

تصميم النظم الحاسوبية

تأليف

دكتور

مراد السيد حسن صبره

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة - جامعة القاهرة

دكتور

عبد المنعم فليح عبد الله

أستاذ بقسم المحاسبة

كلية التجارة - جامعة القاهرة

مراجعة

دكتور

عبد المنعم فليح عبد الله

أستاذ بقسم المحاسبة

كلية التجارة - جامعة القاهرة

المحتويات

الصفحة	الموضوع
هـ	مقدمة.....
١	الوحدة الأولى: تصميم النظام المحاسبي.....
٣١	الوحدة الثانية: تصميم النظم المحاسبية في المشروعات الزراعية....
٤٧	الوحدة الثالثة: الإجراءات المحاسبية في المشروعات الزراعية.....
٦٩	الوحدة الرابعة: الإجراءات المحاسبية في مشروعات الإنتاج الحيواني
	الوحدة الخامسة: تصميم النظم المحاسبية في قطاع الخدمات
٩٣	الفندقية والسياحية.....
١٠٧	الوحدة السادسة: قوائم الإيرادات والمصروفات في المنشآت الفندقية.
١٣٧	الوحدة السابعة: القوائم المالية العامة في المنشآت الفندقية.....
١٦١	الوحدة الثامنة: تصميم النظام المحاسبي في المستشفيات.....
١٨٩	الوحدة التاسعة: الحسابات والقوائم المالية في المستشفيات.....
٢٢٥	الوحدة العاشرة: النظام المحاسبي في الهيئات غير الهادفة للربح....

مقدمة

يهدف هذا المؤلف إلى تعريف الدارس أساسيات تصميم النظام المحاسبي لبعض المنشآت ذات الطبيعة الخاصة وانعكاسات طبيعة نشاط المنشأة على حساباتها وقوائمها المالية.

ويتناول هذا المؤلف مقدمة عن ماهية النظام المحاسبي ومقوماته وأهدافه، ثم أسس وقواعد تصميم النظام المحاسبي في المنشآت الزراعية، ثم أسس تصميم النظام المحاسبي في المنشآت السياحية. يلي ذلك تصميم النظام المحاسبي في المنشآت العلاجية (المستشفيات)، وأخيراً تصميم النظام المحاسبي في المنشآت والجهات غير الهادفة للربح كالنوادي والجمعيات الخيرية.

والله نسأل أن يكون هذا الكتاب مفيداً لكل من يقرأ ما جاء به إنه نعم المولى ونعم المجيب.

المؤلفان



الوحدة الأولى

تصميم النظام المحاسبى

الأهداف:

في نهاية هذه الوحدة؛ ينبغي أن يكون الدارس ملماً بما يلي:

- كيفية تصميم النظام المحاسبى في ظل التشغيل اليدوي وذلك من حيث ماهيته وأهميته وأهدافه ومقوماته والعوامل التي تؤثر فيه.

العناصر:

١/١ مقدمة.

٢/١ ماهية النظام.

٣/١ النظام المحاسبى: ماهيته وأهدافه.

٤/١ الدورة المحاسبية لتشغيل البيانات الخاصة بالأحداث والعمليات المالية.

٥/١ خصائص النظام المحاسبى.

٦/١ مقومات النظام المحاسبى.

١/١ مقدمة:

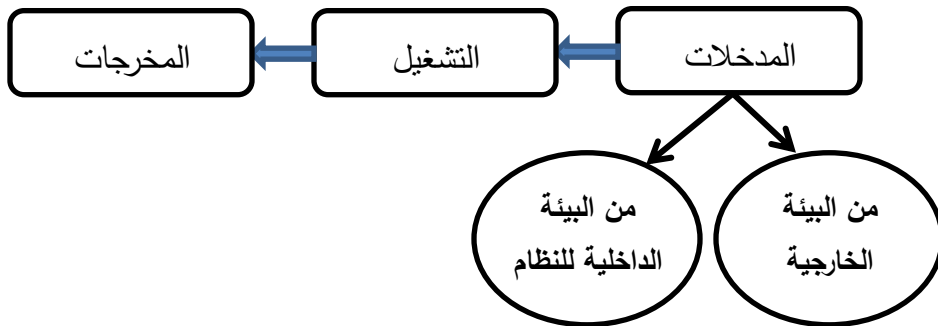
تتناول هذه الوحدة ماهية النظام وخصائصه ومكوناته، ثم تناقش النظام المحاسبى وأهدافه وأهميته، والدورة المحاسبية ومقوماته ومفهوم وخصائص كل مقوم منها.

٢/١ ماهية النظام:

يتكون النظام من مجموعة من الأجزاء والعناصر (نظم فرعية) ترتبط وتتفاعل وتتعاون وتتكامل مع بعضها البعض طبقاً لمجموعة من القواعد والإجراءات لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة بكفاءة وفعالية، وتنتم هذه

العناصر والأجزاء بالمرونة بما يمكنها من التكيف والتلاءم مع المتغيرات والتغيرات التي تؤثر في طبيعة عمل هذا النظام.

هذا ويتكون النظام من ثلاثة مكونات أساسية وهي المدخلات والتشغيل والمخرجات، ويوضح الشكل التالي رقم (١/١) الإطار العام أو مكونات النظام.



شكل (١/١) الإطار العام للنظام

يوضح الشكل السابق (١/١) الإطار العام والمكونات الأساسية للنظام، حيث تمثل المدخلات نقطة البداية في عمل النظام، وتشمل المدخلات من البيئة الخارجية بكل ما تشتمل عليه من تنظيمات وتشريعات وقوانين، ومتافسين، وموردين، وعملاء وأجهزة رقابة وتشمل البيئة الداخلية للنظام كل ما يحتوي عليه من عناصر مادية، (آلات، معدات، مكاتب...)، وبشرية (موظفين، مديريين، عمال...) والتي تمثل النظم أو الأجزاء الفرعية للنظام والتي تتكامل وتتعاون مع بعضها في ضوء البيئة الخارجية لأداء الأنشطة والوظائف المحددة لها لتحقيق الأهداف التي أنشئ من أجلها النظام.

يتضح من تعريف النظام ومكوناته الأساسية ما يلي:

١) النظام مجموعة من الأجزاء أو العناصر (نظم فرعية)، تتسم بالمرونة حتى يمكنها التكيف مع التغيرات في البيئة الداخلية والخارجية التي يعمل في ظلها النظام.

- (٢) ضرورة وجود اتساق وتكامل بين أجزاء وعناصر النظام.
- (٣) يسعى النظام لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة.
- (٤) يعمل النظام وفق قواعد وإجراءات محددة توضح علاقة عناصره ببعضها البعض ودور كل عنصر.
- (٥) يتكون النظام من ثلاثة عناصر ومكونات أساسية هي المدخلات والتشغيل والمخرجات.

هذا ويبدو من المناسب الإشارة إلى أن مدخلات النظام وكذلك مراحل التشغيل والمخرجات تختلف باختلاف طبيعة النشاط والأهداف المنوط بالنظام تحقيقها. فمدخلات نظام الإنتاج في المصنع تختلف عن مدخلات النظام المحاسبي مثلاً وبالتالي فإن مخرجات النظامين لن تكون واحدة.

- (٦) يساعد الإتصال الجيد والتمتكمال بين عناصر النظام وأجزائه على زيادة إلمام كل جزء (نظام فرعي) بأنشطة ووظائف باقي الأجزاء مما يجعل كل نظام فرعي في وضع أفضل ومقدره أكثر على إتخاذ قرارات جيدة مما ينعكس بدوره على مدى تحقيق أهداف النظام ككل.

٣/١ النظام المحاسبي - ماهيته وأهدافه.

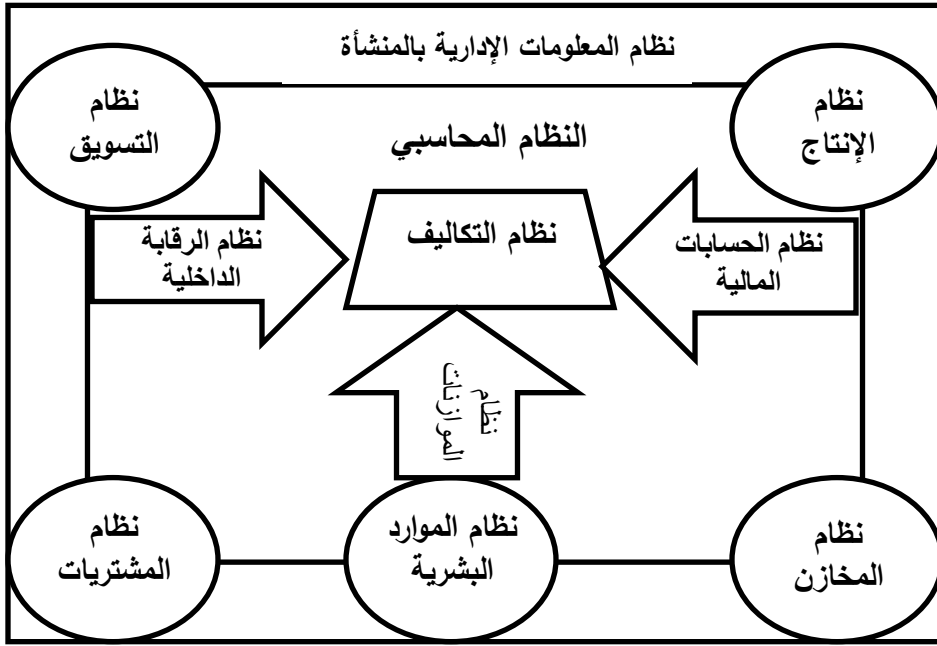
١/٣/١ ماهيته:

يعتبر النظام المحاسبي نظاماً فرعياً للمعلومات (جزءاً أو عنصراً) من نظام المعلومات الإدارية بالمنشأة، حيث يختص بتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية الملائمة لكل من الأطراف الداخلية بالمنشأة والأطراف الخارجية بما يمكن كل طرف من إتخاذ القرارات الرشيدة بكفاءة وفعالية.

هذا ويرتبط النظام المحاسبي باعتباره نظاماً فرعياً من نظام المعلومات الإدارية بالنظم الفرعية الأخرى مثل نظام الإنتاج ونظام التسويق... الخ، حيث يتم تبادل البيانات والمعلومات بين هذه النظم الفرعية.

ويوضح الشكل التالي (٢/١) علاقة نظام المعلومات المحاسبي بنظام

المعلومات الإدارية. وكذلك علاقة النظم الفرعية للنظام المحاسبي ببعضها البعض.



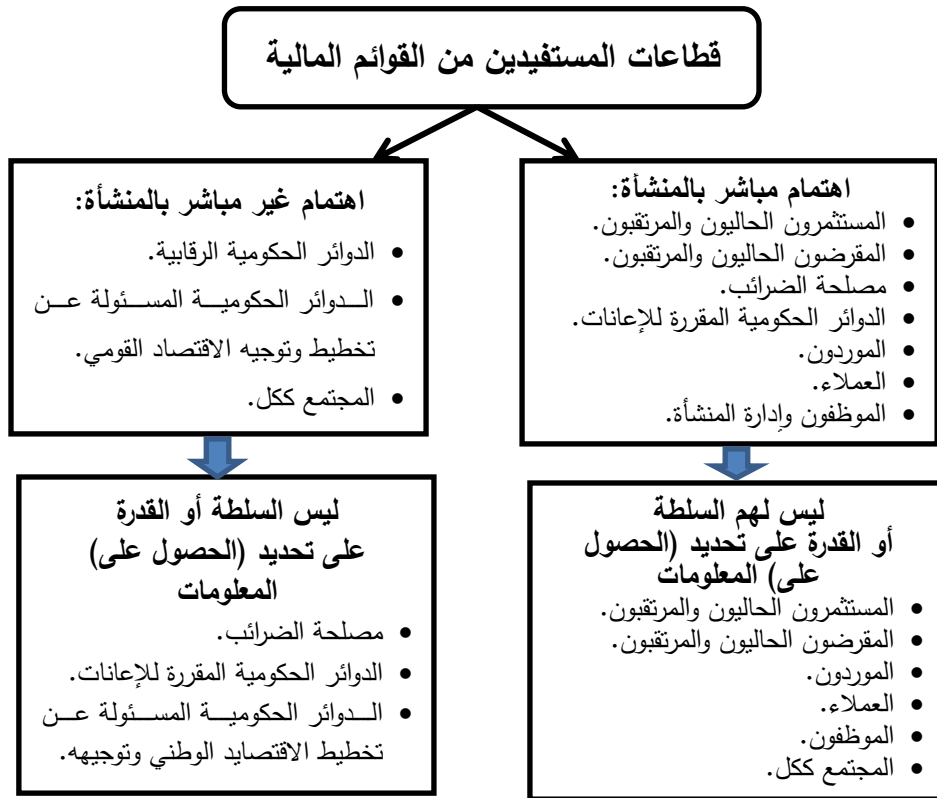
شكل (٢/١) علاقة النظام المحاسبي بنظام المعلومات الإدارية

يتضح من الشكل السابق (٢/١) ما يلي:

- ١) نظام المعلومات الإدارية بالمنشأة يتكون من عدة نظم فرعية منها النظام المحاسبي ونظام الإنتاج ونظام المشتريات... الخ.
- ٢) النظام المحاسبي نظام فرعي للمعلومات ويعتبر جزءاً من نظام المعلومات الإدارية بالمنشأة.
- ٣) يتكون النظام المحاسبي من عدة نظم فرعية مثل نظام الموازنات ونظام الحسابات المالية ونظام التكاليف.
- ٤) توجد علاقة تعاون وتكامل بين النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي فكما يظهر من الرسم توجد علاقة تكامل وتعاون بين نظام معلومات التكاليف والنظم المحاسبية الأخرى.
- ٥) مدى أهمية النظام المحاسبي ودوره في توصيل المعلومات المناسبة

للأقسام والإدارات المختلفة بالمنشأة عن الإيرادات والتكاليف، سواء للمنتجات الحالية أو المنتجات الجديدة، والمعلومات المتعلقة بالأصول والالتزامات والأرباح والخسائر، إلى غير ذلك من المعلومات المحاسبية اللازمة لترشيد القرارات سواء للأطراف الداخلية أو الأطراف الخارجية.

هذا ويبدو من المناسب الإشارة إلى أن أهمية النظام المحاسبي وأهمية مخرجاته (التقارير والقوائم المالية) تنبع من تعدد الأطراف المستفيدة من هذه التقارير والقوائم ويوضح الشكل التالي (٣/١) هذه القطاعات المستفيدة من القوائم والتقارير المالية.



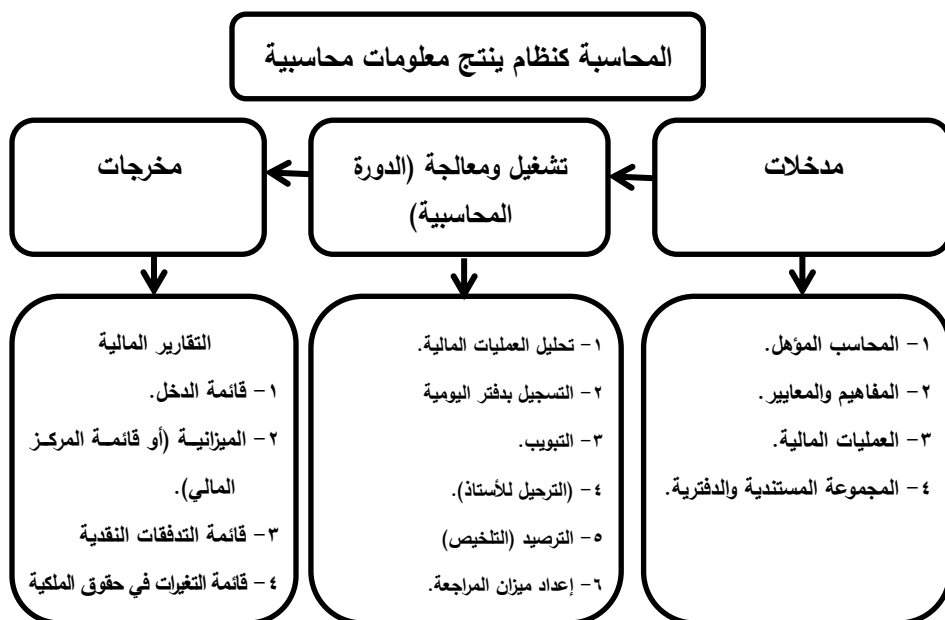
شكل (٣/١) قطاعات المستفيدين من القوائم المالية

٢/٣/١ أهداف النظام المحاسبي:

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى توفير المعلومات المناسبة عن نتيجة

أعمال المنشأة وتحديد مركزها المالي في نهاية فترة مالية محددة وتحديد قيمة رأس المال العامل ومصادره واستخداماته وتقديم هذه المعلومات في الوقت المناسب وبالصورة المناسبة للأطراف والجهات الخارجية ولإدارة المنشأة لترشيدها لإتخاذ القرارات، وذلك من خلال إعداد التقارير والقوائم الدورية التي تتمثل في قائمة الدخل (نتيجة الأعمال) وقائمة المركز المالي (الميزانية) وقائمة الأرباح المحتجزة، وقائمة التغير في حقوق الملكية.

هذا وحتى يحقق النظام المحاسبي هذه الأهداف فلا بد من توافر الأركان أو المكونات الأساسية للنظام والتي تتمثل في المدخلات والمعالجة والتشغيل، وأخيراً المخرجات، ويوضح الشكل التالي (٤/١) المكونات الأساسية للنظام المحاسبي.



شكل (٤/١) النظام المحاسبي كنظام للمعلومات

يوضح الشكل السابق (٤/١) ما يلي:

١. مدخلات نظام المحاسبة المالية والتي تتمثل في المحاسب المؤهل علمياً وعملياً والمفاهيم والقواعد والمعايير التي توضع كيفية التحليل والتسجيل والمعالجة للبيانات التي وردت في المستندات المؤيدة لحدوث العمليات المالية (مثل فواتير الشراء، صور فواتير البيع، إيصالات الإيجار... الخ)

وكذلك المجموعة المستندية والدفاتر التي يتم التسجيل فيها.

٢. عملية التشغيل والمعالجة في النظام المحاسبي والتي تبدأ بتحليل العمليات المالية وتنتهي بإعداد ميزان المراجعة بعد التسويات الجردية.

٣. المخرجات والتي تشمل قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى الإيضاحات والقوائم الإحصائية المختلفة.

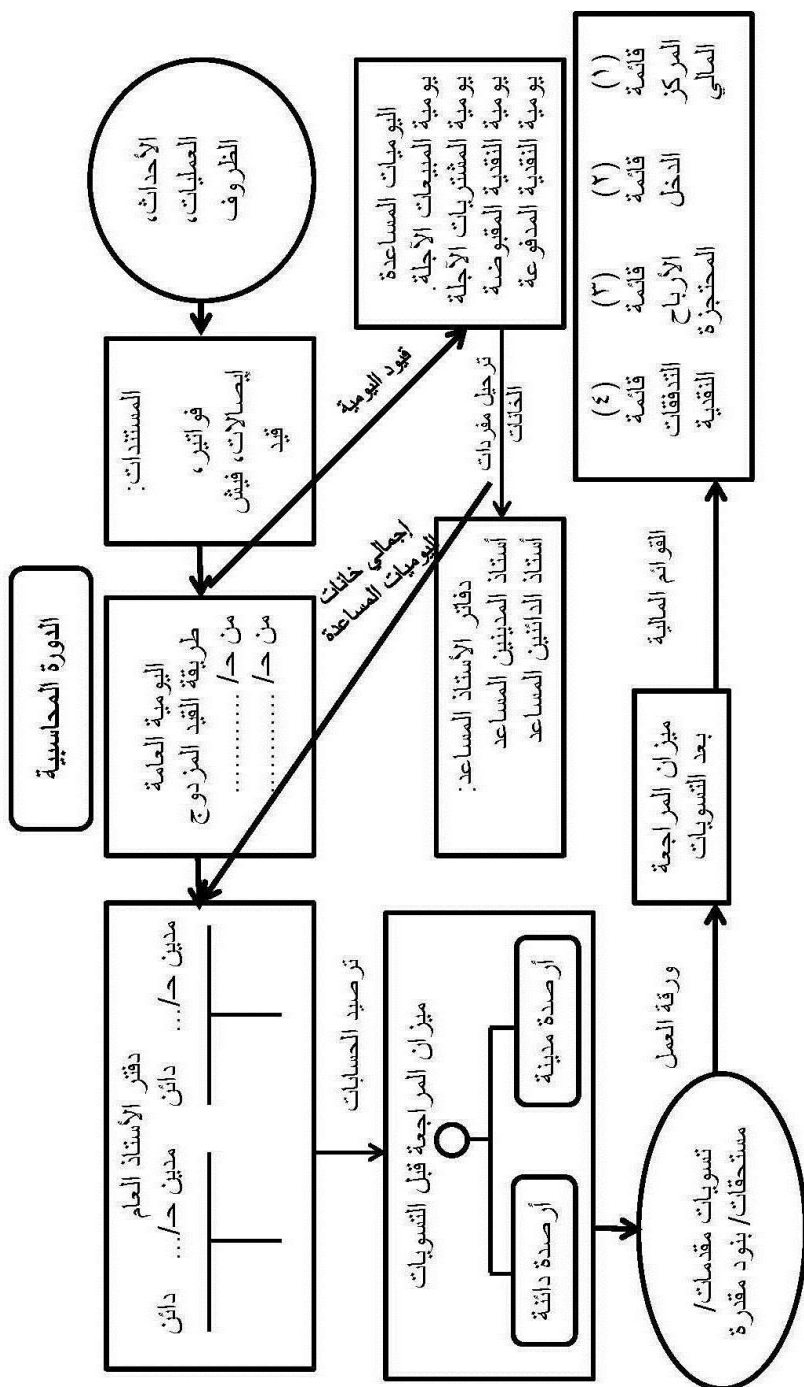
٤/١ الدورة المحاسبية لتشغيل البيانات الخاصة بالأحداث والعمليات المالية:

يتم العمل في النظام المحاسبي من خلال دورة متكاملة ومتزايدة المراحل تعرف بالدورة المحاسبية.

تبدأ الدورة المحاسبية بخطوة أو مرحلة استلام وإعداد أصول المستندات المؤيدة للعمليات المالية أو الاقتصادية التي أحدثتها المنشأة خلال فترة زمنية محددة يلي ذلك تسجيل بيانات هذه المستندات في دفاتر اليومية بعد تحليلها إلى أطرافها المدينة والدائنة يلي هذه المرحلة ترحيل القيود المثبتة في دفتر أو دفاتر اليومية إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ ثم ترصيد حسابات الأستاذ واستخراج رصيد كل حساب ثم مرحلة ميزان المراجعة ثم تأتي مرحلة إجراء عمليات الجرد والتسويات الجردية وإثباتها في دفاتر اليومية المتعلقة بها وإعداد ميزان المراجعة بعد التسويات وأخيراً تأتي مرحلة إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية وتوصيلها إلى الأطراف أو الجهات المستفيدة منها سواء كانت جهات داخلية أو جهات خارجية.

هذا ويبدو من المناسب الإشارة إلى أن كل هذه المراحل تتم في ضوء القواعد والإجراءات والمفاهيم والمعايير المحاسبية التي تنظم وتضبط إعداد المستندات وتحليل العمليات وتسجيلها وإعداد القوائم المالية وعرض البيانات والمعلومات بالصورة التي تلبي رغبات المستفيدين في ضوء المعايير والضوابط التي تحكم المحاسبة كعلم ومهنة.

هذا ويوضح شكل (٥/١) التالي الدورة المحاسبية بمراحلها المختلفة.



شكل (٥/١) الدورة المحاسبية

٥/١ مقومات النظام المحاسبي:

يعتمد النظام المحاسبي في تحقيقه للأهداف المنوط به تحقيقها (والسابق ذكرها) على مجموعة من المقومات من أهمها ما يلي:

١/٥/١ المستندات والدورات المستندية:

تمثل المستندات الدليل المادي الملموس لإثبات وتبرير حدوث العملية الاقتصادية والتي بدونها لا يمكن إثبات المعاملات الاقتصادية في الدفاتر والسجلات المحاسبية. وتنشأ المستندات نتيجة للعمليات أو المعاملات الاقتصادية التي تقوم بها الوحدة المحاسبية مثل فاتورة البيع أو أدونات الشحن، بطاقات حصر وقت العامل، إيصالات السداد... الخ.

هذا وتعد المستندات نقطة البداية في مسار الدورة المحاسبية وفي مسار المراجعة، وتتأثر نوعية المستندات التي تتداول بين أرجاء المنشأة بطبيعة النشاط الاقتصادي الذي تقوم به المنشأة، وتنقسم المستندات بحسب مصدر إعدادها إلى مجموعتين هما:

(١) **مستندات خارجية:** تأتي للمنشأة من خارجها مثل فاتورة الكهرباء وفاتورة المشتريات، إيصال سداد الضرائب... الخ، وهذه المستندات تعد خارج المنشأة وبالتالي لا تتحكم المنشأة في تصميمها ولا في نوعية البيانات التي تدون فيها ولا في عدد الصور التي تعد منها.

(٢) **مستندات داخلية:** تعد وتصمم داخل المنشأة مثل فاتورة البيع، إذن صرف خامات أو بضائع من المخازن.... الخ. ولما كانت هذه المستندات تعد داخل المنشأة سواء للاستخدام الداخلي بين إدارات وأقسام المنشأة مثل إذن صرف خامات من المخازن للمصنع، وللاستخدام الداخلي والخارجي معاً مثل فاتورة البيع، فإن المنشأة تتحكم في تصميمها ونوعية البيانات التي تدون بها وعدد خاناتها.... الخ.

هذا وحيث أن المجموعة المستندية تعد المصدر الأساسي للقيد في الدفاتر،

كما تعد وسيلة لتجميع البيانات لإدخالها وإثباتها في سجلات النظام المحاسبي، فإنه يجب الحرص والتأني عند تصميمها وعند إقرار طريقة تداولها وإستيفائها وإعدادها داخل أرجاء المنشأة، فإنه ولكي تحقق المستندات الغرض منها وحتى لا تتأثر كفاءة عمل النظام المحاسبي بصفة عامة والمحاسبين بصفة خاصة فإنه يلزم توافر مجموعة من الاعتبارات عند تصميم المجموعة المستندية والدورة المستندية الخاصة بكل، ومن هذه الاعتبارات ما يلي:

(١) يجب مراعاة الهدف الذي من اجله يتم تصميم كل مستند من المجموعة المستندية بالنظام قبل تصميمه وتعميمه واستخدامه بالمنشأة، فيجب على مصمم النظام (المحاسب الخبير) أن يراعى أن لكل مستند يتم تصميمه هدفاً محدداً يسعى المستند موضع التصميم إلى تحقيقه.

(٢) يراعى أن يتم تداول المستندات بين الأطراف المعنية بالبيانات التي يشتمل عليها المستند وذلك عند تصميمه وإقرار خط سيره وتدقيقه حتى تضمن حصولهم على الفائدة المرجوة من المستند موضع التصميم نظراً لإنعكاس ذلك على تحديد عدد الصور المطلوبة من كل مستند والأطراف الذين سيحصلون عليها، ولهذا لا يجب التوسع في تداول المستندات ودورتها بين من ليس لهم حاجة مؤكدة في الحصول عليها.

(٣) يجب مراعاة السهولة والبساطة والوضوح عند تصميم المستندات نظراً لإنعكاس ذلك على مقدار العبء الكتابي واستيفاء المستند، فكلما زاد العبء الحسابي والكتابي عند إعداد المستند كلما زادت احتمالات الأخطاء في البيانات التي يتم استيفائها ويشتمل عليها المستند، والعكس صحيح مما يزيد من دقة وسرعة ووضوح المستند.

(٤) يجب أن يساير ويوائم المستند الهيكل التنظيمي للمنشأة، ويتمشى مع سير الأعمال بها.

(٥) يجب العمل على زيادة حرص ووعي وعناية الأطراف التي يتم تداول

المستندات بينهم، كما يجب عليهم الاهتمام بالبيانات التي تشتمل عليها المستندات حتى تزيد منفعتهم من استخدامها.

٦) يجب العناية والدقة والاهتمام بعملية ملء المستندات حتى يمكن تحقيق الأهداف التي صممت هذه المستندات من أجلها، ولذلك يجب أن يتضمن المستند كافة البيانات الواجب إثباتها بالدفاتر، وأن تساير هذه البيانات تسلسل العمليات التي ستنفذ عليه.

٧) يجب أن يكون المستند معبراً عن العمليات التي يصدر عنها بصورة واضحة وسليمة.

٨) يجب أن يحقق قواعد المراقبة الداخلية الواجب تطبيقها والالتزام بها لإتمام العملية الخاصة به وذلك من حيث تسلسل المراحل التي يمر بها والتأثيرات التي ستثبت وستوضع عليه.

٢/٥/١ المجموعة الدفترية:

يستلزم تحقيق أهداف النظام المحاسبي المالي ضرورة توافر مجموعة من السجلات والدفاتر ويتوقف اختيار هذه المجموعة الدفترية على عوامل رئيسية لعل أهمها ما يلي:

١ - حجم العمليات الاقتصادية وطبيعة النشاط الذي تقوم به الوحدة المحاسبية:

يؤثر حجم المنشأة وحجم العمليات الاقتصادية التي تقوم بها على عدد الدفاتر المحاسبية التي يعتمد عليها النظام المحاسبي في تسجيل عملياته، فلاشك في أنه كلما زاد حجم المنشأة كلما زاد حجم عملياتها الاقتصادية. وتطلب ذلك ضرورة توافر قدر كافي من دفاتر اليومية والأستاذ التي تسجل فيها هذه العمليات الاقتصادية.

كما يؤثر نوع وطبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية أيضاً على نوعية الدفاتر المحاسبية الواجب الاحتفاظ بها أو إمساكها داخل النظام المحاسبي اليدوي، فلاشك أن مجموعة الدفاتر المحاسبية في المنشآت التجارية تختلف عن تلك

التي تحتفظ بها وتمسكها المنشآت التي تمارس أنشطة صناعية حيث تستلزم الحاجة في مثل هذه المنشآت ضرورة أن يتسع النظام المحاسبي لكي يشتمل على مجموعة من الدفاتر (دفاتر التكاليف) لكي تناسب وتتواءم مع طبيعة النشاط الصناعي الذي تؤديه المنشآت الصناعية.

٢- القوانين والتشريعات السائدة في موطن الوحدة المحاسبية:

تؤثر القوانين والتشريعات السائدة داخل الدولة التي توجد بها الوحدة المحاسبية على عدد ونوعية الدفاتر والسجلات المحاسبية الواجب على الوحدة المحاسبية الاحتفاظ بها فقد تلزم القوانين أحياناً بإمساك حد أدنى من السجلات والدفاتر كما قد تعرض تصميمات معينة للسجلات، كما قد تتطلب أنواعاً معينة من البيانات يجب أن تشتمل عليها السجلات.

٣- الطريقة المحاسبية المزمع تطبيقها:

تؤثر الطريقة المحاسبية التي يعتمد عليها النظام المحاسبي اليدوي على نوعية وعدد الدفاتر والسجلات المحاسبية التي يجب أن تحتفظ بها الوحدة المحاسبية، فلا شك أن النظام المحاسبي المالي الذي يتبع الطريقة الإيطالية قد يكتفي بالدفاتر المحاسبية التقليدية التي تستلزمها الطريقة، والتي تتمثل في ضرورة وجود دفتر يومية عامة (دفتر القيد الأولى) لتسجيل العمليات المالية التي تقوم بها الوحدة المحاسبية وفقاً لتاريخ حدوثها بالإضافة إلى دفتر الأستاذ العام ودفتر الجرد، أما إذا كان النظام المحاسبي يطبق الطريقة الفرنسية أو الإنجليزية فما من شك في أن المجموعة الدفترية الواجب الاحتفاظ بها تختلف من طريقة لأخرى.

فكما يظهر من شكل (٥/١) السابق فإن المجموعة الدفترية تتكون من مجموعة يומيات وليس يومية واحدة يوميات مساعدة متعددة يتم القيد فيها ثم يتم قيد إجمالي كل دفتر في اليومية العامة أو المركزية ويتم الترحيل من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعد.

٣/٥/١ دليل الحسابات:

يتمثل دليل الحسابات في قائمة أو كشف أو كتيب يضم أنواع الحسابات بالمنشأة (سواء الحسابات الحالية أو المقترحة) مبوبة في مجموعات ولكل حساب كود أو رمز يدل عليه ويميزه عن غيره من الحسابات.

هذا ويحقق دليل الحسابات فوائد عديدة منها ما يلي:

(١) تسهيل التعرف على الحسابات المالية عند الرغبة في الحصول على معلومات معينة عن هذه الحسابات.

(٢) تسهيل مهمة المحاسب في إعداد البيانات، وتقديم المعلومات التي تتطلبها الإدارة.

(٣) تحديد الإطار العام للنظام المحاسبي بالمنشأة حيث يبين ويحدد الدليل نوعية البيانات التي يمكن استخراجها من السجلات المحاسبية المختلفة.

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

(٥) تقديم تصور مبسط وعام وشامل عن الإطار الذي تعمل من خلاله المنشأة حيث يتابع دليل الحسابات نشاط المنشأة من لحظة بدء إنتاج المنتجات وحتى لحظة بيعها.

(٦) يشجع على استخدام نظم المحاسبة الإلكترونية في المنشأة نظراً لاعتماد هذه النظم على أرقام الحسابات الموضحة بدليل الحسابات.

ويوفر دليل الحسابات للمحاسبين والإداريين وسائل لإثبات عمليات المنشأة، فبدون هذه الدليل تتعرض عمليات تسجيل وتبويب العمليات المالية إلى أخطاء عديدة، وتتعدد طرق إعداد أدلة الحسابات، كما تختلف من مشروع لآخر وفقاً لظروفه، ويتوقف إعداد دليل الحسابات على ما إذا كانت المنشأة جديدة أم منشأة قائمة لديها دفاتر محاسبية منتظمة أم غير منتظمة، ففي حالة ما إذا

كانت المنشأة لديها حسابات منتظمة فإن المحاسب المالي يستطلع الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي ويحدد العناصر الرئيسية في كل منها ويكون منها الحسابات الرئيسية، كما يفحص المحاسب الدفاتر المنتظمة للمنشأة، ثم يحلل ويبوب مجموعة الحسابات الرئيسية ومجموعة الحسابات الفرعية التي يرتبط كل منها ارتباطاً رئيسياً بالحسابات الرئيسية.

ويجب أن يحدد خبير النظام أنواع الحسابات التي يزمع فتحها في حالة المنشآت الجديدة، ويتوقف هذا على النشاط الذي تقوم به المنشأة، ولذلك فعليه أن يحدد مجموعة الحسابات الرئيسية ثم يحللها إلى مجموعة حسابات فرعية حيث يحدد حسابات الأصول والخصوم وحقوق الملكية وحسابات الإيرادات والمصروفات. وتتعدد طرق ترقيم وترميز الحسابات حيث يرمز لكل حساب من الحسابات الرئيسية أو الفرعية برمز أو برقم مميز، ونتناول هذه الطرق على النحو التالي:

١/٣/٥/١ خطوات إعداد دليل الحسابات:

تتمثل خطوات إعداد دليل الحسابات في ثلاث خطوات أساسية هي:

- حصر جميع الحسابات المعمول بها في المنشأة وكذلك المتوقع العمل بها في المستقبل.
- تبويب أو تقسيم الحسابات في مجموعات متجانسة بما يفيد في إعداد الدليل من ناحية وتسهيل متابعة ورقابة الحسابات من ناحية أخرى.
- ترميز الحسابات وإعداد الدليل.

وفيما يلي توضيح لهذه الخطوات الثلاث:

١ - حصر الحسابات: يجب على مصمم النظام المحاسبي أن يحصر كافة الحسابات التي تتوقع المنشأة استخدامها سواء كانت حسابات إجمالية أو فرعية على أن يراعى تطابق أسماء الحسابات مع طبيعة العمليات

المالية التي تمثلها ثم تقسيم هذه الحسابات إلى مجموعات متجانسة.

٢- **تبويب الحسابات:** تبويب الحسابات في شكل مجموعات متجانسة إما وفقاً لطبيعتها حيث تحدد مجموعة لحسابات الأصول الثابتة. ومجموعة لحسابات الأصول المتداولة، ومجموعة لحسابات الخصوم طويلة الأجل، ومجموعة لحسابات الخصوم المتداولة أو قصيرة الأجل، ومجموعة للحسابات الشخصية للمدينين، ومجموعة للحسابات الشخصية للدائنين، ومجموعة للحسابات الإسمية الخاصة بالمصروفات، ومجموعة للحسابات الإسمية الخاصة بالإيرادات.

وقد تبويب الحسابات وفقاً للقوائم التي تظهر بها حيث تحدد الحسابات التي تظهر في جانب الأصول والحسابات التي تظهر في جانب الخصوم، وتلك التي تظهر في الجانب المدين من حسابات نتيجة الأعمال والأخرى التي تظهر في الجانب الدائن من حسابات نتيجة الأعمال.

٣- **ترميز الحسابات وإعداد الدليل:** يجب على مصمم النظام المحاسبي ترميز الحسابات بالطريقة التي تسهل التعرف على اسم الحساب الرئيسي أو الإجمالي ومجموعة الحسابات الفرعية التي تنتمي إليه، وتتعدد طرق ترميز الحسابات وإعداد دليل الحسابات ولعل أهمها وأكثرها إنتشاراً في التطبيق العملي ما يلي:

طرق تبويب الحسابات أو إعداد دليل الحسابات:

تعني عملية تبويب الحسابات إعداد دليل الحسابات بطريقة تناسب احتياجات النظام المحاسبي وتتعدد هذه الطرق فمنها طريقة الترميز المتسلسلة أو المتعاقبة، وطريقة الكتل الرقمية، وطريقة المجموعات المترابطة، وطريقة الأرقام العشرية. ونناقش هذه الطرق على النحو التالي:

١- طريقة الترميز المتسلسلة Sequence Codes:

تقوم هذه الطريقة في إعدادها لدليل الحسابات على تخصيص أرقام متسلسلة

لحسابات التي ينتظر أن تفتح في دفاتر الأستاذ ١، ٢، ٣ ... وهكذا. ويعبر آخر رقم تم تخصيصه عن آخر حساب تم فتحه خلال السنة المالية. وتعد هذه الطريقة من أكثر الطرق شيوعاً في إعداد أدلة الحسابات وترميز المستندات ووفقاً لهذه الطريقة ترمز أي إضافات جديدة في الحسابات في نهاية القائمة (دليل) الحسابات، كما يعاد تخصيص الأرقام السابق تخصيصها في حالة توقفها إلى الحسابات الجديدة وتتميز هذه الطريقة بملاءمتها لأي عدد من الحسابات، وسهولة استخدامها وفهمها، كما تمكن هذه الطريقة من البحث عن الحسابات بسهولة إلا أنها تنتقد بعدم ملاءمتها لإجراء أي تصنيفات جديدة للحسابات.

٢- طريقة الكتل الرقمية Block Codes:

يستلزم تطبيق هذه الطريقة ضرورة تبويب الحسابات في مجموعات متجانسة تتسم بخصائص أو سمات معينة قبل ترميزها فمثلاً يمكن تبويب حسابات قائمة المركز المالي في ست مجموعات رئيسية متجانسة هي حسابات الأصول المعنوية، وحسابات الأصول الثابتة، وحسابات الأصول المتداولة، وحسابات الخصوم طويلة الأجل، وحسابات الخصوم المتداولة (قصيرة الأجل)، وحسابات حقوق الملكية.

ويعد تحديد الحسابات في شكل مجموعات متجانسة يتم تخصيص كتلة من الأرقام لترميز كل منها كأن تحدد مجموعة الأرقام من ١ - ٢٠ لحسابات الأصول المعنوية.

والأرقام من ٢١ - ٥٠ لحسابات الأصول الثابتة.

والأرقام من ٥١ - ١٠٠ لحسابات الأصول المتداولة.

والأرقام من ١٠١ - ١٢٠ لحسابات حقوق الملكية.

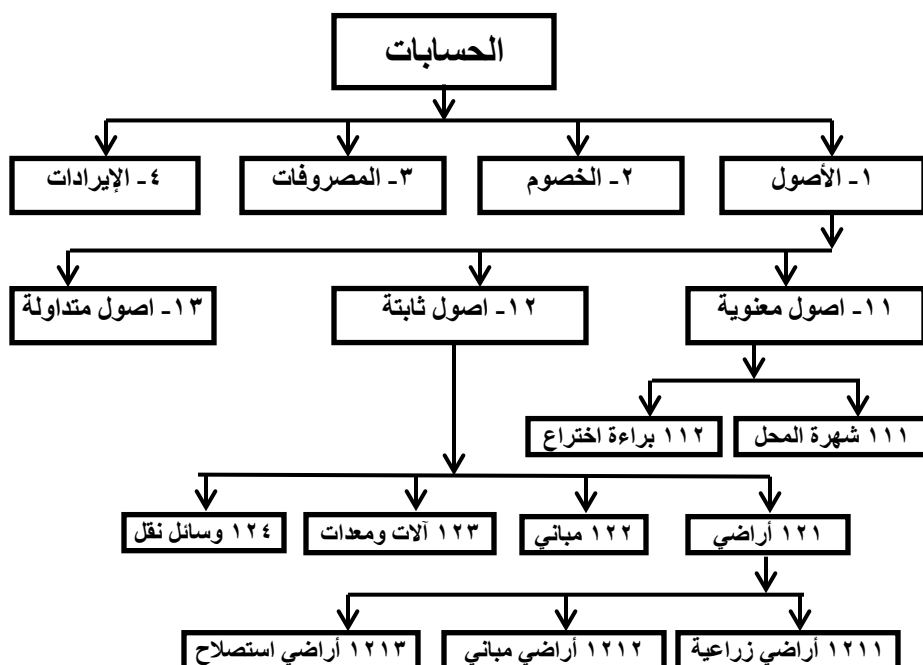
والأرقام من ١٢١ - ١٥٠ لحسابات الخصوم طويلة الأجل.

والأرقام من ١٥١ - ٢٠٠ لحسابات الخصوم قصيرة الأجل.

ويجب مراعاة مدى مواءمة حجم الكتلة الرقمية المخصصة لكل مجموعة حسابات متجانسة مع عدد الحسابات داخل كل مجموعة منعاً لحدوث أي ارتباك في نظام الترقيم مما يستدعي إعادة تخصيص حجم أكبر من الكتل الرقمية المخصصة لكل مجموعة متجانسة، كما يشترط لاستخدام طريقة الكتل الرقمية وجود سمات وخصائص بارزة بين كل مجموعة متجانسة وأخرى حتى يمكن إنجاز عملية الترقيم وبصفة خاصة عند تحديد المجموعة التي ينتمي إليها أي حساب جديد عند دخول دليل الحسابات للمرة الأولى، وتتميز طريقة الكتل الرقمية بسهولة تطبيقها وسرعة تذكر ترميزها، وبالإضافة إلى إمكانية استخدامها في حالة تشغيل النظام المحاسبي إلكترونياً إلا أنها تنتقد بعدم ملاءمتها في إعداد دليل الحسابات الذي يزداد عدد حساباته بسرعة بشكل مستمر مما يعجز عن تحديد أقصى عدد من الحسابات يمكن أن تحتوي عليه كل مجموعة من المجموعات المتجانسة.

٣ - طريقة المجموعات المترابطة:

تستند هذه الطريقة على فكرة التسلسل الهرمي حيث تبدأ بتبويب الحسابات المزمع فتحها إلى مجموعات رئيسية ثم تقسيم كل المجموعات الرئيسية إلى عدة مستويات فرعية يختلف عددها وفقاً لنوع التبويب ودرجة التفصيل المطلوبة في الحسابات. ويوضح الشكل التالي كيفية استخدام طريقة المجموعات المترابطة في إعداد دليل الحسابات لإحدى المنشآت، وتتميز هذه الطريقة بقدرتها على تصنيف أو تبويب الحسابات على عدة مستويات ووفقاً لدرجة التفصيل المطلوبة، كما تتميز بقدرتها على تحديد مدى ارتباط الحساب بكل مستوى من مستويات التبويب والمجموعات الرئيسية للحسابات، إلا أنه يجب عند تطبيق هذه الطريقة مراعاة ترك فراغ كبير في مجموعات الحسابات الرئيسية ومجموعات حسابات المستويات العليا إذا كان عدد الحسابات المنتظر أو المتوقع يزيد وينمو مستقبلاً.



هذا وقد استخدم النظام المحاسبي هذه الطريقة عند تصميمه لدليل حساباته حيث قسم حسابات قائمة المركز المالي إلى مجموعتين رئيسيتين مجموعة حسابات الأصول وخصص لها النظام الرقم ١ ومجموعة حسابات الخصوم وحقوق الملكية وخصص لها النظام رقم ٢ ثم قام النظام بتقسيم الأصول والخصوم إلى عدة مستويات فرعية، كما قسم النظام حسابات نتيجة الأعمال إلى مجموعتين هما مجموعة حسابات المصروفات أو الاستخدامات وخصص لها النظام رقم ٣ ومجموعة حسابات الموارد وخصص لها النظام الرقم ٤، وقسم النظام هاتين المجموعتين الرئيسيتين إلى مجموعات فرعية أخرى، كما خصص النظام الأرقام ٥، ٦، ٧، ٨، ٩ لحسابات مراكز الإنتاج، ومراكز الخدمات الإنتاجية، ومراكز الخدمات التسويقية، ومراكز الخدمات الإدارية والتمويلية، ومراكز العمليات الرأسمالية وتسهل طريقة المجموعات المترابطة عملية تشغيل البيانات داخل النظام المحاسبي من حيث توجيه القيود والترحيل إلى الحسابات المعنية المختلفة، إجراء تبويبات على مستويات عديدة قد تكون مطلوبة في إعداد التقارير في حالة تعدد الأغراض والمستويات الإدارية، وتتخذ هذه الطريقة

بطول الرقم المميز للحساب في حالة تعدد المستويات الفرعية مما يصعب معه تذكر رقم الحساب الأمر الذي ينعكس على سرعة أداء العمل داخل النظام المحاسبي وخاصة في حالة التشغيل اليدوي كما يؤثر طول الرقم المميز للحساب المعد وفقاً لهذه الطريقة على المساحة المخصصة للتخزين أو للتدوين في حالة إدراج الحسابات في التقارير التي تطلبها الإدارة، وقد يصعب استخدام هذه الطريقة في إعداد أدلة الحسابات للنظم المحاسبية إذا كان عدد الحسابات بالمنشأة تزداد سريعاً ويصعب التنبؤ بحجمه.

٤ - طريقة الأرقام العشرية:

تتشابه هذه الطريقة مع طريقة المجموعات المترابطة إلا أنها تضع علامة عشرية بين الأرقام التي تمثل حسابات المجموعات الرئيسية والأرقام التي تمثل حسابات المجموعات الفرعية، ووفقاً لهذه الطريقة قد يخصص الرقم ١ للأصول الثابتة وبالتالي تكون أرقام حسابات الأصول الثابتة الفرعية على النحو التالي:

١,١ د/ الأراضي

١,٢ د/ المباني

١,٣ د/ الآلات

١,٤ د/ المعدات

وتستخدم طريقة الأرقام العشرية بشكل ملحوظ في تصنيف الكتب العلمية بالمكتبات وتتميز بمرونتها وقابليتها لإدخال بنود فرعية عديدة تابعة لبنود المجموعات الرئيسية.

ويجب مراعاة مجموعة من الاعتبارات العامة عند تصميم دليل الحسابات واختيار أنسب طرق الترميز في إعداداته، ولعل أهم هذه الاعتبارات ما يلي:

١ - **الملاءمة:** يجب أن يتواءم نظام الترميز والتبويب المستخدم في إعداد دليل الحسابات مع نوع الحسابات واحتياجات مستخدميها، وأسلوب

تشغيل البيانات سواء كان يدوياً أو اليكترونياً، فمثلاً إذا كان عدد الحسابات المنتظر أن تفتحها المنشأة يتسم بالكثرة والزيادة المستمرة فيفضل استخدام طريقة الترميز المسلسلة او المتعاقبة، أما إذا كانت الحسابات تعد لتحقيق أكثر من غرض فيجب ويفضل استخدام أي من طريقتي الكتل الرقمية أو المجموعات المترابطة.

٢- **المرونة:** يجب أن تتسم طريقة الترميز المستخدمة بالمرونة بما يسمح بإجراء أي توسعات في الحسابات دون أن تؤدي أي زيادة في الحسابات إلى إعادة الترميز أو التبويب من البداية.

٣- **البساطة:** يجب أن تتسم طريقة الترميز المستخدمة بالبساطة حتى يمكن الحصول على ترميز للحسابات بسيط وسهل ومختصر ومعد بطريقة واضحة ومنطقية يسهل استيعابها وفهمها وتذكرها ببسر وسهولة.

وتتوقف درجة الإيجاز والتفصيل في دليل الحسابات على عدة عوامل لعل أهمها ما يلي:

(١) رغبة الإدارة:

تتوقف درجة الإجمال والتفصيل في صياغة دليل الحسابات على رغبة إدارة الوحدة المحاسبية في الحصول على بيانات تحليلية أو إجمالية، حيث أصبحت الإدارة الآن في أمس الحاجة إلى الحصول على البيانات والمعلومات التي تعينها في ترشيد واتخاذ القرارات، وعلى العكس من ذلك كانت الإدارة في الماضي البعيد، ولهذا تميل إدارة المنشأة عند إعدادها لدليل الحسابات إلى التحليل الدقيق في إعداد دليل الحسابات.

(٢) التدقيق في حصر العمليات المالية وربطها بالحسابات:

يستوجب فتح الحسابات التي تتعلق بالعمليات المالية مراعاة مدى القدرة على حصر قيم العمليات لربطها بالحساب المعني.

(٣) مدى تكرارية ودورية العمليات المالية التي تخص حساباً معيناً:

يجب فتح حساب أو حسابات لكل طرفي كل عملية مالية من العمليات التي تقوم بها المنشأة إذا كانت متكررة ودائمة الحدوث بشرط أن تكون هذه العمليات لها أهمية نسبية كبيرة.

(٤) الأهمية النسبية للحساب:

يجب فتح عدة حسابات رئيسية بالنسبة للعمليات المالية التي لها أهمية نسبية كبيرة ثم تفتح عدة حسابات فرعية وفقاً للأهمية النسبية للحسابات الفرعية التي تتعلق بالحساب الرئيسي.

٤/٥/١ إجراءات الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي:

يقصد بإجراءات الرقابة المالية مجموعة من التعليمات التي تحدد القواعد التي يجب الالتزام بها لكي يمكن الاطمئنان إلى سلامة إجراءات العمل داخل المنشأة وأن ممتلكاتها مصنونة وبعيدة عن مجال التلاعب والغش والاختلاس، ويجب أن يراعى عند وضع هذه الإجراءات أن تكون متسقة مع الأسس والقواعد العامة للرقابة الداخلية.

لقد أوجب تعدد وتنوع وتشتت الحسابات داخل دفاتر عديدة بالنظام المحاسبي ضرورة إنشاء ووضع عدة نقاط للرقابة على كل مجموعة متجانسة من الحسابات أخذت صورة حسابات إجمالية، وقد أوضحنا في عرضنا للنظام المحاسبي في ظل استخدام طريقة المحاسبة الإنجليزية أنه يوجد حسابان إجماليان رقابيان يستخدمان للرقابة والمطابقة على صحة أرصدة الحسابات الشخصية بدفترتي أستاذ مساعد المدينين ودفتر أستاذ مساعد الدائنين هما حساب إجمالي المدينين وحساب إجمالي الدائنين ويرحل إلى هذين الحسابين القيود الإجمالية (المبالغ الإجمالية) لنفس البيانات التحليلية والتفصيلية التي تم ترحيلها تفصيلاً إلى مجموعة حسابات المدينين بدفتر أستاذ مساعد المدينين وحسابات الدائنين بدفتر أستاذ مساعد الدائنين، ولذلك يجب أن يتطابق ويتمثل مجموع أرصدة الحسابات الفرعية بأستاذ مساعد المدينين مع رصيد حساب إجمالي

المدينين وأيضاً يجب أن يتطابق ويتمثل مجموع أرصدة الحسابات الفرعية باستاذ مساعد الدائنين مع رصيد حساب إجمالي الدائنين.

ولتحقيق رقابة فعالة يجب أن تحصل الحسابات الإجمالية على بياناتها من دورة محاسبية تختلف عن تلك التي تحصل منها الحسابات الفرعية على بياناتها على أن يظهرها حسابي المراقبة الإجماليين في ميزان المراجعة سواء كانت داخل الدورة المحاسبية أم خارجها، مما يتيح المجال والفرصة للاستغناء عن إظهار عدد ضخم من الحسابات الشخصية الفرعية سواء تلك التي تخص العملاء أو الموردين.

كما يمكن استخدام حساب رقابي آخر يعرف بحساب مراقبة المصروفات للرقابة على المصروفات التي يخصص لها دفتر أستاذ مساعد خاص بها يحتوي على جميع تفصيلاتها في شكل حسابات تفصيلية، وفي حالة تعدد أنواع المصروفات يمكن تقسيمها في شكل مجموعات متجانسة وفقاً لطبيعتها ويخصص لكل مجموعة منها دفتر.

٥/٥/١ التقارير:

تعد التقارير أحد مقومات النظام المحاسبي كما تعد احد وسائل الاتصال والإعلام داخل المنشأة حيث تستخدم التقارير كوسيلة لعرض المعلومات على مستخدميها، وينتج النظام المحاسبي عدة أنواع من التقارير لعل أهمها تقرير نتيجة الأعمال (قائمة الدخل) وتقرير المركز المالي (قائمة المركز المالي)، وتقرير التدفق النقدي (قائمة التدفقات النقدية)، وتقارير خاصة تتوقف على رغبة واحتياجات الإدارة. ولكي يوفق النظام المحاسبي في تحقيقه للأهداف المرجوة منه يجب توافر مجموعة من الشروط في التقارير التي يقدمها لعل أهمها مدى ملائمة المعلومات التي يحتوي عليها التقرير لاحتياجات مستخدميها ومدى إعداد وتقديم التقارير في الوقت المناسب، وضرورة اعتماد التقارير على الأرقام والرسوم البيانية والإيضاحية التي تسهل استيعاب ما بها من معلومات، ومدى ملائمة التقارير المعدة لاحتياجات المستوى الإداري التي تقدم له.

حالة عملية توضح كيفية إعداد الحسابات:

يشمل دفتر الأستاذ في إحدى المنشآت التجارية الحسابات التالية:

- مدينون - مبيعات - دائنون - رأس المال - أوراق مالية - آلات - أراضي
- صندوق - أوراق قبض - بنك - مباني - بضاعة - إيرادات أوراق مالية -
- أوراق دفع - أثاث - مخصص ديون مشكوك فيها - إيرادات مختلفة -
- مشتريات - عمولة وكلاء شراء - مصروفات نقل مشتريات - إعلان - عمولة
- وكلاء بيع - مرتبات رجال البيع - مصروفات تعبئة وتغليف - أجور - مهايا
- تأمين تليفون - إيجارات.

المطلوب:

- إعداد دليل للحسابات باستخدام طريقة الكتل الرقمية مرة أولى.
- إعداد دليل للحسابات باستخدام طريقة المجموعات الرقمية المترابطة مرة ثانية.

الحل

عدد الحسابات الفعلي بدفتر الأستاذ = ٢٨ حساب. وهذه الحسابات يمكن أن تنتمي إلى المجموعات التالية:

مجموعة قائمة المركز المالي:

- مجموعة الأصول الثابتة.
- مجموعة المخصصات.
- مجموعة الأصول المتداولة.
- مجموعة الخصوم المتداولة.
- مجموعة حقوق المساهمين.

مجموعة قائمة الدخل:

- مجموعة الاستخدامات.
- مجموعة الموارد.

أولاً- طريقة الكتل الرقمية:

المجموعة	العدد الحالي للحسابات	الحجم المقترح
الأصول الثابتة	٤	١٠١ - ١٥٠
الأصول المتداولة	٧	١٥١ - ٢٠٠
حقوق المساهمين	١	٢٠١ - ٢٢٠
المخصصات	١	٢٢١ - ٢٣٠
الخصوم المتداولة	٢	٢٣١ - ٢٥٠
الاستخدامات	١٠	٢٥١ - ٣٠٠
الموارد	٣	٣٠١ - ٣٥٠

وبناءً على التبويب السابق والحجم المقترح لكل مجموعة يظهر الدليل كما يلي:

دليل الحسابات:

الكود	اسم الحساب	الكود	اسم الحساب
	الأصول الثابتة: ١٠١ - ١٥٠		الاستخدامات: ٢٥١ - ٣٠٠
١٠١	أراضي	٢٥١	مشتريات
١٠٢	مباني	٢٥٢	عمولة وكلاء الشراء
١٠٣	آلات	٢٥٣	مصرفات نقل مشتريات
١٠٤	أثاث	٢٥٤	عمولة رجال بيع
	الأصول المتداولة: ٢٠١ - ٢٥٠	٢٥٥	إعلان
١٥١	بضاعة	٢٥٦	مرتبات رجال البيع
١٥٢	مدينون	٢٥٧	مصرفات تعبئة وتغليف
١٥٣	أوراق قبض	٢٥٨	أجور
١٥٤	أوراق مالية	٢٥٩	مهايا
١٥٥	بنك	٢٦٠	إيجارات
١٥٦	صندوق		
١٥٧	تأمين تليفون		
	حقوق المساهمين: ٢٠١ - ٢٢٠		الموارد: ٣٠١ - ٣٥٠
٢٠١	رأس المال	٣٠١	مبيعات
	المخصصات: ٢٢١ - ٢٣٠	٣٠٢	إيرادات أوراق مالية
٢٢١	مخصص ديون مشكوك فيها	٣٠٣	إيرادات مختلفة
	الخصوم المتداولة: ٢٣١ - ٢٥٠		
٢٣١	دائنون		
٢٣٢	أوراق دفع		

ثانياً - اتباع طريقة المجموعات الرقمية:

الكود	اسم الحساب	الكود	اسم الحساب
١	أصول:	٣	المصروفات (الاستخدامات)
١١	أصول ثابتة:	٣١	مشتريات
١١١	أراضي	٣٢	عمولة وكلاء الشراء
١١٢	مباني	٣٣	مصروفات نقل المشتريات
١١٣	آلات	٣٤	مصروفات رجال البيع
١١٤	أثاث	٣٥	إعلان
١٢	أصول متداولة:	٣٦	مرتبات رجال البيع
١٢١	بضاعة	٣٧	مصروفات تعبئة وتغليف
١٢٢	مدينون	٣٨	أجور
١٢٣	أوراق قبض	٣٩	إيجارات
١٢٤	أوراق مالية	٤	الإيرادات:
١٢٥	بنك	٤١	مبيعات
١٢٦	صندوق	٤٢	إيرادات أوراق مالية
١٢٧	تأمين تليفون	٤٣	إيرادات مختلفة
٢	حقوق الملكية والالتزامات:		
٢١	حقوق الملكية:		
٢١١	رأس المال		
٢١٢	المخصصات		
٢١٢١	مخصص ديون مشكوك فيها		
٢٢	خصوم متداولة:		
٢٢١	دائنون		
٢٢٢	أوراق دفع		

ملخص الوحدة الأولى



(١) إن النظام هو إطار يتكون من مجموعة من الأجزاء أو العناصر المادية والبشرية التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض، وتتسم بالمرونة لتتلاءم وتتكيف مع التغيرات المؤثرة في طبيعة عمله من خلال مجموعة من القواعد والإجراءات لتحقيق هدف محدد أو مجموعة من الأهداف بكفاءة وفاعلية، وإن لكل نظام بيئتان بيئة داخلية وأخرى خارجية.

(٢) يعد النظام المحاسبي أحد عناصر التنظيم الإداري أو النظم الفرعية التي تشتمل عليها المنشأة بإعتبارها نظاماً عاماً يختص بتجميع وتبويب وتشغيل وتحليل وتوصيل المعلومات المحاسبية والمالية للملاءمة التي تتعلق بالأحداث والعمليات المالية التي قامت بها المنشأة خلال فترة مالية محددة لكل من إدارة المنشأة أو الأطراف الداخلية.

(٣) يهدف النظام المحاسبي إلى توفر المعلومات المناسبة عن نتيجة أعمال المنشأة وتحديد مركزها المالي في نهاية فترة مالية محددة، وتحديد قيمة رأس المال العامل ومصادره واستخداماته للأطراف والجهات الخارجية لترشيد وإتخاذ القرارات.

(٤) تعرف عملية معالجة وتحويل البيانات المحاسبية بالدورة المحاسبية.

(٥) تتمثل مقومات النظام المحاسبي في مجموعة من المستندات والدورات المستندية ومجموعة دفترية ودليل الحسابات.

(٦) يجب مراعاة عدة اعتبارات عند تصميم المستند لعل أهمها الهدف الذي من أجله يتم تصميم المستند، وضرورة تداول المستند بين الأطراف المعنيين والمهتمين به، والسهولة والبساطة والوضوح عند تصميم المستند والعناية والدقة والاهتمام بعملية ملء المستندات.

(٧) يتوقف اختيار المجموعة الدفترية كمقوم من مقومات النظام المحاسبي

على عدة عوامل منها حجم العمليات الاقتصادية، وطبيعة النشاط الذي تقوم به الوحدة المحاسبية، والقوانين والتشريعات السائدة في موطن الوحدة المحاسبية، والطريقة المحاسبية المزمع تطبيقها.

٨) يعبر عن دليل الحسابات في شكل قوائم تمثل أنواع الحسابات المزمع أو المطلوب فتحها في المنشأة في كل من دفتر الأستاذ العام أو دفاتر الأستاذ المساعد.

٩) تتعدد طرق ترميز الحسابات في الدفاتر حيث يمكن استخدام طريقة الحروف الأبجدية أو طريقة المزج بين الحروف الأبجدية والأرقام أو الطريقة الرقمية أو الطريقة اللفظية لترميز الحسابات ولكل منها مزاياها وانتقاداتها، كما تتعدد أيضاً طرق تبويب الحسابات لعل أهمها طريقة الترميز المسلسلة وطريقة الكتل الرقمية، وطريقة المجموعات المترابطة، وطريقة الأرقام العشرية.

