

كلية المعارف الجامعة  
قسم العلوم المالية والمصرفية

( محاضرات في النظام المحاسبي الموحد )

طلبة المرحلة الثالثة / قسم العلوم المالية والمصرفية

الدكتور / محمد غركان هايس

## النظام المحاسبي الموحد:

مجموعة من القواعد والاسس والفرضيات المتعارف عليها والمقبولة قبلاً عاماً لدى جمهرة المحاسبين.  
أو يمكن تعريفه هو من الانظمة الهادفة الى توفير البيانات والمعلومات المحاسبية للجهات المستفيدة المتعددة كالادارة والجهات الحكومية والمستثمرين والافراد وذلك بالسرعة والدقة المتناهية.

## الحاجة الى النظام المحاسبي:

ان البيانات المحاسبية التي توفرها الوحدة الاقتصادية لا يقتصر استخدامها والاستفادة منها داخلياً (داخل الوحدة الاقتصادية) فقط، بل ان هناك جهات خارجية متعددة تعتمد في عملها وفي قراراتها وسياستها على البيانات المحاسبية للوحدات الاقتصادية ومنها الجهات المسؤولة عن التخطيط، والجهات المسؤولة عن الحسابات القومية، والجهات الضريبية، والجهات المصرفية، والمستثمرين وغيرهم. لكن هل تفي هذه البيانات المحاسبية بمتطلبات واحتياجات الجهات الخارجية؟.... والجواب على السؤال هو بالنفي وللاسباب الآتية:

١- **اختلاف وجهات النظر المحاسبية والاقتصادية:** هناك جهات خارجية تتبنى وجهات نظر اقتصادية مبنية على اساس توجيهها وتخطيطها، قد تختلف او تتناقض في بعض الاحيان مع وجهات النظر المحاسبية التي تستند اليها الوحدات الاقتصادية في اعداد حساباتها وبياناتها المالية.

٢- **تعدد البدائل المحاسبية:** المحاسبة تعني انها مجموعة من المبادئ والاسس والقواعد المتعارف عليها في تسجيل وتبويب العمليات المالية للوحدات الاقتصادية لغرض الوصول الى نتيجة اعمال ووضع المنشأة في نهاية الفترة المحاسبية. وهذه المبادئ والقواعد تعطي بدائل او خيارات في عمل الوحدة الاقتصادية .

٣- **الاختلاف في مسميات الحسابات وتبويب المعاملات المالية:** تقوم بعض الوحدات الاقتصادية باختيار تسميات خاصة لحساباتها وتقوم بتبويب المعاملات المالية ضمن كل حساب من هذه الحسابات وغالباً ما يختلف هذا بين الوحدات الاقتصادية وهذا يؤدي الى عدم تجانس حساباتها

وهذا الاختلاف قد يؤدي الى عدم امكانية توحيد تلك الحسابات لاختلاف مسمياتها وتبويبها للعمليات المالية.

وبناءً على ما سبق فقد ظهرت الحاجة الى التوحيد المحاسبي على المستوى القومي لاجل ان تكون المحاسبة والمعلومات التي تقدمها ذات فائدة اكبر واشمل للوحدات الاقتصادية والمجتمع على حد سواء. وهذا لا يقتصر على انظمة اقتصادية معينة ولا على بلدان دون اخرى، وفي فترة من الفترات وتحديدًا في السبعينيات من القرن الماضي ظهرت عدة انظمة محاسبية موحدة قطاعية حيث كان على مستوى الوزارات وبصورة خاصة في وزارات التجارة والصناعة والنفط وكان لكل وزارة نظام محاسبي خاص بها يختلف عن الوزارة الاخرى، ان هذه الانظمة لم تكن شاملة لجميع عناصر النظام المحاسبي الموحد لانها اصلاً وضعت لخدمة اهداف محدودة على المستوى القطاعي. وفي نهاية السبعينات تم تاليف لجنة من ذوي الاختصاص والخبرة لغرض وضع نظام محاسبي موحد متكامل في جميع عناصره وقابل للتطبيق على مختلف الوحدات الاقتصادية بحيث يلبي احتياجات الوحدات الاقتصادية والجهات الاخرى من البيانات والمعلومات المالية والاحصائية والاقتصادية ويؤدي الى ربط الحسابات المالية للوحدات بالحسابات القومية والموازن الاقتصادية والاحصائية.

ان النظام المحاسبي الموحد ليس فرعاً جديداً من فروع المحاسبة بل هو حلقة من حلقات تطورها بحيث يجعل البيانات والمعلومات التي توفرها تتعدى من حيث الجهات المستفيدة احتياجات الوحدات الاقتصادية لتشمل اطرافاً اخرى ابرزها اجهزة التخطيط الاقتصادي واجهزة اعداد الحسابات القومية والضريبية.

## مجالات النظام المحاسبي الموحد:

١- توحيد الدليل المحاسبي: يقصد بالدليل المحاسبي الهيكل العام للحسابات التي تفي بكافة احتياجات الوحدات الاقتصادية الملزمة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد. وقد اتبعت طريقة الترميز العشري للحسابات حيث اعطي لكل حساب من حسابات الدليل رقم خاص به يميزه من باقي الحسابات. وتم تقسيم الدليل المحاسبي الى حسابات تتعلق بتحديد المركز المالي للوحدة وهي حسابات الموجودات والمطلوبات والى حسابات النتيجة وهي حسابات الاستخدامات والموارد، والتي لا تختلف بمعناها المستخدم في النظام المحاسبي عما هو مستخدم في المحاسبة المالية. وهذه الحسابات الاربعة خصصت لها الارقام من (١-٤) وكما يلي:

١	حسابات الموجودات
٢	حسابات المطلوبات
٣	حسابات الاستخدامات
٤	حسابات الموارد

وكل حساب من هذه الحسابات الاربعة يتحلل الى ثلاث مستويات من الحسابات الفرعية كحد ادنى ويمكن ان يتحلل الى حد خمسة مستويات من الحسابات الفرعية كحد اقصى وذلك حسب طبيعة الحساب. وتتفرع او تتحلل الحسابات الاجمالية بوضع ارقام بالتتابع على يمين الارقام الدالة للحسابات الاجمالية وكما يلي:

الحساب الاجمالي (مستوى احادي) ويحمل الارقام من ١-٤

الحساب العام (مستوى ثنائي) ويعرف بوضع رقم اضافي من ١-٩ على يمين الرقم الدال للحساب الاجمالي.

الحساب المساعد (مستوى ثلاثي) ويعرف بوضع رقم اضافي من ١-٩ على يمين الرقم الدال على الحساب العام.

الحساب الفرعي (مستوى رباعي) ويعرف بوضع رقم اضافي من ١-٩ على يمين الرقم الدال للحساب المساعد.

الحساب الجزئي (مستوى خماسي) ويعرف بوضع رقم اضافي من ١-٩ على يمين الرقم الدال للحساب الفرعي.

ومثال على ماسبق:

المستوى الاول	حساب اجمالي	الموجودات	١
المستوى الثاني	حساب عام	الموجودات الثابتة	١١
المستوى الثالث	حساب مساعد	وسائل نقل وانتقال	١١٤
المستوى الرابع	حساب فرعي	وسائل نقل سيارات	١١٤١
المستوى الخامس	حساب جزئي	وسائل نقل الركاب	١١٤١١

وبالاضافة الى هذه المجموعتين التي وردت ضمن الدليل المحاسبي فهناك مجموعة ثالثة من الحسابات الاجمالية لم ترد ضمن الدليل هي مجموعة مراكز الكلف والتي اعطيت الارقام من ٥-٩ للدلالة عليها وكما يلي:

٥	مراكز الانتاج
٦	مراكز خدمات الانتاج
٧	مراكز الخدمات التسويقية
٨	مراكز الخدمات الادارية
٩	مراكز العمليات الرأسمالية

٢- توحيد الاسس والقواعد والمبادئ المحاسبية الواجبة الاتباع: حدد النظام المحاسبي الموحد الاسس والقواعد المحاسبية الواجبة الاتباع في العمل المحاسبي لغرض الحصول على بيانات مالية متجانسة لجميع الوحدات الاقتصادية وبالتالي التمكن بشكل موضوعي وسليم من تقييم وتقويم اداء هذه الوحدات .

٣- توحيد الحسابات الختامية والكشوفات المالية والموازنات التخطيطية واسس اعدادها: لغرض القضاء على ظاهرة تعدد اشكال الحسابات الختامية والكشوفات المالية والموازنات التقديرية واسس اعدادها، حدد النظام المحاسبي اشكالها وكيفية اعدادها وتبويب مفرداتها لضمان الحصول على بيانات متجانسة وموحدة عن جميع الوحدات الاقتصادية.

٤- توحيد السنة المالية: الزم النظام المحاسبي الموحد كافة الوحدات الاقتصادية المشمولة به بان تكون مدتها المالية مكونة من سنة تقويمية تبدأ من ١/١ وتنتهي في ٣١/١٢ من تلك السنة لغرض القضاء على عدم تجانس الفترات المالية للوحدات والحصول على بيانات عن فترة مالية موحدة لهذه الوحدات.

### اسلوب القيد المحاسبي بموجب النظام المحاسبي الموحد:

المعالجات القيدية لكافة الحسابات التي تضمنها الدليل المحاسبي للنظام تتم وفق طريقة القيد المزدوج، وان اسلوب كتابته وفق النظام المحاسبي تختلف عن الطريقة الاعتيادية المتبعة في المحاسبة المالية، حيث ان القيد وفقاً للنظام المحاسبي يثبت على عدة مستويات تحليلية ابتداءً من المستوى الثالث فاذا كان هذا المستوى يحل الى حسابات فرعية ادنى فيتم تثبيتها الى ان نصل الى المستوى المطلوب. وان لم يحل الحساب ويتوقف عند المستوى الثالثي فيتم تثبيت المستوى الثالثي فقط.

مثال على ذلك/ القيد الخاص بشراء سيارة لغرض نقل البضائع في احدى الوحدات الاقتصادية بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار.

١٢٤ ١٠٠٠٠٠٠٠٠ من د / وسائل نقل وانتقال

١٢٤١ د/ وسائل نقل بالسيارات

١٢٤١٢ د/ وسائل نقل البضائع

٢٦٥ ١٠٠٠٠٠٠٠٠ الى د/ دائنو نشاط غير جاري

## حسابات الموجودات

يقصد بالموجودات الممتلكات والحقوق العائدة للوحدة الاقتصادية والتي تعبر عن الواجه المختلفة لاستثماراتها. وتبويب من الناحية المحاسبية بشكل عام الى:

**الموجودات الثابتة:** وهي الموجودات المادية المستخدمة في الانتاج أو لغرض تسهيل اداء الوحدات الاقتصادية لمهامها. وتمتد فترة الاستفادة منها او استخدامها في الوحدة لاكثر من فترة محاسبية او فترة مالية واحدة مثال ذلك الاراضي، المباني، الآلات، المعدات، وسائل النقل، الاثاث..... الخ وغيرها من الموجودات الاخرى ذات الكيان المادي او الملموس منها مثلاً الاسهم والسندات والقروض طويلة الاجل، بالاضافة الموجودات الثابتة التي تسبغ على الوحدات امتيازات تمتد عوائدها لاكثر من فترة مالية واحدة مثل حقوق الطبع وبراءات الاختراع وشهرة المحل..... الخ.

**الموجودات المتداولة:** ويقصد بها الموجودات الملموسة التي تقتنيها الوحدة بقصد بيعها او استبدالها او تحويلها من شكل لآخر بغية الحصول على الارباح مثل المخزون بانواعه المختلفة، وكذلك النقود والحقوق المالية للوحدة الاقتصادية على الغير والتي يمكن تحويلها الى نقد في الاجل القصير.

### الموجودات الثابتة د/ ١١ ومشروعات تحت التنفيذ د/ ١٢:

عرّف النظام المحاسبي الموحد الموجودات الثابتة بانها تلك الممتلكات المنقولة أو غير المنقولة الملموسة أو غير الملموسة المقتناة من الغير أو المنتجة داخل المنشأة والمستغلة خلال عمر المنشأة.

ويتم تسجيل الموجودات الثابتة عند اقتنائها لأول مرة مع جميع ما يتم انفاقه عليها لغرض اعدادها وتهيئتها للاستخدام ضمن حساب الموجود الثابت المعني في مشروعات تحت التنفيذ د/ ١٢، حيث يتم استخدام هذا الحساب لحصر وقياس كلفة الموجود الاجمالية، وبعد ان يصبح الموجود جاهزاً للاستخدام الفعلي ينقل هذا الموجود بكلفته الاجمالية من حساب مشروعات تحت التنفيذ د/ ١٢ الى حساب الموجودات الثابتة د/ ١١. اي ان التسجيل يتم بمرحلتين مرحلة اعداد وتهيئة الموجود الثابت للاستخدام وهي مرحلة مشروعات تحت التنفيذ، والثانية مرحلة استخدام الموجود الثابت بالعملية الانتاجية أو مرحلة

تشغيل الموجود واستغلاله اي المرحلة التي يتم فيها احتساب الاندثار للموجود. والنقاط الواجب مراعاتها عند تسجيل العمليات المالية المتعلقة بالحصول على الموجودات الثابتة من المصادر المختلفة وهذه النقاط هي:

- تسجيل الموجودات الثابتة في حالة حصول الوحدة عليها من اي مصدر كان في حساب الموجود الثابت المعني ضمن د/١٢.
- ان اقتناء الوحدة الاقتصادية للموجود الثابت يعتبر نشاطاً استثمارياً لذلك يجعل الطرف الدائن من القيد المحاسبي بحساب دائنو نشاط غير جاري حـ/٢٦٥، ويعتبر قيد استحقاق، وعند التسديد يجعل هذا الحساب مديناً وحساب النقدية دائناً بالمبلغ المسدد.
- بعد ان يصبح الموجود الثابت جاهزاً للاستخدام يرحل بكلفته الكلية من حساب مشروعات تحت التنفيذ د/١٢ الى حساب الموجود الثابت د/١١ .

وللحصول على الموجودات الثابتة واقتنائها هناك عدة طرق للحصول عليها وسيتم دراستها بالتفصيل وطرق الحصول على الموجودات الثابتة هي:

- ١- شراء الموجودات الثابتة من السوق المحلية
- ٢- شراء الموجودات الثابتة من السوق الخارجي
- ٣- الحصول على الموجودات الثابتة عن طريق الهدايا والتبرعات
- ٤- انشاء الموجودات الثابتة بواسطة المقاولين
- ٥- الانشاء بواسطة اللجان
- ٦- التصنيع والتجهيز للموجودات الثابتة عن طريق الوحدة



## أولاً/ شراء الموجودات الثابتة من السوق المحلية:

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

### أ- في حالة استلام الموجود الثابت عند الشراء:

استحقاق وتسديد قيمة الموجود الثابت المشتري وما يتعلق به من مصاريف تكون المعالجة كما يأتي:

××× من د/ الموجود الثابت المعني مشروعات تحت التنفيذ ١٢

××× الى د/ دائنو نشاط غير جار ٢٦٥

××× من د/ دائنو نشاط غير جار ٢٦٥

××× الى د/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

وتكرر القيود اعلاه في حالة دفع مصاريف اخرى تتعلق بتهيئة وتجهيز الموجود المعني للاستخدام الفعلي، وبعد ان يصبح الموجود الثابت جاهزاً للاستخدام يتم غلق حـ/ مشروعات تحت التنفيذ بالكلفة الاجمالية للموجود الثابت (سعر الشراء + مصاريف التهيئة والاعداد للاستخدام) في حساب الموجود الثابت د/١٢ ويكون القيد كما يلي:

××× من د/الموجود الثابت المعني ضمن حساب ١١

××× الى د/ الموجود الثابت مشروعات تحت التنفيذ ١٢

مثال ١// قامت احدى الشركات بشراء اثاث بمبلغ ٤٥٠٠٠٠٠٠ دينار لغرض استخدامه في مكاتبها من شركة دجلة للاثاث وقامت بتسديد المبلغ بشيك، ودفعت مصاريف نقل بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ دينار لنقل الاثاث الى المكان المخصص له، وتم استخدام هذا الاثاث في مكاتب الشركة.  
م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات المعنية في دفتر الاستاذ للشركة المشتريه.

