقتصادية طويلة غير عادية لذلك لا يتم حساب إهلاك لها .

التبويب الوظيفي للنفقات والمصروفات للتنظيمات غير الهادفة للربح

| الجامعات والكليات | المستشفيات | المنظمات التطوعية للرفاهية والرعاية الصحية والمنظمات الأخرى غير الهادفة للربح |
|--|---|---|
| ** التدريس : <ul style="list-style-type: none"> التدريس الجامعي تعليم المجتمع ** الأبحاث : <ul style="list-style-type: none"> المعاهد والمراكز مشروعات الأبحاث ** الخدمة العامة : <ul style="list-style-type: none"> خدمة المجتمع المؤتمرات والندوات توسيع نطاق الخدمة ** الدعم الأكاديمي : <ul style="list-style-type: none"> خدمات الحاسب الآلي المكتبات ** خدمات الطلاب : <ul style="list-style-type: none"> الإلتحاق والقبول الإستشارات المساعدات المالية الصحة والرعاية الطبية الجماعات الطلابية (الأسر) المسجل التدريس العلاجي ** الدعم الأساسي : <ul style="list-style-type: none"> تشغيل وصيانة المباني والأجهزة المنح الدراسية والزمالة الوحدات المعاونة | <ul style="list-style-type: none"> العناية المهنية بالمرضى خدمات التغذية الخدمات العامة الخدمات الإدارية الرعاية الصحية بالموظفين وتوفير الرفاهية التكاليف المتعلقة بسوء الأداء المهني الإهلاك الفوائد مخصص الديون الرديئة | ** خدمات البرامج الأساسية <ul style="list-style-type: none"> الأبحاث تعليم الجمهور التعليم المهني والتدريب أخرى ** خدمات المعاونة <ul style="list-style-type: none"> الإدارة وتجميع الأموال العامة |

الأصول والإلتزامات فى المال غير المقيد :

Assets and liabilities of unrestricted fund

تشابه معظم الأصول والإلتزامات فى الأموال غير المقيدة بالتنظيمات التى لا تستهدف الربح مع الأصول والإلتزامات الجارية الموجودة فى تنظيمات قطاع الأعمال. وعموماً تتكون أصول الأموال غير المقيدة من النقدية، والإستثمارات، والمدينون ، والمبالغ المستحقة من الأموال الأخرى والمخزون، والمبالغ قصيرة الأجل المدفوعة مقدماً . وقد جرت العادة فى الجامعات والكليات ، وكذلك الجمعيات الخيرية على المحاسبة عن الأصول الرأسمالية فى مال مستقل ، وذلك طبقاً لتوصيات إرشادات المراجعة . أما مرشد المراجعة فى المستشفيات فيأخذ إتجاهاً مختلفاً ، حيث ينص على ((المحاسبة على الأصول الرأسمالية وما يرتبط بها من التزيمات فى نطاق الأموال غير المقيدة ، لأن المحاسبة عن هذه الأصول فى مال مستقل يعنى ضمناً وجود قيود على إستخدام هذه الأصول)) .

أما الإلتزامات فى الأموال غير المقيدة فهى تشبه الإلتزامات قصيرة الأجل الموجودة فى تنظيمات قطاع الأعمال ، وهى عادة تتكون من حسابات الدائنين والأذون تحت الدفع ، والإيرادات المؤجلة ، والمبالغ المستحقة لأموال أخرى .

٢ - المال المقيد : Restricted fund

ينشأ فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح أموال مقيدة للمحاسبة عن الأصول المتاحة التى تخصص للإستخدام فى أغراض جارية محددة طبقاً للشروط التى يفرضها مقدمو هذه الأموال . ويعنى ذلك أن المال المقيد فى التنظيم الذى لا يستهدف الربح يشبه مال الإيراد المخصص المستخدم فى الوحدة الحكومية لأن الأصول فى كلاهما تخصص للإنفاق فى أغراض محددة .

والجدير بالذكر أن موارد الأموال المقيدة لا تستمد منها من عمليات التنظيم الذى لا يستهدف الربح ، وإنما تحصل على مواردها من عدة مصادر هى:

- أ - المنح والهبات المقيدة التى يقدمها الأفراد والوحدات الحكومية .
- ب - الإيرادات المتولدة من الإستثمارات المقيدة .
- ج - المكاسب المحققة وغير المحققة من بيع إستثمارات الأموال المقيدة .
- د - الدخل المقيد المتولد من أموال الأوقاف وعادة ما تحول هذه الموارد إلى المال المقيد فى الوقت الذى تحدث فيه النفقة وعندئذ يجعل حساب دعم العمليات دائماً إذا كانت النفقة تتعلق بعمليات تحقق غرض معين ، أو يجعل حساب إيراد المساهمات دائماً إذا كانت النفقة تتعلق بحياسة أصول رأسمالية .

٣ - مال الوقف : Endowment fund

يمكن مقارنة مال الوقف فى التنظيم الذى لا يستهدف الربح بمال الأمانة غير القابل للإنفاق المستخدم فى الوحدة الحكومية ، وعادة ما يستثمر مال الوقف لتوليد إيراد ، ويقتصر الإنفاق على الإيراد دون رأس المال . وأحياناً تنص الشروط فى بعض الأوقاف على إنفاق رأس المال بعد مرور فترة زمنية معينة ، أو عند وقوع حدث معين . وهناك نوع من الأموال يطلق عليه المال شبه الموقوف Quasi – Endowment fund وهو ينشأ عندما تخصص الموارد بمعرفة مجلس إدارة التنظيم وليس بمعرفة أطراف خارجية . وطبقاً لقرارات مجلس الإدارة قد يكون رأس المال شبه الموقوف قابل للإنفاق بمعرفة إدارة التنظيم .

وعادة ما يتم التصرف فى الإيراد المتولد من الوقف طبقاً للشروط أو التعليمات التى يضعها المانح أو مجلس الإدارة . وإذا لم تكن هناك شروط حول إستخدام الإيراد المتولد من الوقف ، فيمكن تحويله إلى المال غير المقيد ، أو يحول إلى أى مال مقيد طبقاً لما تراه إدارة التنظيم .

Agency Fund

٤ - مال الوكالة :

يمكن القول أن مال الوكالة فى التنظيم الذى لا يستهدف الربح يماثل مال الوكالة المستخدم فى الوحدة الحكومية . فمال الوكالة يستخدم للمحاسبة عن الأصول التى تخص الغير ويحتفظ بها التنظيم على سبيل الولاية أو الوصاية . وعادة ما يتم التصرف فى هذه الأصول طبقاً لتعليمات مالها . فعلى سبيل المثال ، نفترض أن إحدى الجامعات تعمل كوصية على النقدية المتعلقة بإتحاد الطلاب ، فعندئذ يتم التصرف فى هذه النقدية طبقاً لتوجيهات مديرى هذا الإتحاد . وإذا إنتهت الفترة المحاسبية وظل هناك رصيد فى حساب النقدية ، فيجب أن يفصح عنه فى مال الوكالة كالتزام وليس كرصيد مال لأن الجامعة ليس لها حق فى هذا المال.

٥ - أموال الدخل المحدد وأموال الدخل المحقق :

Annuity and life income funds

أ- مال الدخل السنوى المحدد Annuity fund :

يساهم أحد الأفراد بأصول معينة إلى أحد التنظيمات التى لا تستهدف الربح ، على أن يدفع التنظيم إلى فرد معين أو عدة أفراد مبلغ محدد دورياً لفترة زمنية محددة . ويقوم التنظيم بإنشاء مال الدخل السنوى المحدد للمحاسبة عن الأصول التى التى تخضع لمثل هذا الإتفاق . وعند إنتهاء الفترة الزمنية المحددة للمدفوعات الدورية يتم تحويل أصول هذا المال إلى المال غير المقيد ، أو إلى أى مال مقيد ، أو إلى مال الوقف المحدد بمعرفة المانح .

ب- مال الدخل المحقق Life income fund :

هذا المال للمحاسبة عن المدفوعات التى يتعهد التنظيم بدفعها إلى شخص معين أو عدة أشخاص طوال عمرهم . وفى هذا المال يدفع الدخل المحقق فقط إلى المستفيد أو المستفيدين ويعنى ذلك ، أن المدفوعات السنوية فى هذا

المال سوف تتغير من فترة محاسبية إلى أخرى ، أما المدفوعات فى مال الدخل السنوى المحدد تكون ثابتة سنوياً .

٦ - مال الإقراض : **Loan fund**

قد ينشأ مال الإقراض فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح ، وغالباً ما يظهر هذا المال فى السجلات المحاسبية الخاصة بالجامعات والكليات . وعادة ما تكون أموال إقراض الطلاب دائرية الحركة **Revolving** ، حيث تستخدم حصيلة القروض القديمة فى دفع قروض جديدة . وتظهر القروض تحت التحصيل فى ميزانية المال مقومة طبقاً لصافى القيمة القابلة للتحقق ، ويحمل رصيد المال بالقروض المشكوك فى تحصيلها مباشرة بدلاً من تحميل حسابات المصروفات . وفى نفس الوقت تسجل الفوائد المفروضة على القروض فى الجانب الدائن من حساب رصيد المال وفقاً للأساس النقدى بدلاً من تسجيلها فى حساب الإيرادات .

٧ - مال العقارات والمعدات (مال الأصول الرأسمالية): **Plant Fund**

سبق أن ذكرنا أن هناك إتساق فى المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأصول الرأسمالية بين المستشفيات من ناحية والجامعات والكليات والجمعيات الخيرية من ناحية أخرى . وهناك أيضاً عدم إتساق آخر فى مكونات الأموال الرأسمالية فى الأنواع الثلاثة من التنظيمات المشار إليها آنفاً وذلك على النحو التالى :

أ . مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية :

A plant replacement and expansion fund

ويعتبر هذا المال تبويب فرعى للأموال المقيدة فى المستشفيات ففى مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية بالمستشفيات تسجل النقدية ، والإستثمارات ، والمبالغ تحت التحصيل التى تخصص بمعرفة مقدمى المنح للإتفاق عل الأصول الرأسمالية.

ب . توضح الفقرة التالية كيفية المحاسبة عن الأصول الرأسمالية فى الجمعيات الخيرية :

وغالباً ما يستخدم مال الأراضى والمبانى والمعدات (والذى يشار إليه بمال الأصول الرأسمالية) لتجميع صافى الإستثمار فى الأصول الثابتة وللمحاسبة عن الموارد التى لم تنفق والتى تخصص لحيازة أو إحلال الأراضى والمبانى والمعدات اللازمة لعمليات التنظيم. ويتضمن ذلك المال القروض وأى التزامات تتعلق بهذه الأصول . وعندما تستخدم الإضافات الرأسمالية فى إنجاز برامج التنظيم وتدعيم خدماته ، يتم تمويلها عن طريق موارد المال غير المقيد ، وعندئذ يجب أن يحول المال غير المقيد إلى مال الأصول الرأسمالية قيمة هذه الأصول على أن يتم المحاسبة عنها كإضافة مباشرة إلى رصيد ذلك المال . وإذا حدثت خسائر أو مكاسب رأسمالية نتيجة بيع الأصول الثابتة يجب أن تظهر فى حسابات مال الأصول الرأسمالية كعناصر دخل وفى نفس الوقت يجب أن تحول حصيلة بيع الأصول الثابتة إلى المال غير المقيد ، على أن يخفض بها رصيد مال الأصول الرأسمالية مباشرة.

ج . وعلى العكس من النوعين السابقين يأخذ مال الأصول الرأسمالية فى الجامعات والكليات شكلاً مختلفاً وفقاً لنص الفقرة التالية :

وتتكون مجموعة الأموال الرأسمالية من :

- الأموال الواجب إستخدامها فى حيازة عقارات ومعدات ولكن لم تنفق حتى تاريخ إعداد القوائم المالية .
- مجموعة الأموال التى تجنب لتجديد وإحلال العقارات والمعدات .

- مجموعة الأموال التي تجنب لأعباء خدمة الدين المتعلق بالعقارات والمعدات ، سواء أكانت فى شكل فوائد أو سداد القروض .

- الأموال المنفقة والمستثمرة فعلاً فى العقارات والمعدات .
وأحياناً تلجأ بعض الجامعات والكليات عند إعداد التقارير المالية ، إلى تجميع أصول والتزامات المجموعات الفرعية الأربع السابقة ، وعندئذ يجب أن يفصح عن رصيد كل مجموعة بصفة مستقلة . هذا ، وعندما تحصل الجامعة أو الكلية على موارد مقيمة فى شكل منح لإجراء إضافات رأسمالية ، يجب أن تسجل مباشرة فى امال المخصص لذلك بإعتبارها موارد تحت الإنفاق .

ونلاحظ مما سبق إلى أن هناك تبايناً كبيراً فى شكل ومضمون المحاسبة عن الأصول الرأسمالية فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح ، ويمكننا القول أن هذا التباين لا تدعمه أية إختلافات نظرية فى أهداف المحاسبة فى هذه التنظيمات .

مثال عام : نعرض البيانات المحاسبية المتعلقة بإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح عن سنة ٢٠١٧ (المبالغ بالجنيه):

١ - ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ العام فى بداية سنة ٢٠١٧ :

| اسم الحساب | دائن | مدين |
|---|-----------|-----------|
| ح/النقدية | | ١٢٥,٠٠٠ |
| ح/التعهدات تحت التحصيل | | ٥٠,٠٠٠ |
| ح/مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها | ٤٠٠٠ | |
| ح/إيراد الفوائد المستحقة | | ٢٠٠٠ |
| ح/مخزون المواد | | ٣٠٠٠ |
| ح/الإستثمارات | | ٩٠,٠٠٠ |
| ح/النقدية المقيدة لغرض أصول ثابتة | | ١٥٠,٠٠٠ |
| ح/الإستثمارات المقيدة لغرض أصول ثابتة | | ١٢٠,٠٠٠ |
| ح/النقدية مقيدة للوقف | | ١٣٢,٠٠٠ |
| ح/الإستثمارات المقيدة للوقف | | ٣١٣,٠٠٠ |
| ح/الأراضي | | ٥٠,٠٠٠ |
| ح/المباني والتحسينات | | ٤٢٠,٠٠٠ |
| ح/مجمع إهلاك المباني والتحسينات | ١٤٠,٠٠٠ | |
| ح/الآلات والمعدات | | ٢٠٠,٠٠٠ |
| ح/مجمع إهلاك الآلات والمعدات | ٨٥,٠٠٠ | |
| ح/حسابات دائنة أخرى | ٢٨,٠٠٠ | |
| ح/ديون عن الرهن العقاري | ٢٠٥,٠٠٠ | |
| ح/صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين | ٤١٧,٠٠٠ | |
| ح/صافي الأصول المقيدة مؤقتاً - لبرامج التعليم | ٢٤,٠٠٠ | |
| ح/صافي الأصول المقيدة مؤقتاً - لبرامج الأبحاث | ١٥,٠٠٠ | |
| ح/صافي الأصول المقيدة كوقف متوسط الأجل | ١٠٠,٠٠٠ | |
| ح/صافي الأصول المقيدة لغرض أصول ثابتة | ٢٧٠,٠٠٠ | |
| ح/صافي الأصول المقيدة لتعهدات عن سنوات قادمة | ٢٢,٠٠٠ | |
| ح/الأصول المقيدة دائماً - للمباني | ٣٤٥,٠٠٠ | |
| | ١,٦٥٥,٠٠٠ | ١,٦٥٥,٠٠٠ |

(ملاحظة: مجموع صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين هو ٧٧٦٠٠٠ جنيه)

٢ - ملخص العمليات والقيود خلال سنة ٢٠١٧ :

العملية رقم (١) :

التبرعات والتعهدات المقيدة فى السنوات السابقة وقدرها ٢٢,٠٠٠ جنيه والتي تم تخصيصها من قبل المانحين لسنة ٢٠١٧ يعاد تبويبها كصافى أصول غير مقيدة نظرا لأن القيد الزمنى المتعلق بتوقيت إستخدامها قد إنتهى، يكون القيد المحاسبى كما يلى : (القيمة بالجنيه)

٢٢,٠٠٠ ح/صافى الأصول المقيدة لانتهاء القيد الزمنى –
فى إعادة التبويب تنقص

٢٢,٠٠٠ ح/صافى الأصول غير المقيدة بواسطة
المانحين – فى إعادة التبويب تزيد

العملية رقم (٢) :

٥,٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية غير مقيدة متاحة لإستخدامها سنة ٢٠١٧ ،
١٠٠٠٠ جنيه جنيه تبرعات نقدية مقيدة لإستخدامها سنة ٢٠١٨ من قبل
المانحين المتبرعين". يكون القيد المحاسبى كما يلى :

١٥,٠٠٠ ح/ النقدية

٥,٠٠٠ ح/ دعم غير مقيد - المساهمات

١٠,٠٠٠ ح/ دعم مقيد بواسطة المانحين لعام ٢٠١٨ –
المساهمات (تبرعات)

يتم إستخدام ح/الدعم المقيد (الإيراد المقيد) لتسجيل إيرادات المساهمات
"التبرعات" المقيدة بصفة مؤقتة، والتي يتم التقرير عنها كتغيرات فى صافى

الأصول المقيدة بواسطة المانحين، هذا القيد يكون قيد زمنى يتعلق بتوقيت استخدام هذه المساهمات.

العملية رقم (٣) :

تم إستلام ٢٥٠,٠٠٠ جنيه تعهدات فى سنة ٢٠١٧ ، منها ٥٠٠٠٠ جنيه تم تقييدها بواسطة المانحين لاستخدامها خلال سنة ٢٠١٨ ، و ٢٠٠٠٠٠ جنيه تم تخصيصها لدعم العمليات خلال سنة ٢٠١٧ ، ١٠٪ من هذه التعهدات يتوقع عدم تحصيلها . يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|---------|--------------------------------------|
| ٢٥٠,٠٠٠ | ح/التعهدات تحت التحصيل |
| ٢٥,٠٠٠ | ح/مخصص التعهدات - المشكوك فى تحصيلها |
| ١٨٠,٠٠٠ | ح/ الدعم غير المقيد - المساهمات |
| ٤٥,٠٠٠ | ح/ الدعم المقيد بواسطة المانحين |
| | لعام ٢٠١٨ - المساهمات |

تسجيل التعهدات المستلمة خلال سنة ٢٠١٧ لسنة ٢٠١٧ ، ٢٠١٨ والجزء المقدر عدم تحصيله .

العملية رقم (٤) :

تم تحصيل ٢٠٥,٠٠٠ جنيه من التعهدات تحت التحصيل خلال سنة ٢٠١٧ ، وبلغت التعهدات تحت التحصيل المعدومة ١٨,٠٠٠ جنيه، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|--------------------------------------|---------|
| ح/النقدية | ٢٠٥,٠٠٠ |
| ح/مخصص التعهدات - المشكوك في تحصيلها | ١٨,٠٠٠ |
| ح/ التعهدات تحت التحصيل | ٢٢٣,٠٠٠ |

تسجيل المحصل من التعهدات تحت التحصيل والجزء المعلوم.