١٠) تعد الملاءمة والبساطة والمرونة من أهم الاعتبارات الواجب مراعاتها عند المفاضلة بين طرق إعداد أدلة الحسابات.

١١) تتوقف درجة الإيجاز والتفصيل في دليل الحسابات على عدة عوامل لعل أهمها ما يلي: رغبة الإدارة، والتدقيق في حصر العمليات المالية وربطها بالحسابات، ومدى تكرارية ودورية العمليات المالية التي تخص حساباً معيناً، والأهمية النسبية للحسابات.

أسئلة وحالات عملية



س ١: حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

- ١ - من سمات النظام المحاسبي الجيد:
 - أ - المرونة.
 - ب - ارتفاع تكاليف تشغيله.
 - ج - لا شئ مما سبق.
- ٢ - من مقومات النظام المحاسبي:
 - أ - دليل الحسابات.
 - ب - مجموعة مستندية ومجموعة دفترية.
 - ج - كل ما سبق.
- ٣ - يتأثر تصميم النظام المحاسبي ب:
 - أ - طبيعة نشاط المنشأة.
 - ب - عدد عمال المنشأة.
 - ج - مقر المنشأة.
 - د - لا شئ مما سبق.
- ٤ - يعتبر النظام المحاسبي بالمنشأة:
 - أ - نظاماً فرعياً يوفر معلومات عن الإنتاج.
 - ب - نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات محاسبية للأطراف الداخلية فقط.
 - ج - نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات محاسبية للأطراف الداخلية وللأطراف الخارجية.
 - د - لا شئ مما سبق.
- ٥ - تتحدد المجموعة الدفترية بالمنشأة على ضوء:
 - أ - طبيعة نشاط المنشأة وحجم العمليات الاقتصادية.
 - ب - الطريقة المحاسبية المطبقة بالمنشأة.

ج - (أ ، ب) د - لا شئ مما سبق.

٦ - من خصائص المستندات الخارجية أنها:

أ - تعد داخل المنشأة وترسل للأطراف الخارجية.

ب - يمكن للمنشأة التحكم في تصميمها.

ج - لا شئ مما سبق.

٧ - تتوقف درجة الإيجاز أو التفصيل في دليل الحسابات على:

أ - رغبة الإدارة.

ب - مدى تكرارية ودورية العمليات التي تخص حساباً معيناً.

ج - الأهمية النسبية للحسابات.

د - كل ماسبق.

س ٢: فيما يلي بيان بالحسابات التي تستخدم في إحدى المنشآت:

مباني - نقدية - أثاث - آلات - مدينون - أوراق دفع - بنك - رأس المال - أوراق قبض - بضاعة - احتياطات - أرباح مرحلة - أجور - مواد - إهلاك - إيجار - أدوات كتابية - قطع غيار - تأمين على الآلات - تليفون - استثمارات في أوراق مالية - إيراد مقدم - إعلان مقدم - إيجار مستحق - دائنون - مبيعات بضاعة - مبيعات متنوعة - قرض سندات - خصم مكتسب - فوائد دائنة.

المطلوب: إعداد دليل الحسابات لهذه المنشأة:

أ - بإتباع طريقة الكتل الرقمية مرة أولى.

ب - بإتباع طريقة المجموعات الرقمية المترابطة مرة ثانية.



الوحدة الثانية

تصميم النظم المحاسبية في المشروعات الزراعية

الأهداف:

في نهاية هذه الوحدة؛ ينبغي أن يكون الدارس ملماً بما يلي:

- طبيعة وخصائص المنشآت التي تعمل في مجال المشروعات الزراعية وذلك من خلال التعرف على طبيعة نشاط المشروعات الزراعية والخصائص المميزة لها عن بقية القطاعات الأخرى في الاقتصاد القومي وأهميتها في عملية التنمية الاقتصادية.

العناصر:

- ١/٢ مقدمة.
- ٢/٢ الأنشطة والمنشآت الزراعية.
- ٢/٢ المحاسبة الزراعية المفهوم والأهداف .
- ٤/٢ مقومات النظام المحاسبي في المنشآت الزراعية.

١/٢ مقدمة:

يعتبر الاستثمار في مجال المشروعات الزراعية المحرك الرئيسي والدافع للتنمية الزراعية المستدامة ومن ثم تحقيق الأمن الغذائي من حيث تضيق الفجوة بين الانتاج والاهلاك ورفع كفاءة استغلال الموارد المتاحة. كما انه يؤدي الى اقامة مشروعات جديدة تنمي القدرة الانتاجية والبشرية مما يؤدي الى زيادة معدلات النمو في الدخل وتحقيق الرفاهية الاقتصادية.

٢/٢ الأنشطة والمنشآت الزراعية:

١/٢/٢ تعريف الأنشطة الزراعية:

تعرف الأنشطة الزراعية بأنها تلك الأنشطة التي تتضافر فيها عوامل الطبيعة (الظروف المناخية والتربة) مع عوامل الإنتاج (الأرض، العمل، ورأس المال) لتأتى المخرجات من إنتاج زراعى وحيوانى •

وتتنوع الأنشطة الزراعية ومنها على سبيل المثال:

أولاً- الإنتاج النباتي:

وتشمل الأنشطة المتعلقة بالإنتاج النباتي:

- محاصيل الحبوب والاعلاف.
- أشجار إنتاج الزيوت والألياف.
- محاصيل متخصصة كالبطاطا وبنجر السكر والخضراوات.
- بساتين الفاكهة ونباتات الزينة وزهور القطف.
- بساتين النخيل والتمور.

ثانياً- الإنتاج الحيواني:

وتشمل الأنشطة المتعلقة بالإنتاج الحيوانى ومنها على سبيل المثال:

- محطات تربية الحيوانات وتسمين العجول والاعنام والماعز.
- مشاريع الدواجن (الحم والبيض).
- المشاريع السمكية (في البحيرات والمزارع المائية).
- محطات تربية النعام والسمان والبط والرومى.
- مناحل تربية العسل الأبيض.

ثالثاً- الصناعات الزراعية:

وتشمل الأنشطة المتعلقة بالصناعات الزراعية ومنها على سبيل المثال:

- الأسمدة الكيماوية ومبيدات الافات الزراعية.
- الآلات والعدد الزراعية والمضخات ومنظومات الري الحديثة.
- المعدات الزراعية المصنعة مثل الاغطية البلاستيكية، معدات صناعة الدواجن، معدات تربية الاسماك وتربية الابقار والدواجن وغير ذلك من مستلزمات إنتاج الحليب والألبان والاجبان والزبد والزيوت وجميع صناعات الاغذية.
- تعبئة وتخزين التمور وما شابه.
- الجلود والنواتج العرضية للإنتاج الحيواني.
- إنتاج السماد العضوى (الكومبوست) وكذلك إنتاج الأعلاف غير التقليدية من بقايا المحاصيل الحقلية.
- إنتاج السماد العضوى الصناعى والطاقة (البيوجاز) من تخمير بقايا المحاصيل الزراعية وروث الحيوانات المزرعية ومخلفات مصانع الأغذية.
- انتاج الاسمدة الحيوية، انتاج الوقود الحيوى.
- إنتاج التقاوى المهندسة وراثياً وتجميع الأصول الوراثية فى مجموعات نباتية لحفظ هذه الأصول.

رابعاً - استصلاح واستزراع الأراضى:

وتشمل الأنشطة المتعلقة باستصلاح واستزراع الاراضى وشق الترع والمصارف وتقسيمها إلى مساحات وأحواض بحيث تكون جاهزة للإستغلال الزراعى.

٢/٢/٢ خصائص الأنشطة الزراعية وانعكاساتها على المحاسبة:

تتميز الأنشطة الزراعية بخصائص تختلف عن غيرها من الأنشطة ومن اهم خصائص هذه الأنشطة:

١. وجود بعض العوامل التي يصعب التحكم فيها وهذه العوامل تؤثر على النشاط الزراعي، وبالتالي تؤثر على معدلات الإنتاجية في المنشآت الزراعية، ومن بين هذه العوامل ظروف البيئة والتربة، وهذه العوامل تجعل بدورها عملية تخطيط الأنشطة الزراعية وإعداد الموازنات التقديرية من الصعوبة بمكان.

٢. عدم تجانس مخرجات السلع الزراعية وصعوبة توحيد نمطها حيث أن تماثل الوحدات المنتجة لا يمكن تطبيقه في المنتجات الزراعية بنفس السهولة التي يطبق فيه على السلع الصناعية فاستعمال العمليات الميكانيكية في الصناعة يجعل من الممكن انتاج كميات كبيرة من السلع المتماثلة من حيث الشكل والحجم والنوعية، أما في الزراعة فإن صفات المحصول الواحد قد تختلف من منطقة إلى أخرى وبالتالي صعوبة حساب تكلفة المنتجات الزراعية لنفس المنتج في مناطق متعددة.

٣. صعوبة تحديد كمية الانتاج في الزراعة حيث أن من صفات الزراعة تقلب كمية الانتاج من سنة إلى أخرى أو من موسم إلى آخر بسبب العوامل الطبيعية، الناتجة عن الجفاف والأمطار والبرد الشديد والفيضانات والحشرات والأوبئة والأمراض النباتية والحيوانية لذلك يعتبر من الصعوبة بمكان التنبؤ بالمحصول السنوي وهذه العوامل تجعل بدورها عملية تخطيط الأنشطة الزراعية وإعداد الموازنات التقديرية من الصعوبة بمكان.

٤. تعدد منتجات النشاط الواحد فنشاط تربية المواشى ينتج معه - بالإضافة للمنتج الرئيس اللحوم- مجموعة من المنتجات الثانوية أو العرضية كالأسمدة العضوية وأصواف وجلود وألبان، وإنتاج المحاصيل الحقلية يتبعا منتج ثانوى ممثل فى إنتاج الأعلاف الجافة، ويترتب على ذلك بعض المشاكل المحاسبية مثل: معالجة مصروفات وإيرادات المنتجات الثانوية أو العرضية وتأثير هذه المنتجات على أعمال النشاط الزراعى.

٥. موسمية الإنتاج الزراعي حيث أن زراعة المحصول وحصاده والعمليات الانتاجية الزراعية الأخرى تتم في مواسم معينة وذلك بسبب العوامل الطبيعية. ويترتب على موسمية الإنتاج الزراعي صعوبة تحديد الفترات المحاسبية، وكذلك صعوبة إجراء عمليات الجرد في نهاية كل فترة محاسبية.

٦. ضعف مرونة الطلب والعرض على السلع الزراعية : والمقصود بمرونة العرض أو الطلب درجة التغيرات الحاصلة في الطلب على المحاصيل الزراعية أو في عرضها في حالة تغير أسعارها. ويعتبر الطلب أو العرض مرناً إذا أدى تغير قليل في ثمن إحدى السلع إلى تغير كبير في الكمية المطلوبة منه أو الكمية المعروضة للبيع، أما إذا كان التغير قليل يقال أن لتلك السلع طلباً أو عرضاً غير مرن.

٧. تتصف الزراعة بزيادة نسبة رأس المال الثابت اللازم للعملية الإنتاجية إلى نسبة رأس المال العامل وعلى الأخص عند مقارنتها بغيرها من الصناعات الأخرى. وقد قدر البعض قيمة الأرض والمباني وما بها من تحسينات رأسمالية والمعدات والآلات الزراعية الخ من المنشآت الثابتة بنحو ٧٥٪ من رأس المال الزراعي، مما يستلزم تكوين المخصصات والأحتياطات اللازمة لعمليات الاحلال والتجديد، بالإضافة إلى زيادة نسبة التكاليف الثابتة في هيكل تكاليف المنشأة.

٨. مرونة استخدام عوامل الإنتاج، وسهولة التحول من إنتاج إلى آخر سواء في مجال الإنتاج الزراعي أو الحيواني فنفس قطعة الأرض يمكن إستخدامها في زراعة أكثر من منتج، كما ان الماشية يمكن إستخدامها في إنتاج السلالات الحيوانية او اللحوم والألبان، كما أن الكثير من مستلزمات الإنتاج الزراعي كالأسمدة والعلاف يمكن إستخدامها كمدخلات لأكثر من منتج.

٩. كثرة التحويلات الداخلية وتعددتها بسبب الرغبة في التكامل بين الأنشطة

المختلفة فالإنتاج الحيوانى يتخلف عنه أسمدة عضوية تحول إلى الإنتاج النباتى كما أن الإنتاج النباتى يوفر الأعلاف الجافة والخضراء التى تحول إلى الإنتاج الحيوانى، ويترتب على ذلك بعض المشاكل المحاسبية مثل مشكلة التسعير للتحويلات الداخلية.

٣/٢/٢ أهمية الاستثمار فى المشروعات الزراعية:

تلعب الزراعة أدواراً هامة وبارزة في الحياة الاجتماعية والاقتصادية لكافة الشعوب والمجتمعات إضافة إلى أن الزراعة ذات أهمية كبيرة في تحقيق التوازن البيئي الذي تحتاج إليه المجتمعات البشرية والكائنات الحيوانية الأخرى التي تعتمد حياتها على توفر البيئات المناسبة التي تساعد على الاستمرار في البقاء والتكاثر وعدم الانقراض، وسوف يتم تناول الأهمية الاجتماعية والإقتصادية والبيئية للاستثمار فى المشروعات الزراعية على النحو التالى:

١. الأهمية الاجتماعية للاستثمار فى المشروعات الزراعية:

- توفير الغذاء خلال الاهتمام بالزراعة وتطوير الإنتاج الزراعي لمواجهة الطلب المتزايد على الغذاء الناتج عن زيادة السكان في مختلف مناطق العالم.
- المساهمة في تحقيق التوازن التنموي بين الريف والحضر.
- توفير الخدمات الأساسية في القرى كالخدمات التعليمية والصحية وخدمات الطرق والكهرباء والمياه والاتصال وغيرها من الخدمات الضرورية اللازمة لاستحداث التنمية الزراعية والريفية المطلوبة في القرى.
- توفير فرص العمل للسكان في المناطق الريفية.
- الحد من الهجرة نحو المدن.
- الحد من الضغط على المرافق والخدمات في المدن.

٢. الأهمية الاقتصادية للاستثمار فى المشروعات الزراعية:

- المساهمة في الناتج القومي حيث يبقى الناتج الزراعي جزءاً هاماً من

النتاج الوطني للدول المتقدمة حيث تقوم هذه الدول بتصدير العديد من السلع الغذائية.

- تمويل القطاعات الأخرى: يساعد الفائض الناتج عن الإنتاج الزراعي في توفير مدخرات مالية توجه للاستثمار في القطاعات الأخرى غير الزراعية.
- توفير المواد الخام للقطاع الصناعي حيث تساهم الزراعة بتمتية القطاع الصناعي وذلك بإمداد الصناعة بالمواد الخام التي تقوم عليها العديد من الصناعات كالمنسوجات والإطارات والأثاث وغيرها من الصناعات التي لايمكن أن تقوم دون أن تتوفر المواد الخام الداخلة في صناعتها والتي تأتي من القطاع الزراعي.
- تحقيق التكامل بين القطاعات الزراعية وقطاعات الاقتصاد الأخرى، ويلاحظ هذا التكامل من خلال تطوير العديد من الصناعات التي يعتمد عليها في تنمية وتطوير الزراعة كصناعة الأسمدة والمبيدات والأجهزة والمعدات الزراعية وغيرها من الصناعات الأخرى التي توفر مدخلات أساسية تقوم عليها الزراعة الحديثة.

٣. الأهمية البيئية للاستثمار في المشروعات الزراعية:

- يساهم الاستثمار في المشروعات الزراعية بشكل كبير في تحقيق التوازن البيئي من خلال تعزيز التأثيرات الإيجابية والتخفيف من التأثيرات السلبية على البيئة.
- يساهم الاستثمار في المشروعات الزراعية في الحد من التلوث من خلال زيادة الغطاء النباتي وتوسيع الرقعة الخضراء، الحد من التصحر من خلال إعادة زراعة الغابات وغرس الأشجار في المناطق المعرضة لزحف الرمال.
- يساهم الاستثمار في المشروعات الزراعية بشكل كبير في مكافحة تأثيرات الانحباس الحراري وذلك بالحد من انبعاث ثاني أكسيد الكربون.

٤/٢/٢ تعريف المشروعات الزراعية:

تعرف المشروعات الزراعية بأنها تلك المشروعات التي تزاول واحداً أو أكثر من الأنشطة الزراعية السابق ذكرها وتختلف المشروعات الزراعية من حيث حجمها وشكلها القانوني:

فمن حيث حجم المشروعات يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من المشروعات:

١. **مشروعات زراعية صغيرة** : وهى المشروعات التى تمارس نشاطاً زراعياً محدوداً يعتمد على عمل الإنسان مع الإستعانة بالحيوانات المملوكة لصاحب المشروع.

٢. **مشروعات زراعية متوسطة**: المشروعات التى تمارس نشاطاً زراعياً يعتمد على عمل الإنسان مع الإستعانة ببعض الآلات والمعدات الزراعية.

٣. **مشروعات زراعية كبيرة**: المشروعات التى تمارس نشاطاً زراعياً يعتمد على الأسلوب العلمى فى الزراعة، كما تعتمد على التطورات التكنولوجية الحديثة فى المجال الزراعى وتحتاج إلى رؤوس أموال ضخمة.

ومن حيث الشكل القانونى للمشروعات يمكن التمييز بين الأنواع التالية:

- منشأة فردية يمتلكها شخص بمفرده.
- شركات الأشخاص وتشمل شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة وشركات المحاصة.
- شركات الأموال وتشمل شركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة والشركات المساهمة.
- جمعيات تعاونية وهى وحدات تهدف الى تقديم الخدمات الزراعية لاعضاءها من أسمدة وتقاوي وبذور وشتلات واعلاف وسلالات الحيوان، ولا تهدف هذه الوحدات الى تحقيق الربح.

٣/٢ المحاسبة الزراعية المفهوم والأهداف:

يمكن تعريف المحاسبة الزراعية بأنها تطبيق للمبادئ والأسس والفروض والإجراءات المحاسبية في الوحدات التي تمارس نشاطاً أو أنشطة زراعية، وتشمل المحاسبة الزراعية الفروع التالية:

١. المحاسبة المالية الزراعية:

وهي تطبيق للمبادئ والأسس والفروض المحاسبية المتعارف عليها في الوحدات التي تمارس نشاطاً أو أنشطة زراعية بهدف قياس نتائج الأعمال لهذه الوحدات عن فترة زمنية معينة ، وإعداد المركز المالي في تاريخ معين.

٢. محاسبة التكاليف الزراعية:

وهي تطبيق لأسس ومبادئ وطرق محاسبة التكاليف في الوحدات التي تمارس نشاطاً أو أنشطة زراعية بغرض قياس تكلفة النشاط الزراعي والرقابة عليه وترشيد القرارات الإدارية بشأنه من خلال القيام بعملية تسجيل وتبويب وتحليل للأحداث التكاليفية بالوحدة ككل والمعبر عنها في صورة وحدات نقدية.

٣. المحاسبة الإدارية في المجال الزراعي:

وهي تطبيق لمفاهيم واساليب وطرق المحاسبة الإدارية في المشروعات الزراعية بهدف قياس وتوصيل المعلومات اللازمة للإدارة بكافة مستوياتها من أجل مساعدتها في رسم السياسات والتخطيط وترشيد القرارات والرقابة والمتابعة وتقييم الأداء والنتائج وإدارة المنشأة بكفاءة ونجاح.

١/٣/٢ أهداف المحاسبة الزراعية:

يمكن القول بأن المحاسبة الزراعية تهدف إلى تحقيق ما يلي:

١. حصر وتسجيل العمليات المالية بالمنشأة الزراعية سواء كانت عناصر إيرادات أو مصروفات وعناصر المديونية والدائنية.
٢. قياس نتائج الأعمال للمنشأة الزراعية من الربح أو الخسارة عن كل فترة زمنية.

٣. تحديد المركز المالي للمنشأة الزراعية في نهاية كل فترة بغرض تحديد ممتلكات والتزامات المنشأة وحقوق الملاك.

٤. تحديد تكلفة وحدة النشاط الذي تقوم به المنشأة الزراعية - المنتج/ الخدمة- خلال الفترة المحاسبية.

٥. توفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالمنشأة الزراعية وتوصيلها للفئات التي تعتمد عليها - الإدارة، الملاك، الدائنون، البنوك، الأجهزة الحكومية - في التخطيط والرقابة والمتابعة واتخاذ القرارات.

٢/٤ مقومات النظام المحاسبي فى المنشآت الزراعية:

يعتبر النظام المحاسبى الوسيلة الرئيسية لإمداد متخذى القرارات بما يحتاجونه من بيانات ومعلومات عن نشاط المنشأة الزراعية وحتى يكتمل نجاح دور النظام المحاسبي فى المنشآت الزراعية لابد من توافر مجموعة من المقومات وتشمل:

١. المجموعة المستندية.

٢. المجموعة الدفترية.

٣. دليل الحسابات.

٤. مجموعة التقارير والقوائم المالية.

٥. الإمكانيات البشرية والمادية.

٦. نظام للرقابة الداخلية.

أولاً- المجموعة المستندية:

تعد المستندات المصدر الرئيس والأساسى للقيود فى الدفاتر والسجلات المحاسبية فى المنشآت الزراعية وتنقسم المستندات إلى نوعين من المستندات:

١ - مستندات داخلية: وهى التى تنشأ من داخل المنشأة ذاتها ويقتصر

استخدامها داخلياً بين إدارات وأقسام المنشأة مثل:

• طلبات شراء البذور والتقوى والسمة الكيماوية.

- أذون صرف مستلزمات الإنتاج الزراعى من المخازن .
- أوامر تشغيل الآلات والمعدات الزراعية.
- أذون تحويل المحاصيل الزراعية من مواقع إنتاجها إلى مخازن المحاصيل الزراعية أو مراكز التصنيع أو مراكز التسويق الزراعى.
- ٢- **مستندات خارجية:** وهى التى تنشئها المنشآت الأخرى المتعامل معها وتوجه إلى المنشأة، أو تنشئها المنشأة وتوجهها للغير وتشمل:
 - فواتير شراء مستلزمات الإنتاج.
 - إشعارات الخصم والإضافة.
 - الشيكات والكمبيالات.
- ٣- **مستندات داخلياً وخارجياً:** مثل فاتورة البيع أوامر توريد مستلزمات الإنتاج الزراعى والحيوانى.

ثانياً- المجموعة الدفترية:

تعد المجموعة الدفترية الركيزة الأساسية للنظام المحاسبى فى المنشآت الزراعية، حيث تعتبر أداة للتسجيل والتحليل والعرض المستمر للمعاملات المالية التى تجريها المنشأة، وفى نفس الوقت الوسيلة الأساسية لإعداد التقارير المالية ويمكن التمييز بين نوعين من السجلات والدفاتر فى المنشآت الزراعية.

١- الدفاتر والسجلات المحاسبية:

ويقصد بها مجموعة الدفاتر والسجلات التى يتم فيها قيد العمليات طبقاً للمبادئ والأسس والفروض المحاسبية وتشمل : دفتر اليومية والأستاذ فى حالة إتباع الطريقة الإيطالية، ودفاتر اليومية المساعدة أو الفرعية والأستاذ المساعد واليومية العامة (يومية العمليات الأخرى) فى حالة إتباع الطريقة الفرنسية ويتحدد نوع هذه الدفاتر على حجم المنشأة ومتطلبات القانون والطريقة المحاسبية التى تتناسب وظروف المنشأة.

٢- الدفاتر والسجلات الإحصائية:

ويسجل فيها جميع البيانات الإضافية التي تعتبر ضرورية لدراسة نتائج المنشأة ومقارنتها وتحليلها لتساهم في حل المشاكل الإدارية والمساعدة في تحقيق المزيد من الرقابة والضبط الداخلي وتشتمل هذه الدفاتر على إحصائيات عن وحدات المبيعات والمشتريات وتحليلها حسب السوق أو العملاء أو الفترات المالية.

ثالثاً- دليل الحسابات:

يعرف دليل الحسابات في المنشآت الزراعية بأنة عبارة عن قائمة بالحسابات مرتبة بطريقة منظمة تحقق الغرض من التنظيم المحاسبي وبعبارة أخرى فإن دليل الحسابات ينظم قنوات البيانات المالية خلال مراحل تشغيلها بدءاً من مراحل التسجيل المحاسبي ثم التصنيف فالترحيل إلي دفتر الأستاذ المختصة وإعداد ميزان المراجعة ثم تصوير القوائم المالية وإعداد التقارير المالية التي تتطلبها إدارة المنشآت الزراعية.

وباختصار فإن أهمية دليل الحسابات عند دراسة النظم المحاسبية في المنشآت الزراعية ترجع إلي حصر كافة حسابات المنشأة وتبويبها وتقسيمها إلي مجموعات متناسقة ثم ترقيمها بإحدى الطرق التي تتناسب مع حجم المنشآت الزراعية وعدد الحسابات الموجودة بكل مجموعة.

رابعاً- القوائم والتقارير المالية:

إن الهدف من أي نظام هو توفير مجموعة من المخرجات تساعد في تحقيق أهداف النظام وعلي ذلك فإن الهدف من النظام المحاسبي في المنشآت الزراعية هو توفير وإمداد المهتمين ومستخدمي مخرجات النظام المحاسبي بالمعلومات المالية والمحاسبية التي تساعد في إتخاذ قرارات رشيدة . وتأخذ المعلومات المالية والمحاسبية التي توفرها النظام المحاسبي في المنشآت الزراعية شكل تقارير وقوائم مالية.

ويجب أن يتناسب شكل ومحتوي التقارير في المنشآت الزراعية مع المستوى

الإداري الذي يقدم له وكذلك قدرات وإهتمامات الأفراد المستخدمين لهذه التقارير . وهناك نوعان رئيسيان من التقارير المالية التي يوفرها النظام المحاسبي فى المنشآت الزراعية:

١- **تقارير شفوية:** وهى التى تكون فى صورة مناقشات سواء كانت فى مستوى الإدارة العليا أو الإدارة التنفيذية وذلك فى الاجتماعات التى تعقدها هذه المستويات.

٢- **تقارير مكتوبة:** وهى التى يتم فيها تسجيل البيانات عن المنشأة بحيث يمكن إتاحة إستخدامها لعدة أشخاص فى وقت واحد وتنقسم إلى:

- **تقارير داخلية:** وتتضمن البيانات التى تقدم إلى المستويات الإدارية داخل المنشآت الزراعية مثل تقارير العمل اليومية، وتقارير متابعة الأداء وتقارير مراقبة التكاليف، والتقارير التى تعد بغرض مساعدة الإدارة فى حل المشاكل الإدارية التى تواجهها.

- **تقارير خارجية:** وتستخدم كوسيلة إتصال بين المنشأة والمستخدمين داخلياً وخارجياً مثل: المستثمرين والدائنين والبنوك وأهم هذه التقارير قائمة الدخل، وقائمة المركز المالى، وقائمة التدفقات النقدية.

خامساً- الإمكانيات البشرية والمادية:

يقصد بالإمكانيات البشرية فى المنشآت الزراعية الأشخاص القائمون على تنفيذ النشاط المحاسبي فى المنشأة، ويمكن القول أن العنصر البشرى من أهم عناصر النظام المحاسبي الذى بدونه لا يحقق النظام المحاسبي الأهداف التى يسعى إلى تحقيقها بالكفاءة والفاعلية المطلوبة، أما الإمكانيات المادية فى المنشآت الزراعية فيقصد بها الآلات الحاسبة واجهزة الحاسب الآلى التى تساعد فى إتمام العمل المحاسبي بسرعة ودقة عالية.

سادساً- نظام للرقابة الداخلية:

لضمان كفاءة استخدام النظم المحاسبية فى المنشآت الزراعية لا بد من

تصميم نظم الرقابة الداخليه على النظام المحاسبى فى المنشآت الزراعية فى سبيل العمل على منع حدوث أي مشكلات أو اختناقات جديدة فى عمل النظام وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، ولذلك لابد من توافر مقومات نظم الرقابة الداخليه الفعاله على النظام المحاسبى فى المنشآت الزراعية من حيث وجود خطة تنظيمية سليمة، دقة توزيع العمل وتحديد المسئوليات، حسن اختيار العاملين ووضعهم فى المكان المناسب، وجود نظام محاسبى سليم وفحص المستندات والقيود المحاسبية، وجود نظام دقيق للتأكد من تنفيذ الإجراءات الموضوعه، وجود نظام للمراجعة الداخلية وتقييم الأداء، اتخاذ الإجراءات الوقائية الكافية، تقييم مخاطر الرقابة الداخليه لتحديد الحد الأقصى للمخاطره (بمعنى تحديد مستوى مخطط لعدم فعالية النظام فى إكتشاف الأخطاء) فى ضوء اختبارات معينه (الإستيوانات - المذكرات - خرائط التدفق).



ملخص الوحدة الثانية

- تعرف الأنشطة الزراعية بأنها تلك الأنشطة التى تتضافر فيها عوامل الطبيعة - الظروف المناخية والتربة - مع عوامل الإنتاج - الأرض، العمل، ورأس المال - لتأتى المخرجات من إنتاج زراعى وحيوانى وتتنوع الأنشطة الزراعية.
- تتميز الأنشطة الزراعية بخصائص تختلف عن غيرها من الأنشطة والتى تنعكس على النظام المحاسبى فى المنشآت الزراعية من حيث عدم تجانس مخرجات السلع الزراعية وصعوبة توحيد نمطها، وصعوبة تحديد كمية الانتاج فى الزراعة، ضعف مرونة الطلب والعرض على السلع الزراعية.
- تتعددا لأهمية الاجتماعية والإقتصادية والبيئية للإستثمار فى المشروعات الزراعية.
- لى يكتمل نجاح النظام المحاسبى فى المنشآت الزراعية لا بد من توافر مجموعة من المقومات وتشمل:
 - المجموعة المستندية.
 - المجموعة الدفترية.
 - دليل الحسابات.
 - مجموعة التقارير والقوائم المالية.
 - الإمكانيات البشرية والمادية.
 - نظام للرقابة الداخلية.

أسئلة وحالات عملية

[?]

س ١: ناقش بإيجاز العبارات التالية:

١. تتميز الأنشطة الزراعية بخصائص تختلف عن غيرها من الأنشطة والتي تنعكس على النظام المحاسبي في المنشآت الزراعية.
٢. تتعدد الأهمية الاجتماعية والإقتصادية والبيئية للإستثمار فى المشروعات الزراعية.
٣. لى يكتمل نجاح النظام المحاسبي فى المنشآت الزراعية لابد من توافر مجموعة من المقومات.

س ٢: حدد مدى صحة أو خطأ العبارات التالية:

١. تعتبر طلبات شراء البذور والتقاوى والأسمدة الكيماوية، أذون صرف مستلزمات الإنتاج الزراعى من المخازن من المستندات الخارجية.
٢. لضمان كفاءة استخدام النظم المحاسبية فى المنشآت الزراعية لابد من تصميم نظم الرقابة الداخلية.
٣. المحاسبة المالية الزراعية هى تطبيق لأسس ومبادئ وطرق محاسبة التكاليف فى الوحدات التى تمارس نشاطاً أو أنشطة زراعية بغرض قياس تكلفة النشاط الزراعى.
٤. يترتب على موسمية الإنتاج الزراعي سهولة تحديد الفترات المحاسبية، وكذلك سهولة إجراء عمليات الجرد فى نهاية كل فترة محاسبية.
٥. التحويلات الداخلية وتعددتها بسبب الرغبة فى التكامل بين الأنشطة المختلفة يترتب عليه بعض المشاكل المحاسبية مثل مشكلة التسعير للتحويلات الداخلية
٦. هناك نوعان رئيسيان من التقارير المالية التى يوفرها النظام المحاسبي فى المنشآت الزراعية.
٧. تتعدد الأهمية الاجتماعية والإقتصادية والبيئية للإستثمار فى المشروعات الزراعية.



الوحدة الثالثة

الإجراءات المحاسبية فى المشروعات الزراعية

الأهداف:

فى نهاية هذه الوحدة؛ ينبغى أن يكون الدارس ملماً بما يلى:

- طبيعة الإجراءات المحاسبية فى مجال المشروعات الزراعية وذلك من خلال التعرف على طبيعة الحسابات فى المشروعات الزراعية.

العناصر:

١/٣ مقدمة.

٢/٣ حسابات مشروعات حدائق الفاكهة:

١/٢/٣ حساب المشتل.

٢/٢/٣ حساب حدائق الفاكهة.

٣/٣ حسابات مشروعات إنتاج المحاصيل الزراعية:

١/٣/٣ د / المحاصيل.

٢/٣/٣ د /مخازن المحاصيل.

٣/٣/٣ د /مبيعات المحاصيل.

١/٣ مقدمة:

تعرف المشروعات الزراعية بأنها تلك المشروعات التى تتضافر فيها مجموعة من العوامل الطبيعية لتأتى المخرجات من إنتاج زراعى وحيوانى.

ويتم تقسيم المشروعات الزراعية إلى:

١. منتجات الحقول مثل الحبوب والبقول والبصليات والبذور الزيتية والدرنيات.

٢. منتجات الحقائق والبساتين مثل الفواكه والخضروات والأزهار.

وتختلف المعالجة المحاسبية للمحاصيل الزراعية عن منتجات الحقائق والبساتين والتي سوف يتم تناولها في الجزء التالي:

٢/٣ حسابات مشروعات حقائق الفاكهة:

ينظر إلى أشجار الفاكهة بإعتبارها أصلاً له فترة إثمار تتراوح بين ثلاث إلى خمسة سنوات، وذلك حسب درجة خصوبة التربة وطرق العناية بها، ويقوم صاحب الحديقة بإنفاق مبالغ رأسمالية تتمثل في تكلفة الشتلات والتكاليف الأخرى التي تعرف بتكاليف التأسيس والتي تشبه مصاريف التأسيس في المشروعات التجارية والصناعية.

ويشمل النظام المحاسبي لهذه المشروعات على دفتر اليومية العامة والأستاذ العام، ومن واقع دفتر الأستاذ العام يتم إعداد حسابين هما حساب المشتل، وحساب حقائق الفاكهة ويتم تناولهما على النحو التالي.

١/٢/٣ حساب المشتل:

حساب المشتل هو حساب يعد لتحديد صافي الربح أو الخسارة للصنف أو الأصناف المزروعة، ويمكن فتح حساب واحد لجميع الأصناف المزروعة في المشتل، أو فتح حساب مستقل لكل نوع من المشاتل، ويظهر حساب المشتل كما يلي:

د / المشتل

منه	بيان	مبلغ	له	بيان	مبلغ
××	رصيد الشجيرات بالمشتل أول المدة بالتكلفة	××	من د/ حقائق الفاكهة (بقيمة الشتلات المحولة إلى حقائق الفاكهة)	××	من د/ المبيعات (بقيمة مبيعات الشتلات)
××	إلى مذكورين/ المصروفات المختلفة مثل:	××	رصيد الشجيرات بالمشتل آخر المدة بالتكلفة	××	د/تكلفة الشتلات
××	د/الإيجار			××	د/أجور العمال
××	د/ مصاريف الحرث			××	د/ مصاريف مقاومة الآفات
××	د/ مصاريف الرعاية			××	د/ مصاريف الآلات والمعدات
××	د/ فائدة القرض			××	إلى د/ أ.خ (صافى الربح) أو
××				××	من د/ أ.خ (صافى الخساره)
××				××	

ملاحظات على حساب المشتل:

- يشمل الجانب المدين من حساب المشتل رصيد الشجيرات بالمشتل أول المدة، والمصروفات المختلفة اللازمة لنمو الشجيرات وتولد الثمار منها.
- يشمل الجانب الدائن على قيمة الشتلات المحولة إلى حقائق الفاكهة، مبيعات الشتلات، رصيد الشجيرات بالمشتل آخر المدة بالتكلفة

حالة عملية:

تقوم شركة "التوحيد الزراعية" باستغلال مشتل لتربية أشجار الموالح لإمداد حدائق الشركة بالشجيرات اللازمة، وإليك البيانات المستخرجة من دفاترها في ٢٠١٣/١٢/٣١:

رصيد ٢٠١٣/١/١ شجيرات باقية من السنة الماضية بالتكلفة ٩٠٠٠٠ جنييه، إيجار المشتل ٧٥٠٠ جنييه، أجور حرث وتخطيط ٩٠٠٠ جنييه، مصاريف التطعيم والتقليم ١٢٠٠٠ جنييه، مصاريف الري والعزيق وتنقية الحشائش ٩١٥٠ جنييه، تكلفة المواد الكيماوية والتبخير ٢١١٥٠ جنييه، مرتبات العاملين والمشرف الزراعي ٢٧٠٠٠ جنييه، اهلاك العراقات ٤٥٠٠ جنييه، قيمة الشتلات المحولة إلى حدائق الفاكهة ٢٣٧٠٠٠ جنييه، فوائد القرض ٦٠٠٠ جنييه.

إذا علمت أن:

١. الشتلات آخر الفترة قدرت بالتكلفة بمبلغ ١٢٠٠٠ جنييه.
 ٢. الإيجار الشهري للمشتل ٦٠٠ ج.
 ٣. لم تدفع مرتبات العاملين عن شهري نوفمبر وديسمبر.
 ٤. الشتلات المباعة للغير ١١٩٠٠ شتلة بقيمة ٣ ج للشتلة.
 ٥. قيمة القرض ٨٠٠٠٠ ج بفائدة ١٠٪ سنوياً.
- والمطلوب:** تصوير حـ/ مشتل الموالح عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

د / مشتل الموالح عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

له	منه
من د/حداائق الفاكهة (قيمة الشتلات المحولة للحداائق)	٢٣٧٠٠٠
من د/المبيعات قيمة الشتلات المباعة للغير ٣ × ١١٩٠٠ ج	٣٥٧٠٠
رصيد آخر المدة (شتلات آخر المدة بالتكلفة)	١٢٠٠٠
	٢٨٤٧٠٠
	٩٠٠٠٠
	رصيد أول المدة ٢٠١٣/١/١
	٧٢٠٠ إلى د/إيجار المشتل
	٩٠٠٠ إلى د/أجور الحرث
	١٢٠٠٠ إلى د / مصروفات تطعيم وتقليم
	٩١٥٠ إلى د / مصروفات ري
	٢١١٥٠ إلى د/ مواد تبخير
	٣٢٤٠٠ إلى د / مرتبات العاملين
	٤٥٠٠ إلى د/إهلاك العزاقات
	٨٠٠٠ إلى د/فائدة القرض = ٨٠٠٠٠ ج × ١٠٪
	٩١٣٠٠ إلى د/أ خ (صافى ربح)
	٢٨٤٧٠٠

ملاحظات:

١. رصيد إيجار المشتل ٧٥٠٠ ج

الإيجار الشهري ٦٠٠ ج، إذن ما يخص الفترة ٦٠٠ × ١٢ = ٧٢٠٠ ج.

٢. المرتبات المدفوعة ٢٧٠٠٠ ج فيه عن ١٠ اشهر

أى أن مرتب الشهر = ٢٧٠٠٠ ÷ ١٠ = ٢٧٠٠ ج

مرتبات السنة = ٢٧٠٠ × ١٢ اشهر = ٣٢٤٠٠ ج.

٢/٢/٣ حساب حدائق الفاكهة:

تمر حدائق الفاكهة بثلاثة مراحل هى مرحلة الإنشاء، مرحلة الإثمار،

ومرحلة الإضمحلال وسوف يتم تناول المراحل الثلاثة بالتفصيل فى النقاط التالية:

١. مرحلة الإنشاء:

تبدأ مرحلة الإنشاء بإعداد الحديقة للزراعة وتنتهي بمجرد البدء فى الأثمار والإنتاج الإقتصادي. وتعتبر كل النفقات التي تنفق على الحديقة فى خلال هذه الفترة تكاليف رأسمالية تظهر بالميزانية كأصل ثابت. ويفتح خلال هذه المرحلة حساب يسمى د / حديقة الفاكهة ويقفل عند بدء الإنتاج الإقتصادى للأشجار ويظهر رصيد فى الميزانية كأصل ثابت يمثل تكلفة أشجار الحديقة ويظهر د / حديقة الفاكهة كما يلي:

د / حديقة الفاكهة

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
××	إلى مذكورين جميع التكاليف التي تنفق خلال مرحلة الإنشاء مثل:	××	من د/ المبيعات (بالقيمة البيعية للمنتجات الثانوية أو العرضية)
××	د/ تكلفة الشتلات	××	
××	د/ الإيجار	××	
××	د/ أجور العمال	××	
××	د/ مصاريف الحرث	××	
××	د/ مصاريف مقاومة الآفات	××	
××	د/ مصاريف الرعاية	××	
××	د/ اهلاك الآلات والمعدات الزراعية	××	رصيد آخر المدة (يمثل تكلفة الحديقة ويظهر بالميزانية كأصل ثابت)
××	د/ فائدة القرض	××	
××		××	

ملاحظات على د / حديقة الفاكهة:

- يجعل ذلك الحساب مديناً بجميع التكاليف التي تنفق خلال مرحلة الإنشاء مثل: القيمة الإيجارية للأرض خلال فترة الإنشاء، ومصاريف إعداد الأرض لغرس الشتلات، واجور العمال، وفائدة القرض الخ من المصروفات خلال فترة الإنشاء.
- يجعل هذا الحساب دائناً بالإيرادات الفرعية الناتجة عن القيمة البيعية للمنتجات الثانوية أو العرضية التي يمكن الحصول عليها من الحديقة، فقد تزرع الأرض أحياناً بمحاصيل أخرى لاتعوق نمو الشجيرات الأصلية لقصر جذورها مما ينتج عنه تخفيض التكلفة الرأسمالية للحديقة.
- رصيد آخر المدة (يمثل تكلفة الحديقة ويظهر بالميزانية كأصل ثابت).
- يظل حساب حديقة الفاكهة مفتوحاً لعدة سنوات كمشروعات تحت الإنشاء، ويقل عندما تبدأ الأشجار في الإنتاج الإقتصادي للأشجار ويظهر رصيد في الميزانية كأصل ثابت يمثل تكلفة أشجار الحديقة.

٢. مرحلة الإثمار:

وهي المرحلة التي تبدأ فيها الحديقة في الإنتاج الاقتصادي وتنتهي عندما تضعف القدرة الإنتاجية لها بحيث يصبح استغلالها غير اقتصادي . ويفتح في هذه المرحلة حساب مصروفات وإيرادات الحديقة سنوياً طوال فترة إستغلال الحديقة كما يلي:

د / مصروفات وإيرادات الحديقة عن الفترة المنتهية فى

منه	بيان	مبلغ	له	بيان	مبلغ
××	إلى مذكورين جميع المصروفات التي تخص الفترة:	××	من د/ مبيعات الثمار		
××	د/ الإيجار	××	من د/ مبيعات المحاصيل		
××	د/ اهلاك الآلات والمعدات الزراعية		العرضية المحملة على الحديقة		
××	د/ أجور العمال				
××	د/ مصاريف التسميد				
××	د/ مصاريف العزيق والرى				
××	د/ اهلاك أشجار مثمرة				
××	د/ فائدة القرض				
××	د/ مصاريف البيع والتوزيع				
××	إلى د/ أ.خ (صافى الربح) أو	××	من د/ أ.خ (صافى الخسارة)		
××		××			

ملاحظات على د / مصروفات وإيرادات الحديقة:

- يجعل ذلك الحساب مدينياً بجميع المصاريف مثل : الإيجار، مصاريف البيع والتوزيع، فائدة القرض، إهلاك الآلات والمعدات الزراعية ... إلخ من المصاريف عن الفترة المحاسبية.
- يجعل ذلك الحساب مدينياً بإهلاك الأشجار المثمرة الذى يرحل إلى حساب مخصص اهلاك الحديقة وذلك لمواجهة أى تخفيض أو إضمحلال فى سنوات الإثمار لأى أسباب ما عدا التلف المفاجئ.
- يظهر د / مصروفات وإيرادات الحديقة الربح والخسارة الناتجة من المحصول سنوياً ويرحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام للمنشأة ككل.

٣. مرحلة الإضمحلال:

وهى التي يصبح فيها استغلال الحديقة غير اقتصادي بسبب تناقص غلتها الإنتاجية، وفى هذه المرحلة يتم إزالة الأشجار وإقفال حساب الحديقة وإستبعاده من الأصول فى الميزانية.

حالة عملية:

فيما يلي البيانات الخاصة بمزرعة تيمور للمانجو والتي أستغرق أنشاؤها سنتين ٢٠١٢، ٢٠١١ ثم بدأت فى الإنتاج الإقتصادى :

خلال عام ٢٠١١:

تكاليف الحرث وإعداد الأرض الزراعية ٤٠٠٠ جنيه، أتعاب الخبير الزراعي للإشراف على تخطيط ارض الحديقة ٣٠٠٠ جنيه، تكلفة شتلات المانجو ١٢٠٠٠ جنيه، أجور العمالة الزراعية ٤٠٠٠ جنيه، فائدة قرض بنك التسليف الزراعي (يسدد على خمس سنوات) ٦٠٠٠ جنيه سنوياً، معدات زراعية (تستهلك بمعدل ٢٠٪ قسط متناقص) ٢٤٠٠٠ جنيه، قيمة مبيعات محصول الخيار المحمل على المانجو ٤٨٠٠ جنيه.

خلال عام ٢٠١٢:

تكلفة التقليم والتبخير ومقاومة الآفات ١٢٠٠٠ جنيه، أجور العمال الزراعيين ١٤٠٠٠ جنيه، تكلفة أعمدة حديدية وأسلاك ٢٠٠٠٠ جنيه، قيمة مبيعات محصول البصل المحمل على المانجو ١٠٠٠٠ جنيه.

خلال عام ٢٠١٣:

بدأت الحديقة مرحلة الأثمار وتم بيع الثمار بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه ومحصول البطيخ المحمل على المانجو بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه وبلغت التكاليف خلال العام: مصاريف العزق والرى ٨٠٠٠ جنيه، مصاريف التسميد ومقاومة الافات ١٦٠٠٠ جنيه، مصاريف التقليم والجنى ٨٠٠٠ جنيه، أجور العمال ١٤٠٠٠ جنيه، تستهلك الأشجار بمعدل ٢٠٪ سنوياً قسط ثابت.

والمطلوب:

١. تصوير د/ الحديقة عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١، والسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١.
٢. تصوير د/ إيرادات ومصروفات حديقة المانجو عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

د/ الحديقة عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١، ٢٠١١/١٢/٣١

مدین	دائن
إلى مذكورين	من د/ مبيعات منتجات عرضية محصول الخيار
٣٠٠٠	٤٨٠٠
د/أتعاب الخبير الزراعي	
٤٠٠٠	
د / ت.الحرث	
٦٠٠٠	
د/ فوائد القرض	
١٢٠٠٠	
د/تكلفة الشتلات	
٤٨٠٠	
د/إهلاك معدات زراعية	
٤٠٠٠	
د/ أجور عمال الزراعة	
٣٣٨٠٠	٢٩٠٠٠
رصيد منقول ٢٠١٢/١/١	٣٣٨٠٠
إلى مذكورين	١٠٠٠٠
د/ت. تقليم ومقاومة	
١٢٠٠٠	
د/أجور عمال زراعيين	
١٤٠٠٠	
د/ت.أعمدة حديدية	
٦٠٠٠	
د/فوائد قروض	
٣٨٤٠	
د/إهلاك معدات زراعية	
٨٤٨٤٠	٧٤٨٤٠
٨٤٨٤٠	
	رصيد (مرحل) ٢٠١١/١٢/٣١
	ضمن الأصول
	٧٤٨٤٠
	٨٤٨٤٠

ملاحظات:

١. فائدة القرض ٦٠٠٠ ج سنويا لمدة خمس سنوات لذلك ظهرت في د /

عام ٢٠١١، ٢٠١٢.

٢. إهلاك المعدات الزراعية قسط متناقص = $24000 \times 20\% = 4800$ ج
إهلاك ٢٠١١.

٣. إهلاك المعدات الزراعية قسط متناقص ٢٠١٢ = $(24000 - 4800)$ ج
 $3840 = 20\% \times$ ج.

٤. إهلاك المعدات الزراعية قسط متناقص ٢٠١٣ = $(24000 - 4800 - 3840)$ ج
 $3072 = 20\% \times$ ج.

د/ إيرادات ومصروفات حديقة المانجو عن السنة المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

له	مدین	
من د / مبيعات ثمار المانجو	١٢٠٠٠٠	إلى مذكورين
من د / مبيعات البطيخ	٢٠٠٠٠	د / م.العزق والري ٨٠٠٠
		د / م.التسميد ١٦٠٠٠
		د / م.التقليم والجني ٨٠٠٠
		د / فوائد القرض ٦٠٠٠
		د / إهلاك معدات زراعية ٣٠٧٢
		د / إهلاك أشجار العنب = ١٤٩٦٨
		(٧٤٨٤٠ ج رصيد ٢٠١٢/١٢/٣١
		فى حساب الحديقة $20\% \times$ = ١٤٩٦٨
		إلى د / أجور العمال ١٤٠٠٠
		إلى د / أ.خ صافى (ربح حديقة المانجو) ٦٩٩٦٠
	١٤٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠

٣/٣ حسابات مشروعات إنتاج المحاصيل الزراعية:

يتم إعداد الحسابات التالية لكل محصول على حدة:

د / المحاصيل - د / مخازن المحاصيل - د / مبيعات المحاصيل.

وتظهر هذه الحسابات كما يلي:

١/٣/٣ د / المحاصيل:

يجعل د / المحاصيل مدينياً برصيد أول المدة والذي يمثل التكاليف الزراعية القائمة أى النفقات الزراعية المرحلة من السنة الماضية، بالإضافة إلى كل المصروفات التي تتحملها المنشأة فى سبيل إنتاج المحصول وحتى الحصاد مثل: الأجور الزراعية، إهلاك الجرار الزراعى ومصاريف تشغيله، تكاليف الأسمدة الكيماوية المستخدمة، البذور والتقاوى وتشمل ثمن شرائها بالإضافة إلى مصاريف النقل وغير ذلك من التكاليف ويظهر حساب المحاصيل على النحو التالى:

د / المحاصيل

له	منه
بيان	بيان
مبلغ	مبلغ
تكلفة المحصول تام النضج (المتمم الحسابى للجانبين) وترجل إلى د / مخازن المحاصيل	رصيد أول المدة (تكلفة الزراعات القائمة أول المدة)
××	××
	إلى مذكورين (كل المصروفات التي تتحملها المنشأة فى سبيل إنتاج المحصول وحتى الحصاد)
	××
	د / أجور عمال الزراعة
	××
	د / مصاريف تشغيل الجرار
	××
	د / التقاوى والبذور
	××
	د / أسمدة كيماوية
	××
	د / مصاريف العزق
	××
	د / إيجار الأرض
	××
رصيد آخر المدة (تكلفة الزراعات القائمة آخر المدة)	د / ضرائب ورسوم الأقطيان الزراعية
××	××
	د / مصاريف الجنى أو الحصاد
	××
	××

٢/٣/٣ د /مخازن المحاصيل:

ويرحل اليه جميع المصاريف التي تنفق على المحاصيل في فترة الحصاد حتى تصل إلى مخازن المزرعة وتدرج في الجانب المدين، بالإضافة إلى قيمة المشتريات من الغير ومصاريف نقلها إلى مخازن المزرعة . ويجعل دائناً بتكلفة المبيعات المحولة إلى حساب مبيعات المحاصيل والرصيد يمثل قيمة المخزون في آخر السنة.

د /مخازن المحاصيل

له		منه	
بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
تكلفة مبيعات المحصول (المتمم الحسابي للجانبين) وترحل إلى د/ مبيعات المحاصيل (رصيد آخر المدة بمخازن المحاصيل	××	رصيد أول المدة بمخازن المحاصيل	××
	××	الى د/ المحاصيل (تكلفة الانتاج التام النضج)	××
		جميع المصروفات التى تتفق على المحصول بعد الحصاد حتى يصل الى المخازن .	××
		مشتريات المحصول من الغير .	××
	××		××

٤/٣/٣ د /مبيعات المحاصيل:

يجعل مديناً بتكلفة المبيعات ومصاريف البيع والتوزيع . ودائناً بثمن بيع المحاصيل. ويمثل الرصيد ربح أو خسارة المحاصيل ويرحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام للمزرعة.

د / مبيعات المحاصيل

له	منه
بيان	بيان
مبلغ	مبلغ
من د / النقدية أو البنك (قيمة مبيعات المحصول)	إلى حـ / مخازن المحاصيل (تكلفة مبيعات المحصول)
من د / إيرادات عرضية (كمبيعات التبن في محصول القمح).	إلى د / مصروفات البيع والتوزيع
من د / أ.خ (صافى الخسارة)	إلى د / أ.خ (صافى الربح) (أو)
××	××

حالة عملية:

البيانات الآتية مستخرجة من مزرعة " الأمل " عن الدورة الشتوية لموسم ٢٠١٢/٢٠١٣:

المحول لمخزن العلف (تبن) ١٨٠٠٠ جنيه، رصيد أول الفترة بالزراعات القائمة ٢٠٠٠٠ جنيه، رصيد آخر الفترة (الزراعة القائمة) ١٣٠٠٠ جنيه، رصيد أول الفترة بمخزن المحاصيل ٣٠٠٠٠ جنيه، مخزون آخر الفترة بمخزن المحاصيل ٣١٥٠٠ جنيه، مصاريف نقل المحصول للمخزن ٣٠٠٠ جنيه، المبيعات خلال السنة ٧٥٠٠٠٠ جنيه، مصاريف البيع ١٠٠٠٠ جنيه، أسمدة كيماوية ٢٢٥٠٠ جنيه، أجور العمال الزراعيين ١١٧٥٠ جنيه، تكلفة التقاوي والبذور ١٥٠٠٠ جنيه، إيجار الأرض الزراعية المسدد ١٢٥٠٠ جنيه (ما يخص الفترة ١٠٠٠٠ جنيه) والمصروفات الأخرى ١٣٧٥٠ (المسدد منها ١٢٥٠٠ جنيه)، مصاريف تشغيل الجرار الزراعى ٦٠٠٠ جنيه، مصاريف الجنى ٤٠٠٠ جنيه.

المطلوب: تصوير د/المحاصيل، د/مخازن المحاصيل، د/ مبيعات المحاصيل عن الدورة الشتوية لعام ٢٠١٢/٢٠١٣ لمزرعة الأمل.

الحل

د / المحاصيل

له	منه
رصيد أول المدة (زراعات قائمة أول المدة)	٢٠٠٠٠
إلى منكرين	
د / الأسمدة	٢٢٥٠٠
د / أجور عمال	١١٧٥٠
د / تقاوى وبذور	١٥٠٠٠
د / إيجار	١٠٠٠٠
د / مصروفات أخرى	١٣٧٥٠
د / م. تشغيل الجرار	٦٠٠٠
د / م. جنى المحصول	٤٠٠٠
رصيد آخر المدة (زراعات قائمة آخر المدة)	١٣٠٠٠
من د / مخازن المحاصيل	
رصيد	
٩٠٠٠٠	١٠٣٠٠٠

د / مخازن المحصول

له	منه
رصيد أول المدة	٣٠٠٠٠
إلى د / م . نقل المحصول	٣٠٠٠
إلى د / المحصول	٩٠٠٠٠
رصيد	
٣١٥٠٠	١٢٣٠٠٠
من د / مبيعات المحصول	
رصيد	
٩١٥٠٠	
١٢٣٠٠٠	

د / مبيعات المحاصيل

له	منه
من د/ النقدية مبيعات المحصول	٩١٥٠٠
من د / النقدية (مبيعات التبن)	١٠٠٠٠
	٦٦٥٠٠
	٧٦٨٠٠٠



ملخص الوحدة الثالثة

- يتم تقسيم المشروعات الزراعية في مصر إلى:
 ١. منتجات الحقل مثل الحبوب والبقوليات والبصليات والبذور الزيتية والدرنيات.
 ٢. منتجات الحدائق والبساتين مثل الفواكه والخضروات والأزهار.
 وتختلف المعالجة المحاسبية للمحاصيل الزراعية عن منتجات الحدائق والبساتين.
- يمكن فتح حساب واحد لجميع الأصناف المزروعة في المشتل ، أو فتح حساب مستقل لكل نوع من المشاتل.
- في مرحلة الإنشاء تبدأ بإعداد الحديقة للزراعة وتنتهي بمجرد البدء في الأثمار والإنتاج الاقتصادي. وتعتبر كل النفقات التي تنفق على الحديقة في خلال هذه الفترة تكاليف رأسمالية تظهر بالميزانية. ويفتح في هذه المرحلة حساب يسمى د / حديقة الفاكهة.
- يفتح في مرحلة الأثمار حساب مصروفات وإيرادات الحديقة.
- في حسابات مشروعات إنتاج المحاصيل الزراعية، يتم إعداد الحسابات التالية لكل محصول على حدة : د / المحاصيل - د / مخازن المحاصيل - د / مبيعات المحاصيل.

أسئلة وحالات عملية

[?]

س ١: ناقش بإيجاز العبارات التالية:

- الفرق بين الهدف من إعداد د / المحاصيل، د / مخازن المحاصيل.
- حساب مصروفات وإيرادات الحديقة.
- حساب المشتل.
- الفرق بين مرحلة الإنشاء، مرحلة الإثمار، ومرحلة الإضمحلال في حساب حساب حديقة الفاكهة

س ٢: حالات عملية:

(١) تقوم شركة الفلاح باستغلال مشتل لتربية أشجار التفاح لإمداد حدائق الشركة بالشجيرات اللازمة وأيضاً لبيع الشجيرات للغير وفيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات الشركة في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣ (الأرقام بالجنيه):

٣٠٠٠٠ رصيد الشجيرات أول المدة ١١٠٠٠٠ أجور العاملين بالمشتل (الأجور الشهرية ١٠٠٠ ج) ٣٠٠٠، مصروفات حرث وتخطيط الأراضي، ١٠٠٠٠٠ قيمة الشتلات المحولة إلي حدائق الفاكهة التابعة للشركة، ٦٠٠٠٠ قيمة آلات ومعدات زراعية بالمشتل (تستهلك بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقض) ٣٨٠٠٠ مصروفات تطعيم وتقليم، ٣٠٠٠٠ قرض بنك الائتمان الزراعي (عقد في ١ / ١ / ٢٠١٣ لمدة ٣ سنوات بمعدل ٨ ٪ سنوياً)، ٧٠٠٠ مرتب المهندس المشرف علي المشتل (المرتب الشهري ٥٠٠)، ٤٠٠٠ مصروفات الري، ٤٨٠٠٠ إيجار المشتل (الإيجار الشهري ٢٠٠٠) ٣٠٠٠ قيمة مبيعات شتلات للغير، ٤٠٠٠٠ تكلفة شتلات الباقية بالمشتل آخر الفترة .

المطلوب: تصوير د/ المشتل عن الفترة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣ م.

(٢) استخرجت البيانات التالية من دفاتر وسجلات مزرعة جناكليس لزراعة العنب:

في ٣١ / ١٢ / ٢٠١١ (الأرقام بالجنيه):

- تكاليف الحرث وإعداد الأرض للزراعة ١٤٠٠٠
- تخطيط أرض الحديقة ٣٥٠٠
- تكلفة شتلات العنب ٢٠٠٠٠
- مرتب الخبير الزراعي (المرتب الشهري يبلغ ٤٠٠ ج) ٥٢٠٠
- معدات زراعية (تستهلك بمعدل ١٠٪ سنوياً قسط متناقص) ٤٠٠٠٠
- مصروفات مقاومة الآفات والتبخير ٧٠٠٠
- مصروفات الري وتنقية الحشائش ٣٠٠٠
- أجور العمالة الزراعية (الأجور الشهرية تبلغ ١٥٠٠ ج) ١٦٠٠٠
- إيجار أرض الحديقة (الإيجار السنوي يبلغ ١٠٠٠٠ ج) ٣٥٠٠٠
- قرض بنك التسليف الزراعي (عقد في ٢٠١١/٤/١ علي أن يسدد بعد سنتين بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً) ٤٠٠٠٠
- قيمة مبيعات الخضروات المحملة علي العنب ٨٠٠٠

كما استخرجت البيانات التالية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٢ :

- تكلفة أعمدة حديدية وأسلاك ١٢٠٠٠
- تكلفة التقليم والتطعيم ٦٠٠٠
- تكلفة التبخير ومقاومة الآفات ٨٠٠٠
- مصروفات الري وتنقية الحشائش ٣٤٠٠
- فائدة قرض بنك التسليف الزراعي ٤٠٠٠

٢٠٨٠٠	- أجور العمالة الزراعية (الأجور الشهرية تبلغ ١٦٠٠ ج)
٥٠٠٠	- مرتب الخبير الزراعي (المرتب الشهري ٤٥٠ ج)
١٢٩٠٠	- قيمة مبيعات الخضروات المحملة علي العنب
وفي خلال عام ٢٠١٣ بدأت الحديقة في الإثمار ، وقد أمكن استخراج البيانات التالية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣ .	
١٢٥٠٠	- مصاريف التسميد ومقاومة الآفات
٦٨٦٠	- مصاريف التقليم والجني
١٩٢٠٠	- أجور العمالة الزراعية
٧٢٠٠	- مرتب الخبير الزراعي
١٥٠٠	- تكلفة المخصبات الزراعية
٥٠٠	- مصروفات رش المخصبات الزراعية
٤٠٠٠	- مصروفات العزق والري
٤٠٠٠	- فائدة قرض بنك التسليف الزراعي
٣٥٠٠	- مصروفات بيع وتوزيع (هناك مصروفات مستحقة قدرها ٥٠٠)
١٤٠٠٠٠	- قيمة مبيعات ثمار العنب
١٠٠٠٠	- قيمة مبيعات الخضروات المحملة علي العنب
المطلوب: تصوير د / الحديقة عن عامي ٢٠١١، ٢٠١٢، و د /	
مصروفات وإيرادات الحديقة عن السنة المالية المنتهية في	
٢٠١٣/١٢/٣١ (تستهلك الأشجار بمعدل ٢٠٪ سنويا)	
(٣) البيانات التالية مستخرجة من سجلات مزرعة النجاح عن الدورة	
الصيفية لعام ٢٠١٣:	

بيان	القمح	الفول
مصروفات الزراعة القائمة أول الفترة	٣٠٠٠٠	٢١٠٠٠
قيمة مبيعات المحصول بالجنيه	١٣٥٠٠٠	٩٠٠٠٠
رصيد أول الفترة بمخازن المحاصيل	١٥٠٠٠	١٢٠٠٠
أجور العمال الزراعيين	٤٥٠٠	٣٩٠٠
مرتب المهندس الزراعي	٣٠٠٠	٢٤٠٠
مصاريف البيع والتوزيع	٣٠٠٠	١٥٠٠
مصاريف تشغيل الجرار الزراعي	٧٥٠٠	٥١٠٠
أسمدة وكىماويات	١٢٠٠٠	٧٥٠٠
مصاريف العزق والري	٤٨٠٠	٤٢٠٠
مصاريف جني المحصول	٩٦٠٠	٩٠٠٠
رصيد آخر الفترة بمخازن المحاصيل	١٢٠٠٠	٦٠٠٠
مصروفات الزراعة القائمة آخر الفترة	٦٠٠٠	٣٠٠٠
إيجار الأرض الزراعية	٦٠٠٠	٤٥٠٠
اهلاك الجرار الزراعي	٢٤٠٠	٢١٠٠
مصاريف تنقية الحشائش	١٢٠٠	١٨٠٠
مصاريف التقاوي والبذور	٣٠٠٠	١٥٠٠

المطلوب:

تصوير د المحاصيل، د / مخازن المحاصيل، د / مبيعات المحاصيل
لهذه المزرعة عن الدورة الصيفية لعام ٢٠١٣.