مثال ٢// قامت الشركة العامة للصناعات الميكانيكية بشراء (٥) مكائن خراطة من الشركة العامة للمعدات بمبلغ (٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار للماكنة الواحدة، تم تسديد اقيامها بشيك، ودفعت مبلغ ٥٠٠٠٠٠٠ دينار بشيك عن نقل المكائن الى الاقسام الانتاجية، ودفعت مبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار عن عمل قواعد ثابته لهذه المكائن، وقد تم تشغيل هذه المكائن بعد ان اصبحت جاهزة للاستخدام.  
م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات المعنية في دفتر استاذ الشركة المشتريه.

مثال ٣// قامت احدى الشركات بشراء قطعة ارض مجاوره لمقرها لغرض البناء بكلفة ٢٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار بشيك، وقد بلغت مصاريف التسجيل ٥٠٠٠٠٠٠ دينار، ومصاريف اعداد ٣٠٠٠٠٠٠ دينار دفعت المصاريف بشيك.  
م/ اثبات قيود التسديد والاستخدام

مثال ٤// اشترى مصرف الرافدين الفرع الرئيسي قاصة جديدة بمبلغ ٧٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار بشيك من السوق المحلي وقد تم استلام القاصة ونقلها الى بناية المصرف الرئيسي بعد تسديد مبلغ ٢٥٠٠٠٠٠ دينار بشيك مصاريف نقل وقد تم استخدام القاصة استخدام فعلي.  
م/ تسجيل القيود اليومية للعمليات اعلاه وتصوير الحسابات المعنية في دفتر الاستاذ.

ب- عند استلام الموجود الثابت بعد مرور فترة من الشراء (دفعات):

يحصل في بعض الاحيان أن تقوم الوحدة الاقتصادية أو المنشأ بدفع دفعات مقدمة على حساب شراء موجودات ثابتة من السوق المحلية قبل ان تستلم ذلك الموجود، ففي هذه الحالة ليس بالامكان تسجيل المبالغ على حساب الموجود الثابت المعني ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ د/١٢ لان هذا الحساب يمثل مرحلة اعداد الموجود الثابت لغرض تهيئته للاستخدام وبما ان الموجود لم يتم استلامه بعد فانه لم يدخل مرحلة الاعداد والتهيئة وبالتالي لا يمكن استخدام حـ/١٢ لتثبيت المبالغ المدفوعة مقدماً، وفي هذه الحالة يتم تسجيل الدفعات ضمن حساب الدفعات المقدمة حـ/١٢٩١، وعندما يتم تسديد المبلغ بشكل كامل يتم غلق حساب الدفعات المقدمة في حساب الموجود الثابت المعني ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ، بعد ذلك تبدء مرحلة الاعداد والتهيئة للاستخدام الفعلي لهذا الموجود.

وتكون القيود المحاسبية لمثل هذه الحالات كما يأتي:

- عند استحقاق وتسديد جزء من قيمة الموجود الثابت قبل استلامه الفعلي

١٢٩	××× من ح/ انفاق استثماري
١٢٩١	ح/ دفعات مقدمة
١٨٣	××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

- عند استحقاق وتسديد المتبقي من قيمة الموجود الثابت لغرض استلامه

××× من ح/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود الثابت المعني ١٢

الى مذكورين

١٢٩١	××× ح/ دفعات مقدمة
١٨٣	××× ح/ نقدية لدى المصارف

- في حالة وجود مصاريف متعلقة باعداد الموجود الثابت للاستخدام  
××× من ح/مشروعات تحت التنفيذ بالموجود الثابت ١٢  
××× الى ح/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

وتتكرر هذه القيود في حالة تكرر استحقاق وسداد مصاريف تتعلق باعداد الموجود الثابت للاستخدام.

- في حالة استخدام الموجود الثابت بعد الانتهاء من اعداده للاستخدام  
××× من ح/ الموجود الثابت المعني ١١  
××× الى ح/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود الثابت ١٢

مثال ١// قامت الشركة العامة للاسواق المركزية بشراء (3) شاحنات لنقل البضائع من الشركة العامة لتجارة السيارات بسعر (30) مليون دينار للوحدة وقد تم تسديد (25%) من قيمة الشاحنات بشيك دفعة مقدمة لحين الاستلام. وبعد مرور فترة استلمت الاسواق المركزية اشعار من شركة السيارات بوصول الشاحنات وبضرورة تسديد المبلغ المتبقي من قيمتها واستلامها. تم تسديد المبلغ المتبقي بشيك واستلمت الشاحنات وتم ارسالها الى احدى الورش الاهلية لغرض عمل هياكل لهذه الشاحنات بكلفة (600000) دينار للشاحنة الواحدة. تم استلام الشاحنات بعد انجاز الهياكل وسدد المبلغ المستحق بشيك الى الورشة الاهلية، وتم استخدام هذه الشاحنات في نقل البضائع.

م/ ١- قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات المعنية في دفتر الاستاذ شركة الاسواق المركزية.

٢- اجراء قيود اليومية على افتراض انه لم يتم استخدام الشاحنات فقط تم استلامها بعد انجاز

الهياكل ولم تستخدم.

مثال ٢ // اتفقت الشركة العامة للصناعات الكهربائية مع المجمع الصناعي على قيام الاخير بعمل قوالب انتاج لحساب الشركة بمبلغ (10000) دينار، يدفعه نصفها بشيك مقدماً والنصف الاخر بعد الانتهاء من عمل القوالب، وبعد مرور فترة تم انجاز القوالب وسدد المتبقي من قيمتها بشيك واستخدمتها الشركة في العملية الانتاجية.

م / ١ - قيود اليومية للعمليات اعلاه وتصوير الحسابات المعنية في دفتر حسابات الشركة؟

٢- قيود اليومية في حالة لم يتم استخدام القوالب من قبل الشركة؟

مثال ٣ // قامت شركة السلام بشراء اثاث الى ادارة الشركة لكامل اقسامها من احدى شركات القطاع الخاص لصناعة الاثاث وحسب اتفاق مبرم بينهما، يتضمن الاتفاق على قيام شركة السلام بتسديد مبلغ (4000000) دينار تمثل (25%) من قيمة العقد كدفعة اولى وبعد مرور شهر يتم تسديد (40%) من قيمة العقد كدفعة ثانية، وعند استلام الاثاث بالكامل يسدد المبلغ المتبقي، وقد تم تنفيذ العقد وسددت كافة المبالغ بشيكات حسب الاتفاق، علماً بأنه تم تسديد مبلغ (500000) دينار نقداً مصاريف نقل.

م / تسجيل قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات المعنية في دفتر الاستاذ لشركة السلام، في الحالات التالية:

١- في حالة لم يتم استخدام الاثاث؟

٢- في حالة استخدام نصف الاثاث فقط؟

٣- في حالة استخدام الاثاث بالكامل؟

مثال ٤ // في ٢٠١٧/٩/١٥ قام احد المصارف بدفع مبلغ مقدماً بقيمة (3000000) دينار الى الشركة العامة لتجارة السيارات لاقتناء سيارة صالون، ويتم تسديد المتبقي البالغ (5000000) دينار عند استلام السيارة، تم استلام السيارة بتاريخ ٢٠١٧/١١/١٥ وقد بلغت رسوم التسجيل ونقل الملكية لدى دوائر المرور (1000000) دينار، علماً ان جميع المبالغ قد تم دفعها نقداً.

م / اجراء القيود اللازمة لتسجيل العمليات اعلاه اذا علمت انه تم استخدام السيارة بتاريخ

٢٠١٧/١٢/١٥؟

## ثانياً: شراء الموجودات الثابتة من السوق الخارجي:-

في بعض الاحيان تقوم الوحدات الاقتصادية بشراء الموجودات الثابتة التي تحتاجها من السوق الخارجي عن طريق الاستيراد، ويتم ذلك عن طريق فتح اعتماد مستندي لدى المصرف لصالح المجهز (المورد)، ويتم ذلك بالدفع للمصرف عند فتح الاعتماد المستندي كامل قيمة الاعتماد أو جزءاً منه، وتدخل جميع المبالغ التي تتعلق باستيراد هذا الموجود الثابت من لحظة فتح الاعتماد لحين وصول الموجود الثابت واستلامه كمركباً ضمن كلفة الموجود الثابت مثل:

- قيمة الاعتماد
- فروقات العملة الاجنبية
- مصاريف فتح الاعتماد وتعديله
- مصاريف التأمين على الاعتماد

وبعد ان يتم استلام الموجود الثابت كمركباً يتم غلق حساب الاعتمادات المستندية واستلام الموجود ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ كون هذا الحساب يمثل مرحلة اعداد وتهيئة للاستخدام، ويتم ادخال المبالغ التالية على حساب مشروعات تحت التنفيذ الى ان يتم تهيئة الموجود الثابت للاستخدام.

- مصاريف النقل
- مصاريف الاخراج الكمركي
- الرسوم الكمركية

وعندما يصبح الموجود الثابت جاهزاً ومعداً للاستغلال والاستخدام يتم نقل كلفته الكلية (مرحلة الاستيراد+ الاعداد للاستخدام) الى حساب الموجودات الثابتة.

وفيما يلي المعالجات المحاسبية لموضوع شراء الموجودات الثابتة من السوق الخارجي:-

١- مرحلة الاستيراد: يستخدم حساب اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة حـ/١٢٩٢ لغرض حصر جميع المبالغ التي تسدد على حساب الموجود الثابت المستورد الى المصرف في مرحلة الاستيراد. ويسجل القيد التالي ويكرر مع تكرار عمليات الصرف لنفس الغرض

١٢٩	××× من ح/ انفاق استثماري
١٢٩٢	ح/ اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة
١٨٣	××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

٢- مرحلة استلام الموجود الثابت المستورد: عند استلام المستندات الخاصة باستيراد الموجود الثابت من قبل الوحدة، يتم غلق حساب اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة في حساب الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ، حيث تبدأ مرحلة اعداد وتهيئة الاصل للاستخدام، ويكون القيد بالشكل التالي:

××× من ح/ الموجود الثابت المعني ضمن مشروعات تحت التنفيذ
××× الى ح/ انفاق استثماري
ح/ اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة

٣- مرحلة الاعداد للاستخدام: يتم بموجب هذه المرحلة تسجيل كافة المبالغ التي تدفع لغرض اعداد الاصل الثابت للاستخدام في حساب الاصل الثابت المعني ضمن مشروعات تحت التنفيذ مع عدم توسيط حساب دائنو نشاط غير جار في حالة تسديد الالتزامات المالية الناشئة عن اعداد الاصل للاستخدام، ويسجل ويكرر القيد التالي مع تكرار تسديد المبالغ المختلفة المتلقة باعداد الموجود الثابت للاستخدام.

××× من ح/ الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ
××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

٤- مرحلة استخدام الموجود الثابت: بعد أن يصبح الاصل الثابت جاهزاً للاستخدام ينقل بكلفته الاجمالية الى حساب الموجودات الثابتة ويكون القيد التالي:

××× من ح/ الموجود الثابت

××× الى ح/ الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ

ملاحظة // في حالة لم يتم الايفاء بالتزامات الشحن من قبل المجهز خلال المدة المتفق عليها، فان الذي يتم اتخاذه الغاء الاعتماد واستعادت كافة المبالغ التي تم تسديدها للمصرف ومصاريف التأمين. أما مصاريف فتح الاعتماد لدى المصرف فلا يمكن استردادها وتحملها الشركة ويتم تبويبها ضمن حساب مصروفات عرضية ح/ ٣٩٢ لان عملية فتح الاعتماد قد تمت فعلاً واستحق المصرف عمولته المقررة لذلك، ويكون القيد كما يلي:

××× من ح/ مصروفات عرضية ٣٩٢

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

س١/ قامت احدى الشركات الصناعية بفتح اعتماد مستندي لدى المصرف بمبلغ (1000000) دينار لغرض استيراد مكائن، وقد تم تسديد المبالغ التالية والمتعلقة بهذا الاعتماد الى المصرف في تواريخ مختلفة :

25% من قيمة الاعتماد عند الفتح، 100000 دينار مصاريف فتح الاعتماد، 200000 دينار مصاريف تأمين.

وعند وصول المكائن سددت الشركة الى المصرف المتبقي من قيمة الاعتماد واستلمت مستندات الشحن وقامت بدفع الرسوم الكمركية البالغة (5%) من قيمة الاعتماد، كذلك سددت مبلغ 400000



دينار عن اجور نقل المكائن الى الاقسام الانتاجية ومبلغ 2500000 دينار عن اجور وتركيب وتشغيل المكائن التي تم استخدامها بعد الانتهاء من اعدادها.

م// قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات المعنية بدفتر الاستاذ للشركة.

س ٢/ المبالغ ادناه تم دفعها في تواريخ مختلفة من الشركة الوطنية للاستثمارات السياحية لغرض استيراد اجهزة تكييف الهواء لاستخدامها في احدى المنشآت السياحية العائدة لها

- 3000000 وتمثل 40% من قيمة الاعتماد

- 150000 دينار مصاريف فتح الاعتماد

- 50000 دينار مصاريف تعديل الاعتماد

- 250000 دينار مصاريف التأمين

وعند وصول مستندات الشحن دفعت الشركة الى المصرف المتبقي من قيمة الاعتماد مضافاً له مبلغ

الآتية المتعلقة بهذه الاجهزة في تواريخ مختلفة

- 1150000 دينار رسوم كمركية

- 300000 دينار اخراج كمركي

- 400000 دينار مصاريف نقل الاجهزة

- 1000000 دينار مصاريف تركيب وتشغيل الاجهزة

وبعد ان اصبحت اجهزة التكييف معدة للتشغيل تم استخدامها.

م// قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه وتصوير الحسابات المعنية في دفتر الاستاذ.

س ٣/ المبالغ ادناه تم دفعها في تواريخ مختلفة من الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية

لغرض استيراد قوالب تستخدم في اعمال الشركة الانتاجية

- 1000000 دينار وتمثل 50% من قيمة الاعتماد

- 250000 دينار مصاريف فتح الاعتماد

- 250000 دينار مصاريف تأمين

وعند وصول مستندات الشحن دفعت الشركة الى المصرف المتبقي من قيمة الاعتماد مخفضاً منه مبلغ 500000 دينار عن فروقات ناتجة من انخفاض قيمة العملة الاجنبية المستوردة بها القوالب.

كما سددت ايضاً المبالغ الآتية المتعلقة بهذه القوالب المستوردة

- 500000 دينار رسوم كمركية

- 180000 دينار اخراج كمركي

- 300000 دينار مصاريف نقل القوالب الى مخازن الشركة

وقد تم استخدام نصف عدد القوالب المستوردة في العمليات الانتاجية للشركة.

م/ قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه وتصوير الحسابات المعنية في دفتر استاذ الشركة.

س/ قامت احدى الشركات المساهمة بفتح اعتماد مستندي لدى المصرف لاستيراد حاسبة الكترونية خاصة بمبلغ 3000000 دينار لغرض استخدامها في المركز الاداري للشركة وقد تم دفع المبالغ

التالية عن الاعتماد المصرفي

- 1000000 دينار دفعة من قيمة الاعتماد

- 100000 دينار مصاريف فتح الاعتماد

- 150000 دينار مصاريف تأمين

ولم يف المجهز بالتزاماته بالشحن خلال الفترة المتفق عليها فقررت الشركة الغاء الاعتماد واستعادت

دفعة المبلغ من قيمة الاعتماد ومصاريف التامين

م/ قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات المعنية بدفتر الاستاذ للشركة.