العملية رقم (٥) :

تم منح أراضى ومبانى للمنظمة خلال سنة ٢٠١٧ ، وتم الإستحواذ عليها بغرض إعادة بيعها، وتبلغ القيمة المعادلة لها فى تاريخ المنح ١٥٠,٠٠٠ جنيه، لا توجد قيود على العقار الممنوح أو المتحصلات من بيعه، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|--|---------|
| ح/أراضى ومبانى (تم الإستحواذ عليها لإعادة بيعها) | ١٥٠,٠٠٠ |
|--|---------|

| | |
|---|---------|
| ح/الدعم غير المقيد بواسطة المانحين- المساهمات | ١٥٠,٠٠٠ |
|---|---------|

تسجيل الإستحواذ على أراضى ومبانى لإعادة بيعها.

العملية رقم (٦) :

١٥٠,٠٠٠ جنيه ثمن بيع الأراضى والمبانى الممنوحة، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|------------|---------|
| ح/ النقدية | ١٥٠,٠٠٠ |
|------------|---------|

| | |
|--|---------|
| ح/أراضى ومبانى (تم الإستحواذ عليها لغرض إعادة بيعها) | ١٥٠,٠٠٠ |
|--|---------|

تسجيل بيع الأراضى والمبانى

العملية رقم (٧) :

تم إستلام هذا العام ٢٠,٠٠٠ جنيه دخل من الإستثمار عن إستثمارات غير مقيدة، ١٤,٠٠٠ جنيه دخل من الإستثمار غير مقيد من الأوقاف، وتم إستلام ٢٠٠٠ جنيه الفائدة المستحقة فى نهاية السنة السابقة، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|---|--------|
| ح/ النقدية | ٣٦,٠٠٠ |
| ح/إيراد فوائد مستحقة | ٢,٠٠٠ |
| ح/إيرادات غير مقيدة بواسطة المانحين – الدخل من الإستثمارات | ٣٤,٠٠٠ |

تسجيل الدخل من الإستثمار المتاح لأغراض غير مقيدة.

العملية رقم (٨) :

تم إعداد حفل مأدبة عشاء لتجميع الأموال، ٧٥,٠٠٠ جنيه متحصلات من بيع تذاكر الحفلة، ٢٥,٠٠٠ جنيه التكاليف المباشرة والتى حدثت وسددت والمتعلقة بالوجبات والعطيات، يكون القيد المحاسبة كما يلى :

٨ – أ :

| | |
|--|--------|
| ح/ النقدية | ٧٥,٠٠٠ |
| ح/الدعم غير المقيد بواسطة المانحين – أحداث خاصة | ٧٥,٠٠٠ |

تسجيل مبيعات تذاكر الحفلة.

٨ – ب :

| | |
|--|--------|
| ح/ المصروفات – تكاليف مباشرة لأحداث خاصة | ٢٥,٠٠٠ |
| ح/النقدية | ٢٥,٠٠٠ |

تسجيل التكاليف المباشرة المتعلقة بحفلة تجميع الأموال.

العملية رقم (٩) :

– ١٠,٠٠٠ جنيه المواد الممنوحة (٤٠ % غير مستخدمة فى نهاية السنة، ٦٠ % تستخدم فى مشروعات تجميع الأموال).

– ٨٠٠٠٠ جنيه تسهيلات (٦٠ % مستخدمة فى مكتب الأبحاث، ٤٠ % مستخدم فى تسجيل العمليات).

يتم إجراء القيود المحاسبية على النحو التالي :

٩ - أ : المواد الممنوحة والمستخدم من التسهيلات المقدمة التي يتم تسجيلها لسنة ٢٠١٧ هي :

٤,٠٠٠ د/ مخزون المواد

٦,٠٠٠ د/ مصروفات تجميع الأموال

١٠,٠٠٠ د/ الدعم غير المقيد بواسطة المانحين - المواد

الممنوحة (تبرعات)

تسجيل المواد الممنوحة المستخدم منها والمتبقى دون إستخدام.

٩ - ب :

٤,٨٠٠ د/ مصروفات - أبحاث

٣,٢٠٠ د/ مصروفات - إدارية عامة

٨,٠٠٠ د/ الدعم غير المقيد بواسطة المانحين -

تسهيلات ممنوحة

تسجيل التسهيلات الممنوحة.

العملية رقم (١٠) :

خدمات ممنوحة للمنظمة والتي يتم تسجيلها تتضمن ما يلي :-

- خدمات مقدمة من محاسب قانونى الذى يقوم بمراجعة المنظمة

لا يتقاضى مقابل لذلك، تقدر قيمة هذه الخدمات بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه.

- خدمات مقدمة من محامى لا يتقاضى مقابل لذلك تقدر قيمة هذه الخدمات ١٠٠٠ جنيه.

- خدمات طبيب مساعد فى مشروع الأبحاث، لا يتقاضى مقابل لذلك، تقدر قيمة هذه الخدمات بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه.

يكون القيد المحاسبى كما يلى :-

| | |
|--|--------|
| ح/ المصروفات – إدارية وعامة | ٧,٠٠٠ |
| ح/ المصروفات - أبحاث | ٣,٠٠٠ |
| ح/ الدعم غير المقيد بواسطة المانحين – خدمات ممنوحة | ١٠,٠٠٠ |
| تسجيل الخدمات الممنوحة. | |

العملية رقم (١١) :

١٧,٣٠٠ جنيه رسوم عضوية، تم إستخراج إيصالات بقيمتها وتم التحصيل خلال سنة ٢٠١٧ ، يكون القيد المحاسبي كما يلي :

| | |
|---|--------|
| ح/ النقدية | ١٧,٣٠٠ |
| ح/ إيرادات غير مقيدة بواسطة المانحين – رسوم عضوية | ١٧,٣٠٠ |
| تسجيل تحصيل رسوم العضوية. | |

العملية رقم (١٢) :

٨٥,٠٠٠ مجموع الأجور والمرتبات المسددة عن عام ٢٠١٧ ، و ٣٠٠٠ جنيه الأجور والمرتبات المستحقة فى نهاية السنة، تم تخصيص هذه المصروفات على النحو التالى :

| | |
|--------------------|---------------|
| جنيه إدارية وعامة | ٣٠,٠٠٠ |
| جنيه تجميع الأموال | ١٥,٠٠٠ |
| جنيه تعليم | ٢٧,٠٠٠ |
| جنيه أبحاث | ١٦,٠٠٠ |
| جنيه | <u>٨٨,٠٠٠</u> |

يكون القيد المحاسبي على النحو التالى :

| | |
|------------------------------|--------|
| ح/ مصروفات – إدارية وعامة | ٣٠,٠٠٠ |
| ح/ مصروفات – تجميع أموال | ١٥,٠٠٠ |
| ح/ مصروفات – تعليم | ٢٧,٠٠٠ |
| ح/ مصروفات – أبحاث | ١٦,٠٠٠ |
| ح/ النقدية | ٨٥,٠٠٠ |
| ح/ الأجور والمرتبات المستحقة | ٣,٠٠٠ |

تسجيل الأجور والمرتبات عن سنة ٢٠١٧

العملية رقم (١٣) :

المصروفات الأخرى والمدفوعات والفواتير مستحقة الدفع عن سنة

٢٠١٧ كما يلي :

| المبالغ غير المسدة في نهاية السنة (بالجنيه) | المبالغ المسدة (بالجنيه) | المصروفات التي تخص الفترة المحاسبية (بالجنيه) | البيان |
|--|--------------------------------|---|-------------------------------------|
| — | ١٧.٠٠ | ٩٨.٠٠ | د/حسابات دائنة أخرى في ١ يناير ٢٠١٧ |
| ٧.٠٠ | ٩٨.٠٠ | ٦٧.٠٠ | المصروفات الإدارية والعمامة |
| ٥.٠٠ | ٦.٠٠ | ٨٥.٠٠ | مصرفات تجميع الأموال |
| ٢.٠٠ | ٨.٠٠ | ٥.٠٠ | مصرفات التعليم |
| | ٤٨.٠٠ | | مصرفات الأبحاث |
| | ٨.٠٠ | | المواد المشتراة |
| ١٤.٠٠ | ٣٠٣.٨٠ | ٣٠٠.٠٠ | مجموع |

يكون القيد المحاسبي المحاسبي كما يلي :

| | |
|-----------------------------|---------|
| د/حسابات دائنة أخرى | ١٧,٠٠٠ |
| د/مخزون المواد | ٨٠٠. |
| د/المصروفات – إدارية وعمامة | ٩٨,٠٠٠ |
| د/المصروفات – تجميع أموال | ٦٧,٠٠٠ |
| د/المصروفات – تعليم | ٨٥,٠٠٠ |
| د/المصروفات – أبحاث | ٥٠,٠٠٠ |
| د/النقدية | ٣٠٣,٨٠٠ |
| د/حسابات دائنة أخرى | ١٤,٠٠٠ |

تسجيل المصروفات والديون مستحقة الدفع خلال سنة ٢٠١٧

العملية رقم (١٤) :

خصص مجلس الإدارة ٥٠,٠٠٠ جنيه من الإستثمارات تستخدم كوقف،
مكاسب (أرباح) على الوقف تستخدم لتمويل الأبحاث. يكون القيد
المحاسبي كما يلي :

| | |
|--|--------|
| د/ صافي الأصول غير المقيدة | ٥٠,٠٠٠ |
| د/صافي الأصول غير المقيدة – خصصت كوقف | ٥٠,٠٠٠ |

ملحوظة : تخصيص الأصول بواسطة مجلس الإدارة لغرض معين لا يغير تبويب صافى الأصول من غير مقيدة إلى مقيدة.

العملية رقم (١٥) :

التبرعات والتعهدات فى السنوات السابقة التى خصصت بواسطة المانحين "المتبرعين" لإستخدامها فى سنة ٢٠١٧ لتمويل برامج أبحاث معينة، ثم الوفاء بالقيود الزمنية المفروضة بواسطة المانحين، لا يتطلب الأمر إجراء قيد فى هذا الوقت، بالرغم من أنه ثم الوفاء بالقيد الزمنى، هذه الأصول لا يعاد تبويبها إلى صافى أصول غير مقيدة فى هذا الوقت، نظراً لأنه يوجد قيد مؤقت آخر هو أنه هذه الأصول يجب استخدامها فى برامج أبحاث معينة، وهذه الأصول لا يعاد تبويبها كصافى أصول غير مقيدة حتى يتم إستيفاء هذا القيد.

العملية رقم (١٦) :

٣٠,٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم إستلامها، ١٠٠,٠٠٠ جنيه تعهدات تحت التحصيل (يتم تحصيلها خلال السنة التالية) كل منهما مقيد لإستخدامها فى مجهودات تعليمية معينة، ١٠ % من التعهدات تحت التحصيل يقدر عدم تحصيلها، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|--|---------|
| ح/ النقدية | ٣٠,٠٠٠ |
| ح/ التعهدات تحت التحصيل | ١٠٠,٠٠٠ |
| ح/مخصص التعهدات المشكوك فى تحصيلها "التعليم" | ١٠,٠٠٠ |
| ح/الدعم المقيد بواسطة المانحين – المساهمات (التبرعات) لبرامج تعليمية | ١٢٠,٠٠٠ |
| تسجيل التبرعات والتعهدات المقيد لأغراض برامج تعليمية. | |

العملية رقم (١٧) :

٨٠,٠٠٠ جنيه المحصل من التعهدات تحت التحصيل مقيدة لأغراض معينة، ٧٠٠٠ جنيه من التعهدات تحت التحصيل تعتبر فى حكم الديون المعدومة، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|--------|-------------------------------------|
| ٨٠,٠٠٠ | ح/النقدية |
| ٧,٠٠٠ | ح/ مخصص التعهدات المشكوك فى تحصيلها |
| ٨٧,٠٠٠ | ح/التعهدات تحت التحصيل |

تسجيل المحصل من التعهدات، والتعهدات المعدومة.

العملية رقم (١٨) :

٢٠٥٠٠ جنيه دخل من الإستثمار محصلة من إستثمارات كتبرعات مقيدة، وأيضاً تم تقيد هذا الدخل من قبل المتبرعين، منها ١٠٠٠٠ جنيه مقيدة لمجهودات تعليمية معينة، ١٠٥٠٠ جنيه لمشروعات أبحاث معينة، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

| | |
|-------|-----------------------------------|
| ٢٠٥٠٠ | ح/ايرادات مقيدة بواسطة المانحين - |
| | دخل الإستثمار |

تسجيل مكاسب الإستثمارات مقيدة لإستخدامات تشغيلية.
ملحوظة : يتم التمييز بين دخل الإستثمار المقيد للتعليم، والدخل من الإستثمار المقيد للأبحاث، يتم ذلك عن طريق إمساك حسابات الأستاذ الفرعية لأحكام الرقابة وتنفيذ شروط المانحين المتبرعين.
العملية رقم (١٩) :

٧٠,٠٠٠ جنيه مصروفات تعليمية، ١٨٠٠٠ جنيه مصروفات أبحاث وهى المصروفات التى حدثت خلال السنة المالية ٢٠١٧ وسددت ، وكان سبق إثبات تحصيل مساهمات "تبرعات" المانحين وأن هذه المبالغ مقيدة للصرف منها لهذه الأغراض المحددة من قبل المانحين، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

١٩- أ

ح/مصرفات - تعليم

٧٠,٠٠٠

ح/ مصرفات - أبحاث

١٨,٠٠٠

ح/ النقدية

٨٨,٠٠٠

وطالما أنه تم الصرف فإنه يجب إعادة تبويب صافي الأصول حيث تنقص صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين للبرامج، وتزيد صافي الأصول غير المقيدة، حيث أنه عندما يتم الصرف يتم تحرير صافي الأصول المقيدة مؤقتاً من القيود التي كانت مفروضة في استخدام تلك الموارد للصرف فيها في أغراض محددة. ويكون القيد المحاسبي كما يلي :

١٩- ب

ح/صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين
للبرامج - في إعادة التبويب تنقص

٨٨,٠٠٠

ح/ صافي الأصول غير المقيدة - في إعادة
التبويب تزيد

٨٨,٠٠٠

تسجيل إعادة تبويب لصافي الأصول عندما يتم الوفاء بالقيود المؤقتة.

العملية رقم (٢٠) :

٥٥,٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم إستلامها كوقف دائم للصرف منه

على أحد برامج التعليم يتم عمله بواسطة المنظمة، يكون القيد المحاسبي

كما يلي :

ح/النقدية مقيدة للوقف

٥٥,٠٠٠

ح/الدعم المقيد بواسطة المانحين كوقف
دائم - مساهمات (تبرعات)

٥٥,٠٠٠

تسجيل المساهمات "التبرعات" المستلمة لغرض الوقف.

العملية رقم (٢١) :

١٠,٥٠٠ جنيه مكاسب إستثمارات مال الوقف تم تحصيلها وهى مقيدة طبقاً لإشترط المانح لزيادة مبلغ الوقف الدائم الأسمى، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

١٠,٥٠٠ ح/النقدية مقيدة للوقف الدائم
١٠,٥٠٠ ح/ايرادات مقيدة بواسطة المانحين لوقف دائم – دخل إستثمار
تسجيل مكاسب إستثمارات مال الوقف المقيدة.

العملية رقم (٢٢) :

١٤,٤٠٠ جنيه ثمن بيع إستثمارات مال الوقف علماً بأن تكلفتها ١٣,٠٠٠ جنيه، ويشترط المانح إضافة أو إنقاص أصل مبلغ الوقف الدائم بالمكاسب أو الخسائر المحققة عن هذا الوقف، يكون القيد المحاسبى كما يلى :

١٣,٠٠٠ ح/ إستثمارات المقيدة للوقف الدائم
١,٤٠٠ ح/مكاسب مقيدة بواسطة المانحين للوقف الدائم – مكاسب من بيع إستثمارات
تسجيل بيع إستثمارات الوقف ومكاسبها.

ملحوظة : تختلف القيود المفروضة على إستخدام الموارد أنه يتم تسجيلها فى حسابات بدفتر أستاذ مساعد.

العملية رقم (٢٣) :

١٠٠,٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم تحصيلها خلال سنة ٢٠١٧ ، قيدت لإستخدامها فى الحصول على أصول ثابتة، يكون القيد المحاسبى كما يلى:

١٠٠,٠٠٠ ح/النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة
١٠٠,٠٠٠ ح/ الدعم المقيد بواسطة المانحين لغرض الاستحواذ على أصول ثابتة – مساهمات (تبرعات)

تسجيل المساهمات المقيدة للإضافات الرأسمالية.

العملية رقم (٢٤) :

١٤٠,٠٠٠ جنيه مسددة نقداً تكلفة الآلات والمعدات والمستحوز عليها، وذلك بإستخدام الموارد الممنوحة والمقيدة لهذا الغرض، وتم وضع هذه الأصول فى الخدمة.

٢٤- أ :

١٤٠,٠٠٠ ح/الآلات والمعدات

١٤٠,٠٠٠ ح/النقدية المقيدة لغرض شراء أصول ثابتة
تسجيل شراء الأصول الثابتة.

٢٤- ب :

١٤٠,٠٠٠ ح/صافى الأصول المقيدة بواسطة المانحين
لغرض الاستحواذ على أصول ثابتة - فى إعادة
التبويب تنقص

١٤٠,٠٠٠ ح/صافى الأصول غير المقيدة بواسطة
المانحين - فى إعادة التبويب تزيد

العملية رقم (٢٥) :

٣٠,٠٠٠ جنيه إهلاك الأصول الثابتة عن ٢٠١٧ (١٤٠٠٠ جنيه
إهلاك المباني، ١٦٠٠٠ جنيه إهلاك الآلات والمعدات) تم تخصيصه على
النحو التالى :

١٣,٠٠٠ جنيه إدارية وعامة

١٢,٠٠٠ جنيه أبحاث

٢,٠٠٠ جنيه تعليم

٣,٠٠٠ جنيه تجميع أموال

يكون القيد المحاسبي كما يلي :

| | |
|--------|-----------------------------------|
| ١٣,٠٠٠ | د/مصرف إهلاك - إدارية وعامة |
| ١٢,٠٠٠ | د/مصرف إهلاك - أبحاث |
| ٢,٠٠٠ | د/مصرف إهلاك - تعليم |
| ٣,٠٠٠ | د/مصرف إهلاك - تجميع أموال |
| ١٤,٠٠٠ | د/مجمع إهلاك - المباني والتحسينات |
| ١٦,٠٠٠ | د/مجمع إهلاك - الآلات والمعدات |
| | تسجيل مصرف إهلاك الأصول الثابتة. |

العملية رقم (٢٦) :

| | |
|--------|---|
| ١٥,٠٠٠ | جنيه دخل إستثمارات تم إكتسابه من إستثمارات مقيدة، قيدت بواسطة المتبرعين لغرض شراء أصول ثابتة، وقد تم تحصيل ١٢,٠٠٠ جنيه منها نقداً ، يكون القيد المحاسبي كما يلي : |
| ١٢,٠٠٠ | د/النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة |
| ٣,٠٠٠ | د/ إيراد فوائد مستحقة مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة |
| ١٥,٠٠٠ | د/إيراد مقيد بواسطة المانحين لغرض الاستحواذ على أصول ثابتة - دخل الإستثمارات |
| | تسجيل دخل الإستثمارات. |

العملية رقم (٢٧) :

| | |
|--------|--|
| ٦٠,٠٠٠ | جنيه مدفوعات الرهن العقاري، متضمنة ٢٠,٠٠٠ جنيه فوائد مستحقة السداد، وتم تسديد هذه المبالغ من الموارد المقيدة لغرض شراء أصول ثابتة. |
|--------|--|

| | | |
|----------|--------|--------------------------------------|
| ٢٧ - أ : | ٤٠,٠٠٠ | ح/ديون عن الرهن العقارى |
| | ٢٠,٠٠٠ | ح/ مصروفات فوائد الرهن العقارى |
| | ٦٠,٠٠٠ | ح/النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة |

تسجيل مدفوعات الرهن العقارى وفوائد المستحقة

٢٧ - ب :

| | |
|--------|--|
| ٦٠,٠٠٠ | ح/ صافى الأصول المقيدة بواسطة المانحين لغرض الاستحواذ على أصول ثابتة - فى إعادة التبويب تنقص |
| ٦٠,٠٠٠ | ح/صافى الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين- فى إعادة التبويب تزيد |

تسجيل إعادة التبويب فى صافى الأصول الثابتة حيث تم الوفاء بالقيود المؤقتة.