الوحدة الرابعة

الإجراءات المحاسبية

فى مشروعات الإنتاج الحيوانى

الأهداف:

فى نهاية هذه الوحدة؛ ينبغى أن يكون الدارس ملما بما يلى:

- الإجراءات المحاسبية فى مجال مشروعات الإنتاج الحيوانى وذلك من خلال التعرف على طبيعة الحسابات فى مشروعات الإنتاج الحيوانى.

العناصر:

- ١/٤ مقدمة.
- ٢/٤ خصائص نشاط الإنتاج الحيوانى وانعكاساته على النظم المحاسبية.
- ٣/٤ الإجراءات المحاسبية فى مشروعات تربية الماشية.
- ٤/٤ الإجراءات المحاسبية فى مشروعات تربية الدواجن.
- ٥/٤ الحسابات الختامية فى المشروعات الزراعية.

١/٤ مقدمة:

يتميز نشاط الإنتاج الحيوانى بعدة خصائص تميزه عن الأنشطة الإقتصادية الأخرى، حيث يتأثر بعدة عوامل تتمثل فى ما أوجده الله من عوامل لا يمكن التحكم فيها كالعوامل الطبيعية وما لها من تأثير على طبيعة العملية الإنتاجية وحجم الإنتاج، وكذا تميزه بتحولات بيولوجيه مستمرة ، وكذلك تعقد وتعدد العمليات المصاحبة لتلك النوعية من الأنشطة ،مما أدى الى تشابك فروع الإنتاج الحيوانى، وهذه الخصائص أثرت على التنظيم المحاسبى فى منشآت الإنتاج الحيوانى بصفة عامة وعلى نظام التكاليف بصفة خاصة.

ويتضمن الإنتاج الحيوانى العديد من الأنشطة الفرعية كل منها يرتبط بنوعيه معينة من الحيوانات الزراعية، ويمكن تصنيف أنشطة الإنتاج الحيوانى إلى:

١. نشاط إنتاج الماشية.

٢. نشاط إنتاج الأغنام.

٣. نشاط إنتاج الدواجن.

٤. نشاط الثروة السمكية.

٢/٤ خصائص نشاط الإنتاج الحيوانى وانعكاساته على النظم المحاسبية:

يتصف نشاط الإنتاج الحيوانى بمجموعة من الخصائص التى تميزه عن غيره من القطاعات الإقتصادية الأخرى، حيث يتميز نشاط الإنتاج الحيوانى بصفة عامة بكبر حجم رأس المال المستثمر فيه وطول دورة رأس المال به، وكذلك تعقد وتعدد العمليات المصاحبة لتلك النوعية من الأنشطة، بالإضافة الى أنها تتسم بحساسيتها للظروف والعوامل المحيطة بها، مما كان له الأثر على التنظيم المحاسبى لتلك المنشآت ومن أهم تلك الخصائص:

١. تأثير الطبيعة على النشاط:

يقصد بالطبيعة العوامل الجوية كالحرارة والرطوبة والأمطار والعوامل البيولوجية كالإصابة بالأمراض والفطريات والعوامل الوراثية للحيوان، حيث تؤثر الطبيعة تأثيراً هاماً على نشاط الإنتاج الحيوانى حيث تلعب دوراً كبيراً فى مدى حياة ونمو الثروة الحيوانية سواء فى كمية الإنتاج أو نوعه و مدة الإنتاج، ويترتب على هذا التأثير عده إنعكاسات على النظم المحاسبية :

- صعوبة تقدير حجم الإنتاج مما يؤدى الى صعوبة إعداد الموازنات التخطيطية.

- صعوبة تقدير التكلفة الحقيقية للمنتجات.

- صعوبة إجراء المقارنات بين الإنتاج وتكاليف الإنتاج فى مزرعة ومزرعة أخرى من وقت لآخر.
- التداخل بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية.
- تتناقص قيمة الأصول من الثروة الحيوانية بسبب المرض والشيخوخة وليس بالضرورة نتيجة الاستخدام كما هو الحال فى الأصول الثابتة مما يستلزم معه إعادة تقييم تلك الأصول فى فترات متقاربة.

٢. تنوع المنتجات وتداخل الأنشطة:

- تقوم غالبية المنشآت الزراعية بإنتاج عدة منتجات فى آن واحد بإستخدام نفس المستلزمات حيث قلما تتخصص شركة فى نشاط واحد حيث تقوم الشركة بالقيام بتربية الحيوان بغرض إنتاج الألبان واللحوم والجلود فى آن واحد.
- وهنا إذا كانت القيمة البيعية لهذه المنتجات المتعددة متساوية أو متقاربة يطلق على هذه المنتجات منتجات مشتركة، أما إذا كانت القيمة البيعية لتلك المنتجات متفاوتة بدرجة كبيرة يطلق على المنتجات ذات القيمة البيعية الكبيرة بالمنتجات الرئيسية، ويطلق على المنتجات ذات القيمة البيعية الأقل بالمنتجات العرضية أو الفرعية، ويترتب على هذا التأثير عدة انعكاسات على النظم المحاسبية منها:
- ضرورة توزيع التكاليف المشتركة بين المنتجات المتعددة من أجل تحديد تكلفة كل منتج.

- ضرورة تحديد تكلفة المنتجات العرضية أو تقدير قيمتها البيعية فى حالة صعوبة تقدير تكلفتها، وكذلك ظهور تبادل المنافع بين الأنشطة الزراعية مع ضرورة تحديد ما إستفاد به كل نشاط من مخرجات الأنشطة الأخرى.

٣. صغر حجم الوحدات الإنتاجية مع كثرة عددها:

- أدى زيادة عدد الملكيات الزراعية الصغيرة فى مصر الى زيادة فى رأس المال الثابت المستثمر فى نشاط الإنتاج الحيوانى حيث تحتاج المزرعة إلى

رأس مال ثابت يتمثل فى قيمة الأصول الثابتة من الحظائر والمواشى والالات والتي قد تصل إلى ٧٥٪ من رأس المال المستثمر، مما يؤدي الى زيادة التكاليف الثابتة بالنسبة للتكاليف المتغيرة ، كما ترتب على تلك الخاصية صعوبة التحكم فى كمية المعروض من المنتجات وعدم إمكان المنتج من التأثير على سعر السوق لمنتج معين فهو قابل للسعر وليس فاضلاً أو محدداً له ،مما يجعله مضطراً الى قبول سعر السوق الذى يعرض عليه، وهذا يتطلب العمل على حسن إستغلال الامكانيات والموارد المتاحة بحيث يمكن تخفيض نصيب الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة الى اقصى حد ممكن.

٤. ضخامة قيمة المنتجات التسويقية للنشاط:

تتصف غالبية المنتجات فى نشاط الإنتاج الحيوانى بقابليتها للتلف بدرجات متفاوتة، ولا شك أن للخدمات التسويقية كالتخزين والنقل دوراً فعالاً ورئيسياً فى التخفيف من الآثار المترتبة على تلك الخاصية، وقد ترتفع تكاليف أداء هذه الخدمات إر تفاعاً كبيراً بحيث تعوق فى كثير من الحالات تدفق هذه المنتجات من مناطق وأزمنة إنتاجها الى مناطق وأزمنة اهلاكها، وهذا يتطلب ضرورة تصميم نظام التكاليف الذى يعمل على رقابة وضبط هذه التكاليف والقضاء على نواحي الإسراف فيها على أن تكون هذه التكاليف فى الحدود المعقولة والمناسبة.

٣/٤ الإجراءات المحاسبية فى مشروعات تربية الماشية:

يتم إعداد الحسابين التاليين فى مشروعات تربية الماشية:

د / ماشية الألبان، د / مصروفات وإيرادات ماشية الألبان.

١/٣/٤ حساب ماشية الألبان:

يجعل حساب ماشية الألبان مديناً برصيد الماشية أول المدة ، والمشتريات خلال المدة، ويجعل دائناً بتكلفة النافق من الماشية. والرصيد المتبقى يمثل تكلفة ماشية الألبان فى نهاية المدة، والذى يظهر كأصل ثابت فى الميزانية العمومية، ويأخذ حساب ماشية الألبان الشكل التالى:

د / ماشية الألبان

منه	بيان	مبلغ	له	بيان	مبلغ
× ×	رصيد الماشية أول المدة	× ×	تكلفة النافق خلال المدة		
× ×	مشتريات الماشية خلال المدة	× ×	تكلفة المحول إلى مزرعة ماشية اللحم		
			الرصيد آخر المدة (تكلفة ماشية الألبان		
			آخر المدة ويظهر كأصل ثابت بالميزانية)		
× ×		× ×			

٢/٣/٤ حساب مصروفات وإيرادات ماشية الألبان:

ويجعل حساب مصروفات وإيرادات ماشية الألبان مديناً بجميع المصروفات المباشرة التي تتفق لتغذية ورعاية وعلاج الماشية كإيجار الحظائر، وأجور العمال والكلافين، وتكلفة الأعلاف، ومرتب الطبيب البيطري، وفائدة القروض، وكذلك إهلاك الماشية بإعتبارها أصلاً ثابتاً، ومصروفات البيع والتوزيع. ويجعل دائماً بقيمة المباع من الألبان وكذلك الإيرادات الفرعية الخرى الناتجة من بيع السماد أو التشغيل لدى الغير. ويمثل الرصيد صافى ربح أو خسارة المتاجرة فى الألبان ويأخذ حساب مصروفات وإيرادات ماشية الألبان الشكل التالى:

د / مصروفات وإيرادات ماشية الألبان

منه	بيان	مبلغ	له	بيان	مبلغ
× ×	إلى مذكورين	× ×	د/ مبيعات الألبان		
× ×	د/ جميع مصروفات تغذية ورعاية وعلاج الماشية	× ×	د/ الإيرادات الفرعية من بيع السماد		
×	د/ إيجار الحظائر				
× ×	د/ أجور العمال والكلافين				
× ×	د/ تكلفة الأعلاف				

		د/ مرتب الطبيب البيطرى	× ×
		د/ فائدة القرض	× ×
		د/ اهلاك الماشية كأصل ثابت	× ×
		د/ مصروفات إدارية وتمويلية	× ×
		د/ مصروفات البيع والتوزيع	× ×
من حـ / أ.خ (صافى	× ×	إلى د / أ.خ (صافى الربح) أو	× ×
الخسارة)	× ×		× ×

حالة عملية:

فيما يلى البيانات المستخرجة من سجلات مزرعة أبناء الريف لتربية ماشية الألبان عن السنة المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ م:

١. ٣٠٠٠٠ ج أجور الكلافين ، ٢٠٠٠٠ ج مرتب الطبيب البيطرى (المرتب الشهري ٢٠٠٠ ج)، ١٢٠٠٠٠ ج أعلاف ، ١٤٠٠٠ إيجار الحظيرة (إيجار شهرى ١٠٠٠ ج) ، ٧٠٠٠ فوائد قرض (القرض ١٠٠٠٠٠ ج عقد فى ٢٠١٣/٤/١ م بمعدل فائدة ٨٪) ، ٤٠٠٠٠ ج مصروفات عمومية (توجد مصروفات عمومية مستحقة قدرها ٢٠٠٠ ج)، مصروفات بيع وتوزيع ٢٠٠٠٠ ج .

٢. بلغت مبيعات الألبان خلال العام ٤٠٠ طن بسعر ٢٠٠٠ ج للطن، أيراد مبيعات السماد ٢٦٠٠٠ ج (هناك إيراد مستحق قدره ٢٠٠٠ ج) .

٣. رصيد ح الماشية فى ٢٠١٣/١/١ ١٠٠٠ رأس بقيمة ١٥٠٠٠٠٠ ج

٤. مشتريات خلال العام ١٦٠ رأس بقيمة ١٦٠٠٠٠ ج .

٥. محول إلي مزرعة ماشية اللحوم ٤٠ رأس بقيمة ١٠٠٠ ج للرأس .

٦. تكلفة النافق من الماشية ١٠٠٠٠ ج .

المطلوب: تصوير د/ الماشية ، د /مصرفات وإيرادات مزرعة أبناء الريف لتربية ماشية الألبان في ٢٠١٣/١٢/٣١ ، إذا علمت أن الماشية تستهلك بمعدل ٢٠ ٪ سنوياً.

الحل

د / ماشية الألبان

لله	منه
من د/ أ.خ (تكلفة النافق)	١٥٠٠٠٠٠
من د/ مزرعة اللحوم (ت.ماشية محولة)	١٦٠٠٠٠
الرصيد يمثل تكلفة ماشية اللبن (أصل ثابت ويحسب عليه اهلاك)	١٦١٠٠٠٠
	١٦٦٠٠٠٠

د / مصرفات وإيرادات ماشية الألبان

لله	منه
من د / مبيعات السماد	إلى مذكورين
من د / مبيعات ماشية الألبان ٤٠٠ رأس × ٢٠٠٠	د / أجور الكلافين
	د / مرتب الطبيب البيطري
	د / الأعلاف
	د / إيجار الحظيرة
	د / فوائد القرض
	د / مصرفات عمومية
	د / مصرفات البيع والتوزيع
	د / إهلاك الماشية
	د / أ.خ (صافي ربح)
٨٢٨٠٠٠	٨٢٨٠٠٠

ملاحظات:

- ١- المرتب الشهري للطبيب $20000 \div 10$ أشهر = ٢٠٠٠ ج شهرياً
 $\therefore$ ما يخص الفترة = ٢٠٠٠ ج $\times 12$ شهر = ٢٤٠٠٠ جنيه
- ٢- الإيجار الشهري للحظيرة ١٠٠٠ ج
 $\therefore$ الإيجار السنوي = $1000 \times 12 = 12000$ ج .
- ٣- الفوائد التي تخص الفترة وتحمل على حساب مصروفات وإيرادات الفترة
 $= 100000 \text{ ج} \times \frac{12}{9} \times 8\% = 6000 \text{ ج}$
- ٤- الفوائد المسددة ٧٠٠٠ ج أى توجد فوائد مسددة مقدماً قدرها ١٠٠٠ ج .
- ٥- المصروفات العمومية المسددة ٤٠٠٠٠ ج والمستحقة ٢٠٠٠ ج
 ما يخص الفترة ٤٢٠٠٠ ج .
- ٦- إهلاك الماشية = ١٦١٠٠٠٠ رصيد الماشية $\times 20\%$ نسبة الإهلاك
 $= 322000 \text{ ج} .$

٤/٤ الإجراءات المحاسبية فى مشروعات تربية الدواجن:

لتحديد نتيجة المتاجرة فى الدجاج يتم إعداد حساب مصروفات وإيرادات الدجاج، ويتم إعداد هذا الحساب على مرحلتين ، حيث تهدف المرحلة الأولى من الحساب إلى تحديد تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة. أما المرحلة الثانية فتهدف إلى تحديد نتيجة المتاجرة فى الدجاج من ربح أو خسارة.

المرحلة الأولى- من الحساب تحديد تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة:

يجعل هذا الحساب مديناً برصيد أول المدة من الدجاج ، والمشتريات من الكتاكيت خلال السنة، وكذلك المصاريف المباشرة الخاصة بتسمين الدجاج من أجور ومرتبوات ورعاية طبية واعلاف ، ويجعل هذا الحساب دائناً بتكلفة الدجاج الموجود آخر الفترة غير المباع ، والرصيد يمثل تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة وينقل إلى الجانب المدين فى المرحلة الثانية من الحساب.

المرحلة الثانية - تحديد نتيجة المتاجرة فى الدجاج من ربح أو خسارة:
يجعل حساب مصروفات وإيرادات الدجاج مديناً بتكلفة الدجاج المباع خلال الفترة والمرحل من المرحلة الأولى، بالإضافة إلى المصروفات العامة الأخرى مثل: اهلاك الحظائر والمعدات، وفائدة القرض ومصروفات البيع والتوزيع، ويجعل هذا الحساب دائناً بالإيرادات الناتجة من عملية البيع والإيرادات العرضية والرصيد يمثل نتيجة المتاجرة فى الدجاج من ربح أو خسارة ويرحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام للمنشأة إذا كانت تقوم بأكثر من نشاط.

ويظهر هذا الحساب علي النحو الآتى:

د / مصروفات وإيرادات الدجاج

لله		منه	
بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
رصيد الدجاج آخر الفترة (غير المباع)	× ×	رصيد أول المدة من الدجاج	× ×
الرصيد (تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة) رصيد مرحل	× ×	إلى د /مشتريات الكتاكيت خلال المدة	× ×
		إلى د /كل المصروفات المباشرة الخاصة بتربية وتسمين ورعاية الدجاج	× ×
	× ×		× ×
من د / الإيرادات العرضية	× ×	رصيد منقول	× ×
من د / إيراد مبيعات الدواجن	× ×	إلى مذكورين المصروفات العامة للمزرعة مثل :	
		د /اهلاك الحظائر والمعدات	× ×
		د /إيجار المزرعة	× ×
		د /فوائد القروض	× ×
		د/مصروفات البيع والتوزيع إلخ	× ×
من د/ أ.خ (صافى الخسارة)	× ×	إلى د/ أ.خ (صافى الربح) (أو)	× ×
	× ×		× ×

حالة عملية:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات مزرعة التوحيد لتسمين الدواجن عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ م.

- ١- رصيد الدجاج أول المدة ١٥٠٠٠ دجاجة بتكلفة ١٥ ج للدجاجة الواحدة.
- ٢- مشتريات الكتاكيت خلال الفترة ١٠٠٠٠٠ كتكوت بسعر ٦ ج للكتكوت الواحد.
- ٣- مبيعات الدجاج خلال الفترة ١٠٥٠٠٠ دجاجة بسعر ٢٤ ج للدجاجة.
- ٤- كانت مصروفات تغذية ورعاية الدجاج خلال الفترة كما يلي:
 ٢٤٠٠٠ ج مرتب الطبيب البيطري (عن ٦ أشهر)، ٦٠٠٠٠ ج أجور العاملين بالمزرعة (الأجور الشهرية ٦٠٠٠ ج) ٢٤٠٠٠ ج أعلاف، ٦٠٠٠ ج أدوية للدجاج، ٩٠٠٠٠ ج تدفئة وإضاءة.
- ٥- بلغت مصروفات البيع والتوزيع ٢٧٠٠٠ ج، والإيرادات الفرعية الأخرى ٦٠٠٠٠ ج.
- ٦- العقارات ٦٠٠٠٠٠ ج (تستهلك المباني بمعدل ١٠٪ سنوياً قسط متناقص علماً بأن تكلفة الأراضي ٢١٠٠٠٠ ج ومجمع إهلاك المباني ٩٠٠٠٠ ج). المعدات والآلات ١٨٠٠٠٠ ج تستهلك بمعدل ٢٥٪ سنوياً قسط ثابت.

المطلوب:

تصوير ح/ مصروفات وإيرادات مزرعة التوحيد لتربية الدواجن عن العام المنتهى في ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

د / مصروفات وإيرادات الدجاج مزرعة التوحيد

له	منه
رصيد أول المدة إلى مذكورين د/ مشتريات الكتاكيت د/ مرتب الطبيب د/ أجور العاملين د/ الأعلاف د/ الأدوية د/ م. الإضاءة والتدفئة	٢٢٥٠٠٠ ٦٠٠٠٠ ٤٨٠٠٠ ٧٢٠٠٠ ٢٤٠٠٠ ٦٠٠٠ ٩٠٠٠٠
٩٠٠٠٠	١٠٣٥٠٠٠
رصيد آخر المدة (دجاج غير مباع)	٩٤٥٠٠٠
٩٤٥٠٠٠	٩٤٥٠٠٠
تكلفة الدجاج المباع (رصيد مرحل)	٢٥٢٠٠٠٠
١٠٣٥٠٠٠	٣٠٠٠٠
من د/ النقدية	٤٥٠٠٠
إيرادات مبيعات الدجاج	٢٧٠٠٠
من د/ النقدية	١٥٣٣٠٠٠
(إيرادات فرعية)	٢٥٨٠٠٠٠
٦٠٠٠٠	٢٥٨٠٠٠٠
٢٥٨٠٠٠٠	

ملاحظات على الحل:

١- رصيد أول المدة = ١٥٠٠٠ دجاجة $\times$ ١٥ ج = ٢٢٥٠٠٠ ج.

٢- مرتب الطبيب = ٢٤٠٠٠ ج $\div$ ٦ شهور = ٤٠٠٠ شهرياً $\times$ ١٢ شهر

= ٤٨٠٠٠ ج.

٣- أجور العاملين = ٦٠٠٠ ج شهرياً $\times$ ١٢ شهر = ٧٢٠٠٠ ج.

٤- إهلاك المباني = ٦٠٠٠٠٠ - ٢١٠٠٠٠ ت. الأرض = ٣٩٠٠٠٠٠
 تكلفة المباني ٣٩٠٠٠٠ - ٩٠٠٠٠ مجمع إهلاك = ٣٠٠٠٠٠ ×
 ١٠٪ = ٣٠٠٠٠ ج.

٥- إهلاك المعدات = ١٨٠٠٠٠ × ٢٥٪ = ٤٥٠٠٠ ج

٦- تحديد تكلفة الدجاج المباع = إجمالي تكلفة الدجاج = ١٠٣٥٠٠٠ ج
 إجمالي عدد الدجاج = ١٥٠٠٠ أول المدة + ١٠٠٠٠٠ مشتريات كتاكيت
 = ١١٥٠٠٠

تكلفة الدجاجة = ١٠٣٥٠٠٠ ÷ ١١٥٠٠٠ = ٩ ج

تكلفة الدجاج المباع = ٩ × ١٠٥٠٠٠ = ٩٤٥٠٠٠ ج

تكلفة الدجاج الباقي آخر الفترة = ١٠٠٠٠ دجاجة × ٩ ج = ٩٠٠٠٠ ج.

٤/٥ الحسابات الختامية فى المشروعات الزراعية:

إذا كانت المنشأة تقوم بأكثر من نشاط ، يتم تصوير حساب الأرباح والخسائر العام للمنشأة ككل حتى يتسنى معرفة نتائج النشاط من ربح أو خسارة، وكذلك يتم إعداد الميزانية العمومية لتحديد المركز المالى للمنشأة وذلك بعد إقفال الحسابات.

٤/٥/١ حساب الأرباح والخسائر:

يأخذ هذا الحساب الشكل الآتى:

د /الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١

له	منه
من د/الإيجار الدائن	× × إلى د/الإيجار المدين
من د/ مبيعات المحاصيل المختلفة كالقطن والفول.....الخ	× × إلى د/مبيعات المحاصيل (خسارة)
من د/ مصروفات وإيرادات اللحوم الألبان (أرباح)	× × إلى د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان (خسارة)
من د/ الأرباح الرأسمالية	× × إلى د/ مصروفات وإيرادات اللحوم الألبان (خسارة)
من د/الإيرادات المتنوعة	× × إلى د/الديون المدومة
من د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان (أرباح)	× × إلى د/مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
رصيد صافى الخسائر	× × إلى د/الخسائر الرأسمالية
	× × أو
	× ×

٢/٥/٤ الميزانية العمومية:

تأخذ الميزانية العمومية الشكل التالى:

الميزانية العمومية في ٢٠١٣/١٢/٣١

الالتزامات

الأصول

حقوق الملكية	أصول ثابتة		
رأس المال × ×	أراضي زراعية × ×	× ×	× ×
الأرباح المحتجزة × ×	مباني زراعية × ×	× ×	× ×
الإحتياطيات × ×	(-) مخصص الاهلاك (× ×)	× ×	× ×
اجمالى حقوق الملكية ١ × ×	ألات زراعية × ×	× ×	× ×
خصوم طويلة الأجل × ×	(-) مخصص الاهلاك (× ×)	× ×	× ×
قروض طويلة الأجل (بنك التسليف / بنك القرية) ٢ × ×	حداائق الفاكهة المثمرة × ×	× ×	× ×
خصوم متداولة × ×	(-) مخصص الاهلاك (× ×)	× ×	× ×
الدائنون × ×	ماشية الألبان × ×	× ×	× ×
أوراق الدفع × ×	ماشية اللحوم × ×	× ×	× ×
اجمالى خصوم متداولة ٣ × ×	اجمالى الأصول الثابتة ١ × ×	× ×	× ×
أرصدة دائنة اخرى × ×	الأصول المتداولة × ×	× ×	× ×
مصرفوات مستحقة × ×	زراعات قائمة (حسابات المحاصيل) × ×	× ×	× ×
إيرادات محصلة مقدماً × ×	مخازن المحاصيل (محاصيل بالمخازن) × ×	× ×	× ×
اجمالى أرصدة دائنة اخرى ٤ × ×	مخازن الأسمدة (أسمدة بالمخازن) × ×	× ×	× ×
	مخازن التقاوى × ×	× ×	× ×
	مخازن الأعلاف × ×	× ×	× ×
	العملاء × ×	× ×	× ×
	أوراق القبض × ×	× ×	× ×
	نقدية بالبنك والصندوق × ×	× ×	× ×
	اجمالى الأصول المتداولة ٢ × ×	× ×	× ×
	أرصدة مدينة اخرى × ×	× ×	× ×
	مصرفوات مدفوعة مقدماً × ×	× ×	× ×
	إيرادات مستحقة × ×	× ×	× ×
	اجمالى أرصدة مدينة اخرى ٣ × ×	× ×	× ×
إجمالى الالتزامات ١+٢+٣ × ×	اجمالى الأصول ١+٢+٣ × ×	× ×	× ×

حالة تطبيقية:

فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة المستخرج من سجلات مزرع التعاون
عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١:

البيان	دائن	مدين
د/الإيجار المدين		٤٠٠٠
د/الإيجار الدائن	١٣٠٠٠	
د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان	٢٠٠٠٠	
د/مبيعات محاصيل القمح (خسارة)		١٠٠٠٠
د/ مصروفات وإيرادات اللحوم الألبان	٢٥٠٠٠	
د/ مبيعات محصول القطن	٤٥٠٠٠	
د/مبيعات محصول الموالح	٥٠٠٠٠	
د/ العملاء		٦٠٠٠٠
د/الديون المعدومة		٦٠٠٠
د/ ماشية اللحوم		١٥٠٠٠٠
د/ماشية الالبان		١٢٠٠٠٠
د/مخازن المحاصيل		٢٠٠٠٠
د/نقدية بالبنك		٥٠٠٠٠
د/الإحتياطيات	١٢٠٠٠٠	
د/قرض بنك التنمية والإئتمان الزراعي	٢٠٠٠٠٠	
د/حسابات أوراق الدفع	٥٠٠٠٠	
د/مخصص اهلاك المباني	١٥٠٠٠	
د/ مخصص اهلاك الحدائق	٦٠٠٠	
د/ مخصص اهلاك الآلات الزراعية	٢٥٠٠٠	
د/الأراضي الزراعية		٦٠٠٠٠٠
د/مباني الحظيرة		٦٠٠٠٠
د/حديقة الموالح		١٢٥٠٠٠
د/الجرارات والعزاقات الزراعية		٥٠٠٠٠
د/راس المال	٦٨٦٠٠٠	
المجموع	١٢٥٥٠٠٠	١٢٥٥٠٠٠

فإذا علمت أن:

١. تقدر الديون المعدومة عند الجرد ١٠٠٠٠ ج، ويتم تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بنسبة ١٠٪ من العملاء.
٢. تقدر الإيجارات الدائنة التي تخص عام ٢٠١٤ مبلغ ٢٠٠٠ ج.
٣. هناك إيجارات مدينة مستحقة تخص العام ٢٠١٣ ولم تدفع بعد وتقدر بمبلغ ١٠٠٠ ج.
٤. معدل إهلاك المباني ٥٪ سنوياً، ومعدل إهلاك الحقائق ٢٠٪ سنوياً، ومعدل إهلاك الآلات الزراعية ١٠٪ سنوياً.

المطلوب:

تصوير حـ /الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١، والميزانية في ٢٠١٣/١٢/٣١ .

حـ /الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

لـ	منه
١١٠٠٠	إلى حـ/الإيجار المدين
٢٠٠٠٠	إلى حـ/مبيعات محاصيل القمح (خسارة)
٢٥٠٠٠	إلى حـ/قسط إهلاك المباني
٤٥٠٠٠	إلى حـ/قسط إهلاك الحقائق
٥٠٠٠٠	إلى حـ/قسط إهلاك الآلات الزراعية
	إلى حـ/الديون المعدومة
	إلى حـ/مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
	رصيد صافي الأرباح
١٥١٠٠٠	١٥١٠٠٠

الميزانية العمومية في ٢٠١٣/١٢/٣١

الالتزامات			الأصول		
<u>حقوق الملكية</u>			<u>أصول ثابتة</u>		
رأس المال	٦٨٦٠٠٠		أراضي زراعية		٦٠٠٠٠
الأرباح صافي	٨٢٠٠٠		مباني زراعية	٦٠٠٠٠	
الإحتياطات	١٢٠٠٠٠		(-) مخصص الاهلاك	(١٨٠٠٠)	
اجمالي حقوق الملكية ١		٨٨٨٠٠٠			٤٢٠٠٠
<u>خصوم طويلة الأجل</u>			ألات زراعية	٥٠٠٠٠	
قروض طويلة الأجل بنك		٢٠٠٠٠٠	(-) مخصص الاهلاك	(٣٠٠٠٠)	
التنمية والإئتمان الزراعي					٢٠٠٠٠
<u>خصوم متداولة</u>			حداائق الفاكهة المثمرة	١٢٥٠٠٠	
أوراق الدفع ٣		٥٠٠٠٠	(-) مخصص الاهلاك	(٣١٠٠٠)	
<u>أرصدة دائنة أخرى</u>					٩٤٠٠٠
إيجارات دائنة مستحقة	١٠٠٠		ماشية الألبان		١٢٠٠٠٠
إيجارات دائنة محصلة مقدماً	٢٠٠٠		ماشية اللحوم		١٥٠٠٠٠
اجمالي أرصدة دائنة أخرى ٤		٣٠٠٠	صافي الأصول الثابتة ١		١٠٢٦٠٠٠
			مخازن المحاصيل (محاصيل بالمخازن)		٢٠٠٠٠
			العملاء	٥٠٠٠٠	
			(-) مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	(٥٠٠٠)	
					٤٥٠٠٠
			نقدية بالبنك والصندوق		٥٠٠٠٠
			صافي الأصول المتداولة ٢		١١٥٠٠٠
إجمالي		١١٧٣٩٦٧	اجمالي الأصول ٢+١		١١٧٣٩٦٧
الإلتزامات ١+٢+٣+٤					

ملاحظات على الحل:

١. الديون المعدومة عند الجرد ١٠٠٠٠ ج + ٦٠٠٠ ج الديون المعدومة

بالأرصدة = ١٦٠٠٠ ج تظهر بحساب الأرباح والخسائر.

٢. مخصص ديون مشكوك في تحصيلها = (العملاء - الديون المعدومة)

عند الجرد) $\times 10\%$

$= (60000 \text{ ج} - 10000 \text{ ج}) \times 10\% = 5000 \text{ ج}$ تظهر بحساب الأرباح والخسائر.

٣. الأيجارات الدائنة التي تخص عام ٢٠١٤ مبلغ ٢٠٠٠ ج تظهر بالميزانية أرصدة دائنة أخرى، وما يخص العام $= (13000 \text{ ج} - 2000 \text{ ج}) = 11000 \text{ ج}$ يظهر بحساب الأرباح والخسائر.

٤. إيجارات مدينة مستحقة تخص العام ٢٠١٣ ولم تدفع بمبلغ ١٠٠٠ ج تظهر بالميزانية أرصدة دائنة أخرى، وما يخص العام $= (4000 \text{ ج} + 1000 \text{ ج}) = 5000 \text{ ج}$ يظهر بحساب الأرباح والخسائر.

٥. قسط إهلاك المباني $= 60000 \times 5\% = 3000 \text{ ج}$.

٦. قسط إهلاك الآلات الزراعية $= 50000 \times 10\% = 5000 \text{ ج}$.

٧. قسط إهلاك الحقائق $= 120000 \times 20\% = 25000 \text{ ج}$.



ملخص الوحدة الرابعة

- يتصف نشاط الإنتاج الحيوانى بمجموعة من الخصائص التى تميزه عن غيره من القطاعات الإقتصادية الأخرى، مما كان له الأثر على التنظيم المحاسبى لتلك المنشآت.
- يتم إعداد الحسابين التاليين فى مشروعات تربية الماشية، د/ ماشية الألبان، د / مصروفات وإيرادات ماشية الألبان .
- لتحديد نتيجة المتاجرة فى الدجاج يتم إعداد حساب مصروفات وإيرادات الدجاج، ويتم إعداد هذا الحساب على مرحلتين ، حيث تهدف المرحلة الأولى من الحساب إلى تحديد تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة. أما المرحلة الثانية فتهدف إلى تحديد نتيجة المتاجرة فى الدجاج من ربح أو خسارة.
- إذا كانت المنشأة تقوم بأكثر من نشاط ، فإنه يتم تصوير الحسابات الختامية التالية فى المشروعات الزراعية ، حساب الأرباح والخسائر العام حتى يتسنى معرفة نتائج النشاط من ربح أو خسارة ، وكذلك يتم إعداد الميزانية العمومية لتحديد المركز المالى للمنشأة وذلك بعد إقفال الحسابات.

أسئلة وحالات عملية



س ١: حالات عملية:

(١) استخرجت البيانات التالية من سجلات إحدى المزارع لتربية ماشية الألبان عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١ (القيم بالجنيه):

٧٠٠٠٠٠	- رصيد د / ماشية الألبان في ٢٠١٣/١/١
٢٥٠٠٠٠	- المشتريات خلال السنة
٩٠٠٠٠	- المحول لمزرعة ماشية اللحوم
١٠٠٠٠	- تكلفة النافق من ماشية الألبان

١. بلغت مبيعات الألبان خلال العام ٤٠٠ طن بسعر بيع ١٢٠٠ ج للطن الواحد ، كما بلغت الإيرادات الأخرى ٢٠٠٠٠ ج من بيع السماد.
٢. بلغت أجور الكلافيين ٧٢٠٠٠ ج ، ومرتب الطبيب البيطري ١٨٠٠٠ ج ، والأعلاف ٢٠٠٠٠ ج ، والمصروفات العمومية ١٦٠٠٠ ج ، وإيجار حظائر ماشية الألبان ٢٤٠٠٠ ج ، اهلاك ماشية الألبان ٢٠٠٠٠ ج ، وفوائد القروض ١٢٠٠٠ ج ، ومصروفات البيع والتوزيع ١٣٠٠٠ ج.

والمطلوب:

تصوير د / ماشية الألبان ، د / إيرادات ومصروفات ماشية الألبان عن العام المنتهي ٢٠١٣/١٢/٣١.

(٢) البيانات التالية مستخرجة من سجلات مزرعة الإخلاص لتسمين الدواجن عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١:

أراضي ٦٠٠٠٠٠ - المباني ٢٧٠٠٠٠ - آلات ٢٠٠٠٠٠ - نفقات علاج وأدوية ١٨٠٠٠٠ - مرتب الطبيب البيطري ١٣٠٠٠٠ - أجور العاملين ٢٠٠٠٠٠ - الأعلاف ١٥٠٠٠٠ - مصروفات البيع والتوزيع ٤٠٥٠٠٠ -

إيرادات فرعية أخرى ٧٥٠٠٠٠ - قرض طويل الآجل من بنك مصر ٥٠٠٠٠٠
(عقد في ٢٠١٣/٤/١ بمعدل فائدة ١٢٪ سنوياً) - الإضاءة والمياه ٨٥٠٠٠ -
تدفئة وتكييف ١٢٠٠٠٠ - مجمع إهلاك المباني ٧٠٠٠٠ .

فإذا علمت أن:

١. تستهلك المباني بمعدل ٥٪ سنوياً قسط متناقص ، وتستهلك الآلات بمعدل ١٠٪ سنوياً قسط ثابت.
٢. المرتب الشهري للطبيب البيطري ١٠٠٠٠ ج ، وأجور العاملين عن السنة ٢٢٥٠٠٠ ج.
٣. رصيد الدجاج في ٢٠١٣/١/١ ٨٠٠٠٠ دجاجة بتكلفة قدرها ٥ ج للدجاجة الواحدة.
٤. المشتريات من الدجاج خلال العام ١٢٠٠٠٠ دجاجة بتكلفة قدرها ٦ ج للدجاجة الواحدة.
٥. المبيعات من الدجاج خلال العام ١٥٠٠٠٠ دجاجة بسعر بيع ١٥ ج للدجاجة الواحدة.

المطلوب:

تصوير ح / إيرادات ومصروفات الدجاج لهذه المزرعة عن العام المنتهي ٢٠١٣/١٢/٣١ .

(٣) فيما يلي ميزان المراجعة بالأرصدة المستخرج من سجلات مزارع الأمل عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ :

البيان	دائن	مدين
د/الإيجار المدين		٩٠٠٠
د/الإيجار الدائن	١٩٠٠٠	
د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان	٢٥٠٠٠	
د/مبيعات محاصيل القمح		١٥٠٠٠
د/ مصروفات وإيرادات اللحوم الألبان	٣٠٠٠٠	
د/ مبيعات محصول القطن	٥٠٠٠٠	
د/مبيعات محصول الموالح	٨٠٠٠٠	
د/ العملاء		٦٥٠٠٠
د/الديون المعدومة		٧٠٠٠
د/ ماشية اللحوم		١٥٥٠٠٠
د/ماشية الالبان		١٢٥٠٠٠
د/مخازن المحاصيل		٢٥٠٠٠
د/نقدية بالبنك		٥٥٠٠٠
د/الإحتياطيات	١٥٠٠٠٠	
د/قرض بنك التنمية والإئتمان الزراعى	٣٠٠٠٠٠	
د/حسابات أوراق الدفع	٧٠٠٠٠	
د/مخصص اهلاك المبانى	٢٠٠٠٠	
د/ مخصص اهلاك الحقائق	١٢٠٠٠	
د/ مخصص اهلاك الآلات الزراعية	٢٤٠٠٠	
د/الأراضى الزراعية		٦٠٠٠٠٠
د/مبانى الحظيرة		٧٠٠٠٠
د/حديقة الموالح		١٣٠٠٠٠
د/الجرار والعزاقات الزراعية		٧٠٠٠٠
د/راس المال	٥٤٦٠٠٠	
	١٣٢٦٠٠٠	١٣٢٦٠٠٠

فإذا علمت أن:

١. تقدر الديون المعدومة عند الجرد ٨٠٠٠ ج، ويتم تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بنسبة ١٠٪ من العملاء.
٢. تقدر الايجارات الدائنة التي تخص عام ٢٠١٤ مبلغ ٣٠٠٠ ج.
٣. هناك إيجارات مدينة مستحقة تخص العام ٢٠١٣ ولم تدفع بعد وتقدر بمبلغ ٢٠٠٠ ج.
٤. معدل إهلاك المباني ٥٪ سنوياً، و معدل إهلاك الحقائق ٢٠٪ سنوياً، ومعدل إهلاك الآلات الزراعية ١٠٪ سنوياً.

المطلوب:

تصوير حـ /الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في
٢٠١٣/١٢/٣١، والميزانية في ٢٠١٣/١٢/٣١



الوحدة الخامسة

تصميم النظم المحاسبية

في قطاع الخدمات الفندقية والسياحية

الأهداف:

في نهاية هذه الوحدة؛ ينبغي أن يكون الدارس ملماً بما يلي:

- المنشآت التي تعمل في مجال الخدمات السياحية والفندقية وذلك من خلال التعرف على طبيعة نشاط تلك المنشآت والخصائص المميزة لها عن بقية القطاعات الأخرى في الاقتصاد القومي وأهميتها في عملية التنمية الاقتصادية، وانعكاس ذلك على النظم المحاسبية.

العناصر:

- ١/٥ مقدمة.
- ٢/٥ خصائص الخدمات السياحية والفندقية.
- ٣/٥ أهمية النشاط السياحي والفندقي.
- ٤/٥ التقسيم الداخلي للفنادق.
- ٥/٥ أهداف تصميم النظم المحاسبية في قطاع الخدمات السياحية والفندقية.

١/٥ مقدمة:

يعتبر قطاع الخدمات السياحية والفندقية أحد قطاعات النشاط الاقتصادي التي تسهم في تحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي للمجتمع، والذي يحتل مكانة مرموقة في جميع البلاد المتقدمة والنامية على حد سواء. ونظراً لما حدث من نمو مضطرد في صناعة الخدمات السياحية والفندقية وما ساهمت به في الناتج المحلي الإجمالي لمجتمعاتها، وبالتالي زاد الإهتمام بتعزيز زيادة نمو إنتاجية قطاع الخدمات السياحية والفندقية مما يزيد من دوره في دعم نمو اقتصاد الدولة.

٢/٥ خصائص الخدمات السياحية والفندقية:

يتميز قطاع الخدمات السياحية والفندقية بمجموعة من الخصائص التي تميزه عن غيره من القطاعات ومن أهمها ما يلي:

١- تعتبر الخدمات السياحية والفندقية واحدة من الصناعات القليلة التي يقوم فيها المستهلك بالحصول على المنتج بنفسه من مكان إنتاجها حيث يتم إهلاكها في شكل الاستمتاع بها في شكل الزيارات السياحية أو الإقامة الفندقية، ومن ثم فإن الجهة المصدرة للمنتج السياحي لا تتحمل نفقات نقل خارج حدودها إلا إذا كانت وسيلة النقل التي يستخدمها السائح مملوكة للجهة المصدرة.

٢- أن المنتج السياحي/ الفندقى منتج مركب فهو مزيج من مجموعة عناصر متعددة تسهم في تقديم المنتج السياحي/ الفندقى ، وهي عناصر تتكامل مع بعضها البعض كما تؤثر في القطاعات الأخرى في المجتمع وتتأثر بها، فالسائحون يستهلكون مجموعة من السلع والخدمات منها ما يتعلق بالإقامة الفندقية والطعام والشراب والنقل والهدايا التذكارية ومنها ما يتعلق بتسهيلات البنية الأساسية والخدمات الأخرى في البلد المضيف، وهذه المنتجات تتكامل مع بعضها البعض بحيث لو انخفض مستوى السلعة أو الخدمة إنخفض التدفق السياحي، وبالمثل لو ارتفع مستوى السلعة أو الخدمة ارتفع التدفق السياحي ، فصناعة السياحة صناعة متكاملة تشارك أجهزة عديدة في الدولة في إنتاجها.

٣- أن المنتج السياحي/ الفندقى المتمثل في عوامل الجذب السياحي (الطبيعية والتاريخية والأثرية) لا يباع إلا من خلال السياحة، فهذه المغريات لا تدر عائد بطبيعتها إلا إذا بيعت في شكل منتج سياحي، وهذا المنتج لا يباع في معظم الأحوال بغير وجود سلع وخدمات مساعدة هي التسهيلات السياحية، وتتمثل هذه التسهيلات في أربع مجموعات أساسية هي:

- أ- مشروعات البنية الأساسية: كالشبكات والطرق وخدمات المرافق (مياه، كهرباء، صرف صحي... الخ) ووسائل الاتصال وتوفير الأمن وغيرها.
- ب- منشآت الإقامة كالفنادق وغيرها من وسائل الإقامة التكميلية (المخيمات، القرى السياحية وغيرها).
- ج- منشآت النقل السياحي البرى والبحرى والجوى .
- د - المنشآت السياحية الترويحية وغيرها كدور اللهو والتسلية، ومحال بيع الهدايا التذكارية، والسلع السياحية وغيرها.
- ٤- أنها ذات نشاط موسمي، فالسوق السياحي الفندقى يتأثر بالمواسم وله طبيعة موسمية مما يترتب عليه ضياع الموارد نتيجة لتعطل الطاقة الإنتاجية في الفترات غير الموسمية مما يؤدي إلي وجود بطالة موسمية فضلاً عن أن الأرباح المكتسبة خلال فترة الموسم لا بد أن تكون كافية لمواجهة التراجع خلال الفترات الباقية من السنة، وبالتالي ضرورة الإستغلال الجيد للطاقات المتاحة خاصة أن خدمات النشاط السياحي لا تخزن.
- ٥- أنها من أشد الخدمات حساسية للظروف المحيطة كالظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والطبيعية.
- ٦- أهمية العنصر البشرى عند أداء الخدمات السياحية والفندقية حيث تمثل تكاليف العمل في منشآت الخدمات التكلفة الأكثر أهمية، حيث تمثل حوالي ٧٥٪ أو أكثر من التكاليف الكلية، حيث تعتمد هذه المنشآت على العنصر البشرى بصورة كبيرة في أداء الخدمات.
- ٧- زيادة نسبة الأموال المستثمرة فى الأصول الثابتة فى المنشآت السياحية والفندقية وذلك لأن نسبة راس المال الثابت الممثل فى المباني والتجهيزات الآلية وغير الآلية يمثل نسبة كبيرة مقارنة برأس المال العامل الذى يتميز بسرعة دورانه وصغر حجمه.

٣/٥ أهمية النشاط السياحي والفندقي:

لقد برزت أهمية النشاط السياحي والفندقي في مختلف دول العالم ، نظراً لما لها من آثار إيجابية على الناتج المحلي وميزان المدفوعات والعمالة وتنشيط الاستثمار وتطوير وتنمية المناطق السياحية. ويمكن توضيح أهم تلك الآثار على النحو التالي:

١- تقاس الأهمية الاقتصادية للسياحة بآثارها على ميزان المدفوعات من خلال الإيرادات السياحية التي تحصل عليها الدولة من تحويلات السائحين وإنفاقهم داخل الدولة.

٢- يؤثر النشاط السياحي والفندقي تأثيراً إيجابياً على زيادة العمالة وخلق فرص عمل جديدة ، حيث يعمل القطاع السياحي والأنشطة المرتبطة به على إيجاد ثلاثة أنواع من العمالة تتمثل في العمالة المباشرة، كالعاملين بالقطاع السياحي والفندقي نفسه، والعمالة غير المباشرة وهي تلك العمالة التي تتولد في القطاعات التي تعتمد على أو تغذي النشاط السياحي بإحتياجاته المختلفة، بالإضافة إلى النوع الثالث من العمالة، وهي تلك التي تتولد في المجتمع نتيجة لإنفاق العمالة المباشرة وغير المباشرة.

٣- يعمل النشاط السياحي والفندقي على خلق نوع من التوازن الاقتصادي والاجتماعي بين أقاليم ومناطق الدولة حيث تعمل على توفير فرص العمل الجيدة، مما يعنى استقرار أهالي المدن السياحيه بهذه المدن بدلاً من سعيهم للعمل بالمدن الصناعية والتجارية ومن ثم يقف تيار الهجرة من الريف والمناطق البعيدة إلى المدن الكبرى، وبذلك تسهم السياحة في حل مشكلتين في آن واحد وهما مشكلة التخلف الاقتصادي والاجتماعي لأهالي تلك المناطق السياحية، ومشكلة تكدس المدن الصناعية والتجارية بأكثر من طاقتها الاستيعابية، وما يجلبه ذلك من اختناقات وأزمات.

٤- يؤدي إزدهار ونمو القطاع النشاط السياحي والفندقي إلى زيادة الإستثمار فى العديد من المنشآت الإقتصادية المختلفة ذلك لأن السياحه كصناعه مركبه تتضمن مجالات مختلفه للاستثمار مثل المطاعم والملاهي ومراكز الرياضة والترويج والقرى السياحية والبواخر السياحية ومنشآت السياحة ووكالات السفر ووسائل النقل السياحي بالإضافة إلى المنشآت الكبرى مثل تخطيط مدن سياحية متكاملة.

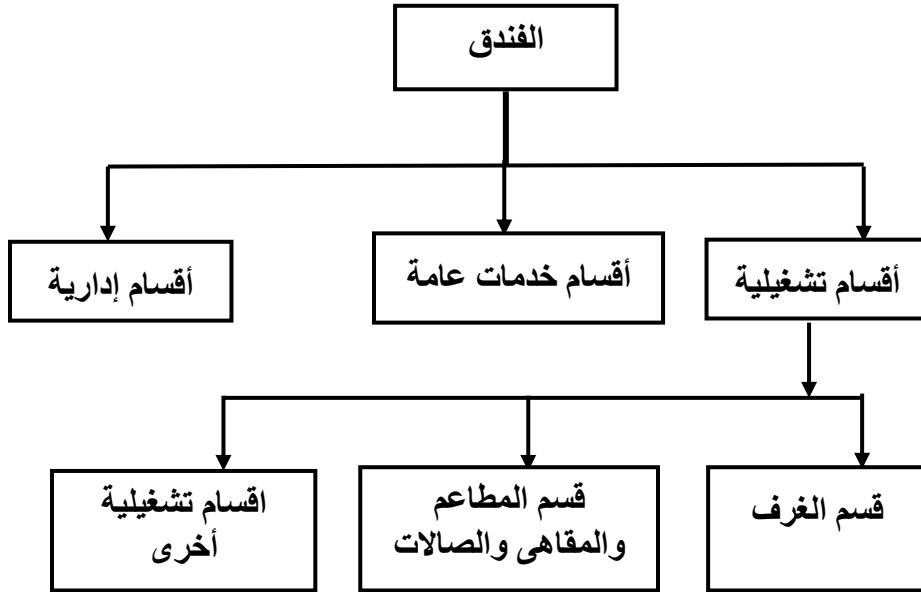
٥- يعتبر النشاط السياحي والفندقي من المصادر الأساسية للدخل من العملات الأجنبية إلى جانب كلاً من إيرادات قناة السويس وتحويلات المصريين بالخارج ، ولا تقتصر الآثار الاقتصادية للدخل السياحي على حصيلة هذا الدخل بل تتعداه، حيث يعتبر الإنفاق السياحي دخلاً مباشراً للعاملين في هذا القطاع، يقومون بإنفاق جزء منه لشراء احتياجاتهم فتتولد دخول أخرى لأفراد آخرين وهكذا تستمر دورة الدخل والإنفاق.

٦- يرتبط النشاط السياحي والفندقي بعلاقات تشابكية مع العديد من الأنشطة الأخرى حيث يقدر أن السياحة ترتبط بنحو ٧٠ صناعة وخدمة مغذية ومكملة، وبالتالي فإن التوسع في إنشاء المنشآت السياحية والفندقية يؤدي إلى تحقيق درجة معينة من التكامل الرأسي والأفقي بين القطاعات الاقتصادية والخدمية الأخرى وقطاع السياحة.

٧- يشجع النشاط السياحي والفندقي بعض العاملين في القطاعات الأخرى على الاتجاه نحو الأنشطة السياحية، نظراً لارتفاع عوائدها، وهذا بدوره يؤدي إلى ارتفاع مستوى معيشتهم، وانتقالهم إلى طبقة اجتماعية أعلى. كما تساعد السياحة على اكتساب العديد من القيم والتعرف على الأفكار والاهتمامات والثقافات الأجنبية المختلفة. فضلاً عن أنها تعمل على تقليل الفوارق التي تفصل بين الشعوب، من خلال الاتصال الفكري والتقاء الشعوب ببعضها مما يزيد من معدلات التبادل الثقافي.

٤/٥ التقسيم الداخلى للفنادق:

يوضح الشكل التالى التقسيم الداخلى لأحد الفنادق كما يلى:



أقسام تشغيلية:

وهى الأقسام التى تساهم فى تحقق الإيرادات للمنشآت الفندقية ، وتشمل

الأقسام التالية:

أولاً- أقسام الغرف:

وتشمل الأقسام التالية:

- ١- قسم الاستقبال والحجز .
- ٢- قسم الاستعلامات .
- ٣- قسم شئون الغرف
- ٤- قسم الخزينة .
- ٤- قسم الحسابات الجارية للعملاء .

ثانياً- قسم المطاعم والمقاهى والصالات:

وتشمل الأقسام التالية:

- ١ - قسم المطبخ
- ٢ - قسم المطعم.
- ٣ - قسم المشروبات.
- ٤ - قسم مخازن المؤن والمشتريات.
- ٥ - قسم المشتريات.
- ٦ - قسم المخازن العامة.
- ٧ - قسم الإستلام.

ثالثاً - أقسام تشغيلية أخرى:

وتشمل الأقسام التالية:

- ١ - قسم الهاتف.
- ٢ - قسم مغسلة النزلاء.
- ٣ - قسم الجراج وانتظار السيارات.
- ٤ - قسم حمامات السباحة.
- ٥ - قسم الحلاقة والتجميل.
- ٦ - قسم الإيجارات والإدارات الأخرى.

أقسام خدمات عامة:

وتقوم بخدمة جميع الأقسام الأخرى بالفندق وتشمل الأقسام التالية:

- ١ - قسم المفروشات.
- ٢ - قسم الغسلة والكي.
- ٣ - قسم الصيانة والإصلاح.
- ٤ - قسم الطاقة.
- ٥ - قسم المبيعات والتسويق.

الأقسام الإدارية:

وتتحدد هذه الأقسام تبعاً لحجم وطبيعة أنشطة الفندق وتتنحصر في الأقسام

التالية:

- ١ - مكتب المدير ونائبه.
- ٢ - السكرتارية.
- ٣ - الحسابات العامة.
- ٤ - الخزينة.
- ٥ - المراجعة الداخلية.
- ٦ - شئون الأفراد.
- ٧ - العلاقات العامة.

٥/٥ أهداف تصميم النظم المحاسبية فى قطاع الخدمات السياحية والفندقية:

تنعكس طبيعة المنشآت التى تعمل فى مجال الخدمات السياحية والفندقية والخصائص المميزة لها عن بقية القطاعات الأخرى فى الاقتصاد القومي، على تعدد أهداف تصميم النظم المحاسبية فى قطاع الخدمات السياحية والفندقية والتى تشمل الأهداف التالية:

١- إن تصميم نظم محاسبية فى المنشآت السياحية والفندقية فى ظل اشتداد المنافسة التى تواجه المنشآت السياحية والفندقية يتطلب توفير بيانات دقيقة عن تكاليف النشاط التسويقي فى المنشآت السياحية والفندقية وتحديد إمكانية خفض سعر البيع وحدود التكاليف التى يمكن التغاضي عن تغطيتها فى الأجل القصير على الأقل لمواجهة المنافسة.

٢- إن كبر حجم المنشآت السياحية والفندقية وضخامة حجم نشاطها وتنشعبه وتشابكه قد أدى إلى صعوبة وتعذر قيام الإدارة بمراقبة مختلف أوجه النشاط ومراحله فى المنشأة بالاعتماد على الملاحظة المباشرة للعاملين، وإنما تطلب الأمر ضرورة وجود تقارير رقابية عن كل نشاط، وأن تعد هذه التقارير بمحتويات تناسب كل مستوى إداري.

٣- إن تصميم نظم محاسبية فى المنشآت السياحية والفندقية يمكن المسؤولين من الحصول على كم كبير من البيانات والمعلومات التحليلية التى تمكنهم من اتخاذ الكثير من القرارات التى تتعلق بالتخطيط للمستقبل كالقرارات المتعلقة بالإبقاء على بعض الخدمات والتخلي عن البعض الآخر، قرارات تسعير الخدمات وغيرها من القرارات.

٤- إن تصميم نظم محاسبية فى المنشآت السياحية والفندقية يساعد فى قياس مدى كفاءة وفعالية الأداء فى استغلال الموارد المتاحة للوصول إلى الأهداف المطلوبة بأقل تكلفة ممكنة.

٥- إن تصميم نظم محاسبية فى المنشآت السياحية والفندقية بما يوفره من معلومات يمكنه أن يلعب دورًا بارزًا فى تحقيق استراتيجية المنشأة وتقوية مركزها التنافسي.

٦- إمكانية إجراء المقارنات بين الأقسام المختلفة وتحديد مصروفات وإيرادات كل قسم بالإضافة إلى صافى ربح أو خسارة كل قسم.

وبالتالى فإن العمل الأساسى لمصمم النظم المحاسبية فى المنشآت السياحية والفندقية سوف ينصب فى توضيح إجراءات عمل النظام وفق توفير مجموعة المقومات الأساسية التى يمكن أن تتكون منها النظم المحاسبية من خلال تصميم النماذج الخاصة بكل منها، من حيث دليل الحسابات المالية فى المنشآت السياحية والفندقية، الدورات المستندية للحسابات المالية فى المنشآت السياحية والفندقية، قوائم الإيرادات والمصروفات للحسابات المالية فى المنشآت السياحية والفندقية، الحسابات الختامية والميزانية فى المنشآت السياحية والفندقية.

١/٦/٥ دليل الحسابات المالية فى المنشآت السياحية والفندقية:

يعرف دليل الحسابات فى المنشآت السياحية والفندقية بأنه عبارة عن قائمة بالحسابات مرتبة بطريقة منظمة تحقق الغرض من التنظيم المحاسبى، وبعبارة أخرى فإن دليل الحسابات ينظم قنوات البيانات المالية خلال مراحل تشغيلها بدءاً من مراحل التسجيل المحاسبى ثم التصنيف فالترحيل إلى دفاتر الأستاذ المختصة وإعداد ميزان المراجعة ثم تصوير القوائم المالية وإعداد التقارير المالية التى تتطلبها إدارة المنشآت السياحية والفندقية وبالتالى يجب إتباع الخطوات التالية عند إعداد دليل الحسابات المالية فى المنشآت السياحية والفندقية:

١- حصر الحسابات التى تستخدم أو يتوقع استخدامها مستقبلاً فى المنشآت السياحية والفندقية.

٢- تقسيم هذه الحسابات إلى مجموعات متناسقة من حيث البيانات التى

تتضمنها وترتيبها بحيث يسهل التعرف علي الحسابات الرئيسية والحسابات الفرعية فى المنشآت السياحية والفندقية. وغالبا ما يتم تقسيم الحسابات بحسب ترتيب ظهورها في القوائم المالية وهي الاصول ويمثلها الرقم (١) والخصوم ويمثلها الرقم (٢) والمصروفات ويمثلها الرقم (٣)، الإيرادات ويمثلها الرقم (٤).

٢/٥/٥ الدورات المستندية فى المنشآت السياحية والفندقية:

الدورة المستندية هى عبارة عن حركة المستندات بين الأقسام التى يمر بها المستند فى المنشآت السياحية والفندقية، ويمكن تقسيم المستندات فى المنشآت السياحية والفندقية بصفه عامه إلى:

أ - مستندات داخلية:

هى المستندات التى تصمم فى المنشآت السياحية والفندقية، وتستخدمها لإنجاز أعمالها ويلاحظ أن تصميم هذه المستندات والبيانات التى تظهر بها، وعدد الصور الخاصه بها، تتوقف على طبيعة العمل بالقسم الذى يستخدم هذه المستندات، والهدف الذى تستخدم من أجله، ومن أهم المستندات الداخليه فى المنشآت السياحية والفندقية ما يلى:

-مستند الحجز لدى الفنادق.

-مستند طلب الإقامة فى الفندق.

-مستند نقل سياحى.

-مستند خدمات غوص.

-مستند خدمات بحرية.

ب - مستندات خارجية:

وهى المستندات التى تعد بمعرفة الغير وتستلمها المنشآت السياحية والفندقية مثل:

- تذاكر الطيران والسكه الحديد.
 - تذاكر دخول المتاحف والمعالم الأثرية المختلفة.
 - فواتير شراء المستلزمات.
 - إيصالات سداد فواتير الكهرباء والتليفونات.
 - إشعارات الخصم والإضافه وكشوف حسابات البنوك.
 - فواتير الفنادق المترتبة عن إقامة الأفواج السياحيه.
- وسوف يتم تناول باقى مقومات النظم المحاسبية فى قطاع الخدمات السياحية والفندقية حيث سوف يتم تناول قوائم الإيرادات والمصروفات للحسابات المالية فى المنشآت السياحية والفندقية فى الوحدة السادسة، وسوف يتم تناول الحسابات الختامية والميزانية فى المنشآت السياحية والفندقية فى الوحدة السابعة.

ملخص الوحدة الخامسة



- يعتبر قطاع الخدمات السياحية والفندقية أحد قطاعات النشاط الاقتصادي التي تسهم في تحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي للمجتمع.
- تتسم المنشآت السياحية والفندقية بمجموعة من الخصائص أو السمات والتي تميزها عن غيرها من المنشآت الخدمية الأخرى.
- لقد برزت أهمية النشاط السياحي والفندقي في مختلف دول العالم، نظرًا لما لها من آثار إيجابية على الناتج المحلي وميزان المدفوعات والعمالة وتنشيط الاستثمار وتطوير وتنمية المناطق السياحية.
- تتعدد أهداف تصميم النظم المحاسبية في قطاع الخدمات السياحية والفندقية.
- يضم الهيكل التنظيمي في الفنادق أقسام تشغيلية، أقسام خدمات عامة، أقسام إدارية.
- تشمل المقومات الأساسية التي يمكن أن تتكون منها النظم المحاسبية في المنشآت السياحية والفندقية، الدورات المستندية، قوائم الإيرادات والمصروفات، الحسابات الختامية والميزانية.
- يمكن تقسيم المستندات في المنشآت السياحية والفندقية بصفة عامة إلى مستندات داخلية، ومستندات خارجية.