## ثالثاً/ الهدايا والتبرعات

قد تحصل الوحدة الاقتصادية على موجودات ثابتة جديدة أو مستعملة من وحدات اخرى داخل البلد او خارجه بدون مقابل كهدايا او تبرعات، مما يؤدي الى زيادة حقوق الملكية في الوحدة. وقد لزم النظام المحاسبي الموحد تامين هذه الموجودات وتسجيلها بقيمتها المقدرة في حساب الاصل الثابت المعني ضمن مشروعات تحت التنفيذ، ولغرض الالام بالجوانب المحاسبية لهذا الموضوع، سيتم التطرق الى المعالجات القيدية له في سجلات الجهة المتبرع لها وسجلات الجهة المتبرعة على افتراض انه تم الحصول على الهدايا من داخل البلد.

### • سجلات الجهة المتبرع لها:

يتم تامين الموجود الثابت المستلم كهدية او تبرع من الغير بغض النظر عن القيمة التي كان مسجلاً بها في سجلات الشركة المتبرعة، ويسجل في حساب الموجود الثابت المعني ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ، وحيث ان هذا الموجود قد حصلت عليه الوحدة الاقتصادية من دون مقابل، فانه يعني سيكون هناك زيادة في حقوق الملكية في الوحدة المتبرع لها، وقد عالج النظام المحاسبي الموحد هذه الحالة باضافة القيمة المقدرة للاصل الثابت الذي تم الحصول عليه من دون مقابل الى حساب (الاحتياطي العام / ٢٢٢) الذي يعتبر جزءاً من حقوق الملكية في الوحدة الاقتصادية، ويتم اثبات الموجود الثابت الذي تم الحصول عليه كهدية او تبرع بالقيد الاتي:

××× من ح/ الموجود الثابت المعني ضمن مشروعات تحت التنفيذ

××× الى ح/ الاحتياطي العام

وقد تقوم الوحدة التي استلمت الموجود الثابت بانفاق بعض المبالغ لغرض الاعداد والتهيئة لاجل استخدام هذا الموجود ففي هذه الحالة يجب اضافة هذه المبالغ على القيمة المقدرة للموجود الثابت المستلم والذي سجل ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ ويكون القيد بالشكل الاتي:

××× من د/ الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

ويكرر هذا القيد عند تكرار المصاريف المنفقة على الاصل الى ان يصبح جاهزاً ومعد للاستخدام.

وبعد ان يصبح الاصل المتحصل عليه كهدية او تبرع جاهزاً للاستخدام ينقل بقيمته المقدرة مضافاً له جميع المبالغ التي تم انفاقها لغرض اعداده للاستخدام من حساب الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ الى حساب الموجود الثابت وحسب القيد الاتي:

××× من د/ الموجود الثابت

××× الى د/ الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ

مثال ١// حصلت الشركة العراقية التجارية على شاحنة لنقل البضائع كهدية من احدى الشركات الخاصة بتجارة السيارات، وقد قدرت قيمتها بمبلغ (30000000) دينار، وقد تم تقديرها بمبلغ (27000000) دينار، وقد تم ارسالها الى احدى الورش الاهلية لعمل هيكل لها بقيمة (5000000) دينار سددت بشيك، وتم دفع مصاريف اعداد وتهيئة بمبلغ (500000) دينار، وتم استغلال الشاحنة بنقل البضائع بعد اكمال تهيئتها للعمل.

م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة، وتصوير الحسابات المعنية بدفتر استاذ الشركة المتبرع لها.

مثال ٢// تبرعت الشركة العامة للصناعات الميكانيكية بسيارة خاصة بنقل البضائع بمبلغ (25000000) دينار الى احدى الشركات العامة للخياطة، وقد تم تقديرها بنفس المبلغ وارسلت الى احدى الورش لعمل هيكل لها بمبلغ (2000000) دينار، تم استلام السيارة وتم تسديد المبلغ واستخدمت السيارة في نقل البضائع.

م/ اثبات قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات الجهة المتبرع لها.

## رابعاً/ التصنيع والتجهيز للموجودات الثابتة عن طريق الوحدة الاقتصادية:

احياناً تقوم الوحدة الاقتصادية بتصنيع الموجودات الثابتة من قبلها لغرض استخدامها في اقسامها الانتاجية، أو قد تقوم في بعض الاحيان بسحب جزء من انتاجها المخصص للبيع أو من البضائع المخصصة للبيع لغرض استخدامها كأصول ثابتة في الاقسام المختلفة من الوحدة الاقتصادية وتعالج مثل هذه الحالات محاسبياً كالآتي:

أ- **التصنيع داخل الوحدة** : تقوم بعض الوحدات الاقتصادية بتصنيع موجوداتها ذاتياً داخل الاقسام الانتاجية التابعة للوحدة، فان كلفتها الكلية يتم معرفتها من خلال اوامر العمل الصادرة بشأن تصنيع هذا الموجود، ويتم تحميل هذه الكلفة على حساب الموجود الثابت المعني ضمن مشروعات تحت التنفيذ، كما تم معالجة الحصول على الموجودات الثابتة بالحالات السابقة من طرق الحصول على الموجود الثابت. ويتم تسجيل القيد التالي في مثل هكذا حالات:

قيد التصنيع ××× من د/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود المعني

××× الى د/ كلفة الموجودات الثابتة المصنعة

وفي بعض الاحيان تقوم الوحدة الاقتصادية التي صنعت الموجود الثابت بانفاق بعض المبالغ لغرض اعداد وتهيئة هذا الموجود للاستخدام، ففي هذه الحالة يجب اضافة هذه المبالغ على الكلفة الخاصة بالموجود المصنع ويكون القيد:

قيد الاعداد ××× من د/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود المعني

××× الى د/ نقدية لدى المصارف أو الصندوق

وبعد ان يتم اتمام عملية التهيئة ويصبح الموجود جاهزاً للاستخدام يتم نقل الموجود الثابت بكلفته الكلية بعد اضافة جميع المبالغ التي انفقت عليه ليصبح جاهزاً لحساب الموجود الثابت المعني كما في القيد التالي:

قيد الاستخدام ××× من ح/ الموجود الثابت

××× الى ح/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود المعني

مثال/ جرى اصدار امر عمل لقسم تصنيع الاثاث في شركة الرافدين، وبلغت الكلفة الفعلية (6000000) دينار ، وقد قامت بدفع مبلغ (250000) دينار كمصاريف اعداد وتهيئة، وتم استخدام الاثاث من قل الشركة.

م/ تسجيل قيود اليومية في سجلات شركة الرافدين.

ب- التجهيز من داخل الوحدة الاقتصادية: في بعض الاحيان تقوم الوحدة الاقتصادية بسحب جزء من البضائع المصنعة المعدة للبيع لغرض استخدامها كموجود ثابت، وفي هذه الحالة يتم اعتماد سعر البيع كأساس لتسجيل قيمة هذه الموجودات الثابتة، وتعالج محاسبياً كالاتي:

قيد التجهيز ××× من ح/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود المعني

××× الى ح/ صافي المبيعات

في حالة وجود مصاريف اخرى لغرض التهيئة يتم تسجيلها بالقيد التالي:

قيد اعداد ××× من ح/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود المعني

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف أو الصندوق

وعند اتمام عملية التهيئة ويصبح جاهزاً للاستخدام يتم تسجيل القيد التالي:

قيد الاستخدام ××× من ح/ الموجود الثابت

××× الى ح/ مشروعات تحت التنفيذ بالموجود المعني



## خامساً/انشاء الموجودات الثابتة عن طريق المقاولين:

تقوم الوحدات الاقتصادية في بعض الاحيان بالاتفاق مع المقاولين لاغراض انشاء مباني او مخازن او دور سكنية أو أية انشاءات اخرى لحساب الوحدة الاقتصادية، حيث تعتبر هذه الانشاءات بالنسبة للوحدة الاقتصادية بمثابة انفاق استثماري، وبالنسبة للمقاول تعتبر بمثابة البضاعة التي يقدمها لعملائه حيث تعتبر نشاط جاري. وسيتم التطرق الى المعالجات القيدية في سجلات الوحدة الأمره بالعمل وكما يلي:

### • سجلات الجهة الأمره بالعمل:

يتم الاتفاق بين الجهة الأمره بالعمل (الوحدة)، والجهة المنفذة للعمل (المقاول)، على كل ما يتعلق بالعمل من حيث (المواصفات، فترة الانجاز، الدفعات المقدمة، فترة الصيانة، والتأمينات والغرامات) وغيرها من الامور الاخرى، ومن جهته يقوم المقاول بتقديم الى الجهة الأمره بالعمل كفالة مصرفية لضمان حقوق الوحدة عند عدم وفائه بالتزاماته.

أدناه المعالجات المحاسبية المتعلقة بالانشاءات التي يتم انجازها من قبل المقاول وذلك في سجلات الوحدة الأمره بالعمل:

أ- قد يتم الاتفاق بين الجهة الأمره والجهة المنفذة للعمل على القيام بدفع مبلغ معين الى المقاول كدفعة مقدمة على الحساب، على ان يتم استقطاعها باقساط متفق عليها من حساب العمل الذي ينجزه المقاول، وتسجل الدفعات المقدمة الى المقاول قبل استلام الاعمال المنجزة على حساب الدفعات المقدمة، ولا يمكن تسجيلها على الموجود الثابت (الذي يتم انجازه) الا بعد ان يتم استلامه فعلاً. وتكون المعالجة القيدية للدفعات المقدمة كما يلي:

قيد استحقاق و سداد الدفعة المقدمة    ××× من ح/ الدفعات المقدمة

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

ب- يقوم المقاول بانجاز العمل على عدة مراحل (الذرعان المنجزة)، أو في بعض الاحيان يتم الانجاز بمرحلة واحدة فقط، ويتم الاستلام من قبل الجهة الأمره بالعمل بعد ان يتم تقييم العمل المنجز حسب الشروط والاسعار المتفق عليها بين الطرفين، ويسجل على حساب الانشاء المعني ضمن (حـ/ مشروعات تحت التنفيذ) شأنه شأن الموجودات الثابتة الاخرى، ويتم الدفع الى



المقاول استحقاقه بعد تطبيق شروط المقاوله بخصوص استرجاع الدفعات المقدمة ان وجدت  
وتسديد تأمينات الصيانة المتفق عليها. وادناه المعالجات القيدية للذرات المنجزة من قبل المقاول  
عند تسليمها الى الجهة الأمرة بالعمل:  
قيد استحقاق وتسديد الذرة المنجزة:

××× من د/ مشروعات تحت التنفيذ (يذكر نوع الانشاء)

الى مذكورين

××× د/ دفعات مقدمة

××× د/ تأمينات مستلمة

××× د/ نقدية لدى المصارف

يكرر هذا القيد عند كل ذرة تستلمها الجهة الأمرة بالعمل من المقاول، وإذا كانت هناك غرامات  
تأخيرية تترتب على المقاول في حالة تأخره بالانجاز او اخلاله باحد شروط العمل فانه يجري استقطاع  
تلك الغرامات من استحقاقه من الذرة الاخيرة وتعتبر هذه الغرامات كايراد للجهة الأمرة بالعمل تثبت في  
الطرف الدائن من قيد استلام الذرة الاخيرة تحت اسم (حـ/ تعويضات وغرامات)، كذلك تطلب الجهة  
الأمرة بالعمل من المقاول قبل تسديد الذرة الاخيرة من العمل براءة ذمة من الضريبة ودائرة الضمان  
الاجتماعي، وفي حالة عدم جلبه لبراءة الذمة يتم استقطاع نسبة معينة من استحقاقه وارساله الى تلك  
الجهات ويتم تثبيتها لحين تسديدها تحت (حـ/ استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير) ويظهر  
بالطرف الدائن من قيد استلام الذرة الاخيرة.

ت- بعد ان يتم استلام العمل بالكامل من قبل المقاول يتم غلق حساب الانشاء المعني حـ/  
مشروعات تحت التنفيذ الى حـ/ الموجودات الثابتة بسبب انتهاء انجاز العمل والبدء باستخدامه  
واستغلاله ويسجل القيد الاتي:

قيد الاستخدام ××× من د/ الموجود الثابت (يذكر نوع الانشاء)

××× الى د/ مشروعات تحت التنفيذ (يذكر نوع الانشاء)

ث- اما التأمينات التي تم استقطاعها من المقاول في بداية الانجاز او عند استلام كل ذرعة منجزة وبنسبة يتم الاتفاق عليها بين الطرفين، فيتم اعادتها الى المقاول بعد انتهاء فترة الصيانة حسب شروط العقد بين الطرفين عند التزام المقاول والوفاء بكامل التزاماته تجاه الجهة الأمرة بالعمل ويكون قيد اطلاق تأمينات المقاول كما يأتي:

××× من د/ تأمينات مستلمة

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

ج- في حالة عدم التزام المقاول بالشروط خلال فترة الصيانة بخصوص اكمال النواقص التي قد تظهر في العمل او عدم اجرائه التصليحات، فمن حق الجهة الأمرة بالعمل اجراء اللازم من قبلها واستقطاع قيمة ذلك من تأمينات المقاول لديها ويسجل بقيد مماثل للقيد اعلاه ويعاد المتبقي من تأمينات المقاول ان وجدت، وفي حالة عدم كفاية مبلغ التامينات للغرامات والضرية المترتبة عليه يتعهد المصرف بتسديد المبلغ المتبقي للجهة الأمرة بالعمل، وعند استلام مبلغ التعويض يتم تسجيل القيد المحاسبي الاتي:

×× من د/ نقدية لدى المصارف

×× الى د/ تعويضات وغرامات

#### اسئلة حول الموضوع

س ١/ احالت شركة الصناعات الخفيفة مقاوله انشاء مجموعة من المخازن بعهدة احدى شركات المقاولات بكلفة اجمالية قدرها (400000000) دينار، وتم الاتفاق بين الطرفين على ما يأتي:

- تدفع شركة الصناعات دفعة مقدمة الى شركة المقاولات تبلغ (15%) من قيمة المقاوله تسترجع بقسطين متساويين من صافي الذرعة الاولى والثانية من العمل المنجز.
- تستقطع من قيمة العمل المنجز (الذرات المنجزة) ما نسبته (8%) كتأمينات لاغراض الصيانة تعاد الى شركة المقاولات بعد انتهاء فترة الصيانة.
- تحتسب الغرامات التأخيرية بمقدار (30000) دينار لليوم الواحد، وقد تم انجاز العمل بـ (3) ذرات خلال الفترة المحددة وكانت نسبة الانجاز لهذه الذرات (100%, 55%, 30%)

على التوالي من قيمة العمل الاجمالي، وفي كل ذرعة كان يسدد استحقاق المقاولات بعد تطبيق شروط العقد

تم استخدام هذه المخازن بعد اكتمال انجازها، وتم اطلاق وتسديد التأمينات المستقطعة بعد انتهاء فترة الصيانة.

م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات شركة الصناعات، وتصوير الحسابات المعنية في سجلات الاستاذ العام.

س٢ / أُحيلت من الشركة العامة للسكر مقاوله انشاء دور سكنية لاحدى شركات المقاولات في القطاع الخاص بكلفة (500000000) دينار، وبالشروط التالية:

- تدفع الجهة الآمرة بالعمل الى المقاول مبلغ (100000000) دينار دفعة مقدمة على حساب العمل، يتم استقطاعها بدفعتين متساويتين من الذرعة الاولى والثانية للعمل المنجز.
- تستقطع تأمينات الصيانة من المقاول بنسبة (8%) من قيمة العمل المنجز، وتعاد بعد انتهاء فترة الصيانة.
- تحتسب الغرامات التأخيرية بمقدار (100000) دينار عن كل يوم تأخير في تسليم العمل عن الموعد المحدد.

وقد تم انجاز العمل من قبل المقاول وقدمه بـ (3) ذرعات، كانت الاولى بمبلغ (250000000) دينار، والثانية (400000000) دينار، والثالثة بكامل قيمة العمل، وفي كل ذرعة من هذه الذرعات كان يسدد استحقاق المقاول بعد تطبيق شروط العقد، وقد احتسبت غرامات تأخيرية على المقاول بمبلغ (300000) دينار تم استقطاعها من الذرعة الاخيرة، كما تم استقطاع منها مبلغ (350000) دينار لحساب ضريبة الدخل، ومبلغ (400000) دينار لحساب مؤسسة التقاعد والضمان الاجتماعي للعمال، وبعد انتهاء فترة الصيانة تم اعادة التأمينات المستقطعة للمقاول.