العملية رقم (٢٨) :

٢٠٠,٠٠٠ جنيه قيمة إضافات المباني التى تمت، ١٠٠,٠٠٠ جنيه من قيمة هذه الإضافات سددت من مساهمات "التبرعات" سبق إستلامها لهذا الغرض، ١٠٠,٠٠٠ جنيه الباقية سددت من الموارد غير المقيدة، تكون القيود المحاسبية كما يلى :

| | | |
|----------|---------|--|
| ٢٨ - أ : | ٢٠٠,٠٠٠ | ح/المباني والتحسينات |
| | ١٠٠,٠٠٠ | ح/النقدية المقيدة لغرض شراء أصول ثابتة |
| | ١٠٠,٠٠٠ | ح/النقدية |

تسجيل إضافات المباني.

٢٨ - ب :
١٠٠,٠٠٠

ح/صافى الأصول المقيدة بواسطة المانحين لغرض
الاستحواذ على أصول ثابتة - فى إعادة التبويب تنقص

١٠٠,٠٠٠ ح/صافى الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين -
فى إعادة التبويب تزيد

تسجيل إعادة التبويب فى صافى الأصول المقيدة بواسطة المانحين
لغرض الاستحواذ على أصول ثابتة.

العملية رقم (٢٩) :

٤٠,٠٠٠ جنيه ثمن بيع الآلات والمعدات المستخدمة فى العمليات،
تكلفتها الأصلية ٧٥,٠٠٠ جنيه ومجمع الإهلاك حتى تاريخ البيع
٤٥,٠٠٠ جنيه المتحصلات من عملية البيع غير مقيدة، يكون القيد على
النحو التالى :

| | |
|--|--------|
| ح/النقدية | ٤٠,٠٠٠ |
| ح/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات | ٤٥,٠٠٠ |
| ح/الآلات والمعدات | ٧٥,٠٠٠ |
| ح/مكاسب رأسمالية من بيع الآلات والمعدات (غير مقيدة) | ١٠,٠٠٠ |

تسجيل عملية بيع الآلات والمعدات.

العملية رقم (٣٠) :

إنتهى وقف لمدة ١٠ سنوات يبلغ رصيده ١٠٠,٠٠٠ جنيه، ويشترط
المانح عند إنتهاء مدة الوقف أن يتم استخدام ٦٥,٠٠٠ جنيه منه كنفقات
رأسمالية، والمتبقى من مبلغ الوقف غير مقيدة، تكون القيود المحاسبية
كما يلى :

| | |
|--------------------------------------|---------|
| ح/النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة | ٦٥,٠٠٠ |
| ح/ النقدية | ٣٥,٠٠٠ |
| ح/النقدية المقيدة كوقف | ١٠٠,٠٠٠ |

إثبات إنتهاء مدة الوقف.

٣٠ - ب :
٣٥,٠٠٠

ح/صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين للوقف
الدائم- في إعادة التبويب تنقص
ح/صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين-
في إعادة التبويب تزيد

٣٥,٠٠٠

العملية رقم (٣١) :

في نهاية السنة المالية ٢٠١٧ يتم إقفال الحسابات التالية :

أ - أقفال التغيرات في صافي الأصول غير المقيدة :

| | |
|---|---------|
| ح/الدعم غير المقيد - المساهمات "التبرعات" | ٣٣٥,٠٠٠ |
| ح/الدعم غير المقيد - المواد الممنوحة | ١٠,٠٠٠ |
| ح/الدعم غير المقيد - التسهيلات الممنوحة | ٨,٠٠٠ |
| ح/الدعم غير المقيد - خدمات ممنوحة | ١٠,٠٠٠ |
| ح/الدعم غير المقيد - أحداث خاصة | ٧٥,٠٠٠ |
| ح/الإيرادات غير المقيدة - رسوم العضوية | ١٧,٣٠٠ |
| ح/الإيرادات غير المقيدة - دخل الإستثمارات | ٣٤,٠٠٠ |
| ح/مكاسب رأسمالية من بيع الآلات والمعدات (غير مقيدة) | ١٠,٠٠٠ |
| ح/ صافي الأصول المقيدة - في إعادة التبويب تنقص | ٤٤٥,٠٠٠ |
| ح/المصروفات - تعليم | ١٨٤,٠٠٠ |
| ح/المصروفات - الأبحاث | ١٠٣,٨٠٠ |
| ح/المصروفات - إدارية وعامة | ١٥١,٢٠٠ |
| ح/المصروفات - تجميع الأموال | ٩١,٠٠٠ |
| ح/المصروفات - تكاليف مباشرة لأحداث خاصة | ٢٥,٠٠٠ |
| ح/المصروفات - فوائد | ٢٠,٠٠٠ |
| ح/صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين - تزيد | ٣٦٩,٣٠٠ |

ب - تسجيل التغيرات في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً :

| | |
|--|---------|
| ح/الدعم المقيد مؤقتاً - المساهمات | ٢٧٥,٠٠٠ |
| ح/إيرادات المقيدة مؤقتاً - دخل الإستثمارات | ٣٥,٥٠٠ |
| ح/صافي الأصول المقيدة مؤقتاً | ١٣٤,٥٠٠ |
| ح/صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين - في إعادة التبويب تزيد | ٤٤٥,٠٠٠ |

| ج - تسجيل التغيرات في صافي الأصول المقيمة دائماً : | |
|--|--------|
| ح/الدعم المقيم دائماً - المساهمات "التبرعات" | ٥٥,٠٠٠ |
| ح/إيرادات مقيمة دائماً - دخل الإستثمارات | ١٠,٥٠٠ |
| ح/مكسب مقيم دائماً - مكاسب من بيع الإستثمارات | ١,٤٠٠ |
| ح/ صافي الأصول المقيمة بواسطة المانحين | ٦٦,٩٠٠ |

٣ - ميزان المراجعة بالأرصدة فى ٢٠١٧/١٢/٣١ بعد قيد إقفال حسابات الإيرادات والمصروفات فى د / صافى الأصول بحسب نوعه

| مدينة | دائنة | اسم الحساب |
|-----------|-----------|--|
| ٢٢٧,٠٠٠ | | د/النقدية |
| ٩٠,٠٠٠ | | د/التعهدات تحت التحصيل |
| | ١٤,٠٠٠ | د/مخصص التعهدات المشكوك فى تحصيلها |
| ٧,٨٠٠ | | د/مخزون المواد |
| ٩٠,٠٠٠ | | د/الإستثمارات |
| ٢٧,٠٠٠ | | د/النقدية مقيدة لغرض الأصول الثابتة |
| ١١١,٩٠٠ | | د/النقدية مقيدة للوقف |
| ١٢٠,٠٠٠ | | د/إستثمارات مقيدة لغرض الأصول الثابتة |
| ٣٠٠,٠٠٠ | | د/إستثمارات مقيدة للوقف |
| ٣,٠٠٠ | | د/إيراد فوائد مستحقة - مقيدة لغرض الأصول الثابتة |
| ٥٠,٠٠٠ | | د/الأراضى |
| ٦٢٠,٠٠٠ | | د/المباني والتحسينات |
| | ١٥٤,٠٠٠ | د/مجمع إهلاك المباني والتحسينات |
| ٠٠٠.٢٦٥ | | د/الآلات والمعدات |
| | ٥٦,٠٠٠ | د/مجمع إهلاك الآلات والمعدات |
| | ٢٥,٠٠٠ | د/الديون المستحقة الدفع (حسابات دائنة أخرى) |
| | ٣,٠٠٠ | د/أجور مستحقة الدفع |
| | ١٦٥,٠٠٠ | د/ديون عن الرهن العقارى |
| | ٧٨٦,٣٠٠ | د/صافى الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين |
| | ٥٥,٠٠٠ | د/صافى الأصول المقيدة مؤقتاً - قيود زمنية |
| | ٧,٥٠٠ | د/صافى الأصول المقيدة مؤقتاً - أبحاث |
| | ٨٤,٠٠٠ | د/صافى الأصول المقيدة مؤقتاً - تعليم |
| | ١٥٠,٠٠٠ | د/صافى الأصول المقيدة مؤقتاً - لغرض الأصول الثابتة |
| | ٤١١,٩٠٠ | د/صافى الأصول المقيدة دائماً |
| ١,٩١١,٧٠٠ | ١,٩١١,٧٠٠ | |

(ملاحظة: صافى الأصول المقيدة بواسطة المانحين فى نهاية السنة هو ٧٠٨٤٠٠ جنيه)

٤ - القوائم المالية :

أ - قائمة المركز المالى لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح

فى ٢٠١٧/١٢/٣١ "المبالغ بالجنيه"

| | سنة ٢٠١٧ | | سنة ٢٠١٦ | |
|--|----------|----------|----------|----------|
| <u>الأصول :</u> | | | | |
| النقدية وما يعادلها | | ٢٢٧.٠٠٠ | | ١٢٥.٠٠٠ |
| التعهدات تحت التحصيل | ٩.٠٠٠٠ | | ٥.٠٠٠٠ | |
| (-) ح/مخصص التعهدات المشكوك فى تحصيلها | ١٤.٠٠٠ | | ٤.٠٠٠ | |
| | | ٧٦.٠٠٠ | | ٤٦.٠٠٠ |
| إيراد فوائد مستحقة | | | | ٢.٠٠٠ |
| مخزون المواد والمهمات | | ٧٨.٠٠ | | ٣.٠٠٠ |
| الإستثمارات | | ٩.٠٠٠٠ | | ٩.٠٠٠٠ |
| أصول مقيدة لغرض أصول ثابتة | | ١٥.٠٠٠٠ | | ٢٧.٠٠٠٠ |
| الأراضى | | ٥.٠٠٠٠ | | ٥.٠٠٠٠ |
| المباني والتحسينات | ٦٢.٠٠٠٠ | | ٤٢.٠٠٠٠ | |
| (-) مجمع إهلاك المباني والتحسينات | ١٥٤.٠٠٠ | | ١٤.٠٠٠٠ | |
| | | ٤٦٦.٠٠٠ | | ٢٨.٠٠٠٠ |
| الآلات والمعدات | ٢٦٥.٠٠٠ | | ٢.٠٠٠٠٠ | |
| (-) مجمع إهلاك الآلات والمعدات | ٥٦.٠٠٠ | | ٨٥.٠٠٠ | |
| | | ٢٠٩.٠٠٠ | | ١١٥.٠٠٠ |
| الأصول المقيدة للوقف | | ٤١١٩.٠٠ | | ٤٤٥.٠٠٠ |
| مجموع الأصول | | ١٦٨٧٧.٠٠ | | ١٤٢٦.٠٠٠ |
| <u>الخصوم وصافى الأصول :</u> | | | | |
| <u>الخصوم :</u> | | | | |
| حسابات دائنة أخرى | ٢٥.٠٠٠ | | ٢٨.٠٠٠ | |
| الأجور والمرتبات المستحقة | ٣.٠٠٠ | | | |
| ديون عن الرهن العقارى | ١٦٥.٠٠٠ | | ٢.٥٠٠٠ | |
| مجموع الخصوم | | ١٩٣.٠٠٠ | | ٢٣٣.٠٠٠ |

(تكملة قائمة المركز المالى)

| | سنة ٢٠١٧ | | سنة ٢٠١٦ | |
|-----------------------------|----------|----------|----------|---------|
| صافى الأصول | | | | |
| المقيدة بواسطة المانحين: | | | | |
| مقيدة دائماً | | ٤١١٩٠٠ | | ٣٤٥٠٠٠ |
| مقيدة مؤقتاً : | | | | |
| للأبحاث | ٧٥٠٠ | | ١٥٠٠٠ | |
| للتعليم | ٨٤٠٠٠ | | ٢٤٠٠٠ | |
| لغرض أصول ثابتة | ١٥٠٠٠٠ | | ٢٧٠٠٠٠ | |
| للقف | — | | ١٠٠٠٠٠ | |
| للسنوات القادمة | ٥٥٠٠٠ | | ٢٢٠٠٠ | |
| | | ٢٩٦٥٠٠ | | ٤٣١٠٠٠ |
| غير مقيدة بواسطة المانحين : | | | | |
| مخصصة لإضافات رأسمالية | — | | ١٠٠٠٠٠ | |
| مخصصة للقف | ٥٠٠٠٠ | | — | |
| مستثمرة فى أصول ثابتة | ٥٦٠٠٠٠ | | ٢٤٠٠٠٠ | |
| غير مخصصة | ١٧٦٣٠٠ | | ٧٧٠٠٠ | |
| | | ٧٨٦٣٠٠ | | ٤١٧٠٠٠ |
| مجموع صافى الأصول | | ١٤٩٤٧٠٠ | | ١١٩٣٠٠٠ |
| مجموع الخصوم وصافى الأصول | | ١٦٨١٧٧٠٠ | | ١٤٢٦٠٠٠ |

ب / ١ قائمة الأنشطة لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح
عن السنة المنتهية ٢٠١٧/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه).

| | | |
|---|--------|--------|
| التغيرات في صافي الأصول غير المقيمة : | | |
| الإيرادات والمكاسب : | | |
| المساهمات "التبرعات" (صافية من التعهدات المشكوك في تحصيلها مقدرة بمبلغ ٢٠,٠٠٠ جنيهه) أحداث خاصة | ٣٦٣٠٠٠ | |
| (-) تكاليف المباشرة لأحداث خاصة | ٧٥٠٠٠ | |
| | ٢٥٠٠٠ | |
| | | ٥٠٠٠٠ |
| رسوم العضوية | | ١٧٣٠٠ |
| الدخل من الإستثمارات | | ٣٤٠٠٠ |
| مكاسب من بيع الآلات والمعدات | | ١٠٠٠٠ |
| مجموع الإيرادات والمكاسب | | ٤٧٤٣٠٠ |
| صافي الأصول التي حررت من القيود | | ٤٤٥٠٠٠ |
| الزيادة في صافي الأصول غير المقيمة | | ٩١٩٣٠٠ |
| المصروفات : | | |
| خدمات البرامج : | | |
| الأبحاث | | ١٠٣٨٠٠ |
| التعليم | | ١٨٤٠٠٠ |
| مجموع خدمات البرامج | | ٢٨٧٨٠٠ |
| خدمات المعاونة "المساعدة" : | | |
| إدارية وعامة | | ١٧١٢٠٠ |
| تجميع الأموال | | ٩١٠٠٠ |
| | | ٢٦٢٢٠٠ |
| مجموع المصروفات | | ٥٥٠٠٠٠ |
| صافي الزيادة في صافي الأصول غير المقيمة | | ٣٦٩٣٠٠ |

" تابع قائمة الأنشطة "

| | | |
|--|--|----------|
| <u>التغيرات في صافي الأصول غير المقيدة مؤقتاً :</u> | | |
| المساهمات | | ٢٧٥٠٠٠ |
| الدخل من الإستثمارات | | ٣٥٥٠٠ |
| صافي الأصول التي حررت من القيود | | (٤٤٥٠٠٠) |
| النقص في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً | | (١٣٤٥٠٠) |
| <u>التغيرات في صافي الأصول المقيدة دائماً :</u> | | |
| المساهمات | | ٥٥٠٠٠ |
| الدخل من الإستثمارات مقيدة دائماً بواسطة المتبرعين | | ١٠٥٠٠ |
| المكاسب المحققة من بيع الإستثمارات | | ١٤٠٠ |
| الزيادة في صافي الأصول المقيدة دائماً | | ٦٦٩٠٠ |
| الزيادة في صافي الأصول | | ٣٠١٧٠٠ |
| صافي الأصول في ٢٠١٧/١/١ | | ١١٩٣٠٠٠ |
| صافي الأصول في ٢٠١٧/١٢/٣١ | | ١٤٩٤٧٠٠ |

ويتم عرض قائمة الأنشطة ذات الأعمدة المتعددة على النحو التالي :
ب/ قائمة الأنشطة لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح (ذات الأعمدة المتعددة)
عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١ "المبالغ بالجنيه"

| البيان | صافي الأصول | | إجمالي |
|--|-------------|-----------|----------|
| | غير مقيدة | مقيدة | |
| الإيرادات والدعم والمكاسب | | | |
| المساهمات والتبرعات | ٣٦٣.٠٠٠ | ٣٣.٠٠٠ | ٦٩٣.٠٠٠ |
| أحداث خاصة: | | | |
| إيراد بيع تذاكر الحفل الخيري | ٧٥.٠٠٠ | _____ | ٧٥.٠٠٠ |
| تكاليف مباشرة للحفل الخيري | (٢٥.٠٠٠) | _____ | (٢٥.٠٠٠) |
| رسوم عضوية | ١٧٣.٠٠ | _____ | ١٧٣.٠٠ |
| الدخل من الاستثمارات | ٣٤.٠٠٠ | ٤٦.٠٠٠ | ٨٠.٠٠٠ |
| مكاسب بيع الآلات والمعدات | ١.٠٠٠ | _____ | ١.٠٠٠ |
| مكاسب بيع استثمارات مالية | _____ | ١٤.٠٠ | ١٤.٠٠ |
| صافي الأصول المحررة: | | | |
| لانتهااء القيود الزمنية | ٢٢.٠٠٠ | (٢٢.٠٠٠) | _____ |
| لتنفيذ البرامج | ٨٨.٠٠٠ | (٨٨.٠٠٠) | _____ |
| للاستحواذ على أصول ثابتة | ٣٣٥.٠٠٠ | (٣٣٥.٠٠٠) | _____ |
| (١) مجموع الإيرادات والدعم والمكاسب الأخرى | ٩١٩٣.٠٠ | (٦٧٦.٠٠) | ٨٥١٧.٠٠ |
| المصروفات والخسائر: | | | |
| مصروفات برنامج الأبحاث | ١٠٣٨.٠٠ | _____ | ١٠٣٨.٠٠ |
| مصروفات برنامج التعليم | ١٨٤.٠٠٠ | _____ | ١٨٤.٠٠٠ |
| مصروفات إدارية وعامة | ١٧١٢.٠٠ | _____ | ١٧١٢.٠٠ |
| مصروفات تجميع الأموال | ٩١.٠٠٠ | _____ | ٩١.٠٠٠ |
| (٢) مجموع المصروفات والخسائر | ٥٥.٠٠٠ | _____ | ٥٥.٠٠٠ |
| (٣) التغير في صافي الأصول خلال السنة = (١) - (٢) | ٣٦٩٣.٠٠ | (٦٧٦.٠٠) | ٣٠١٧.٠٠ |
| (٤) صافي الأصول في ٢٠١٧/١/١ | ٤١٧.٠٠٠ | ٧٧٦.٠٠٠ | ١١٩٣.٠٠٠ |
| (٥) صافي الأصول في ٢٠١٧/١٢/٣١ | ٧٨٦٣.٠٠ | ٧٠٨٤.٠٠ | ١٤٩٤٧.٠٠ |