أسئلة وحالات عملية

[٢]

س ١: ناقش بإيجاز:

١. خصائص الخدمات السياحية والفندقية.
٢. أهمية النشاط السياحي والفندقي.
٣. الهيكل التنظيمي للفنادق.
٤. أهداف تصميم النظم المحاسبية في قطاع الخدمات السياحية والفندقية.
٥. الدورات المستندية في المنشآت السياحية والفندقية.

س ٢: بين مدى صحة أو خطأ العبارات التالية:

١. تنتم المنشآت السياحية والفندقية بمجموعة من الخصائص أو السمات والتي تتفق مع غيرها من المنشآت الخدمية الأخرى.
٢. تعتبر الدورة المستندية الخاصة لمستند الحجز لدى الفنادق والدورة المستندية الخاصة لمستند طلب الإقامة في الفندق من المستندات الخارجية.
٣. إن تصميم نظم محاسبية في المنشآت السياحية والفندقية يساعد في قياس مدى كفاءة وفعالية الأداء في استغلال الموارد المتاحة للوصول إلى الأهداف المطلوبة بأقل تكلفة ممكنة.
٤. لا يرتبط النشاط السياحي والفندقي بعلاقات تشابكية مع العديد من الأنشطة الأخرى.
٥. يضم الهيكل التنظيمي في الفنادق أقسام تشغيلية، أقسام خدمات عامة، أقسام إدارية.
٦. المقومات الأساسية التي يمكن أن تتكون منها النظم المحاسبية لدى الفنادق تشمل فقط، دليل الحسابات في المنشآت السياحية والفندقية، الدورات المستندية للحسابات المالية في المنشآت السياحية والفندقية.



الوحدة السادسة

قوائم الإيرادات والمصروفات فى المنشآت الفندقية

الأهداف:

- فى نهاية هذه الوحدة؛ ينبغى أن يكون الدارس ملما بما يلى:
- بيان قوائم الإيرادات والمصروفات فى الأقسام التشغيلية بالفنادق من حيث ماهيتها وكيفية إعدادها ومحتوياتها.
- بيان قوائم المصروفات غير المباشرة فى الفنادق من حيث ماهيتها وكيفية إعدادها ومحتوياتها.

العناصر:

- ١/٦ مقدمة.
- ٢/٦ قوائم الإيرادات والمصروفات فى الأقسام التشغيلية بالفنادق:
- ١/٢/٦ قوائم الإيرادات والمصروفات فى قسم الغرف.
- ٢/٢/٦ قوائم الإيرادات والمصروفات فى قسم الأطعمة والمشروبات.
- ٣/٢/٦ قوائم الإيرادات والمصروفات فى قسم الهاتف.
- ٣/٦ قوائم المصروفات غير المباشرة فى الفنادق:
- ١/٣/٦ قائمة المصروفات الإدارية والعمومية.
- ٢/٣/٦ قوائم المصروفات التسويقية.

قوائم الإيرادات والمصروفات فى المنشآت الفندقية

١/٦ مقدمة:

يتم قياس نتائج الأعمال وبيان المركز المالى للفندق من خلال إعداد القوائم التالية :

١. إعداد قوائم للإيرادات والمصروفات للأقسام التشغيلية حيث تتضمن مصروفات وإيرادات كل قسم بالإضافة إلى صافى ربح أو خسارة كل قسم من الأقسام التشغيلية مثل قسم: الغرف، قسم الاطعمة والمشروبات، وقسم الهاتف إلخ من الأقسام التشغيلية، بالإضافة إلى إعداد قوائم للإيرادات والمصروفات للأقسام الأخرى التى تدار لحساب الفندق كصالون الحلاقة ومحلات التجميل والمحلات التجارية المختلفة.

٢. إعداد قوائم بالمصروفات غير المباشرة وهى تختص بالأقسام الخدمية ومثال ذلك المصروفات العمومية والإدارية، ومصروفات قسم المبيعات والتسويق، ومصروفات قسم الصيانة والإصلاحات، ومصروفات قسم الموارد البشرية، ومصروفات قسم معالجة البيانات.... إلخ.

٣. إعداد قائمة تتضمن الأعباء الثابتة للفندق وهى المصروفات التى لا ترتبط بحجم إيرادات الفندق، ولكنها ترتبط بالفندق كأعباء دورية مثل: إيجار مبنى الفندق، وأقساط التأمين والضرائب العقارية والإهلاكات.

وسوف يتناول الجزء التالى قوائم إيرادات ومصروفات الأقسام التشغيلية مثل قسم: الغرف، قسم الاطعمة والمشروبات، وقسم الهاتف.

١/٢/٦ قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف:

وهى قائمة الغرض منها الوصول الى صافى ربح أو خسارة قسم الغرف وتأخذ قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف الشكل التالى:

فندق

قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الغرف عن السنة المالية المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

الإيرادات		
×	×	نزل - عاديين
×	×	نزل - مجموعات
×	×	نزل - بموجب عقود مستديمة
×	×	تأجير الصالات العامة
×××	×	مجموع إيرادات قسم الغرف (١)
(××)	×	ناقصاً: المسموحات والخصومات (٢)
×	×	صافي إيرادات قسم الغرف ٣ = ٢ - ١
المصروفات		
المرتبات والأجور وملحقاتها		
×	×	المرتبات والأجور
×	×	مزايا العاملين
×	×	مجموع المرتبات والأجور وملحقاتها (٤)
المصروفات الأخرى		
×	×	عمولات
×	×	عقود النظافة
×	×	انتقالات النزلاء
×	×	غسيل وكى وتنظيف
×	×	إهلاكات بياضات ومفروشات
×	×	مهمات التشغيل
×	×	الحجز
×	×	أخرى
×	×	مجموع المصروفات الأخرى (٥)
×	×	مجموع مصروفات قسم الغرف ٦ = ٥ + ٤
×	×	صاف ربح أو خسارة قسم الغرف ٣ - ٦ =

ملاحظات على قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف:

- يقصد بالمسموحات قيمة الخصومات من الإيرادات طبقاً للأسعار المعتمدة إما نتيجة خطأ مادي وذلك بتحميل العميل بأكثر من الأسعار التي سبق أن تم الإتفاق عليها بموجب تأكيد الحجز ، أو بمنح العميل خصماً خاصاً لطول مدة إقامته بالفندق أو لإعتبارات خاصة كتشيط وترويج أعمال الفندق كالخصم الممنوح لوكلاء السياحة.
- يتضمن حساب الأجور والمرتببات إجمالى أجور ومرتببات موظفى قسم الغرف وأجر العمل الإضافى واجر الأجازات والمكافآت والحوافز وأجور العاملين المؤقتين.
- يدرج فى حساب مزايا العاملين قيمة التأمينات الإجتماعية والمعاشات الخاصة بموظفى قسم الغرف بالإضافة إلى تكلفة الوجبات الغذائية والمشروبات المقدمة لهم.
- يجعل حساب العمولات مديناً بقيمة العمولات أو الأتعاب المستحقة لوكلاء السياحة والمدفوعة لهم نظيرنسبة من إيرادات الغرف التي تم حجزها عن طريقهم.
- يتم تحميل قسم الغرف بقيمة إهلاك البياضات نتيجة ما يطرأ عليها من تلف بسبب الإستعمال والتقدم وفى العادة يتم تقدير نسبة مئوية لإهلاك البياضات مقدرة فى ضوء الخبرة السابقة الموجودة فى تاريخ الجرد الفعلى لمقابلة هذا التلف.
- يحمل حساب الغسيل والتنظيف الجاف بتكلفة الغسيل والتنظيف الجاف وفقاً للفواتير الواردة من موردي هذه الخدمات، أما إذا تم الغسيل والتنظيف الجاف بقسم الكى بالفندق فيتم حصر تكلفته ثم يحدد نصيب قسم الغرف من هذه التكلفة، كما يحمل هذا الحساب بتكلفة التنظيف الجاف للستائر والمظلات للنوافذ وأغطية السجاد والأثاث بالقسم الخ.

مثال تطبيقي:

البيانات التالية توضح أرصدة حسابات قسم الغرف لأحد فنادق القاهرة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

٥٠٠٠٠٠ إيرادات غرف نزلاء عاديين، ١٥٠٠٠٠ تأجير الصالات والقاعات، ٣٠٠٠٠ المسموحات، ١٠٠٠٠٠ المرتبات والأجور، ٢٠٠٠٠ مزايا العاملين، ٥٠٠٠ وجبات غذائية للعاملين، ١٠٠٠٠٠ عمولات شركات السياحة، ٣٠٠٠٠ مصروفات غسيل وتنظيف، ١٠٠٠٠٠ انتقالات النزلاء، ٥٠٠٠ مصروفات الحجز، ١٠٠٠٠٠٠ البياضات والمفروشات أول المدة، ٤٠٠٠٠ مهمات التشغيل، ٨٠٠٠ مصروفات أخرى.

فإذا علمت أن :

- قدرت قيمة البياضات والمفروشات آخر المدة على أساس الجرد الفعلي ٩٥٠٠٠ ج.
- إن نصيب قسم الغرف من المطبوعات والأدوات الكتابية يقدر بمبلغ ٧٠٠٠ ج ولم يقيد حتى نهاية السنة.
- تتضمن إيرادات تأجير الصالات والقاعات ٢٠٠٠٠ ج محصل مقدماً نظير دورة تدريبية سوف تعقد بالفندق في شهر مايو ٢٠١٤.
- هناك عمولات سياحية مستحقة قدرها ٥٠٠٠ ج عن الفترة لم تسدد بعد.

والمطلوب:

أولاً: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

ثانياً: بيان أثر ما سبق على قائمة المركز المالي في ٢٠١٣/١٢/٣١

الحل

قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الغرف
عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

الإيرادات			
٥٠٠٠٠٠			غرف نزلاء - عاديين
١٣٠٠٠٠			تأجير الصالات والقاعات
٦٣٠٠٠٠			مجموع إيرادات قسم الغرف (١)
(٣٠٠٠٠)			ناقصاً: المسموحات والخصومات (٢)
			صافي إيرادات قسم الغرف ٣ = ٢ - ١
المصروفات			
المرتبات والأجور وملحقاتها			
١٠٠٠٠٠			المرتبات والأجور
٢٠٠٠٠			مزايا العاملين
٥٠٠٠			وجبات غذائية للعاملين
١٢٥٠٠٠			مجموع المرتبات والأجور وملحقاتها (٤)
المصروفات الأخرى			
١٥٠٠٠			عمولات شركات السياحة
٣٠٠٠٠			مصروفات غسيل وتنظيف
١٠٠٠٠			انتقالات النزلاء
٥٠٠٠			مصروفات الحجز
٥٠٠٠			إهلاكات بياضات
٤٠٠٠٠			مهمات التشغيل
٧٠٠٠			مطبوعات وأدوات كتابية
٨٠٠٠			مصروفات أخرى
١٢٠٠٠٠			مجموع المصروفات الأخرى (٥)
١٥٠٠٠			مجموع مصروفات قسم الغرف ٦ = ٥ + ٤
٢٤٥٠٠٠			صافي ربح قسم الغرف ٦ - ٣ =
٣٥٥٠٠٠			

ثانياً- بيان الأثر على قائمة المركز المالي:

٩٥٠٠٠	١٠٠٠٠ (٥٠٠٠)	الأصول
		الأصول الثابتة
	٢٠٠٠٠ ٥٠٠٠	بباضات ومفروشات
		(-) مجمع إهلاك بباضات ومفروشات
		الخصوم وحقوق الملكية
		خصوم متداولة
		إيرادات الصالات المحصلة مقدماً
		عمولات وكلاء السياحة المستحقة

ملاحظات على الحل:

١ - تقدر قيمة إهلاكات البباضات بالفرق بين رصيد البباضات أول المدة وأخر المدة = ١٠٠٠٠٠ ج - ٩٥٠٠٠٠ ج = ٥٠٠٠٠ ج.

ويكون قيد اليومية كما يلي:

٥٠٠٠ من د/ مصروف إهلاكات بباضات

٥٠٠٠ الى د/ مجمع إهلاكات بباضات

٢ - قيد إثبات نصيب الغرف من المطبوعات والأدوات الكتابية المنصرفة من المخزن العام.

٧٠٠٠ من د/ مصروفات المطبوعات والأدوات كتابية

٧٠٠٠ الى د/ المخزن العام.

٣ - تظهر قيمة إيرادات الصالات المحصلة مقدماً والتي تخص الفترة القادمة بقائمة المركز المالي ضمن الخصوم المتداولة تطبيقاً لقاعدة الاستحقاق المتعارف عليها.

إيرادات الصالات التي تخص العام

= ١٥٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠ = ١٣٠٠٠٠ ج.

٤ - تظهر قيمة عمولات وكلاء السياحة المستحقة ضمن الخصوم المتداولة بقائمة المركز المالى وفى نفس الوقت تحمل على إيرادات ومصروفات قسم الغرف أى أن:

$$٥ - \text{ عمولات وكلاء السياحة } = ١٠٠٠٠ + ٥٠٠٠ = ١٥٠٠٠ \text{ ج.}$$

٢/٢/٦ قائمة إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات:

هى قائمة الغرض منها الوصول الى صاف ربح أو خسارة قسم الأطعمة والمشروبات وتأخذ قائمة إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات الشكل التالى:

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات
عن الفترة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١

××	××	×	الإيرادات
		×	إيرادات مبيعات الطعام
	(×)		إيرادات مبيعات المشروبات
			اجمالى إيرادات الطعام والمشروبات
	××		ناقصاً المسموحات والخصومات
			صافى إيرادات الطعام والمشروبات (١)
	××	×	إيرادات أخرى
		×	إيجار صالات الطعام
		×	رسم الدخول
		×	إيرادات متنوعة
	××		مجموع الإيرادات الأخرى (٢)
			اجمالى الإيرادات ٣ = ٢+١
	××		تكلفة المبيعات
		×	تكلفة الطعام المستهلك
(×)		ناقصاً: تكلفة وجبات العاملين	

	×		صافى تكلفة مبيعات الطعام (أ)
	×		تكلفة مبيعات المشروبات (ب)
	×		تكلفة مبيعات أخرى (ج)
xx			صافى تكلفة المبيعات = أ + ب + ج
xxx			مجمل ربح المبيعات = ٥ - ٣ - ٤
			<u>المصروفات</u>
			<u>المرتبات والأجور وملحقاتها</u>
		×	المرتبات والأجور
		×	مزايا الموظفين
		×	تأمينات إجتماعية
		×	وجبات غذائية للعاملين
	xx		اجمالى المرتبات والأجور وملحقاتها (٦)
		×	<u>مصروفات أخرى</u>
		×	مصروفات التنظيف الجاف
		×	مصروفات غسيل وكي
		×	مصروفات رخص وتفتيش
		×	مصروفات موسيقى وبرامج ترفيهية
		×	مصروفات تزيين صالات الطعام والمقاهى
		×	أدوات كتابية ومطبوعات
		×	وقود وكهرباء
		×	إهلاك الصينى والفضيات
		×	إهلاك مهمات ورقية
		×	إهلاك مهمات النظافة
		×	إهلاك أوانى وأدوات المطبخ
		×	إهلاك المفروشات
	xx		مجموع المصروفات الأخرى (٧)
xx			مجموع المصروفات = ٦ + ٧
xx			صافى ربح (خسارة) قسم الأطعمة والمشروبات = ٨ - ٥

ملاحظات على قائمة إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات:

أولاً - الإيرادات:

- يقصد بمبيعات الطعام إجمالي الإيرادات الناتجة عن مبيعات الطعام، كما يجب الا يشمل هذا البند قيمة وجبات العاملين من واقع فواتير المطاعم حيث يجب خصمها على أساس التكلفة من حساب تكلفة الطعام المستهلك وتحملها على الأقسام المختلفة تحت بند تكلفة وجبات العاملين.
- يقصد بمبيعات المشروبات إجمالي الإيرادات الناتجة عن مبيعات المشروبات، كما يجب الا يشمل هذا البند قيمة مشروبات الضيافة حيث يجب تحملها لحساب مصاريف الضيافة على أساس التكلفة.
- يشمل بند الإيرادات الأخرى الإيرادات من مصادر أخرى بخلاف مبيعات الطعام والمشروبات مثل: إيجار صالات الطعام، رسم الدخول لصالات الطعام والمقاهى، الإيرادات المتنوعة الناتجة عن بيع البضائع او الخدمات المرتبطة بالحفلات كإيجار أدوات التسلية أو الموسيقى أو الهدايا....إلخ.
- تتضمن تكلفة الطعام المستهلك قيمة تكلفة الطعام المقدم سواء للنزلاء أو العاملين، بالسعر الإجمالى بالفاتوره بعد الخصم التجارى وليس الخصم النقدى، كما يضاف إلى هذه التكلفة مصروفات النقل والتخزين والتسليم ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة مبيعات مخلفات المطابخ من دهون وعظم، ويتم خصم تكلفة وجبات العاملين من تكلفة الطعام المستهلك وتحملها للأقسام المستفيدة، حتى يتم الوصول إلى تكلفة مبيعات الطعام.

ثانياً - المصروفات:

- يتضمن حساب الأجور والمرتبات إجمالي الأجور والمرتبات للعاملين بقسم الطعام والمشروبات وكذلك بدل العمل الإضافى، والمكافآت وأجور

عمال اليومية بالقسم.

- يدرج فى حساب مزايا العاملين التأمينات الإجتماعية والمعاشات الخاصة بموظفى هذا القسم، كما يشمل هذا الحساب أيضاً تكلفة الوجبات والمشروبات التى يقدمها الفندق لموظفى وعمال قسم الطعام والمشروبات.
- يدرج فى حساب الصينى والزجاجيات والفضيات تكلفة ما يستخدم فى قسم الطعام والمشروبات من هذه المهمات أو قسط إهلاك هذه المهمات.
- يحمل حساب مصروفات تزيين صالات الطعام والمقاهى بتكلفة زهور الزينة والنباتات والأشجار وأسماءك وطيور الزينة الموجودة فى قسم الطعام والمشروبات.
- يحمل حساب الغسيل والكى بتكلفة غسيل وكى بياضات المقاهى والمطاعم كالمفارش والقوط طبقاً لفواتير المغاسل الخارجية، أو تكلفة الغسيل فى حالة تشغيل مغسلة خاصة بالفندق.
- يقصد بمصروف التنظيف الجاف تكلفة التنظيف الكيماوى الجاف للسائتر والسجاجيد والمشايات وأغطية الكراسى الموجودة بصالات الطعام والمشروبات.
- يجعل حساب الرخص مديناً بتكلفة الرخص الخاصة بقسم الطعام والمشروبات المدفوعة للجهات الحكومية، وكذلك رسوم التفتيش على مطاعم ومقاهى الفندق.
- يحمل حساب عمولات وكلاء السياحة بقيمة العمولات المستحقة لوكلاء السياحة بواقع نسبة متفق عليها من واقع قيمة فواتير الطعام والمشروبات.
- يحمل حساب الوقود بتكلفة الوقود المستخدم فى المطابخ سواء كان فحم أو مازوت أو غاز، اما فى حالة إستخدام التيار الكهربائي فيتعين حساب قيمة التيار الكهربائي المستهلك وتقديره وتحميل تكلفته على هذا الحساب.

- يحمل حساب قوائم الطعام والمشروبات بتكاليف طبع قوائم الطعام والمشروبات طبقاً لما تم صرفه من المخازن.
- يحمل بند مهمات التشغيل بتكلفة إهلاك الأدوات والأواني المستخدمة في المطابخ كالحلل والعصارات والسكاكين وخلافه ، وكذلك مهمات النظافة ومهمات النزلاء ومهمات ورقية من علب وأطباق وورق اللف إلخ.
- يحمل حساب أدوات كتابية ومطبوعات بتكلفة الأدوات الكتابية والمطبوعات الخاصة بقسم الطعام والمشروبات بما فى ذلك فواتير المطاعم والمقاهى واشترطة تسجيل النقدية.... إلخ.
- يدرج فى حساب مهمات المقاهى تكلفة المهمات المستخدمة فى المقاهى والتى تشمل الخلطات والعصارات وفتاحات الزجاجات واوانى خلط المشروبات والملاعق إلخ.

مثال تطبيقي:

البيانات التالية توضح أرصدة حسابات قسم الأطعمة والمشروبات لأحد فنادق القاهرة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالآلف جنيه):

٣٠٠ أجمالى مبيعات الطعام، ٢٠٠ أجمالى مبيعات المشروبات، ٢٠ مسموحات مبيعات الطعام والمشروبات، ١٠٠ إيجار صالات الطعام، ٥٠ رصيد مؤن غذائية أول المدة، ١٨٠ مشتريات مؤن غذائية خلال العام، ٥ مصروفات نقل وتخزين وتسليم المؤن، ٦٠ تكلفة مبيعات المشروبات، ٤ مبيعات مخلفات الطعام، ٤٠ المرتبات والأجور، ١٠ تأمينات إجتماعية، ١٠٠ الصينى والزجاجات والفضيات، ١٥٠ أوانى وأدوات المطبخ، ٣ تزيين صالات الطعام والمشروبات، ٣ غسيل وكى المفروشات، ٥٠ إهلاك المفروشات، ٢ تنظيف جاف، ٥ رخص ورسوم، ٨ موسيقى وبرامج تسليية، ٧ الوقود، ٢ قوائم الطعام والمشروبات، ٤ مهمات النزلاء، ٥ أدوات كتابية ومطبوعات، ٥ ملابس العاملين.

وعند الجرد تبين أن:

١. عمولات وكلاء السياحة تحسب بنسبة ٢٪ من صافى مبيعات الطعام والمشروبات.

٢. رصيد مؤن غذائية أخرالمدة يقدر بمبلغ ٣٠ ألف ج.

٣. قدرت تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق بمبلغ ٣١ ألف ج منها ١٠ آلاف ج تخص العاملين بقسم الأطعمة والمشروبات.

٤. نسبة إهلاك الصينى والزجاجات والفضيات ١٠٪، نسبة إهلاك أوانى وأدوات المطبخ ٥٪، نسبة إهلاك المفروشات ٤٪.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات عن عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١.

ثانياً: بيان أثر ما سبق على قائمة المركز المالى فى ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات عن الفترة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١

الإيرادات		
٣٠.٠٠٠٠		إيرادات مبيعات الطعام
٢٠.٠٠٠٠		إيرادات مبيعات المشروبات
٥٠.٠٠٠٠		اجمالى إيرادات الطعام والمشروبات
(٢٠.٠٠٠)		ناقصاً المسموحات والخصومات
٤٨.٠٠٠٠		صافى إيرادات الطعام والمشروبات (١)
		إيرادات أخرى
١٠.٠٠٠٠		إيجار صالات الطعام
٥٨.٠٠٠٠		اجمالى الإيرادات ٣ = ١ + ٢

		٢٠٥٠٠٠	<u>تكلفة المبيعات</u>
		(٣١٠٠٠)	تكلفة الطعام المستهلك
		(٤٠٠٠)	ناقصاً: تكلفة وجبات العاملين
	١٧٠٠٠٠		مبيعات مخلفات الطعام
	٦٠٠٠٠		صافى تكلفة مبيعات الطعام (أ)
٢٣٠٠٠٠			تكلفة مبيعات المشروبات (ب)
٣٥٠٠٠٠			صافى تكلفة المبيعات = ٤ + ب
			مجموع ربح المبيعات = ٥ - ٣ - ٤
			<u>المصروفات :</u>
			<u>المرتبات والأجور وملحقاتها</u>
		٤٠٠٠٠	المرتبات والأجور
		١٠٠٠٠	تأمينات إجتماعية
		١٠٠٠٠	وجبات غذائية للعاملين
		٥٠٠٠	ملابس العمال
	٦٥٠٠٠		اجمالى المرتبات والأجور وملحقاتها (٦)
			<u>مصرفات أخرى</u>
		٢٠٠٠	مصرفات التنظيف الجاف
		٣٠٠٠	مصرفات غسيل وكى
		٥٠٠٠	مصرفات رخص ورسوم
		٨٠٠٠	مصرفات موسيقى وبرامج تسلية
		٣٠٠٠	مصرفات تزيين صالات الطعام
		٤٠٠٠	مصرفات مهمات النزلاء
		٩٦٠٠	عمولات وكلاء السياحة
		٥٠٠٠	أدوات كتابية ومطبوعات
		٧٠٠٠	وقود وكهرباء
		٢٠٠٠	قوائم الطعام والمشروبات
		٧٥٠٠	إهلاك أواني وأدوات المطبخ
		٢٠٠٠	إهلاك المفروشات
		١٠٠٠٠	إهلاك الصينى والزجاجات
	٦٨١٠٠		مجموع المصروفات الأخرى (٧)
١٣٣١٠٠			مجموع المصروفات = ٨ + ٦ + ٧
٢١٦٩٠٠			صافى ربح قسم الطعام والمشروبات = ٨ - ٥

ملاحظات على الحل:

١. تحسب تكلفة الطعام المستهلك كما يلي :

٥٠٠٠٠ ج رصيد مؤن غذائية أول المدة + ١٨٠٠٠٠ ج مشتريات مؤن غذائية خلال العام - ٣٠٠٠٠ ج رصيد مؤن غذائية آخر المدة + ٥٠٠٠ ج مصروفات نقل وتخزين وتسليم المؤن خلال العام = ٢٠٥٠٠٠ ج.

٢. عمولة وكلاء السياحة = صافى إيرادات الطعام والمشروبات × ٩٦٠٠٪ = ٩٦٠٠ ج.

ثانياً- بيان الأثر على قائمة المركز المالى:

الأصول		
الأصول المتداولة		
	٣٠٠٠٠	مخزون مؤن غذائية
الأصول الثابتة		
	١٠٠٠٠٠	الصينى والفضيات
	(١٠٠٠٠)	(-) مجمع إهلاك الصينى والفضيات
٩٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	أوانى وأدوات المطبخ
	(٧٥٠٠)	(-) مجمع إهلاك أوانى وأدوات المطبخ
١٤٢٥٠٠	٥٠٠٠٠	بياضات ومفروشات
	(٢٠٠٠)	(-) مجمع إهلاك بياضات ومفروشات
٤٨٠٠٠		

٦/٢/٣ قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف:

هى قائمة الغرض منها الوصول الى صاف ربح أو خسارة قسم الهاتف وتأخذ قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف الشكل التالى:

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن السنة المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

x x		x	<u>الإيرادات:</u>
		x	مكالمات محلية
		x	مكالمات خارجية
		x	مكالمات دولية
	x x (x)		عمولة على المكالمات
			إجمالي الإيرادات (أ)
	x x		تخصم : المسموحات (ب)
			صافي الإيرادات (١) = (أ) - (ب)
			<u>تكلفة المكالمات :</u>
			محلية
x x	x x (x)		خارجية
			دولية
			إيجار الأجهزة
			اجمالي تكلفة المكالمات (ج)
	x x		يخصم : تكلفة مكالمات الإدارة الأخرى (د)
			صافي تكلفة المكالمات (٢) = (ج) - (د)
	x x		مجمل الربح أو الخسارة (٣) = (١) - (٢)
			<u>تخصم : المصروفات</u>
	x		المرتبات والأجور وملحقاتها
			المصروفات الأخرى
x x			إجمالي المصروفات (٤)
			صافي ربح أو خسارة القسم (٥) = (٣) - (٤)

مثال تطبيقي:

إليك البيانات المستخرجة عن قسم الهاتف بفندق القاهرة وذلك عن السنة المالية المنتهية ٢٠١٣/١٢/٣١ (القيمة بالآلاف جنيه):

١. إجمالي إيرادات مكالمات ٤٢٠ منها ١٠٠ مكالمات محلية ، ١٢٠ خارجية ، ١٤٠ دولية ، ٦٠ عمولة على المكالمات، هذا ويبلغ خصم ومسموحات المكالمات ٢٠.

٢. بلغت تكلفة المكالمات والتي وردت بفاتورة هيئة المواصلات السلوكية واللاسلكية كما يلي: ٤٦ مكالمات محلية ، ٤٤ خارجية ، ٨٠ دولية ، ٤٠ إيجار أجهزة وخطوط الهاتف

٣. بلغت المصروفات الأخرى مايلي : ٥٠ المرتبات والأجور ، ٨ مكافآت ، ٨ أدوات كتابية ومطبوعات ، ١٦ مصروفات متنوعة أخرى.

فإذا علمت أن:

١. بلغت تكلفة مكالمات الإدارة ١٤٠٠٠ جنيهاً ، منها ٨٠٠٠ تخص الإدارة العامة، ٦٠٠٠ تخص إدارة التسويق.

٢. بلغت تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق ٨٠٠٠٠ جنيها ، منها ٨٠٠٠ جنية تخص العاملين بقسم الهاتف.

المطلوب: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

الحل

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن السنة المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

الإيرادات:			
٤٠٠		١٠٠	مكالمات محلية
		١٢٠	مكالمات خارجية
		١٤٠	مكالمات دولية
		٦٠	عمولة على المكالمات
	٤٢٠		إجمالي الإيرادات (أ)
	(٢٠)		تخصم : المسموحات (ب)
			صافي الإيرادات (١) = (أ) - (ب)
			<u>تكلفة المكالمات :</u>
		٤٦	محلية
		٤٤	خارجية
		٨٠	دولية
		٤٠	إيجار الأجهزة
	٢١٠		اجمالي تكلفة المكالمات (ج)
			يخصم : تكلفة مكالمات الإدارة الأخرى
		٨	مكالمات الإدارة العامة
		٦	مكالمات إدارة التسويق
	(١٤)		صافي تكلفة المكالمات (٢)
	(١٩٦)		
	٢٠٤		مجمل الربح أو الخسارة (٣) = (١) - (٢)
			<u>تخصم : المصروفات</u>
<u>المرتبات والأجور وملحقاتها</u>			
		٥٠	المرتبات والأجور
		٨	مكافآت
		٨	وجبات غذائية
	٦٦		
	٨		أدوات كتابية ومطبوعات
	١٦		مصروفات متنوعة
(٩٠)			إجمالي المصروفات (٤)
١١٤			صافي ربح أو خسارة القسم (٥) = (٣) - (٤)

ملاحظات على الحل:

١. حساب صافى تكلفة المكالمات :

$$\text{إجمالي التكلفة} = ٤٦ + ٤٤ + ٨٠ + ٤٠ = ٢١٠$$

(-) تكلفة مكالمات الأقسام الأخرى (١٤)

$$= \text{صافى تكلفة المكالمات} \quad ١٩٦$$

٣/٦ قوائم المصروفات غير المباشرة:

تتضمن هذه القوائم قائمة المصروفات الإدارية والعمومية، وقائمة المصروفات التسويقية.

١/٣/٦ قائمة المصروفات الإدارية والعمومية:

تتضمن هذه القائمة جميع المصروفات المتعلقة بقسم الإدارة العامة بالفندق وفيما يلي شكل لهذه القائمة:

قائمة المصروفات الإدارية والعمومية عن السنة المالية المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

××	×	المرتبات والأجور
	×	مزايا العاملين
		المرتبات والأجور وملحقاتها (١)
		المصروفات الأخرى
	×	العجز والزيادة فى النقدية
	×	عمولات بطاقات الإئتمان
	×	مصروفات الإئتمان والتحويل
	×	إشتراكات
	×	معالجة البيانات
	×	أقساط التأمين
	×	الإتصالات الداخلية
	×	مهمات التشغيل
	×	البريد والبرق
	×	مخصص الديون المشكوك فيها
	×	مصاريف الأمن
×	×	مصاريف السفر والضيافة للعاملين
×		مجموع المصروفات أخرى (٢)
×		مجموع المصروفات الإدارية والعمومية ٢+١

٢/٣/٦ قائمة المصروفات التسويقية:

تتضمن هذه القائمة جميع المصروفات المتعلقة بقسم التسويق بالفندق، والمقصود بنشاط التسويق كافة الجهود التى تبذلها الإدارة من أجل الحصول على العملاء والإحتفاظ بهم بالنسبة للمنتجات والخدمات التى يقدمها الفندق.

ويوضح الشكل التالى قائمة المصروفات التسويقية والتى تتضمن التكاليف التسويقية مبوبة حسب ثلاثة أنشطة : نشاط المبيعات، ونشاط الحجز، ونشاط الإعلان والترويج.

قائمة المصروفات التسويقية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

		<u>المصروفات التسويقية لنشاط المبيعات</u>
	×	المرتبات والأجور
	×	مزايا العاملين
×		المرتبات والأجور وملحقاتها (١)
		المصروفات الأخرى
	×	الضيافة
	×	رسوم واشتراكات
	×	مهمات التشغيل
	×	البريد والبرقيات
	×	الهاتف
	×	معارض تجارية
×		اجمالي المصروفات الأخرى (٢)
×		اجمالي المصروفات التسويقية لنشاط المبيعات (٣) = ٢ + ١
		<u>المصروفات التسويقية لنشاط الحجز</u>
	×	المرتبات والأجور
	×	مزايا العاملين
×		المرتبات والأجور وملحقاتها (٤)
		المصروفات الأخرى
	×	مهمات التشغيل
	×	البريد والبرقيات
	×	الهاتف.
	×	أتعاب الحجز
	×	التدريب
	×	عمولات وكالات السياحة
×		اجمالي المصروفات الأخرى (٥)
×		اجمالي المصروفات التسويقية لنشاط الحجز (٦) = ٥ + ٤
		المصروفات التسويقية لنشاط الإعلان والترويج
	×	المرتبات والأجور
	×	مزايا العاملين

xx		المرتبات والأجور وملحقاتها (٧)
	x	المصروفات الأخرى
	x	بريد مباشر
	x	اتعاب خدمات خارجية
	x	اعلانات خارج الفندق
	x	مواد إعلانية مستخدمة
	x	اعلانات بالصحف والمجلات
	x	اعلانات بالإذاعة والتلفاز
xx		اجمالى المصروفات الأخرى (٨)
xx		اجمالى المصروفات التسويقية لنشاط الإعلان والترويج (٩) = ٨+٧
xxx		اجمالى المصروفات التسويقية = ٩+٦+٣

مثال تطبيقي:

الأرصدة التالية متعلقة ببعض المصروفات غير المباشرة فى أحد الفنادق الكبرى عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١:

- ٣٠٠٠٠ ج المرتبات والأجور تخص الإدارة العامة وإدارة التسويق بنسبة ٢ : ١،
- ١٥٠٠٠٠ ج مزايا الموظفين تخص الإدارة العامة وإدارة التسويق بنسبة ٢ : ١.
- ٥٠٠٠ ج عجز فى النقدية، ١٠٠٠٠ ج عمولات بطاقات الإئتمان،
- ٨٠٠٠ ج مصروفات الإئتمان والتحويل.
- ١٠٠٠٠ ج مصروفات معالجة البيانات، ٦٠٠٠ ج التبرعات .
- ١٥٠٠٠ ج رسوم وإشتراكات ٨٠٠٠ ج تخص الإدارة العامة والباقى ادارة التسويق.
- ٢٠٠٠٠ ج البريد والبرق يوزع بين الإدارة العامة وإدارة التسويق بنسبة ٦ : ٤،
- ٤٠٠٠٠ ج الهاتف ٣٠٠٠٠ ج تخص الإدارة العامة والباقى ادارة التسويق.
- ٧٠٠٠ ج معارض تجارية ، ٣٠٠٠ ج اتصالات هاتفية داخلية ، ١٥٠٠٠ ج

مصروفات الضيافة توزع بين الإدارة العامة وإدارة التسويق بالتساوى.

٨٠٠٠ ج الأمن، ٢٠٠٠٠ ج السفر والانتقالات توزع بين الإدارة العامة وإدارة التسويق بنسبة ٦٠٪ : ٤٠٪ .

٥٠٠٠ اتعاب الحجز، ١٥٠٠٠ ج اعلانات بالإذاعة المرئية ، ٦٠٠٠ مواد إعلانية مستخدمة.

والمطلوب:

أولاً- إعداد قائمة المصروفات الإدارية والعمومية عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ .

ثانياً- إعداد قائمة المصروفات التسويقية عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ .

الحل

أولاً: إعداد قائمة المصروفات الإدارية والعمومية عن السنة المالية المنتهية
في ٢٠١٣/١٢/٣١

٣٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	المرتبات والأجور
	١٠٠٠٠	مزايا العاملين
		المرتبات والأجور وملحقاتها (١)
		المصروفات الأخرى
	٥٠٠٠	العجز في النقدية
	١٠٠٠٠	عمولات بطاقات الإئتمان
	٨٠٠٠	مصروفات الإئتمان والتحصيل
	٦٠٠٠	التبرعات
	٨٠٠٠	إشتراكات
	١٠٠٠٠	مصروفات معالجة البيانات
	٣٠٠٠٠	مصروفات الهاتف
	٣٠٠٠	الإتصالات الداخلية
	٧٥٠٠	مصروفات الضيافة
	١٢٠٠٠	مصروفات البريد والبرق
	١٢٠٠٠	مصروفات سفر وانتقالات
	٨٠٠٠	مصاريف الأمن
١١٩٥٠٠		مجموع المصروفات أخرى (٢)
٤١٩٥٠٠		مجموع المصروفات الإدارية والعمومية ٢+١

ثانياً: إعداد قائمة المصروفات التسويقية عن السنة المالية المنتهية في
٢٠١٣/١٢/٣١.

١٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠	المرتبات والأجور
	٥٠٠٠	مزايا العاملين
		المرتبات والأجور وملحقاتها (١)
		المصروفات الأخرى
	٧٠٠٠	رسوم واشتراكات
	٨٠٠٠	مصروفات البريد والبرقيات
	١٠٠٠٠	مصروفات الهاتف
	٧٠٠٠	معارض تجارية
	٧٥٠٠	مصروفات الضيافة
	٨٠٠٠	مصروفات سفر وانتقالات
	٥٠٠٠	أتعاب الحجز
	١٥٠٠٠	اعلانات بالإذاعة
	٦٠٠٠	مواد اعلانية مستخدمة
٧٣٥٠٠		مجموع المصروفات أخرى (٢)
٣٢٣٥٠٠		مجموع المصروفات التسويقية ٢+١

٣/٣/٦ قائمة الأعباء الثابتة:

يقصد بالأعباء الثابتة بنود المصروفات التي يتحملها الفندق سواء كان يعمل بكامل طاقته أو يعمل بجزء منها، فهي لا تتأثر بالتغيرات في حجم نشاط الفندق، ومثال ذلك: الإيجارات، الضرائب بخلاف ضرائب المرتبات والدخل، والتأمين على مباني ومحتويات الفندق، ومصروفات الفوائد والإهلاكات.

ويوضح الشكل التالي قائمة الأعباء الثابتة:

قائمة الأعباء الثابتة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

		<u>الإيجارات</u>
	×	الأراضي والمباني
	×	الأجهزة والمعدات
	×	معدات الهاتف
×		مجموع الإيجارات (١)
		<u>الضرائب بخلاف ضرائب المرتبات والدخل</u>
	×	ضرائب عقارية
	×	ضرائب الدمغة
×		مجموع الضرائب بخلاف ضرائب المرتبات والدخل (٢)
×		مصروفات الفوائد (٣)
×		التأمين على مباني ومحتويات الفندق (٤)
		<u>مصروفات إهلاكات الأصول الثابتة</u>
	×	إهلاكات المباني
	×	إهلاكات الأجهزة والمعدات ألخ
×		مجموع مصروفات إهلاكات الأصول الثابتة (٥)
×		إجمالي الأعباء الثابتة = ١ + ٢ + ٣ + ٤ + ٥



ملخص الوحدة السادسة

- يبوب النظام المحاسبى الإيرادات والمصروفات الفندقية حسب مصادرها ويخصصها على أقسام الفندق.
- يتم إعداد قوائم للإيرادات والمصروفات للأقسام التشغيلية حيث تتضمن مصروفات وإيرادات كل قسم بالإضافة إلى صافى ربح أو خسارة كل قسم من الأقسام التشغيلية مثل قسم: قسم الغرف، قسم الأغذية والمشروبات، وقسم الهاتف ألخ من الأقسام التشغيلية.
- يتم إعداد قوائم بالمصروفات غير المباشرة وهى تختص بالأقسام الخدمية ومثال ذلك المصروفات العمومية والإدارية، ومصروفات قسم المبيعات والتسويق، ومصروفات قسم الصيانة والإصلاحات، ومصروفات قسم الموارد البشرية، ومصروفات قسم معالجة البيانات....ألخ.
- يتم إعداد قائمة تتضمن الأعباء الثابتة للفندق وهى المصروفات التى لا ترتبط بحجم إيرادات الفندق، ولكنها ترتبط بالفندق كأعباء دورية مثل: إيجار مبنى الفندق، وأقساط التأمين والضرائب العقارية والإهلاكات.
- يتم تبويب التكاليف التسويقية إلى ثلاثة مجموعات حسب الأنشطة: نشاط المبيعات، ونشاط الحجز، ونشاط الإعلان والترويج.

[?]

أسئلة وحالات عملية

س ١: ناقش بإيجاز النقاط التالية موضحاً الهدف من كل قائمة:

١. قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الغرف.
٢. قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الأطعمة والمشروبات.
٣. قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الهاتف.
٤. قائمة الأعباء الثابتة.
٥. قائمة المصروفات الإدارية والعمومية.
٦. قائمة المصروفات التسويقية.

س ٢: حالات عملية:

(١) فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات احد الفنادق بالقاهرة عن السنة المالية المنتهية فى ٣١/١٢/ ٢٠١٣ والمتعلقة بقسم الغرف (الأرقام بآلاف جنيه).

٤٠٠ إيرادات غرف النزلاء ١٠٠ إيرادات الصالات والقاعات، ٢٠ مسموحات ٨٠ مرتبات واجور، ١٠ ملابس للعاملين، ٥ علاج للعاملين، ٥ عمولات لشركات سياحية، ٣٠ مهمات تشغيل، ١٠ م غسيل وتتنظيف، ٣ وجبات للعاملين، ٢ مصروفات الحجز، ٣ مصروفات انتقالات النزلاء، ٢ مصروفات أخرى، ٨٠ قيمة البياضات والمفرشات فإذا علمت ما يلى:

- ١- قدرت البياضات والمفروشات آخر الفترة وفقا للجرد الفعلى بمبلغ ٦٠ .
- ٢- نصيب قسم الغرف من الادوات الكتابية والمطبوعات ٣ لم تقيد فى السجلات حتى نهاية العام.
- ٣- تتضمن إيرادات الصالات والقاعات ما قيمته ٦ محصل مقدما نظير دورة تدريبية ستعقد فى عام ٢٠١٤ / كما قدرت العمولات السياحية المدفوعة مقدما بمبلغ ٢.

المطلوب: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

(٢) استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر وسجلات فندق الحرملك عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/٦/٣٠ وذلك عن نشاط قسم الطعام والمشروبات: (الأرقام بآلاف الجنيهات):

٦٠٠ إيرادات مبيعات الطعام والمشروبات - ١٢٥ إيراد الصالات العامة -
٢٥ خصم ومسموحات المبيعات - ٦٠ بياضات - ٧٥ رصيد مؤن غذائية في
٢٠٠٠/٧/١ - ٢٥٥ مشتريات مؤن غذائية - ١١٠ تكلفة مبيعات المشروبات
- ١٠ مشروبات الضيافة - ١٢٠ أواني وأدوات مطبخ - ٢٠ مجمع إهلاك
أواني وأدوات - ٤٢ المرتبات والأجور - ٨ تأمينات اجتماعية - ٦٠ الصيني
والزجاجات والفضيات - ٢ غسيل وكى البياضات - ٧ موسيقى وبرامج تسلية.

وعند الجرد أتضح ما يلي:

١- تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق بلغت ٥٠٠٠٠ ج منها ٨٠٠٠ ج تخص العاملين بقسم الطعام والمشروبات.

٢- هناك مؤن غذائية باقية في ٣٠ / ٦ / ٢٠١٣ قيمتها ٣٠٠٠٠ ج .

٣- قدرت قيمة البياضات آخر السنة بملغ ٥٠٠٠٠ ج.

٤- تستهلك أواني وأدوات المطبخ بمعدل ١٠٪ سنوياً، ويستهلك الصيني والزجاجات والفضيات بمعدل ٢٠٪ سنوياً.

المطلوب: تصوير قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الطعام والمشروبات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/٦/٣٠.



الوحدة السابعة

القوائم المالية العامة فى المنشآت الفندقية

الأهداف:

- فى نهاية هذه الوحدة؛ ينبغى أن يكون الدارس ملما بما يلى:
- بيان القوائم المالية العامة فى المنشآت الفندقية من حيث ماهيتها وكيفية إعدادها ومحتوياتها.
 - بيان العلاقة بين قوائم الإيرادات والمصروفات فى الأقسام التشغيلية بالفنادق وقوائم المصروفات غير المباشرة فى الفنادق والقوائم المالية العامة فى المنشآت الفندقية

العناصر:

- ١/٧ مقدمة.
- ٢/٧ قائمة الدخل حسب الأقسام.
- ٣/٧ قائمة الدخل العامة.
- ٤/٧ قائمة المركز المالى.

١/٧ مقدمة:

تتكون مجموعة القوائم المالية فى صناعة الفنادق من قائمة الدخل العامة، قائمة المركز المالى، قائمة حقوق الملكية، قائمة التغيرات فى المركز المالى، إلى جانب الملاحظات والتفسيرات اللازمة بخصوص الإفصاح عن التطابق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

إن إعداد القوائم المالية يهدف إلى:

١. قياس نتائج أعمال الفندق من ربح أو خسارة.

٢. تحديد المركز المالى للفندق فى نهاية الفترة المالية.

٣. إمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة التى تساعد فى تقييم الأداء وإتخاذ القرارات الإدارية المختلفة.

٢/٧ قائمة الدخل حسب الأقسام:

هى عبارة عن كشف منفصل يبين إجمالى الإيرادات والمصروفات والأرباح أو الخسائر للأقسام التشغيلية التى تدر الإيرادات الرئيسة للفندق .

وتتبع الخطوات التالية فى إعدادها:

١. إيجاد الفرق بين إيرادات الأقسام التشغيلية ومصروفات التشغيل المتعلقة بها، حيث يمثل هذا الفرق ربح أو خسارة القسم.

٢. إضافة إجمالى الإيجارات والإيرادات الأخرى وذلك للوصول إلى إجمالى دخل التشغيل.

٣. طرح جميع المصروفات غير المباشرة من اجمالى الدخل للوصول إلى صافى دخل التشغيل.

٤. طرح إجمالى الأعباء الثابتة من صافى دخل التشغيل للوصول إلى صافى الدخل قبل الضرائب ثم تخصم الضرائب للوصول إلى صافى الدخل النهائى للفندق، ويمكن تصوير القائمة كما يلى:

فندق.....

قائمة الدخل حسب الأقسام عن الفترة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

بيان	صافى الإيرادات (١)	صافى تكلفة المبيعات (٢)	المرتبات والأجور وملحقاتها (٣)	المصروفات الأخرى (٤)	مجموع المصروفات (٥) = ٤+٣+٢	الربح أو الخسارة (٦) = ٥-١
<u>الأقسام التشغيلية</u>						
الغرف	×	-	×	×	×	×
الطعام والمشروبات	×	×	×	×	×	×
الهاتف	×	×	×	×	×	×
مغسلة النزلاء	×	-	×	×	×	×
الإيجارات والإيرادات الأخرى	×	-	-	-	-	×
إجمالي دخل التشغيل (أ)						× ×
<u>تخصم : المصروفات غير المباشرة</u>						
مصروفات إدارية وعمومية					×	
مصروفات تسويقية					×	
مصروفات صيانة وإصلاحات					×	
مصروفات الطاقة					×	
مصروفات الموارد البشرية					×	
مصروفات معالجة البيانات					×	
إجمالي المصروفات غير المباشرة (ب)						(× ×)
الدخل قبل الأعباء الثابتة ج = أ - ب						× ×
<u>الأعباء الثابتة</u>						
الإيجارات					×	
الضرائب					×	
التأمينات					×	
إهلاك فوائد السندات					×	
أجمالي الأعباء الثابتة (د)						(× ×)
الدخل قبل ضرائب الدخل = ج - د						× × ×
ضرائب الدخل						(× ×)
صافى الدخل النهائي						× × ×

٣/٧ قائمة الدخل العامة:

وهي عبارة عن كشف يتضمن إيرادات الفندق مبنية حسب الأقسام وتكاليف التشغيل والمصروفات المتعلقة بها والمصروفات غير المباشرة المتعلقة بالأقسام الخدمية والأعباء الثابتة والضرائب على الدخل.

- يتم في هذه القائمة طرح إجمالي تكاليف ومصروفات الفندق من اجمالي إيرادات الفندق للوصول إلى دخل الفندق قبل الأعباء الثابتة.

- بعد ذلك يتم خصم الأعباء الثابتة للوصول إلى دخل الفندق قبل الضرائب، وأخيرا يتم خصم ضرائب الدخل للوصول صافي دخل الفندق.

وتظهر هذه القائمة على النحو التالي:

قائمة الدخل العامة للفندق عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

الإيرادات		
x x x	X	صافي إيرادات قسم الغرف
	X	صافي إيرادات قسم الطعام والمشروبات
	X	صافي إيرادات قسم الهاتف
	X	صافي إيرادات قسم مغسلة النزلاء
	X	صافي إيرادات قسم حمام السباحة
	X	صافي إيرادات أقسام تشغيلية أخرى
	X	الإيجارات والإيرادات الأخرى
اجمالي الإيرادات (١)		
بخصم: تكاليف التشغيل والمصروفات		
x x x	X	مصاريف قسم الغرف
	X	مصاريف قسم الطعام والمشروبات
	X	مصاريف قسم الهاتف
	X	مصاريف قسم حمام السباحة
	X	مصاريف قسم مغسلة النزلاء

	X	مصاريف أقسام تشغيلية أخرى
	X	مصرفات إدارية وعمومية
	X	مصرفات تسويقية
	X	مصرفات الصيانة والإصلاحات
	X	مصرفات الطاقة
	X	مصرفات الموارد البشرية
	X	مصرفات معالجة البيانات
(X X)		إجمالي تكاليف التشغيل والمصرفات (٢)
x x x		الدخل قبل الأعباء الثابتة (٣) = (١) - (٢)
(X X)		(-) الأعباء الثابتة (٤)
x x x		الدخل قبل الضرائب (٥) = (٣) - (٤)
(X X)		(-) ضرائب الدخل (٦)
x x x		صافي الدخل النهائي للفندق (٧) = (٥) - (٦)

حالة تطبيقية:

فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من ميزان المراجعة لفندق كريم السياحي عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١: (الأرقام بالآلاف جنيه):

مصرفات قسم الغرف	٦٠	إيرادات قسم الغرف	٦٠٠٠
مصرفات قسم الهاتف	١٤٠	إيرادات قسم الطعام والمشروبات	٢٤٠٠
مصرفات الإدارة العامة	١٠٤٠	تكلفة مبيعات قسم الطعام والمشروبات	٢٤٠٠
ضرائب عقارية	١٦٠	مصرفات قسم الطعام والمشروبات	١٤٠
إيرادات قسم الهاتف	١٠٠٠	مسموحات قسم الطعام والمشروبات	١٢٠
تكلفة المكالمات	٢٠٠	إيرادات قسم مغسلة النزلاء	١٢٠٠
مصرفات إدارة التسويق	٢٠٠	مصرفات إدارة الصيانة والإصلاح	١٢٠
مصرفات الطاقة	٨٠	مرتبات وأجور قسم الغرف	١٠٠٠
مصرفات معالجة البيانات	١٦٠	مرتبات وأجور قسم الطعام والمشروبات	٤٢٠
مصرفات موارد بشرية	٨٠	مصرفات قسم مغسلة النزلاء	٢٤٠

١٢٠	تأمينات على محتويات الفندق	٣٢٠٠	أراضى ومبانى
٢٤٠	إيرادات وإيجارات أخرى	١٢٠٠	أجهزة ومعدات
٨٠	مسموحات قسم الغرف	٨٠٠	أثاث
٤٨٠	مرتبات واجور قسم الهاتف		
٢٠٠	مرتبات واجور قسم مغسلة النزلاء		
٦٠٠	صيني وبياضات واوانى		

فإذا علمت ما يلى:

١- تقدر إيرادات قسم مغسلة النزلاء التى لم تسجل بالدفاتر بمبلغ ٢٠٠ ألف جنيه.

٢- تتضمن تكلفة مبيعات قسم الطعام والمشروبات مبلغ ٤٠٠ الف جنيه قيمة الوجبات الغذائية المقدمة للعاملين بأقسام الفندق المختلفة، وموزعة كما يلى: ٤٠٪ قسم الغرف، ٣٠٪ قسم الطعام والمشروبات، ٢٠٪ قسم الهاتف، ١٠٪ قسم مغسلة النزلاء.

٣- تستهلك المبانى بمعدل ٥٪ سنويا قسط ثابت (علما بأن الاراضى تقدر بمبلغ ٢ مليون جنيه)، وتستهلك الأجهزة والمعدات وكذلك الأثاث بمعدل ٢٠٪ سنويا (قسط ثابت)، كما يستهلك الصينى والبياضات والاولانى بنسبة ١٠٪ سنويا (قسط ثابت).

٤- المرتبات والأجور للعاملين بإدارة التسويق ما زالت مستحقة وقدرها ١٢٠٠٠٠ ج.

٥- مصروفات الإدارة العامة مدفوعة حتى نهاية شهر يناير ٢٠١٤ .

٦- هناك مرتبات وأجور للعاملين بقسم الغرف لم تسدد بعد قيمتها ٢٠٠٠٠٠ ج، كما أن المرتبات والأجور المدفوعة مقدما للعاملين بقسم الطعام والمشروبات تبلغ ٢٠٠٠٠ ج.

والمطلوب: تصوير كل من قائمة الدخل حسب الأقسام ، وقائمة الدخل العامة للفندق عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ .

الحل

تمهيد للحل: (الأرقام بالآلاف جنيه)

١- تحديد صافى إيرادات الأقسام:

القسم	الرصيد	+	إيرادات لم تسجل	-	المسموحات	=	صافى الإيرادات
الغرف	٦٠٠٠	+	-	-	٨٠	=	٥٩٢٠
الطعام	٢٤٠٠	+	-	-	١٢٠	=	٢٢٨٠
المغسلة	١٢٠٠	+	٢٠٠	-	-	=	١٤٠٠

٢- تحديد صافى تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات:

تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات ج ٢٤٠٠

يخصم : تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق ج ٤٠٠

صافى تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات ج ٢٠٠٠

٣- تحديد إجمالى المرتبات والأجور وملحقاتها:

القسم	الرصيد	+	تكلفة وجبات العميل	+	المستحق	-	المقدم	=	الأجمالى
الغرف	١٠٠٠	+	$١٦٠ = \%٤٠ \times ٤٠٠$	+	٢٠٠	-	-	=	١٣٦٠
الطعام	٤٢٠	+	$١٢٠ = \%٣٠ \times ٤٠٠$	+	-	-	٢٠	=	٥٢٠
الهاتف	٤٨٠	+	$٨٠ = \%٢٠ \times ٤٠٠$	+	-	-	-	=	٥٦٠
المغسلة	٢٠٠	+	$٤٠ = \%١٠ \times ٤٠٠$	+	-	-	-	=	٢٤٠

ملاحظة: تم توزيع تكلفة الوجبات الغذائية المقدمة للعاملين على الأقسام

المختلفة وأضيفت على المرتبات والأجور الخاصة بكل قسم.

٤- مصروفات الإدارة العامة التى تخص الفترة:

الرصيد المدفوع ١٠٤٠ ألف جنيه وهو مدفوع حتى نهاية يناير ٢٠١٤ ،

وبالتالى فهو مدفوع عن ١٣ شهر، ما يخص الشهر = $1040 \div 13 = 80$ ألف جنيه

ما يخص عام ٢٠١٣ = $12 \times 8000 = 960000$ ج

٥- مصروفات التسويق التى تخص الفترة:

= الرصيد + مصروفات التسويق المستحقة = $200 + 120 = 320$ ألف ج.

٦- تحديد الأعباء الثابتة:

ضرائب عقارية = 160000 ج

تأمينات على محتويات الفندق = 120000 ج

إهلاك المباني $(2000000 - 3200000) \times 5\% = 60000$ ج

إهلاك الأجهزة والمعدات والاثاث $(800000 + 1200000) \times 20\% =$

400000 ج

إهلاك الصيني والبياضات والأواني = $600000 \times 10\% = 60000$ ج

إجمالي الأعباء الثابتة = 800000 ج.

قائمة الدخل حسب الأقسام لفندق كريم السياحي

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣ / ١٢ / ٣١ (الأرقام بالآلاف جنيهه)

بيان	صافي الإيرادات (١)	صافي تكلفة المبيعات (٢)	المرتبات والأجور وملحقاتها (٣)	المصروفات الأخرى (٤)	مجموع المصروفات =(٥) ٤+٣+٢	الربح أو الخسارة (٦) = ١ - ٥
<u>الأقسام التشغيلية</u>						
الغرف	٥٩٢٠	-	١٣٦٠	٦٠	١٤٢٠	٤٥٠٠
الطعام والمشروبات	٢٢٨٠	٢٠٠٠	٥٢٠	١٤٠	٢٦٦٠	(٣٨٠)
الهاتف	١٠٠٠	٢٠٠	٥٦٠	١٦٠	٩٢٠	٨٠
مغسلة النزلاء	١٤٠٠	-	٢٤٠	٢٤٠	٤٨٠	٩٢٠
الإيجارات والإيرادات الأخرى	٢٤٠	-	-	-	-	٢٤٠
<u>إجمالي دخل التشغيل</u>						٥٣٦٠
<u>تخصم : المصروفات غير المباشرة</u>						
م . إدارية وعمومية					٩٢٠	
م . تسويقية					٣٢٠	
م . صيانة وإصلاحات					١٢٠	
م . الطاقة					١٢٠	
م . الموارد البشرية					٨٠	
م . معالجة البيانات					١٦٠	
إجمالي م . غير المباشرة						(١٧٢٠)
الدخل قبل الأعباء الثابتة						٣٦٤٠
الأعباء الثابتة						(٨٠٠)
الدخل قبل ضرائب الدخل						٢٨٤٠

قائمة الدخل العامة لفندق كريم السياحي
عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالجنيه)

المبالغ		بيان
كل	جزئى	
١٠٨٤٠	٥٩٢٠	<u>الإيرادات</u> صافى إيرادات قسم الغرف
	٢٢٨٠	صافى إيرادات قسم الطعام والمشروبات
	١٠٠٠	صافى إيرادات قسم الهاتف
	١٤٠٠	صافى إيرادات قسم مغسلة النزلاء
	٢٤٠	الإيجارات والإيرادات الأخرى
		إجمالى الإيرادات (١)
		<u>تكاليف التشغيل والمصروفات:</u>
	١٤٢٠	قسم الغرف
	٢٦٦٠	قسم الطعام والمشروبات
	٩٢٠	قسم الهاتف
	٤٨٠	قسم مغسلة النزلاء
	٩٦٠	مصروفات الإدارة العامة
	٣٢٠	مصروفات التسويق
	١٢٠	مصروفات الصيانة والإصلاحات
	٨٠	مصروفات الطاقة
	٨٠	مصروفات الموارد البشرية
	١٦٠	مصروفات معالجة البيانات
(٧٢٠٠)		أجمالى التكاليف والمصروفات (٢)
٣٦٤٠		الدخل قبل الأعباء الثابتة ٣ = ٢ - ١
(٨٠٠)		- الأعباء الثابتة (٤)
٢٨٤٠		صافى الدخل قبل الضرائب ٥ = ٤ - ٣

٤/٧ قائمة المركز المالى:

لا تختلف قائمة المركز المالى فى الفنادق بدرجة جوهرية عن تلك التى تعد للمنشآت التجارية، وإن كانت تتميز عنها بإرتفاع نسبة راس المال المستثمر فى الأصول الثابتة عنه فى الأصول المتداولة، وإنخفاض نسبة المخزون نظراً لسرعة تعرضه للتلف والفساد، وبصفة خاصة المخزون من المؤن والمشروبات ويوضح الشكل التالى قائمة المركز المالى لأحد الفنادق :

قائمة المركز المالى لأحد الفنادق عن السنة المالية المنتهية فى

٢٠١٣/١٢/٣١

السنة المالية السابقة	السنة المالية الحالية	
		<u>الأصول الثابتة</u>
×	×	أراضى
×	×	المباني
×	×	مباني تحت الإنشاء
×	×	معدات وأثاث
×	×	الصينى والزجاجيات والأواني والبياضات
(×)	(×)	ناقصاً: مجمعات الإهلاك
xx	xx	مجموع الأصول الثابتة (١)
		<u>الأصول</u>
		<u>الأصول المتداولة:</u>
		<u>النقدية</u>
×	×	النقدية بالبنك
×	×	النقدية بالخزينة
×	×	ودائع تحت الطلب بالبنوك
×	×	أستثمارات نقدية مؤقتة
xx	xx	مجموع النقدية (٢)
		<u>حسابات تحت التحصيل</u>
×	×	حسابات جارية للزلاء والعملاء

×	×	أوراق القبض
×	×	سندات تحت التحصيل
(×)	(×)	ناقصاً: مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
xx	xx	صافى الحسابات تحت التحصيل (٣)
×	×	المخزون (مؤن - مشروبات - عام) (٤)
×	×	مصرفات مدفوعة مقدماً (٥)
×	×	أصول متداولة أخرى (٦)
xx	xx	مجموع الأصول المتداولة ٦+٥+٤+٣+٢=٧
×	×	حسابات مدينة غير متداولة (٨)
×	×	الاستثمارات (٩)
		<u>الأصول الأخرى</u>
×	×	مصرفات التأسيس (ما قبل الإفتتاح)
×	×	مصرفات مؤجلة
×	×	أصول غير ملموسة (علامات تجارية مسجلة)
xx	xx	مجموع الأصول الأخرى (١٠)
xxxx	xxxx	مجموع الأصول ١٠+٩+٨+٧+٦=١١
		<u>الخصوم وحقوق الملكية</u>
		<u>خصوم متداولة</u>
×	×	بنك سحب على المكشوف
×	×	أوراق الدفع
×	×	حسابات الدائنين
×	×	ضرائب دخل مستحقة
×	×	مصرفات مستحقة
×	×	إيرادات مقدمة - تأمينات مقدمة
xxx	xxx	أجمالي الخصوم المتداولة (١)
		<u>خصوم طويلة الأجل</u>
×	×	قروض طويلة الأجل
xxx	xxx	أجمالي خصوم طويلة الأجل (٢)
		<u>الاحتياطات والمخصصات</u>
×	×	احتياطي الأحوال والأصاف والتجديد

x	x	أحتياطي ااحلال وتجديد أدوات التشغيل أجمالى الأحتياطيات والمخصصات (٣) <u>حقوق الملكية</u> رأس المال أرباح محتجزة أجمالى حقوق الملكية (٤) أجمالى الخصوم وحقوق الملكية = ١+٢+٣+٤
xxx	xxx	
x	x	
x	x	
xxx	xxx	
xxxx	xxxx	

وسوف يتم تناول بعض العناصر الواردة فى قائمة المركز المالى فى النقاط التالية:

أولاً - الأصول:

الأصول الثابتة:

وتتضمن الأصول الثابتة الأراضى، والمبانى والآثا والمعدات وأدوات الصينى والزجاجيات والفضيات والبياضات والعقود الإيجارية طويلة الأجل والتحسينات على الممتلكات المستأجرة بعقود إيجارية طويلة الأجل، ويجب الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة فى إهلاك الأصول الثابتة، وفى تقييم أدوات الصينى والزجاجيات والفضيات والبياضات وغيرها فى المذكرات والملاحظات والإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

الأصول المتداولة:

• النقدية:

تتضمن النقدية غير المقيدة الحرة بالخرينة، النقدية بالبنك، ودائع تحت الطلب بالبنوك، أستثمارات نقدية مؤقتة، أما النقدية التى يتم حجزها بصفة رسمية لأغراض احتياطيات الاحلال والتجديد والأضافات للمعدات والممتلكات فيجب أن تدرج ضمن الأصول الأخرى فى قسم الأصول غير المتداولة.