م/ اجراء قيود اليومية اللازمة في سجلات الجهة الآمرة بالعمل، وتصوير الحسابات المعنية في سجلات الاستاذ العام.

س ٣/ أُحيلت لاحدى شركات المقاولات في القطاع الخاص مقاوله انشاء مبنى لحساب الشركة العامة لصناعة البطاريات بكلفة (300000000) دينار وحسب الشروط التالية:

- يستلم المقاول سلفة مقدمة على الحساب تبلغ 15% من قيمة المقاوله تسدد قبل البدء بالعمل.
  - يتم استقطاع السلفة المقدمة على دفعتين متساويتين.
  - تستقطع تأمينات لاغراض الصيانة بنسبة 10% من قيمة كل ذرعة منجزة ويتم اعادتها الى المقاول بعد انتهاء فترة الصيانة.
- باشر المقاول وقدم الذرعة الاولى بنسبة انجاز 30%، والذرعة الثانية بنسبة انجاز 75%، والذرعة الثالثة بنسبة انجاز 100% وفي كل ذرعة يقدمها كان يتم تسديد استحقاقه بعد تطبيق شروط العقد، وبعد انتهاء فترة الصيانة استعاد المقاول تأميناته، وتم استخدام المبنى من قبل الجهة الآمرة بالعمل.
- م / ١ / قيد الذرعة الثانية .
- م / ٢ / قيد تسديد التأمينات.

س ٤/ أُحيلت لاحدى شركات المقاولات في القطاع الخاص مقاوله انشاء مبنى لحساب الشركة العامة لصناعة البطاريات بكلفة (100000000) دينار وحسب الشروط التالية:

- يستلم المقاول سلفة مقدمة على الحساب تبلغ 20% من قيمة المقاوله تسدد قبل البدء بالعمل.
  - يتم استقطاع السلفة المقدمة على دفعتين متساويتين.
  - تستقطع تأمينات لاغراض الصيانة بنسبة 7% من قيمة كل ذرعة منجزة ويتم اعادتها الى المقاول بعد انتهاء فترة الصيانة.
- باشر المقاول وقدم الذرعة الاولى بنسبة انجاز 35%، والذرعة الثانية بنسبة انجاز 75%، والذرعة الثالثة بنسبة انجاز 100% وفي كل ذرعة يقدمها كان يتم تسديد استحقاقه بعد تطبيق شروط العقد، وبعد انتهاء فترة الصيانة استعاد المقاول تأميناته، وتم استخدام المبنى من قبل الجهة الآمرة بالعمل.
- م / قيود اليومية اللازمة في سجلات الجهة الآمرة بالعمل.؟

• سجلات المقاول (الجهة المنفذة للعمل):

تعتبر الانشاءات التي ينجزها المقاول بمثابة البضاعة التي يقدمها لعملائه (الجهة الأمرة بالعمل)، بسبب كون العمل الذي يقوم بانجازه هو النشاط الجاري الخاص بالمقاول. وسنشير هنا الى المعالجات المحاسبية (القيدية) في سجلات المقاول من حيث علاقته المالية مع الجهة الأمرة بالعمل وكما يأتي:

١- استلام سلفة مقدمة على الحساب من الجهة الامرة بالعمل قبل البدء بالعمل، وتستقطع حسب شروط العقد مع الذرعات المنجزة، وتسجل القيود الخاصة باستحقاق واستلام السلفة كما يأتي:

××× من د/ نقدية لدى المصارف

××× الى د/ سلف مستلمة مقدماً

٢- انجاز العمل أو جزء منه، وتقديمه كذرة منجزة الى الجهة الأمرة بالعمل واستلام صافي قيمة الذرة بعد استقطاع السلفة المستلمة مقدماً وتأمينات الصيانة (حسب الشروط)، ويكون تسجيل القيد :

من مذكورين

××× د/ نقدية في الصندوق

××× د/ تأمينات لدى الغير

××× د/ سلف مستلمة مقدماً

××× الى د/ الذرعات المنجزة

وتكرر القيود اعلاه بتكرر عدد الذرعات المنجزة المقدمة للجهة الأمرة بالعمل.

ملاحظة// يعتبر (د/الذرعات المنجزة) الحساب الذي تحصر فيه قيمة الذرعات المنجزة الى ان تبلغ نسبة الانجاز للذرعات (٥٠%) فاكثر من قيمة المقاوله بعد ذلك يتم غلق هذا الحساب في حساب (حـ/ ايراد الذرعات المنجزة)، ويسجل القيد:

××× من د/ الذرعات المنجزة

××× الى د/ ايراد الذرعات المنجزة

والغرض من ذلك هو غرض ضريبي حيث لا يحاسب المقاول ضريبياً على المقاولات التي تكون نسبة الانجاز فيها ٥٠٪ فما دون من قيمة المقاوله.

٣- قد يحصل في الذرعة الاخيرة للعمل الذي يقدمه المقاول، بان تقوم الجهة الأمرة بالعمل باستقطاع قيمة الغرامات التأخيرية ان وجدت وكذلك ضريبة الدخل وحصه رب العمل والعمال للضمان الاجتماعي للعمال في حالة عدم قيام المقاول بتسديد التزاماته عن الضريبة والضمان للجهات المعنية مباشرة وبذلك يصبح قيد استحقاق الذرعة الاخيرة كالاتي:

من مذكورين

××× د/ نقدية في الصندوق

××× د/ تأمينات لدى الغير

××× د/ سلف مستلمة مقدماً

××× د/ تعويضات وغرامات

××× د/ حسابات دائنة متنوعة

××× د/ مؤسسة الضمان الاجتماعي للعمال

××× الى ح/ ايراد الذرعات المنجزة

٤- بعد انتهاء فترة الصيانة يستعيد المقاول تأميناته من الجهة الأمرة بالعمل ويسجل القيد الآتي:

××× من د/ نقدية في الصندوق

××× الى د/ تأمينات لدى الغير

مثال ١ // احدى شركات المقاولات في القطاع الخاص احيلى بعدتها مقاوله انشاء مبنى لحساب شركة صناعة البطاريات بكلفة (50000000) دينار بالشروط التالية:

١- يستلم المقاول سلفة مقدمة على الحساب تبلغ (20%) من قيمة المقاوله تسدد له قبل البدء بالعمل على ان يستقطع (60%) منها من الذرعة الاولى والمتبقي من الذرع الثانية.

٢- تستقطع تأمينات لاغراض الصيانة بنسبة (8%) من قيمة الذرعات المنجزة وتعاد الى المقاول بعد انتهاء فترة الصيانة والوفاء بالتزامات المقاوله.

٣- تحتسب الغرامات التأخيرية بمقدار (50000) دينار، عن كل يوم تأخير بعد انتهاء المدة المقررة للعمل.

استلم المقاول السلفة المقدمة له وباشسر بالعمل وانجز المبنى بذرعتين، الاولى كانت بمبلغ (22000000) دينار والثانية تم انجاز العمل بالكامل، وفي كل ذرعة كان يستلم استحقاقه بعد تطبيق شروط العقد.

علماً بأنه في الذرعة الاخيرة، احتسبت غرامات تأخيرية على المقاول عن (55) يوماً من التأخير، كما انه كان مسدداً لضريبة الدخل والضمان الاجتماعي للعمل.

م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات الجهة المنفذة للعمل ( المقاول )  
وتصوير الحسابات المعنية

## سادساً/ الانشاء بواسطة اللجان :-

تلجأ في بعض الاحيان الوحدات الاقتصادية الى انشاء الموجودات الثابتة عن طريق التنفيذ المباشر بواسطة اللجان حيث يتم تشكيل لجنة من بعض موظفي الوحدة من ذوي الاختصاص والخبرة ويتم تسليفهم مبلغاً معيناً يتم استخدامه بالانفاق على المجالات المختلفة التي تتعلق بتكوين هذه الانشاءات او تجهيز الموجودات، ويتم تعزيز السلف الممنوحة لهذه اللجنة كلما نفذ المبلغ الذي بحوزة اللجنة الى أن يتم الانتهاء من الانشاء حيث يتم غلق حساب السلفة. وتتم عملية الانشاء بواسطة اللجان بالخطوات التالية:

### - التسليف

يتم تسليف اللجنة المشكلة لغرض الانشاء مبلغاً معيناً يتناسب مع كلفة العمل المطلوب انجازه ويتم تسجيل القيد التالي عند التسليف:

××× من ح/ السلف المستديمة  
××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

### - استلام الذرعات المنجزة

تقوم اللجنة بالانفاق على الاوجه المختلفة لعملية الانشاء من خلال الاموال التي سلفت بها وعند انتهاء مبلغ السلفة تطلب اللجنة تعزيز السلفة بعد تقديمها القوائم والمستندات التي تعزز قيامها بالصرف وبعد تدقيقها يتم تسجيلها على حساب الموجود الثابت ضمن مشروعات تحت التنفيذ باعتباره ذرعة منجزة ويتم صرف قيمتها الى اللجنة المكلفة بالانشاء لغرض تمكينها من الاستمرار في عملها لحين الانتهاء من عملية الانشاء. ويتم تثبيت القيود المحاسبية التالية في كل مرة تقدم اللجنة اندازها لجزء من العمل (الذرعة) :



××× من د/ مشروعات تحت التنفيذ (يذكر اسم المشروع او العمل)  
××× الى د/ نقدية لدى المصارف

ويتم تكرار القيد اعلاه في كل ذرعة مقدمة ويتم تعزيز الصرف في ذلك، الا في الذرعة الاخيرة حيث يتم فيه تسديد السلفة المستديمة التي تم تسليفها الى اللجنة في بداية تكليفها بالعمل ويكون التسديد على عدة حالات وكما يلي:

١- في حالة كون قيمة العمل المنجز اكبر من مبلغ السلفة، يكون القيد كما يلي:

××× من د/ مشروعات تحت التنفيذ (يذكر اسم العمل)

الى مذكورين

×× د/ السلف المستديمة

×× د/ نقدية لدى المصارف

٢- في حالة كون قيمة العمل المنجز أقل من مبلغ السلفة، يكون القيد كما يلي:

من مذكورين

×× د/ مشروعات تحت التنفيذ (يذكر اسم العمل)

×× د/ نقدية في الصندوق

××× الى د/ السلف المستديمة

٣- في حالة كون قيمة العمل المنجز مساو لمبلغ السلفة، يكون القيد كما يلي:

××× من د/ مشروعات تحت التنفيذ (يذكر اسم العمل)

××× الى د/ السلف المستديمة

- اكمال العمل واستخدامه:

عند اكمال العمل المكلفة به اللجنة يتم غلق حساب مشروعات تحت التنفيذ باسم العمل في حساب الموجودات الثابتة ويسجل القيد التالي:

××× من ح/ الموجود الثابت (اسم العمل المنجز)

××× الى ح/ مشروعات تحت التنفيذ (اسم العمل المنجز)

أسئلة حول الموضوع:

س١/ قررت احدى الشركات انشاء مخزن لخزن بضائعها عن طريق التنفيذ المباشر وشكلت لجنة بهذا الخصوص من مجموعة موظفين من ذوي الخبرة والاختصاص وقامت بتسليف اللجنة مبلغ (10000000) دينار لتمكينها من انجاز مهمتها وكانت الكلفة المقدرة لهذا المخزن (30000000) دينار، باشرت اللجنة بانشاء المخزن وانجزت العمل بـ (3) ذرعات، الاولى كانت بمبلغ (9800000) دينار وصافي الثانية بمبلغ (10000000) دينار وصافي الثالثة بمبلغ (9200000) دينار وقد تم تعزيز سلفة اللجنة بالذرتين الاولى والثانية وتصفيتهما واستلام المتبقي منها بالذرة الثالثة وتم استغلال المخزن بعد انجازه.  
المطلوب/ تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه.

س٢/ قررت احدى الشركات انشاء عدد من الدور السكنية لمنتسبيها بكلفة تقديرية تبلغ (97000000) دينار عن طريق التنفيذ المباشر وشكلت لجنة لهذا الغرض وتم تسليفها مبلغ (25000000) دينار، باشرت اللجنة بتنفيذ العمل وانجزته بـ (4) ذرعات وكانت كالاتي:

الذرة الاولى بمبلغ (25000000) دينار

صافي الذرة الثانية (24500000) دينار

صافي الذرة الثالثة (24950000) دينار

صافي الذرة الرابعة (24550000) دينار

وفي كل ذرعة من هذه الذرعات كانت اللجنة تقدم مصروفاتها معززة بالقوائم والمستندات وتعزز السلفة الممنوحة وقد تمت تصفية السلفة واستعادة المتبقي منها في الذرعة الاخيرة وتم استخدام الدور السكنية.

م/ اجراء قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه.

س٣/ قررت احدى الشركات الزراعية انشاء مجموعة من الطرق والجسور الصغيرة بكلفة تقديرية تبلغ (45000000) دينار، تم تكليف لجنة البناء الداخلية في الشركة بهذه المهمة، وتم تسليفها مبلغ (15000000) دينار، باشرت اللجنة اعمالها وانجزته بـ(3) ذرعات، الاولى بمبلغ (13000000) دينار، والثانية بمبلغ (27800000) دينار، والثالثة بمبلغ (42700000) دينار، وقد قامت اللجنة بتقديم مصروفاتها معززة باقوائم والمستندات وتم تعزيز السلفة في الذرعتين الاولى والثانية وتصفيتهما بالذرعة الثالثة بسبب انتهاء العمل واستخدام الطرق.

م/ اجراء قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه.

## السلف

يمثل حساب السلف المبالغ المدفوعة من الوحدة الى بعض منتسبها بغرض الانفاق على بعض اوجه النشاط المتعلقة بها أو التي تدفع الى المنتسبين بصورة مباشرة او الى جهات اخرى نيابة عنهم كسلف شخصية تسترد منهم لاحقاً.

### أولاً// سلف لاغراض النشاط

وهي سلف تدفع الى بعض المنتسبين لغرض تمكينهم من انجاز بعض الاعمال التي تتعلق بنشاط الوحدة، وتتصف هذه السلف بكونها مؤقتة وذات مبالغ قليلة نسبياً وواجبة التصفية بعد انتهاء الغرض التي تمت من اجله.

عند التسليف يكون القيد:

××× من د/ سلف لاغراض النشاط

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

عند تسوية السلفة : هناك ثلاث حالات لتسوية السلفة باحدى تلك الحالات التالية وكما يلي:

• في حالة كون المبلغ المصروف مساو لمبلغ السلفة، يكون قيد التسوية كما يلي:

××× من د/ المصروف المعني (ذكر اسم العمل)

××× الى د/ سلف لاغراض النشاط

• في حالة كون المبلغ المصروف أقل من مبلغ السلفة، يكون قيد التسوية كما يلي:

من مذكورين

××× د/ المصروف المعني (ذكر اسم العمل)

×× د/ نقدية في الصندوق

××× الى د/ سلف لاغراض النشاط

• في حالة كون المبلغ المصروف أكبر من مبلغ السلفة، يكون قيد التسوية كما يلي:

××× من د/ المصروف المعني (ذكر اسم العمل)

الى مذكورين

××× د/ سلف لاغراض النشاط

×× د/ نقدية لدى المصارف

ثانياً// سلف المنتسبين:-

وهي مبالغ تمنح لبعض منتسبي الوحدة بصفتهم الشخصية، وقد تدفع اليهم بشكل مباشر أو تدفع الى جهات معينة نيابة عنهم، ويتم استعادة هذه السلف من المنتسبين حسب التعليمات النافذة ويتم استرجاعها باقساط شهرية من الرواتب والاجور.