ج - قائمة التدفقات النقدية لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح
(الطريقة المباشرة)

عن السنة المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١ (المبالغ الجنيه)

| <u>التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل :</u> | |
|---|-----------|
| النقدية المحصلة من المساهمات | ٣٣٠,٠٠٠ |
| النقدية المحصلة من بيع الأصول الممنوحة لإعادة بيعها. | ١٥٠,٠٠٠ |
| النقدية المحصلة من أحداث خاصة | ٥٠,٠٠٠ |
| النقدية المحصلة من رسوم العضوية | ١٧,٣٠٠ |
| الفوائد والتوزيعات المحصلة | ٥٦,٥٠٠ |
| الفوائد المدفوعة | (٢٠,٠٠٠) |
| النقدية المسدد للعاملين والموردين | (٤٧٦,٨٠٠) |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل | ١٠٧,٠٠٠ |
| <u>التدفقات النقدية من أنشطة الإستثمار :</u> | |
| مدفوعات لشراء المباني والتحسينات | (٢٠٠,٠٠٠) |
| مدفوعات لشراء الآلات والمعدات | (١٤٠,٠٠٠) |
| المتحصلات من بيع الآلات والمعدات | ٤٠,٠٠٠ |
| المتحصلات من بيع الإستثمارات | ١٤,٤٠٠ |
| * النقص في النقدية المستثمرة في الأصول المقيدة لأغراض الأصول الثابتة والوقف | ١٤٣,١٠٠ |
| صافي التدفقات من أنشطة الإستثمار | (١٤٢٥٠٠) |

| | |
|---|---------|
| التدفقات النقدية من أنشطة التمويل : | |
| المتحصلات من المساهمات المقيدة في : | |
| إستثمار في الوقف | ٥٥٠٠٠ |
| إستثمار في أصول ثابتة | ١٠٠٠٠٠ |
| الفوائد والتوزيعات المقيدة لإعادة الإستثمار | ٢٢٥٠٠ |
| مدفوعات أوراق الدفع الخاصة بالرهن العقاري | (٤٠٠٠٠) |
| صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل | ١٣٧٥٠٠ |
| صافي الزيادة في النقدية خلال الفترة | ١٠٢٠٠٠ |
| النقدية في بداية سنة ٢٠١٧ | ١٢٥٠٠٠ |
| النقدية في نهاية السنة | ٢٢٧٠٠٠ |

ويمكن عرض قائمة التدفقات النقدية (بالطريقة غير المباشرة) على النحو التالي:

قائمة التدفقات النقدية (بالطريقة غير المباشرة)

| | |
|--|---------|
| توفيق التغير في صافي الأصول إلى صافي نقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية : | |
| التغير في صافي الأصول | ٣٠١٧٠٠ |
| تسويات لتوفيق التغير في صافي الأصول إلى صافي نقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية | |
| مصروف الإهلاك | ٣٠٠٠٠ |
| الزيادة في التعهدات تحت التحصيل | (٣٠٠٠٠) |
| النقص في الفوائد تحت التحصيل | ٢٠٠٠ |

| | |
|---|----------|
| الزيادة في المخزون | (٤٨٠٠) |
| النقص في الحسابات الدائنة الأخرى | (٣٠٠٠) |
| الزيادة في الأجور المستحقة | ٣٠٠٠ |
| مكاسب بيع الآلات والمعدات | (١٠٠٠٠) |
| مكاسب بيع الإستثمارات طويلة الأجل | (١٤٠٠) |
| المساهمات المقيدة للإستثمار طويل الأجل | (١٥٥٠٠٠) |
| الفوائد والتوزيعات المقيدة للإستثمار طويل الأجل | (٢٥٥٠٠) |
| (١) صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل | ١٠٧٠٠٠ |
| <u>التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار</u> | |
| مدفوعات لشراء المباني والتحسينات | (٢٠٠٠٠٠) |
| مدفوعات لشراء الآلات والمعدات | (١٤٠٠٠٠) |
| المتحصلات من بيع الآلات والمعدات | ٤٠٠٠٠ |
| المتحصلات من بيع الاستثمارات | ١٤٤٠٠ |
| * النقص في النقدية المستثمرة في الأصول المقيدة لأغراض الأصول الثابتة والوقف | ١٤٣١٠٠ |
| (٢) صافي التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار | (١٤٢٥٠٠) |
| <u>التدفقات النقدية من أنشطة التمويل</u> | |
| <u>المتحصلات من المساهمات المقيدة في:</u> | |
| استثمار الوقف | ٥٥٠٠٠ |
| استثمار في أصول ثابتة | ١٠٠٠٠٠ |
| الفوائد والتوزيعات المقيدة لإعادة الاستثمار | ٢٢٥٠٠ |

| | |
|---|---------|
| مدفوعات أوراق الدفع الخاصة بالرهن العقاري | (٤٠٠٠٠) |
| (٣) صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل | ١٣٧٥٠٠ |
| (٤) صافي الزيادة في التدفقات النقدية خلال السنة = (١) + (٢) + (٣) | ١٠٢٠٠٠ |
| (٥) النقدية وما في حكمها في بداية سنة ٢٠١٧. | ١٢٥٠٠٠ |
| (٦) النقدية وما في حكمها في نهاية سنة ٢٠١٧ = (٤) + (٥) | ٢٢٧٠٠٠ |

- فى الممارسة، هذه النقدية ربما يكون من المحتمل تم إستثمارها، فى شكل إستثمارات مالية، ثم تم بيع هذه الإستثمارات يكون تم بيعها، لذلك هذا المبلغ عادة ما قد ينعكس فى الفرق بين النقدية المستخدمة لشراء الإستثمارات والنقدية المحصلة من بيع الإستثمارات.
- المساهمات والمكاسب التى تقيد لغرض الأصول الثابتة أو الوقف يتم تبويبها كأشطة تمويل.
- النقص فى النقدية المقيدة لأغراض طويلة الأجل يتم تبويبها ضمن أنشطة الإستثمار.
- يتم توفيق التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل مع التغير فى صافى الأصول بدلاً من صافى الدخل.

رابعاً : قائمة المصروفات وفقاً للتبويب الوظيفي

Statement of Functional Expenses

تتم في هذه القائمة المحاسبة عن المصروفات وفقاً لأساس الإستحقاق، مع تبويبها وظيفياً - أى طبقاً للبرامج والأنشطة الرئيسية التي تؤديها المنظمة غير الهادفة للربح - ثم تبويب المصروفات طبقاً لأنواع المصروفات، كما هو موضح بالقائمة التالية:

د - قائمة المصروفات وفقاً للتبويب الوظيفي لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه)

| إجمالي المصروفات | خدمات معاونة | | | خدمات البرامج | | | |
|--------------------------|--------------|-------------|--------------|---------------|-------|-------|--|
| | المجموع | تجميع أموال | إدارية وعملة | المجموع | تجميع | توزيع | |
| المرتبات | ٤٥٠٠٠ | ١٥٠٠٠ | ٣٠٠٠٠ | ٤٣٠٠٠ | ٢٧٠٠٠ | ١٦٠٠٠ | |
| المزايا العينية للعاملين | ٥٩٣٢ | ١٢٨٤ | ٤٦٤٨ | ٤٦٢٩ | ٣٣٤٠ | ١٢٨٩ | |
| ضرائب كسب العمل | ٢٩٦٦ | ٦٤٢ | ٢٣٢٤ | ٢٣١٤ | ١٦٧٠ | ٦٤٤ | |
| جملة المرتبات وملحقاتها | ٥٣٨٩٨ | ١٦٩٢٦ | ٣٦٩٧٢ | ٤٩٩٤٣ | ٣٢٠١٠ | ١٧٩٣٣ | |
| الأتعاب المهنية | ١٥٧١١ | ٢٢٨٣ | ١٣٤٢٨ | ١٢٥٧٠٦ | ٩٠٧١٠ | ٣٤٩٩٦ | |
| المهمات | ١٥٢٩٦ | ٦٠٠ | ٩٢٩٦ | ٤٨٥٢ | — | ٤٨٥٢ | |
| الهاتف والإنترنت | ١٣٧١٢ | ٥٩٦٥ | ٧٧٤٧ | ٢٩١٥ | ١٦٧٠ | ١٢٤٥ | |
| البريد والشحن | ١٤٧٢٩ | ٨٠١٥ | ٦٧١٤ | ٢٨٦٢ | ١٦٧٠ | ١١٩٢ | |
| إيجارات العقارات | ٢٣٢٠١ | ٧٧٠٧ | ١٥٤٩٤ | ١٢٠٠٠ | ٢٠٠٠ | ١٠٠٠٠ | |

| | | | | | | | |
|--|--------|--------|--------|--------|---------|---------|---------|
| إيجار المعدات | ٣٢٢ | ٨٣٥ | ١١٥٧ | ١٥٤٩ | ٤٥٦٧ | ٦١١٦ | ٧٢٧٣ |
| إنتقالات داخلية | ٩٦٦ | ٢٥٠٥ | ٣٤٧١ | ١١٨٧٩ | ٨٥٦٣ | ٢٠٤٤٢ | ٢٣٩١٣ |
| مؤتمرات وإجتماعات | ٢٥٧٧ | ٦٦٨٠ | ٩٢٥٧ | ١٩٦٢٦ | ٣٧١١ | ٢٣٣٣٧ | ٣٢٥٩٤ |
| الطباعة والنشر | ١٢٨٩ | ٣٣٤٠ | ٤٦٢٩ | ٧٢٣١ | ١٨٢٦٨ | ٢٥٤٩٩ | ٣٠١٢٨ |
| الجوائز والمنح | ١٦١٠٦ | ٣٩٧٤٧ | ٥٥٨٥٣ | — | — | — | ٥٥٨٥٣ |
| الفوائد | — | — | — | ٢٠٠٠٠ | — | ٢٠٠٠٠ | ٢٠٠٠٠ |
| الوجبات | — | — | — | — | ٢٥٠٠٠ | ٢٥٠٠٠ | ٢٥٠٠٠ |
| ممتوعة | ٣٢٢ | ٨٣٣ | ١١٥٥ | ٨٢٦٤ | ٥٩٩٥ | ١٤٢٥٩ | ١٥٤١٤ |
| إهلاك المباني والتحسينات والآلات والمعدات | ١٢٠٠٠ | ٢٠٠٠ | ١٤٠٠٠ | ١٣٠٠٠ | ٣٠٠٠ | ١٦٠٠٠ | ٣٠٠٠٠ |
| إجمالي المصروفات | ١٠٣٨٠٠ | ١٨٤٠٠٠ | ٢٨٧٨٠٠ | ١٧١٢٠٠ | ١١٦٠٠٠ | ٢٨٧٢٠٠ | ٥٧٥٠٠٠ |
| نقص : المصروفات التى يتم خصمها مباشرة من الإيرادات | — | — | — | — | (٢٥٠٠٠) | (٢٥٠٠٠) | (٢٥٠٠٠) |
| إجمالي المصروفات التى يتم التقرير عنها وفقاً للتبويب الوظيفى | ١٠٣٨٠٠ | ١٨٤٠٠٠ | ٢٨٧٨٠٠ | ١٧١٢٠٠ | ٩١٠٠٠ | ٢٦٢٢٠٠ | ٥٥٠٠٠٠ |

أسئلة وتمارين

أولاً : الأسئلة :

- (١) ما المقصود بتنظيم لا يستهدف الربح ؟
- (٢) ما الخصائص الثلاث للتنظيمات التي لا تستهدف الربح التي تتشابه مع خصائص الوحدات الحكومية ؟
- (٣) ما خصائص التنظيمات التي لا تستهدف الربح التي تتشابه مع خصائص قطاع الأعمال ؟
- (٤) عرف المصطلحات التالية المطبقة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح: أ - رصيد المال المخصص. ب - التعهدات. ج - المال المقيد.
- (٥) فرق بين مال السنوى المحدد، ومال الدخل المحقق لتنظيم لا يستهدف الربح.
- (٦) هل يجب على التنظيمات غير الهادفة للربح أن تسجل المواد والمهمات الممنوحة، والخدمات الممنوحة في سجلاتها المحاسبية ؟ اشرح.
- (٧) وضح المقصود بالمصطلحات التالية في التنظيمات غير الهادفة للربح : أ- الدعم. ب - الإيراد. ج - الإضافات الرأس مالية.
- (٨) أذكر القوائم المالية التي تعدها التنظيمات غير الهادفة للربح.

ثانياً : تمارين :

التمرين الأول :

حدد أفضل إجابة عن كل سؤال من الأسئلة ذات الاختيار المتعدد التالية :

(١) الأساس المحاسبى المستخدم فى التنظيمات غير الهادفة للربح هو :

أ - الأساس النقدى ب - أساس الإستحقاق المعدل

ج - أساس الإستحقاق د - الأساس النقدى المعدل

(٢) يتم المحاسبة عن الفوائد فى مال إقراض الطلبة فى إحدى الجامعات

غير الهادفة للربح :

أ - أساس الإستحقاق المعدل ب - أساس الإستحقاق

ج - الأساس النقدى د - أساس آخر هو

(٣) أى المقبوضات التالية تسجل فى المال المقيد فى السجلات المحاسبية

لإحدى الجامعات ؟

أ - الرسوم التعليمية ب - رسوم المختبرات

ج - رسوم الإسكان د - لا شئ مما سبق

(٤) أى من الأموال التالية الخاصة بتنظيم خيرى للرعاية الصحية

والرفاهية الإجتماعية ليس له مال مشابه فى المحاسبة الحكومية ؟

أ- المال الجارى غير المقيد ب - مال الأراضى والمبانى والمعدات

ج - مال الوكالة د - مال الوقف

(٥) الأصول الرأسمالية (الثابتة) لمستشفى خيرى يمكن إعتبارها جزء

من:

أ - المال العام ب - المال المقيد

ج - مال الأصول الرأسمالية د - الأموال غير التشغيلية الأخرى

(٦) السجلات المحاسبية لمستشفى الرحاب الخيرية لديها الحسابات التالية فى ٣٠ يونية ٢٠١٧ :

- أ - المسموحات الخيرية ٢٤٠٠٠٠ جنيه
ب - التعديلات التعاقدية ٤٨٠٠٠٠ جنيه
ج - إيراد خدمات المرضى ٣٧٢٠٠٠٠ جنيه (الإجمالى)
د - مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها ٤٢٠٠٠٠ جنيه
هـ - مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها ٤٢٠٠٠٠ جنيه

صافى إيراد خدمات المرضى لمستشفى الرحاب السنة المنتهية فى ٣٠ يونيو ٢٠١٧ هو :

- أ - ٣٧٢٠٠٠٠ جنيه ب - ٣٣٠٠٠٠٠ جنيه
ج - ٢٥٨٠٠٠٠ جنيه د - ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه
هـ - أى مبلغ آخر

(٧) مال الدخل السنوى المحدد Annuity fund فى تنظيم لا يستهدف الربح يشابه مال التنظيم :

- أ - أموال الأوقاف ب - الأموال المقيدة
ج - أموال الدخل مدى الحياة د - أموال القروض

- (٨) المال لجامعة غير هادفة للربح يكون مال دائرى هو :
- أ - الدخل السنوى المحدد ب - مال الدخل مدى الحياة
- ج - مال القرض د - مال الأوقاف
- (٩) قائمة المركز المالى لتنظيم لا يستهدف الربح تعرض أصول التنظيم والخصوم و :
- أ - رصيد المال ب - حقوق الملكية
- ج - الزيادة فى الأصول عن د - صافى الأصول الخصوم
- (١٠) فيما يلى أرصدة حسابات الأستاذ العام لمستشفى تبارك الخيرى فى ٣١ أكتوبر ٢٠١٧ م :
- | | | |
|--------|------|--|
| ١٧٤٠٠٠ | جنيه | ح/ العملاء (رصيد مدين) |
| ٢٤٠٠٠ | جنيه | ح/مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها (رصيد دائن) |
| ٣٢٠٠٠ | جنيه | ح/التعديلات التعاقدية الممنوحة لهيئة التأمين الصحى (رصيد مدين) |
| ٢٤٠٠٠ | جنيه | ح/مصرف الديون المشكوك فى تحصيلها |
| ٢٠٦٠٠٠ | جنيه | ح / إيرادات خدمات المرضى |
- معلومات إضافية
- ١٠٠٠٠ جنيه إجمالى المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء منها ٦٠٠٠ جنيه سوف يتم سدادها بواسطة الجمعية الخيرية للمرضى بدقائق القية، مع العلم حتى نهاية شهر أكتوبر لم يتم تحصيل أية مبالغ من / العملاء.
- المطلوب :**
- إعداد قيود اليومية العامة عن شهر أكتوبر التى أدت إلى الوصول إلى أرصدة هذه الحسابات فى ٣١ أكتوبر ٢٠١٧ م.

(١١) من واقع سجلات مستشفى الخلفاء الراشدين بمصر الجديدة عن شهر ديسمبر ٢٠١٧ م (أول شهر لبدء نشاطها) توافرت لديك المعلومات الآتية :

| | | |
|--------|------|--|
| ١٦٠٠٠ | جنيه | المبالغ التى سوف يتم تحصيلها من جمعية أصدقاء المرضى بمصر الجديدة |
| ٣٢٠٠٠ | جنيه | المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء |
| ١٨٠٠٠ | جنيه | التعديلات التعاقدية الممنوحة لمراكز رعاية المرضى |
| ٢٧٥٠٠٠ | جنيه | إجمالى إيرادات خدمات المرضى (قبل إستبعاد المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية) |
| ١٤٠٠٠ | جنيه | مصرف الديون المشكوك فى تحصيلها (لا يوجد ديون معدومة خلال الشهر) |

المطلوب :

أ - إجراء قيود اليومية العامة إثبات العمليات المتعلقة بشهر ديسمبر.
ب - بيان كيفية ظهور ح/صافى إيراد خدمات المرضى بقائمة الأنشطة عن الشهر.

ج - بيان كيفية ظهور كل من ح/العملاء وح/مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها فى قائمة المركز المالى فى ٢٠١٧/١٢/٣١ م.