• الحسابات تحت التحصيل:

عبارة عن اجمالى المبالغ المستحقة للفندق عن الحسابات المفتوحة

والمحملة على حسابات العملاء والنزلاء والمستأجرين، أما الحسابات المستحقة على الملاك والمديرين والعاملين، فيجب إدراجها منفصلة إلا إذا كانت قيمتها غير هامة، وبالنسبة للحسابات التي يتوقع تحصيلها خلال الأثنى عشر شهراً التالية فيجب ألا تدرج فى هذا البند بل تدرج تحت حسابات مدينة غير متداولة.

• أوراق القبض:

تتضمن أوراق القبض الصكوك المتوقع تحصيلها خلال الأثنى عشر شهراً التالية، أما أوراق القبض المستحقة على الملاك أو المديرين أو العاملين فيجب إدراجها منفصلة إلا إذا كانت قيمتها غير هامة، أما أوراق القبض والصكوك المتوقع عدم تحصيلها خلال الأثنى عشر شهراً التالية فيجب أن تدرج تحت حسابات مدينة غير متداولة.

• مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها:

يمثل مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها المبلغ المحجوز للجزء الخاص بالحسابات المدينة والمتوقع أن تكون غير قابلة للتحويل، وينبغى تقديره على أساس الخبرة الماضية أو تقويم كل حساب على حدة أو أى طرق مقبولة أخرى، ويجعل هذا الحساب مساوياً لقيمة الحسابات التى تصبح غير قابلة للتحويل كما يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة المبالغ التى سبق تكوين مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها وتم تحصيلها.

• المخزون:

يشتمل المخزون على تكلفة البضاعة المشتراة بغرض البيع مثل الطعام والمشروبات والهدايا وغيرها، ويجب أن يتضمن أيضاً تكلفة البنود مثل المواد والمهمات التى تستخدم فى غرف النزلاء والحمامات والمكاتب وغيرها ويجب الإفصاح عن أساس تقييم المخزون فى الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

• مصروفات مدفوعة مقدماً:

تمثل المصروفات المدفوعة مقدماً بصفة عامة كالمدفوعات المقدمة للبنود

التي سوف تستفيد منها فترات التشغيل المستقبلية، ومن الطبيعي أن يتم تحميل البنود على العمليات التشغيلية على أساس استفادة الفترة من هذه المصروفات ومن أمثلة هذه البنود التأمين والأجور والفوائد والصيانة وعقود الإعلانات التجارية والبنود المماثلة الأخرى.

• الأصول المتداولة الأخرى:

تمثل الأصول المتداولة الأخرى البنود التي لم تدرج في مكان آخر والتي يتوقع بدرجة معقولة أن تتحقق نقداً أو بغير ذلك خلال الأثنى عشر شهراً القادمة ومثال ذلك إيداعات نظير سداد ضرائب أو تأمينات.

• حسابات مدينة غير متداولة:

وتتضمن الحسابات المدينة غير المتداولة الحسابات والصكوك المتوقعة عدم تحصيلها خلال الأثنى عشر شهراً التالية مثال ذلك: المبالغ المستحقة على الملاك أو المديرين أو العاملين أو غيرهم والمتوقعة عدم تحصيلها فيجب تكوين مخصصات للحسابات المدينة غير المتداولة والمشكوك في تحصيلها باتباع نفس الطرق المستخدمة في مخصص الديون المشكوك في تحصيلها سالف الذكر.

• الاستثمارات:

حقوقاً وتتضمن الاستثمارات بصفة عامة الأوراق المالية سواء كانت اسهماً أو سندات أو شهادات الودائع المصرفية أو استثمارات تمثل للملكية في شركات تابعة، ويجب الإفصاح عن أساس تقييم هذه الاستثمارات في الملاحظات والمذكرات المرفقة بالقوائم المالية.

الأصول الأخرى:

وتتضمن البنود التالية:

• مصروفات التأسيس أو ما قبل الافتتاح:

وهي تلك المصروفات المرسلة والمتكبدة قبل افتتاح الفندق، وتستهلك جميع مصروفات التأسيس على فترة قصيرة نسبياً تتراوح بين ٣-٥ سنوات، مع

ضرورة الإفصاح عن سياسة الرسملة والإهلاك فى المذكرات والملاحظات والإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

• الأعباء المؤجلة:

تختص الأعباء المؤجلة بأنشطة التمويل وتمثل التكاليف المباشرة للحصول على التمويل مثل أتعاب القروض وتكلفة إصدار السندات، وعادة ما يتم إهلاك تلك التكاليف على مدار العمر المتعلق بالتمويل كما يجب الإفصاح عن سياسة الإهلاك فى المذكرات والملاحظات والإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

• أصول أخرى:

ويظهر تحت هذا البند أى بنود غير متداولة أخرى والتي لا يمكن إدراجها فى المجموعات السابقة مثل: إيداعات أوراق مالية ومخصصات النقدية المقيدة للإحلال والتجديد، والأصول غير الملموسة مثل: الأمتيازات والعلامات والأسماء التجارية المسجلة، والشهرة، ويجب الإفصاح عن سياسة الإهلاك للأصول غير الملموسة فى المذكرات والملاحظات والإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

ثانياً - الخصوم وحقوق الملكية:

الخصوم المتداولة :

• أوراق الدفع:

وتتضمن أوراق الدفع الصكوك التى تستحق الدفع خلال الأثنى عشر شهراً القادمة، وتصنف بقائمة المركز المالى كصكوك مستحقة للبنوك، وصكوك مستحقة للدائنين نتيجة مشتريات بسندات أذنية أو كمبيالات.

• حسابات الدائنين:

وتمثل المبلغ المستحقة للموردين نظير مشتريات على الحساب، كما تتضمن المبالغ المستحقة لأصحاب حقوق الاستغلال وكذلك المستحقات من العملاء.

• المصروفات المستحقة:

عبارة عن المصروفات التي تمت الاستفادة من خدماتها ولكن تدفع أو تستحق الدفع بعد تاريخ المركز المالى ، ويجب إدراج كل بند من بنود المصروفات المستحقة منفصلاً إذا كان هاماً إما فى المركز المالى أو فى قائمة مرفقة ، ومن أمثلة المصروفات المستحقة :المرتبات والأجور المستحقة وملحقاتها ، والفوائد المستحقة ، وأتعاب الإدارة المستحقة ، والضرائب المستحقة، والإيجارات المستحقة....إلخ.

• الإيداعات المقدمة:

تمثل الإيداعات المقدمة المبالغ التى يحصل عليها الفندق من النزلاء والعملاء مقدماً ، والتى يتم خصمها من قيمة الفواتير الخاصة بهم مستقبلاً نظير خدمات الغرف أو الحفلات أو الصالات.

• خصوم متداولة أخرى :

يجب أن تظهر هنا أى إلتزامات متداولة أخرى لم يتم تضمينها تحت البنود السابقة، ومثال ذلك: المبالغ غير المكتسبة والمحصلة من غير النزلاء نظير إستخدام تسهيلات الفندق، وفواتير الإعلان التجارية المستحقة.

• الخصوم طويلة الأجل:

تتضمن الإلتزامات التى تستحق للغير خلال فترة أكثر من سنة مالية قادمة: مثل القروض أو السندات طويلة الأجل والمكافآت المؤجلة وضرائب الدخل المؤجلة ويجب الإفصاح عن بعض المعلومات ذات العلاقة إما فى صلب المركز المالى أو فى الإيضاحات المكملة للقوائم المالية ، مثال ذلك معدلات الفوائد وشروط الإهلاك ، وتواريخ الأستحقاق واتفاقيات التمويل المشروط.

• احتياطي الاحلال والاضافات للمعدات والأثاث:

يتم تكوين احتياطي الاحلال والاضافات للمعدات والأثاث بنسبة مئوية من إجمالى إيرادات التشغيل سنوياً، ويمكن أستخدم مبلغ ذلك الإحتياطي لإجراء

التحسينات والتعديلات والإضافات للفندق بغرض المحافظة على مستوى الفندق، كما يتم ايداع مبلغ الإحتياطي كوديعة إستثمارية فى البنك.

• حقوق الملكية:

يتوقف تصنيف حقوق الملكية بقائمة المركز المالى حسب الشكل القانونى للفندق (شركة مساهمة ، شركة تضامن ، منشأة فردية) وعادة ماتتبعس التغيرات فى حقوق الملكية بقائمة المركز المالى على قائمة حقوق الملكية، وتتضمن حقوق الملكية إذا كانت شركة مساهمة رأس المال من الأسهم الممتازة والعادية والأرباح المحتجزة ، وأسهم الخزنة والإحتياطيات العامة .

الإيضاحات المتممة للقوائم المالية:

يجب ان تصاحب القوائم المالية الملاحظات والإيضاحات المتممة للقوائم المالية، التى توضح وصفاً للسياسات المحاسبية الهامة، بالإضافة إلى إفصاح كامل عن الأحداث الهامة أو الظروف التى تنعكس فى القوائم المالية ، طبقاً لما تتطلبه مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، ومثل تلك البنود عقود المشتريات وعقود التوظيف واتفاقيات الإدارة والمطلوبات المعقولة كالدعاوى القضائية المرفوعة ضد الفندق.

حالة تطبيقية:

الأرصدة التالية مستخرجة من سجلات فندق العبور عن السنة المالية

المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١:

النقدية ٢٠٠٠٠ ج	ودائع تحت الطلب ٥٠٠٠٠٠ ج
مخزون ومؤن المشروبات ٨٠٠٠٠ ج	مخزون أدوات ومهمات ١٣٠٠٠٠ ج
بنك سحب على المكشوف ٥٠٠٠٠ ج	ضرائب تحت الدفع ٢٠٠٠٠ ج
أراضى ١٦٠٠٠٠ ج	مبانى ٣١٠٠٠٠ ج
أوراق القبض ٦٠٠٠٠ ج	مصروفات التأسيس ٦٠٠٠٠ ج
علامات تجارية ٧٠٠٠٠ ج	أوانى وأدوات المطبخ ١٠٠٠٠٠ ج
فضيات وزجاجيات ٦٠٠٠٠ ج	بباضات ومفروشات ٣٠٠٠٠ ج

أرباح محتجزة ٦٠٠٠٠٠ ج	رأس مال الأسهم ٤٠٠٠٠٠٠ ج
أوراق الدفع ١٢٠٠٠٠ ج	قروض طويلة الأجل ١٢٠٠٠٠٠ ج
مجمع إهلاك أواني وأدوات المطبخ ٢٠٠٠٠ ج	مجمع إهلاك مباني ٢٠٠٠٠٠ ج
عمولة وكلاء السياحة المستحقة ١٠٠٠٠ ج	مجمع إهلاك البياضات والمفروشات ١٠٠٠٠ ج
إحتياطي عام ٦٠٠٠٠ ج	إحتياط الإحلال والتجديد ٩٠٠٠٠ ج
حسابات جارية للنزلاء ٨٠٠٠٠ ج	إيرادات نزلاء مقدمة ٥٠٠٠٠ ج
مخصص الديون المشكوك فيها ٢٠٠٠٠ ج	معدات وأثاث ٢٠٠٠٠٠ ج
مباني تحت الإنشاء ١٤٠٠٠٠ ج	إيجارات مدفوعة مقدماً ٤٠٠٠٠ ج

المطلوب: إعداد قائمة المركز المالي لفندق العبور عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ مبوبة وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

قائمة المركز المالي لفندق العبور

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

الأصول			
الأصول الثابتة			
الأراضي			
المباني			
(-) مجمع إهلاك المباني			
	١٦.٠٠٠٠	٣١.٠٠٠٠ (٢.٠٠٠٠)	
	٩.٠٠٠٠		
	١٤.٠٠٠٠		
	٢.٠٠٠٠		
		١.٠٠٠٠ (٢.٠٠٠٠)	
	٨.٠٠٠٠		
	٦.٠٠٠٠		
		٣.٠٠٠٠ (١.٠٠٠٠)	
	٢.٠٠٠٠		
٥.٠٠٠٠٠٠			
	١.٠٠٠٠٠		
	٥.٠٠٠٠٠		
		٨.٠٠٠٠ ٦.٠٠٠٠ (٢.٠٠٠٠)	
	١٢.٠٠٠٠		
	١٣.٠٠٠٠		
	٨.٠٠٠٠		
	٤.٠٠٠٠		
١٠.٧.٠٠٠٠			
مجموع الأصول الثابتة ١			
الأصول المتداولة:			
النقدية			
ودائع بنكية تحت الطلب			
حسابات جارية للنزلاء			
أوراق القبض			
(-) مخصص الديون المشكوك فيها			
صافي الحسابات تحت التحصيل			
مخزون أدوات ومهمات			
مخزون مؤن ومشروبات			
إيجارات مدفوعة مقدماً			
مجموع الأصول المتداولة ٢			

			<u>الأصول غير المتداولة</u> مصرفات التأسيس علامات تجارية مجموع الأصول غير المتداولة ٣
١٣٠٠٠٠	٦٠٠٠٠ ٧٠٠٠٠		<u>الخصوم وحقوق الملكية</u> <u>الخصوم المتداولة</u> بنك سحب على المكشوف أوراق الدفع ضرائب تحت الدفع عمولات وكلاء سياحة مستحقة إيرادات نزلاء مقدمة مجموع الخصوم المتداولة ١
٢٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠ ١٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ ١٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠		<u>الخصوم طويلة الأجل</u> قرض طويل الأجل مجموع الخصوم طويلة الأجل ٢
١٢٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠		<u>الأحتياطيات والمخصصات</u> أحتياطي الأحلال والأضافات والتجديد
	٩٠٠٠٠		
١٥٠٠٠٠	٦٠٠٠٠		أحتياطي عام أجمالى الأحتياطيات والمخصصات ٣
			<u>حقوق الملكية</u> رأس المال أرباح محتجزة أجمالى حقوق الملكية ٤
٤٦٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠ ٦٠٠٠٠٠		أجمالى الخصوم وحقوق الملكية
٦٢٠٠٠٠٠			$٤+٣+٢+١=$

ملخص الوحدة السابعة



- تتكون مجموعة القوائم المالية فى صناعة الفنادق من قائمة الدخل العامة، قائمة المركز المالى، قائمة حقوق الملكية، قائمة التغيرات فى المركز المالى، إلى جانب الملاحظات والتفسيرات اللازمة بخصوص الإفصاح عن التطابق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- قائمة الدخل حسب الأقسام هى عبارة عن كشف منفصل يبين إجمالى الإيرادات والمصروفات والأرباح أو الخسائر للأقسام التشغيلية التى تدرالإيرادات الرئيسة للفندق.
- قائمة الدخل العامة هى عبارة عن كشف يتضمن إيرادات الفندق مبنية حسب الأقسام وتكاليف التشغيل والمصروفات المتعلقة بها والمصروفات غير المباشرة المتعلقة بالأقسام الخدمة والأعباء الثابتة والضرائب على الدخل.
- لا تختلف قائمة المركز المالى فى الفنادق بدرجة جوهرية عن تلك التى تعد للمنشآت التجارية، وإن كانت تتميز عنها بارتفاع نسبة راس المال المستثمر فى الأصول الثابتة عنه فى الأصول المتداولة، وإنخفاض نسبة المخزون نظراً لسرعة تعرضه للتلف والفساد، وبصفة خاصة المخزون من المؤن والمشروبات.

أسئلة وحالات عملية

[؟]

س ١: ما هي القوائم المالية بالفنادق.

س ٢: ما الفرق بين قائمة الدخل حسب الأقسام وقائمة الدخل العامة في الفنادق.

س ٣: هل تختلف قائمة المركز المالي في الفنادق عنها في المنشآت التجارية.

س ٤: ما المقصود بالحسابات تحت التحصيل بالفنادق.

حالة عملية (١): فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من ميزان

المراجعة لفندق دينا السياحي عن السنة المالية

المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ : (الأرقام بالآلاف جنيه):

إيرادات قسم الغرف	٣٠٠٠	مصروفات قسم الغرف	٣٠
إيرادات قسم الطعام والمشروبات	١٢٠٠	مصروفات قسم الهاتف	٨٠
تكلفة مبيعات قسم الطعام والمشروبات	١٢٠٠	مصروفات الإدارة العامة	٥٢٠
مصروفات قسم الطعام والمشروبات	٧٠	ضرائب عقارية	٨٠
مسموحات قسم الطعام والمشروبات	٦٠	إيرادات قسم الهاتف	٥٠٠
إيرادات قسم مغسلة النزلاء	٦٠٠	تكلفة المكالمات	١٠٠
مصروفات إدارة الصيانة والإصلاح	٦٠	مصروفات إدارة التسويق	١٠٠
مرتبات وأجور قسم الغرف	٥٠٠	مصروفات الطاقة	٤٠
مرتبات وأجور قسم الطعام والمشروبات	٢١٠	مصروفات معالجة البيانات	٨٠
مصروفات قسم مغسلة النزلاء	٢٠٠	مصروفات موارد بشرية	٤٠
تأمينات على محتويات الفندق	١٢٠	أراضي ومباني	١٦٠٠
إيرادات وإيجارات أخرى	٦٠	أجهزة ومعدات	٦٠٠
مسموحات قسم الغرف	١٢٠	أثاث	٤٠٠
مرتبات وأجور قسم الهاتف	٤٠	صيني وبياضات واوانى	٣٠٠
مرتبات وأجور قسم مغسلة النزلاء	٢٤٠		
	١٠٠		

فإذا علمت ما يلي:

١- تقدر إيرادات قسم مغسلة النزلاء التي لم تسجل بالدفاتر بمبلغ ١٠٠ ألف جنيه.

٢- تتضمن تكلفة مبيعات قسم الطعام والمشروبات مبلغ ٢٠٠ ألف جنيه قيمة الوجبات الغذائية المقدمة للعاملين بأقسام الفندق المختلفة، وموزعة كما يلي: ٤٠٪ قسم الغرف، ٣٠٪ قسم الطعام والمشروبات، ٢٠٪ قسم الهاتف، ١٠٪ قسم مغسلة النزلاء.

٣- تستهلك المباني بمعدل ٥٪ سنوياً قسط ثابت (علماً بأن الاراضى تقدر بمبلغ مليون جنيه)، وتستهلك الأجهزة والمعدات وكذلك الأثاث بمعدل ٢٠٪ سنوياً (قسط ثابت)، كما يستهلك الصينى والبياضات والاولانى بنسبة ١٠٪ سنوياً (قسط ثابت).

٤- المرتبات والأجور للعاملين بإدارة التسويق ما زالت مستحقة وقدرها ٦٠ ألف ج.

٥- مصروفات الإدارة العامة مدفوعة حتى نهاية شهر يناير ٢٠١٤.

٦- هناك مرتبات وأجور للعاملين بقسم الغرف لم تسدد بعد قيمتها ١٠٠ ألف ج، كما أن المرتبات والأجور المدفوعة مقدماً للعاملين بقسم الطعام والمشروبات تبلغ ١٠ الاف جنيه.

والمطلوب: تصوير كل من قائمة الدخل حسب الأقسام، وقائمة الدخل العامة للفندق عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١.



الوحدة الثامنة

تصميم النظام المحاسبى فى المستشفيات

الأهداف:

في نهاية هذه الوحدة؛ ينبغي أن يكون الدارس ملماً بما يلى:

- النظام المحاسبى في المستشفيات.

العناصر:

١/٨ مقدمة.

٢/٨ الخصائص المميزة لقطاع الخدمات الصحية.

٣/٨ اهداف النظام المحاسبى فى المستشفيات.

٤/٨ الهيكل التنظيمى للمستشفيات.

٥/٨ خطوات تصميم النظام المحاسبى فى المستشفيات.

٦/٨ تصميم نظم الرقابه الداخلية على النظام المحاسبى بالمستشفيات.

٧/٨ مقومات نظام التكاليف فى المستشفيات.

١/٨ مقدمة:

لقد تطور قطاع الخدمات الصحية تطوراً سريعاً في السنوات الأخيرة، وأحتل المكانة اللاتقة بين الأنشطة المختلفة داخل المجتمع، ويلاحظ ذلك من الإنفاق العام على قطاع الخدمات الصحية داخل جمهورية مصر العربية، ولم تعد النظرة في هذا القطاع قاصرة على تقديم الرعاية الطبية للمريض حتى يعود لحالته الطبيعية، بل أصبح ينظر للأمور بنظرة اقتصادية سواء على مستوى القطاع الخاص/ القطاع الحكومي، حيث بدأ الاهتمام بحساب تكلفة الخدمة الصحية المقدمة على أساس سليم، لما لها من آثار على مستوى القطاع الخاص، حيث يؤدي حساب التكلفة الدقيقة للخدمة الصحية المقدمة إلى تحديد السعر الذي تقدم

به الخدمة، اتخاذ مجموعة من القرارات الإدارية السليمة، القدرة على المنافسة الداخلية والخارجية، أما على مستوى القطاع الحكومي فإن تحديد تكلفة الخدمة بدقة يؤدي إلى تحديد ما إذا كانت الخدمة سوف تقدم مجاناً، بمقابل رمزي، بمقابل كامل، ومقدار الدعم الذي تقدمه الدولة للوحدات المختلفة.

ولذلك يمثل النظام المحاسبي الجيد يعتبر ركناً أساسياً في نظام المعلومات لقطاع الخدمات الصحية، حيث يعتبر الوسيلة الأساسية لتوفير المعلومات المدعمة لعمليات اتخاذ القرارات، وذلك من خلال توفير المعلومات عن عناصر الإنفاق في المستشفيات وعرض بدائل النماذج والأساليب المستخدمة في اتخاذ القرارات المعقدة القيود والمتغيرات.

وحيث أن نظام المعلومات المحاسبية يقوم بتجميع بيانات العمليات، فمن المعتاد اعتماد الإدارة على النظام المحاسبي لتوفير المعلومات المرتبطة بالماضي والحاضر والظروف المتوقعة في المستقبل، ومقابلة العديد من احتياجات الإدارة بكفاءة وفعالية.

٢/٨ الخصائص المميزة لقطاع الخدمات الصحية:

يتميز قطاع الخدمات الصحية كقطاع خدمات بمجموعة من الخصائص التي تميزه عن القطاعات الأخرى والتي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند تصميم النظام المحاسبي ونظام التكاليف لهذا القطاع وتتمثل تلك الخصائص فيما يلي:

١/٢/٨ نشاط المستشفيات نشاط خدمي:

يتميز نشاط الخدمات الصحية بأنه نشاط خدمي يقدم خدمات صحية وطبية بمقابل كما في حالة المستشفيات الخاصة، أو بدون مقابل أو مقابل رمزي بسيط كما في حالة المستشفيات الحكومية، ولذلك يجب حساب التكلفة الدقيقة للخدمة المقدمة ومراعاة ذلك عند تصميم النظام المحاسبي في المستشفيات.

٢/٢/٨ طبيعة الطلب على الخدمات الطبية:

يعتبر نشاط الخدمات الصحية ليس ثابت في حجمه على مدار الفترات المحاسبية المختلفة حيث يزداد في بعض الفترات ويقل في البعض الآخر،

وبالتالى يصعب التنبؤ بالطلب على الخدمات الصحية.

ويتولد عن هذه الخاصية بعض الآثار والنتائج التي يجب أن تؤخذ في الحسبان عند تصميم النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف من أهمها ما يلي:

١. ضرورة اتباع أساليب علمية للتنبؤ بالتقلبات في حجم النشاط على مدار الفترات المحاسبية المختلفة والتقلبات داخل الفترة الواحدة، ولذلك يجب ضرورة تصميم نظام محاسبي مرن قادر على استيعاب ومتابعة المعاملات المالية خلال الفترة بنفس درجة الكفاءة التي يتم بها إثبات ومراجعة تلك المعاملات خلال باقي الفترات الأخرى.

٢. ضرورة الاهتمام بحصر وتحديد الطاقات المستغلة في بعض المواسم مما يترتب عليها تكاليف ثابتة غير مستغلة في مواسم أخرى مما يجب توفير بيانات عن الطاقات غير المستغلة والتفكير في بدائل استغلالها.

٣. ضرورة الاهتمام بنظم الرقابة لضمان عدم وجود أخطاء في الفترات ذات ضغط العمل الكثيف.

٨/٢/٣ الاعتماد بصفة أساسية على العنصر البشري:

يعتمد قطاع الخدمات الصحية أساساً. شأنه في ذلك شأن باقي الأنشطة الخدمية. على كفاءة العنصر البشري، حيث تستعين المستشفيات الكبرى بمديرين ذو كفاءة إدارية وعلمية ومهنية عالية في مجال نشاط المستشفيات بهدف إدارة المستشفى بأسلوب علمي يحقق نتائج طيبة، إلى جانب أن بعض المراكز الهامة في نشاط الخدمات الصحية تعتمد بشكل رئيسي على خبرة وكفاءة العنصر البشري، فكفاءة الأطباء وهيئات التمريض والفنيين تؤثر بطريقة مباشرة على إيرادات المستشفى، لذلك يجب أن يكون هناك تدريب مستمر لذلك العنصر وبالتالي يجب أن تدرج تكاليف التدريب ضمن بنود تكاليف الجودة، حيث أن الاهتمام بهذا العنصر يؤثر على إيرادات المستشفى في صورة زيادة معدل دوران الأسرة والسمعة

الطبية، مما يؤدي إلى زيادة تردد مرضى جدد على المستشفى، وعدم فقد العملاء القدامى، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة العوائد المتحققة للمستشفى.

٤/٢/٨ ضخامة الاستثمارات في الأصول الثابتة:

نظراً لأن النشاط الأساسي لقطاع الخدمات الصحية هو نشاط خدمي بالدرجة الأولى وليس نشاط تجارياً أو صناعياً أو زراعياً، لذا نلاحظ أن نسبة استثمارات المستشفيات في معداته وأصوله الثابتة مثل المباني والأثاث والمعدات والأجهزة الطبية. تشكل نسبة عالية للغاية من إجمالي الاستثمارات في نشاط المستشفيات، مما يؤدي إلى ضرورة فرض الرقابة على استخدام هذه الموارد المادية الكبيرة بالإضافة إلى حسن اختيار العنصر البشري القادر على التعامل مع هذه الاستثمارات الضخمة.

٤/٣/٨ عدم قابلية الإنتاج للتخزين:

يتصف نشاط المستشفيات بخاصية هي عدم قابلية المنتج للتخزين، على عكس ما هو متاح للمنشآت الصناعية، حيث يمكنها تخزين وحدات المنتج لديها والتصرف فيها أو بيعها في الفترات المحاسبية القادمة، ويتضح ذلك في بعض الأقسام الداخلية حيث نجد أن وحدة المنتج "غرفة/ ليلة" لا يمكن تخزينها لفترة قادمة، فإذا لم تستطع المستشفى تشغيلها بالكامل خلال ليلة معينة فإنه لا يمكن تخزينها.

٥/٣/٨ التعاملات النقدية السريعة:

يتميز قطاع الخدمات الصحية بخاصية أنه في الغالبية العظمى من الأحوال تتم التعاملات مع المرضى نقداً، إذ لا يمكن أن يقوم المريض بالحصول على الخدمات العلاجية المختلفة من إقامة وتحليل وأشعة وغيرها بالأجل وإنما تتم في صورة نقدية علاوة على أنها تتصف بالسرعة في بعض الأحيان.

ويتطلب ذلك وجود نظام محاسبي على نفس السرعة في عمليات التسجيل والمراجعة بالشكل الذي يضمن أن يكون رصيد حساب المريض والذي يمثل

ما حصل عليه من خدمات مختلفة جاهز عند الطلب، في أي لحظة أو في خلال ساعات معدودة من لحظة طلبه. ويتحقق ذلك من خلال نظام محاسبي يحقق سرعة في التعامل مع المريض من لحظة الوصول حتى المغادرة وذلك من خلال الدورة المستندية التي تحكم العمل في نظام متابعة حركة المرضى ومتابعة حسابات المرضى أو أي خدمات يطلبها المريض، إلى أن ينتهي العمل بإعداد فاتورة المريض ومتابعة تحصيل تلك الفاتورة.

٦/٣/٨ صعوبة قياس وتقييم المخرجات:

يتصف قطاع الخدمة الصحية بصعوبة قياس وتقييم المخرجات للأسباب التالية:

١. يصعب الاعتماد على المقاييس الكمية كالزمن للتعبير عن قيمة هذه الخدمات أو أهميتها، فقد يستغرق إجراء عملية جراحية زمناً مساوياً لزمن إجراء فحص طبي على أحد المرضى مع اختلاف أهمية وإيراد كل من الخدمات.

٢. يصعب الاعتماد على تكلفة الخدمة للتعبير عن قيمة هذه الخدمات أو أهميتها حيث تتفاوت تكلفة عنصر العمل المدفوعة للأطباء مقابل تقديم نفس الخدمات الطبية نظراً لتفاوت مهارة وخبرة كل منهم والدرجة العلمية لهم.

٣. يصعب الاعتماد على سعر تقديم الخدمة للتعبير عن قيمة هذه الخدمات أو أهميتها، حيث تسعر الخدمات الطبية من خلال مجموعة من العوامل الاجتماعية والاقتصادية والسياسية بحيث قد لا يكون السعر معبراً عن القيمة الاقتصادية الحقيقية للخدمة.

يتضح مما سبق أن نشاط المستشفيات يتميز بمجموعة من الخصائص التي تميزه عن غيره من الأنشطة الاقتصادية والتي تؤثر بالتالي على الاعتبارات الواجب أخذها في الحسبان عند تصميم النظام المحاسبي ونظام التكاليف في قطاع الخدمات الصحية.

٣/٨ أهداف تصميم النظام المحاسبي في المستشفيات:

١. متابعة تعاملات المرضى مع المستشفى، وإمساك ومتابعة حركة الحسابات الخاصة بهم، وتسجيل تعاملاتهم أولاً بأول بحيث يمكن إعداد فاتورة علاج لكل مريض على حدة نظراً لإختلاف الخدمات المقدمة لكل مريض وذلك حسب حالته.
٢. توفير المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء لكل أنشطة المستشفى، وإعداد التقارير الدورية للإدارة لتمكينها من متابعة حجم الإنفاق على الخدمات المختلفة وفقاً للخطط الموضوعة.
٣. المحافظة على أصول المستشفى وتوفير الحماية اللازمة لها، ومنع التلاعب والإختلاس وسوء الاستخدام عن طريق وضع نظام جيد وفعال للرقابة الداخلية.
٤. توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على قياس نتائج الأعمال للمستشفى في نهاية كل سنة مالية بإعداد حساب الإيرادات والمصروفات.
٥. توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على إعداد المركز المالي للمستشفى في نهاية كل سنة مالية.
٦. توفير أساس علمي سليم يساعد في إعداد الموازنات التخطيطية المرنة Flexible Budgeting وتحديد الاعتمادات المالية المطلوبة في الموازنة السنوية للمستشفى على أساس علمي سليم.
٧. توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على تحقيق الرقابة على تكاليف الأنشطة المختلفة وخفض التكاليف لأماكن مواجهة المنافسة مع المنشآت الأخرى التي تؤدي ذات الخدمات الصحية وتشخيص مجالات خفض التكلفة ووصف العلاج المناسب لها.
٨. توفير قاعدة بيانات ملائمة كأساس لاتخاذ القرارات ورسم السياسات على مختلف المستويات الإدارية في المستشفى.

٩. توفير أساس علمي سليم لتحديد مكافآت وأتعاب وحوافز القائمين بتقديم الخدمات العلاجية والصحية بالمستشفى.

١٠. توفير المعلومات الملائمة واللازمة لتحقيق حسن استغلال الطاقات المتاحة بالمستشفى والاستخدام الأمثل للموارد والاستغلال الأمثل للطاقات المتاحة حيثما وجدت.

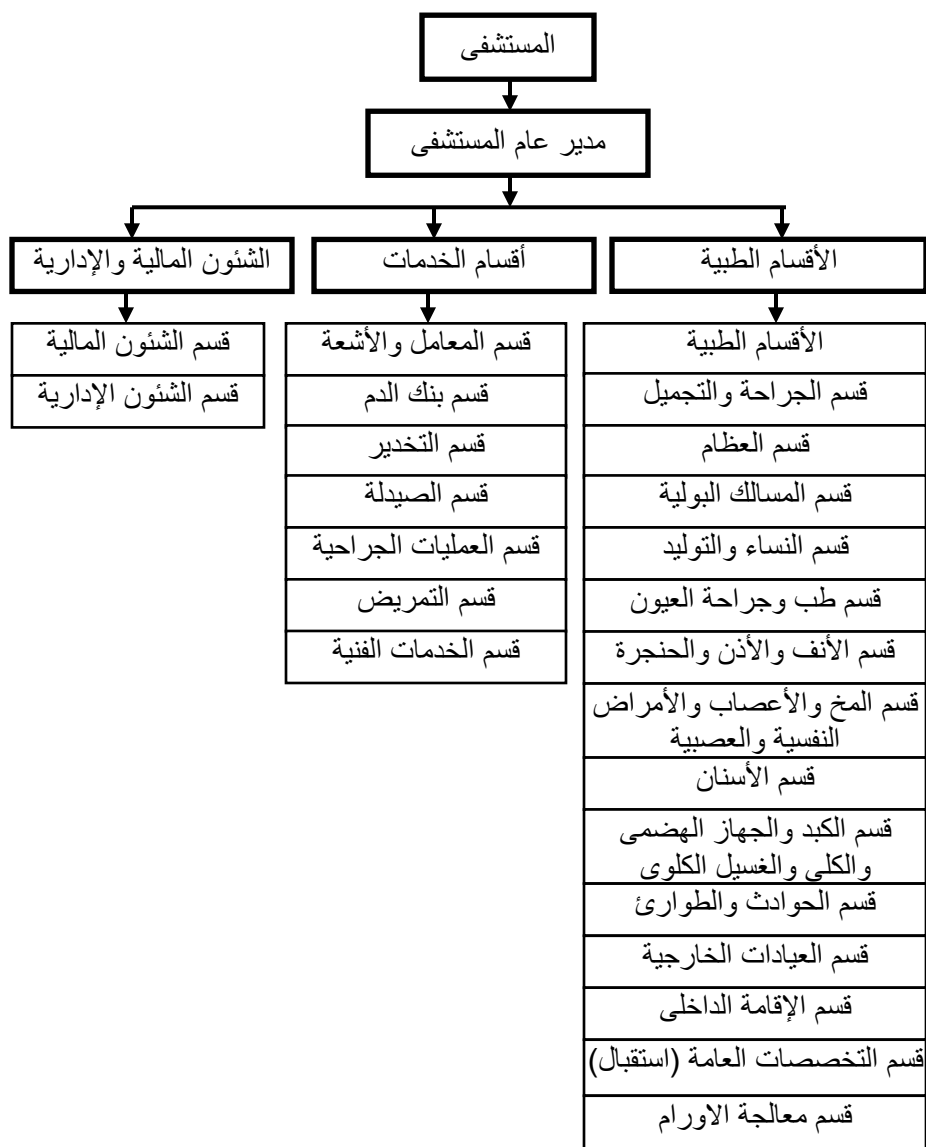
١١. توفير أساس علمي ومنطقي سليم لتسعير الخدمات الصحية التي يقدمها المستشفى بمقابل بحيث تكون الأسعار تنافسية وفي ذات الوقت تعمل على تعظيم العائد الإقتصادي من تشغيل المستشفى.

١٢. العمل على توفير الآليات المناسبة لتنفيذ استراتيجية الإدارة في رفع كفاءة تشغيل المستشفى.

١٣. يساعد تصميم النظام المحاسبي على تطبيق نظام محاسبة المسؤوليات ولذلك يتم تصميم دليل مراكز التكاليف حيث يجب أن يتفق أساسا مع الوحدات التنظيمية في الهيكل التنظيمي ثم التدرج في تحليل كل وحدة تنظيمية في الهيكل التنظيمي الى مستوى الأنشطة التفصيلية بالمستشفى حتى تطبق محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة دون إخلال بمحاسبة المسؤوليات.

٤/٨ الهيكل التنظيمي للمستشفيات:

يوضح الشكل التالي الهيكل التنظيمي في احد المستشفيات:



من الشكل السابق يلاحظ ما يلي:

١. بالنسبة للخدمات فانها تنقسم الى نوعين:

- الخدمات الطبية: وهي التي يتمثل نشاطها في خدمات تتصل بالعملية العلاجية مباشرة، والتي تعتبر كجزء من العملية الانتاجية وليست

مستقلة عنها ومن أمثلة هذه الخدمات: المعامل/ الاشعة/ التخدير/ بنك الدم/ الصيدلية.

• المجموعة الثانية من الخدمات هي مجموعة الخدمات الفنية التي لا تعد جزء من الأنشطة العلاجية (الصحية)، وهي بذلك لا تقتصر خدماتها على الأنشطة الصحية وحدها، وانما تمتد لتشمل وتخدم جميع الاقسام والوحدات داخل القطاعات المختلفة ومن أمثلة هذه الخدمات الفنية: الورش الهندسية/ أقسام المخازن/ الأمن/ وحدات توكيد الجودة الخ .
وتعتبر التفرقة بين نوعى الخدمات ضرورية ولازمة وذلك بسبب:

- أن تكاليف الخدمات الطبية تعتبر مكملية لتكاليف الأنشطة العلاجية الطبية ولذلك يجب تحميلها على الأنشطة الطبية المستفيدة منها حسب معدلات تحميل التكاليف المناسبة لكل خدمة منها.

- فى حين أن الخدمات الفنية فضلاً عن كونها ليست جزءاً من العملية العلاجية، فإنها تقدم لجميع مراكز المستشفى، ولذلك يجب ألا يقتصر تحميل تكاليفها على المراكز الطبية فقط وانما يمتد لتحمل على جميع وحدات المستشفى وطبقاً لمعدلات تحميل التكلفة المناسبة لكل منها.

٢. بالنسبة للأقسام الطبية وجد أنها تشمل التخصصات التالية:

١/٢ قسم الجراحة العامة:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- جراحات العيادات الخارجية
- جراحات فى غرف العمليات الجراحية
- نشاط الإقامة فى قسم الجراحة العامة.
- جراحات الحوادث والطوارئ.

٢/٢ قسم العظام:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- * علاج العظام بالعيادة الخارجية.
- * جراحة العظام بغرف العمليات الجراحية.

- * نشاط علاج العظام .
- * نشاط الإقامة الداخلية الخاصة بقسم العظام .
- * وحدة الحركة السلبية .

٣/٢ قسم المسالك البولية:

ويتفرع منها مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- جراحة المسالك البولية بالعيادة الخارجية
- علاج المسالك بالحوادث والطوارئ.
- نشاط الإقامة الداخلية بقسم المسالك
- جراحات المسالك البولية بغرفة البولية.
- العمليات الجراحية.

٤/٢ قسم النساء والتوليد :

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل :

- نشاط الحوادث والطوارئ الخاصة بقسم
- نشاط الإقامة الخاصة بقسم النساء
- النساء والتوليد.
- جراحات النساء والتوليد بغرف العمليات
- النساء والتوليد بالعيادة الخارجية.
- النساء والتوليد.

٥/٢ قسم طب وجراحة العيون:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة تشمل:

- جراحات العيون بغرفة العمليات.
- نشاط الإقامة الخاصة بقسم العيون.
- طب وجراحة العيون بالعيادات الخارجية.

٦/٢ قسم الأنف والأذن والحنجرة:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- جراحات الأنف والأذن والحنجرة بغرفة
- نشاط الإقامة الخاصة بقسم الأنف
- العمليات.
- والأنف والأذن والحنجرة
- نشاط علاج الأنف والأذن والحنجرة
- بالعيادة الخارجية

٧/٢ قسم الباطنة:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية تشمل:

- علاج الباطنة بالعيادة الخارجية.
- جراحات الباطنة بغرفة العمليات.
- نشاط التمريض الخاص بقسم الباطنة.
- نشاط الاقامة الخاصة بقسم الباطنة.
- نشاط الحوادث والطوارئ قسم الباطنة.
- نشاط العلاج بوحدة الصدر.
- نشاط العلاج بوحدة القلب

٨/٢ قسم الأمراض النفسية والعصبية:

ويتفرع منه نشاطان هما:

- نشاط علاج الامراض النفسية والعصبية بالعيادة الخارجية.
- نشاط التمريض الخاص بقسم الامراض النفسية والعصبية.

٩/٢ قسم طب الأطفال:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- نشاط طب الأطفال بالعيادات الخارجية.
- نشاط الاقامة الداخلية لطب الأطفال.
- العمليات الجراحية الخاصة بطب
- نشاط الحوادث والطوارئ الخاصة
- بطف الاطفال .
- نشاط وحدة حضانات الاطفال.

١٠/٢ قسم الكبد والجهاز الهضمي:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية تشمل:

- نشاط الاقامة الداخلية بقسم الكبد والجهاز
- نشاط العيادات الخارجية بقسم
- الهضمي.
- الكبد والجهاز الهضمي.
- نشاط وحدة الموجات الصوتية.
- نشاط وحدة الكبد.
- نشاط وحدة المناظير.
- نشاط وحدة الجهاز الهضمي.
- نشاط الحوادث الطوارئ الخاصة بقسم الكبد الجهاز الهضمي.

١١/٢ قسم الكلى والغسيل الكلوى:

ويتفرع منه مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- نشاط علاج الكلى والغسيل الكلوى • نشاط الإقامة الداخلية لقسم الكلى بالعيادة الخارجية.
- والغسيل الكلوى.

١٢/٢ قسم المخ والأعصاب:

ويتكون من مجموعة الأنشطة الفرعية:

- نشاط علاج المخ والأعصاب بالعيادة الخارجية.
- نشاط الإقامة الداخلية لقسم المخ والأعصاب.
- نشاط العمليات الجراحية الخاصة بقسم المخ والأعصاب.
- نشاط العمليات الجراحية الخاصة بالمخ والأعصاب.
- نشاط الحوادث والطوارئ الخاصة بقسم المخ والأعصاب.

١٣/٢ قسم جراحة الوجه والفكين:

وتتكون من مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- نشاط علاج الوجه والفكين بالعيادة الخارجية.
- نشاط الإقامة الداخلية لقسم جراحة الوجه والفكين.
- نشاط العمليات الجراحية الخاصة بجراحة الوجه والفكين.
- نشاط العمليات الجراحية الخاصة بجراحة الوجه والفكين.
- نشاط الحوادث والطوارئ الخاصة بجراحة الوجه والفكين.

١٤/٢ عيادة التخصصات العامة:

وتتكون من مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- نشاط عيادة الجلدية.
- نشاط قسم الاسنان.

١٥/٢ قسم العمليات الكبرى:

وتشمل نشاط الإمداد والإفاقة والتي يتفرع منها نشاط تجهيز العمليات ومستلزماتها والادوات والمعدات والتعقيم والتخدير والتمريض.

١٦/٢ قسم الأورام :

ويشمل مجموعة من الأنشطة الفرعية وهى:

- نشاط علاج اورام بالعيادة الخارجية.
- نشاط اقامة داخلية بقسم الاورام.
- نشاط التمريض الخاص بقسم الاورام.
- نشاط جراحات قسم الاورام.
- نشاط جراحات قسم الاورام.
- نشاط العلاج والحقن الكيميائى.

١٧/٢ اقسام الخدمات الطبية:

ويشمل مجموعة من الأنشطة الفرعية وهى:

- نشاط قسم المعامل.
- نشاط وحدة الاشعة.
- نشاط وحدة التخدير
- نشاط بنك الدم.
- قسم الصيدلية.

٣. الوظائف المالية والإدارية:

وجد أنها تتكون من مجموعة من الأنشطة الفرعية وتشمل:

- مكتب مدير عام المستشفى.
- مكتب مساعد المدير.
- اللجان المختلفة.
- الشؤون القانونية.
- سكرتارية مدير عام المستشفى.
- الشؤون المالية والإدارية.

وبالتحليل وجد أنه مكتب مساعد مدير عام المستشفى يتفرع منه الأنشطة الفرعية التالية:

- مساعد مدير المستشفى للحوادث.
- مساعد مدير المستشفى للعمليات.

وكذلك فإن اللجان يتفرع منها مجموعة من اللجان الفرعية تشمل:

- لجنة الأعلام.
- لجنة الصيانة.
- اللجنة الاجتماعية

وبالنسبة لوظيفة الشئون المالية والإدارية فإنه يتفرع منها وظيفتين هما الوظيفة المالية والوظيفة الادارية، ويتفرع من الوظيفة المالية مجموعة من الوظائف الفرعية وهى:

- الحسابات.
- الميزانية.
- المشتريات.
- الخزينة.
- حسابات المرضى.
- شئون العاملين.
- مراقبة الوقت.
- المكتبة.

٥/٨ خطوات تصميم النظام المحاسبى فى المستشفيات:

بعد تحديد الجهة التي تقوم بتصميم النظم المحاسبية، يتطلب الأمر من مصمم النظام القيام بالخطوات المتسلسلة الآتية:

الخطوة الأولى: المسح الميداني الشامل للمستشفى للتعرف على جملة أمور يمكن أن تساعد الجهة التي تقوم بتصميم النظم المحاسبية في تسهيل عملية التخطيط للنظام المقترح تصميمه.

الخطوة الثانية: تصميم النظام الجديد حيث يكون العمل الأساسي لمصمم النظم المحاسبية في توضيح إجراءات عمل النظام وفق توفير مجموعة المقومات الأساسية التي يمكن أن تتكون منها النظم المحاسبية من خلال تصميم النماذج الخاصة بكل منها.

الخطوة الثالثة: تطبيق النظام الجديد واختباره للتأكد من تحقيق أهداف المرسومة لها من أي صعوبات أو عقبات جوهرية وتتضمن عملية تطبيق النظام المصمم الجديد.

الخطوة الرابعة: التحول إلى النظام الجديد.

الخطوة الخامسة: تقييم النظام الجديد لمنع حدوث أي مشكلات أو اختناقات جديدة في عمل النظام.

الخطوة السادسة: تقديم تقرير للإدارة.

٦/٨ تصميم نظم الرقابة الداخليه على النظام المحاسبي بالمستشفيات:

لضمان كفاءة استخدام النظم المحاسبية فى المستشفيات لابد من تصميم نظم الرقابة الداخليه على النظام المحاسبي بالمستشفيات في سبيل العمل على منع حدوث أي مشكلات أو اختناقات جديدة في عمل النظام وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

أولاً: خطوات تصميم نظم الرقابة الداخليه على النظام المحاسبي بالمستشفيات من حيث تحديد معايير الأداء بالمستشفيات، قياس الأداء الفعلى بالمستشفيات، مقارنة الأداء الفعلى بمعايير الأداء.

ثانياً: صفات نظم الرقابة الداخليه الفعاله على النظام المحاسبي بالمستشفيات من حيث أن تكون عملية الرقابة إيجابية، واضحة وسهلة ومفهومة للجميع وتتناسب مع امكانيات وقدرات المسؤولين وخبراتهم، اقتصادية غير مكلفة، تعكس الرقابة حجم النشاط ونوعه.

ثالثاً: أركان نظم الرقابة على النظام المحاسبي المستشفياتمن حيث تخطيط الإحتياجات من الكوادر الفنيه والعلميه، وكذلك الإحتياجات من الأدوات الطبيه والصحيه، درجه توثيق وشفافيه ومصادقيه دفاتر وسجلات المنشأه الصحيه، مدى كفاءه وفعاليه الإجراءات الرقابيه الداخليه بالمنشأه الصحيه.

رابعاً: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخليه على النظام المحاسبي من حيث معرفة وفهم الإجراءات والطرق الموصفة فى النظام، الحصول علي

درجة معقولة من التأكد بأن هذه الإجراءات والطرق مطبقة وفقاً لما هو موصف في النظام.

خامساً: مقومات نظم الرقابة الداخلية الفعاله على النظام المحاسبى بالمستشفيات من حيث وجود خطة تنظيمية سليمة، دقة توزيع العمل وتحديد المسؤوليات حسن اختيار العاملين ووضعهم فى المكان المناسب، وجود نظام محاسبى سليم وفحص المستندات والقيود المحاسبية، وجود نظام دقيق للتأكد من تنفيذ الإجراءات الموضوعه، وجود نظام للمراجعة الداخلية وتقييم الأداء، اتخاذ الإجراءات الوقائية الكافية..

سادساً: وسائل ومقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية على النظام المحاسبى بالمستشفيات والمنشآت الطبيه من حيث الدقه فى إختيار المقاييس الماليه التى يستخدمها النظام المحاسبى لكى يكون تأثيرها إيجابياً على أداء المنشأه للنشاط الإقتصادى وضع الخطط طويلة وقصيرة الأجل بشأن تطوير وتحسين المعدات والأجهزه الطبيه،الدعم المادى والعينى لمنع تسرب الكفاءات الفنيه المؤهله والمدربه من الأطباء والهيئات التمريضيه والعاملين.

٧/٨ مقومات نظام المحاسبة عن التكاليف في قطاع المستشفيات:

تتمثل مقومات نظام المحاسبة عن التكاليف في قطاع المستشفيات في الآتي:

أ- تحديد مراكز التكلفة ووضع دليل خاص بها:

يقصد بدليل مراكز التكلفة في قطاع المستشفيات المراكز التي يتم فيها تنفيذ عمليات متجانسة كالإقامة، أو العيادات الخارجية، أو التغذية والكافيتريا، أو الصيدلية... إلخ، ويكون إطار المسؤولية عنها محدداً وواضح المعالم ويشرف عليها شخص مسئول يتحمل المسؤولية عن العمليات التي تنفذ فيها.

وترجع أهمية تحديد مراكز التكلفة في قطاع المستشفيات إلى الآتي:

١. اتخاذها كأساس لربط التكاليف، حيث أن مراكز التكلفة في نشاط المستشفيات تتمثل في مراكز نشاط مميزة مما يساعد على التعرف على احتياجاتها من التكاليف، والمبالغ وأنواع البنود بصفة محددة، وبالتالي تحقيق عدالة التحميل.

٢. تحقيق رقابة فعالة على عناصر التكلفة، حيث أن تحديد مجال صغير لكل مسئول يمكن من خلاله تشديد رقابته على عناصر تكاليفه، وذلك بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لتلك المراكز، حيث يتمثل الإنتاج فيما تقدمه هذه المراكز من خدمات، أما استخدام الموارد المتاحة لهذه المراكز فيقاس بتكلفة هذه الخدمات، مما يؤدي إلى رفع مستوى الكفاية وتحقيق رقابة فعالة على عناصر التكلفة.

٣. إمكانية تحديد نتيجة مزاوله النشاط في كل مركز تكلفة على حدة، ومدى كفاءة تلك المراكز في مزاوله نشاطها بأقل تكلفة ممكنة، مما يساعد على تركيز الجهود على الأنشطة المربحة ودراسة الأنشطة المكلفة واتخاذ القرارات المناسبة لها.

٤. لأغراض تطبيق محاسبة المسئوليات يجب أن يتفق دليل مراكز التكاليف في المستشفيات أساسا مع الوحدات التنظيمية في الهيكل التنظيمي. ويمكن تقسيم مراكز التكلفة إلى أربعة مجموعات رئيسية هي:

١. مجموعة مراكز إنتاجية طبية (علاجية) وتأخذ الرقم (٥).

٢. مجموعة مراكز الخدمات طبية وتأخذ الرقم (٦).

٣. مجموعة مراكز تسويقية وتأخذ الرقم (٧).

٤. مجموعة مراكز إدارية وتمويلية وتأخذ الرقم (٨).

وتتولى مجموعة المراكز ال إنتاجية الطبية العلاجية تنفيذ الأنشطة الأساسية للمستشفى أي تقديم الرعاية الصحية بمعرفة الأطباء والممارسين

وتشمل هذه المجموعة مراكز الأقسام الطبية الداخلية ومراكز العيادات الخارجية والتحاليل والأشعة والمناظير ونقل الدم والتعقيم، والغرف.

أما مجموعة مراكز الخدمات الفنية مثل المغسلة والمطعم والصيانة والإضاءة والتكييف والاتصالات.

أما المراكز التسويقية فهي تضم أنشطة الدعاية والعلاقات العامة والمعلومات وتشتمل مراكز التكاليف التسويقية بالمستشفيات الخاصة على أنشطة الدعاية والإعلان عن خدمات وتقنيات العلاج المستحدثة، وتوفير قدر ملائم من المعلومات للأفراد المهتمين عن أنشطة المستشفى وأطبائها وزائريها من الأطباء العالمين مثلاً، وأزمة العلاج القياسية، وخدمات ما بعد العلاج مثل النقاها والاستجمام، وكثير من المعلومات التفصيلية عن تكلفة كل خدمة، وكذلك التكلفة الخاصة بالمؤتمرات والندوات وعرض العمليات الخاصة على الجمهور (زراعة القلب مثلاً).

أما المراكز الإدارية والتمويلية فهي تقدم خدماتها للمستشفى بشكل عام. وتضم هذه المراكز على سبيل المثال أنشطة إدارة الحسابات، حسابات المرضى، حسابات التكاليف، المراجعة الداخلية، إدارة التخطيط والموازنة، الخزينة، المشتريات والمخازن، والشئون الإدارية والسكرتارية، شئون الأطباء، شئون الأفراد، الشئون القانونية، الأمن والحراسة، خدمات المرضى ..إلخ.

ويراعى في تصميم دليل مراكز التكلفة تبويبه بحيث تظهر تفصيلات حساب كل مركز (عام . أساسي . فرعي).

حالة تطبيقية: فيما يلي بيان ببعض مراكز التكاليف في مستشفى (الشفاء بيد الله) والمطلوب إعداد دليل مراكز التكاليف طبقاً لطريقة المجموعات الرقمية المترابطة:

غرف العمليات الصغيرة، المغسلة، غرف العمليات الكبيرة، قسم الأشعة، المخازن، معامل التحليل (تحليل دم، تحليل وظائف الكبد) قسم العيادات الخارجية (باطنة، أطفال، عيون) الصيدلية (تقدم الدواء للمرضى المقيمين بالمستشفى فقط)، شئون العاملين، المطبخ، غرف المرضى (جناح درجة أولى،

درجة ثانية، درجة ثالثة) قسم سيارات الإسعاف، قسم الصيانة والإصلاح، والشئون الإدارية والسكرتارية، شئون الأطباء، شئون الأفراد، الشئون القانونية، الدعاية والإعلان.

الحل

يمكن إعداد دليل مراكز التكاليف فى مستشفى (الشفاء بيد الله) على النحو

التالى:

٥	مراكز إنتاجية طبية	٦	مراكز خدمات إنتاجية
٥١	مراكز العمليات الجراحية	٦١	المخازن
٥١١	عمليات صغيرة	٦٢	الصيدلية
٥١٢	عمليات كبيرة	٦٣	المطبخ
٥٢	معامل التحليل	٦٤	الصيانة والإصلاح
٥٢١	تحليل دم	٧	مراكز خدمات تسويقية
٥٢٢	وظائف الكبد		
٥٣	مراكز الأشعة	٧١	نشاط الإعلان
٥٣١	أشعة عادية	٧٢	نشاط الدعاية.
٥٣٢	أشعة بالصبغة	٨	مراكز خدمات إدارية
٥٤	العيادات الخارجية	٨١	شئون العاملين
٥٤١	باطنة	٨٢	الحسابات
٥٤٢	أطفال	٨٣	الشئون الإدارية والسكرتارية
٥٤٣	عيون	٨٤	شئون الأطباء
٥٥	غرف المرضى	٨٥	شئون الأفراد.
٥٥١	جناح	٨٦	الشئون القانونية
٥٥٢	درجة أولى		
٥٥٣	درجة ثانية		
٥٥٤	درجة ثالثة		
٥٦	مراكز إسعاف		

ب- تحديد وحدات تحميل التكلفة ووضع دليل خاص بها:

تهدف الوحدات الاقتصادية إلى إنتاج السلع وتقديم الخدمات، باعتبار أن النشاط الاقتصادي ككل يوجه لخلق منافع للسلع والخدمات الاقتصادية وتعتبر وحدة تحميل التكلفة هي المقياس الذي يتم على أساسه قياس التكلفة، فوحدة تحميل التكلفة هي الوحدة التي يتم تحميل التكاليف عليها في النهاية.

وتعتبر وحدة التكلفة النهائية في قطاع الخدمات الصحية (سرير/ مريض/ يوم) بالنسبة لمرضى الأقسام الداخلية، وبالنسبة لمرضى العيادات الخارجية (زيارة/ مريض).

ويوضح الجدول التالي بعض الأنشطة ووحدات التكلفة الخاصة بها في قطاع الخدمات الصحية:

النشاط	وحدة التكلفة
نشاط الإقامة	سرير/ مريض/ يوم
العيادات الخارجية	زيارة/ مريض
العمليات الجراحية	عدد ساعات العمل
الأشعة	الوقت اللازم لإجراء الأشعة
التحاليل	عدد مرات التحاليل
العلاج الطبيعى	عدد ساعات العمل/ عدد الجلسات
الصيدلية	جنيه/ مبيعات أدوية جنيه/ تكاليف أدوية
التغذية	وجبة/ مريض/ اليوم
التعقيم	عدد مرات التعقيم

ويلزم توافر الشروط التالية عند تحديد وحدات التكلفة:

١ - الارتباط بتكاليف النشاط:

بمعنى توافر علاقات السبب والنتيجة بين التكلفة والنشاط الذي يتسبب في حدوث التكلفة، وبصورة تجزم بأن أهم العوامل التي تؤثر في مقدار هذه التكاليف

هي التقلبات أو التغيرات في حجم النشاط على أساس المقياس المختار، وتتمثل المقاييس العامة في ساعات عمل العنصر البشري، وساعات العمل الآلي، أو عدد المرضى أو العملاء ..إلخ.

٢ - الارتباط بحجم النشاط:

بمعنى أن تظهر التغيرات التي تحدث في حجم مخرجات النشاط فقط، فالأجور لا تعتبر وحدة تكلفة لأنها ترتبط بعوامل أخرى غير حجم النشاط، كالتغير في معدلات الأجور.

٣ - القابلية للقياس الكمي:

بمعنى أن تكون قابلة للقياس باستخدام وحدات القياس الكمي وليس في صورة وصفية (كساعات دوران الآلات) للتعبير عن وحدة النشاط لإمكان فرض الرقابة عليها بدرجة مناسبة.

٤ - السهولة ووضوح المعالم:

بمعنى أن تكون قابلة للفهم بطريقة سهلة، كما يجب ألا يترتب على استخدامها أي أعباء أو نفقات إضافية للوحدة، وأن يسهل إلصاق عناصر التكاليف بها، كما يجب أن تكون وحدات التكلفة واضحة المعالم معبراً عنها بوحدات لها معنى بالنسبة لمستخدميها.

٥ - التجانس:

بمعنى تجانس وحدات القياس داخل مركز النشاط الواحد، حتى يمكن الوصول إلى تكلفة وحدة لها مغزى، حيث أن ربط المدخلات بالمخرجات يعتمد بدرجة كبيرة على تجانس هذه الوحدات.

ج- تحديد عناصر التكاليف ووضع دليل لحسابات التكاليف:

ينظر إلى عناصر التكاليف على إنها تضحية اقتصادية مادية أو معنوية يتحتم أن تكون ذات قيمة اقتصادية تبذل في سبيل الحصول على منفعة، ويشترط لكي يكون العنصر تكلفة أمران هما واقعية الاستفادة ومعايرية الاستخدام.

أما بالنسبة لدليل الحسابات (فهو دليل يصمم بشكل مرن ليوضح حسابات أصول وخصوم المستشفى والحسابات الخاصة بالاستخدامات والموارد (الإيرادات)، فعلى سبيل المثال تقسم الأصول إلى أصول ثابتة طبية (أجهزة المعامل والأشعة والمعدات الطبية... إلخ)، وأصول ثابتة غير طبية (أراضي، مباني،.. إلخ)، وأصول متداولة مثل (المخزون ومستلزمات ومعدات طبية، حسابات العملاء.. إلخ).