يكون قيد التسليف كما يلي:

××× من د/ سلف المنتسبين

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

وعند الاستقطاع الشهري لاحد الاقساط يكون القيد كما يلي:

×× من د/ نقدية في الصندوق

×× الى د/ سلف المنتسبين

## ثالثاً// سلف الزواج

يمنح الموظف المتزوج حديثاً سلفة زواج يتم تحديد مبلغها حسب القوانين والتعليمات، وتستقطع باقساط شهرية متساوية بعد مدة معينة من تاريخ التسليف، وتقوم الوحدات الاقتصادية عند التسليف بالتأمين على سلف الزواج لدى شركة التأمين لضمان استرداد مبلغ السلفة في حالة عدم قيام الموظف بالتسديد لسبب معين، كما ان التعليمات تجيز اطفاء جزء معين من السلفة واعتبارها مصروفاً تتحمله الوحدة في حالة انجاب الاطفال خلال أو قبل فترة بدء استقطاع السلفة. وفيما يلي المعالجات القيدية لذلك:-

• عند التسليف يكون القيد:

××× من ح/ سلف الزواج

الى مذكورين

××× ح/ نقدية لدى المصارف

×× ح/ استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير

تسديد مبلغ العمولة الى شركة التأمين بالقيد التالي:

×× من ح/ استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير

×× الى ح/ نقدية لدى المصارف

• استرجاع السلفة: يتم استرجاع السلفة باقساط شهرية متساوية تحدد حسب التعليمات النافذة من

الراتب الشهري ويسجل قيد الاستقطاع كما يلي:

×× من ح/ نقدية في الصندوق

×× الى ح/ استقطاع اقساط سلفة زواج

- اطفاء سلف الزواج: في حالة انجاب الاطفال قبل او خلال سريان استقطاع الاقساط الشهرية للسلفة ويكون قيد الاطفاء كما يلي:  
×× من ح/ اطفاء سلف زواج  
×× الى ح/ سلف الزواج

#### أمثلة حول الموضوع:

مثال ١/ في احدى الشركات العامة تم تسليف احدى اللجان مبلغ (750000) دينار لغرض الاعداد لمؤتمر علمي خاص بها.

م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة على فرض ان اللجنة قدمت المستندات التي تعزز الصرف وكانت بالافتراضات التالية:

- ١- في حالة كون المبلغ المصروف بمقدار (870000) دينار وحسب مستندات الصرف.
- ٢- في حالة كون المبلغ المصروف بمقدار (750000) دينار حسب مستندات الصرف.
- ٣- في حالة كون المبلغ المصروف بمقدار (720000) دينار حسب مستندات الصرف.

مثال ٢/ تم تسليف احد المنتسبين سلفة زواج بمبلغ (8000000) دينار، وعند تسليمه المبلغ تم استقطاع نسبة (1%) عمولة شركة التامين، وحسب التعليمات يتم تقسيط السلفة لغرض تسديدها الى (20) قسط، وبعد مضي الفترة القانونية تم البدء بتسديد الاقساط الشهرية من راتب المنتسب، وخلال الفترة رزق المنتسب بطفلاً وقدم طلباً لغرض اطفاء جزء من السلفة وقد تم اطفاء ما قيمته (5%) من مبلغ السلفة .

م/ تسجيل قيود اليومية الخاصة بالتسليف والاطفاء.

مثال ٣ / سددت احدى الشركات العامة مبلغ (1250000) دينار الى دائرة التقاعد عن اضافة خدمة تقاعدية لاحد منتسبيها، وقد اعتبر المبلغ سلفة بذمة المنتسب تستقطع بـ (10) اقساط متساوية من راتبه الشهري، وقد سدد المنتسب القسط الاول نقداً.

م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة.

## القروض الممنوحة والقروض المستلمة:

القروض الممنوحة: وهي حسابات مدينة تمثل حقوقاً مالية للوحدة الاقتصادية على الغير.

القروض المستلمة: تمثل التزامات مالية على الوحدة الاقتصادية تجاه الغير.

وقد تم تقسيم القروض حسب النظام المحاسبي الموحد سواء كانت ممنوحة او مستلمة حسب الفترة الزمنية حيث اعتبر القروض التي تزيد على سنة مالية واحدة (قروضاً طويلة الاجل)، والقروض التي تقل عن سنة مالية واحدة (قروض قصيرة الاجل) وتقسّم حسب القطاعات (اشتراكي، تعاوني، مختلط، خاص، خارجي)

المعالجات المحاسبية للقروض الممنوحة د/ ١٤ :

أ- عند منح القرض: عند منح القرض يجعل حساب القروض الممنوحة مديناً مع ذكر القطاع الممنوح

له القرض، وحساب نقدية لدى المصارف دائناً، ويكون القيد عند منح القرض بالشكل الاتي:

××× من د/ القروض الممنوحة

(يذكر اسم القطاع الممنوح له القرض)

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

ب- استحقاق الفوائد: عند استحقاق الفوائد على القرض الممنوح في حالة وجودها، يتم تسجيل قيدان

الاول بالاستحقاق (استحقاق الفوائد)، والثاني قيد باستلام الفوائد. وتسجل القيود بالشكل الاتي:

• قيد الاستحقاق:

×× من د/ حسابات مدينة متنوعة

د/ ايرادات مستحقة

×× الى د/ الفوائد الدائنة



• قيد استلام الفوائد المستحقة:

×× من د/ نقدية في الصندوق

×× الى د/ حسابات مدينة متنوعة

د/ ايرادات مستحقة

ملاحظة// يتم تكرار القيد اعلاه بعدد مرات استحقاق واستلام الفوائد خلال فترة القرض.  
ت-استرجاع قيمة القرض بعد انتهاء مدته المقررة: بعد انتهاء فترة القرض غالباً ما يتم استلام مبلغ القرض الممنوح مع القسط الاخير من الفوائد، حيث يتم تسجيل قيد استحقاق بالفوائد عن الفترة الاخيرة من مدة القرض مع استلام قيمة القرض الممنوح، ويسجل القيد الاتي:

××× من د/ نقدية في الصندوق

الى مذكورين

×× د/ ايرادات مستحقة

××× د/ القرض الممنوح (يذكر اسم القطاع)

مثال// في ٢٠٠٨/١/١ تم منح قرض من الشركة العراقية الى الشركة العامة للسيارات بمبلغ (50000000) لمدة سنتين وبفائدة سنوية قدرها (7%) تدفع في نهاية كل سنة اعتباراً من تاريخ منح القرض.

المطلوب/ تسجيل قيود اليومية المتعلقة بمنح القرض واستحقاق واستلام الفوائد واسترجاع القرض بعد انتهاء الفترة المقررة للقرض؟

الحل// عند منح القرض

50000000 من د/ قروض ممنوحة طويلة الاجل(قطاع اشتراكي)

50000000 الى د/ نقدية لدى المصارف

عند استحقاق الفائدة في ٢٠٠٨/١٢/٣١

$3500000 = 7\% \times 50000000$

3500000 من د/ ايرادات مستحقة

3500000 الى د/ الفوائد الدائنة

عند استلام الفائدة للسنة الاولى

3500000 من د/ نقدية في الصندوق

3500000 الى د/ ايرادات مستحقة

قيد استحقاق الفائدة كما في ٢٠٠٩/١٢/٣١ (نفس القيد اعلاه) استحقاق الفائدة

وبعد ذلك يتم تسجيل قيد استلام الفائدة الاخير مع مبلغ القرض الممنوح كما يلي:

53500000 من د/ نقدية في الصندوق

الى مذكورين

3500000 د/ ايرادات مستحقة

50000000 د/ قروض ممنوحة طويلة الاجل (قطاع اشتراكي)

**ملاحظة//** في حالة كون القرض الممنوح لأقل من سنة فان تاريخ انتهاء الفترة المحددة لاستلام القرض

الممنوح يكون فيها استلام قيمة القرض مضافاً اليها الفائدة المتحققة من القرض، حيث يتم تسجيل قيد

بمنح القرض وقيد باستحقاق الفائدة وقيد باستلام الفائدة وقيمة القرض الممنوح.

س/ في ٢٠٠٩/١/١ قامت شركة الصناعات الخفيفة (قطاع مختلط) باقراض شركة الاستثمارات

السياحية (ق مختلط) مبلغ (20000000) لمدة تسعة اشهر بفائدة سنوية قدرها (8%) تسدد مع مبلغ

القرض في نهاية مدته المقررة.

المطلوب/ تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات الجهة المقرضة.

**القروض المستلمة (حـ / ٢٤) :** وهي قروض مستلمة من الغير او هي التزامات مالية على الوحدة الاقتصادية، قد يكون طويل الاجل اذا كانت فترة القرض اكثر من سنة، او قروض قصيرة الاجل اذا كانت فترة القرض أقل من سنة، وقد تترتب فوائد مدينة على القرض تستحق الدفع، وهذا يتم بالاتفاق على نسبة الفوائد وصيغة تسديدها. وادناه المعالجات القيدية للقروض المستلمة:

#### المعالجات المحاسبية للقروض المستلمة :-

##### ١- عند استلام القرض:

عند استلام مبلغ القرض يسجل قيماً محاسبياً بجعل حساب نقدية لدى المصارف مديناً في حالة ايداع مبلغ القرض في الحساب الجاري للوحدة الاقتصادية المقترضة او حساب نقدية في الصندوق مديناً، ويجعل حساب القروض المستلمة دائناً باعتباره التزاماً مادياً على الوحدة مع ذكر اسم القطاع المستلم منه القرض ويكون القيد كالاتي:

××× من ح/ نقدية لدى المصارف أو في الصندوق

××× الى ح/ القروض المستلمة (يذكر أسم القطاع)

##### ٢- عند استحقاق الفوائد:

عند استحقاق الفوائد على القرض المستلم يتم تسجيل قيده، الاول قيد استحقاق الفائدة المدينة على الوحدة، والثاني قيد تسديد هذه الفوائد... وتكرر هذه القيود بعدد مرات استحقاق الفوائد وتسديدها. ويكون تسجيل القيود بالشكل الآتي:

**قيد الاستحقاق:** ××× من ح/ الفوائد المدينة

××× الى ح/ حسابات دائنة متنوعة

ح/ مصاريف مستحقة

**قيد التسديد:** ××× من ح/ حسابات دائنة متنوعة

ح/ مصاريف مستحقة

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

٣- تسديد قيمة القرض: بعد انتهاء فترة القرض يتم تسديد قيمة القرض الى الجهة المانحة وكذلك يتم تسديد الفائدة المستحقة عن الفترة الاخيرة، لذا يجب ان يسجل قيدان، الاول باستحقاق الفائدة على الوحدة (وهذا مماثل لقيد استحقاق الفائدة اعلاه)، والقيد الثاني بسداد مبلغ القرض المستلم والفائدة المستحقة عن الفترة الاخيرة، ويسجل القيد كالآتي:

قيد الاستحقاق (نفس القيد في الفقرة اعلاه)

قيد التسديد:

من مذكورين

××× د/ مصاريف مستحقة

××× د/ القرض المستلم (يذكر اسم القطاع)

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

مثال// بالرجوع الى المثال السابق الخاص بالقروض الممنوحة.

والمطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة العامة للسيارات (الجهة المستلمة للقرض).

الحل//

عند استلام القرض:

50000000 من د/ نقدية في الصندوق

50000000 الى د/ القروض المستلمة طويلة الاجل(قطاع اشتراكي)

عند استحقاق الفائدة:

في نهاية السنة الاولى  $3500000 = 100\% \times 50000000$

3500000 من د/ الفوائد المدينة

3500000 الى د/ مصاريف مستحقة

قيد تسديد الفائدة:

3500000 من د/ مصاريف مستحقة

3500000 الى د/ نقدية لدى المصارف

في السنة الثانية (استحقاق الفائدة)

3500000 من د/ الفوائد المدينة

3500000 الى د/ مصاريف مستحقة

قيد تسديد قيمة القرض مع الفائدة المستحقة عن السنة الثانية

من منكورين

3500000 د/ مصاريف مستحقة

50000000 د/ قروض مستلمة طويلة الاجل (القطاع الاشتراكي)

53500000 الى د/ نقدية لدى المصارف

أما اذا كان القرض المستلم أقل من سنه فانه يعتبر قرض قصير الاجل، واذا كانت عليه فوائد حسب الاتفاق مع مانحي القرض، فان الفوائد تستحق عند تسديد القرض حيث يتم عمل قيد باستحقاق الفائدة، وقيد ثاني مركب بتسديد الفائدة واسترداد القرض.

### ملاحظة مهمة حول القروض الممنوحة والمستلمة:-

تلجأ بعض الشركات المانحة الى منح قروض على شكل مبيعات، اي بمعنى أن هناك شركات تقوم بشراء بضاعة بكميات يتم الاتفاق عليها مع الشركة البائعة، ويتم الاتفاق أيضاً على اعتبار تلك المشتريات قرصاً بذمة الشركة المشترية (المستلمة) من الشركة البائعة (المانحة)، وكذلك يتم الاتفاق على بدء فترة السداد فقد يكون القرض لاكثر من سنة (طويل الاجل)، أو اقل من سنة (قصير الاجل)، والاتفاق على نسبة الفوائد التي تترتب على هذا النوع القروض ان كانت هناك فوائد وحسب الاتفاق المبرم بين الشركتين المانحة والمستلمة.

### اسئلة على القروض المستلمة

- ١- في 2012 /5/1 قامت الشركة العامة للصناعات الخفيفة (قطاع مختلط) باقراض شركة الاستثمارات للبناء (مختلط)، مبلغ 300000000 دينار لمدة سنتين وبفائدة سنوية 5% ، وقامت شركة الاستثمارات بتسديد القرض مع الفائدة في نهاية فترة القرض .  
المطلوب تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات شركة الاستثمارات للبناء .
- ٢- في 2014/1/1 استلمت احدى الشركات (قطاع خاص) قرصاً من احدى الشركات الخاصة، مبلغ 100000000 دينار لمدة عشرة أشهر بفائدة سنوية قدرها 3% تسدد مع مبلغ القرض في نهاية مدة القرض.  
المطلوب / تسجيل القيود اليومية في سجلات الشركة المستلمة للقرض .

## الاستثمارات المالية ح/ ١٥ :-

يقصد بالاستثمارات المالية للوحدات، الودائع النقدية الثابتة لدى المصارف والاسهم والسندات. ان الهدف من هذه الاستثمارات هو (الاستفادة من السيولة النقدية الفائضة بغية تحقيق الارباح أوالعوائد ولضمان السيطرة والتوجيه على الوحدات الاقتصادية الاخرى من خلال شراء نسبة معينة من اسهمها). ان تقسيم الاستثمارات المالية بموجب الدليل المحاسبي الى طويلة الاجل وقصيرة الاجل ليس على اساس عمر أو امد الاستثمار كما في القروض الممنوحة والمستلمة وانما يتم على اساس الغرض او الهدف من الاستثمار. فاذا كان الهدف من الاستثمار هو تاسيس الشركات المشتركة والسيطرة عليها وتوجيهها عن طريق شراء نسبة معينة من الاسهم والسندات فيها، فان هذا الاستثمار يعتبر استثماراً مالياً طويل الاجل. اما اذا كان الهدف من الاستثمار هو استغلال سيولة نقدية فائضة لفترة قصيرة نسبياً بقصد تحقيق العوائد والارباح عن طريق الودائع النقدية لدى المصارف او عن طريق شراء الاسهم والسندات فان الاستثمار يعتبر استثماراً مالياً قصير الاجل.