تمرين (١٢) :

تم إستخراج البيانات التالية من دفاتر إحدى الجمعيات الخيرية عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٧/١٢/٣١ :

| | | |
|------------|------|--|
| ٥,٠٠٠,٠٠٠ | جنيه | مساهمات غير مقيدة |
| ٧٠٠,٠٠٠ | جنيه | مساهمات مقيدة النية تتجه إلى تمويل السنة القادمة |
| ٢,٣٠٠,٠٠٠ | جنيه | مساهمات مقيدة لبرامج معينة |
| ٤٠٠,٠٠٠ | جنيه | مساهمات مقيدة للوقف دائم |
| ١١,٠٠٠,٠٠٠ | جنيه | مساهمات مقيدة لأصول ثابتة |

| | | |
|------|--|------------|
| جنيه | إيرادات أحداث (أنشطة) خاصة | ٣,٠٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | دخل استثمار مقيد من أوقاف دائمة | ٣,٠٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | دخل استثمار مقيد لأغراض أصول ثابتة | ٢,٧٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | مكاسب مقيدة من بيع إستثمارات لأوقاف دائمة | ٩٥٠,٠٠٠ |
| جنيه | رسوم العضوية | ١,٨٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | مصرفات البرامج للموارد مقيدة بواسطة المانح وهى متاحة | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | مصرفات لبرامج أبحاث أخرى | ١,٧٥٠,٠٠٠ |
| جنيه | إنهاء شرط الوقت (إنقضاء المدة - غير مقيد) | ١,٢٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | مصرفات لبرامج خدمة المجتمع | ٣,٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | تكاليف مباشرة لأحداث خاصة | ٢,١٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | مصرفات تجميع الأموال | ١,٠٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | مصرفات إدارية وعامة | ٧٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | صافى الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين فى ١/١ | ٣,٠٠٠,٠٠٠ |
| جنيه | صافى الأصول المقيدة بواسطة المانحين فى ١/١ | ٣١,٤٠٠,٠٠٠ |

المطلوب :

إعداد قائمة الأنشطة (ذات الاعمدة المتعددة) لهذه الجمعية عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٧/١٢/٣١

تمرين (١٣) :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى الجمعية الخيرية لرعاية الأطفال المعوقين عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٧/١٢/٣١ :

- ١- ١٠٠٠,٠٠٠ جنيه تعهدات تحت التحصيل غير مقيدة، ومن المتوقع صعوبة تحصيل ١٠ % من قيمتها، وقد تم تحصيل ٧٥٠٠٠٠ جنيه (٥٠٠,٠٠٠ بشيكات والباقى نقداً)، ٥٠٠,٠٠٠

جنيه تعهدات تحت التحصيل مقيدة لإستخدامها فى برامج معينة،
وقد تم تحصيلها بالكامل بشيكات.

٢- ٣٠٠,٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم الحصول عليها خلال السنة،
وهذه التبرعات مقيدة لأغراض الوقف الدائم.

٣- ٥٠٠٠٠ جنيه قيمة مهمات مشتراة على الحساب.

٤- ٤٠,٠٠٠ جنيه تكلفة المهمات المستخدمة فى التشغيل.

٥- ١٦,٠٠٠ جنيه تكلفة شراء الآلات والمعدات باستخدام موارد
مقيدة بواسطة المتبرع.

٦- ١١٠,٠٠٠ جنيه قيمة الأجور والمرتبات المسددة نقداً (قيمة
الأجور والمرتبات السنوية ١٢٠٠٠٠ جنيه).

٧- ٦٠٠٠ جنيه إيراد الفوائد من الموارد المقيدة بواسطة المتبرع
وردت بكشف ح/ البنك ، ولا يشترط المتبرع استخدام إيراد
الفوائد فى ذات نفس الغرض المستخدم فيه أصل مبلغ التبرعات.

المطلوب : إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة.
التمرين (١٤) : فيما يلى ميزان المراجعة لإتحاد الغرف التجارية (غير
هادفة للربح) بعد إجراء التسويات

فى ٢٠١٧/٦/٣٠ (المبالغ بالجنيه).

| أرصدة مدينة | أرصدة دائنة | البيان |
|-------------|-------------|-----------------------------------|
| ٧٠٠٠ | | نقدية |
| ٢١٧٠٠٠ | | استثمارات مالية قصيرة الأجل |
| ٢٨٠٠٠ | | مدينون |
| | ٣٠٠٠ | مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها |
| ٦١٠٠٠ | | مخزون المطبوعات والمتشورات |
| ١٢٠٠٠٠ | | استثمارات مالية طويلة الأجل |
| ٥٥٠٠٠ | | أصول ثابتة |
| | ٢٢٠٠٠ | مخصص إهلاك الأصول الثابتة |
| ٢٨٠٠٠ | | أصول أخرى |
| | ٣٦٠٠٠ | دائنون |
| | ١٢٠٠ | إلتزامات مستحقة |
| | ١٣١٠٠٠ | رسوم عضوية مؤجلة |
| | ٢٨٥٠٠٠ | صافى الأصول فى ٢٠١٥/٧/١ |
| | ١٨٤٠٠٠ | رسوم العضوية |
| | ٣٢١٠٠٠ | إيراد الإجتماعات والمؤتمرات |
| | ١٤٣٠٠٠ | إيراد مبيعات الإعلانات والمطبوعات |
| | ٥٠٠٠٠ | إيرادات أخرى |
| | ١١٠٠٠ | دخل الإستثمارات وصافى المكاسب |
| ٥٦٠٠٠ | | مصروفات خدمات للأعضاء |
| ١٦٦٠٠٠ | | مصروفات الإجتماعات والمؤتمرات |
| ٢١٨٠٠٠ | | مصروفات خدمات معينة |
| ٦١٠٠٠ | | مصروفات إتصالات |
| ١٥٤٠٠٠ | | مصروفات إدارية وعامة |
| ٢٧٠٠٠ | | مصروفات تطوير العضوية |
| ١١٩٨٠٠٠ | ١١٩٨٠٠٠ | |

المطلوب :

أولاً : إعداد قائمة الأنشطة لإتحاد الغرف التجارية عن السنة المنتهية فى ٢٠١٧/٦/٣٠

ثانياً : إعداد قائمة المركز المالى لإتحاد الغرف التجارية فى ٢٠١٧/٦/٣٠.

الوحدة التعليمية الثالثة

المحاسبة فى الجمعيات الأهلية فى ضوء متطلبات

القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م

الأهداف التعليمية للوحدة:

- ١- التعرف على مفهوم التنظيمات الأهلية وتأسيسها وإدارتها.
- ٢- التعرف على أوجه الرقابة على التنظيمات الأهلية وأموالها.
- ٣- التعرف على النظام المحاسبي بالجمعيات الأهلية.

المخرجات التعليمية المستهدفة من دراسة الوحدة:

بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، يجب أن تكون قادراً على ما يلي:

- ١- تعريف مفهوم التنظيمات الأهلية وتأسيسها وإدارتها.
- ٢- تحديد أوجه الرقابة على التنظيمات الأهلية وأموالها.
- ٣- تحديد النظام المحاسبي بالجمعيات الأهلية.

الوحدة التعليمية الثالثة

المحاسبة فى الجمعيات الأهلية فى ضوء متطلبات

القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م

نظراً لأهمية النشاط الذى تقوم به الجمعيات الأهلية وماله من إتصال وثيق بالحياة الإجتماعية ، عمل المشرع على أن تكون إدارتها والإشراف على أموالها بما يضمن للدولة الرقابة على كافة أوجه النشاط بها ، ويمكنها من التحقق من تأدية الغرض الذى أنشئت من أجله ، لذلك صدر القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م . الخاص بتنظيم ممارسة العمل الأهلي ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (١٠٤) لسنة ٢٠٢١م.

لذلك تنقسم الوحدة إلى ما يلى :

أولاً : التعريفات الواردة فى القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م، ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (١٠٤) لسنة ٢٠٢١م .

ثانياً : تأسيس الجمعيات الأهلية وإدارتها ومصادر أموال الجمعية وأوجه الرقابة عليها .

ثالثاً : النظام المحاسبى بالجمعيات الأهلية .

أولا - التعريفات:

توضيح المقصود بالكلمات والعبارات الواردة بقانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي ولائحته التنفيذية(١٠).

١ - تعريف العمل الأهلي:

كل عمل لا يهدف إلى الربح، ويمارس بغرض التنمية.

٢ - الجمعية:

كل جماعة ذات تنظيم تهدف إلى المساهمة في تنمية الفرد والمجتمع وتحقيق متطلباته وتعظيم قدراته على المشاركة في الحياة العامة والتنمية المستدامة دون أن تهدف إلى الربح، ويتم تأسيسها وفقا لأحكام هذا القانون، وتتألف بحد أدنى من عشرة أشخاص طبيعيين أو اعتباريين أو منهما معا.

٣ - الجمعيات ذات النفع العام :

كل جمعية تهدف إلى تحقيق منفعة عامة عند تأسيسها أو بعد تأسيسها ويكون نشاطها موجها لخدمة المجتمع وغير قاصرة على خدمة أعضائها فقط، ويصدر بإضافة صفة النفع العام عليها قرار من رئيس مجلس الوزراء أو من يفوضه.

٤ - المؤسسة الأهلية:

شخص اعتباري ينشأ بتخصيص شخص أو أكثر من الأشخاص الطبيعية أو الاعتبارية أو منهم معاً، لتحقيق غرض أو أكثر من أغراض العمل الأهلي دون الاستهداف الحصول على ربح أو منفعة ما.

٥ - المنظمة الأجنبية غير الحكومية:

شخص اعتباري أجنبي لا يهدف إلى الربح يقع مركز إدارته الرئيسي في مصر أو خارجها، يصرح له بممارسة نشاط أو أكثر من أنشطة

(١) المادة رقم (١) من القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩ م. "قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي"،
الجريدة الرسمية - العدد ٣٣ مكرر (ب)، في ١٩ أغسطس، سنة ٢٠١٩.

الجمعيات والمؤسسات الأهلية الخاضعة لأحكام هذا القانون ووفقاً للقواعد المقررة فيه.

٦- الجمعية المركزية:

كل جمعية يصدر بشهرها وفقاً لأحكام هذا القانون قرار من الوزير المختص أو من يفوضه ويتضمن نظامها الأساسي العمل على مستوى الجمهورية وإنشاء فرع أو أكثر في محافظة أو أكثر، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون معايير تحقق صفة المركزية.

٧- الاتحاد الإقليمي:

اتحاد يتمتع بالشخصية الاعتبارية ينشئ من خمسة عشر على الأقل من الجمعيات أو المؤسسات الأهلية أو منهما معاً، أيّاً كان نشاطها على مستوى المحافظة.

٨- الاتحاد النوعي:

اتحاد يتمتع بالشخصية الاعتبارية ينشأ من خمسة عشر على الأقل من الجمعيات أو المؤسسات الأهلية أو منهما معاً، التي تباشر أو تمول نشاطاً متشابهاً على مستوى الجمهورية.

٩- الاتحاد العام:

شخصية اعتبارية تضم رؤساء مجالس إدارات الاتحادات الإقليمية والنوعية تتولى دعم ومعاونة العمل الأهلي، ويكون مقره عاصمة جمهورية مصر العربية.

١٠- المنظمة الإقليمية:

الجمعية أو المؤسسة الأهلية المصرية القائمة والتي يصرح لها بفتح فروع في دولة أو أكثر لممارسة العمل الأهلي.

١١- مؤسسات المجتمع الأهلي:

الأشخاص المعنوية التي لا تهدف لتحقيق الربح وتمارس نشاطها بغرض تنمية المجتمع في أحد المجالات المحددة في نظامها الأساسي وتتمثل في (جمعيات - جمعيات ذات صفة النفع العام - مؤسسات أهليه - اتحادات - منظمات إقليمية - منظمات أجنبية غير حكومية مصرح لها بالعمل في مصر)

١٢-الكيان:

أى شخص طبيعي أو اعتباري يمارس العمل الأهلي أيا كان شكله القانوني أو مسماه دون اتخاذ شكل من الأشكال القانونية. المشار إليها في هذا القانون.

١٣-العمل التطوعي:

كل عمل أو نشاط يمارسه المتطوع بإرادته الحرة لتحقيق النفع العام والمساهمة في العمل الأهلي دون أن يهدف إلى تحقيق الربح.

١٤-جهات التطوع:

الأشخاص المعنوية من مؤسسات المجتمع المدني والجهات الحكومية التي تستقبل المتطوعين لتحقيق النفع العام.

١٥-المحكمة المختصة:

محكمة القضاء الإداري التي يقع مركز إدارة الجمعية في دائرة اختصاصها.

١٦-الوزير المختص:

الوزير المختص بالجمعيات والعمل الأهلي.

١٧-الوزارة المختصة:

الوزارة المختصة بشئون الجمعيات والعمل الأهلي.

١٨-الجهة الإدارية:

الوزارة المختصة بشئون الجمعيات والعمل الأهلي والوحدة المركزية للجمعيات والعمل الأهلي والوحدات الفرعية التابعة لها.

١٩-الوحدة:

الوحدة المركزية للجمعيات والعمل الأهلي.

وقد ورت التعريفات التالية في المادة (١) من اللائحة التنفيذية للقانون:

١- القانون : قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي المشار إليه.

٢- الصندوق : صندوق دعم مشروعات الجمعيات والمؤسسات الأهلية.

٣- الموظف : كل من يشغل وظيفة بجدول الوظائف المعتمد للوحدة بطريق التعيين أو التعاقد أو النقل أو الندب أو الإعارة أو الترقية.

٤- الوظائف القيادية : رئيس الوحدة ومديرو العموم بالوحدة.

٥- الوحدات الفرعية : الوحدات الفرعية التابعة للوحدة.

ثانيا: تأسيس الجمعية الأهلية وإدارتها ومصادر أموال الجمعية وأوجه الرقابة عليها:

١- تأسيس الجمعيات الأهلية وشروط تأسيسها:

تنص المادة (٢) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على:

يكون تأسيس الجمعية الأهلية بموجب إخطار يقدم للجهة الإدارية المختصة على النموذج الذي تحدده مستوفياً كافة المستندات المنصوص عليها في المواد التالية، وتكون لها الشخصية الاعتبارية بمجرد الإخطار، ولكل شخص طبيعي أو معنوي حق الانضمام إليها أو الانسحاب منها وفقاً لأحكام هذا القانون.

ولا يعتبر إخطاراً منتجاً لآثاره القانونية كل إخطار لم يستوف كافة البيانات والمستندات المطلوبة وفقاً للنموذج المعد لذلك.

وتوضح اللائحة التنفيذية لهذا القانون في المادة (١٤) أن ممثل جماعة المؤسسين هو الذي يقدم الإخطار إلى الوحدة أو الوحدة الفرعية المختصة ، علي النموذج المعد لذلك مستوفياً جميع المستندات ، وهي المستندات الواردة في المادة (٨) من القانون حيث تلتزم الجهة الإدارية بقيد ملخص النظام الأساسي للجمعية في قاعدة بيانات الجمعيات منذ تاريخ إخطارها بالرغبة في تأسيس الجمعية ولا يرتب هذا الإخطار أثره إلا إذا كان مصحوباً بالمستندات الآتية:

١ -أربع نسخ من النظام الأساسي للجمعية موقعًا عليها من جميع المؤسسين.

٢ -نسختين من لائحة النظام الداخلي التي تنظم الأمور المالية والإدارية للجمعية والعاملين بها وفقًا للنموذج الاسترشادي المرفق باللائحة التنفيذية لهذا القانون.

٣ -صحيفة الحالة الجنائية لكل عضو من المؤسسين وإقرار بعدم إدراجهم على قوائم الإرهابيين.

٤ -كشف من وقع عليهم الاختيار لرئاسة وعضوية مجلس الإدارة الأول من جماعة المؤسسين.

٥ -سند قانوني بشغل مقر الجمعية.

٦ -ما يفيد سداد رسم مقداره لا يجاوز خمسة آلاف جنيه مقابل قيد نظام الجمعية في السجل الخاص بالجهة الإدارية تؤول حصيلته إلى صندوق دعم مشروعات الجمعيات والمؤسسات الأهلية.

٧ -قواعد وشروط التطوع للعمل في أنشطة الجمعية إن وجدت، وحقوق المتطوعين وواجباتهم ووسائل حمايتهم.

٨ -تحديد ممثل جماعة المؤسسين في اتخاذ إجراءات التأسيس.

٩ -الموقع الإلكتروني للجمعية وعنوان البريد الإلكتروني لها أن تيسير.

١٠ -موافقة كتابية من الجهة التي يرغب المؤسسين بنسبة الجمعية إليها أو تسميتها باسمها.

وتبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون في المادة (١٤) المستندات الأخرى التي يجب تقديمها.

١-ما يفيد سداد رسم مقداره ألفا جنيه مقابل قيد نظام الجمعية في السجل الخاص بذلك تؤول حصيلته إلي الصندوق.

٢-ما يفيد الإقامة القانونية لغير المصريين.

٣- مدونة السلوك الوظيفي للعاملين بالجمعية.

وتوضح المادة (٧) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي ما يجب أن يشتمل عليه النظام الأساسي للجمعية كما يلي:

١- عنوان المقر المتخذ مركزاً لإدارة الجمعية.

٢- اسم الجمعية على أن يكون اسماً مميزاً مشتقاً من غرضها ولا يؤدي إلى اللبس بينها وبين جمعية أو مؤسسة أخرى تشترك معها في نطاق عملها الجغرافي أو النوعي أو يكون مشابهاً لاسم إحدى مؤسسات الدولة أو أجهزتها أو إحدى المنظمات الدولية.

٣- نطاق عمل الجمعية الجغرافي والنوعي والمجالات التي تعمل فيها.

٤- أغراض الجمعية وطبيعة نشاطها وأهدافها ووسائل تحقيقها.

٥- اسم كل عضو من الأعضاء والمؤسسين ولقبه وسنه وجنسيته الأصلية والمكتسبة. إن وجدت ومهنته ومحل إقامته ورقمه القومي أو جواز السفر للأجانب ووسائل الاتصال التقليدية والممكنة المعتمدة والفعالة لديه مثل الهاتف والبريد الإلكتروني والتطبيقات الإلكترونية وغيرها

٦- موارد الجمعية وطريقة استغلالها والتصرف فيها

٧- الأجهزة التي تمثل الجمعية، اختصاصات كل منها، وكيفية اختيار أعضائها وطرق عزلهم أو إسقاط أو إبطال عضويتهم، والنصاب اللازم لصحة انعقاد هذه الأجهزة وصحة قراراتها، ووسيلة الدعوة التي يتحقق بها علم أعضائها

٨- نظام العضوية وشروطها وحقوق الأعضاء وواجباتهم، وعلى الأخص حق كل عضو في الاطلاع على مستندات الجمعية وحقه في حضور الجمعية العمومية والتصويت فيها متى استوفت شروطها.

٩- النظم المالية والمحاسبية ونظام المراقبة المالية.

١٠- قواعد انعقاد الجمعيات العمومية العادية وغير العادية وآلية الدعوة إليهما وصحة انعقادهما ومحل الانعقاد وسلطة الأعضاء في كل منهما في إصدار القرارات والتصويت وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة وسلطاته وتعيين مراقب الحسابات وتحديد اتعابه.