د - تحديد فترة التكاليف:

فترة التكاليف هي الفترة الزمنية المتخذة كأساس لتجميع وحصر عناصر التكاليف لإعداد حسابات وقوائم التكاليف ونتائج الأعمال بصفة دورية، وقد تكون هذه الفترة شهرية أو ربع سنوية أو سنوية وقد ترتبط بطول دورة الإنتاج أو الخدمات. ويرتبط تحديد فترة التكاليف بعدة عوامل من بينها احتياجات الإدارة إلى البيانات اللازمة للرقابة والمتابعة واتخاذ القرارات، وطبيعة العمليات الإنتاجية أو الخدمية.

أنه كلما قصرت فترة التكاليف كلما زادت منفعة البيانات لإدارة الوحدة الاقتصادية، حيث تمكنها من تحليل الانحرافات وتصحيحها أول بأول، وكذلك أن تكون هذه التكاليف معدة على أساس الأنشطة وذلك لتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة، وكذلك الرقابة على تكاليف تلك الأنشطة ومحاسبة المسؤولين عن إدارة هذه الأنشطة.

حالة تطبيقية: فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات مستشفى الأمل عن عام ٢٠١٣:

الدرجة	عدد الأسرة المستهدفة	نسبة الأفعال
جناح	٢٠	٦٠ %
أولي	٤٠	٧٠ %
ثانية	٦٠	٨٠ %
ثالثة	٨٠	٩٠ %

فإذا علمت أن إجمالي تكلفة مركز الإقامة (غرف المرضى) ٩٠٠٠٠٠٠٠ جنيه خلال العام ، وأن الوزن الترجيحي (الذي حسب على أساس مستوي الخدمة الذي يقدم للمرضي في كل درجة) كان ٤ ، ٣ ، ٢ ، ١ على الترتيب لدرجات الإقامة المختلفة.

المطلوب: تحديد تكلفة السرير / ليلة في كل من درجات الإقامة في هذا المستشفى.

الحل

١- تحديد عدد النقاط الإجمالية وتحسب كما يلي:

= عدد الأسرة المشغولة × معامل الترجيح

أ - عدد الأسرة المشغولة:

الدرجة	عدد الأسرة المستهدفة	×	نسبة الإشغال	= عدد الأسرة المشغولة
جناح	٢٠	×	%٦٠	١٢
أولى	٤٠	×	%٧٠	٢٨
ثانية	٦٠	×	%٨٠	٤٨
ثالثة	٨٠	×	%٩٠	٧٢
المجموع	٢٠٠			١٦٠

ب - عدد النقاط الترجيحية:

الدرجة	عدد الأسرة المشغولة	×	نقاط الترجيح	=أجمالي نقاط الترجيح
جناح	١٢	×	٤	٤٨
أولى	٢٨	×	٣	٨٤
ثانية	٤٨	×	٢	٩٦
ثالثة	٧٢	×	١	٧٢
المجموع	١٦٠			٣٠٠

٣- تكلفة النقطة الواحدة:

تكلفة النقطة الواحدة = اجمالي تكاليف مركز الإقامة ÷ اجمالي عدد
النقاط الترويجية = ٩٠٠٠٠٠٠ ج ÷ ٣٠٠ نقطة = ٣٠٠٠٠ ج

٤- تكلفة السرير / ليلة في كل درجة:

الدرجة	تكلفة النقطة الواحدة	×	نقاط الترويج	= اجمالي التكلفة	÷	عدد ايام السنة	تكلفة الليلة
جناح	ج ٣٠٠٠٠	×	٤	ج ١٢٠٠٠٠	÷	٣٦٠ يوم	ج ٣٣٣,٣
أولى	ج ٣٠٠٠٠	×	٣	ج ٩٠٠٠٠	÷	٣٦٠ يوم	ج ٢٥٠
ثانية	ج ٣٠٠٠٠	×	٢	ج ٦٠٠٠٠	÷	٣٦٠ يوم	ج ١٦٦,٦
ثالثة	ج ٣٠٠٠٠	×	١	ج ٣٠٠٠٠	÷	٣٦٠ يوم	ج ٨٣,٣



ملخص الوحدة الثامنة

- يتميز قطاع الخدمات الصحية كقطاع خدمات بمجموعة من الخصائص التي تميزه عن القطاعات الأخرى والتي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند تصميم النظام المحاسبي ونظام التكاليف لهذا القطاع.
- يهدف تصميم في قطاع الخدمات الصحية النظام المحاسبي إلى توفير المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء لكل أنشطة المستشفى، وإعداد التقارير الدورية للإدارة لتمكينها من متابعة حجم الإنفاق على الخدمات المختلفة وفقاً للخطة الموضوعة.
- خطوات تصميم النظام المحاسبي في المستشفيات تشمل الخطوات التالية:
 - الخطوة الأولى : المسح الميداني الشامل للمستشفى.
 - الخطوة الثانية : تصميم النظام الجديد.
 - الخطوة الثالثة : تطبيق النظام الجديد واختباره.
 - الخطوة الرابعة : التحول إلى النظام الجديد.
 - الخطوة الخامسة : تقييم النظام الجديد.
 - الخطوة السادسة : تقديم تقرير للإدارة.
- ولضمان كفاءة استخدام النظم المحاسبية في المستشفيات لا بد من تصميم نظم الرقابة الداخليه على النظام المحاسبي بالمستشفيات في سبيل العمل على منع حدوث أي مشكلات أو اختناقات جديدة في عمل النظام وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- مقومات نظام المحاسبة عن التكاليف في قطاع المستشفيات تشمل:
 - أ- تحديد مراكز التكلفة ووضع دليل خاص بها.

- ب- تحديد وحدات تحميل التكلفة ووضع دليل خاص بها.
- ج- تحديد عناصر التكاليف ووضع دليل لحسابات التكاليف.
- د- تحديد فترة التكاليف.
- لاغراض تطبيق محاسبة المسئوليات يجب أن يتفق دليل مراكز التكاليف فى المستشفيات اساسا مع الوحدات التنظيمية فى الهيكل التنظيمى.

[؟]

أسئلة وحالات عملية

س ١: ناقش بإيجاز النقاط التالية:

١. خصائص قطاع الخدمات الصحية.
٢. مقومات نظام المحاسبة عن التكاليف في قطاع المستشفيات.
٣. خطوات تصميم النظام المحاسبي في المستشفيات.
٤. خطوات تصميم نظم الرقابة الداخليه على النظام المحاسبي بالمستشفيات.
٥. أهداف تصميم النظام المحاسبي في قطاع الخدمات الصحية.
٦. مقومات نظم الرقابة الداخليه الفعاله على النظام المحاسبي بالمستشفيات.
٧. الهيكل التنظيمي للمستشفيات.

س ٢: حالة عملية:

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات مستشفى الأمل عن عام

٢٠١٣:

الدرجة	عدد الأسرة المستهدفة	نسبة الإشغال
جناح	٤٠	٦٠ %
أولى	٨٠	٧٠ %
ثانية	١٢٠	٨٠ %
ثالثة	١٦٠	٩٠ %

إذا علمت أن اجمالي تكلفة مركز الإقامة (غرف المرضى) ١٨٠٠٠٠٠٠ جنيه خلال العام، وأن الوزن الترجيحي (الذى حسب على أساس مستوى الخدمة

الذي يقدم للمرضى في كل درجة) كان ٤ ، ٣ ، ٢ ، ١ على الترتيب لدرجات الإقامة المختلفة.

المطلوب: تحديد تكلفة السرير / ليلة في كل درجة من درجات الإقامة في هذا المستشفى.



الوحدة التاسعة

الحسابات والقوائم المالية في المستشفيات

الأهداف:

في نهاية هذه الوحدة؛ ينبغي أن يكون الدارس ملماً بما يلي:

- الحسابات والقوائم في النظام المحاسبي في المستشفيات من حيث دليل الحسابات المالية بالمستشفى، الدورات المستندية للحسابات المالية بالمستشفى، المجموعة الدفترية للحسابات المالية بالمستشفى.
- الحسابات الختامية والميزانية بالمستشفى

العناصر:

١/٩ مقدمة.

٢/٩ دليل الحسابات المالية بالمستشفى.

٣/٩ الدورات المستندية للحسابات المالية بالمستشفى

٤/٩ المجموعة الدفترية للحسابات المالية بالمستشفى

٥/٩ الحسابات الختامية والميزانية بالمستشفى.

١/٩ مقدمة:

ينبغي مراعاة السهولة في الاستخدام والوضوح عند تصميم النظم المحاسبية في المستشفى لكي يمكن تقبل النظام من قبل المستفيدين منه، حيث أن عدم مراعاة ذلك يؤدي إلى عدم الفهم بالنسبة للمستفيدين الذين ليس لديهم الخبرة الكافية في استخدام النظام، مما قد يؤدي إلى احتمال حدوث أخطاء كبيرة في عملية صياغة التقارير، وبالتالي فإن الأمر يستلزم التبسيط والوضوح في تصميم النظم المحاسبية.

وبالتالي فإن العمل الأساسي لمصمم النظم المحاسبية سوف ينصب على

توضيح إجراءات عمل النظام وفق مجموعة المقومات الأساسية التي يمكن أن تتكون منها النظم المحاسبية بالمستشفيات، وذلك من خلال تصميم النماذج الخاصة بكل منها، وما يتعلق بها: ليل الحسابات المالية، الدورات المستندية للحسابات المالية، المجموعة الدفترية للحسابات المالية، الحسابات الختامية والميزانية.

٢/٩ دليل الحسابات المالية بالمستشفى:

يعرف دليل الحسابات بالمستشفيات بأنة عبارة عن قائمة بالحسابات مرتبة بطريقة منظمة تحقق الغرض من التنظيم المحاسبي، وبعبارة أخرى فإن دليل الحسابات ينظم قنوات البيانات المالية خلال مراحل تشغيلها بدءاً من مراحل التسجيل المحاسبي ثم التصنيف فالترحيل إلي دفاتر الأستاذ المختصة وإعداد ميزان المراجعة ثم تصوير القوائم المالية وإعداد التقارير المالية التي تتطلبها إدارة المستشفيات.

وباختصار فإن أهمية دليل الحسابات عند دراسة النظم المحاسبية للمستشفيات ترجع إلي دوره في حصر كافة الحسابات وتبويبها وتقسيمها إلي مجموعات متناسقة ثم ترقيمها بإحدى الطرق التي تتناسب مع حجم المستشفى وعدد الحسابات الموجودة بكل مجموعة.

خطوات إعداد دليل الحسابات:

- ١- حصر الحسابات التي تستخدم أو يتوقع استخدامها مستقبلاً بالمستشفيات.
- ٢- تقسيم هذه الحسابات إلي مجموعات متناسقة من حيث البيانات التي تتضمنها وترتيبها بحيث يسهل التعرف علي الحسابات الرئيسية والحسابات الفرعية. وغالباً ما يتم تقسيم الحسابات بحسب ترتيب ظهورها في القوائم المالية وهي الأصول ويمثلها الرقم (١) والخصوم ويمثلها الرقم (٢) والمصروفات ويمثلها الرقم (٣)، الإيرادات ويمثلها الرقم (٤).

- ١- تتضمن مجموعة الأصول الثابتة بنوداً متعددة منها على سبيل المثال:

- الأراضي (سواء المستغلة ، او الفضاء)

- المباني والإنشاءات (مبنى المستشفى / مبنى الشؤون الإدارية / مبنى الخدمات الطبية).
- الآلات والمعدات والأجهزة الطبية (آلات وأجهزة الجراحة والتخدير ، آلات وأجهزة الغسيل الكلوى / آلات وأجهزة الأسنان/ الأسرة الطبية / أجهزة الأشعة / أجهزة التحاليل).
- الآلات والمعدات والأجهزة غير الطبية (المولدات الكهربائية / أجهزة التكييف / أجهزة الكمبيوتر / المصاعد).
- العدد والأدوات (عدد وأدوات ورش الصيانة ، عدد وأدوات المطبخ/ عدد وأدوات المخازن، عدد وأدوات أجهزة الإنذار ومكافحة الحريق.....).
- وسائل النقل والانتقال (سيارات الأسعاف / سيارات الركوب / الدراجات البخارية/.....).
- الأثاث والمعدات والأدوات المكتبية (الدواليب/ المكاتب / الكراسى / الكتب / الآلات الكاتبة / الآلات الحاسبة / آلات التصوير).
- المفروشات غير المستهلكة التى لاتستهلك خلال السنة (المراتب/ المخدات / البياضات / الستائر / أدوات المائدة / التليفونات / التليفزيونات).

٢- تتضمن مجموعة الأصول المتداولة الأتى:

- المخزون (مخزون الصيدليات / مخزون مستلزمات طبية / مخزون أدوات كتابية ومطبوعات / مخزون الأغذية).
- العملاء.
- النقدية بالصندوق والبنك.
- أوراق القبض.

٣- تتضمن مجموعة الالتزامات المتداولة الآتى:

- الموردون (موردو الأدوية /موردو المستلزمات الطبية / موردو الأدوات الكتابية والمطبوعات / موردو الأغذية).
- القروض والتسهلات الائتمانية قصيرة الأجل.
- أوراق الدفع .
- البنك سحب على المكشوف.

٤- تتضمن مجموعة المصروفات الآتى:

- تتضمن مجموعة المواد (المستلزمات السلعية) بنوداً مستقلة لكل من الأدوية /المستلزمات الطبية / الأدوات الكتابية والمطبوعات/الأغذية المفروشات المستهلكة /الوقود والزيوت والقوي المحركة / قطع الغيار والمهمات).
- تتضمن مجموعة الاجور بنودا مستقلة لكل من الاجور النقدية شاملة اجور الوظائف الدائمة (الاطباء ، نواب الاطباء الصيدلية، فني الصيدلية ، فني المعمل ، فني الاشعة). ومكافآت الاطباء الزائرين والمكافآت والبدلات والمزايا النقدية، بالاضافة الي المزايا العينية، وحصة المستشفى في التأمينات علي العاملين.

٥- تتضمن مجموعة الإيرادات الآتى:

المجموعة الأولى- إيرادات الخدمات الطبية:

- إيرادات المرضى المقيمين (إيرادات إقامة المرضى / إقامة المرافقين) / رسوم فتح غرف العمليات / الأدوية والمستلزمات الطبية داخل العمليات/ الأدوية والمستلزمات الطبية أثناء الإقامة / إيرادات معمل التحاليل / إيرادات الأشعة / العلاج الطبيعي / رسم القلب / العناية المركزة / نقل الدم / الصيدلية / الكافيتريا / التليفون).
- إيرادات العيادات الخارجية بأنواعها.

المجموعة الثانية- إيرادات الخدمات الأخرى:

- إيرادات رسوم زيارة المرضى.
- التبرعات المحصلة.
- إيرادات سيارات الأسعاف.
- الأمانات المحصلة.
- الفوائد البنكية الدائنة.
- التعويضات المحصلة .
- الأرباح الرأسمالية الخ.

٢/٩ الدورات المستندية للحسابات المالية بالمستشفى:

عبارة عن حركة المستندات داخل المستشفى، فجميع المستندات التي تدل على إثبات هذه الحركات تسمى بالدورة المستندية سواء كانت مستندات متعلقة بالمصروفات أو الإيرادات مثلا : عند شراء أدوية ومستلزمات طبية فهناك فاتورة مشتريات بقيمة هذه الأدوية والمستلزمات طبية وإذن اضافة بالمخازن لاثبات استلام الأدوية والمستلزمات طبية ووضعها داخل مخازن المستشفى، ثم أذن صرف الاستخدام.

وتتعدد الدورات المستندية داخل المستشفيات ومنها:

- الدورة المستندية الخاصة بالمخازن (مخازن الصيدليات / مخازن مستلزمات طبية / مخازن أدوات كتابية ومطبوعات / مخازن الأغذية).
- الدورة المستندية الخاصة بشئون الخزينة
- الدورة المستندية الخاصة بمشتريات (الأدوية /المستلزمات الطبية / الأدوات الكتابية والمطبوعات/الأغذية المفروشات المستهلكة /الوقود والزيوت والقوي المحركة / قطع الغيار والمهمات)
- الدورة المستندية الخاصة بحسابات العملاء.
- الدورة المستندية الخاصة بحسابات الموردين(موردي الأدوية /موردي المستلزمات الطبية / موردي الأدوات الكتابية والمطبوعات / موردي الأغذية).
- الدورة المستندية للمتوصلات سواء من إيرادات المجموعة الطبية أو

الإيرادات الأخرى.

- الدورة المستندية للمصروفات.

- الدورة المستندية للأجور والمرتببات.

أن توافر مجموعة مستندية متكاملة داخل المستشفى يحقق الفوائد التالية:

١. تحديد طبيعة العملية/ النشاط داخل المستشفى الذي تم تصميم الدورة المستندية من أجل تنفيذه وتحقيق أهدافه.

٢. تحديد تسلسل الأنشطة داخل المستشفى التي تتم وفقاً لإجراء أو وظيفه محدده وتكون موضوعه في خريطة الدورة المستندية .

٣. تحديد طبيعة الإجراء الذي يتم عند كل مستوي وظيفي داخل المستشفى يتداول المستند والمستويات الوظيفية المختلفة التي تداولت المستند خلال تنفيذ الدورة المستندية .

٤. تقدم دليل مادي مكتوب عن الوجود الفعلي لعمليات المنشأة المستشفى.

٥. تحديد الأفراد داخل كل إدارة أو قسم المسؤولين داخل المستشفى عن : الإعداد أو الإعتماد أو التسعير أو التوثيق المستندات المستخدمة في تنفيذ أنشطة ووظائف المتعددة داخل المستشفى.

٦. تستخدم كأساس في تسجيل عمليات المستشفى المختلفة وفي إعداد التقارير المالية وغير المالية .

٧. تحقيق الأهداف المرتبطة بمراقبة أنشطة المستشفى وذلك من خلال مقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المخططة مسبقاً .

الدورة المستندية لتحديد تكلفة شراء المستلزمات الطبية وتكلفة

استخدامها بالأقسام:

تتمثل عناصر الدورة المستندية لتحديد تكلفة شراء المستلزمات الطبية وتكلفة

استخدامها بالأقسام الآتي:

أ- مجموعة المستندات المستخدمة

ب- إجراءات الدورة المستندية

ج- مجموعة الكشوف والتقارير الناتجة

أ- مجموعة المستندات المستخدمة:

تتمثل مجموعة المستندات المستخدمة خلال الدورة المستندية لتحديد تكلفة شراء المستلزمات الطبية وتكلفة إستخدامها بالأقسام فيما يلي:

١. طلب الشراء

٢. أمر التوريد

٣. تقرير الفحص والاستلام

٤. إذن استلام (إضافة للمخزن)

٥. طلب صرف

٦. إذن صرف

٧. إذن ارتجاع

٨. إذن تحويل

ب- إجراءات الدورة المستندية:

تتمثل الدورة المستندية لتحديد تكلفة شراء المستلزمات الطبية وتكلفة إستخدامها بالأقسام فيما يلي:

١. استلام صور أذن الإضافة وصور فواتير الشراء لأصناف المواد والمستلزمات.

٢. تحديد التكلفة لكل صنف من الأصناف.

٣. تسعير أصناف المستلزمات على أساس طريقة الوارد أولاً يصرف، أولاً، وبالنسبة للأصناف التي تحمل على فاتورة المريض فأنها تسعر بنفس الطريقة السابقة مضافاً إليها النسبة المقررة بواسطة مجلس إدارة المستشفى.

٤. استلام أذن الصرف إلى الأقسام والمراكز المختلفة.

٥. استلام أذن الارتجاع من الأقسام والمراكز المختلفة.

٦. استلام أذن التحويل من وإلى الأقسام والمراكز المختلفة.

٧. تحديد تكلفة المواد المستخدمة بكل قسم أو مركز تكلفة.

حيث تحدد تكلفة المواد والمستلزمات المستخدمة بكل قسم أو مركز تكلفة طبقاً لما يلي:

تكلفة رصيد المواد والمستلزمات أول الفترة بالقسم

+ تكلفة المواد والمستلزمات المنصرفة للقسم

(-) تكلفة المواد والمستلزمات المرتجعة من القسم

+ تكلفة المواد والمستلزمات المحولة إلى القسم

(-) تكلفة المواد والمستلزمات المحولة من القسم

(-) تكلفة المواد والمستلزمات الباقية آخر الفترة بالقسم

= تكلفة المواد والمستلزمات المستخدمة بكل قسم أو مركز تكلفة.

وبذلك يتم تحديد تكلفة المواد والمستلزمات التي يجب أن تحمل على القسم أو مركز التكلفة المستفيد بالإضافة إلى تحديد قيمة المواد والمستلزمات التي يجب أن تحمل على المريض وتظهر في فاتورته.

ويمكن أن يتم ذلك من خلال إتباع طريقة الجرد المستمر لعناصر تكلفة المواد والمستلزمات والأدوية، وذلك على النحو التالي:

١- عند شراء المواد والمستلزمات والأدوية ودخولها المخازن:

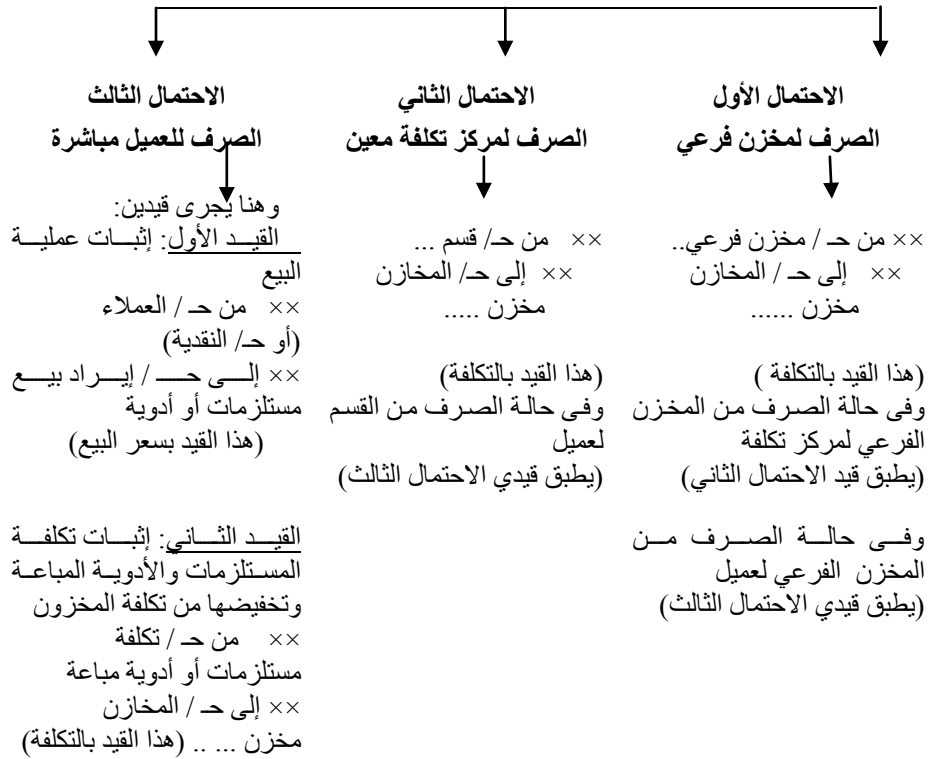
يجرى القيد التالي بتكلفة الشراء:

من د/ المخازن (مخزن)

إلى د/ الموردين

٢- عند الصرف من المخازن:

هنا نواجه بعدة احتمالات علي النحو التالي :



وهذا يتطلب وجود برنامج على الحاسب يتضمن بيانات عن اسم الصنف (مواد أو أدوية أو مستلزمات) ورقم الصنف، سعر الشراء، سعر البيع، كمية رصيد الصنف بعد كل حركة.

واتباع هذه الطريقة يحقق المزايا التالية:

١. تحديد وحصر حركة الأدوية والمواد والمستلزمات علي مستوى المستشفى.

٢. إمكانية تفعيل الرقابة علي المخازن (الرئيسية والفرعية) وتحديد الرصيد الدفترى أولاً بأول بعد كل حركة وارد أو منصرف.

٣. تحديد تكلفة المستلزمات المنصرفة للأقسام (لمراكز التكلفة) تمهيداً لتحديد تكلفة كل مركز من المواد والمستلزمات.

٤. إمكانية تفعيل الرقابة علي المستلزمات المباعة للمرضى والتي يجب أن تظهر في فاتورة المريض ويحاسب عليها.

٥. المساعدة في تخطيط الاحتياجات من الأدوية والمواد والمستلزمات في ضوء المستخدم في مراكز التكلفة المختلفة.

ج- مجموعة الكشوف والتقارير الناتجة:

يتم تصميم الكشوف والتقارير التالية لتحديد المواد والمستلزمات المستخدمة لجميع الأقسام ومراكز التكلفة، وكذلك التي تظهر في فاتورة المريض، وذلك على النحو التالي:

١ - كشف تحديد تكلفة المواد والمستلزمات المستخدمة لأقسام ومراكز التكلفة:

مراكز التكلفة					بيان
الخ	الأشعة	المعمل	الرعايات	الإقامة الداخلية	
					رصيد تكلفة المواد والمستلزمات أول الفترة
					+ تكلفة المواد والمستلزمات المنصرفة
					(-) تكلفة المواد والمستلزمات المرتجعة
					+ تكلفة المواد والمستلزمات المحولة إلى القسم
					(-) تكلفة المواد والمستلزمات المحولة من القسم
					(-) تكلفة المواد والمستلزمات آخر الفترة
					= تكلفة المواد والمستلزمات المستخدمة بالقسم

٢ - كشف تحديد تكلفة وقيمة المواد والمستلزمات المحملة على المريض وتظهر في فاتورته:

مراكز التكلفة			بيان
الخ....	الرعايات	الإقامة الداخلية	
			قيمة المواد والمستلزمات المحملة على المريض
			(-) تكلفة المواد والمستلزمات المحملة على المريض
			= عائد المواد والمستلزمات المحملة على المريض

٣/٩ المجموعة الدفترية للحسابات المالية بالمستشفى:

تتضمن المجموعة الدفترية للحسابات المالية فى أى مستشفى مجموعة من اليوميات الرئيسية والمساعدة بالإضافة الى دفتر الأستاذ العام على النحو التالى:

أولاً- اليوميات الرئيسية:

١. دفتر اليومية العامة:

سجل تاريخى لجميع عمليات المستشفى حسب ترتيب حدوثها سواء عمليات خاصة بالمقبوضات او المدفوعات بالإضافة الى قيود يومية التسويات المتنوعة، ويتم القيد فيه وفقا لطريقة القيد المزدوج ويأخذ دفتر اليومية الشكل التالى:

مدين	دائن	البيان	رقم القيد	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ

٢. دفتر الإيرادات النقدية أو دفتر النقدية الواردة :

يقيد فى هذا الدفتر أنواع الإيرادات التى تتكرر وتدفع نقدًا مثل: إيرادات إقامة المرضى، إقامة المرافقين، رسوم فتح غرف العمليات، الأدوية والمستلزمات الطبية داخل العمليات، الأدوية والمستلزمات الطبية أثناء الإقامة، إيرادات معمل التحاليل، إيرادات الأشعة، العلاج الطبيعى، رسم القلب، العناية المركزة، نقل الدم، الصيدلية، الكافيتريا، التليفون، إيرادات رسوم زيارة المستشفى، إيرادات سيارات الأسعاف، التبرعات المحصلة من الأفراد والجمعيات الخيرية، الأعانات المحصلة، التعويضات المحصلة، إيرادات الأوراق المالية التى قد تكون مملوكة للمستشفى.

وفى نهاية كل شهر يعد ملخص لمجموع الإيرادات بأنواعها المختلفة ويرحل هذا المجموع الى الجانب المدين من دفتر الصندوق العام.

أما الإيرادات التى تدفع مباشرة الى البنك كالتبرعات وإيرادات الأوراق المالية التى تدفع أو تودع مباشرة فى البنك فأنها لاتسجل فى هذا الدفتر وإنما تسجل فى دفتر الصندوق العام الذى سوف يتم تناوله بالتفصيل فيما بعد.

كما يتم توريد المبالغ المتجمعة من الإيرادات المختلفة الت سجلت فى دفتر الإيرادات النقدية الى البنك أولاً بأول مع عدم استخدام هذه الإيرادات فى سداد أى نوع من أنواع المصروفات.

ويأخذ دفتر الإيرادات النقدية أو دفتر النقدية الواردة الشكل التالى:

رقم	البيان	مرضى داخليون	عيادات خارجية	ايرادات اخرى نقدية			اجمالى
				ايرادات اوراق مالية	ايرادات اخرى	الجملة	

٣. دفتر الصندوق العام:

يتكون كل جانب من هذا الدفتر من خانتين أحدهما للبنك والأخرى للصندوق ويظهر فى الجانب المدين من الدفتر الملخص الشهرى لكل نوع من أنواع الإيرادات المرحلة من دفتر الإيرادات النقدية ،بالإضافة الى أنواع الإيرادات التى تدفع مباشرة الى البنك كالتبرعات وإيرادات الأوراق المالية التى تدفع أو تودع مباشرة فى البنك، ويظهر فى الجانب الدائن من الدفتر كافة المدفوعات التى تدفع الى الدائنين نقداً، بالإضافة الفوائد والعمولات التى يتقاضها البنك، كما يظهر فى الجانب الدائن من الدفتر كافة المدفوعات الشهرية كالأجور والمرتبات وحسابات السلف المستديمة.

ويأخذ دفتر الصندوق العام الشكل التالى:

دفتر الصندوق العام

منه (مقبوضات)				(مدفوعات) له			
صندوق	بنك	البيان	تاريخ	صندوق	بنك	البيان	تاريخ

ولا يجب صرف أى مبلغ من الصندوق العام إلا بعد تحرير إستمارة خاصة هى "إستمارة هى إستمارة إعتاد صرف من الخزينة" مرفقة بكافة المستندات الدالة على إستحقاق الطالب المبلغ المدون، فإذا كان مورداً يرفق بالإستمارة كافة الفواتير المقدمة من المورد الى المستشفى مع أمر التوريد الصادر من المستشفى الى المورد، وصورة من إذن الإستلام للأصناف الموقع من أمين المخزن، وصورة خاصة من محضر الفحص الخاص بالأصناف الموردة سواء كانت الأدوية، المستلزمات الطبية، الأدوات الكتابية والمطبوعات، الأغذية المفروشات المستهلكة، الوقود والزيوت والقوي المحركة، قطع الغيار والمهمات الخ.

ويجب أن يراعى فى إستمارة إعتاد صرف من الخزينة الجوانب التالية:

١. يجب أن ترقم المستندات (المرفقات) وأن يبين عددها فى إستمارة إعتاد الصرف المخصصة لذلك.

٢. يجب الحصول على موافقة الشخص المختص (مدير المستشفى أو المدير المالى) على إستمارة إعتاد صرف من الخزينة.

٣. يجب أن ترقم إستمارة إعتاد صرف من الخزينة بأرقام سلسلة تبدأ من أول السنة المالية وتنتهى بنهايتها، كما يجب تسجيل هذه الطلبات فى سجل خاص حتى يمكن الرجوع إليها عند الضرورة، حتى لا يتكرر صرف مبلغ لنفس الغرض.

٤. دفتر الأجور والمرتبات:

يتم فتح حساب خاص للأجور والمرتبات في دفتر الأستاذ العام وذلك على نمط الطريقة المتبعة في السلفة المستديمة التي تخصص للمصروفات النثرية، فعلى سبيل المثال يمكن سحب مبلغ معين من البنك بحيث يجعل حساب الصندوق العام دائناً بالمبلغ، وحساب الأجور والمرتبات في دفتر الصندوق العام مدينياً بالمبلغ، وفي نهاية كل شهر يسحب شيك من البنك بمقدار ما دفع فعلاً من الأجور والمرتبات حيث يبقى المبلغ المسحوب أولاً ثابتاً. وعند قيد الأجور والمرتبات في الجانب الدائن من الحساب الخاص بها في دفتر الأستاذ تقسم وتفصل حسب أنواعها المختلفة (أجور الاطباء ، أجور نواب الاطباء، أجور الصيادلة، أجور المعمل والأشعة، أجور الاطباء الزائرين، أجور الممرضات، أجور موظفي الإدارة، والمكافآت والبدلات والمزايا النقدية.....).

ويجب أن تحتفظ إدارة المستشفى بسجل خاص يحتوى على (أسماء الاطباء، نواب الاطباء، الصيادلة، أطباء المعمل والأشعة، الاطباء الزائرين، الممرضات، موظفي الإدارة.....).

ويوضح الشكل التالي سجل الأجور والمرتبات للمرضات في إحدى

المستشفيات:

الترقيم	الإسم	الإستحقاقات					الإستقطاعات				الصففي	التوقيع
		أجر أساسي	أجر إضافي	إلا ران	أخرى	جملة	قرا ت	تأمين	أخرى	جملة		

٥. دفتر يومية المصروفات:

يسجل في هذا الدفتر المصروفات التي تتم على الحساب ولآجل ، حيث أن المصروفات التي تدفع نقداً تسجل في دفتر الصندوق العام أو دفتر الأستاذ العام

مباشرة، ولذلك لا يظهر فى هذا الدفتر خانات للأجور والمرتبات التى تدفع نقداً، وتسجل العمليات فى هذا الدفتر من واقع مستنداتھا الأصلية مثل: الفواتير الخاصة بتوريد الأدوية، المستلزمات الطبية، الأدوات الكتابية والمطبوعات، الأغذية المفروشات المستهلكة، الوقود والزيوت والقوى المحركة، قطع الغيار والمهمات الخ.

وفى نهاية كل شهر يجمع كل نوع من أنواع المصروفات على حدة ويرحل هذا المجموع الى الجانب المدين من حساب المصروف الأجمالى فى دفتر الأستاذ العام، كما يتم ترحيل مجموع كل نوع من أنواع المصروفات الى الجانب الدائن من حساب إجمالى الدائنين، مع فتح حساب خاص لكل دائن ترحل اليه العمليات التى تتم بينه وبين المستشفى.

ويأخذ دفتر يومية المصروفات الشكل التالى:

دفتر يومية المصروفات

الاجمالي	
مصرفات أخرى	أخرى
	حديقة
	تأمين
مصرفات الإدارة	أخرى
	إعلانات
	أدوات كتابية
مصرفات النفقاتية	أخرى
	ملابس خدم
	كهرباء
	غاز
	مياه
	تصليحات
مصرفات قسم الجراحة والصيدلة	أخرى
	كحول
	أربطة وغيارات
	أدوات
مأكولات	
بيان	
تاريخ	

٦ - دفتر صندوق المصروفات النثرية على نظام السلف المستديمة:

ويخصص دفتر صندوق المصروفات النثرية لتسجيل جميع المدفوعات النثرية التي تتم يومياً أو أسبوعياً عن مشتريات أو خدمات ولو أنها قد تتكرر إلا أن مبالغها الفردية بسيطة لا يبررها بأي حال سداد قيمتها بشيكات علي بنك المستشفى ولا شك أن معالجة مثل هذه النفقات النثرية أمر هام لأنها تتطلب إبقاء مبالغ معينة تحت يد أحد العاملين بالمستشفى، لهذا تستخدم المستشفيات دفتر صندوق المصروفات النثرية لتسجيل كافة المصروفات النثرية مثل: مصروفات البريد والتلغرافات والتليفونات والانتقالات والضيافة والإكراميات ومستلزمات الكافيتريا ومصروفات سيارات المستشفى من وقود وقطع غيار وتصاريحات طارئة، وفي نهاية كل فترة زمنية محددة يجمع دفتر صندوق المصروفات النثرية ويرصد لمعرفة الفرق بين المبلغ المخصص للمدفوعات النثرية وإجمالي المنفق فعلاً وبعد مراجعة مستندات الصرف مع ما هو مسجل بـ دفتر صندوق المصروفات النثرية والتوقيع علي المستندات بما يفيد المراجعة وختمها بختم صرف لضمان عدم إعادة صرفها مرة أخرى تحفظ في ملف خاص ويكمل الرصيد المتبقي بالسلفة إلي مبلغة الأصلي وذلك بأن يدفع بشيك مبلغاً إضافياً متساوياً للمدفوعات النثرية خلال الفترة السابقة.

ويوضح الشكل التالي صورة لدفتر صندوق المصروفات النثرية.

دفتر صندوق المصروفات النثرية على نظام السلف المستديمة:

البيان	التاريخ	المجموع	ادوات نظافة	مستلزمات الكافيتريا	مصاريف الانتقال	أخرى	المجموع

٥ - دفتر يومية التسويات المتوقعة

يسجل بهذا دفتر قيود اليومية التي لا ترتبط بصورة مباشرة بالبنك والصندوق والإيرادات والمصروفات بأنواعها المختلفة ، وذلك للتخفيف عن اليومية العامة والترحيل للأستاذ العام، ويوضح الشكل التالي صورة لنقطة يومية التسويات المتوقعة.

دفتر يومية التسويات المتوقعة

البيان	رقم القيد	رقم المستند	البيان	رقم القيد	رقم المستند
المجموع			المجموع		
أخرى			أخرى		
جاري مجلس الإدارة			جاري مجلس الإدارة		
جاري تأمينات			جاري تأمينات		
جاري ضرائب			جاري ضرائب		
مخصصات الإهلاك			مخصصات الإهلاك		
مخزن رئيسي			مخزن رئيسي		
إنفاق استثماري			إنفاق استثماري		
المجموع			المجموع		
أخرى			أخرى		
اقساط الإهلاك			اقساط الإهلاك		
مصاريف مجلس الإدارة			مصاريف مجلس الإدارة		
حسابات جارية			حسابات جارية		
جاري مجلس الإدارة			جاري مجلس الإدارة		
جاري تأمينات			جاري تأمينات		
جاري ضرائب			جاري ضرائب		
تأمينات محتجزة			تأمينات محتجزة		
تأمينات لدى الغير			تأمينات لدى الغير		
مخزن رئيسي			مخزن رئيسي		
مخزن فرعي			مخزن فرعي		
إنفاق استثماري			إنفاق استثماري		

١. دفتر تحليل جاري أعضاء مجلس الإدارة:

ويتمثل تحليلاً لحساب جاري أعضاء مجلس الإدارة بالتنوعين حيث تخصص صفحة لكل عضو مجلس إدارة وتُوح مستحقاته والضرائب المخصومة منه وصافي المستحق له.

ويوضح الشكل التالي صورة لدفتر تحليل جاري أعضاء مجلس الإدارة بإحدى المستشفيات:

دفتر تحلیل جاری اعضاء مجلس الإدارة

[illegible]

٧ - سجل الأصول الثابتة:

ويمثل تحليلاً لحساب أجمالى الأصول الثابتة الخاصة بالمستشفيات (بالأستاذ العام حيث تخصص صفحة لكل أصل داخل مجموعات الأصول الثابتة بدليل الحسابات العام مثل: المباني والإنشاءات، الآلات والمعدات والأجهزة الطبية، الآلات والمعدات والأجهزة غير الطبية، العدد والأدوات، وسائل النقل والانتقال، الأثاث والمعدات والأدوات المكتبية، المفروشات غير المستهلكة التى لا تستهلك خلال السنة وذلك لمطابقة مجموع الأستاذ العام مع مجاميع مجموعات الأصول الثابتة التحليلية وبالتالي إمكانية حصرها والرقابة عليها وإهلاكها وصافى قيمتها الدفترية.

ويوضح الشكل التالي صورة لسجل الأصول الثابتة:

تاريخ بدء التشغيل:	إسم المورد:	تاريخ الشراء:	إسم الأصل:
مكان الاستخدام:	معدل الإهلاك:	العمر الافتراضي:	كود الحسابات:

[illegible]

١. دفتر تحليل الحسابات الجارية الأخرى:

ويمثل تحليلاً لحساب الحسابات الجارية الأخرى الظاهر بحساب أرصدة دائنة أخرى حيث يخصص صفحة لكل شخص بإسم حساب جارى يوضح دائنيته بالتفصيل لامكانية الرقابة على الحسابات.

ويوضح الشكل التالي صورة لدفتر تحليل دفتر تحليل الحسابات الجارية الأخرى:

دفتر تحليل الحسابات الجارية

المبلغ	البيان	رقم المستند	رقم القيد	التاريخ	ملاحظات	المبلغ	البيان	رقم المستند	رقم القيد	التاريخ	ملاحظات

٢. سجل التأمين على الأصول الثابتة:

نظراً للتكلفة العالية للأدوات والمعدات الطبية، وسيارات الإسعاف الطبية المجهزة فى المستشفيات فإنه يتم التأمين عليها، وبالتالي فإنه ويخصص صفحة لكل أصل للرقابة على التأمين عليه ومتابعة تجديده، حيث يتطابق مجموع حساب التأمين على سيارات الإسعاف (بحساب مصاريف تشغيل سيارات الإسعاف) مع مجموع سجلات التأمين على سيارات الإسعاف وكذا حساب أقساط التأمين (بحساب مصاريف إدارية وعمومية) مع باقى سجلات التأمين على الأصول.

ويوضح الشكل التالي سجل التأمين على الأصول الثابتة:

سجل التأمين على الأصول الثابتة

تاريخ بدء التشغيل:

اسم الأصل:

تاريخ الشراء:

المكان:

القيمة الدفترية	مجمع الإهلاك	صافي القيمة الدفترية	القيمة المؤمن على أساسها	قسط التأمين السنوي	تاريخ بدء الوثيقة	تاريخ التجديد	رقم الوثيقة	الشركة المؤمن لديها	ملاحظات

ثالثاً - دفتر الأستاذ العام:

ويرحل إليه أطراف القيود طبقاً لدليل حسابات المستشفى ، ويتم الترحيل إليه بصورة إجمالية تخدم حسابات النتيجة والميزانية ويمكن تقسيم الحسابات التي تفتح في دفتر الأستاذ العام في المستشفيات إلى الأنواع التالية:

١. **الحسابات الشخصية:** هي الحسابات التي تقيد فيها العمليات التي تتم بين المستشفى والغير سواء كان هذا الغير يتمثل في الدائنين للمستشفى كالموردين الذين يقومون بتوريد الأدوية، المستلزمات الطبية، الأدوات الكتابية والمطبوعات، الأغذية المفروشات المستهلكة، الوقود والزيوت والقوي المحركة، قطع الغيار والمهمات إلى المستشفى، أو الذين يقومون بتأدية خدمات إلى المستشفى كخدمات الأمن والحراسة والنظافة والصيانة، ويشمل الغير أيضاً المدينين الذين يترددون على المستشفى لتلقى العلاج وتستحق عليهم مصاريف العلاج.

٢. **الحسابات الحقيقية:** وهي الحسابات الخاصة بالأصول المختلفة المملوكة للمستشفى مثل: المباني والإنشاءات، الآلات والمعدات والأجهزة الطبية، الآلات والمعدات والأجهزة غير الطبية، العدد والأدوات، وسائل النقل والانتقال، الأثاث والمعدات والأدوات المكتبية ويظهر في حساب أى أصل المشتريات والمبيعات والتجديدات والإهلاكات الخاصة بالفترة المالية.

٣. الحسابات الأسمية: حيث يتم فتح حساب خاص لكل نوع من الحسابات الأسمية التى تؤثر على الإيرادات، وحساب خاص لكل نوع من الحسابات الأسمية التى تؤثر على المصروفات.

ويوضح الشكل التالي دفتر الأستاذ العام:

دفتر الأستاذ العام

له				منه			
المبلغ	البيان	رقم المستند	التاريخ	المبلغ	البيان	رقم المستند	التاريخ

٤/٩ الحسابات الختامية والميزانية:

١/٤/٩ حساب التشغيل:

الهدف الرئيس من إعداد هذا الحساب هو تحديد أرباح أو خسائر النشاط الطبى من خلال مقارنة الإيرادات المتولدة من الأنشطة الطبية للمستشفى مع المصروفات المرتبطة بالنشاط الطبى، ويأخذ حساب التشغيل الشكل التالى:

د / التشغيل عن الفترة المنتهية فى

له		مدين	
د/إيرادات المرضى المقيمين	×	المواد الخاصة بالنشاط الطبى	
د/ إيرادات العيادات الخارجية	×	د/الأدوية	×
د/ إيرادات ثلاجة حفظ الموتى	×	د/المستلزمات الطبية	×
د/ إيرادات سيارات الإسعاف	×	د/الأدوات الكتابية والمطبوعات الطبية	×
د/ إيرادات رسوم زيارة المستشفى	×	د/الأغذية	×
		د/المفروشات المستهلكة	×
		د/المياه والكهرباء طبية	×
		د/الوقود والزيوت والقوى المحركة طبية	×

		الأجور الخاصة بالنشاط الطبي	×
		د/الأجور النقدية (أجور الاطباء ، أجور نواب الاطباء ، أجور الصيادلة ، أجور المعمل ، أجور الاشعة ، أجور الاطباء الزائرين ، أجور الممرضات ، أجور مساعدي الممرضات ، إخصائى التغذية والطباخين ، أجور عمال الغسيل والكى وتدبير الغرف.	×
		د/المزايا العينية للأطباء والنواب	×
		<u>المصروفات الخاصة بالنشاط الطبي</u>	
		د/مصروفات الصيانة طبية	×
		د/مصروفات النشر والإعلان طبية	×
		د/مصروفات النقل والإنتقال طبية	×
		د/مصروفات التأمين طبية	×
		د/الإيجارات طبية	×
		د/الضرائب والرسوم طبية	×
		د/مصاريف النظافة طبية	×
		د/مصاريف الأمن والحراسة طبية	×
		د/إشتراكات الكتب والمجلات طبية	×
		د/إهلاكات الأصول الثابتة طبية	×
رصيد خسائر النشاط الطبي (المصروفات أكبر من الإيرادات)	×	رصيد أرباح النشاط الطبي (الإيرادات أكبر من المصروفات)	×
	×		×

ومن الممكن إعداد حساب تشغيل لكل قسم من الأقسام داخل المستشفى
على حدى ويوضح الشكل التالى حساب التشغيل فى قسم الجراحة:

د / التشغيل لقسم الجراحة عن الفترة المنتهية فى

له	مدين
د/ إيرادات العيادات الخارجية لقسم الجراحة	× د/الأدوية ×
د/ إيرادات العمليات الكبرى	× د/المستلزمات الطبية ×
د/ إيرادات العمليات المتوسطة	× د/أجور الاطباء ×
د/ إيرادات العمليات الصغرى	× د/ أجور نواب الاطباء ×
	× د/ أجورالممرضات ×
	× د/أجور مساعدى الممرضات ×
	× د/المزايا العينية للأطباء والنواب ×
	× د/ مصروفات الصيانة الطبية لأدوات قسم الجراحة ×
	× د/إهلاك أدوات قسم الجراحة ×
	× د/الوقود والزيوت والقوى المحركة لقسم الجراحة ×
رصيد خسائر قسم الجراحة (المصروفات أكبر من الإيرادات)	×× رصيد أرباح قسم الجراحة(الإيرادات أكبر من المصروفات)
	××

٢/٤/٩ حساب الأرباح والخسائر:

الهدف الرئيس من إعداد هذا الحساب هو تحديد أرباح أو خسائر النشاط النهائية من خلال مقارنة الإيرادات المتولدة من الأنشطة غير الطبية للمستشفى مع المصروفات غير الطبية. ويأخذ حساب الأرباح والخسائر الشكل التالى:

د / الأرباح والخسائر عن الفترة المنتهية فى

له	مدين
×× رصيد أرباح النشاط الطبى (من د/ التشغيل)	×× رصيد خسائر النشاط الطبى (إلى د/ التشغيل)
× إيرادات غير طبية	× الأجر الخاصة بالنشاط غير الطبى
× د/ الفوائد البنكية الدائنة	× د/الأجور النقدية لعمال الصيانة والنظافة والموظفين الإداريين والماليين....
× د/التبرعات المحصلة	× د/المزايا العينية لعمال الصيانة والنظافة والموظفين الإداريين والماليين
× د/الغرامات والتعويضات المحصلة	× د/حصة المنشأة فى التأمينات لعمال الصيانة والنظافة والموظفين الإداريين والماليين
× د/أرباح رأسمالية	× المصروفات الخاصة بالنشاط غير الطبى
× د/خصم مكتسب	× د/مصروفات الصيانة غير طبية
× د/الإعانات المحصلة	× د/مصروفات النشر والإعلان غير طبية
	× د/مصروفات النقل والإنتقال غير طبية
	× د/مصروفات التأمين غير طبية
	× د/الإيجارات غير طبية
	× د/الضرائب والرسوم غير طبية
	× د/مصاريف النظافة غير طبية
	× د/مصاريف الأمن والحراسة غير طبية
	× د/إشتراكات الكتب والمجلات غير طبية
	× د/إهلاكات الأصول الثابتة غير طبية
	× د/الفوائد البنكية المدينة
	× د/الإكراميات
	× د/التبرعات المدفوعة
	× د/الغرامات والتعويضات المدفوعة
	× د/خسائر رأسمالية

		د/خصم مسموح به	×
		د/مخصص الديون الشكوك في تحصيلها	×
		د/مخصص تلفيات بالمخازن	×
		د/مخصص ضرائب متنازع عليها	×
		د/مخصص مكافأة ترك الخدمة	×
		د/الأدوات الكتابية والمطبوعات غير الطبية	×
		د/المياه والكهرباء غير طبية	×
		د/الوقود والزيوت والقوى المحركة غير الطبية	×
رصيد صافى خسارة العام (المصروفات أكبر من الإيرادات)	×	رصيد صافى أرباح العام (الإيرادات أكبر من المصروفات)	×
	×		×

٣/٤/٩ حساب توزيع الأرباح:

الهدف الرئيس من إعداد هذا الحساب هو تحديد طريقة التصرف فى الأرباح التى حققته المستشفى خلال الفترة، ولا يتم إعداد هذا الحساب إلا إذا كانت المستشفى تأخذ شركات تضامن أو شركات مساهمة ولا يختلف نموذج هذا الحساب فى المستشفيات عن النموذج الخاص بحساب توزيع الأرباح فى أي منشأة أخرى.

٤/٤/٩ قائمة المركز المالى:

الهدف الرئيس من إعداد قائمة المركز المالى هو تحديد المركز المالى فى المستشفيات ولا يختلف نموذج قائمة المركز المالى عن النموذج الذى يعد فى أي منشأة.

حالة تطبيقية:

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات مستشفى (الشفاء بإذن الله عن السنة المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالجنيه):

١٠٠٠٠٠ أدوية للمرضى ، ٧٠٠٠٠ ج مستلزمات طبية ، ٤٠٠٠٠ أغذية

للمرضى ، ١٢٠٠٠ مهمات طبية ، ٥٠٠٠٠ أجور ومرتببات للأطباء والنواب والصيادلة ، ١٤٠٠٠ ملابس للأطباء والمرضات ، ١٢٠٠٠ تأمينات اجتماعية على الأطباء والنواب ، ٨٠٠٠ مصروفات صيانة طبية ، ٧٠٠٠ مصروفات نظافة (منها ٢٠٠٠ مدفوعة مقدماً)، ١٨٠٠٠٠ معدات طبية ، ٦٠٠٠ أدوات كتابية للإدارة العامة بالمستشفى ، ٨٠٠٠ قطع غيار ومهمات غير طبية ٦٠٠٠ مصروفات نشر وإعلان ، ٢٠٠٠ خسائر رأسمالية ، ٤٠٠٠ فوائد مدنية، ٢٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، ٤٠٠٠ مخصص ضرائب متنازع عليها، ٦٠٠٠ تعويضات مدفوعة ، ١٩٠٠٠٠ إيرادات المرضى المقيمين ، ٦٠٠٠ إيرادات سيارات الإسعاف، ١٦٠٠٠٠ إيرادات العيادات الخارجية ، ٢٠٠٠٠ إيرادات من رسوم زيادة المرضى ، ٢٠٠٠ خصم مكتسب، ٦٠٠٠ فوائد بنكية دائنة، ١٢٠٠٠ إعانات محصلة ، ١٤٠٠٠ أجور الممرضات ، ٤٠٠٠ أجور المحاسبين ، ٢٠٠٠٠ تعويضات محصلة ٨٠٠٠ أجور الإداريين ، ٤٠٠٠٠ أرباح رأسمالية ، ١٠٠٠٠ إيجار.

وعند الجرد اتضح ما يلي:

- وجود مصروفات نشر وإعلان مستحقة قدرها ١٠٠٠ ، مرتببات ممرضات مدفوعة مقدماً قدرها ٤٠٠٠ ، الإيجار المدفوع يخص ١٠ اشهر فقط.
- تستهلك المعدات الطبية بنسبة ١٥ ٪ قسط ثابت .

المطلوب: إعداد حساب التشغيل وحساب الأرباح والخسائر للمستشفى عن

الفترة المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١ .

الحل

١- حساب التشغيل للمستشفى عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١:

د/ التشغيل لمستشفى الشفاء عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د/ إيرادات مرضى	١٩٠٠٠٠	<u>مستلزمات طبية</u>	
من د/ إيراد سيارات الإسعاف	٦٠٠٠	إلى د/ أدوية	
من د/ إيراد عيادات خارجية	١٦٠٠٠٠	إلى د/ مهمات	١٠٠٠٠٠
من د/ إيراد رسوم زيادة المرضى	٢٠٠٠٠	إلى د/ مستلزمات طبية متنوعة	١٢٠٠٠
		إلى د/ أغذية للمرضى	٧٠٠٠٠
		<u>أجور خاصة بالنشاط الطبي</u>	٤٠٠٠٠
		إلى د/ أجور الأطباء	
		إلى د/ ملابس	٥٠٠٠٠
		إلى د/ أجور الممرضات	١٤٠٠٠
		إلى د/ تأمينات اجتماعية	١٠٠٠٠
		<u>مصروفات خاصة بالنشاط الطبي</u>	١٢٠٠٠
		إلى د/ م. صيانة طبية	
		إلى د/ م. نظافة	٨٠٠٠
		إلى د/ إهلاك معدات طبية	٥٠٠٠
		إلى د/ أ.خ (أرباح النشاط الطبي)	٢٧٠٠٠
			٢٨٠٠٠
	٣٧٦٠٠٠		٣٧٦٠٠٠

٢- حساب الأرباح والخسائر للمستشفى عن الفترة المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

د/ أ.خ. لمستشفى الشفاء عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / التشغيل	٢٨٠٠٠	مواد غير طبية	
إيرادات غير طبية		إلى د / أدوات كتابية	٦٠٠٠
من د / فوائد دائنة	٦٠٠٠	إلى د / قطع غيار ومهمات غير طبية	٨٠٠٠
من د / تبرعات محصلة	١٢٠٠٠	أجور غير طبية	
من د / تعويضات محصلة	٢٠٠٠٠	إلى د / أجور المحاسبين	
من د / خصم مكتسب		إلى د / أجور الإداريين	٤٠٠٠
من د / أرباح رأسمالية	٢٠٠٠	مصروفات غير طبية	٨٠٠٠
	٤٠٠٠٠	إلى د / م. نشر وإعلان	
		إلى د / الإيجار	٧٠٠٠
		إلى د / الفوائد	١٢٠٠٠
		إلى د / خسائر رأسمالية	٢٠٠٠
		إلى د / م.د.م. فيها	٤٠٠٠
		إلى د / مخصص ضرائب	٢٠٠٠
		إلى د / تعويضات	٤٠٠٠
		إلى د / رأس مال	٦٠٠٠
		(صافي الأرباح)	٤٧٠٠٠
	١٠٨٠٠٠		١٠٨٠٠٠

١- مصروفات النظافة المدفوعة ٧٠٠٠ منها ٢٠٠٠ مقدم إذن ما يخص

الفترة ٧٠٠٠ - ٢٠٠٠ = ٥٠٠٠ ج .

٢- مرتبات الممرضات المسددة ١٤٠٠٠ منها ٤٠٠٠ مقدمة إذن ما

يخص الفترة ١٤٠٠٠ - ٤٠٠٠ = ١٠٠٠٠ ج.

٣- إهلاك المعدات الطبية = ١٨٠٠٠٠ × ١٥ % = ٢٧٠٠٠ ج.

٤- مصروفات النشر والإعلان المسددة ٦٠٠٠ والمستحقة ١٠٠٠ إذن ما يخص الفترة $= ٦٠٠٠ + ١٠٠٠ = ٧٠٠٠$ ج.

٥- الإيجار المسدد ١٠٠٠٠ ج . عن ١٠ أشهر الإيجار المسدد عن شهر $= ٥٠٠٠ \div ١٠$ شهور $= ٥٠٠$ ج. الإيجار السنوي $= ١٢$ شهر $\times$ $٥٠٠ = ٦٠٠٠$ ج.

٦- إهلاك معدات طبية $= ١٨٠٠٠٠ \times ١٥\% = ٢٧٠٠٠$ ج



ملخص الوحدة التاسعة

- يتكون نظام الحسابات المالية فى المستشفيات من دليل الحسابات المالية، الدورات المستندية، المجموعة الدفترية، الحسابات الختامية والميزانية.
- ترجع أهمية دليل الحسابات عند دراسة النظم المحاسبية للمستشفيات إلى إنه يسهل حصر كافة حسابات المستشفى وتبويبها وتقسيمها إلى مجموعات متناسقة ثم ترقيمها بإحدى الطرق التي تتناسب مع حجم المستشفى وعدد الحسابات الموجودة بكل مجموعة.
- ان توافر مجموعة مستندية متكاملة داخل المستشفى يساعد فى تحديد طبيعة العملية/ النشاط داخل المستشفى الذي تم تصميم الدورة المستندية من أجل تنفيذه وتحقيق أهدافه.
- تتضمن المجموعة الدفترية للحسابات المالية فى أى مستشفى مجموعة من اليوميات الرئيسية والمساعدة بالإضافة إلى دفتر الأستاذ العام.
- تتضمن المجموعة الدفترية للحسابات المالية فى أى مستشفى مجموعة من اليوميات الرئيسية والمساعدة بالإضافة إلى دفتر الأستاذ العام.
- الهدف الرئيس من إعداد حساب التشغيل هو تحديد أرباح أو خسائر النشاط الطبى.
- الهدف الرئيس من إعداد حساب الأرباح والخسائر هو تحديد أرباح أو خسائر النشاط الطبى.
- الهدف الرئيس من إعداد حساب توزيع الأرباح هو تحديد طريقة التصرف فى الأرباح التى حققتها المستشفى خلال الفترة.
- الهدف الرئيس من إعداد قائمة المركز المالى هو تحديد المركز المالى فى المستشفى.

[?]

أسئلة وحالات عملية

س ١: ناقش بإيجاز النقاط التالية:

١. أنواع الحسابات فى دفتر الأستاذ العام فى المستشفيات.
٢. الفرق بين دفتر يومية المصروفات ، دفتر يومية التسويات المتعددة.
٣. الدورة المستندية لتحديد تكلفة شراء المستلزمات الطبية وتكلفة إستخدامها بالأقسام فى المستشفيات.
٤. خطوات إعداد دليل الحسابات المالية فى المستشفيات.
٥. الفرق بين سجل الأصول الثابتة ، سجل التأمين على الأصول الثابتة .

س ٢: حدد مدى صحة أو خطأ العبارات التالية مع التعليل:

١. الهدف الرئيس من إعداد حساب التشغيل هو تحديد أرباح أو خسائر النشاط النهائية من خلال مقارنة الإيرادات المتولدة من الأنشطة غير الطبية للمستشفى مع المصروفات غير الطبية.
٢. الهدف الرئيس من إعداد حساب توزيع الأرباح هو تحديد طريقة التصرف فى الأرباح التى حققتها المستشفى خلال الفترة
٣. الإيرادات التى تدفع مباشرة الى البنك كالتبرعات وإيرادات الأوراق المالية فأنها تسجل فى دفتر الإيرادات النقدية.
٤. الحسابات الأسمية وهى الحسابات الخاصة بالأصول المختلفة المملوكة للمستشفى مثل: المباني والإنشاءات.
٥. يخصص دفتر المصروفات لتسجيل جميع المدفوعات النثرية التى تتم يومياً أو أسبوعياً عن مشتريات أو خدمات.
٦. لا يجب صرف أى مبلغ من الصندوق العام إلا بعد تحرير إستمارة خاصة هى "استمارة إعتداد صرف من الخزينة".

٧. تتضمن المجموعة الدفترية فى أى مستشفى مجموعة من اليوميات الرئيسية والمساعدة بالإضافة الى دفتر الأستاذ العام.

٨. لا يسجل بدفتر يومية التسويات المتنوعة قيود اليومية التى لا ترتبط بصورة مباشرة بالبنك والصندوق والإيرادات والمصروفات بأنواعها المختلفة.

س٣: حالة عملية:

فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات مستشفى (الشفاء بإذن الله) عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/٢٠١٣:

٥٠٠٠٠ جنيه أدوية للمرضى، ٣٥٠٠٠ جنيه مستلزمات طبية، جنيه ٢٠٠٠٠ أغذية للمرضى، ٦٠٠٠ جنيه مهمات طبية، ٢٥٠٠٠ جنيه أجور ومرتبات للأطباء والنواب والصيدالة، ٧٠٠٠ جنيه ملابس للأطباء والممرضات، ٦٠٠٠ جنيه تأمينات اجتماعية على الأطباء والنواب، ٤٠٠٠ جنيه مصروفات صيانة طبية، ٣٥٠٠ جنيه مصروفات نظافة (منها ١٠٠٠ جنيه مدفوعة مقدماً)، ٩٠٠٠٠ جنيه معدات طبية، ٣٠٠٠ جنيه أدوات كتابية للإدارة العامة بالمستشفى، ٤٠٠٠ جنيه قطع غيار ومهمات غير طبية ٣٠٠٠ جنيه مصروفات نشر وإعلان، ١٠٠٠ جنيه خسائر رأسمالية، ٢٠٠٠ فوائد مدنية، ١٠٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها، ٢٠٠٠ جنيه مخصص ضرائب متنازع عليها، ٣٠٠٠ جنيه تعويضات مدفوعة ، ٩٥٠٠٠ جنيه إيرادات المرضى المقيمين ، ٣٠٠٠ جنيه إيرادات سيارات الإسعاف ٨٠٠٠٠ جنيه إيرادات العيادات الخارجية ، ١٠٠٠٠ جنيه إيرادات من رسوم زيادة المرضى ، ١٠٠٠ جنيه خصم مكتسب ٣٠٠٠ جنيه فوائد بنكية دائنة ، ٦٠٠٠ جنيه إعانات محصلة ، ٧٠٠٠ جنيه أجور الممرضات ، ٢٠٠٠ جنيه أجور المحاسبين ، ١٠٠٠٠ جنيه تعويضات محصلة ٤٠٠٠ جنيه أجور الإداريين ، ٢٠٠٠٠ جنيه أرباح رأسمالية، ١٣٠٠٠ جنيه إيجار.