### المعالجات المحاسبية للاستثمارات المختلفة في الوحدة:

#### اولاً// الودائع النقدية الثابتة لدى المصارف:

يقصد بالودائع النقدية الثابتة: السيولة النقدية الفائضة عن حاجة الوحدة الاقتصادية لفترة زمنية معينة والتي يتم استثمارها لدى المصارف كوديعة ثابتة بنسبة فائدة معينة تحصل عليها الوحدة المستثمرة. وتعتبر الودائع الثابتة لدى المصارف بحكم الاستثمارات المالية قصيرة الاجل سواء كانت الوديعة اكثر او اقل من سنة واحدة (لان الهدف من الوديعة هو استثمار سيولة فائضة عن حاجة الوحدة لفترة معينة). وتعالج الودائع الثابتة لدى المصرف محاسبياً كالاتي:

أ- عند ايداع السيولة النقدية لدى المصارف بحكم الوديعة الثابتة يكون القيد كاتي:

××× من ح/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

ب- عند استحقاق فوائد الوديعة الثابتة: تعتمد المعالجة المحاسبية لاستحقاق واستلام فوائد الودائع الثابتة على فترة الوديعة، فاذا كانت فترة الوديعة سنة واحدة فما دون فان المصرف سوف يسدد للوحدة بتاريخ انتهاء فترة الوديعة الفائدة المستحقة مضافاً لها مبلغ الوديعة ويتم تسجيل قيدها الاول بالفائدة المستحقة والثاني باستلام الوديعة مع الفائدة وكما يلي:

قيد الاستحقاق للفائدة

××× من د/ ايرادات مستحقة

××× الى د/ فوائد دائنة

قيد استلام الوديعة مع الفائدة

××× من د/ نقدية لدى المصارف أو نقدية في الصندوق

الى مذكورين

×× د/ ايرادات مستحقة

××× د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

اما اذا كانت فترة الوديعة لاكثر من سنة وكان الاتفاق بين الطرفين (الطرف المستثمر والطرف الثاني المصرف) ينص على اضافة مبلغ الفائدة الى مبلغ الوديعة الاصلية لغرض اعادة استثمارها ففي هذه الحالة يسجل القيد الاتي:

××× من د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

××× الى د/ فوائد دائنة

ملاحظة مهمة: يكرر القيد بعدد مرات استحقاق الفائدة لحين انتهاء فترة الوديعة. وعند انتهاء فترة الوديعة فان الوحدة تستلم قيمة الوديعة الثابتة الاصلية مع الفائدة المعاد استثمارها ويسجل بذلك قيد مماثل لقيد استلام الوديعة مع الفائدة كما ورد في اعلاه.



مثال محلول/ قامت احدى شركات القطاع الخاص وبسبب توفر سيولة نقدية فائضة لديها بايداع مبلغ 100000 دينار وديعة ثابتة لدى مصرف الرافدين لمدة سنة واحدة اعتباراً من بداية السنة المالية بفائدة قدرها 7% سنوياً وقد تم تسجيل مبلغ الوديعة مع الفائدة الناتجة عنها بعد انتهاء المدة المقررة لها في حساب الشركة لدى المصرف.

المطلوب/ تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات الشركة اعلاه.

الحل///

قيد استثمار السيولة الفائضة

100000 من ح/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

100000 الى ح/ نقدية لدى المصارف

قيد استحقاق الفائدة

$$7000 = 100000 \times 7\%$$

7000 من ح/ ايرادات مستحقة

7000 الى ح/ فوائد دائنة

قيد تسجيل الوديعة وفائدتها (قيد استلام)

107000 من ح./ نقدية لدى المصارف

الى مذكورين

7000 ح/ ايرادات مستحقة

100000 ح/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

س/ اودعت احدى الشركات الخاصة الفائض لديها من السيولة النقدية والبالغة (150000000) دينار لدى مصرف الرشيد لمدة سنتين واعتباراً من بداية السنة المالية بفائدة سنوية قدرها (6%)، وقد تم تسجيل الفائدة المتحققة في السنة الاولى مضافاً الى مبلغ الوديعة لدى المصرف لغرض زيادة العوائد، وفي نهاية الفترة المحددة للاستثمار تم استلام مبلغ الوديعة مع الفائدة الناتجة عنها بعد انتهاء المدة المقررة لها في حساب الشركة لدى المصرف.

المطلوب / تسجيل القيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه.

## ثانياً // الاسهم:

تعتبر الاسهم في اغلب الاحيان بحكم الاستثمارات المالية طويلة الاجل لان الغرض من اقتنائها هو بهدف تأسيس الشركات المشتركة والسيطرة عليها وتوجيهها وليس بقصد استثمار سيولة فائضة لفترة قصيرة، وتعالج الاسهم محاسبياً كالاتي:

### أ- شراء الاسهم:

××× من ح/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

### ب- استحقاق واستلام عوائد الاسهم:

قيد الاستحقاق للعوائد

××× من ح/ ايرادات مستحقة

××× الى ح/ ايراد الاستثمارات المالية

قيد استلام للعوائد

××× من ح/ نقدية في الصندوق

××× الى ح/ ايرادات مستحقة

وتكرر قيود الاستحقاق واستلام العوائد في كل مرة تكون هنالك ارباح مقرر توزيعها على المساهمين.

### ث- بيع الاسهم:

قد تلجأ الوحدة الى بيع استثماراتها من الاسهم بسبب حاجتها الى سيولة نقدية وفي هذه الحالة قد تتحقق ارباح أو خسائر من عملية البيع، وفي حالة حصول ذلك فانها تعتبر ايرادات أو خسائر رأسمالية لكون الاستثمارات المالية تعتبر بمثابة نشاط عرضي للوحدة. وعند بيع الاسهم قد تحصل الحالات التالية:

١- في حالة البيع بالكلفة:

××× من ح/ نقدية في الصندوق

××× الى ح/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

٢- في حالة البيع بربح:

××× من ح/ نقدية في الصندوق

الى مذكورين

××× ح/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

×× ح/ ايرادات رأسمالية

٣- في حالة البيع بخسارة:

من مذكورين

××× ح/ نقدية في الصندوق

×× ح/ خسائر رأسمالية

××× الى ح/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

مثال/ في ١٠/٣/٢٠١٠ قامت احدى شركات القطاع الخاص بشراء ما قيمته ٥٠٠٠٠٠٠ دينار من اسهم شركة الصناعات الالكترونية (قطاع مختلط)، ولم توزع هذه الاخيرة اية ارباح خلال العام ٢٠١٠ وخلال العام ٢٠١١ قامت بتوزيع الارباح على حملة الاسهم، كان نصيب الاسهم التي تمتلكها الشركة الخاصة من هذه الارباح ١٦٠٠٠٠٠ دينار وقد تم استلام هذا المبلغ بشيك.

الحل/ عند شراء الاسهم

٥٠٠٠٠٠ من ح/ استثمارات مالية طويلة الاجل (قطاع مختلط)

٥٠٠٠٠٠ الى ح/ نقدية لدى المصارف

قيد استحقاق إيراد الاسهم

١٦٠٠٠٠ من ح/ إيرادات مستحقة

١٦٠٠٠٠ الى ح/ إيراد استثمارات المالية

قيد استلام إيراد الاسهم

١٦٠٠٠٠ من ح/ نقدية في الصندوق

١٦٠٠٠٠ الى ح/ إيرادات مستحقة

### ثالثاً/ السندات

ان الهدف من اقتناء السندات في العراق هو استثمار السيولة النقدية الفائضة لدى الوحدة الاقتصادية والحصول على عوائد مرتفعة نسبياً قياساً الى عوائد الودائع الثابتة لدى المصارف وليس بقصد السيطرة على الوحدات الاخرى بسبب كون الوحدات المصدرة لهذه السندات وحدات حكومية، لذلك استناداً الى هذا التصنيف فان السندات تعتبر من الاستثمارات قصيرة الاجل لان السبب من اقتنائها هو الاستفادة من عوائدها وليس بقصد السيطرة على الوحدات المصدرة لها.

#### المعالجات المحاسبية للسندات:

ان المعالجة المحاسبية للسندات تتم وفق ما يلي:

١- فيما يخص شراء السندات واستحقاق واستلام عوائدها واستلام قيمتها في نهاية الفترة المحددة لها التي قد تزيد عن سنة او نقل، هي نفس المعالجة المحاسبية الخاصة بـ ( الودائع الثابتة لدى المصارف ) وكما يلي:

عند شراء السندات يكون القيد:

××× من ح/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

××× الى ح/ نقدية لدى المصارف

قيد الاستحقاق للفائدة

××× من د/ ايرادات مستحقة

××× الى د/ فوائد السندات

قيد استلام الوديعة مع الفائدة

××× من د/ نقدية لدى المصارف أو نقدية في الصندوق

الى منكورين

×× د/ ايرادات مستحقة

××× د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

٢- اما اذا كانت الوحدة بحاجة الى سيولة نقدية فان بإمكانها بيع استثماراتها من السندات في السوق المالية وقد تكون بالكلفة او بربح او بخسارة، وفي حالة الربح تسجل (ايرادات رأسمالية)، وفي حالة الخسارة (خسائر رأسمالية)، لذلك فان المعالجة القيدية لعمليات البيع للسندات هي نفس المعالجات التي تمت في بيع الاسهم في السوق المالية وكما يلي:

أ- في حالة البيع بالكلفة:

××× من د/ نقدية في الصندوق

××× الى د/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

ب- في حالة البيع بربح:

××× من د/ نقدية في الصندوق

الى منكورين

××× د/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

×× د/ ايرادات رأسمالية

ت- في حالة البيع بخسارة:

من مذكورين

××× د/ نقدية في الصندوق

×× د/ خسائر رأسمالية

××× الى د/ استثمارات مالية طويلة الاجل (يذكر اسم القطاع)

مثال/ قامت احدى الشركات بشراء ما قيمته ٢٠٠٠٠٠ دينار من سندات المصرف العقاري بالقيمة الاسمية عند اصدارها. وكانت فترة هذه السندات ٨ سنوات وتحمل فائدة سنوية ٩٪ ابتداءً من ١/١ وبعد استحقاق واستلام عوائد السنة الاولى قررت الشركة بيع هذه السندات وقد تم بيعها نقداً على فرض

أ- بمبلغ ٢٠٠٠٠ ب- بمبلغ ٢١٥٠٠ ج- ١٩٧٥٠.

المطلوب: قيود اليومية اللازمة للعمليات حسب الفروض اعلاه في سجلات الشركة.

الحل/ شراء السندات

٢٠٠٠٠ من د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل (اشتراكي)

٢٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

استحقاق السنة الاولى  $١٨٠٠ = ٩\% \times ٢٠٠٠٠$

١٨٠٠ من د/ ايرادات مستحقة

١٨٠٠ الى د/ ايرادات الاستثمارات المالية

١٨٠٠ من د/ نقدية في الصندوق

١٨٠٠ الى د/ ايرادات مستحقة

بيع السندات : الفرض الاول ٢٠٠٠٠

٢٠٠٠٠ من د/ نقدية في الصندوق

٢٠٠٠٠ الى د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل (اشتراكي)

الفرض الثاني ٢١٥٠٠

٢١٥٠٠ من د/ نقدية في الصندوق

الى مذكورين

١٥٠٠ د/ ايرادات رأسمالية

٢٠٠٠٠ د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل

الفرض الثالث ١٩٧٥٠

من مذكورين

١٩٧٥٠ د/ نقدية في الصندوق

٢٥٠ د/ خسائر رأسمالية

٢٠٠٠٠ الى د/ استثمارات مالية قصيرة الاجل (اشتراكي)



## المدينون د/ ١٦ والدائون د/ ٢٦

يبين حساب المدينون، الحقوق المالية المختلفة للوحدة الاقتصادية المترتبة على الغير نتيجة ممارستها لنشاطها الجاري والعرضي.

وبالمقابل يبين حساب الدائون، الالتزامات المختلفة المترتبة على الوحدة لصالح الغير نتيجة ممارستها لنشاطها الجاري والعرضي.

وبسبب العلاقة المشتركة التي تجمع بين اغلب حسابات المدينين وما يقابلها من حسابات الدائين فسيتم دراسة المعالجة المحاسبية لحساب المدينون وحساب الدائون في نفس الوقت.

أولاً // العملاء والمجهزون :

### • العملاء د/ ١٦١

يقصد بالعملاء، الحقوق المالية التي تنشأ للوحدة على الغير نتيجة مزاولتها لنشاطها الجاري المتمثل بمبيعات الانتاج التام او مبيعات البضائع وايراد التشغيل للغير، ويقسم العملاء قطاعياً الى عملاء قطاع خاص ومختلط وخارجي وتعاوني واشتراكي.

المعالجة المحاسبية للعملاء:

عند اثبات عملية البيع، يجعل حساب العملاء في اغلب الحالات مدينياً بقيمة المبيعات واوراق القبض المرفوضة والسلف المستلمة مقدماً وأية مصاريف اخرى تترتب على العملاء.

×× من د/ العملاء (يذكر القطاع)

×× الى د/ صافي مبيعات بضائع بغرض البيع

عند استلام قيمة المبيعات، يجعل حساب العملاء دائناً في اغلب الاحيان بالمقبوضات النقدية عن المبيعات والسلف المستلمة مقدماً واوراق القبض المستلمة منهم وكذلك بقيمة مردودات المبيعات والديون المعدومة.

×× من د/ نقدية لدى المصارف أو في الصندوق

×× الى د/ العملاء (يذكر القطاع)

في حالة وجود مردودات مبيعات تكون المعالجة كما يلي:

قيد اثبات المردودات:

×× من ح/ صافي بضائع بغرض البيع

×× الى ح/ العملاء (يذكر القطاع)

قيد تسديد قيمة المردودات:

×× من ح/ العملاء (يذكر القطاع)

×× الى ح/ نقدية لدى المصارف

مثال / باعت احدى الشركات التجارية الى احد عملائها في القطاع الخاص ما قيمته ١٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار من بضائعها، وقد سدد العميل نقداً، وبعد فترة اعاد العميل الى الشركة ما قيمته ٥٠٠٠٠٠٠ دينار من البضاعة التي سبق شرائها من الشركة لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها وسدد له مبلغ المردودات بشيك.

المطلوب: تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة البائعة.

الحل // قيد اثبات المبيعات:

١٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ العملاء (قطاع خاص)

١٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ صافي مبيعات بغرض البيع

قيد استلام قيمة المبيعات نقداً:

١٠٠٠٠٠٠٠ من ح/ نقدية في الصندوق

١٠٠٠٠٠٠٠ الى ح/ العملاء (قطاع خاص)

قيد اثبات مرودات المبيعات :

٥٠٠٠٠ من د/ صافي بضائع بغرض البيع

٥٠٠٠٠ الى د/ العملاء (قطاع خاص)

قيد تسديد قيمة مرودات المبيعات:

٥٠٠٠٠ من د/ العملاء (قطاع خاص)

٥٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

#### • المجهزون د/ ٢٦١

يقصد بالمجهزين، الالتزامات المالية التي تنشأ على الوحدة تجاه الغير نتيجة مزاولتها لنشاطها الجاري المتمثل في مشتريات البضائع بغرض البيع ومشتريات المستلزمات السلعية والخدمية وخدمات التشغيل، كذلك يتم تقسيم المجهزين قطاعياً (اشتراكي، تعاوني، مختلط، خاص، خارجي).

#### المعالجة المحاسبية للمجهزين:

يجعل حساب المجهزين دائماً في حالة مشتريات البضائع بغرض البيع ومشتريات المستلزمات السلعية والخدمية وخدمات التشغيل وكذلك في حالة اوراق الدفع المرفوضة وسلف التعهدات الثانوية.

عند اثبات المشتريات يكون القيد:

×× من د/ مخزون الخامات والمواد الاولية

×× الى د/ المجهزون (يذكر القطاع)

ويجعل حساب المجهزين مديناً في حالة التسديد عن قيمة مشتريات البضائع بغرض البيع وتسديد قيمة مشتريات المستلزمات السلعية والخدمية وكذلك تسديد قيمة خدمات التشغيل وسلف التعهدات الثانوية .

عند تسديد جزء من قيمة المشتريات وجزء منها باوراق دفع:

×× من ح/ المجهزون (يذكر القطاع)

الى مذكورين

×× ح/ نقدية لدى المصارف

×× ح/ اوراق الدفع (اسم القطاع)

اما اذا كان التسديد كامل المبلغ بشيك فلا يتم ذكر اوراق الدفع.