١١- قواعد تعديل النظام الأساسي للجمعية وتكوين فروع لها وأحوال انقضاء الجمعية في غير أحوال حل الجمعية بحكم قضائي، والجهات التي تؤول إليها أموالها عند انقضائها سواء إلى صندوق دعم مشروعات الجمعيات والمؤسسات الأهلية أو إلى إحدى الجمعيات والمؤسسات الأهلية التي تعمل في ذات ميدان عمل الجمعية أو المؤسسة الأهلية بحسب الأحوال

١٢- تحديد المختص بطلب اكتساب الجمعية صفة النفع العام.

١٣- قواعد وشروط التطوع للعمل في أنشطة الجمعية إن وجدت، وحقوق المتطوعين وواجباتهم والتزاماتهم.

ويرفق باللائحة التنفيذية لهذا القانون نظام أساسي نموذجي استرشادي للجمعيات.

وتنص المادة (٣) من القانون رقم (١٤٩) على ما يلي:

يشترط لإنشاء الجمعية أن يكون لها نظام أساسي مكتوب يتفق مع نموذج النظام الأساسي الذي تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، وموقع عليه من جميع المؤسسين، وأن تتخذ لمركز إدارتها في جمهورية مصر العربية مقراً ملائماً لإدارة نشاطها. ويجب أن يتضمن النظام الأساسي لكل جمعية النص على التزامها باحترام الدستور والقوانين وعدم الإخلال بالأمن القومي، والنظام العام، والآداب العامة.

ويكون المؤسسون مسؤولون عما يستلزمه إنشاء الجمعية من نفقات وما يتفرع عن ذلك من التزامات، فإذا ما قيد نظام الجمعية فيجوز لهم

استرداد النفقات التي تقرها الجمعية العمومية بعد اعتمادها من مجلس إدارة الجمعية^(١١).

٣- إدارة الجمعيات الأهلية:

تتولى إدارة الجمعيات الأهلية هيئتان رئيسيتان، هما:

أ- الجمعية العمومية.

ب- مجلس الإدارة.

أ - الجمعية العمومية :

تنص المادة (٣٦) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن: تتكون الجمعية العمومية من جميع الأعضاء العاملين الذين مضى على عضويتهم في الجمعية تسعين يوماً على الأقل وأوفوا بالالتزامات المفروضة عليهم وفقاً للنظام الأساسي للجمعية ويحدد النظام الأساسي للجمعية قواعد انعقاد الجمعيات العمومية العادية وغير العادية، وآلية الدعوة إليها، وصحة انعقادها ومحلها، وسلطة الأعضاء في كل منهما في إصدار القرارات والتصويت عليها وطبيعتها، وكيفية انتخاب أعضاء مجلس الإدارة وتحديد سلطاته وتعيين مراقب الحسابات وتحديد أجره. وتلتزم الجمعية في ذلك الشأن بإخطار الجهة الإدارية بمحاضر الجلسات والقرارات وكافة التعديلات التي أدخلت على تشكيل مجلس الإدارة والنظام الأساسي، كما يلتزم مراقب الحسابات بإرسال ملاحظاته وتقاريره للجهة الإدارية.

ب - مجلس الإدارة :

تنص المادة (٣٧) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن: يكون لكل جمعية مجلس إدارة يتكون من عدد فردي من الأعضاء لا يقل عن خمسة أعضاء ولا يزيد على خمسة عشر عضواً، وفقاً لما يحدده نظامها الأساسي، تنتخبهم الجمعية العمومية لدورة مدتها أربع سنوات، ويكون تعين أول مجلس إدارة عن طريق جماعة المؤسسين لمدة أقصاها أربع سنوات.

(٢) المادة رقم (١٨) من اللائحة التنفيذية. "لقانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي"، رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩.

وتنص المادة (٣٨) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن: يعرض مجلس الإدارة قائمة بأسماء المرشحين لعضوية المجلس بمقر الجمعية في اليوم التالي لقفل باب الترشيح، وإخطار الجهة الإدارية بها خلال السبعة أيام التالية لذلك، وقبل موعد إجراء الانتخابات بستين يوماً على الأقل.

وللجهة الإدارية ولكل ذي شأن إخطار الجمعية خلال خمسة عشر يوماً التالية لعرض القائمة أو الإخطار بها بحسب الأحوال، بمن ترى استبعاده لعدم توافر شروط الترشيح فيه، فإذا لم يثبت تنازله عن الترشيح خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إخطار الجمعية، وجب على الجهة الإدارية أن تصدر قراراً باستبعاده، ويكون للمستبعد وكل ذي شأن أن يرفع الأمر إلى المحكمة المختصة خلال السبعة أيام التالية لصدور هذا القرار، وتفصل المحكمة فيه قبل الموعد المحدد لإجراء الانتخابات بصفة مستعجلة.

محظورات على أعضاء مجلس الإدارة:

تنص المادة (٣٩) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن: يحظر الجمع بين عضوية مجلس إدارة الجمعية وبين العمل في الجهة الإدارية أو غيرها من الجهات العامة التي تتولى الإشراف أو التوجيه أو الرقابة على الجمعية أو تمويلها، ما لم يرخص رئيس مجلس الوزراء دون غيره بذلك لأسباب تتعلق بالمصلحة العامة، ولا يسرى هذا الحظر على الجمعيات التي تقتصر العضوية فيها على العاملين بإحدى الجهات العامة.

كما يحظر الجمع بين عضوية مجلس إدارة الجمعية والعمل بها أو بأى من الأنشطة أو المشروعات التابعة لها بأجر. لا يجوز لعضو مجلس الإدارة أن يتقاضى أي مبالغ مالية مقابل حضور الجلسات واللجان.

اختصاصات مجلس الإدارة:

تنص المادة (٤٠) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن: يتولى مجلس إدارة الجمعية إدارة شؤونها وفقاً لاختصاصاته المنصوص عليها بلائحة النظام الأساسي للجمعية التي تحدد اختصاصات كل من رئيس مجلس الإدارة ونائبه واختصاصات أمين الصندوق والأمين العام للجمعية.

ويمثل رئيس مجلس الإدارة الجمعية أمام القضاء وقبل الغير، ولمجلس إدارة الجمعية فى سبيل تيسير شئونها القيام بأى عمل عدا الأعمال التى ينص هذا القانون أو النظام الأساسى للجمعية على ضرورة موافقة الجمعية العمومية عليها قبل إجرائها، وله أن يعين مديراً للجمعية من غير أعضاء مجلس إدارتها.

ويشترط فى مدير الجمعية أن يكون متمتعاً بحقوقه المدنية والسياسية، ولم يصدر ضده حكم نهائى بعقوبة جنائية أو بعقوبة مقيدة للحرية فى جنحة مخلة بالشرف والأمانة ما لم يكن قد رد إليه اعتباره، وألا يكون من المدرجين على قوائم الإرهابيين.

إجراءات عقد اجتماعات مجلس الإدارة وصحة قراراته:

تتص المواد (٤١)، و(٤٢) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلى على أن:

تنظم لائحة النظام الأساسى للجمعية إجراءات عقد اجتماعات مجلس الإدارة والنصاب القانونى لصحة انعقاده وجدول أعماله وكيفية دعوته للانعقاد وكيفية التصويت على القرارات، على أن ينعقد مجلس الإدارة مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل، وفى حال تغيب العضو أكثر من نصف عدد جلسات المجلس المنعقدة خلال عام، اعتبر مستقياً ويخطر بذلك بخطاب مسجل بعلم الوصول.

تصدر قرارات مجلس الإدارة بموافقة الأغلبية المطلقة لعدد الأعضاء الحاضرين ما لم ينص النظام الأساسى على أغلبية أكبر، وعند تساوى الأصوات يرجح الجانب الذى منه الرئيس، وعلى مجلس الإدارة إخطار الجهة الإدارية بالقرارات التى تصدر عنه أو عن الجمعية العمومية وذلك خلال خمسة عشر يوم عمل على الأكثر من تاريخ صدورها.

والقرارات التى يصدرها المدير بتفويض من المجلس فى سجل خاص يعد لذلك ويكون لكل عضو حق الاطلاع عليه .

٤ - الرقابة على أموال الجمعيات الأهلية :

أ - مصادر تمويل الجمعيات الأهلية :

تحصل الجمعيات على المال اللازم لها من رسوم الالتحاق للعضوية بها ومن اشتراكات الأعضاء . ومن التبرعات التى تجمعها من الأفراد والهيئات وما تحققه من إيرادات من نواحى النشاط المختلفة التى تقوم بها الجمعية لأعضائها أو لتساعدها على تحقيق أغراضها، مثال ذلك إيراد

الحفلات والرحلات ، والإيرادات الناتجة من تشغيل كافيتيريا الجمعية والإيرادات التي تحصل عليها من المصانع التي تنشئها ، إلى غير ذلك .
تتمتع الجمعيات الأهلية بالمزايا الآتية^(١) :

- الإعفاء من رسوم التسجيل والقيود التي يقع عبء أدائها على الجمعية في جميع أنواع العقود التي تكون طرفاً فيها كعقود الملكية أو الرهن أو الحقوق العينية الأخرى ، وكذلك رسوم التصديق على التوقيعات .

- الإعفاء من ضرائب ورسوم الدمغة المفروضة حالياً والتي تفرض مستقبلاً على جميع العقود والتوكيلات والمحركات والأوراق المطبوعة والسجلات وغيرها .

- الإعفاء من الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى المفروضة على ما تستورده من عدد وآلات و أجهزة وأدوات ولوازم إنتاج وكذا ما تتلقاه من هدايا وهبات ومعونات من الخارج ، وذلك بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناء على إقتراح الوزير المختص وعرض وزير المالية ، وبشرط أن تكون هذه الأشياء لازمة لنشاطها الأساسي ، ويحظر التصرف في الأشياء المعمرة منها التي تحدد بقرار الوزير المختص بالاتفاق مع وزير المالية وذلك قبل مرور خمس سنوات مالم تسدد عنها ضرائب ورسوم جمركية مستحقة عليها.

- إعفاء العقارات المبنية المملوكة للجمعية من جميع الضرائب العقارية.

- أن تعامل في شأن اسهلاك المياه والكهرباء والغاز الطبيعي معاملة الاستهلاك المنزلي بشرط استصدار شهادة من الوزارة المختصة بعدم ممارسة نشاط تجاري .

- إعتبار التبرعات التي تقدم للجمعيات تكليفاً على دخل المتبرع بما لا يزيد على (١٠٪) منه .

(١) المادة رقم (١٧) من القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م . مرجع سبق ذكره .

ب - نواحي استخدام أموال الجمعيات الأهلية :

تنص المادة (٣٣) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن: تلتزم الجمعية بأن تتفق أموالها في الأغراض المخصصة لها، ولها أن تستثمر فائض إيراداتها على نحو يضمن لها الحصول على مورد مالي ملائم أو أن تعيد توظيفها في مشروعاتها الإنتاجية والخدمية لدعم أنشطتها وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

وفي جميع الأحوال يتمتع على الجمعية الدخول في مضاربات مالية. ويجوز للجمعيات الاحتفاظ بما تتلقاه من عمله أجنبية داخل حسابها إذا كان نشاطها يتطلب ذلك ويتم التصرف فيها بمراعاة أحكام هذا القانون والقواعد الصادرة من البنك المركزي المصري.

ويجوز للجمعية تأسيس أو المساهمة في تأسيس شركات وصناديق استثمار خيرية ترتبط بأنشطتها على أن توزع الأرباح والعوائد الناتجة عن استثماراتها على الانفاق على الأغراض الاجتماعية والخيرية من خلال الجمعيات، وذلك بعد موافقة الوزير المختص ودون الإخلال بالالتزامات المفروضة على مؤسسي تلك الشركات أو الصناديق في أي قانون آخر.

ج - الرقابة على استخدام أموال الجمعيات الأهلية :

تنص المادة (٣١) و(٣٢) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

يكون لكل جمعية ميزانية سنوية تبدأ مع السنة المالية للدولة وتنتهي بنهايتها، وعلى الجمعية أن تدون حساباتها في دفاتر منتظمة تبين فيها على وجه التفصيل إيراداتها ومصروفاتها بما في ذلك التبرعات والهبات وغيرها من مصادر التمويل المشروعة ومصدرها.

فإذا تجاوزت إيرادات الجمعية أو مصروفاتها سنوياً مائة ألف جنيه، وجب على مجلس الإدارة عرض الحساب الختامي على أحد المحاسبين المقيدين بجدول المراجعين الحسابيين لفحصه وتقديم تقرير عنه.

وفي جميع الأحوال ينشر الحساب الختامي على موقع الجمعية الرسمي وعلى الموقع الإلكتروني للوزارة المختصة قبل انعقاد الجمعية العمومية بسبعة أيام على الأقل، ويوزع على أعضاء الجمعية وفقاً لما تحدده لائحة النظام الأساسي، على أن تخطر الجهة الإدارية بذلك للحضور أو المتابعة.

وللجهة الإدارية إبداء الاعتراض على ذلك الحساب الختامي وطلب تصويبه من الجمعية خلال خمسة عشر يوم عمل، وفي حالة عدم قيام

الجمعية بتصويب الحساب الختامي يحق للجهة الإدارية اتخاذ الإجراءات المنصوص عليها في هذا القانون.
على أن تلتزم الجمعية بأن تودع في حسابها البنكي أموالها النقدية بالاسم الذي قيدت به، على أن تخطر الجهة الإدارية بأرقام هذه الحسابات، ولا يجوز الصرف من هذه الحسابات إلا بتوقيع رئيس مجلس إدارة الجمعية وأمين الصندوق أو من يتم تفويضهما من أعضاء المجلس بناء على قرار مجلس الإدارة الصادر في هذا الشأن وفقاً للنظام الأساسي، للجمعية، وعلى الجمعية أن تخطر الجهة الإدارية بأسماء من لهم حق التوقيع.

ثانياً - النظام المحاسبي بالجمعيات الأهلية ١ - الدفاتر والسجلات^(١٣) :

تحتفظ الجمعية في مركز إدارتها بالوثائق والمكاتبات والسجلات الآتية :

أ . لائحة النظام الأساسي .

ب . سجل العضوية والإشتراكات موضحاً به إسم كل من الأعضاء المؤسسين أو غيرهم من الأعضاء ولقبه وسنه وجنسيته ومهنته وجهة عمله ومحل إقامته وتاريخ إنضمامه ورقم تليفونه ،

(١) المادة رقم (٦٦) من اللائحة التنفيذية لقانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩ .

اسجل

العضوية والإشتراكات

إسم الجمعية / المؤسسة : _____ مقيدة برقم : (_____)

بتاریخ : / /

العنوان : _____ نطاق عملها الجغرافي : _____

● اسم العضو رباعيا : _____ رقم العضوية : (____)

● تاريخ قرار مجلس الإدارة بالموافقة على العضوية : / /

رسم العضوية : _____

نوع العضوية : (عامل / منتسب / فخري)

الجنسية : _____ تاريخ العضوية : / /

وظيفة العضو : _____ عنوان السكن : _____

عنوان العمل : _____ تاريخ الميلاد : / /

ت. السكن : (——) ت. العمل : (——)

رقم البطاقة ش/ع/ جواز السفر : (—) صادر من : —

قيمة الإشتراك : (— ج)

ملاحظات : _____

الهيئات الأخرى المشترك في عضويتها : _____

[illegible]

ج . سجل حركة عضوية مجلس الإدارة موضحاً به تاريخ بداية العضوية لكل عضو وتاريخ وطريقة إكتسابها (بالإنتخاب / التزكية) ومؤشر فيه بتاريخ زوال الصفة وسبب ذلك ، ونعرض صفحة من هذا السجل كما يلي :

نموذج رقم (٩)
جمعيات

**سجل حركة العضوية
في مجلس الإدارة / الأمناء**

اسم الجمعية / المؤسسة : _____ / _____ / _____
 بتاريخ : _____ / _____ / _____
 العنوان : _____ نطاق عملها الجغرافي : _____
 اسم العضو رابعيا : _____ رقم العضوية : _____ (_____)
 تاريخ قرار مجلس الإدارة بالموافقة على العضوية : _____ / _____ / _____
 رسم العضوية : _____
 نوع العضوية : (عامل / منتسب / فخرى)
 الجنسية : _____ تاريخ العضوية : _____ / _____ / _____
 وظيفة العضو : _____ عنوان السكن : _____
 عنوان العمل : _____ تاريخ الميلاد : _____ / _____ / _____
 ت. السكن : (_____) ت. العمل : (_____)
 رقم البطاقة ش/ع/ جواز السفر : (_____) صادر من : _____
 قيمة الإشتراك : (_____ ج)
 ملاحظات : _____
 الهيئات الأخرى المشترك في عضويتها : _____

[illegible]

د . سجل إجتماعات الجمعية العمومية :

يستعمل سجل عادى مسلسل الصفحات لقيّد محاضر إجتماعات الجمعية العمومية .

هـ - سجل إجتماعات وقرارات مجلس الإدارة :

يستعمل سجل عادة مسلسل الصفحات لقيّد محاضر إجتماعات مجلس الإدارة .

و . سجل موضح به كافة ممتلكات الجمعية سواء عقارية(أراضى - مبانى) أو منقولة (سيارات - تجهيزات - أجهزة ، معدات وغير ذلك)

ز . ملفات لحفظ كافة وثائق الملكية وكافة الفواتير والإيصالات والمكاتبات.

ح . سجل الزيارات .

ط . سجل التبرعات .

ي . سجل الإيرادات والمصروفات :

يدون به كافة مصروفات وإيرادات الجمعية من واقع المستندات وحسب تسلسل حدوث العمليات ، ونعرض صفحة من هذا السجل كما يلى :

سجل الإيرادات والمصروفات

إسم الجمعية : _____ مقيدة فى : _____ رقم القيد : () تاريخه : / /
العنوان : _____ نطاق عملها الجغرافى : _____

[illegible]

ملحوظة :

يمكن تخصيص دفتر مستقل للإيرادات وآخر للمصروفات إذا كانت معاملات الجمعية كثيرة ولا يكفي لقيدها دفتر واحد ويمكن إستعمال دفتر آخر لقيد الإيرادات والمصروفات مبوب طبقاً للطريقة الأمريكية وذلك حسب ظروف الجمعية .

ك. سجل البنك وسجل الصندوق وسجل العهدة .

٢ - أنواع الحسابات التى تستخدمها الجمعيات الأهلية

أ - الحسابات الحقيقية :

وهى حسابات الأصول الثابتة المادية والمعنوية التى تمتلكها الجمعيات التى لا تهدف إلى تحقيق الأرباح ، ولا تختلف المعالجة المحاسبية لإثباتها أو تقييمها عما هو متبع بشأنها فى الوحدات الاقتصادية التى تهدف إلى تحقيق الربح ، مثل الأراضى والمباني وأجهزة الحاسب الإلكترونى والسيارات .

ب - الحسابات الشخصية :

تظهر هذه الحسابات فى دفتر الأستاذ العام ، وفى حالة تعددها يتم إمساك دفتر أستاذ خاص على أن يمثل فى دفتر الأستاذ العام حساب إجمالى ويتم القيد بها كما هو الحال فى المنشآت التجارية .