وعند الجرد أتضح ما يلي:

١- وجود مصروفات نشر وإعلان مدفوعة مقدماً قدرها ٨٠٠ جنيه، مرتبات للأطباء والنواب والصيادلة مستحقة قدرها ٤٠٠٠ جنيه، الإيجار المدفوع عن ١٣ شهر.

٢- تستهلك المعدات الطبية بنسبة ١٠ ٪ قسط ثابت.

٣- هناك فوائد بنكية دائنة وردت بكشف حساب البنك ولم تسجل بالدفاتر بمبلغ ١٥٠٠ جنيه.

المطلوب: إعداد حساب التشغيل وحساب الأرباح والخسائر للمستشفى عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.



الوحدة العاشرة

النظام المحاسبي في الهيئات غير الهادفة للربح

الأهداف:

في نهاية هذه الوحدة؛ ينبغي أن يكون الدارس ملماً بما يلي:

- النظام المحاسبي في الهيئات غير الهادفة للربح وعلي الأخص النوادي والجمعيات الخيرية.

العناصر:

- ١/١٠ مقدمة.
- ٢/١٠ خصائص الهيئات غير الهادفة للربح.
- ٣/١٠ النظام الأساسي للجمعيات والنوادي.
- ٤/١٠ الهيكل والتنظيم الإداري للجمعيات والنوادي.
- ٥/١٠ التنظيم المحاسبي للجمعيات والنوادي.
- ٦/١٠ نظام التقارير في الهيئات غير الهادفة للربح (الجمعيات والنوادي).

١/١٠ مقدمة:

تمارس بعض الهيئات نشاطاً لا يهدف في أساسه إلى القيام بأعمال بغرض تحقيق أرباح وإنما تسعى إلى تحقيق أغراض إجتماعية أو علمية أو ثقافية أو مثل النوادي والجمعيات الخيرية.

وتخضع هذه الهيئات غير الهادفة إلى تحقيق أرباح والتي في سبيلها لتحقيق أهدافها قد تحقق زيادة في موارد ما (إيراداتها) تفوق مصاريفها إلى قوانين ولوائح داخلية تحكم نشاطها وكذلك التشريعات الخاصة بتنظيم أعضائها على المستوى القومي وخاصة القانون رقم ١٥٢ لسنة ١٩٤٩ بشأن الأندية

والقانون رقم ٣٨٤ لسنة ١٩٥٨ بشأن الجمعيات والمؤسسات والقرارات الوزارية المنظمة لنشاط هذه الهيئات (أحكام القانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٧٥ المعدل بالقانون رقم ٥١ لسنة ١٩٧٨ بشأن الهيئات الخاصة العاملة في مجال الشباب والرياضة).

٢/١٠ خصائص الهيئات غير الهادفة للربح:

تتميز الهيئات غير الهادفة للربح بخصائص محددة أهمها فيما يلي:

١- تسعى الهيئات غير الهادفة للربح إلى تقديم خدمة للأعضاء بغرض النهوض بهم ثقافياً واجتماعياً وعلمياً ورياضياً ويترتب علي ذلك اختلاف التنظيم المحاسبي لهذه الهيئات الذي يهدف بصفة رئيسية إلى تصوير نتيجة النشاط وذلك عن طريق حساب الإيرادات ومصروفات الذي يبين ما أسفر عنه نشاط الهيئة من فائض (الإيرادات عن المصروفات) أو عجز (زيادة المصروفات عن الإيرادات) .

٢- حيث أن غرض هذه الهيئات هو غرض غير تجاري لا يهدف إلى تحقيق أرباح فإن ملكية هذه الهيئات ليست لأفراد وإنما تعتبر أموالها بما فيها الإشتراكات والممتلكات الثابتة والمنقولة والهبات والتبرعات والإعانات ملكاً للنادي أو الجمعية وليس لأعضائها حق فيها، وليس للعضو المنسحب أو المفصول أي حق في هذه الأموال.

ويترتب علي ذلك عدم وجود رأسمال لهذه الهيئات كما هو الحال في المنشآت الهادفة للربح بل يظهر فائض (زيادة موارد الهيئة عن استخدامها) أو عجز في أصول الهيئة عن خصومها ويوضح الجدول التالي اهم الفروق بين الهيئات غير الهادفة للربح (الجمعيات والنادي) الهيئات الهادفة للربح:

الفروق	النوادي والجمعيات	الهيئات الهادفة للربح
الغرض	تتشأ لتحقيق أغراض إجتماعية ورياضية ودينية معينة.	تتشأ لغرض تحقيق ربح مادي.
الملكية	ليست ملكا لفرد معين أو مجموعة من الأفراد.	يملكها فرد أو مجموعة من الأفراد.
رأس المال	لا يشترط توافر رأسمال لبدء المشروع.	يجب توفر رأسمال لبدء المشروع
الربح	زيادة الإيرادات عن المصروفات لا تعتبر ربحاً ولا يوزع علي الأعضاء بل لينفق علي أوجه النشاط.	الربح يوزع علي أصحاب المشروع كما يتحملون الخسائر.
إسترداد رأس المال	لا يحق للإعضاء في حالة الإنسحاب أو الإستقالة إسترداد أي مبالغ سبق دفعها كاشتراكات أو تبرعات.	يترتب علي إنسحاب أحد الشركاء إمكانية إسترداد حصته في رأس المال.
التصفية	عند حل الجمعية أو النادي لا تؤول أموالها للأعضاء.	تؤول أموال المشروع إلي أصحابه.

٣/١٠ النظام الأساسي للجمعيات والنوادي:

لا تثبت الشخصية الاعتبارية للجمعية أو النادي إلا إذا أشهر نظامه وفقا للقانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٦٢ وتتولي الهيئات والجهات المختصة تسجيل الجمعيات والأندية . ويشترط لقيام أي جمعية أو نادي إلا يقل عدد المؤسسين عن عشرة أشخاص وإلا يقل سن كل مؤسس عن ١٨ عاما وأن يكون غير محكوم عليهم في جرائم مخلة بالشرف والأمانه . ومن أجل ضمان ممارسة الجمعيات والنوادي لنشاطها وإستغلال مواردها وفقا للأنشطة والأغراض التي أنشئت من أجلها يتقدم المؤسسون إلي الجهات والسلطات المختصة بالنظام الأساسي للنادي أو الجمعية للحصول علي ترخيص بإنشائها . وعادة ما يحتوي النظام الأساسي علي المعلومات الأساسية والقواعد والإجراءات التنظيمية لتشغيل

النادي أو الجمعية والتي تتضمن ما يلي:

- ١- إسم النادي الجمعية وعنوان المقر الرئيس.
- ٢- المدة المحددة للنادي أو الجمعية.
- ٣- أسماء الأعضاء المؤسسين.
- ٤- أهداف وأوجه نشاط النادي أو الجمعية.
- ٥- إجراءات تشكيل الجمعية العمومية ونظام إجتماعها وإختصاصاتها.
- ٦- مجلس إدارة النادي أو الجمعية وإجراءات تشكيلة ودعوة للإنعقاد.
- ٧- نظام العضوية وشروطها وحقوق وواجبات الأعضاء.
- ٨- اللائحة الداخلية واللائحة المالية للنادي أو الجمعية.
- ٩- موارد الجمعية أو النادي وأوجه إستغلالها.
- ١٠- القوائم المالية للنادي أو الجمعية وقواعد تعيين مراقب الحسابات.
- ١١- قواعد تبديل نظام الجمعية أو النادي.
- ١٢- قواعد تصفية الجمعية أو النادي وأوجه التصرف في أموال التصفية.

٤/١٠ الهيكل والتنظيم الإداري للجمعيات والنادي:

يعكس الهيكل الإداري والتنظيمي للجمعيات والنادي طبيعة النشاط غير التجاري لهذه الهيئات حيث يقوم الأعضاء من خلال الجمعية العمومية للهيئة بإنتخاب عدد من الأعضاء ينوبون عنهم في إدارة الهيئة وفقا للنظام الأساسي والقواعد التنظيمية التي يحددها الأعضاء. ويمثل الأعضاء المنتخبون مجلس إدارة الهيئة. وعادة لا يحصل أعضاء مجلس الإدارة علي مقابل مادي لخدماتهم. وفي ضوء النظام الأساسي للهيئة يتم انتخاب رئيس مجلس الإدارة عن طريق الجمعية العمومية أو يقوم مجلس الإدارة المنتخب بإنتخاب رئيس من بينهم والذي عادة لا يحصل علي أي مقابل مادي لرئاسة لمجلس الإدارة.

ومن أجل القيام بالمهام المكلفين بها يقوم مجلس الإدارة بتشكيل لجان مختلفة للإشراف علي النواحي المتعددة التي تمارسها الجمعية أو النادي. كذلك يقوم مجلس الإدارة بتعيين مدير متفرغ للنادي أو الجمعية تكون مسئولية المباشرة الإدارة الفعلية لكافة أوجه النشاط بالنادي أو الجمعية وذلك بإستثناء النواحي المحاسبية والتي تقع مسئوليتها علي محاسب الهيئة والذي علي الرغم من تبعيته لمدير النادي أو الجمعية في النواحي الإجرائية. إلا أنه يخول إلية سلطات التعامل مباشرة مع أمين الصندوق في النواحي المالية والذي يقوم بإنتخابه الأعضاء أو يعين من أعضاء مجلس الإدارة وذلك وفقاً للنظام الأساسي للهيئة.

٥/١٠ التنظيم المحاسبي للجمعيات والنادي:

يعتمد التنظيم المحاسبي بصفة رئيسية علي مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات والتي تعتبر أداة يقوم من خلالها المحاسبين بالقيام بالمهام الموكلة إليهم ويستخدم المحاسبون طريقة أو طرقاً محاسبية متعارف عليها تربط هذه المجموعة ربطاً محكماً يساعد علي تحقيق الأهداف العامة للهيئة غير الهادفة للربح.

ويهدف التنظيم المحاسبي للهيئات غير الهادفة للربح إلي تحقيق الأهداف التالية:

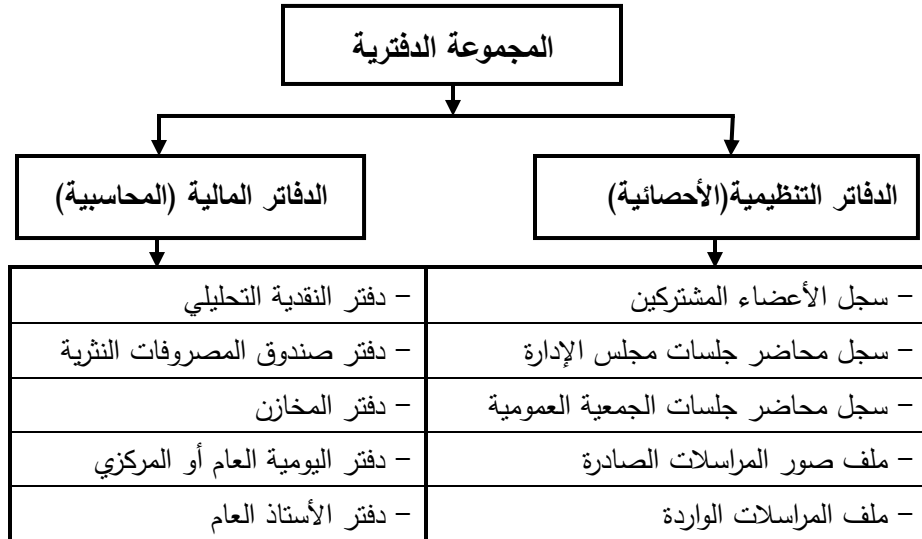
- ١- مطابقة التكاليف المباشرة بنشاط الهيئة والمصروفات المختلفة بها مع الدخل المتولد من إدارات التشغيل المختلفة .
- ٢- تجميع المصاريف العمومية غير المحملة في إدارات مختلفة بدون التوسع في الهيكل التشغيلي الحالي للهيئة .
- ٣- تحليل نتائج تشغيل الهيئة غير الهادفة للربح كتنظيم متكامل عن طريق تصوير حساب للإيرادات والمصروفات وتصوير المركز المالي للهيئة في تاريخ معين وإعداد التقارير الدورية والإدارية اللازمة والتي يتطلبها الأفراد ذوو العلاقة.

١٠/٥/١ المجموعة الدفترية للجمعيات والنوادي:

ألزمت القوانين واللوائح المنظمة لأعمال الجمعيات والنوادي أن يحتفظ في مقرها بسجلات ودفاتر يتوقف حجمها وعددها علي عدة عوامل تتعلق بحجم المنشأة والإمكانيات المتاحة وطبيعة النشاط الذي تمارسه والهيكل الإداري والتنظيمي ومستوي التقارير والمعلومات الإدارية التي تطلبها إدارة الهيئة.

ويعتمد التنظيم المحاسبي أساسا علي مجموعة متكاملة من السجلات والدفاتر وعلي طريقة محاسبية سليمة تربط بين هذه المجموعة ربطا محكما وإلي قواعد رقابية تطمئن المسؤولين عن هذه الهيئات أو القائمين بإدارتها إلي دقة البيانات المسجلة بالدفاتر وإحكام الرقابة علي أموال تلك الهيئات من أي تلاعب أو سوء استعمال.

وتنقسم المجموعة الدفترية في الهيئات غير الهادفة للربح كالجمعيات والنوادي إلي مجموعتين رئيسيتين وبالتحديد مجموعة الدفاتر التنظيمية ومجموعة الدفاتر والسجلات المالية والمحاسبية كما هو موضح بالشكل التالي:



وسوف يتم بشيء من التفصيل التعرف على المجموعة الدفترية للهيئات غير الهادفة للربح في الجزء التالي.

أولاً- الدفاتر والسجلات التنظيمية (الإحصائية أو البدالية):

تتمثل الدفاتر والسجلات التنظيمية في مجموعة الدفاتر التي يثبت فيها البيانات الإحصائية والبيانية الخاصة بأوجه النشاط المتعددة التي تقوم بها الهيئة وكذلك بيانات الأعضاء المشتركين. وتساعد هذه المجموعة من الدفاتر في تنظيم أعمال الهيئة وإعداد الإحصائيات التي تتطلبها إدارة الهيئة لتتمكن من حسن إدارتها. ومن أمثلة هذه الدفاتر والسجلات ما يلي:

١- سجل الأعضاء:

تقيد أسماء أعضاء الجمعيات والأندية في سجل خاص يتطلبه أي قانون منظم لهذه الهيئات. ويتضمن هذا السجل بيانات تفصيلية عن كل عضو مثل: أسم العضو ولقبه وسنة وجنسية ومهنة وعنوانه وتاريخ إنضمامه أو اشتراكه، ورسوم القيد التي سددها وقيمة الاشتراك السنوي وتاريخ سداد الاشتراك وما إلى ذلك من بيانات إحصائية، وترتب البطاقات ترتيباً أبجدياً حسب أسماء الأعضاء أو ترتيباً مسلسلاً حسب رقم العضوية أو حسب أسبقية اشتراكهم في الجمعية أو النادي.

وقد يتخذ سجل الأعضاء شكل بطاقات سائبه يخصص لكل عضو بطاقة تدون فيها كافة البيانات السابق الإشارة إليها والمتعلقة بهذا العضو أو قد يتمثل سجل الأعضاء في شكل دفتر مجلد تخصص فيه صفحة لكل عضو وذلك في حالة إمساك نظام يدوي، أما في حالة وجود نظام حاسب آلي فيتم إعداد برنامج علي الحاسب يحتوي علي كافة البيانات سائلة الذكر.

٢- سجل محاضر جلسات مجلس الإدارة:

ويدون به محاضر جلسات مجلس إدارة الهيئة (النادي أو الجمعية) وكذلك القرارات التي يتخذها مجلس الإدارة. ويكون للأعضاء حق الإطلاع علي هذا السجل.

٣- سجل محاضر جلسات الجمعية العمومية:

ويتضمن هذا السجل محاضر جلسات الجمعية العمومية للهيئة وكذلك

القرارات الصادرة عنها، ويكون حق الإطلاع علي هذا السجل مكفولا لأي عضو مشترك في الهيئة.

٤- ملف صور المراسلات الصادرة:

ويحتفظ بهذا الملف بصور المراسلات الصادرة من الهيئة ليتم الرجوع إليها عند الحاجة.

٥- ملف المراسلات الواردة:

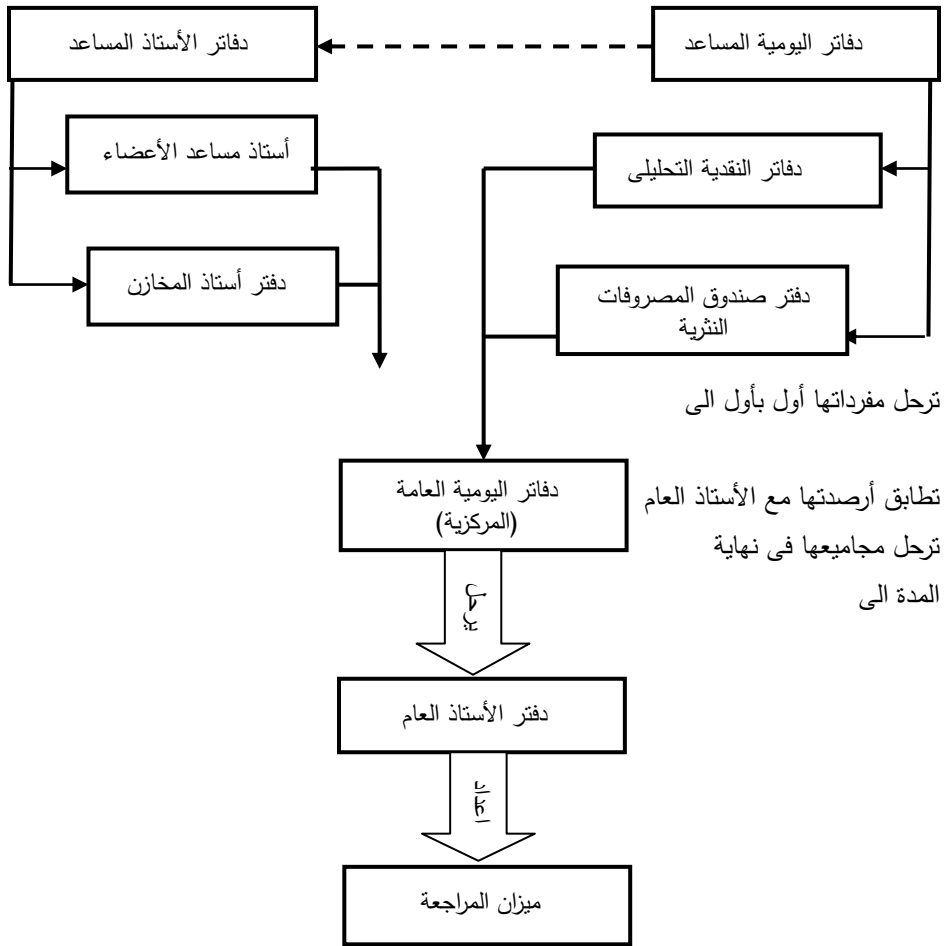
ويحتفظ بهذا الملف بالمراسلات الواردة إلي الهيئة ليتم الرجوع إليها عند الحاجة.

٦- سجل رسوم العضوية والإشتراكات الدورية:

تقوم الهيئات غير الهادفة للربح كبيرة الحجم بإمسك سجل يثبت فيه كافة البيانات التي تساعد الهيئة علي حصر الإيرادات المحصلة من رسوم العضوية والإشتراكات السنوية وتحديد قيمة الإشتراكات المحصلة مقدما وتلك التي ما زالت لم تحصل بعد.

ثانيا - الدفاتر المحاسبية:

يجب علي الجمعيات والنوادي وضع نظام محاسبه يتفق مع طبيعة عملها ويبين إيراداتها ومصروفاتها عن السنة المالية ومركزها المالي في نهاية السنة ويتوقف تصميم المجموعة الدفترية المحاسبية علي عدة عوامل أهمها حجم نشاط وعمليات الهيئة وطبيعتها والطريقة المحاسبية المتبعة في تسجيل معاملات الهيئة. هذا ويوضح الشكل التالي المجموعة الدفترية المحاسبية لهيئة غير تجارية.



ونظراً لطبيعة الهيئات غير الهادفة للربح وتعدد العمليات المتشابهة وتكرارها فإنه من يكون من المرغوب فيه استخدام دفتر يومية مساعدة بشكل يتفق مع أوجة نشاط المهنة الرئيسية.

وقد تتخذ بعض الهيئات هذه الدفاتر المساعدة كأداة مساعدة للقيد بشكل منظم في دفتر يومية مركزي لا يختلف عن دفتر اليومية العادي إلا في كون قيوده إجمالية تبين مجموع كل دفتر يومية مساعد خلال فترة محاسبية يتفق عليها (الطريقة الفرنسية) بينما يعتبر البعض الآخر من هذه الهيئات هذه الدفاتر المساعدة يوميات أصلية تمثل أجزاء رئيسية لدفتر اليومية العادي تساعد علي

تكوين دفتر الأستاذ مباشرة دون القيد بدفتر يومية مركزي (الطريقة الإنجليزية). وبذلك أصبح إستعمال هذه الدفاتر شيئاً ضرورياً خاصة في الهيئات غير الهادفة للربح الكبيرة الحجم وتتمثل أهم الدفاتر المحاسبية فيما يلي:

١ - دفتر النقدية التحليلي:

حيث أن أحد أنشطة النادي أو الجمعية هو تحصيل رسوم العضوية والإشتراكات ونظراً لتكرار هذه المعاملات علي مدار الفترة المحاسبية لذلك يتم إستخدام دفتر النقدية التحليلي لقيد كافة المعاملات النقدية الخاصة بالمقبوضات والمدفوعات النقدية أو بشيكات بنكية، ولكي تتم عمليات التحليل أولاً بأول وتقديماً لعملية الفرز والتحليل في نهاية المدة التي قد تؤدي إلي حدوث أخطاء في الفرز والتحليل يضاف بجانب خانة البيان عدد من الخانات التحليلية تخصص كل خانة منها لمصدر من مصادر المقبوضات الرئيسية والتي تمثل في:

١. رسوم العضوية والتي يقضي نظام الهيئات غير الهادفة للربح عادة علي تحصيلها من العضو عنة إلحاقاً يسدد مرة واحدة . ولا يجوز للعضو أو لمن زالت عضويته ولا لورثته الحق في إسترداد رسم العضوية.

٢. الإشتراكات والتي تدفع بواسطة الأعضاء دورياً في مواعيد محددة.

٣. التبرعات والهيئات والتي قد تضطر الجمعيات إلي جمع التبرعات وقبول الهدايا للمساعدة في تحقيق أغراضها الاجتماعية.

٤. الإعانات وهي مبالغ تقدرها الحكومة أو الهيئات لمساعدة الجمعيات والنادي علي تحقيق أغراضها وتلتزم الهيئات غير الهادفة للربح المتلقية لتلك الإعانات بإنفاقها في أداء خدمات معينة ضمن أغراضها الأصلية وطبقاً للشروط التي تحددها الجهة التي قررتها.

٥. إيرادات الملاعب وهي تلك المبالغ التي تصدرها الجمعية أو النادي كرسم معين يحصل من العضو مقابل إستخدام معدات وأجهزة وأماكن الألعاب.

٦. إيرادات الخدمات التي تقدم للأعضاء سواء إيرادات المطاعم والbuffets وإيرادات الحفلات.

٧. إيرادات أخرى حيث تخصص خانة للمقبوضات المتنوعة التي لا تتكرر بكثرة، فبالإضافة إلى المصادر الرئيسية للمقبوضات وموارد الهيئة غير الهادفة للربح فإن تلك الهيئات تحصل على إيرادات من مصادر متعددة أخرى مثل: إيرادات الاستثمارات المالية الذي تقوم الجمعية أو النادي بالحصول عليه مقابل تشغيل وإستثمار فائض إيراداتها ضمانا لمورد ثابت بعيدا عن المضاربات، رسم إستعمال التليفون، إيرادات الرحلات.

وعلى الجانب الآخر من دفتر النقدية التحليلي يتم إثبات المدفوعات النقدية وتحليلها إلى العناصر الرئيسية للمدفوعات من مصاريف الملاعب والمطعم والحفلات والمرتببات والمصاريف الإدارية العمومية ويخصص خانة للمدفوعات المتنوعة ويتوقف عدد الخانات على أنواع المدفوعات الرئيسية في كل هيئة ودورية كل نوع وكمية البيانات التي ترغب الهيئة في إظهارها.

ومن الممكن أن يكون دفتر النقدية التحليلي يومية وأستاذ بالنسبة لحسابي البنك والخزينة فقط ويتم ترحيل مجاميع الخانات الأخرى (مقبوضات ومدفوعات) إلى الحسابات الخاصة بها في الأستاذ دون إجراء أية قيود إجمالية في اليومية . وترصيد حسابي البنك والخزينة في نهاية كل فترة زمنية معينة للتعرف على النقدية الموجودة بالبنك والخزينة.

وتقسم الهيئات دفتر النقدية التحليلي إلى دفترين مستقلين الأول لقيد المقبوضات والثاني لقيد المدفوعات يحتوي كل منهما على الخانات التحليلية اللازمة، ويوضح الشكل التالي نموذجا لدفتر نقدية تحليلي في أحد النوادي الرياضية.

[illegible][illegible]

حالة تطبيقية:

فيما يلي العمليات النقدية التي تمت خلال شهر مارس ٢٠١٤ فى احد النوادي:

- ٣/٢ تم سداد الاجور والمرتبات الشهرية بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ج نقداً.
- ٣/٤ بلغت إيرادات إحدى الحفلات الموسيقية ٦٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- ٣/٥ بلغت قيمة فواتير الكهرباء والمياه والغاز الشهرية ٤٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٣/٧ بلغت رسوم العضويات الجديدة ١٩٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ٣/٩ بلغت الإعانات التي تلقاها النادي من وزارة الشباب والرياضة ٥٠٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ٣/١٥ بلغت مصاريف الملاعب الشهرية ٣٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٣/١٧ بلغت مصاريف الحفلات خلال الشهر ٥٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٣/٢٠ بلغت الإيجارات الشهرية المحصلة نتيجة إستغلال بوفيه النادي ٢٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ٣/٢٥ بلغت التبرعات التي تلقاها النادي من أحد رجال الأعمال ٥٠٠٠٠ ج بشيك.
- ٣/٢٧ بلغت إيرادات المطعم الشهرية ١٨٠٠٠٠ ج نقداً، كما بلغت مصاريف المطعم الشهرية ١٢٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٣/٢٨ بلغت إيرادات الملاعب الشهرية ٦٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- ٣/٢٩ تم سداد مبلغ ٢٠٠٠٠ ج بشيك نظير إعلانات عن مزايدات لتوريد ملابس لفرق السباحة بالنادي.
- ٣/٣٠ بلغت قيمة الإشتراكات المحصلة نقداً ٥٠٠٠٠ ج نقداً.
- ٣/٣١ بلغت قيمة التبرعات من أعضاء النادي نظير إنشاء فرع جديد للنادي ٩٠٠٠٠ ج سددت نقداً.

٤

دفتر نقیة تحلیلی مقبوضات
(الأرقام بالآلاف)

تاريخ	تفاصيل المقبوضات							بيان	خزينة	بنك
	إيرادات أخرى	إيرادات مطعم	إيرادات حفلات	إيرادات ملاعب	إعانات	تبرعات	إشتراكات			
٣/٤			٦٠						٣٠٠	٢٠٠٠
٣/٧								١٩٠	٦٠	١٩٠
٣/٩					٥٠٠			إلى د/إعانات		٥٠٠
٣/٢٠	٢٠							إلى د/إيجارات دائنة		٢٠
٣/٢٥					٥٠			إلى د/التبرعات		٥٠
٣/٢٧		١٨٠						إلى د/إيرادات المطعم	١٨٠	
٣/٢٨				٦٠			٥٠	إلى د/إيرادات الملاعب	٦٠	
٣/٣٠								إلى د/الإشتراكات	٥٠	
٣/٣١					٩٠			إلى د/التبرعات	٩٠	
	٢٠	١٨٠	٦٠	٦٠	٥٠٠	١٤٠	٥٠		٧٤٠	٢٧٦٠

دفتر نقدية تحليلي مدفوعات (الأرقام بالآلاف)

تاريخ	تفاصيل المدفوعات						بيان	خزينة	بنك
	مصاريف أخرى	مصاريف مطعم	مصاريف حفلات	مصاريف ملاعب	مصاريف إدارية وعمومية	اجور ومرتببات			
٣/٢						٢٠٠	من د/الأجور والمرتبات	٢٠٠	
٣/٥					٤٠		من د/فواتير الكهرباء والمياه والغاز	٤٠	
٣/١٥				٣٠			من د/مصاريف الملاعب	٣٠	
٣/١٧			٥٠				من د/مصاريف الحفلات	٥٠	
٣/٢٧		١٢٠					من د/مصاريف المطعم	١٢٠	
٣/٢٩	٢٠						من د/إعلانات		٢٠
٣/٣١							رصيد	٣٠٠	٢٧٤٠
	٢٠	١٢٠	٥٠	٣٠	٤٠	٢٠٠		٧٤٠	٢٧٦٠

٢- دفتر صندوق المصروفات النثرية:

ويخصص دفتر صندوق المصروفات النثرية لتسجيل جميع المدفوعات النثرية التي تتم يومياً أو أسبوعياً عن مشتريات أو خدمات ولو أنها قد تتكرر إلا أن مبالغها الفردية بسيطة لا يبررها بأي حال سداد قيمتها بشيكات علي بنك الهيئة (النادي أو الجمعية) - ولا شك أن معالجة مثل هذه النفقات النثرية أمر هام لأنها تتطلب إبقاء مبالغ معينة تحت يد أحد العاملين بالهيئة ولأن مبالغها قد تكون في جملتها كبيرة في نهاية مدة الاستغلال.

لهذا تستخدم أغلب الهيئات غير الهادفة للربح دفتر للمدفوعات (المصروفات) النثرية لتسجيل كافة المصروفات النثرية مثل:- مصروفات البريد والتلغرافات والتليفونات والانتقالات والضيافة والإكراميات والمنتوعات.

هذا وتتبع معظم الهيئات غير الهادفة للربح نظام السلفة المستديمة لتسجيل ومراقبه المدفوعات النثرية حيث يعهد إلي أحد العاملين بالهيئة مسئولية الصرف من السلفة المستديمة علي أوجه الصرف النثرية المذكورة أعلاه . وفي نهاية كل فترة زمنية محددة يجمع دفتر صندوق المصروفات النثرية ويرصد لمعرفة الفرق بين المبلغ المخصص للمدفوعات النثرية وإجمالي المنفق فعلا وبعد مراجعة مستندات الصرف مع ما هو مسجل بدفتر صندوق المصروفات النثرية والتوقيع علي المستندات بما يفيد المراجعة وختمها بختم صرف لضمان عدم إعادة صرفها مرة أخرى تحفظ في ملف خاص ويكمل الرصيد المتبقي بالسلفة إلي مبلغه الأصلي وذلك بأن يدفع بشيك مبلغاً إضافياً متساوياً للمدفوعات النثرية خلال الفترة السابقة. ويعتبر هذا الدفتر يومية وأستاذ بالنسبة للخزينة فقط، ولذلك يرحل كل فترة زمنية معينة مجموع المنصرف إلي حساب المصروفات بدفتر الأستاذ العام وعند صرف مبلغ السلفة المستديمة المخصص للمصروفات النثرية يجري قيد في دفتر النقدية التحليلي بجعل حساب صندوق المصروفات النثرية مدينا وحساب الخزينة أو البنك دائناً حسب مصدر هذا الصرف ويوضح الشكل التالي صورة لدفتر صندوق المصروفات النثرية:

دفتر صندوق المصروفات الثرية

المبلغ المخصص	
بيان	
رقم المستند	
تاريخ	
الإجمالي	
تفاصيل المصروفات الثرية	١٠٠٠
	٢٠٠٠
	٣٠٠٠
	٤٠٠٠
	٥٠٠٠
	٦٠٠٠
بيان	
رقم المستند	
رقم صفحة الاستاذ	
تاريخ	

٣- دفتر اليومية العامة أو (المركزية):

يخصص هذا الدفتر لتسجيل القيود الإجمالية في نهاية كل فترة زمنية معينة من واقع اليومية المساعدة السابق الإشارة إليها (دفتر النقدية التحليلي ودفتر صندوق المصروفات النثرية) وكذلك العمليات الأخرى التي لم يسبق تسجيلها بهذين الدفترين مثل قيود التسويات الجردية اللازمة وقيود تصحيح الأخطاء وقيود إقفال الدفاتر وفتحها.

٤- دفتر أستاذ مساعد الأعضاء:

يخصص في هذا الدفتر حساب شخصي لكل عضو مشترك من أعضاء الجمعية أو النادي يقيد فيه الاشتراكات المسددة والاشتراكات المسددة مقدما وتلك المستحقة علي العضو في تاريخ معين.

٥- دفتر أستاذ المخازن:

يستخدم هذا الدفتر في حالة رغبة الهيئة في مراقبه حركة المواد الخام حالة توافرها في حالة قيام الهيئة مثلا بنشاط خدمي أو نشاط تجاري محدود كالمتاجرة في الأدوات والمعدات والمهمات الرياضية . ويعتبر دفتر أستاذ المخازن دفتر يضم حسابات الأصناف المختلفة المملوكة للهيئة أو المودعة بالمخازن بصفة أمانة ويسجل به حركة الوارد والمنصرف - كمية وقيمة لكل منها والرصيد. ويتم مطابقة أرصدة حسابات الأصناف المختلفة مع رصيد الحساب الإجمالي لدفتر الأستاذ العام.

٦- دفتر الأستاذ العام:

يتم في نهاية فترة زمنية معينة ترحيل القيود الإجمالية من دفتر اليومية العام أو المركزي إلي دفتر الأستاذ العام حيث يتم إعداد ميزان المراجعة تمهيدا لإعداد الحساب الختامي وتصوير الميزانية في نهاية الفترة المحاسبية.

ثالثاً - السجلات:

تقوم الهيئات كبيرة الحجم بإمساك سجلات محاسبية منها علي سبيل المثال سجل الأصول الثابتة وهو عبارة عن سجل تحليلي يسجل به كل أصل مملوك للهيئة علي حدة حيث يوضح به أسم الأصل وتكلفتة ومعدل الإهلاك وتاريخ الشراء ومجمع الإهلاك وصافي قيمة الدفترية، كما تمسك بعض الهيئات دفتر للجرد تسجل به بيانات الجرد السنوي لموجودات الهيئة علي اختلاف أنواعها.

١٠/٥/٢ دليل الحسابات للنوادي والجمعيات:

يعرف دليل الحسابات بأنة عبارة عن قائمة بالحسابات مرتبه بطريقة منظمة تحقق الغرض من التنظيم المحاسبي وبعبارة أخرى فإن دليل الحسابات ينظم قنوات البيانات المالية خلال مراحل تشغيلها بدءاً من مراحل التسجيل المحاسبي ثم التصنيف فالترحيل إلي دفتر الأستاذ المختصة وإعداد ميزان المراجعة ثم تصوير القوائم المالية وتحضير التقارير المالية التي تتطلبها إدارة الهيئة.

وباختصار فإن أهمية دليل الحسابات عند دراسة النظم المحاسبية ترجع إلي حصر كافة حسابات الهيئة وتبويبها وتقسيمها إلي مجموعات متناسقة ثم ترقيمها بإحدى الطرق التي تتناسب مع حجم الهيئة وعدد الحسابات الموجودة بكل مجموعة.

خطوات إعداد دليل الحسابات:

- ١- حصر الحسابات التي تستخدم أو يتوقع استخدامها مستقبلاً بالهيئة.
- ٢- تقسيم هذه الحسابات إلي مجموعات متناسقة من حيث البيانات التي تتضمنها وترتيبها بحيث يسهل التعرف علي الحسابات الرئيسية والحسابات الفرعية. وغالباً ما يتم تقسيم الحسابات بحسب ترتيب ظهورها في القوائم المالية وهي الميزانية وحساب الإيرادات والمصروفات.
- ٣- استخدام إحدى طرق الترميز الرقمية أو الحروف الأبجدية والتي تتناسب مع عدد الحسابات المستخدمة في الهيئة وإعداد قائمة تتضمن جميع الحسابات والأرقام الخاصة بها.

ويوضح الشكل التالي دليل حسابات مبسط لأحادي الهيئات غير الهادفة للربح :

نادي

دليل الحسابات

اسم الحساب	إجمالي	عام	مساعد	فرعي
<u>الأصول :</u>	١			
الأصول الثابتة		١١		
• أراضي			١١١	
مباني وإنشاءات ومرافق			١١٢	
• المبني الاجتماعي				١١٢١
• مبني الأطفال				١١٢٢
• آلات ومعدات			١١٣	
• أدوات وأجهزة رياضية			١١٤	
• أجهزة كهربائية			١١٥	
• أثاث ومعدات مكاتب			١١٦	
• خيول الفروسية			١١٧	
مشروعات تحت التنفيذ				
<u>الأصول المتداولة :</u>		١٢		
• المخزون				
• المدينون		١٣		
<u>نقدية بالبنوك والصندوق</u>			١٣١	
• نقدية بالصندوق (النادي)			١٣٢	
• نقدية بالبنوك			١٣٣	
أرصدة مدينة أخرى				١٣٣١
				١٣٣٢
		١٤		

نادي

دليل الحسابات

اسم الحساب	إجمالي	عام	فرعي مساعد
<u>الخصوم :</u>	٢		
فائض الإيرادات المرحلة.		٢١	
فائض العام		٢٢	
<u>الاحتياطات</u>		٢٣	
• احتياطي عام			٢٣١
• احتياطي جوائز			٢٣٢
• احتياطي طواري			٢٣٣
<u>المخصصات :</u>		٢٤	
• مخصص مكافأة ترك الخدمة			٢٤١
• مخصص تغطية جزء من المشروعات الإنشائية			٢٤٢
• مخصص إنشاء حمام سباحة			٢٤٣
• مخصص ديون مشكوك في تحصيلها			٢٤٤
• مخصص طواري			٢٤٥
• مخصصات أخرى			٢٤٦
بنوك سحب علي المكشوف	٢٥		
دائنون		٢٦	
<u>أرصدة دائنة أخرى:</u>		٢٧	
• تأميمات للغير			٢٧١
• إشتراكات مدفوعة مقدما			٢٧٢
• مصروفات مستحقة			٢٧٣
• أرصدة دائنة متنوعة			٢٧٤

نادي

دليل الحسابات

اسم الحساب	إجمالي	عام	مساعد	فرعي
<u>الإيرادات :</u>	٣			
<u>الإشتراكات والرسوم السنوية</u>		٣١		
• رسوم الإشتراكات			٣١١	
• رسوم تذاكر العضوية			٣١٢	
• رسوم إستعمال الدواليب			٣١٣	
<u>التبرعات والإعانات :</u>		٣٢		
• التبرعات			٣٢١	
• الإعانات			٣٢٢	
<u>الإيرادات المتنوعة :</u>		٣٣		
• غرامات تأخير محصلة			٣٣١	
• إيرادات الحدائق			٣٣٢	
• إيرادات غرف الملابس			٣٣٣	
• إيرادات بادجات			٣٣٤	
• فوائد دائنة			٣٣٥	
• إيرادات أخرى متنوعة .			٣٣٦	
إيرادات المطعم والمشروبات		٣٤		
إيرادات النشاط الثقافي		٣٥		
<u>إيرادات الوحدات :</u>		٣٦		
• التلفونات			٣٦١	
• حمام السباحة			٣٦٢	
<u>إيرادات النشاط الإجتماعي:</u>		٣٧		
• رحلات			٣٧١	
• بلياردو			٣٧٢	
<u>إيرادات الألعاب:</u>		٣٨		
• التنس			٣٨١	
• باقي الألعاب			٣٨٢	

نادي

دليل الحسابات

اسم الحساب	إجمالي	عام	مساعد	فرعي
المصروفات:	٤			
<u>المصروفات العمومية والإدارية:</u>		٤١		
• المرتبات والمكافآت والبدلات			٤١١	
• المصروفات العمومية			٤١٢	
• المياة والإنارة			٤١٣	
• المصروفات المتنوعة			٤١٤	
مصروفات أخرى		٤٢		
مصروفات المطعم والمشروعات		٤٣		
مصروفات النشاط الثقافي		٤٤		
<u>مصروفات الوحدات:</u>		٤٥		
التلفونات			٤٥١	
حمام السباحة			٤٥٢	
<u>مصروفات النشاط الإجتماعي</u>		٤٦		
رحلات			٤٦١	
بلياردو			٤٦٢	
مصروفات الألعاب		٤٧		
<u>الإهلاك والمخصصات</u>		٤٨		
إهلاك الأصول الثابتة			٤٨١	
مخصص مكافأة ترك الخدمة			٤٨٢	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها			٤٨٣	

٦/١٠ نظام التقارير في الهيئات غير الهادفة للربح (الجمعيات والنوادي):

إن الهدف من أي نظام هو توفير مجموعة من المخرجات تساعد في تحقيق أهداف النظام وعلي ذلك فإن الهدف من النظام المحاسبي في الجمعيات والنوادي هو توفير وإمداد المهتمين ومستخدمي مخرجات النظام المحاسبي بالمعلومات المالية والمحاسبية التي تساعد في إتخاذ قرارات رشيدة . وتأخذ

المعلومات المالية والمحاسبية التي توفرها النظام المحاسبي في النوادي والجمعيات شكل تقارير وقوائم مالية.

ويجب أن يتناسب شكل ومحتوي التقارير مع المستوى الإداري الذي يقدم له وكذلك قدرات وإهتمامات الأفراد المستخدمين لهذه التقارير . وعلي ذلك تتحدد محتويات هذه التقارير طبقا لقدرات وإهتمامات الأفراد المستخدمين سواء داخليا - المستويات الإدارية بالهيئة أو خارجيا - الفئات المتعددة التي تتعامل مع الهيئة من أعضاء مشتركين وموردين وبنوك دائنة والجهات الحكومية المختصة. وهناك نوعان رئيسيان من التقارير المالية التي يوفرها النظام المحاسبي بالهيئة وبالتحديد التقارير اليومية والتقارير الشهرية والدورية. وبالإضافة إلى ذلك يقوم محاسب الهيئة بإعداد مجموعة من التقارير الخاصة بأعمال اللجان المختلفة بالهيئة وكذلك التقارير التي يطلبها مجلس إدارة الهيئة.

١ - التقارير اليومية:

وتوضح هذه التقارير المعلومات المالية التي تساعد إدارة الهيئة في قياس كفاءة الأداء والتشغيل بالهيئة . وتحتوي هذه التقارير علي معلومات تتعلق باليوم وظروف التشغيل غير العادية والتي كان لها الأثر علي التشغيل في ذلك اليوم من الأسبوع . كذلك تحتوي هذه التقارير اليومية علي ملخص نتائج التشغيل من إيرادات مقسمة حسب طبيعتها علي سبيل المثال (إيرادات حفلات - إيرادات مطعم ومشروبات - وإيرادات الملاعب المختلفة وما إلى ذلك)، ومما سبق يتضح أهمية التقارير الدورية في أنها تساعد الإدارة علي التعرف علي مشاكل التشغيل اليومي وتمكنها من إتخاذ الإجراءات التصحيحية والوقائية عند الحاجة إليها. بالإضافة إلى ذلك تساعد التقارير الدورية عند تراكمها لفترة زمنية معينة في تخطيط أنشطة وعمليات الهيئة.

٢ - التقارير الشهرية والدورية:

يقوم أمين الصندوق بإعداد قوائم مالية شهرية أو حسب الفترة الزمنية

المنصوص عليها بالنظام الأساسي للهيئة وذلك لتقديمها لمجلس الإدارة لإعتمادها وعرضها في نهاية فترة زمنية معينة علي الجمعية العمومية. وتتضمن التقارير الدورية القوائم المالية للهيئة والتي تتكون من حساب ختامي يطلق عليه حساب الإيرادات والمصروفات والميزانية في تاريخ محدد (نهاية السنة المالية التي يتم تحديدها بالنظام الأساسي للهيئة).

٢/١ حساب الإيرادات والمصروفات:

سبق الإشارة إلي ان الهيئات غير الهادفة للربح كالنوادي والجمعيات لا تسعى أساسا إلي تحقيق أرباح من ممارستها لأنشطتها المتعددة وإنما تسعى إلي تحقيق أهداف إجتماعية ورياضية وثقافية وعلمية عن طريق تقديم خدماتها لأعضائها بصفة خاصة وللمجتمع بصفة عامة. ولكن لا يعني كون أن تلك الهيئات لا تسعى أساسا إلي تحقيق أرباح بمعناها الفني المتعارف عليه في المنشآت الصناعية والهادفة للربح أنها لا تقوم بتحديد نتيجة نشاطها من ربح أو خسارة ولكن تقوم بقياس نتيجة النشاط لتحديد إيراداتها خلال فترة زمنية معينة ومدي تغطية هذه الإيرادات لمصروفاتها خلال نفس الفترة.

وعلي ذلك فيكتفي بعمل حساب يسمى حساب الإيرادات والمصروفات وهو مرادف لحساب الأرباح والخسائر بالمنشآت الهادفة للربح ويجعل هذا الحساب مدينا بالمصروفات والخسائر المتعلقة بالفترة المحاسبية ودائنا بالإيرادات والأرباح بعد تسوية المقبوضات والمدفوعات المستحقة والمقدمة.

وعلي ذلك يتبع عند حساب الإيرادات والمصروفات مبدأ الإستحقاق حيث يجعل الحساب مدينا بكافة المصروفات المتعلقة بالفترة محل القياس كما يجعل دائنا بالإيرادات التي تخص تلك الفترة المحصلة منها والمستحقة في نهاية الفترة المالية محل الفحص. ويمثل رصيد حساب الإيرادات والمصروفات الدائن في زيادة الإيرادات عن المصروفات (فائض الإيرادات) أو يمثل الرصيد المدين للحساب في عجز الإيرادات عن المصروفات خلال فترة المحاسبه، ويوضح الشكل التالي نمودجا لحساب الإيرادات والمصروفات لأحدي النوادي.

نادى

حساب الإيرادات والمصروفات عن الفترة المالية المنتهية

فى ٢٠١٤/١٢/٣١

منه (المصروفات) له (الإيرادات)

فائض مرحل من السنوات السابقة	××	المصروفات العمومية والإدارية		
<u>الإشتراكات والرسوم السنوية</u>		المرتبات والمكافآت	×	
رسوم الإشتراكات	×	المياه والإنارة	×	
رسوم تذاكر الغضوية	×	المطبوعات والأدوات الكتابية	×	
رسوم الدواليب	×	المصروفات العمومية	×	
أجمالى الرسوم والإشتراكات السنوية	××	أجمالى المصروفات العمومية والإدارية		××
الإيرادات المتنوعة	××	المصروفات المتنوعة		××
الإيرادات من المطعم والمشروبات والبيتزا	××	مصروفات المطعم والمشروبات والبيتزا		××
الإيرادات من النشاط الثقافى	××	مصروفات النشاط الثقافى		××
<u>إيرادات الوحدات</u>		<u>مصروفات الوحدات</u>		
التليفونات	×	التليفونات	×	
حمام السباحة	×	حمام السباحة	×	
النادى الصحى	×	النادى الصحى	×	
وحدة العلاج الطبيعى	×	وحدة العلاج الطبيعى	×	
أجمالى إيرادات الوحدات	××	أجمالى مصروفات الوحدات		××
<u>إيرادات النشاط الإجتماعى</u>		<u>مصروفات النشاط الإجتماعى</u>		
رحلات	×	رحلات	×	
البلياردو	×	البلياردو	×	
الرسم	×	الرسم	×	
المكتبة	×	المكتبة	×	
نادى السينما	×	نادى السينما	×	
أخرى	×	أخرى	×	

أجمالي إيرادات النشاط الإجتماعي	××	أجمالي مصروفات النشاط الإجتماعي	××
<u>إيرادات الألعاب</u>		<u>مصروفات الألعاب</u>	
كرة القدم	×	كرة القدم	×
السباحة	×	السباحة	×
ألعاب أخرى	×	ألعاب أخرى	×
اجمالي إيرادات الألعاب	××	اجمالي مصروفات الألعاب	××
إيرادات أخرى	××	<u>الإهلاكات والمخصصات</u>	
		إهلاك الأصول الثابتة	×
		مخصص مكافأة ترك الخدمة	×
		مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	×
		مخصص تغطية جزء من المشروعات الإنشائية	×
		أجمالي الإهلاكات والمخصصات	××
		مصروفات الصيانة العامة	××
		مصروفات سنوات سابقة	××
عجز منقول لو الإيرادات	××	فائض المنقول لو الإيرادات أكبر من المصروفات	××
أصغر من المصروفات			
	××		××

ويقترح إمكانية إعداد حساب الإيرادات والمصروفات لكل قسم أو نشاط لأغراض تقويم الأداء وترشيد القرارات المتعلقة بهذه الأنشطة.

٢/٢ حساب المقبوضات والمدفوعات:

لما كانت غالبية معاملات الهيئات غير الهادفة للربح عمليات نقدية تقيد أولاً بأول في دفتر النقدية التحليلي فإنه في معظم الأحيان يقوم أمين الصندوق في نهاية كل فترة مالية بتقديم ملخص بالعمليات النقدية التي حدثت خلال الفترة تمهيداً لأعداد حساب الإيرادات والمصروفات وذلك علي شكل حساب يطلق عليه أسم حساب المقبوضات والمدفوعات. ويمثل حساب المقبوضات والمدفوعات صورة مجملة لدفتر النقدية التحليلي يمثل في جانب منه رصيد البنك أو الخزينة في أول المدة ثم جميع المقبوضات التي حدثت خلال المدة سواء كانت نقدية أم بشيكات وسواء أكانت إيرادية أم رأسمالية.

كما يظهر في الجانب الدائن من حساب المقبوضات والمدفوعات جميع الدفعات سواء أكانت نقدية أم بشيكات وسواء أكانت إيرادية أم رأسمالية ويجب أن يتفق رصيد هذا الحساب مع رصيد دفتر النقدية التحليلي.

ويختلف حساب المقبوضات والمدفوعات عن حساب الإيرادات والمصروفات حيث يبين الأخير فقط عناصر الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالفترة المحاسبية سواء حصلت أو لم تحصل وسواء دفعت أم لم تدفع كذلك لا يتضمن حساب الإيرادات والمصروفات إلا عناصر الإيرادات والمصروفات الإدارية فقط.

ويلاحظ أن حساب المقبوضات والمدفوعات ما هو إلا ملخص لحركة النقدية خلال المدة أي إجمالي المقبوض وإجمالي المدفوع ولا يمكن أن يعتبر الرصيد الناتج كريح للنادي باعتبار زيادة الإيرادات عن المصروفات فإن هذا المبلغ يمثل النقدية المتبقية بالخزينة والبنك في نهاية الفترة المحاسبية وهو عبارة عن الفرق بين المقبوضات والمدفوعات النقدية سواء أكانت إيرادية أم رأسمالية ولا يؤخذ في الاعتبار المقبوضات والمصروفات المقدمة أو المستحقة لما لا يأخذ في الحسبان والمخصصات أو نتيجة الجرد ولذلك فهو لا يخرج عن كونه ملخصا لدفتر النقدية التحليلي.

٢/٣ الميزانية:

تقوم الهيئات غير الهادفة للربح في نهاية الفترة المحاسبية المحددة في النظام الأساسي لها والمتخذة أساسا لقياس نتيجة أعمالها بإعداد ميزانية بالأشكال المتعارف عليها (في شكل حسابي أو في شكل تقرير) ويتبع في إعدادها نفس الأسلوب المتبع في إعداد الميزانية بالمنشآت الهادفة للربح مع اختلاف رئيسي وهو إستبدال حساب الفائض المجمع (أو حساب احتياطي رأس المال) الذي يمثل صافي اصول الهيئة ليحل محل حساب رأس المال في جانب الخصوم بالميزانية وتبويب عناصر الأصول بالميزانية بنفس طريقة التبويب المتبعة في المنشآت الهادفة للربح.

ويوضح الشكل التالي الميزانية في أحد النوادي.

الأصول	الخصوم
الأصول الثابتة أراضي × مبانى وإنشاءات ومرافق المبني الاجتماعي × مبني الأطفال × آلات ومعدات × أدوات وأجهزة رياضية × أجهزة كهربائية × أثاث ومعدات مكاتب × مشروعات تحت التنفيذ ×× الأصول المتداولة : المخزون × المدينون × نقدية بالصندوق (النادي) × نقدية بالبنوك × أرصدة مدينة أخرى × إشتراكات مستحقة على الأعضاء × مصروفات مقدمة × أرصدة مدينة أخرى × ×× ×××	فائض الإيرادات المرحلة. فائض العام . × الاحتياطيات احتياطي عام × احتياطي جوائز × احتياطي طوارئ × ×× المخصصات مخصص مكافأة ترك الخدمة × مخصص تغطية جزء من المشروعات الإنشائية × مخصص إنشاء حمام سباحة × مخصص ديون مشكوك في تحصيلها × مخصص طوارئ × مخصصات أخرى × ×× خصوم متداولة بنوك سحب علي المكشوف × دائنون × ×× أرصدة دائنة أخرى: تأميمات للغير × إشتراكات مدفوعة مقدما × مصروفات مستحقة × أرصدة دائنة متنوعة × ×× ×××

٢/٤ الموازنة التقديرية:

تقوم إدارة الهيئات في سبيلها لتخطيط أنشطتها خلال فترة زمنية مستقبلية

بإعداد تصورهما لخطط التشغيل المتوقعة خلال هذه الفترة وذلك بإعداد مشروعها للموازنة التقديرية عن فترة زمنية مستقبلية.

ويوضح مشروع الموازنة التقديرية خطط إدارة الهيئة المتعلقة بأوجه الإنفاق المتوقع ومصادر الإيرادات والموارد المتوقع الحصول عليها وذلك علي مستوى الأنشطة النوعية لعملياتها.

كذلك تساعد الموازنة التقديرية في مراقبه عمليات الهيئة وتحديد وتحليل الانحرافات عن المسار الموضوع والأهداف المنشودة واتخاذ الإجراءات التصحيحية لتصويب المسار وزيادة كفاءة التشغيل لرفع مستويات الأداء المتوقعة للهيئة غير الهادفة للربح.



ملخص الوحدة العاشرة

- النوادي والجمعيات تنشأ لتحقيق أغراض إجتماعية ورياضية ودينية معينة وليست ملكاً لفرد معين أو مجموعة من الأفراد، ولا يشترط توافر رأسمال لبدء المشروع.

- وتنقسم المجموعة الدفترية في الهيئات غير الهادفة للربح كالجمعيات والنوادي إلي مجموعتين رئيسيتين وبالتحديد مجموعة الدفاتر التنظيمية ومجموعة الدفاتر والسجلات المالية والمحاسبية.

- أهمية دليل الحسابات عند دراسة النظم المحاسبية في الجمعيات والنوادي ترجع إلي حصر كافة حسابات الهيئة وتبويبها ونقسيمها إلي مجموعات متناسقة ثم ترقيمها بإحدى الطرق التي تتناسب مع حجم الهيئة وعدد الحسابات الموجودة بكل مجموعة.

- يكتفي في الجمعيات والنوادي بعمل حساب يسمى حساب الإيرادات والمصروفات وهو مرادف لحساب الأرباح والخسائر بالمنشآت التجارية ويجعل هذا الحساب مديناً بالمصروفات والخسائر المتعلقة بالفترة المحاسبية ودائناً بالإيرادات والأرباح بعد تسوية المقبوضات والمدفوعات المستحقة والمقدمة.

- يمثل حساب المقبوضات والمدفوعات في الجمعيات والنوادي صورة مجملة لدفتر النقدية التحليلي يمثل في جانب منة رصيد البنك أو الخزينة في أول المدة ثم جميع المقبوضات التي حدثت خلال المدة سواء كانت نقدية أم بشيكات وسواء أكانت إيرادية أم رأسمالية.

- تقوم إدارة الهيئات الهادفة للربح في سبيلها لتخطيط أنشطتها خلال فترة زمنية مستقبلية بإعداد تصورها لخطط التشغيل المتوقعة خلال هذه الفترة وذلك بإعداد مشروعها للموازنة التقديرية عن فترة زمنية مستقبلية.

أسئلة وحالات عملية

[?]

س ١: ناقش بإيجاز النقاط التالية:

١. أهم الفروق بين الهيئات غير الهادفة للربح (الجمعيات والنوادي) والمؤسسات الهادفة للربح.
٢. حساب المقبوضات والمدفوعات في الجمعيات والنوادي.
٣. دليل الحسابات عند دراسة النظم المحاسبية في الجمعيات والنوادي .
٤. حساب الإيرادات والمصروفات في الجمعيات والنوادي.
٥. الشكل العام للمجموعة الدفترية المحاسبية للهيئات غير الهادفة للربح.
٦. نظام التقارير في الهيئات غير الهادفة للربح (الجمعيات والنوادي).

س ٢: بين مدى صحة أو خطأ العبارات التالية:

١. يعتمد التنظيم المحاسبي في الهيئات غير الهادفة للربح بصفة رئيسية علي مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات.
٢. تقوم إدارة الهيئات الهادفة للربح في سبيلها لتخطيط أنشطتها خلال فترة زمنية مستقبلية بإعداد الميزانية.
٣. يمثل حساب المقبوضات والمدفوعات في الجمعيات والنوادي صورة مجملة لدفتر النقدية التحليلي.
٤. لا يتبع عند حساب الإيرادات والمصروفات مبدأ الإستحقاق.
٥. نظراً لطبيعة الهيئات غير الهادفة للربح وتعدد العمليات المتشابهة وتكرارها فإنه المفضل إستخدام دفاتر يومية مساعدة بشكل يتفق مع أوجه نشاط المهنة الرئيسية.
٦. يستبدل حساب الفائض المجمع ليحل محل حساب رأس المال في جانب الخصوم بالميزانية في الهيئات غير الهادفة للربح.

س٣: حالة تطبيقية:

فيما يلي العمليات النقدية التي تمت خلال شهر مايو ٢٠١٤ فى احد النوادي:

- ٥/٣ تم سداد الاجور والمرتببات الشرية بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ج نقداً.
- ٥/٦ بلغت ايرادات إحدى الحفلات بمبلغ ٤٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- ٥/٧ بلغت قيمة فواتير الكهرباء والمياه والغاز الشهرية ٣٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٥/٨ بلغت رسوم العضويات الجديدة ١٣٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ٥/١٠ بلغت الإعانات التي تلقاها النادي من وزارة الشباب والرياضة ٧٠٠٠٠٠ ج بشيك على البنك.
- ٥/١٦ بلغت مصاريف صيانة الملاعب الشهرية ٢٥٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٥/١٨ بلغت مصاريف الملاعب خلال الشهر ٥٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٥/٢١ بلغت الإيجارات الشهرية المحصلة نتيجة إستغلال محلات بالنادى ٦٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ٥/٢٤ بلغت التبرعات التي تلقاها النادي من أحد رجال الأعمال لتطوير ملاعب الناشئ ٦٠٠٠٠ ج بشيك.
- ٥/٢٥ بلغت إيرادات المطعم الشهرية ١٩٠٠٠٠ ج حصلت نقداً، كما بلغت مصاريف المطعم الشهرية ١٣٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ٥/٢٧ بلغت إيرادات الملاعب الشهرية ٧٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- ٥/٢٨ تم سداد مبلغ ٣٠٠٠٠ ج بشيك نظير إعلانات بالصحف عن مزايدات لتوريد ملابس لفرق السباحة بالنادى.

- ٥/٢٩ بلغت قيمة أقساط الاشتراكات المحصلة ٤٥٠٠٠ ج حصلت نقداً.
 - ٥/٣١ بلغت قيمة التبرعات من أعضاء النادي نظير إنشاء فرع جديد للنادي ٧٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- المطلوب:** تصوير دفتر النقدية التحليلي خلال شهر مايو ٢٠١٤ إذ علمت أن رصيد النقدية بالخزينة أول الفترة ٢٠٠٠٠٠ ج وبالبنك ٨٠٠٠٠٠ ج.

تطبيقات

تطبيقات على مقومات النظام المحاسبي

١/١ : حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة عن العبارات التالية:

١- من سمات النظام المحاسبي الجيد:

(أ) المرونة.

(ب) ارتفاع تكاليف تشغيلية.

(ج) لاشئ ما سبق.

٢- من مقومات النظام المحاسبي:

(أ) دليل الحسابات.

(ب) مجموعة مستندية ومجموعة دفترية.

(ج) كل ما سبق.

٣- يتأثر تصميم النظام المحاسبي بـ :

(أ) طبيعة نشاط الشركة.

(ب) عدد عمال الشركة.

(ج) مقر الشركة.

(د) لاشئ مما سبق.

٤- يعتبر النظام المحاسبي بالشركة:

(أ) نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات عن الإنتاج.

(ب) نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات محاسبية للأطراف الداخلية فقط.

(ج) نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات محاسبية للأطراف الداخلية وللأطراف الخارجية.

(د) لاشئ مما سبق.

٥- تتحد المجموعة الدفترية بالمنشأة علي ضوء:

- (أ) طبيعة نشاط المنشأة وحجم العمليات الاقتصادية.
- (ب) الطريقة المحاسبية المطبقة بالمنشأة.
- (ج) (أ ، ب).
- (د) لاشئ مما سبق.

٦- من خصائص المستندات الخارجية أنها:

- (أ) تعد داخل المنشأة وترسل للأطراف الخارجية.
- (ب) يمكن للمنشأة التحكم في تصميمها.
- (ج) لاشئ مما سبق.

٧- تتوقف درجة الإيجاز والتفصيل في دليل الحسابات علي:

- (أ) رغبة الإدارة.
- (ب) مدي تكرارية ودورية العمليات التي تخص حساباً معيناً.
- (ج) الأهمية النسبية للحسابات.
- (د) كل ما سبق.