كما يجعل حساب المجهزين مديناً ايضاً في حالة مردودات المشتريات واوراق الدفع المقدمة للغير .

مثال// قامت احدى الشركات الصناعية المساهمة بشراء ما قيمته ٢٥٠٠٠٠٠٠ دينار من الاصواف من

احدى الجمعيات التعاونية على ان يتم تسديد مبلغ ٢٠٠٠٠٠٠٠ دينار بشيك ويسدد الباقي بورقة دفع

تستحق السداد بعد مرور شهرين. وقد تم تسديد قيمة هذه الورقة في موعد استحقاقها بشيك.

المطلوب: تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه.

الحل/ قيد اثبات المشتريات:

٢٥٠٠٠٠٠٠ من ح/ مخزون الخامات والمواد الاولية

٢٥٠٠٠٠٠٠ الى ح/ المجهزون (قطاع تعاوني)

قيد التسديد:

٢٥٠٠٠٠٠ من د/ المجهزون (قطاع تعاوني)

الى مذكورين

٢٠٠٠٠٠٠ د/ نقدية لدى المصارف

٥٠٠٠٠٠٠ د/ اوراق دفع (قطاع تعاوني)

قيد تسديد اوراق الدفع عند الاستحقاق:

٥٠٠٠٠٠٠ من د/ اوراق الدفع (قطاع تعاوني)

٥٠٠٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

ثانياً/ أوراق القبض د/ ١٦٢ وأوراق الدفع د/ ٢٦٢

• أوراق القبض د/ ١٦٢

تعتبر اوراق القبض وسيلة سداد الالتزامات المالية للمدينين بالاجل وبصورة خاصة العملاء تجاه الوحدة، ويشمل مختلف القطاعات الاقتصادية والتي ترسل الى المصرف لغرض تحصيلها لحساب الوحدة.

وتعالج اوراق القبض محاسبياً بجعل حسابها مديناً باوراق القبض المستلمة من العملاء. ويجعل حسابها دائناً بما تم تحصيله من اوراق القبض وكذلك بقيمة اوراق القبض المقطوعة لدى المصرف.

**ملاحظة /** اذا تم تحصيل قيمة ورقة القبض من العميل مباشرة يتم تسجيلها بكامل القيمة، كذلك اذا تم ارسال ورقة القبض من الوحدة الى المصرف للتحصيل فيتم تسجيلها بقيمتها وعمولتها يتم اظهارها في حساب الوحدة لدى المصرف وتثبت في السجلات لدى الشركة. اما اذا كانت ورقة القبض لدى المصرف فيتم احتساب فوائده على ورقة القبض تستقطع من قيمتها وتظهر في السجلات عند تسجيل القيد.

عند استلام اوراق القبض يكون القيد:  
×× من د/ اوراق القبض (يذكر القطاع)  
×× الى د/ العملاء (يذكر القطاع)

عند التسديد (يكون القيد بحسب طريقة السداد)

التسديد من العميل : ×× من د/ نقدية في الصندوق

×× الى د/ اوراق القبض (يذكر القطاع)

التسديد برسم التحصيل : ×× من د/ اوراق قبض برسم التحصيل

×× الى د/ اوراق قبض (يذكر القطاع)

وبعد التحصيل يسجل القيد: من مذكورين

×× د/ نقدية لدى المصارف

× د/ خدمات مصرفية

×× الى د/ اوراق قبض برسم التحصيل

اذا تم استقطاع ورقة القبض لدى المصرف واخذ الفوائد عليها لصالح المصرف يكون القيد:

من مذكورين

×× د/ نقدية لدى المصارف

× د/ الفوائد المدينة

×× الى د/ اوراق القبض (يذكر القطاع)

### • أوراق الدفع د/ ٢٦٢

تعتبر اداة لسداد الأجل لالتزامات الوحدة المالية تجاه الغير بسبب ممارسة نشاطها الجاري وايضاً يتم تقسيمها قطاعياً.

ومن الناحية المعالجة المحاسبية يجعل حساب اوراق الدفع دائتاً بقيمتها المقدمة للمجهزين . وتجعل اوراق الدفع مديناً بما تم تسديده منها. ولا تتأثر اوراق الدفع بعملية السداد بالنسبة للجهة المستلمة كما في اوراق القبض .وكما يأتي:

بعد ان يتم تثبيت قيد الشراء كما في موضوع المجهزين يتم اعداد قيد التسديد ويكون

×× من د/ المجهزون (يذكر القطاع)

×× الى د/ اوراق الدفع (يذكر القطاع)

وعند استحقاق ورقة الدفع في تاريخ الاستحقاق يكون القيد:

×× من د/ اوراق الدفع (يذكر القطاع)

×× الى د/ نقدية لدى المصارف

### حسابات مدينة متنوعة د/ ١٦٦ و حسابات دائنة متنوعة د/ ٢٦٦:

تتفرع الحسابات المدينة المتنوعة والدائنة المتنوعة حسب الدليل المحاسبي الى الحسابات الاتية:

حسابات مدينة متنوعة	رقم الدليل	حسابات دائنة متنوعة	رقم الدليل
تأمينات لدى الغير	١٦٦١	تأمينات مستلمة	٢٦٦١

٢٦٦٢	ايرادات مستلمة مقدماً	١٦٦٢	ايرادات مستحقة
٢٦٦٣	مصاريف مستحقة	١٦٦٣	مصروفات مدفوعة مقدماً
٢٦٦٤	رواتب واجور مستحقة	١٦٦٤	طلبات التعويض
٢٦٦٥	رواتب واجور معادة	١٦٦٥	فروقات نقدية ومخزنية
٢٦٦٦	مديرية التقاعد العامة		
٢٦٦٧	مؤسسة التقاعد والضمان الاجتماعي للعمال		

### أولاً// تأمينات لدى الغير د/١٦٦١ ، تأمينات مستلمة د/٢٦٦١

يستخدم حساب تأمينات لدى الغير لتثبيت المبالغ التي تُدفع للغير بصفة تأمينات عن عقود خدمات وتأمينات العطاءات وتأمينات لدى ضريبة الدخل، وتأمينات كهرباء وماء وهاتف .... وغيرها. وفي المقابل تستخدم الجهة المستلمة لهذه التأمينات حساب التأمينات المستلمة الذي هو بمثابة التزامات مالية للوحدة تجاه الجهة المسددة لهذه التأمينات. وتعاد التأمينات الى اصحابها بعد انتهاء الغرض من احتجازها.

### المعالجة المحاسبية :

١- المعالجة القيدية ل د/ ١٦٦١ : عند تسديد التأمينات للغير يكون القيد كما يلي:ـ

××× من د/ حسابات مدينة متنوعة ١٦٦

د/ تأمينات لدى الغير ١٦٦١

××× الى د/ نقدية لدى المصارف ١٨٣

عند استعادة التأمينات بعد انتهاء الغرض منها يكون القيد:ـ

××× من د/ نقدية في الصندوق

××× الى د/ حسابات مدينة متنوعة

د/ تأمينات لدى الغير



٢- المعالجة القيدية د/٢٦٦١ عند استلام التامينات من الغير يكون القيد كما يلي:ـ

××× من د/ نقدية في الصندوق ١٨١

××× الى د/ حسابات دائنة متنوعة ٢٦٦

د/ تامينات مستلمة ٢٦٦١

عند اعادة التامينات الى الغير بعد انتهاء الغرض منها يكون القيد كما يلي:ـ

××× من د/ حسابات دائنة متنوعة

د/ تامينات مستلمة

××× الى د/ نقدية لدى المصارف

مثال / سددت احدى الشركات مبلغ ٣٠٠٠٠٠٠٠ دينار كتأمينات الى شركة الكهرباء الوطنية، وبعد مضي فترة تم استعادة هذه التامينات لانتفاء الغرض منها.

المطلوب: تسجيل قيود اليومية في سجلات كلا الجهتين.

الحل / سجلات الشركة

عند تسديد التامينات يكون القيد:

٣٠٠٠٠٠٠٠ من د/ تأمينات لدى الغير

٣٠٠٠٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

عند استعادة التامينات يكون القيد:

٣٠٠٠٠٠٠٠ من د/ نقدية في الصندوق

٣٠٠٠٠٠٠٠ الى د/ تامينات لدى الغير

سجلات شركة الكهرباء الوطنية:

عند استلام التامينات:

٣٠٠٠٠٠٠ من ح/ نقدية في الصندوق

٣٠٠٠٠٠٠ الى ح/ التامينات المستلمة

عند اعادة التامينات :

٣٠٠٠٠٠٠ من ح/ التامينات المستلمة

٣٠٠٠٠٠٠ الى ح/ نقدية لدى المصارف

ثانياً/ إيرادات مستحقة ح/ ١٦٦٢ ، إيرادات مستلمة مقدماً ٢٦٦٢ :-

يمثل ح/ إيرادات مستحقة /١٦٦٢ الأيرادات المختلفة التي تستحق على الغير خلال السنة المالية .

أما ح/ إيرادات مستلمة مقدماً /٢٦٦٢ الإيرادات التي تخص فترة أو فترات مالية لاحقة واتي يتم استلامها خلال السنة المالية وبذلك تكون بمثابة التزامات مالية على الوحدة تجاه الغير خلال السنة التي استلمت فيها .

والغرض من استخدام حسابي ١٦٦٢ و ٢٦٦٢ هو تحميل السنة المالية بنصيبها من الإيرادات الفعلية تطبيقاً لأساس الاستحقاق للوصول الى الربح او الخسارة الفعلية التي تخص السنة المالية المعدة عنها الحسابات الختامية .

### المعالجة المحاسبية

فيما يلي المعالجات المحاسبية القيدية لهذه الحسابات :

#### أ- استحقاق الإيراد :

يطبق مبدأ الاستحقاق من تاريخ الإيراد أو المصروف ومن خلال استخدام أسلوب قيد الاستحقاق المحاسبي بنصيب السنة المالية من الإيراد دون انتظار استلامه ، وكما يلي :

××× من د/ حسابات مدينة متنوعة /١٦٦٦/ منكم والذين أوتوا العلم درجات

د/ إيرادات مستحقة /١٦٦٢/

××× إلى د/ الإيراد المعني

#### ب- استلام الإيراد المستحق بالكامل :

عند استلام الإيراد المستحق خلال السنة المالية التي استحق فيها او خلال الفترات المالية اللاحقة يسجل القيد التالي :

××× من د/ الصندوق ١٨١

××× إلى د/ حسابات مدينة متنوعة /١٦٦٦/

د/ إيرادات مستحقة /١٦٦٢/

#### ث- استلام إيراد أكثر من الإيراد المستحق خلال السنة :

عند استلام مبلغ يفوق مبلغ الإيراد المستحق خلال السنة ففي هذه الحالة يعتبر المبلغ المستلم زيادة عن مبلغ الإيراد المستحق فعلا بمثابة إيراد مستلم مقدما عن الفترات اللاحقة ، ويسجل القيد التالي :

××× من د/ نقدية بالصندوق ١٨١

إلى د/ مذكورين

××× د/ حسابات مدينة متنوعة /١٦٦٦/

د/ إيرادات مستحقة /١٦٦٢/

××× ح/ حسابات دائنة متنوعة / ٢٦٦

ح/ إيرادات مستلمة مقدما / ٢٦٦٢

وعند الدخول إلى السنة المالية الجديدة التي يعود لها الإيراد المستلم مقدما فان طبيعة هذا الحساب تتحول إلى إيراد فعلي ، ويسجل القيد التالي بنصيب السنة المالية الجديدة من الإيراد الذي استلم مقدما من الفترة أو الفترات السابقة .

××× من ح/ حسابات دائنة متنوعة / ٢٦٦

ح/ إيرادات مستلمة مقدما / ٢٦٦٢

××× إلى ح/ الإيراد المعني

مثال محلول :

في ٢٠٠٦/١/١ قامت إحدى الشركات بتأجير أراضي فضاء عائدة لها ببدل إيجار سنوي قدره ٨٠٠٠٠٠ دينار . المطلوب قيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة المؤجرة على فرض :

أ- تم استلام إيجار سنة كاملة .

ب- تم استلام إيجار سنتين .

الحل :

الفرض الأول ( استلام إيجار سنة كاملة ) :

١- قيد استحقاق الإيراد :

٨٠٠٠٠ من ح/ حسابات مدينة متنوعة / ١٦٦

ح/ إيرادات مستحقة / ١٦٦٢

٨٠٠٠٠ إلى ح/ إيجارات الأراضي ٤٦٢

٢- قيد استلام الإيراد:

٨٠٠٠٠ من ح/ / نقدية بالصندوق ١٨١

٨٠٠٠٠ إلى ح/ حسابات مدينة متنوعة / ١٦٦

ح/ إيرادات مستحقة / ١٦٦٢

الفرض الثاني ( استلام إيجار سنتين ) :

٣- قيد استلام الإيراد:

١٦٠٠٠٠ من ح/ / نقدية بالصندوق ١٨١

إلى ح/ مذكورين

٨٠٠٠٠ ح/ حسابات مدينة متنوعة / ١٦٦

ح/ إيرادات مستحقة ١٦٦٢/  
٨٠٠٠٠ ح/ حسابات دائنة متنوعة/٢٦٦/  
ح/ إيرادات مستلمة مقدما/٢٦٦٢

في بداية سنة ٢٠٠٧ يعكس الايراد المستلم مقدما الى الايراد الفعلي وحسب القيدالتالي:

٨٠٠٠٠ من ح/ حسابات دائنة متنوعة/٢٦٦/  
ح/ إيرادات مستلمة مقدما/٢٦٦٢  
٨٠٠٠٠ إلى ح/ إيجارات الأراضي ٤٦٢

**ثالثاً: مصاريف مدفوعة مقدماً ح/١٦٦٣ ومصاريف مستحقة ح/٢٦٦٣**

يمثل حـ/١٦٦٣ المبالغ المدفوعة من قبل الوحدة الى الغير عن مصاريف مختلفة تعود لفترة أو فترات مالية لاحقة لذلك يعتبر هذا الحساب بمثابة حقوق مالية للوحدة على الغير خلال السنة التي دفعت فيها هذه المصاريف مقدماً لحين الدخول في الفترة المالية التي تخصها.

أما حـ/٢٦٦٣ فيمثل المصاريف التي تخص سنة النشاط والتي لم يتم تسديدها بعد، وبذلك تعتبر بمثابة التزامات مالية على الوحدة تجاه الغير لحين تسديدها.

## المعالجة المحاسبية :

### ١- عند استحقاق المصروف:

تطبيقاً لاساس الاستحقاق ولاسلوب قيد الاستحقاق في النظام المحاسبي الموحد، لذا فانه عند استحقاق المصروف على الوحدة يسجل قيد استحقاق بنصيب السنة المالية عن هذا المصروف:

×× من د/ المصروف المعني

×× الى د/ مصاريف مستحقة

قد يلجأ بعض المحاسبين الى تأجيل اثبات قيد الاستحقاق بالمصروف الذي يخص سنة النشاط لحين السداد او في نهاية العام عند اعداد الحسابات الختامية في حالة عدم تسديد المصروف خلال سنة استحقاقه .