ج - الحسابات الاسمية :

وهى تمثل حسابات الإيرادات والمصروفات على اختلاف أنواعها ، ولا تختلف طريقة قيدها وتسجيلها بالدفاتر عما هو متبع فى المنشآت التجارية ، ولكن هناك بعض حسابات تستلزمها طبيعة العمل فى الجمعيات الأهلية ، مثل حسابات : رسوم العضوية والاشتراكات والتبرعات والإعانات والفائض (التغير فى صافى الأصول) .

ج/١ - حساب رسوم العضوية :

تنقسم العضوية فى بعض الجمعيات إلى الأنواع الآتية :

- **العضو العامل** : هو العضو الذى أشارك فى تأسيس الجمعية منذ إنشائها أو تقدم بطلب التحاق وقبل مجلس الإدارة عضويته ، وله حق حضور الجمعية العمومية وحق التشريع لمجلس الإدارة .

- **العضو المنتسب** : هو العضو الذى لا تتوافر فيه جميع شروط العضوية الكاملة ، يتمتع بنشاط الجمعية ، وليس له حق حضور الجمعية العمومية ولا الترشيح لمجلس الإدارة .

- **العضو الفخرى :** هو العضو الذى يقدم خدمات جليلة للجمعية سواء كانت مادية أو معنوية ، وليس له حق الترشيح لمجلس الإدارة أو حضور الجمعية العمومية .

تفرض رسوم على الأفراد عند انضمامهم إلى الجمعية ، وتدفع عادة مرة واحدة عند الانضمام ، ويمسك حساب خاص فى الدفاتر لقيد رسوم العضوية وتكون المعالجة الدفترية على النحو التالى :

- عند استلام الرسوم من الأعضاء يجرى القيد التالى :

من حـ/ النقدية (حـ/ الصندوق / حـ/بنك)

إلى حـ/رسوم العضوية .

- فى نهاية السنة المالية يتم أفعال حـ/ رسوم العضوية فى حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالى :

من حـ/ رسوم العضوية

إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات .

مثال :

تم تكوين جمعية الجيل الصاعد من ٢٥٠٠ عضو ، وكانت رسوم العضوية ٢٠٠ جنيه فى السنة للعضو ، وقد قام الأعضاء بسداد رسوم العضوية بخزينة الجمعية :

المطلوب :

إجراء قيد اليومية لإثبات العملية السابقة وقيد الإقفال .

| | | |
|--|---------|---------|
| ١- عند إستلام الرسوم من حـ / الصندوق إلى حـ / رسوم العضوية | ٥٠٠,٠٠٠ | ٥٠٠,٠٠٠ |
| ٢- فى نهاية السنة المالية من حـ / رسوم العضوية إلى حـ / الإيرادات والمصروفات | ٥٠٠,٠٠٠ | ٥٠٠,٠٠٠ |

ج/٢ - حساب الاشتراكات :

- يتم تحصيل اشتراكات سنوية من الأعضاء فى الجمعية ، يجعل حساب الاشتراكات المحصلة دائناً فى نهاية كل فترة معينة وذلك من واقع مجموع عامود الاشتراكات بدفتر يومية المقبوضات أو دفتر النقدية ويكون القيد المحاسبى كما يلى :

من ح/ الصندوق

إلى ح/ الاشتراكات .

- فى نهاية السنة المالية يتم أفعال ح/ الاشتراكات فى ح/ الإيرادات والمصروفات بالقيد التالى :

من ح/ الاشتراكات

إلى ح/ الإيرادات والمصروفات

- فى نهاية السنة المالية قد تكون هناك اشتراكات محصلة مقدما من بعض الأعضاء فيجرى قيد التسوية التالى :

من ح/ الاشتراكات

إلى ح/ الاشتراكات المقدمة

- فى نهاية السنة المالية قد تكون هناك اشتراكات مستحقة على بعض الأعضاء فيجرى قيد التسوية التالى :

من ح/ الاشتراكات المستحقة

إلى ح/ الاشتراكات

- فى بداية السنة التالية يتم إجراء ما يلى :

بالنسبة لاشتراكات المحصلة مقدمة من السنة السابقة يجرى القيد التالى:

من ح/ الاشتراكات المقدمة

إلى ح/ الاشتراكات

بالنسبة لاشتراكات المستحقة عن السنة السابقة يجرى القيد التالى :

من ح/ الاشتراكات
إلى ح/ الاشتراكات المستحقة

ويمكن تصوير ح/ الاشتراكات على النحو التالي :

ح/ الاشتراكات

| | | | |
|----|--------------------------------|----|------------------------------|
| xx | إلى ح/ الاشتراكات المستحقة ١/١ | xx | من ح/ الاشتراكات المقدمة ١/١ |
| xx | إلى ح/ الإيرادات والمصروفات | xx | من ح/ الصندوق |
| xx | إلى ح/ الاشتراكات المقدمة | xx | من ح/ الاشتراكات المستحقة |
| xx | | xx | |

مثال :

١. يبلغ عدد أعضاء جمعية رجال الأعمال بالعاشر من رمضان ٤٠٠ عضو والاشتراك السنوى ٥٠٠ جنيه ، فإن توافرت لديك البيانات المتعلقة بالسنة المالية التى تنتهى فى ٢٠١٩/١٢/٣١ :

٢. فى ٢٠١٩/١/١ هناك اشتراكات مقدمة ٥٠٠٠٠ جنيه واشتراكات مستحقة ٢٠٠٠٠ جنيه .

٣. قيمة الاشتراكات المحصلة أثناء عام ٢٠١٩ ببيانها كما يلى :

١٥٠٠٠ جنيه قيمة الاشتراكات المستحقة عن عام ٢٠١٨
١٦٥٠٠٠ جنيه قيمة الاشتراكات المحصلة أثناء العام تتضمن
سداد (٥٠) عضو اشتراكات مقدمة عن عام ٢٠٢٠ .

المطلوب :

أولا : إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة بما فيها قيود التسوية .

ثانيا : تصوير ح/ الاشتراكات عام ٢٠١٩ .

ثالثا : بيان تأثير ح/ الاشتراكات على ح/ الإيرادات والمصروفات وعلى ميزانية الجمعية فى ٢٠١٩/١٢/٣١ .

الحل :

أولا : إجراء قيود اليومية وقيود التسوية .

| | | | |
|----------|--|-------|-------|
| ٢٠١٩/١/١ | من ح/ الاشتراكات المقدمة إلى ح/ الاشتراكات | ٥٠٠٠٠ | ٥٠٠٠٠ |
| ٢٠١٩/١/١ | قيد إقفال ح/ الاشتراكات المقدمة في ح/ الاشتراكات من ح/ الاشتراكات إلى ح/ الاشتراكات المستحقة قيد إقفال ح/ الاشتراكات المستحقة في ح/ الاشتراكات | ٢٠٠٠٠ | ٢٠٠٠٠ |

| | | | |
|------------|---|--------|--------|
| ٢٠١٩/١٢/٣١ | من ح/ الصندوق إلى ح/ الاشتراكات إثبات تحصيل الاشتراكات أثناء السنة | ١٨٠٠٠٠ | ١٨٠٠٠٠ |
| ٢٠١٩/١٢/٣١ | من ح/ الاشتراكات إلى ح/ الاشتراكات المقدمة قيد التسوية بقيمة الاشتراكات المقدمة الاشتراكات المقدمة = $٥٠٠ \times ٥٠ = ٢٥٠٠٠$ ج | ٢٥٠٠٠ | ٢٥٠٠٠ |
| ٢٠١٩/١٢/٣١ | من ح/ الاشتراكات المستحقة إلى ح/ الاشتراكات قيد التسوية بقيمة الاشتراكات المستحقة اشتراكات مستحقة عن العام السابق = ٥٠٠٠ ج اشتراكات مستحقة عن هذا العام = $\frac{١٠٠٠٠}{(١٤)}$ ج ١٥٠٠٠ ج | ١٥٠٠٠ | ١٥٠٠٠ |
| | من ح/ الاشتراكات إلى ح/ الإيرادات والمصروفات إقفال ح/ الاشتراكات في ح/ أ.م | ٢٠٠٠٠٠ | ٢٠٠٠٠٠ |

$$\begin{aligned} & \text{قيمة الاشتراكات المسددة عن العام} = ١٦٥٠٠٠ - (٥٠٠ \times ٥٠) = ١٤٠٠٠٠ \text{ جنيه} \\ & \text{قيمة اشتراكات مقدمة من العام السابق} = \frac{٥٠٠٠٠}{١٩٠٠٠٠} \text{ جنيه} \end{aligned}$$

$$\therefore \text{تكون قيمة الاشتراكات المستحقة عن العام} = [١٩٠٠٠٠ - (٥٠٠ \times ٤٠٠)] = ١٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

| مدین | ح/ الاشتراكات | دائن |
|--------|--|------------------------------|
| ٢٠٠٠٠ | إلى ح/ الاشتراكات المستحقة | من ح/ الاشتراكات المقدمة |
| ٢٠٠٠٠٠ | في ٢٠١٩/١/١ إلى ح/ الإيرادات والمصروفات | في ٢٠١٩/١/١ من ح/ الصندوق |
| ٢٥٠٠٠ | إلى ح/ الاشتراكات المقدمة | من ح/ الاشتراكات المستحقة |
| | في ٢٠١٩/١٢/٣١ | في ٢٠١٩/١٢/٣١ |
| ٢٤٥٠٠٠ | | ٢٤٥٠٠٠ |

ح/ الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١

| | | | |
|---------------------|--------------------|--------|----------------------|
| أصول | | ٢٠٠٠٠٠ | من ح/ الاشتراكات |
| الخصوم وصافي الأصول | | | |
| ١٥٠٠٠ | ح/ اشتراكات مستحقة | ٢٥٠٠٠ | من ح/ اشتراكات مقدمة |

ج/٣ - حساب التبرعات :

تنقسم التبرعات إلى ما يلي :

■ تبرعات عامة :

وهي التبرعات التي تحصل عليها الجمعية من الأعضاء أو من غير الأعضاء بقصد تمكين الجمعية من مزاولة نشاطها

وتقديم الخدمات التي من أجلها أنشئت الجمعية ويتم إثبات التبرعات العامة في الدفاتر كما يلي :

- عند استلام التبرعات :

من ح/ الصندوق (نقدا)

أو من ح/ البنك (بشيك)

إلى ح/ التبرعات

- في نهاية السنة المالية :

يتم إقفال ح/ التبرعات في ح/ الإيرادات والمصروفات كما يلي:

من ح/ التبرعات

إلى ح/ الإيرادات والمصروفات

■ التبرعات لأغراض خاصة :

قد يتم تقديم التبرع للجمعية لغرض خاص مثل إنشاء مكتبة أو بناء مشغل أو ورشة نجارة أو بناء مستشفى وبالتالي تكون قيود المحاسبية على النحو التالي :

- عند استلام تبرعات لبناء مستشفى بشيك :

من ح/ البنك (حساب رقم)

إلى ح/ الدعم المقيّد مؤقتاً - تبرعات لبناء مبنى المستشفى

- عند الصرف وسداد قيمة الإنشاءات بشيك :

من ح/ مشروعات تحت التنفيذ

إلى ح/ البنك (حساب رقم)

- عند إتمام تنفيذ مبنى المستشفى واستلامه يجرى الآتى :

إقفال حـ/ مشروعات تحت التنفيذ فى حـ/ مبنى المستشفى القيد التالى :

من حـ/ مبنى المستشفى

إلى حـ/ مشروعات تحت التنفيذ

عند إتمام تنفيذ مبنى المستشفى وتسلمه يجرى قيد التسوية التالى :

xx من حـ/ صافى الأصول المقيمة مؤقتاً - فى إعادة التوبيب تنقص

xx إلى حـ/ صافى الأصول غير المقيمة - فى إعادة التوبيب تزيد

ج/٤ - حساب طوابع التبرعات :

قد تقوم الجمعيات الخيرية بجمع التبرعات عن طريق إصدار تبرعات وتوزيعها على الجمهور . ويجرى العمل عادة على إمساك حساب لهذه الطوابع يجعل مدينا بالمصروفات التى تصرف عليها ودائنا بالإيرادات التى تحصل من بيعها ، والفرق بين جانبيه يمثل صافى إيرادات التبرع عن طريق الطوابع ، ويرحل إلى حساب الإيرادات والمصروفات .

ج/٥ - حـ/ إيراد الحفلات الخيرية :

تقوم الجمعية عادة بعمل حفلات فى المناسبات المختلفة ، يترتب على عمل هذه الحفلات إيرادات تتمثل فى ثمن بيع تذاكر الحفلات ، ومصروفات تتمثل فى أجور المطربين وأجور الفرقة الموسيقية وإيجار للمتعهدي الفراشة ، بالإضافة إلى عمولة متعهدي توزيع تذاكر الحفلات ومصروفات الإعلان عن الحفلة بالإذاعة والتلفزيون والمجلات والجرائد ، ويتم فتح حـ/ إيراد الحفلات الخيرية يقيد فى الجانب الدائن منه إيرادات الحفلة وفى الجانب المدين مصروفات الحفلة والصافى من إيراد الحفلة يتم إقفاله فى حـ/ الإيرادات والمصروفات (أو يظهر بقائمة الأنشطة) .

مثال :

فى شهر ديسمبر ٢٠١٩ أقامت جمعية الوفاء والأمل حفلها الخيرى السنوى على مسرح نادى الجلاء للقوات المسلحة وكانت إيرادات ومصروفات الحفل على النحو التالى :

٣٠٠٠٠٠ جنيهه إيراد بيع تذاكر الحفلة وقد تم توريدها لحساب الجمعية ببنك مصر .

٥٠٠٠٠ جنيهه إيراد إذاعة الحفلة على الهواء مباشرة وتم استلام شيك بالقيمة من هيئة الإذاعة والتليفزيون .

٣٠٠٠٠ جنيهه إيجار مسرح نادى الجلاء سدد بشيك .

٨٠٠٠٠ جنيهه أجور المطربين والفرقة الموسيقية سددت بشيكات

٢٥٠٠٠ جنيهه قيمة إعلانات عن الحفلة سددت بشيك

المطلوب :

أولاً : إجراء قيود اليومية العامة لأثبات العمليات السابقة

ثانياً : تصوير ح/ إيراد الحفلة الخيرية

ثالثاً : قيود إقفال إيرادات الحفلة ومصروفاتها

رابعاً : بيان تأثير ذلك على ح/ إيرادات ومصروفات جمعية الوفاء والأمل فى ٢٠١٩/١٢/٣١ .

الحل

أولا : قيود اليومية العامة :

| | | |
|---|--------|--------|
| من ح/ البنك (ح/ بنك مصر) إلى ح/ إيراد بيع تذاكر الحفلة إثبات ثمن بيع تذاكر الحفلة | ٣٠٠٠٠٠ | ٣٠٠٠٠٠ |
| من ح/ البنك إلى ح/ إيراد إذاعة الحفلة إثبات استلام الشيك من هيئة الإذاعة والتلفزيون | ٥٠٠٠٠ | ٥٠٠٠٠ |
| من ح/ إيجار مسرح الحفلة إلى ح/ البنك إثبات سداد إيجار المسرح بشيك | ٣٠٠٠٠ | ٣٠٠٠٠ |
| من ح/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية إلى ح/ البنك إثبات سداد أجور المطربين | ٨٠٠٠٠ | ٨٠٠٠٠ |
| من ح/ مصروفات إعلان الحفلة إلى ح/ البنك إثبات سداد مصروف الإعلان بشيك | ٢٥٠٠٠ | ٢٥٠٠٠ |

ثانيا : تصوير ح/ إيراد الحفلة الخيرية

ح/ إيراد الحفلة الخيرية

| | | | |
|---------------------------|--------|------------------------------------|--------|
| من مذكورين | | إلى مذكورين | |
| ح/ إيراد بيع تذاكر الحفلة | ٣٠٠٠٠٠ | ح/ إيجار مسرح الحفلة | ٣٠٠٠٠ |
| ح/ إيراد إذاعة الحفلة | ٥٠٠٠٠ | ح/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية | ٨٠٠٠٠ |
| | | ح/ مصروفات إعلان الحفلة | ٢٥٠٠٠ |
| | | إلى ح/ الإيرادات والمصروفات | ٢١٥٠٠٠ |
| | ٣٥٠٠٠٠ | | ٣٥٠٠٠٠ |

ثالثا : قيود إقفال ح/ إيراد الحفلة الخيرية ومصرفاتها

| | | |
|---|--------|--|
| من مذكورين | | |
| ح/ إيراد بيع تذاكر الحفلة | ٣٠٠٠٠٠ | |
| ح/ إيراد إذاعة الحفلة | ٥٠٠٠٠ | |
| إلى ح/ إيراد الحفلة الخيرية | ٣٥٠٠٠٠ | |
| إقفال الإيرادات الخاصة بالحفلة في ح/ إيرادات الحفلة الخيرية | | |
| من ح/ إيراد الحفلة الخيرية إلى مذكورين : | ١٣٥٠٠٠ | |
| ح/ إيجار المسرح | ٣٠٠٠٠ | |
| ح/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية | ٨٠٠٠٠ | |
| ح/ مصروفات إعلانات الحفلة | ٢٥٠٠٠ | |
| قيد إقفال مصروفات الحفلة في ح/ إيراد الحفلة الخيرية | | |

رابعا : بيان تأثير العمليات السابقة على ح/ الإيرادات والمصروفات للجمعية

ح/ إيرادات ومصروفات الجمعية عن السنة المنتهية

مصرفات في ٢٠١٩/١٢/٣١ إيرادات

| | | | |
|-------------------------|--------|--|--|
| ح/ إيراد الحفلة الخيرية | ٢١٥٠٠٠ | | |
|-------------------------|--------|--|--|

ج/٦ - حسابات إيرادات ومصرفات الرحلات :

تقوم الجمعية بتنظيم رحلات لأعضائها يترتب عليها إيرادات تتمثل في قيمة اشتراكات الرحلة ، وتتمثل مصروفات الرحلة في إيجار السيارات ومصرفات الإقامة وقيمة الهدايا وتكلفة الوجبات والمشروبات

التي تقدم لأفراد الرحلة ويتم فتح د/ إيراد الرحلات تسجل في الجانب الدائن منه قيمة إشتراكات الرحلة وفي الجانب المدين منه مصروفات الرحلة وصافي حساب إيراد الرحلات يقفل في د/ إيرادات ومصروفات الجمعية .

ج/٧ - حساب متجمع الفائض (صافي الأصول)

يمثل د/ متجمع الفائض (صافي الأصول) د/ رأس المال في المنشآت التي تهدف إلى تحقيق الربح ويرحل إليه فائض أو عجز د/ الإيرادات والمصروفات (د/ الختامي) أى أن حساب الفائض (التغير في صافي الأصول) يمثل النتائج الموجبة (الفائض) والسالبة (العجز) لحساب الإيرادات والمصروفات .

أسئلة وتمارين

أولاً : الأسئلة :

(١) عرف الجمعيات الأهلية وكيفية تأسيسها طبقاً للقانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م.

(٢) وضح كيف يتم الرقابة على أموال الجمعيات الأهلية.

(٣) وضح كيف يتم استخدام أموال الجمعيات الأهلية في مصر.

(٤) ما هي المزايا التي تتمتع بها الجمعيات الأهلية طبقاً للقانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م.

(٥) ما هي السجلات والدفاتر التي نصت عليها اللائحة التنفيذية في المادة (٦٦) لقانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م..

ثانياً : التمارين :

تمرين رقم (١) :

تضم جمعية رجال الأعمال بالمنصورة ١٦٠٠ عضو، قيمة الاشتراك السنوي للعضو ٥٠٠ ج، وفيما يلي بعض العمليات التي تمت خلال السنة المالية المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيهات) :

أولاً : أرصدة ٢٠٢٠/١/١ :

- ٥٠,٠٠٠ ج د/الإشتراكات المستحقة
- ١٠٠,٠٠٠ ج د/الاشتراكات المقدمة
- ٢٠٠,٠٠٠ ج د/الأثاث - ٦٠,٠٠٠ ج د/مجمع إهلاك الأثاث
- ١٠٠,٠٠٠ ج د/التعهدات تحت التحصيل
- ١٠,٠٠٠ ج د/مخصص تعهدات مشكوك في تحصيلها
- ٣٠٠,٠٠٠ ج د/السيارات (تم شراؤها في ٢٠١٩/١/١ - ١٠٠,٠٠٠ ج د/مجمع إهلاك سيارات

ثانياً : عمليات تمت خلال السنة المالية :

- ١- ٧٢٥,٠٠٠ ج قيمة الاشتراكات المحصلة نقداً وبشيكات (منها ٣٠,٠٠٠ ج محصلة عن العام السابق، ٦٥٠,٠٠٠ ج عن العام الحالى، والباقي عن سنة ٢٠٢١).
- ٢- ٤٠٠,٠٠٠ ج التعهدات المستلمة منها ٣٠٠,٠٠٠ ج تخص العام الحالى، الباقي مقيدة بواسطة المتبرعين لسنة ٢٠٢١ - وتقدر التعهدات المشكوك فى تحصيلها بنسبة ١٥ %.
- ٣- ٦٠٠,٠٠٠ ج تبرعات نقدية محصلة بشيكات منها ٢٥٠,٠٠٠ ج مقيدة لغرض الصرف على برامج تدريبية على الحساب الآلي، ١٨٠,٠٠٠ جنيه مسددة بشيكات مصروفات البرامج التدريبية على الحاسب الآلي.
- ٤- يتم إهلاك الأثاث بنسبة ١٠ % - وتقدر القيمة التخريدية للسيارات بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ج والعمر الإنتاجى المقدر لها ٤ سنوات.

والمطلوب ؟

- (١) إجراء قيود اليومية اللازمة.
- (٢) بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٢٠/١٢/٣١.

تمرين رقم (٢) :

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بمستشفى الفاروق الخيري عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيهات) :

أولاً : أرصدة ٢٠٢٠/١/١ :

- ٥٠,٠٠٠ ج د/الصندوق
- ٢٠٠,٠٠٠ ج د/البنك جارى
- ٣٠٠,٠٠٠ ج د/العملاء
- ١٨٠,٠٠٠ ج د/التعهدات تحت التحصيل
- ١٤٠,٠٠٠ ج د/نقدية مقيدة لشراء أجهزة أشعة
- ١١٠,٠٠٠ ج د/ استثمارات مالية مقيدة لشراء أجهزة أشعة
- ٥٠٠,٠٠٠ ج د/السيارات
- ١٥,٠٠٠ ج د/مجمع ديون مشكوك فى تحصيلها
- ١٨,٠٠٠ ج د/مجمع تعهدات مشكوك فى تحصيلها
- ١٨٠,٠٠٠ ج د/ مجمع إهلاك السيارات
- ٢٥٠,٠٠٠ ج د/ صافي الأصول المقيدة لغرض شراء أجهزة أشعة

ثانياً : عمليات تمت خلال السنة المالية :

- ١- ٩٠٠,٠٠٠ ج إجمالى إيرادات الخدمات الصحية منها ٥٠,٠٠٠ ج مسموحات خيرية، ٩٠,٠٠٠ تعديلات تعاقدية لهيئة التأمين الصحى.
- ٢- ٥٥٠,٠٠٠ ج متحصلات من العملاء منها ٣٠٠,٠٠٠ ج بشيكات والباقي نقداً - ١٢,٠٠٠ ج ديون معدومة طرف العملاء، ويقدر مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها بنسبة ٥ % من رصيد د/ العملاء فى

٢٠٢٠/١٢/٣١.

٣- ٤٠٠,٠٠٠ ج قيمة التعهدات المستلمة لدعم النشاط الجاري منها ١٠ % تعهدات مشكوك في تحصيلها - ، وقد تم تحصيل التعهدات.

٤- ١٠٠,٠٠٠ ج القيمة التخريدية للسيارات (معدل الإهلاك ٢٠٪ سنوياً قسط متناقص).

١٦٠,٠٠٠ ج ثمن شراء أجهزة الأشعة مسدد بشيكات من الموارد المقيدة لهذا الغرض في ١/٧ وتقدر القيمة التخريدية لها بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنييه ويقدر عمرها الافتراضي الإنتاجي بثلاث سنوات وتتبع طريقة مجموع أعمار السنين في حساب إهلاك أجهزة الأشعة.

والمطلوب:

- (١) إجراء قيود اليومية اللازمة.
- (٢) بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١.
- (٣) ما هو رصيد ح/ الأصول المقيدة لغرض شراء أجهزة أشعة في ٢٠٢٠/١٢/٣١.
- (٤) بيان كيف يظهر ح/ السيارات، ومجمع إهلاك السيارات بقائمة المركز المالي في ٢٠٢٠/١٢/٣١.

تمرين رقم (٣) :

توافرت لديك بعض البيانات المتعلقة بجمعية الوفاء والأمل والتي تضم ٥٠٠٠ عضو وقيمة الاشتراك السنوي ٥٠٠ جنيه للعضو، عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه):

أ- الأرصدة في ٢٠١٩/١/١:

٦٠٠٠٠٠ ح/ الصندوق، ٧٤٠٠٠٠٠ ح/ الاشتراكات المستحقة في ١/١، ١٢٥٠٠٠ ح/ الاشتراكات المقدمة في ١/١، ١٢٠٠٠٠٠٠ ح/ الأجهزة والمعدات (٢ مليون القيمة التخريدية، عمرها ٥ سنوات، مشتتة في ٢٠١٧/١)، ٤٠٠٠٠٠٠ ح/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات، ١٢٥٠٠٠٠ ح/ نقدية مقيدة لشراء أجهزة ومعدات، ٤٥٠٠٠٠٠ ح/ دائنون، ٥٠٠٠٠٠٠ ح/ صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين، ٧٧٢٥٠٠٠ ح/ صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين.

ب- العمليات التي تمت خلال سنة ٢٠١٩:

١- ١٢٠٠٠٠٠٠ تبرعات محصلة بشيكات منها ٢٠٠٠٠٠٠٠ لشراء أجهزة ومعدات، ٦٠٠٠٠٠٠٠ لبرنامج رعاية كبار السن، والباقي لدعم العمليات الجارية.

٢- ٢٤٥٠٠٠٠٠ الاشتراكات المحصلة بشيكات (٧٥٠٠٠٠٠ عن عام ٢٠١٨، ٢٣٠٠٠٠٠٠ عن عام ٢٠١٩، والباقي عن عام ٢٠٢٠).

٣- ٢٥٠٠٠٠٠٠ مصروفات برنامج رعاية كبار السن مسددة بشيكات من الموارد المقيدة، ١٨٠٠٠٠٠٠ فاتورة شراء أجهزة ومعدات مسددة بشيكات في ٧/١ من الموارد المقيدة (٣٠٠٠٠٠٠ القيمة التخريدية، يقدر عمرها بخمس سنوات، تتبع طريقة القسط الثابت في حساب إهلاك الأجهزة والمعدات).

المطلوب: اختر الإجابة الصحيحة من بين الإجابات التالية:

(١) يكون ح/ البنك جاري في العملية رقم (١) مدين بمبلغ:

(أ) ١٠٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.

(ب) ١٢٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.

- (ج) ٦٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٢) يكون ح/ا الدعم المقيد بواسطة المانحين - تبرعات نقدية في العملية رقم (١) دائن بمبلغ:
- (أ) ١٢٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) ٨٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ج) ١٠٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٣) يظهر ح/ا الدعم المقيد بواسطة المانحين - تبرعات نقدية في العملية رقم (١) بقائمة الأنشطة تحت عمود:
- (أ) صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين بمبلغ ٤٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين بمبلغ ٨٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ج) صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٤) في العملية رقم (٢) تكون قيمة الاشتراكات التي تخص الفترة وتظهر بقائمة الأنشطة بمبلغ:
- (أ) ٢٥٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) ٢٣٧٥٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ج) ٢٥٧٥٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٥) يظهر حساب الاشتراكات المستحقة في ٢٠١٩/١٢/٣١ بقائمة المركز المالي ضمن:
- (أ) الخصوم المتداولة بمبلغ ٧٥٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) الأصول المقيدة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ج) الأصول المتداولة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٦) عند شراء أجهزة ومعدات في العملية رقم (٣) يكون الطرف الدائن في القيد:
- (أ) ١٨٠٠٠٠٠٠٠ ح/ا بنك جاري.
- (ب) ١٨٠٠٠٠٠٠٠ ح/ا أجهزة ومعدات.
- (ج) ١٨٠٠٠٠٠٠٠ ح/ا نقدية مقيدة لشراء وأجهزة ومعدات.
- (٧) يكون مصروف إهلاك الأجهزة والمعدات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١:
- (أ) ٢١٥٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) ٣٠٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.

- (ج) ٢٣٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٨) يظهر ح/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات في قائمة المركز المالي في ٢٠١٩/١٢/٣١ بمبلغ:
- (أ) ٦٣٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) ٤٠٠٠٠٠٠٠ جنيه.
- (ج) ٦١٥٠٠٠٠٠ جنيه.
- (٩) يظهر ح/ الأجهزة والمعدات بقائمة المركز المالي في ٢٠١٩/١٢/٣١ بمبلغ:
- (أ) ١٢٠٠٠٠٠٠٠ جنيه ضمن الأصول المتداولة.
- (ب) ٧٥٠٠٠٠٠٠٠ ضمن الأصول الثابتة.
- (ج) ١٣٨٠٠٠٠٠٠ جنيه ضمن الأصول الثابتة.
- (١٠) يظهر ح/ صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين بقائمة المركز المالي ٢٠١٩/١٢/٣١ بمبلغ:
- (أ) ٧٧٢٥٠٠٠٠ جنيه.
- (ب) ١١٤٢٥٠٠٠٠ جنيه.
- (ج) ١٣٩٢٥٠٠٠٠ جنيه.

تمرين رقم (٤) :

توافرت لديك بعض البيانات المتعلقة بجمعية الأورمان والتي تضم ١٠٠٠ عضو وقيمة الاشتراك السنوي ٥٠٠ جنيه للعضو، عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه):

أ- الأرضدة في ٢٠١٩/١/١:

١٢٠٠٠٠٠٠ ح/ الصندوق، ١٤٨٠٠٠٠٠ ح/ بنك جاري، ٢٠٠٠٠ ح/ الاشتراكات المستحقة في ١/١، ٢٥٠٠٠ ح/ الاشتراكات المقدمة في ١/١، ٢٤٠٠٠٠٠٠ ح/ الأجهزة والمعدات (٤٠٠٠٠٠٠ القيمة التخريدية، عمرها ٥ سنوات، مشترة في ٢٠١٧/١/١ تتبع طريقة القسط الثابت في حساب إهلاكها)، ٨٠٠٠٠٠٠ ح/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات، ٢٥٠٠٠٠٠ ح/ نقدية مقيدة لشراء أجهزة ومعدات، ٩٠٠٠٠٠ ح/ دائنون، ١٦٢٥٠٠٠٠ ح/ صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين، ٢٠٠٠٠٠٠ ح/ صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين.

ب- العمليات التي تمت خلال سنة ٢٠١٩:

١- ٢٦٠٠٠٠٠ تبرعات محصلة بشيكات منها ٦٠٠٠٠٠٠ لشراء أجهزة ومعدات، ١٢٠٠٠٠٠ لبرنامج رعاية كبار السن، والباقي لدعم العمليات الجارية.

٢- ٤٩٠٠٠٠ الاشتراكات المحصلة بشيكات (١٥٠٠٠ عن عام ٢٠١٨، ٤٦٠٠٠٠ عن عام ٢٠١٩، والباقي عن عام ٢٠٢٠).

٣- ٥٠٠٠٠٠ مصروفات برنامج رعاية كبار السن مسددة بشيكات من الموارد المقيدة، ٤٦٠٠٠٠ فاتورة شراء أجهزة ومعدات مسددة بشيكات في ٧/١ من الموارد المقيدة (٦٠٠٠٠ القيمة التخريدية، يقدر عمرها بخمس سنوات).

المطلوب: اختر الإجابة الصحيحة من بين الإجابات التالية:

(١) يكون ح/ البنك جاري في العملية رقم (١) مدين بمبلغ:

أ) ١٢٠٠٠٠٠ جنية.

ب) ٢٠٠٠٠٠٠ جنية.

ج) ٢٦٠٠٠٠٠ جنية.

(٢) يكون ح/ الدعم المقيد بواسطة المانحين - تبرعات نقدية في العملية رقم (١) دائن بمبلغ:

أ) ١٨٠٠٠٠٠ جنية.

ب) ٢٦٠٠٠٠٠ جنية.

ج) ٢٠٠٠٠٠٠ جنية.

(٣) يظهر ح/ الدعم المقيد بواسطة المانحين - تبرعات نقدية في العملية رقم (١) بقائمة الأنشطة تحت عمود:

أ) صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين بمبلغ ٨٠٠٠٠٠٠ جنية.

ب) صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين بمبلغ ١٨٠٠٠٠٠٠ جنية.

ج) صافي الأصول غير المقيدة بواسطة المانحين بمبلغ ٦٠٠٠٠٠٠ جنية.

(٤) في العملية رقم (٢) تكون قيمة الاشتراكات التي تخص الفترة وتظهر بقائمة الأنشطة بمبلغ:

أ) ٤٧٥٠٠٠٠ جنية.

- (ب) ٥١٥٠٠٠ جنييه.
- (ج) ٥٠٠٠٠٠ جنييه.
- (٥) يظهر حساب الاشتراكات المستحقة في ٢٠١٩/١٢/٣١ بقائمة المركز المالي ضمن:
- (أ) الخصوم المتداولة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنييه.
- (ب) الأصول المقيدة بمبلغ ١٥٠٠٠ جنييه.
- (ج) الأصول المتداولة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنييه.
- (٦) عند شراء أجهزة ومعدات في العملية رقم (٣) يكون الطرف الدائن في القيد:
- (أ) ٤٦٠٠٠٠ حـ/ بنك جاري.
- (ب) ٤٦٠٠٠٠ حـ/ أجهزة ومعدات.
- (ج) ٤٦٠٠٠٠ حـ/ نقدية مقيدة لشراء وأجهزة ومعدات.
- (٧) يكون مصروف إهلاك الأجهزة والمعدات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١:
- (أ) ٤٠٠٠٠٠ جنييه.
- (ب) ٤٠٠٠٠ جنييه.
- (ج) ٤٤٠٠٠٠ جنييه.
- (٨) يظهر حـ/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات في قائمة المركز المالي في ٢٠١٩/١٢/٣١ بمبلغ:
- (أ) ٤٤٠٠٠٠ جنييه.
- (ب) ١٢٤٠٠٠٠ جنييه.
- (ج) ٨٠٠٠٠٠ جنييه.
- (٩) يظهر حـ/ الأجهزة والمعدات بقائمة المركز المالي في ٢٠١٩/١٢/٣١ جنييه:
- (أ) ٢٨٦٠٠٠٠٠ جنييه ضمن الأصول المتداولة.
- (ب) ٤٦٠٠٠٠ ضمن الأصول الثابتة.
- (ج) ٢٨٦٠٠٠٠ جنييه ضمن الأصول الثابتة.
- (١٠) يظهر حـ/ صافي الأصول المقيدة بواسطة المانحين بقائمة المركز المالي في ٢٠١٩/١٢/٣١ بمبلغ:
- (أ) ٢٤٨٠٠٠٠ جنييه.
- (ب) ٣٨٠٠٠٠٠ جنييه.
- (ج) ٢٠٠٠٠٠٠ جنييه.

المراجع

أولاً : المراجع العربية :

١. القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩ الخاص بتنظيم ممارسة العمل الأهلي، ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٠٤ لسنة ٢٠٢١ ، بالعدد الأول (مكرر)، بالجريدة الرسمية في ١١ يناير ٢٠٢١ .

٢. جون لارس ون . موسى . المحاسبة المتقدمة : الجزء الثاني : ترجمة الدكتور وصفى عبد الفتاح أبو المكارم ، الرياض : دار المريخ ، ١٩٩٢ .

٣. د.حسن محمد كمال ، دراسات فى التنظيم المحاسبى ، النظام المحاسبى للهيئات والمهن غير التجارية ، القاهرة : مكتبة عين شمس ، ١٩٩٤ .

٤. سلطان محمد العلى السلطان ،الدكتور وصفى عبد الفتاح حسن أبو المكارم . المحاسبة فى الوحدات الحكومية والتنظيمات الإجتماعية الأخرى ، الرياض : دار المريخ ، ١٩٩٠ .

ثانياً : المراجع الأجنبية :

- 1- Freeman ،Robert J . & Shoulders ،Craig D. Governmental and Nonprofit Accounting . New Jersey : Pearson Education ، Inc. ، Upper saddle river، 2003.
- 2- Larsen ، E . John . Modern Advanced Accounting . Ninth Edition ، New York .Mc Graw –Hill Irwin ،2003

فهرس الجزء الثاني: المحاسبة القومية

| | | |
|--------------------------|-------------------------------|-----|
| الوحدة التعليمية الأولى | مدخل في المحاسبة القومية | ٢٧٠ |
| الوحدة التعليمية الثانية | الإطار العام للمحاسبة القومية | ٢٩٠ |
| الوحدة التعليمية الثالثة | حساب الإنتاج والسلع والخدمات | ٣٤٠ |
| الوحدة التعليمية الرابعة | حسابات توزيع الدخل | ٣٧٤ |

فهرس الجزء الثالث:

محاسبة الهيئات غير الهادفة للربح

| | | |
|--------------------------|-------------------------------------|-----|
| الوحدة التعليمية الأولى | تعريف التنظيمات غير الهادفة للربح، | ٤٠٧ |
| | وخصائصها، والقوائم المالية لها. | |
| الوحدة التعليمية الثانية | المحاسبة عن الأموال في التنظيمات | ٤٥٠ |
| | التي لا تستهدف الربح. | |
| الوحدة التعليمية الثالثة | المحاسبة في الجمعيات الأهلية في ضوء | ٥١٠ |
| | متطلبات القانون رقم (١٤٩) لسنة | |
| | ٢٠١٩. | |