### ٢- تسديد المصروف المستحق بالكامل:

عند تسديد المصروف المستحق بالكامل فان ذلك يعني وفاء الوحدة بالتزامها المالي وبالتالي يغلق حساب مصاريف مستحقة بالقيد الاتي:

××× من د/ مصاريف مستحقة

××× الى د/ نقدية لدى المصاريف

### ٣- تسديد مبلغ أكبر من المصروف المستحق خلال السنة:

عندما يكون المبلغ المسدد خلال السنة أكبر من المبلغ المستحق عن المصروف الذي تم تثبيته في السجلات فانه يجب أن يسجل الفرق بين المبلغ المدفوع فعلاً والمبلغ المستحق ضمن حساب مصاريف مدفوعة مقدماً، حيث يعتبر هذا الحساب بمثابة حقوق مالية للوحدة على الغير خلال السنة التي اعتبر فيها مصروفاً مدفوعاً مقدماً عن فترة أو فترات مالية لاحقة، ويثبت القيد الاتي:

من مذكورين

××× د/ مصاريف مستحقة

××× د/ مصاريف مدفوعة مقدماً

××× الى د/ نقدية لدى المصاريف

وعند الدخول في السنة المالية الجديدة التي يعود اليها المصروف المدفوع مقدماً فان طبيعة هذا الحساب تتحول الى مصروف فعلي ويسجل بذلك القيد المحاسبي التالي بنصيب السنة الجديدة من المصروف المدفوع مقدماً:

××× من د/ المصروف المعني

××× الى د/ مصاريف مدفوعة مقدماً

مثال// استأجرت احدى الشركات المساهمة الزراعية اراضي زراعية من الدولة ببدل ايجار سنوي قدره ٤٥٠٠٠٠ دينار وذلك اعتباراً من ٢٠٠٩/١/١ .

المطلوب: تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة المستأجرة على فرض تسديد

أ - ٤٥٠٠٠٠ ب - ٩٠٠٠٠٠ ج - ١٣٥٠٠٠٠

الحل// قيد استحقاق الايجار

٤٥٠٠٠٠ من د/ ايجارات الاراضي

٤٥٠٠٠٠ الى د/ مصاريف مستحقة

الفرض (أ) تسديد مبلغ ٤٥٠٠٠٠

٤٥٠٠٠٠ من د/ مصاريف مستحقة

٤٥٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

الفرض (ب) تسديد مبلغ ٩٠٠٠٠٠

من مكورين

٤٥٠٠٠٠ د/ مصاريف مستحقة

٤٥٠٠٠٠ د/ مصاريف مدفوعة مقدماً

٩٠٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

وفي بداية عام ٢٠١٠ يعكس قيد المصرف مقدماً ويتحول الى مصرف فعلي ويكون القيد

٤٥٠٠٠٠ من د/ ايجارات الاراضي

٤٥٠٠٠٠ الى د/ مصاريف مدفوعة مقدماً

الفرض (ج) تسديد مبلغ ١٣٥٠٠٠٠

من مذكورين

٤٥٠٠٠٠ د/ مصاريف مستحقة

٩٠٠٠٠٠ د/ مصاريف مدفوعة مقدماً

١٣٥٠٠٠٠ الى د/ نقدية لدى المصارف

وفي بداية عام ٢٠١٠ يعكس المصرف المدفوع مقدماً الى المصرف الفعلي بنصيب عام ٢٠١٠ من

المصرف المتبقي، والمتبقي من المفوع مقدماً يدور الى عام ٢٠١١ ويسجل في بداية العام ٢٠١١ قيد

عكسي لرصيد المصرف المدفوع مقدماً بالمصرف الفعلي. حيث يكون القيد في عام ٢٠١١

٤٥٠٠٠٠ من د/ ايجارات الاراضي

٤٥٠٠٠٠ الى د/ المصرف المدفوع مقدماً

رابعاً: طلبات التعويض: د/ ١٦٦٤



يمثل هذا الحساب الحقوق المالية التي تنشأ للوحدة على الغير عن الأضرار التي تصيب بعض موجوداتها (بضائع مستوردة ، المخزون ، موجودات ثابتة ،...) والتي لم يتم تحديد مبلغها بعد والجهة التي تقوم بالتعويض .

وحالات الأضرار أما داخلية بسبب الحريق أو السرقة وغيرها ، أو خلال استيراد البضاعة بسبب الفقدان أو التلف أو استلام مواد مخالفة للمواصفات المتفق عليها مع المجهز أو النقص . ويتحدد الضرر في البضاعة المستوردة بعد الكشف عليها من قبل لجان الاستلام وبحضور ممثل عن شركة التأمين ومقارنتها مع قوائم المجهز وينظم محضر نفاض بالمواد المستلمة ويثبت نوع الضرر وتقييمه واسبابه ومطالبة الجهة المعوضة بـ (شركة التأمين أو الشركة الناقلة أو المجهز)

#### المعالجات المحاسبية لحساب طلبات التعويض ح/ ١٦٦٤:

١- تحميل كلفة الموجودات المتضررة على حساب طلبات التعويض ، بعد أن يتم تقدير قيمة الأضرار بشكل أولي وحسب القيد الآتي :

××× من ح/ حسابات مدينة متنوعة / ١٦٦

ح/ طلبات التعويض / ١٦٦٤

××× إلى ح/ الموجود المتضرر المعني

#### ٢- تحديد المسؤولية ومبلغ التعويض:

يتم تحديد مبلغ التعويض والجهة التي سوف تقوم بالتعويض (شركة التأمين أو الشركة الناقلة أو المجهز )

وبموجب الأشعار الذي ترسله الجهة المعوضة، من المحتمل أن تظهر ثلاث احتمالات هي:

الاحتمال الأول: المبلغ المعوض مساوي لمبلغ حسابات التعويض

الاحتمال الثاني: المبلغ المعوض أكثر من مبلغ حسابات التعويض

الاحتمال الثالث: المبلغ المعوض اقل من مبلغ حسابات التعويض

وتعالج هذه الاحتمالات محاسبيا كالآتي:

الاحتمال الأول: المبلغ المعوض مساوي لمبلغ حسابات التعويض (ح ١٦٦٤):

من ح/ مدينو نشاط غير جاري ١٦٥

××× إلى ح/ حسابات مدينة متنوعة ١٦٦

ح/ طلبات التعويض ١٦٦٤

الاحتمال الثاني: المبلغ المعوض أكثر من مبلغ حسابات التعويض (ح ١٦٦٤)

××× من ح/ مدينو نشاط غير جاري ١٦٥

إلى ح/ مذكورين

××× ح/ حسابات مدينة متنوعة ١٦٦

١٦٦٤ ح/ طلبات التعويض

××× ح/ إيرادات عرضية ٤٩٢

الاحتمال الثالث: المبلغ المعوض اقل من مبلغ حسابات التعويض (ح ١٦٦٤)

من مذكورين

××× ح/ مدينو نشاط غير جاري ١٦٥

××× ح/ مصروفات عرضية ٣٩٢

××× إلى ح/ حسابات مدينة متنوعة / ١٦٦

ح/ طلبات التعويض / ١٦٦٤

٣- استلام المبلغ المعوض:

××× من ح/ نقدية بالصندوق ١٨١

××× إلى ح/ مدينو نشاط غير جاري ١٦٥

**مثال :** بتاريخ ٢٠٠٧/١/٤ قامت إحدى الشركات الصناعية /قطاع اشتركي بفتح اعتماد مستندي

لاستيراد ٢٠ طن مواد أولية بقيمة ٤٠٠٠٠٠٠ دينار ، وسددت المبالغ التالية :

٢٠٠٧/١/٦ تم تسديد مبلغ ٥٠٠٠٠٠ دينار مصاريف فتح الاعتماد .

٢٠٠٧/١/١٥ تم تسديد مبلغ ٢٠٠٠٠٠ دينار مصاريف التأمين على الاعتماد .

٢٠٠٧/٣/٢ تم تسديد كامل قيمة مستندات الشحن .

٢٠٠٧/٣/١٠ تم تسديد مبلغ ١٠٠٠٠٠ دينار رسوم كمركية .

٢٠٠٧/٣/١١ عند استلام المواد الأولية من قبل لجنة الاستلام في الشركة وتنظيم محضر نفاض للمواد

وبحضور ممثل شركة التأمين تبين أن ١٠٪ من كمية المواد المستلمة كانت تالفة كلياً ، وبعد إدخال

المواد الصالحة إلى المخزن تم مطالبة شركة التأمين بمبلغ التعويض عن قيمة المواد التالفة .

المطلوب : إجراء القيود اللازمة على فرض :

أ- أن قيمة التعويض في ٢٠٠٧/٤/١ كانت ٥٠٠٠٠٠ دينار تم استلامها نقدا .

ب- أن قيمة التعويض في ٢٠٠٧/٤/١ كانت ٤٨٠٠٠٠ دينار تم استلامها نقدا .

**الحل :**

٢٠٠٧/١/٦ إثبات قيد مصاريف فتح الاعتماد :

٥٠٠٠٠ من ح/ اعتمادات مستنديه لشراء موجودات ثابتة

٥٠٠٠٠ إلى ح/ نقدية لدى المصارف

٢٠٠٧/١/١٥ اثبات مصاريف التأمين

٢٠٠٠٠ من ح/ اعتمادات مستنديه لشراء مواد

٢٠٠٠٠ إلى /ح نقدية لدى المصارف

٢٠٠٧/٣/٢ اثبات قيد تسديد قيمة مستندات الاعتماد (٤٠٠٠٠٠٠) دينار

٤٠٠٠٠٠ من /ح اعتمادات مستنديه لشراء موجودات ثابتة

٤٠٠٠٠٠ إلى /ح نقدية لدى المصارف

$$٤٧٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠ + ٤٠٠٠٠٠$$

٤٧٠٠٠٠ من /ح مشروعات تحت التنفيذ

٤٧٠٠٠٠ إلى /ح اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة

٢٠٠٧/٣/١٠ اثبات قيد تسديد الرسوم الكمركية

١٠٠٠٠ من /ح مشروعات تحت التنفيذ

١٠٠٠٠ إلى /ح نقدية لدى المصارف

كلفة المواد الأولية المستورد = ٤٧٠٠٠٠ + ١٠٠٠٠ = ٤٨٠٠٠٠ دينار

$$٤٨٠٠٠ = ١٠\% \times ٤٨٠٠٠٠$$

$$٤٣٢٠٠٠ = ٤٨٠٠٠ - ٤٨٠٠٠٠$$

٢٠٠٧/٣/١١ إثبات قيد غلق الاعتماد بقيمة المواد الصالحة

٤٣٢٠٠٠ من /ح مخزون الخامات والمواد الأولية

٤٣٢٠٠٠ إلى /ح مشروعات تحت التنفيذ

٢٠٠٧/٣/١١ إثبات قيد كلفة المواد التالفة

٤٨٠٠٠ ح/ طلبات التعويض/١٦٦٤

٤٨٠٠٠ الى ح/ اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة

اثبات مبلغ التعويض حسب الفرض الاول ( ٥٠٠٠٠ ) دينار

٥٠٠٠٠ - ٤٨٠٠٠ = ٢٠٠٠ دينار إيرادات عرضية

٥٠٠٠٠ من ح/ مدينو نشاط غير جاري

إلى ح/ منكورين

٤٨٠٠٠ ح/ طلبات التعويض

٢٠٠٠ ح/ إيرادات عرضية

اثبات قيد استلام مبلغ التعويض

٥٠٠٠٠ من ح/ نقدية بالصندوق

٥٠٠٠٠ إلى ح/ مدينو نشاط غير جاري

اثبات مبلغ التعويض حسب الفرض الثاني ( ٤٨٠٠٠ ) دينار

٤٨٠٠٠ من ح/ مدينو نشاط غير جاري

٤٨٠٠٠ إلى ح/ طلبات التعويض

اثبات قيد استلام مبلغ التعويض

٤٨٠٠٠ من ح/ نقدية بالصندوق

٤٨٠٠٠ إلى ح/ مدينو نشاط غير جاري



### الفروقات النقدية والمخزنية ح/ ١٦٦٥

يُستخدم هذا الحساب لتثبيت مبالغ الفروقات التي لم تعرف اسبابها بعد بالنسبة للنقدية في الصندوق والمخزن، وتظهر هذه الفروقات عند الجرد الفعلي للنقدية أو المخزن ومقارنة ذلك مع ما هو مثبت فعلاً في السجلات.

فاذا كانت ارصدة الجرد الفعلي أكبر من رصيد السجلات للحسابات المعنية يتم تثبيت الفرق الموجب (الزيادة) في الطرف الدائن، وإذا كان الفرق بالسالب (نقصان) يثبت في الطرف المدين.

وبعد أن تتم معرفة سبب هذه الزيادة أو النقصان تتم التسوية اللازمة ويغلق ح/ ١٦٦٥ في الحساب

المعني .

المعالجات القيدية لحساب/ ١٦٦٥ :

١- تثبيت مبالغ الفروقات التي لم تعرف أسبابها بعد بالنسبة لحسابي (د/نقدية في الصندوق/١٨١ ود/المخزون/٣ .

٢- تظهر هذه الفروقات عند الجرد الفعلي للنقدية اوالمخزون ومقارنة ذلك مع ما هو مثبت في السجلات فتكون إما زيادة أو نقص.

#### أ- حالة الزيادة :

إذا كانت أرصدة الجرد الفعلي اكبر من رصيد السجلات للحسابات المعنية يجري تثبيت الفرق الموجب في الطرف الدائن من ح/١٦٦٥ وهذا يعني وجود زيادة في النقدية أو احد حسابات المخزون وعلية يتم تعديل أرصدة السجلات بحيث تطابق أرصدة الجرد الفعلي ، ويسجل القيد التالي .

××× من د/ نقدية في الصندوق ١٨١ أو د/ المخزون المعني

××× الى د/ فروقات نقدية ومخزنيه ح /١٦٦٥

وبعد التحري عن أسباب الزيادة وتحديد المسؤولية ومعرفة السبب يغلق ح/١٦٦٥ بجعله مدينا وجعل الطرف الدائن الحساب المعني بهذه الزيادة .

#### ب- حالة النقص :

إذا كانت أرصدة الجرد الفعلي اقل من رصيد السجلات للحسابات المعنية يجري تثبيت الفرق السالب في الطرف المدين من ح/١٦٦٥ ، وهذا يعني وجود نقص في النقدية أو احد حسابات المخزون وعلية يتم تعديل أرصدة السجلات بحيث تطابق أرصدة الجرد الفعلي ، ويسجل القيد التالي

××× من د/ فروقات نقدية ومخزنيه ح /١٦٦٥

××× إلى د/ نقدية في الصندوق ١٨١ أو د/ المخزون المعني

وبعد التحري عن أسباب النقص وتحديد المسؤولية ومعرفة السبب يغلق ح/١٦٦٥ بجعله دائنا وجعل الطرف المدين الحساب المعني بهذا النقص .

### مثال محلول:

١- تم جرد الموجود الفعلي في الصندوق ووجد هناك نقص بمبلغ ٥٠٠٠ دينار عما هو مثبت في السجلات ، وبعد التحري عن السبب وجد أن المبلغ سدد إلى احد المجهزين من القطاع الخاص من قبل أمين الصندوق ولم يثبت في السجلات .

٢- تم جرد مخزون الخامات والمواد الأولية ووجد هناك زيادة بمبلغ ١٠٠٠٠ دينار عما هو مثبت في السجلات ، وبعد التحري عن السبب وجد أن الزيادة تمثل كمية من المواد الأولية أعيدت إلى المخازن من الأقسام الإنتاجية لكونها فائضة عن الحاجة ولم يثبت في السجلات في حينها .  
المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة .

الحل :

#### ١- النقص في الصندوق:

أ- قيد إثبات النقص في الصندوق

٥٠٠٠ من ح/ فروقات نقدية ومخزنيه ح /١٦٦٥

٥٠٠٠ إلى ح/ نقدية في الصندوق ١٨١

ب- تسوية ح/١٦٦٥ بعد معرفة السبب:

٥٠٠٠ من ح/ مجهزون قطاع خاص ٢١٦

٥٠٠٠ إلى ح/ فروقات نقدية ومخزنيه ح /١٦٦٥

#### ٢- الزيادة في مخزون الخامات والمواد الأولية:

أ- قيد إثبات الزيادة في مخزون الخامات والمواد الأولية:

١٠٠٠٠ من ح/ مخزون الخامات والمواد الأولية ١٣١



١٠٠٠٠ إلى ح/ فروقات نقدية ومخزنيه ح/ ١٦٦٥

ب- تسوية ح/ ١٦٦٥ بعد معرفة السبب:

١٠٠٠٠ من ح/ فروقات نقدية ومخزنيه ح/ ١٦٦٥

١٠٠٠٠ إلى ح/ خامات ومواد أولية ٣٢١