٢/١: حدد ما إذا كانت العبارات التالية خاطئة أم صحيحة مع التعليل:

١. تختلف مقومات النظام المحاسبي باختلاف طبيعة نشاط المنشأة.
٢. تتحدد المجموعة الدفترية المستخدمة علي ضوء الطريقة المحاسبية المطبقة.
٣. تعتبر طريقة الشفرات المسلسلة عند إعداد الدليل المحاسبي أكثر مرونة من طريقة المجموعات الرقمية المترابطة.
٤. تعتبر فواتير الشراء نوعاً من المستندات الداخلية في حين تعد فواتير المبيعات من المستندات الخارجية.
٥. لا تختلف المجموعة الدفترية في ظل تطبيق الطريقة الإيطالية عنها في

حالة تطبيق الطريقة الإنجليزية.

إجابة السؤال ١/١:

العبارة	الإجابة الصحيحة
١	أ
٢	ج
٣	أ
٤	ج
٥	ج
٦	ج
٧	د

إجابة السؤال ٢/١:

العبارة	الإجابة
١	خاطئة
٢	صحيحة
٣	خاطئة
٤	خاطئة
٥	خاطئة

٣/١ وضح بأمثلة رقمية كيفية إعداد دليل للحسابات باستخدام طريقة الكتل الرقمية، وطريقة المجموعات المترابطة علي مستوي قائمة المركز المالي، وقائمة الدخل؟

الحل

أولاً- دليل الحسابات باستخدام طريقة الكتل الرقمية:

• حسابات قائمة المركز المالي ١- ٤٠٠ .

الكود	اسم الحساب	الكود	اسم الحساب
١٥٠ - ١	الأصول	٢٥٠ - ٢٠١	مخصصات
٥٠ - ١	أصول ثابتة	٢٠١	مخصص إهلاك مباني
١	أراضي	٢٠٢	مخصص إهلاك آلات
٢	مباني	٢٠٣	مخصص إهلاك أثاث وتركيبات
٣	آلات	٢٠٤	مخصص ديون مشكوك فيها
٤	أثاث وتركيبات	٢٠٥	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
١٠٠ - ٥١	أصول متداولة	٣٠٠ - ٢٥١	خصوم طويلة الأجل
٥١	مخزون	٢٥١	قروض طويلة الأجل
٥٢	مدينون	٢٥٢	قروض سندات
٥٣	أوراق قبض	٣٥٠ - ٣٠١	خصوم قصيرة الأجل
٥٤	أوراق مالية	٣٠١	دائنون
٥٥	نقدية بالبنك	٣٠٢	أوراق دفع
٥٦	نقدية بالصندوق	٣٠٣	بنك سحب علي المكشوف
١٥٠ - ١٠١	أرصدة مدينة أخرى	٤٠٠ - ٣٥١	أرصدة دائنة أخرى
١٠١	مصرفات مقدمة	٣٥١	مصرفات مستحقة
١٠٢	إيرادات مستحقة	٣٥٢	إيرادات محصلة مقدماً
٤٠٠ - ١٥١	رأس المال والخصوم		
٢٠٠ - ١٥١	حقوق الملكية		
١٥١	رأس المال		
١٥٢	احتياطي قانوني		
١٥٣	احتياطي عام		
١٥٤	أرباح مرحلة		
١٥٥	أرباح العام		
٤٥٠ - ٤٠١	الإيرادات	٤٥٤	مصرفات إعلان
٤٠١	مبيعات	٤٥٥	خصم مسموح به
٤٠٢	خصم مكتسب	٤٥٦	إهلاك مباني
٤٠٣	إيرادات أوراق مالية	٤٥٧	إهلاك آلات
٤٠٤	فوائد دائنة	٤٥٨	إهلاك أثاث وتركيبات
٥٠٠ - ٤٥١	المصرفات	٤٥٩	مصرفات عمومية وإدارية
٤٥١	مشتريات	٤٦٠	فوائد مدينة
٤٥٢	مصرفات نقل مشتريات	٤٦١	ديون معدومة
٤٥٣	مصرفات نقل مبيعات		

ثانياً - دليل الحسابات باستخدام طريقة المجموعات المترابطة:

الكود	اسم الحساب	الكود	اسم الحساب
١	الأصول	٢٤	خصوم طويلة الأجل
١١	أصول ثابتة	٢٤١	قروض طويلة الأجل
١١١	أراضي	٢٤٢	قرض سندات
١١٢	مباني	٢٥	خصوم متداولة
١١٣	آلات	٢٥١	دائنون
١١٤	أثاث وتركيبات	٢٥٢	أوراق دفع
١٢	أصول متداولة	٢٥٣	بنك سحب علي المكشوف
١٢١	مخزون	٢٦	أرصدة دائنة أخرى
١٢٢	مدينون	٢٦١	مصرفات مستحقة
١٢٣	أوراق قبض	٢٦٢	إيرادات محصلة مقدماً
١٢٤	أوراق مالية	٣	الإيرادات
١٢٥	نقدية بالبنك	٣١	مبيعات
١٢٦	نقدية بالصندوق	٣٢	خصم مكتسب
١٣	أرصدة مدينة أخرى	٣٢	خصم مكتسب
١٣١	مصرفات مدفوعة مقدماً	٣٣	إيراد أوراق مالية
١٣٢	إيرادات مستحقة	٣٤	فوائد دائنة
٢	رأس المال والخصوم	٤	المصرفات
٢١	رأس المال	٤١	مشتريات
٢٢	احتياطات	٤٢	مصرفات نقل المشتريات
٢٢١	احتياطي قانوني	٤٣	مصرفات بيعية
٢٢٢	احتياطي عام	٤٣١	مصرفات نقل مبيعات
٢٢٣	أرباح مرحلة	٤٣٢	مصرفات إعلان
٢٢٤	أرباح العام	٤٤	خصم مسموح به
٢٣	مخصصات	٤٥	مصرفات إدارية
٢٣١	مخصص إهلاك مباني	٤٥١	مصرفات عمومية وإدارية
٢٣٢	مخصص إهلاك أثاث	٤٥٢	إهلاك مباني
٢٣٣	مخصص ديون مشكوك فيها	٤٥٣	إهلاك آلات
٢٣٤	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	٤٥٤	إهلاك أثاث وتركيبات
٢٣٥	مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	٤٦١	فوائد مدينة
		٤٦٢	ديون معدومة

تطبيقات على النظام المحاسبى فى المنشآت الزراعية

تمرين ١/٢:

حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

١ - يترتب علي كثرة التحويلات الداخلية في النشاط الزراعي:

أ - مشكلة تسعير المنتجات العرضية.

ب - زيادة أرباح الشركة.

ج - سهولة تحديد تكلفة المنتجات الرئيسية.

د - لا شئ مما سبق.

٢ - تنعكس آثار الطبيعة علي النشاط الزراعي في:

أ - صعوبة إعداد الموازنات التخطيطية للأنشطة الزراعية.

ب - سهولة إعداد تقديرات التكاليف للزراعات التي مازالت في مرحلة النمو.

ج - دقة تحديد تكاليف المنتجات.

د - لا شئ مما سبق.

٣ - تعتبر تكلفة الأشجار المثمرة نوعاً من :

أ - الأصول الثابتة.

ب - الأصول المتداولة.

ج - الخصوم قصيرة الأجل.

د - لا شئ مما سبق.

٤ - تعتبر تكلفة الأبقار بغرض التسمين نوعاً من:

أ - الأصول الثابتة.

ب - الأصول المتداولة.

ج - حقوق الملكية.

د - لا شيء مما سبق.

الإجابة

العبارة	الإجابة الصحيحة
١	أ
٢	أ
٣	أ
٤	ب

تمرين (١):

تقوم شركة الفلاح باستغلال مشتل لتربية أشجار التفاح لإمداد حدائق الشركة بالشجيرات اللازمة وأيضاً لبيع الشجيرات للغير وفيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات الشركة في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣ (الأرقام بالجنيه) ٣٠٠٠٠ رصيد الشجيرات أول المدة ١١٠٠٠ أجور العاملين بالمشتل (الأجور الشهرية ١٠٠٠ ج) ٣٠٠٠ مصروفات حرث وتخطيط الأراضي ١٠٠٠٠٠ قيمة الشتلات المحولة إلي حدائق الفاكهة التابعة للشركة ٦٠٠٠٠ قيمة آلات ومعدات زراعية بالمشتل (تستهلك بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص) ٣٨٠٠ مصروفات تطعيم وتقليم ٣٠٠٠٠ قرض بنك الائتمان الزراعي (عقد في ١ / ١ / ٢٠١٣ لمدة ٣ سنوات بمعدل ٨ ٪ سنوياً) ٧٠٠٠ ج مرتب المهندس المشرف علي المشتل (المرتب الشهري ٥٠٠) ٤٠٠٠ مصروفات الري ٤٨٠٠٠ إيجار المشتل (الإيجار الشهري ٢٠٠٠ ج) ٣٠٠٠ قيمة مبيعات شتلات للغير تكلفة شتلات الباقية بالمشتل آخر الفترة ٤٠٠٠٠ ج.

المطلوب: تصوير د / المشتل عن الفترة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣ م.

الحل

د / المشتل بشركة الفلاح عن الفترة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / حدائق الفاكهة	١٠٠٠٠	رصيد الشجيرات ١ / ١	٢٠٠٠
(قيمة الشتلات المحولة للحدائق).		إلي د / أجور العاملين	١٢٠٠
من د / المبيعات	٢٠٠٠	إلي د / الحرث والتخطيط	٢٠٠٠
(قيمة الشتلات المباعة).		إلي د / إهلاك المعدات	٦٠٠٠
رصيد الشجيرات ٢٠١٣/١٢/٣١	٤٠٠٠	إلي د / تطعيم وتقليم	٣٨٠٠
		إلي د / فائدة القرض	١٢٠٠
		مرتب المهندس	٦٠٠٠
		إلي د / أ. الري	٤٠٠٠
		إلي د / إيجار المشتل	٢٤٠٠
		إلي د / أ. خ (صافي الربح)	٨٠٠٠
	١٧٠٠٠٠		١٧٠٠٠٠

ملاحظات:

١- أجور العاملين = ١٠٠٠ ج × ١٢ شهر = ١٢٠٠٠ ج

المدفوع كما يظهر من السجلات ١١٠٠٠ ج، يتحمل د / المشتل بما يخص الفترة سواء دفع أو لم يدفع، إذن يظهر في د / المشتل ١٢٠٠٠ ج أجور العاملين

٢- إهلاك المعدات الزراعية.

(٦٠٠٠ ج - مجموع إهلاك سابق) × ١٠ %

(٦٠٠٠ - صفر) × ١٠ % = ٦٠٠٠ ج.

٣- فائدة القرض = مبلغ القرض × معدل الفائدة × المدة

$$٣٠٠٠٠ \times ٨ \% \times \frac{٦ \text{ شهور}}{١٢ \text{ شهر}} = ١٢٠٠ \text{ ج}$$

٤- المرتب الشهري (المهندس المشرف ٥٠٠ ج)

المرتب السنوي = ٥٠٠×١٢ شهر = ٦٠٠٠ ج

المرتب المدفوع ٧٠٠٠ ج، يوجد مرتب مقدم قدره $٧٠٠٠ - ٦٠٠٠ = ١٠٠٠$ ج.

ويتحمل د / المشتل بالمرتب الذي يخص الفترة فقط وهو ٦٠٠٠ ج.

٤- إيجار المشتل المدفوع ٤٨٠٠٠ ج، ما يخص الفترة = ١٢ شهر $\times$ ٢٠٠٠ ج = ٢٤٠٠٠ ج

تمرين ٢:

استخرجت البيانات التالية من دفاتر وسجلات مزرعة داليا ومحمد لزراعة العنب في ٣١ / ١٢ / ٢٠١١ (الأرقام بالجنيه):

- ١٤٠٠٠ - تكاليف الحرث وإعداد الأرض للزراعة
- ٣٥٠٠ - تخطيط أرض الحديقة
- ٢٠٠٠٠ - تكلفة شتلات العنب
- ٥٢٠٠ - مرتب الخبير الزراعي (المرتب الشهري يبلغ ٤٠٠ ج)
- ٤٠٠٠٠ - معدات زراعية (تستهلك بمعدل ١٠٪ سنوياً قسط متناقص)
- ٧٠٠٠ - مصروفات مقاومة الآفات والتبخير
- ٣٠٠٠ - مصروفات الري وتغطية الحشائش
- ١٦٠٠٠ - أجور العمالة الزراعية (الأجور الشهرية تبلغ ١٥٠٠ ج)
- ٣٥٠٠٠ - إيجار أرض الحديقة (الإيجار السنوي يبلغ ١٠٠٠٠ ج)
- قرض بنك التسليف الزراعي (عقد في ١/٤/٢٠١١ علي أن يسدد بعد سنتين بمعدل فائدة ١٠٪ سنوياً) ٤٠٠٠٠
- ٨٠٠٠ - قيمة مبيعات الخضروات المحملة علي العنب
- كما استخرجت البيانات التالية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٢:
- ١٢٠٠٠ - تكلفة أعمدة حديدية وأسلاك

٦٠٠٠	- تكلفة التقليم والتطعيم
٨٠٠٠	- تكلفة التبخير ومقاومة الآفات
٣٤٠٠	- مصروفات الري وتنقية الحشائش
٤٠٠٠	- فائدة قرض بنك التسليف الزراعي
٢٠٨٠٠	- أجور العمالة الزراعية (الأجور الشهرية تبلغ ١٦٠٠ ج)
٥٠٠٠	- مرتب الخبير الزراعي (المرتب الشهري ٤٥٠ ج)
١٢٩٠٠	- قيمة مبيعات الخضروات المحملة علي العنب
وفي خلال عام ٢٠١٣ بدأت الحديقة في الإثمار، وقد أمكن استخراج البيانات التالية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣.	
١٢٥٠٠	- مصاريف التسميد ومقاومة الآفات
٦٨٦٠	- مصاريف التقليم والجني
١٩٢٠٠	- أجور العمالة الزراعية
٧٢٠٠	- مرتب الخبير الزراعي
١٥٠٠	- تكلفة المخصبات الزراعية
٥٠٠	- مصروفات رش المخصبات الزراعية
٤٠٠٠	- مصروفات العزق والري
٤٠٠٠	- فائدة قرض بنك التسليف الزراعي
٣٥٠٠	- مصروفات بيع وتوزيع (هناك مصروفات مستحقة قدرها ٥٠٠ ج)
١٤٠٠٠٠	- قيمة مبيعات ثمار العنب
١٠٠٠٠	- قيمة مبيعات الخضروات المحملة علي العنب

المطلوب: تصوير د / الحديقة عن عامي ٢٠١١ ، ٢٠١٢ ، و د /

مصروفات وإيرادات الحديقة عن السنة المالية المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١ (تستهلك الأشجار بمعدل ٢٠٪ سنوياً)

الحل

ملاحظات علي الحل:

١- نظراً لأن الحديقة لم تبدأ في الإثمار إلا في خلال عام ٢٠١٣، لذلك فإن عامي ٢٠١١، ٢٠١٢ يمثلان مرحلة الإنشاء للحديقة. ومن ثم يتم تصوير حساب الحديقة خلال هذين العامين، أما في عام ٢٠١٣ تدخل الحديقة مرحلة الإثمار، ولذلك يتم تصوير حساب مصروفات وإيرادات الحديقة خلال عام ٢٠١٣.

٢- مرتب الخبير الزراعي عن سنة ٢٠١١ = $٤٠٠ \times ١٢ = ٤٨٠٠$ ج.

٣- مرتب الخبير الزراعي عن سنة ٢٠١٢ = $٤٥٠ \times ١٢ = ٥٤٠٠$ ج.

٤- استهلاك المعدات الزراعية = (تكلفة المعدات - استهلاك السنوات السابقة) $\times ١٠\%$.

استهلاك المعدات لسنة ٢٠١١ = $٤٠٠٠٠ \times ١٠\% = ٤٠٠٠$ ج.

استهلاك المعدات لسنة ٢٠١٢ = $(٤٠٠٠٠ - ٤٠٠٠) \times ١٠\% = ٣٦٠٠$ ج.

استهلاك المعدات لسنة ٢٠١٣ = $(٧٦٠٠ - ٤٠٠٠٠) \times ١٠\% = ٣٢٤٠$ ج.

٥- أجور العمالة الزراعية عن سنة ٢٠١١ = $١٥٠٠ \times ١٢ = ١٨٠٠٠$ ج.

٦- أجور العمالة الزراعية عن سنة ٢٠١٢ = $١٦٠٠ \times ١٢ = ١٩٢٠٠$ ج.

٧- إيجار أرض الحديقة السنوي = ١٠٠٠٠ ج. وهذا الإيجار يحمل علي أي سنة من السنوات الثلاثة.

٨- فائدة قرض بنك التسليف الزراعي التي تخص السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ تسحب عن ٩ أشهر فقط حيث عقد القرض في ٢٠١١/٤/١

$$= \frac{٩}{١٢} \times ١٠\% \times ٤٠٠٠٠ = ٣٠٠٠ \text{ ج.}$$

هذا وتحسب الفائدة لعام ٢٠١٢ ، عن سنة كاملة أي أن الفائدة التي تخص هذه السنة = $40000 \times 10\% = 4000$ ج، أما سنة ٢٠١٣ فتحمل بفائدة عن ٣ شهور فقط ، حيث أن القرض عقد في ١/٤/٢٠١١ لمدة سنتين فقط ، وبالتالي يسند القرض في ١/٤/٢٠١٣.

$$\text{فائدة القرض لعام ٢٠١٣} = 40000 \times 10\% \times \frac{3}{12} = 1000 \text{ ج.}$$

٩- مصروفات البيع والتوزيع التي تخص عام ٢٠١٣ = الرصيد + المصروفات المستحقة = $3500 + 500 = 4000$ ج. هذا ويتم تصوير الحسابات كما يلي:

د / حديقة الغنب

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / مبيعات الخضروات	٨٠٠٠	إلي د / تكاليف حرق الأرض	١٤٠٠٠
		إلي د / تخطيط أرض الحديقة	٣٥٠٠
		إلي د / تكلفة شتلات الغنب	٢٠٠٠٠
		إلي د / مرتب الخبير الزراعي	٤٨٠٠
		إلي د / استهلاك معدات زراعية	٤٠٠٠
		إلي د / م. المقاومة والتبخير	٧٠٠٠
		إلي د / م. الري وتنقية الحشائش	٣٠٠٠
		إلي د / أجور العمالة الزراعية	١٨٠٠٠
رصيد ٢٠١١ / ١٢ / ٣١ من د / مبيعات الخضروات رصيد ٢٠١٢ / ١٢ / ٣١ (يمثل تكلفة الحديقة ويظهر كأصل ثابت بالميزانية)	٧٩٣٠٠	إلي د / إيجار أرض الحديقة	١٠٠٠٠
	٨٧٣٠٠	إلي د / فائدة قرض بنك التسليف	٣٠٠٠
			٨٧٣٠٠
	١٢٩٠٠	رصيد منقول في ٢٠١١/١/١	٧٩٣٠٠
		إلي د / تكلفة أعمدة وأسلاك	١٢٠٠٠
		إلي د / تكلفة التقليم والتطعيم	٦٠٠٠
		إلي د / تكلفة التبخير والمقاومة	٨٠٠٠
	١٣٨٠٠٠	إلي د / م. الري وتنقية الحشائش	٣٤٠٠
		إلي د / فائدة قرض بنك التسليف	٤٠٠٠
		إلي د / أجور العمالة الزراعية	١٩٢٠٠
		إلي د / مرتب الخبير الزراعي	٥٤٠٠
		إلي د / إيجار أرض الحديقة	١٠٠٠٠
		إلي د / استهلاك معدات زراعية	٣٦٠٠
	١٥٠٩٠٠		١٥٠٩٠٠

د/مصرفات وإيرادات حديقة العنب عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / مبيعات ثمار العنب	١٤٠٠٠٠	إلى د / م. التسميد ومقاومة الآفات	١٢٥٠٠
من د / مبيعات الخضروات	١٠٠٠٠	إلى د / م. التقليم والجني	٦٨٦٠
		إلى د / أجور العمال الزراعيين	٩٢٠٠
		إلى د / مرتب الخبير الزراعي	٧٢٠٠
		إلى د / تكلفة مخصصات زراعية	١٥٠٠
		إلى د / م. رش المخصصات	٥٠٠
		إلى د / م. العزق والري	٤٠٠٠
		إلى د / فائدة قرض بنك التسليف	١٠٠٠
		إلى د / إيجار ارض الحديقة	١٠٠٠٠
		إلى د / م. بيع وتوزيع	٤٠٠٠
		إلى د / إهلاك معدات زراعية	٣٢٤٠
		إلى د / إهلاك الأشجار	٢٧٦٠
		إلى د / خ (صافي ربح)	٥٣٤٠٠
	١٥٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠

تمرين (٣):

البيانات التالية مستخرجة من سجلات مزرعة أحمد صابر عن الدورة
الصيفية لعام ٢٠١٣ :

القمح	الفول	بيان
٣٠٠٠٠	٢١٠٠٠	مصرفات الزراعة القائم أول الفترة
١٣٥٠٠٠	٩٠٠٠٠	قيمة مبيعات المحصول بالجنيه
١٥٠٠٠	١٢٠٠٠	رصيد أول الفترة بمخازن المحاصيل
٤٥٠٠	٣٩٠٠	أجور العمال الزراعيين
٣٠٠٠	٢٤٠٠	مرتب المهندس الزراعي
٣٠٠٠	١٥٠٠	مصاريف البيع والتوزيع
٧٥٠٠	٥١٠٠	مصاريف تشغيل الجرار الزراعي
١٢٠٠٠	٧٥٠٠	أسمدة وكىماويات
٤٨٠٠	٤٢٠٠	مصاريف العزق والري

٩٠٠٠	٩٦٠٠	مصاريف جني المحصول
٦٠٠٠	١٢٠٠٠	رصيد آخر الفترة بمخازن المحاصيل
٣٠٠٠	٦٠٠٠	مصروفات الزراعة القائمة آخر الفترة
٤٥٠٠	٦٠٠٠	إيجار الأرض الزراعية
٢١٠٠	٢٤٠٠	استهلاك الجرار الزراعي
١٨٠٠	١٢٠٠	مصاريف تنقية الحشائش
١٥٠٠	٣٠٠٠	مصاريف التقاوي والبذور

المطلوب: تصوير د المحاصيل، د / مخازن المحاصيل، د / مبيعات
المحاصيل لهذه المزرعة عن الدورة الصيفية لعام ٢٠١٣.

د/المحاصيل عن الدورة الصيفية لعام ٢٠١٣

بيان	الفول	القمح	بيان	الفول	القمح
من د/ مخازن المحاصيل (تكلفة المحصول تام النضج)	٦٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	زراعة قائمة أول المدة	٢١٠٠٠	٣٠٠٠٠
زراعة قائمة آخر المدة	٣٠٠٠	٦٠٠٠	إلى د/ أجور العمال	٣٩٠٠	٤٥٠٠
			إلى د/ مرتب المهندس	٢٤٠٠	٣٠٠٠
			إلى د/ م. تشغيل الجرار	٥١٠٠	٧٥٠٠
			إلى د/ أسمدة وكىماويات	٧٥٠٠	١٢٠٠٠
			إلى د/ م. العزق والري	٤٢٠٠	٤٨٠٠
			إلى د/ م. الجني	٩٠٠٠	٦٦٠٠
			إلى د/ الإيجار	٤٥٠٠	٦٠٠٠
			إلى د/ استهلاك الجرار	٢١٠٠	٢٤٠٠
			إلى د/ م. تنقية الحشائش	١٨٠٠	١٢٠٠
			إلى د/ م. تقاوي وبذور	١٥٠٠	٣٠٠٠
	٦٣٠٠٠	٨١٠٠٠		٦٣٠٠٠	٨١٠٠٠

د/ مخازن المحاصيل عن الدورة الصيفية ٢٠١٣

بيان	الفول	القمح	بيان	الفول	القمح
من د/ مبيعات المحاصيل (تكلفة المحصول المباع)	٦٦٠٠٠	٧٨٠٠٠	رصيد آخر المدة	١٢٠٠٠	١٥٠٠٠
رصيد آخر المدة	٦٠٠٠	١٢٠٠٠	إلى د/ المحاصيل	٦٠٠٠٠	٧٥٠٠٠
	٧٢٠٠٠	٩٠٠٠٠		٧٢٠٠٠	٩٠٠٠٠

د/ مبيعات المحاصيل عن الدورة الصيفية لعام ٢٠١٣

بيان	الفول	القمح	بيان	الفول	القمح
من د/ النقدية (بقيمة المبيعات)	٩٠٠٠٠	١٣٥٠٠	إلى د/ مخازن المحاصيل	٦٦٠٠٠	٧٨٠٠٠
			إلى د/ م. بيع وتوزيع	١٥٠٠	٣٠٠٠
			إلى د/ ا. خ (صافى الربح)	٢٢٥٠٠	٥٤٠٠٠
	٩٠٠٠٠	١٣٥٠٠٠		٩٠٠٠٠	١٣٥٠٠٠

تمرين (٤):

استخرجت البيانات التالية من سجلات إحدى المزارع لتربية ماشية الألبان
عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١ (القيم بالجنيه):
- رصيد د / ماشية الألبان في ٢٠١٣/١/١ ٧٠٠٠٠٠

- المشتريات خلال السنة ٢٥٠٠٠٠
- المحول لمزرعة ماشية اللحوم ٩٠٠٠٠
- تكلفة النافق من ماشية الألبان ١٠٠٠٠

- بلغت مبيعات الألبان خلال العام ٤٠٠ طن بسعر بيع ١٢٠٠ ج للطن الواحد، كما بلغت الإيرادات الأخرى ١٣٠٠٠ ج من بيع السماد، ٧٠٠٠ ج من التشغيل لدي الغير.

- بلغت أجور الكلافيين ٧٢٠٠٠ ج، ومرتب الطبيب البيطري ١٨٠٠٠ ج، والأعلاف ٢٠٠٠٠ ج، والمصروفات العمومية ١٦٠٠٠ ج، وإيجار حظائر ماشية الألبان ٢٤٠٠٠ ج، استهلاك ماشية الألبان ٢٠٠٠٠ ج، وفوائد القروض ١٢٠٠٠ ج، ومصروفات البيع والتوزيع ١٣٠٠٠ ج.

والمطلوب: تصوير د / ماشية الألبان ، د / إيرادات ومصروفات ماشية الألبان عن العام المنتهي ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

د / ماشية الألبان

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / أ. خ (تكلفة النافق)	١٠٠٠٠	رصيد الماشية في ١/١	٧٠٠٠٠٠
من د / مزرعة ماشية اللحوم	٩٠٠٠٠	إلي د /	٢٥٠٠٠٠
رصيد ١٢/٣١ (تكلفة ماشية	٨٥٠٠٠٠		
الألبان كأصل ثابت بالميزانية)	٩٥٠٠٠٠		٩٥٠٠٠٠

د / مصروفات وإيرادات ماشية الألبان

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / مبيعات الألبان	٤٨٠٠٠٠	إلي د / أجور الكلافين	٧٢٠٠٠
(٤٠٠ طن × ١٢٠٠ ج)		إلي د / مرتب الطبيب	١٨٠٠٠
من د / إيرادات بيع السماد	١٣٠٠٠	إلي د / الأعلاف	٢٠٠٠٠
من د / إيرادات تشغيل لدي الغير	٧٠٠٠	إلي د / م. عمومية	١٦٠٠٠
		إلي د / إيجار حظائر	٢٤٠٠٠
		إلي د / استهلاك ماشية	٢٠٠٠٠
		إلي د / فوائد القروض	١٢٠٠٠
		إلي د / م، البيع والتوزيع	١٣٠٠٠
		إلي د / أ. خ (صافي الربح)	١٢٥٠٠٠
	٥٠٠٠٠٠		٥٠٠٠٠٠

تمرين (٥):

البيانات التالية مستخرجة من سجلات مزرعة مصطفى وريهام لتسمين الدواجن عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١:

أراضي ٦٠٠٠٠٠ - المباني ٢٧٠٠٠٠ - آلات ٢٠٠٠٠٠ - نفقات علاج وأدوية ١٨٠٠٠٠ - مرتب الطبيب البيطري ١٣٠٠٠٠ - أجور العاملين ٢٠٠٠٠٠ - الأعلاف ١٥٠٠٠٠ - مصروفات البيع والتوزيع ٤٠٠٠٠٠ - إيرادات فرعية أخرى ٧٥٠٠٠٠ - قرض طويل الأجل من بنك مصر ٥٠٠٠٠٠ (عقد في ٢٠١٣/٤/١ بمعدل فائدة ١٢٪ سنوياً) - الإضاءة والمياه ٨٥٠٠٠ - تدفئة وتكييف ١٢٠٠٠٠ - مجمع إهلاك المباني ٧٠٠٠٠.

فإذا علمت أن:

١- تستهلك المباني بمعدل ٥٪ سنوياً قسط متناقص ، وتستهلك الآلات بمعدل ١٠٪ سنوياً قسط ثابت.

٢- المرتب الشهري للطبيب البيطري ١٠٠٠٠ ج ، وأجور العاملين عن السنة ٢٥٠٠٠ ج.

٣- رصيد النجاح في ٢٠١٣/١/١ ٨٠٠٠٠ دجاجة بتكلفة قدرها ٥ ج للدجاجة الواحدة.

٤- المشتريات من الدجاج خلال العام ١٢٠٠٠٠ دجاجة بتكلفة قدرها ٦ ج للدجاجة الواحدة.

٥- المبيعات من الدجاج خلال العام ١٥٠٠٠٠ دجاجة بسعر بيع ١٥ ج للدجاجة الواحدة.

المطلوب: تصوير ح / إيرادات ومصروفات الدجاج لهذه المزرعة عن العام المنتهي ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

تمهيد للحل:

$$١- \text{استهلاك المباني} = (٢٧٠٠٠٠ - ٧٠٠٠٠) \times ٥\% = ١٠٠٠٠ \text{ ج.}$$

$$٢- \text{استهلاك الآلات} = ٢٠٠٠٠٠ \times ١٠\% = ٢٠٠٠٠ \text{ ج.}$$

$$٣- \text{مرتب الطبيب البيطري عن السنة} = ١٠٠٠٠ \text{ ج} \times ١٢ = ١٢٠٠٠٠ \text{ ج.}$$

$$٤- \text{فائدة القرض المستحقة عن السنة ٢٠١٣} = ٥٠٠٠٠٠ \times ١٢\% \times \frac{٩}{١٢}$$

$$= ٤٥٠٠٠ \text{ ج}$$

$$٥- \text{رصيد النجاح في ٢٠١٣/١/١} = ٨٠٠٠٠ \text{ دجاجة} \times ٥ \text{ ج} = ٤٠٠٠٠٠ \text{ ج.}$$

$$٦- \text{مشتريات الدجاج خلال السنة} = ١٢٠٠٠٠ \text{ دجاجة} \times ٦ \text{ ج} = ١٢٠٠٠٠ \text{ ج.}$$

$$٧- \text{المبيعات من الدجاج خلال العام} = ١٥٠٠٠٠ \text{ دجاجة} \times ١٥ = ٢٢٥٠٠٠٠ \text{ ج.}$$

٨- يتم حساب تكلفة الدجاج الموجود آخر المدة (رصيد آخر المدة) كما يلي:

أ - حساب عدد الدجاج الموجود آخر المدة:

عدد الدجاج الموجود في أول المدة	٨٠٠٠٠ دجاجة
+ مشتريات الدجاج خلال السنة	١٢٠٠٠٠ دجاجة
= عدد الدجاج المتاح للبيع خلال السنة	٢٠٠٠٠٠ دجاجة
- عدد الدجاج المباع خلال السنة	١٥٠٠٠٠ دجاجة
عدد الدجاج المتبقي آخر المدة (غير المباع)	٥٠٠٠٠ دجاجة

ب - حساب تكلفة الدجاجة الواحدة

إجمالي تكلفة الدجاج المتاح خلال الفترة (عبارة عن مجموع الجانب المدين بالمرحلة الأولى	٢٠٠٠٠٠٠ ج
÷ عدد الدجاج خلال السنة	÷
= تكلفة الدجاجة الواحدة	٢٠٠٠٠٠ دجاجة
	ج ١٠

ج - حساب تكلفة الدجاج الموجود آخر المدة (غير المباع)

= عدد الدجاج المتبقي آخر المدة × تكلفة الدجاجة الواحدة

$$= ٥٠٠٠٠ دجاجة \times ١٠ ج = ٥٠٠٠٠٠ ج.$$

د / مصروفات وإيرادات الدجاج عن السنة المالية المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٤٠٠٠٠٠	رصيد الدجاج في ١/١	٥٠٠٠٠٠	رصيد الدجاج في ١٢/٣١
٧٢٠٠٠٠	إلي د / المشتريات		(تكلفة الدجاج غير المباع)
١٢٠٠٠٠	إلي د / مرتب الطبيب البيطري	١٥٠٠٠٠٠	الرصيد (تكلفة الدجاج المباع)
٢٢٥٠٠٠	إلي د / أجور العاملين		
٥٠٠٠٠	إلي د / الأعلاف		
٨٥٠٠٠	إلي د / الإضاءة والمياه		
١٢٠٠٠٠	إلي د / تدفئة وتكييف		
١٨٠٠٠٠	إلي د / علاج وأدوية		
٢٠٠٠٠٠		٢٠٠٠٠٠	
١٥٠٠٠٠٠	رصيد منقول	٢٢٥٠٠٠٠	من د / المبيعات
١٠٠٠٠	إلي د / استهلاك المباني	٧٥٠٠٠٠	من د / إيرادات فرعية
٢٠٠٠٠	إلي د / استهلاك الآلات		
٤٥٠٠٠	إلي د / فائدة القرض		
٤٠٥٠٠٠	إلي د / م. البيع والتوزيع		
١٠٢٠٠٠٠	إلي د / أ. خ (صافي الربح)		
٣٠٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠٠	

تطبيقات على النظام المحاسبى فى المنشآت الفندقية

١/٣: حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية:

١ - من خصائص الخدمات الفندقية:

- (أ) قابلة للفناء والتلف.
- (ب) يمكن تخزينها.
- (ج) لا تتأثر بالظروف السياسية والاقتصادية.
- (د) لا شيء مما سبق.

٢ - يعتبر قسم الغرف من:

- (أ) الأقسام الخدمية العامة بالفندق.
- (ب) الأقسام الإدارية.
- (ج) الأقسام التشغيلية.
- (د) لا شيء مما سبق.

٣ - من خصائص المشروعات الفندقية:

- (أ) زيادة كثافة رأس المال العامل.
- (ب) زيادة نسبة المخزون.
- (ج) زيادة كثافة الأصول الثابتة.
- (د) لا شيء مما سبق.

٤ - أفضل طرق حساب الإهلاك للبياضات فى النشاط الفندقى:

- (أ) القسط الثابت.
- (ب) القسط المتناقص.
- (ج) إعادة التقدير.
- (د) لا شيء مما سبق.

٥- إذا كانت تكلفة رصيد المؤن الغذائية أول المدة ١٠٠٠٠٠ ج،
ومشتريات المؤن الغذائية خلال المدة ٢٠٠٠٠٠ ج ورصيد مؤن غذائية
آخر المدة ٣٠٠٠٠ ج ومصروفات النقل والتخزين للمؤن الغذائية
١٠٠٠٠ ج فإن تكلفة الأطعمة المستهلكة خلال الفترة تكون :

أ- ٣٤٠٠٠٠ ج ب - ١٣٠٠٠٠ ج ج- ٢٨٠٠٠٠ ج

د- ٣٣٠٠٠٠ ج

٦- إذا كانت تكلفة الطعام المستهلك خلال الفترة ٣٠٠٠٠٠ ج ، وتكلفة
وجبات العاملين ٣٠٠٠٠ ج ، ومبيعات مخلفات المطابخ ١٠٠٠٠ ج
فإن صافي تكلفة مبيعات الطعام تكون:

أ- ٣٤٠٠٠٠ ب - ٢٦٠٠٠٠ ج- ٢١٠٠٠٠

د- ٢٩٠٠٠٠

٧- إذا كان رصيد الأجور وملحقاتها لقسم الغرف ٢٥٠٠٠ والأجور
المقدمة ٥٠٠٠ ج وتكلفة الوجبات المقدمة للعاملين بالقسم ١٠٠٠٠ ج
فإن الأجور التي تحمل علي قسم الغرف تكون :

أ- ٢٥٠٠٠ ب - ٢٠٠٠٠ ج - ٣٥٠٠٠٠

د - ٤٠٠٠٠

٨- من بنود الأعباء الثابتة في الفنادق:

(أ) تكلفة الوقود والقوي المحركة.

(ب) الضرائب العقارية والتأمينات.

(ج) إهلاك المباني والأثاث .

(د) ب ، ج.

٩- الصيني والزجاجيان والأواني والبياضات في المنشأة الفندقية تعتبر:

(أ) أصول متداولة.

(ب) حسابات تحت التحصيل.

(ج) أصول ثابتة.

(د) لا شيء مما سبق.

١٠- إذا كان إجمالي إيرادات قسم الأطعمة والمشروبات ٥٠٠٠٠٠ ج والمسموحات ٣٠٠٠٠ ج وصافي تكلفة مبيعات الأطعمة ١٠٠٠٠ ج ومرتببات وأجور العاملين بقسم الأطعمة والمشروبات ٥٠٠٠٠ ج والمصروفات الأخرى للقسم ٤٠٠٠٠ ج فإن ربح القسم يكون :

أ- ٤٧٠٠٠٠ ج ب- ٢٨٠٠٠٠ ج ج- ٣٧٠٠٠٠ ج

د- ٤٠٠٠٠٠ ج

الإجابة

العبارة	الإجابة	العبارة	الإجابة
١	أ	٦	ب
٢	ج	٧	ب
٣	ج	٨	د
٤	ج	٩	ج
٥	ج	١٠	ب

٢/٣: حدد ما إذا كانت كل عبارة من العبارات التالية صحيحة أم خاطئة:

١- تختلف أهداف النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية عنها في المنشآت المحاسبية اختلافاً كاملاً.

٢- يقصد بالأقسام التشغيلية في الفندق تلك الأقسام التي تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق ولا تدر إيراداتاً للفندق .

٣- يمثل العنصر البشري دوراً أساسياً في نجاح المنشآت الفندقية

- ٤- يقصد بالمصروفات غير المباشرة بالفندق تلك المصروفات التي تنتمي إلى قسم معين من الأقسام التشغيلية.
- ٥- تختلف قائمة المركز المالي (الميزانية) في الفنادق بدرجة كبيرة عن تلك التي تعد للمنشآت التجارية.
- ٦- تتسم المنشآت السياحية والفندقية بمجموعة من الخصائص أو السمات والتي تتفق مع غيرها من المنشآت الخدمية الأخرى.
- ٧- تعتبر الدورة المستندية الخاصة لمستند الحجز لدى الفنادق والدورة المستندية الخاصة لمستند طلب الإقامة في الفندق من المستندات الخارجية.
- ٨- إن تصميم نظم محاسبية في المنشآت السياحية والفندقية يساعد في قياس مدي كفاءة وفعالية الأداء في استغلال الموارد المتاحة أفضل استغلال ممكن للوصول إلى الأهداف المطلوبة بأقل تكلفة ممكنة.
- ٩- لا يرتبط النشاط السياحي والفندقي بعلاقات تشابكية مع العديد من الأنشطة الأخرى.
- ١٠- يضم الهيكل التنظيمي في الفنادق أقسام تشغيلية ، أقسام خدمات عامة، أقسام إدارية.
- ١١- المقومات الأساسية التي يمكن أن تتكون منها النظم المحاسبية لدى الفنادق تشمل فقط، دليل الحسابات المالية في المنشآت السياحية والفندقية، الدورات المستندية للحسابات المالية في المنشآت السياحية والفندقية.
- ١٢- قائمة الدخل العامة هي عبارة عن كشف منفصل يبين إجمالي الإيرادات والمصروفات والأرباح أو الخسائر للأقسام التشغيلية التي تدر الإيرادات الرئيسة للفندق.
- ١٣- قائمة الدخل حسب الأقسام هي عبارة عن كشف يتضمن إيرادات الفندق مبنية حسب الأقسام وتكاليف التشغيل والمصروفات المتعلقة

بها والمصروفات غير المباشرة المتعلقة بالأقسام الخدمة والأعباء الثابتة والضرائب على الدخل.

١٤- تتميز قائمة المركز المالى فى الفنادق بدرجة جوهرية عن تلك التى تعد للمنشآت التجارية بإرتفاع نسبة راس المال المستثمر فى الاصول الثابتة عنه فى الأصول المتداولة.

هـ الإجابة:

العبارة	الإجابة	العبارة	الإجابة
١	خاطئة	٨	صحيحة
٢	خاطئة	٩	خاطئة
٣	صحيحة	١٠	صحيحة
٤	خاطئة	١١	خاطئة
٥	خاطئة	١٢	خاطئة
٦	خاطئة	١٣	خاطئة
٧	خاطئة	١٤	صحيحة

تمرين (١): فيما يلي البيانات المتعلقة بقسم الغرف بفندق الخلود عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ (القيم بالجنيه):

- إيرادات غرف نزلاء عاديين ج ٢٥٠٠٠٠
- إيرادات غرف نزلاء المجموعات ج ١٦٦٠٠٠
- إيرادات غرف نزلاء مستديمين ج ٣٤٠٠٠
- إيرادات أجنحة وقاعات وصلات ج ١٩٢٠٠٠
- المسموحات ج ٣٢٠٠٠
- المرتبات والأجور ج ٥٠٠٠٠
- مزايا العاملين ج ١٢٠٠٠

- غسيل وتنظيف بياضات ٢٠٠٠ ج
- مهمات النظافة ٧٠٠٠ ج
- أدوات كتابية ومطبوعات ١٤٠٠ ج
- مهمات النزلاء ٣٦٠٠ ج

هـ فإذا علمت ما يلي:

- ١- نصيب العاملين بقسم الغرف من تكلفة الوجبات الغذائية ٥٠٠٠ ج.
- ٢- كانت قيمة البياضات أول السنة ٢٠٠٠٠ والمشتريات من البياضات خلال السنة ٣٠٠٠٠ ج وقدرت قيمة البياضات آخر السنة بمبلغ ٣٤٠٠٠ ج.

هـ المطلوب: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف بفندق الخلود عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف بفندق الخلود عن السنة المنتهية في

٢٠١٣/١٢/٣١

<u>الإيرادات</u>		
	٢٥٠٠٠٠	غرف نزلاء عاديين
	١٦٦٠٠٠	غرف نزلاء المجموعات
	٣٤٠٠٠	غرف نزلاء مستديمة
	١٩٢٠٠٠	أجنحة وقاعات وصلات
	٦٤٢٠٠٠	مجموع إيرادات القسم
	(٣٢٠٠٠)	- المسموحات
٦١٠٠٠٠		صافي إيرادات القسم
<u>المصروفات</u>		
	٥٠٠٠٠	المرتبات والأجور
	١٢٠٠٠	مزايا العاملين
	٥٠٠٠	وجبات غذائية
	٦٧٠٠٠	مجموع المرتبات وملحقاتها
<u>مصروفات أخرى :</u>		
	٢٠٠٠	غسيل وتنظيف بياضات
	٧٠٠٠	مهمات النظافة
	١٤٠٠	أدوات كتابية ومطبوعات
	٣٦٠٠	مهمات النزلاء
	١٦٠٠٠	إهلاك بياضات
	٣٠٠٠٠	مجموع المصروفات الأخرى
(٩٧٠٠٠)		إجمالي مصروفات القسم
٥١٣٠٠٠		صافي ربح القسم

تم حساب إهلاك البياضات كما يلي:

إهلاك بياضات = قيمة البياضات أول السنة + المشتريات خلال السنة -
قيمة البياضات آخر السنة = ٢٠٠٠٠ + ٣٤٠٠٠ - ٣٠٠٠٠ = ١٦٠٠٠ ج

تمرين (٢): فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من دفاتر فندق السلام والمتعلقة بقسم الطعام والمشروبات عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ (القيم بالجنية):

مخزون مؤن أول المدة	٥١٠٠٠ ج
مشتريات مؤن خلال المدة	٢٤٦٠٠٠ ج
مصرفات نقل وتسليم وتخزين	٧٠٠٠ ج
مخزون مؤن آخر المدة	٥٦٠٠٠ ج
تكلفة وجبات غذائية للعاملين بالأقسام الأخرى	٨٠٠٠ ج
مبيعات مخلفات المطابخ	٤٠٠٠ ج
المطلوب: حساب صافي تكلفة مبيعات الطعام بقسم الطعام والمشروبات عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.	

الحل

١ - لحساب صافي تكلفة مبيعات الطعام يجب أولاً حساب تكلفة الطعام المستهلك كما يلي:

رصيد مؤن غذائية أول المدة	٥١٠٠٠ ج
+ مشتريات مؤن غذائية خلال المدة	٢٤٦٠٠٠ ج
=	٢٩٧٠٠٠ ج
- رصيد مؤن غذائية آخر المدة	(٥٦٠٠٠ ج)
=	٢٤١٠٠٠ ج
+ مصرفات نقل وتسليم وتخزين المؤن	٧٠٠٠ ج
= تكلفة الطعام المستهلك	٢٤٨٠٠٠ ج

حساب صافي تكلفة مبيعات الطعام كما يلي:

تكلفة الطعام المستهلك	٢٤٨٠٠٠ ج
ناقصا: ١- تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق	(١٨٠٠٠ ج)
٢- مبيعات مخلفات المطابخ	(٤٠٠٠ ج)
= صافي تكلفة مبيعات الطعام	٢٢٦٠٠٠ ج

تمرين (٣): أستخرجت الأرصدة التالية من دفاتر وسجلات فندق الساطان عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/٦/٣٠ وذلك عن نشاط قسم الطعام والمشروبات: (الأرقام بالآلاف جنيهه)

١٢٠٠ ج إيراد مبيعات الطعام والمشروبات - ٢٥٠ ج إيراد الصالات العامة - ٥٠ ج خصم ومسموحات المبيعات - ١٢٠ ج بياضات - ١٥٠ ج رصيد مؤن غذائية في ٢٠١٢/٧/١ - ٥١٠ ج مشتريات مؤن غذائية - ٢٢٠ ج تكلفة مبيعات المشروبات - ٢٠ ج مشروبات الضيافة - ٢٤٠ ج أواني وأدوات مطبخ - ٤٠ ج مجمع إهلاك أواني وأدوات - ٨٤ ج المرتبات والأجور - ١٦ ج تأمينات اجتماعية - ١٢٠ ج الصيني والزجاجيات والفضيات - ٤ ج غسيل وكوي البياضات - ١٤ ج موسيقي وبرامج تسلية

وعند الجرد أتضح ما يلي:

١. تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق بلغت ١٠٠٠٠٠ ج منها ١٦٠٠٠ ج تخص العاملين بقسم الطعام والمشروبات .
٢. هناك مؤن غذائية باقية في ٢٠١٣/٦/٣٠ قيمتها ٦٠٠٠٠ ج .
٣. قدرت قيمة البياضات آخر السنة بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ج .
٤. تستهلك أواني وأدوات المطبخ بمعدل ١٠ ٪ سنويا ، ويستهلك الصيني والزجاجيات والفضيات بمعدل ٢٠ ٪

المطلوب: تصوير قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الطعام والمشروبات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/٦/٣٠

الحل

تمهيد الحل:

١. حساب تكلفة الطعام للمستهلك (الأرقام بالآلاف جنيهه)

رصيد مؤن غذائية أول المدة ٢٠١٢/٧/١ ج ١٥٠

+ مشتريات مؤن غذائية خلال المدة ج ٥١٠

= ج ٦٦٠

- رصيد مؤن غذائية آخر المدة ج ٦٠

= تكلفة الطعام للمستهلك ج ٦٠٠

٢. تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق ١٠٠ ألف ج تخصم من تكلفة

الطعام المستهلك للوصول إلى صافي تكلفة مبيعات الطعام (يمكن أن

تتم عملية الطرح بالتمهيد بالحل أو أن تتم داخل القائمة مباشرة كما

سيظهر بالقائمة).

٣. تكلفة الوجبات الغذائية التي تخص العاملين بقسم الأطعمة والمشروبات

١٦ ألف جنيه تظهر كأحد بنود الأجور داخل القائمة (أي ضمن

المصروفات).

٤. استهلاك البياضات = ١٢٠ - ١٠٠ = ٢٠ ألف جنيه .

٥. استهلاك أواني وأدوات المطبخ = ٢٤٠ × ١٠٪ = ٢٤ ألف جنيه

٦. استهلاك الصيني والزجاجيات والفضيات = ١٢٠ × ٢٠٪ = ٢٤ ألف جنيه

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والمشروبات عن السنة المنتهية في
٢٠١٣/٦/٣٠

١٤٠٠	١١٥٠ ٢٥٠	١٢٠٠	إيرادات المبيعات
		(٥٠)	مبيعات الطعام والمشروبات
			- خصم ومسموحات المبيعات
			صافي إيرادات مبيعات الطعام والمشروبات
٧٠٠	٥٠٠		إيراد الصالات العامة
			إجمالي الإيرادات
		٦٠٠	يخصم : تكلفة المبيعات
		(١٠٠)	تكلفة الطعام للمستهلك
٧٠٠	٢٠٠		- تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق
		٢٢٠	= صافي تكلفة مبيعات الطعام (أ)
		(٢٠)	تكلفة مبيعات المشروبات
			- مشروبات الضيافة
٧٠٠	١١٦		= صافي تكلفة مبيعات المشروبات (ب)
			صافي تكلفة المبيعات (٢) = (أ) + (ب)
			مجمول الربح (٣) = (٢) - (١)
			يخصم المصروفات :
٢٠٢	٨٦	٨٤	مرتبات وأجور
		١٦	تأمينات اجتماعية
		١٦	وجبات غذائية للعاملين بالقسم
			إجمالي المرتبات وملحقاتها (ج)
٤٩٨			مصروفات أخرى :
		٢٠	استهلاك البياضات
		٢٤	استهلاك أواني وأدوات المطبخ
		٢٤	استهلاك الصيني والزجاجيات والفضيات
		٤	غسيل وكي البياضات
		١٤	موسيقى وبرامج ترفيهية
			مجموع المصروفات الأخرى (د)
			إجمالي مصروفات القسم (٤) = (ج) + (د)
			صافي ربح القسم (٥) = (٣) - (٤)

تمرين (٤): فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من ميزان المراجعة لفندق النصر السياحي عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالآلاف جنيه)

إيرادات قسم الغرف	٣٠٠٠	مصروفات قسم الغرف	٣٠
إيرادات قسم الطعام والمشروبات	١٢٠٠	مصروفات قسم الهاتف	٨٠
تكلفة مبيعات قسم الطعام والمشروبات	١٢٠٠	مصروفات الإدارة العامة	٥٢٠
مصروفات قسم الطعام والمشروبات	٧٠	ضرائب عقارية	٨٠
مسموحات قسم الطعام والمشروبات	٦٠	إيرادات قسم الهاتف	٥٠٠
إيرادات قسم مغسلة النزلاء	٦٠٠	تكلفة المكالمات	١٠٠
مصروفات إدارة الصيانة والإصلاح	٦٠	مصروفات إدارة التسويق	١٠٠
مرتبات وأجور قسم الغرف	٥٠٠	مصروفات الطاقة	٤٠
مرتبات وأجور قسم الطعام والمشروبات	٢١٠	مصروفات معالجة البيانات	٨٠
مصروفات قسم مغسلة النزلاء	١٢٠	مصروفات موارد بشرية	٤٠
تأمينات علي محتويات الفندق	٦٠	أراضي ومباني	١٦٠٠
إيرادات وإيجارات أخرى	١٢٠	أجهزة ومعدات	٦٠٠
مسموحات قسم الغرف	٤٠	أثاث	٤٠٠
مرتبات وأجور قسم الهاتف	٢٤٠	صيني وبياضات وأواني	٣٠٠
مرتبات وأجور قسم مغسلة النزلاء	١٠٠		

فإذا علمت ما يلي:

١. تقدر إيرادات قسم مغسلة النزلاء التي لم تسجل بالدفاتر بمبلغ ١٠٠ ألف جنيه.

٢. تتضمن تكلفة مبيعات قسم الطعام والمشروبات مبلغ ٢٠٠ ألف جنيه قيمة الوجبات الغذائية المقدمة للعاملين بأقسام الفندق المختلفة، وموزعة كما يلي: ٤٠٪ قسم الغرف، ٣٠٪ قسم الطعام والمشروبات، ٢٠٪ قسم الهاتف، ١٠٪ قسم مغسلة النزلاء.

٣. تستهلك المباني بمعدل ٥٪ سنوياً قسط ثابت (علماً بأن الأراضي تقدر بمبلغ مليون جنيه)، وتستهلك الأجهزة والمعدات وكذلك الأثاث بمعدل

- ٢٠٪ سنوياً (قسط ثابت) ، كما يستهلك الصيني والبياضات والاولانى
بنسبة ١٠٪ سنوياً (قسط ثابت) .
٤. المرتبات والأجور للعاملين بإدارة التسويق ما زالت مستحقة وقدرها ٦٠ ألف جنيه.
٥. مصروفات الإدارة العامة مدفوعة حتي نهاية شهر يناير ٢٠٠٠.
٦. هناك مرتبات وأجور للعاملين بقسم الغرف لم تسدد بعد قيمتها ١٠٠ ألف جنيه، كما ان المرتبات والأجور المدفوعة مقدماً للعاملين بقسم الطعام والمشروبات تبلغ ١٠ الآلف جنيه.
- والمطلوب: تصوير كل من قائمة الدخل حسب الأقسام وقائمة الدخل العامة للفندق عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

تمهيد الحل: (الأرقام بالآلف جنيه)

١. تحديد صافي إيرادات الأقسام:

القسم	الرصيد + إيرادات لم تسجل - المسموحات = صافي الإيرادات
الغرف	٣٠٠٠ - ٤٠ = ٢٩٦٠ =
الطعام	١٢٠٠ - ٦٠ = ١١٤٠ =
المغسلة	٦٠٠ + ١٠٠ = ٧٠٠ =

٢. تحديد صافي تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات:

١٢٠٠ ج	تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات
٢٠٠ ج	يخصم : تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق
١٠٠٠ ج	صافي تكلفة مبيعات الطعام والمشروبات

٣. تحديد إجمالي المرتبات والأجور وملحقاتها:

صافي الإيرادات = الرصيد + تكلفة وجبات العاملين + المستحق - المقدم

صافي إيرادات قسم الغرف = ٥٠٠ + ٢٠٠ × ٤٠٪ + ١٠٠ = ٦٨٠ ج
 صافي إيرادات قسم الطعام = ٢١٠ + ٢٠٠ × ٣٠٪ + ١٠٠ - ١٠ = ٢٦٠ ج
 صافي إيرادات قسم الهاتف = ٢٤٠ + ٢٠٠ × ٢٠٪ + ١٠٠ = ٢٨٠ ج
 صافي إيرادات قسم المغسلة = ١٠٠ + ٢٠٠ × ١٠٪ + ١٠٠ = ١٢٠ ج
ملاحظة: تم توزيع تكلفة الوجبات الغذائية المقدمة للعاملين علي الأقسام المختلفة وأضيفت علي المرتبات والأجور الخاصة بكل قسم.

٤. مصروفات الإدارة العامة التي تخص الفترة:

الرصيد المدفوع ٥٢٠ ألف جنيه وهو مدفوع حتي نهاية يناير ٢٠١٤ ،
 وبالتالي فهو مدفوع عن ١٣ شهر.

∴ ما يخص الشهر = ٥٢٠ / ١٣ = ٤٠ ألف جنيه.

∴ ما يخص عام ١٩٩٩ = ٤٠ × ١٢ = ٤٨٠ ألف جنيه.

٥. مصروفات التسويق التي تخص الفترة =

الرصيد + مصروفات التسويق المستحقة = ١٠٠ + ٦٠ = ١٦٠ ألف جنيه

٦. تحديد الأعباء الثابتة:

ضرائب عقارية ج ٨٠

تأمينات علي محتويات الفندق ج ٦٠

إهلاك المباني (١٦٠٠ - ١٠٠٠) × ٥٪ = ج ٣٠

إهلاك الأجهزة والمعدات والأثاث (٦٠٠ + ٤٠٠) × ٢٠٪ = ج ٢٠٠

إهلاك الصيني والبياضات والأواني ٣٠٠ × ١٠٪ ج ٣٠

اجمالي الأعباء الثابتة ج ٤٠٠

قائمة الدخل حسب الأقسام لفندق النصر عن السنة المالية المنتهية

في ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالآلاف جنيه)

بيان	صافي الإيرادات (١)	صافي تكلفة المبيعات (٢)	المرتبات والأجور وملحقاتها (٣)	المصروفات الأخرى (٤)	مجموع المصروفات = (٥) ٤+٣+٢	الربح (الخسارة) (٦) ٥-١ =
الأقسام التشغيلية :						
الغرف	٢٩٦٠	-	٦٨٠	٣٠	٧١٠	٢٢٥٠
الطعام والمشروبات	١١٤٠	١٠٠٠	٢٦٠	٧٠	١٣٣٠	(١٩٠)
الهاتف	٥٠٠	١٠٠	٢٨٠	٨٠	٤٦٠	٤٠
مغسلة النزلاء	٧٠٠	-	١٢٠	١٢٠	٢٤٠	٤٦٠
الإيجارات والإيرادات الأخرى	١٢٠	-	-	-	-	١٢٠
إجمالي دخل التشغيل						٢٦٨٠
المصروفات غير المباشرة						
م. الإدارة العامة					٤٨٠	
م. التسويق					١٦٠	
م. الصيانة والإصلاحات					٦٠	
م. الطاقة					٤٠	
م. الموارد البشرية					٤٠	
م. معالجة البيانات					٨٠	
إجمالي م. غير المباشرة						(٨٦٠)
الدخل قبل الأعباء الثابتة						١٨٢٠
- الأعباء الثابتة						(٤٠٠)
صافي الدخل قبل الضرائب						١٤٢٠

قائمة الدخل العامة لفندق دينا السياحي
عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٩/١٢/٣١ (الأرقام بالآلاف جنيه)

المبالغ		بيان
كلي	جزئي	
٥٤٢٠	٢٩٦٠	الإيرادات
		صافي إيرادات قسم الغرف
	١١٤٠	صافي إيرادات قسم الطعام والمشروبات
	٥٠٠	صافي إيرادات قسم الهاتف
	٧٠٠	صافي إيرادات قسم مغسلة النزلاء
	١٢٠	الإيجارات و الإيرادات الأخرى
		إجمالي الإيرادات
		تكاليف التشغيل والمصروفات
	٧١٠	قسم الغرف
	١٣٣٠	قسم الطعام و المشروبات
	٤٦٠	قسم الهاتف
	٢٤٠	قسم مغسلة النزلاء
	٤٨٠	مصروفات الإدارة العامة
	١٦٠	مصروفات التسويق
	٦٠	مصروفات الصيانة والإصلاحات
	٤٠	مصروفات الطاقة
	٤٠	مصروفات الموارد البشرية
	٨٠	مصروفات معالجة البيانات
(٣٦٠٠)		إجمالي التكاليف والمصروفات
١٨٢٠		الدخل قبل الأعباء الثابتة
(٤٠٠)		- الأعباء الثابتة
١٤٢٠		صافي الدخل قبل الضرائب

تطبيقات على النظام المحاسبى فى المستشفيات

تمرين (١): فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات مستشفى (الشفاء بإذن الله) عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالجنيه):

٥٠٠٠٠ ج أدوية للمرضى ، ٣٥٠٠٠ ج مستلزمات طبية ، ٢٠٠٠٠
أغذية للمرضى ، ٦٠٠٠ مهمات طبية ، ٢٥٠٠٠ أجور ومرتببات . للأطباء
والنواب والصيادلة ، ٧٠٠٠ ملابس للأطباء والمرضات ، ٦٠٠٠ تأمينات
اجتماعية على الأطباء والنواب ، ٤٠٠٠ مصروفات ، صيانة طبية ، ٣٥٠٠
مصروفات نظافة (منها ١٠٠٠ مدفوعة مقدماً) ٩٠٠٠٠ معدات طبية ،
٣٠٠٠ أدوات كتابية للإدارة العامة بالمستشفى ، ٤٠٠٠ قطع غيار ومهمات
غير طبية ، ٣٠٠٠ مصروفات نشر ودعاية ، ٥٠٠٠ إيجارات ، ٣٠٠٠ فوائد
بنوك مدينة ، ٢٠٠٠ خسائر رأسمالية ، ١٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها،
٢٠٠٠ مخصص ضرائب متنازع عليها ، ٣٠٠٠ تعويضات مدفوعة ، ٩٥٠٠٠
إيرادات المرضى المقيمين ، ٣٠٠٠ إيرادات سيارات الإسعاف ، ٨٠٠٠٠
إيرادات العيادات الخارجية ، ١٠٠٠٠٠ إيرادات من رسوم زيارة المرضى ، ١٠٠٠
خصم مكتسب ، ٣٠٠ فوائد بنكية دائنة، ٦٠٠٠ إعانات محصلة ، ٧٠٠٠
أجور المرضات ، ٢٠٠٠ أجور المحاسبين ، ١٠٠٠٠٠ تعويضات محصلة ،
٤٠٠٠ أجور الإداريين ، ٢٠٠٠٠٠ أرباح رأسمالية .

وعند الجرد أتضح ما يلي:

- ١- وجود مصروفات نشر وإعلان مستحقة قدرها ٥٠٠، مرتببات ممرضات مدفوعة مقدماً قدرها ٢٠٠٠، الإيجار المدفوع يخص ١٠ أشهر.
- ٢- تستهلك المعدات الطبية بنسبة ١٥ ٪ قسط ثابت .

المطلوب: إعداد حساب التشغيل وحساب الإرباح والخسائر المستشفى عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

الحل

د / التشغيل لمستشفى الشفاء عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
من د / إيرادات مرضى مقيمين	٩٥٠٠٠	<u>مستلزمات طبية:</u>	
من د / إيراد سيارات الإسعاف	٣٠٠٠	إلى د / أدوية	٥٠٠٠٠
من د / إيراد عيادات خارجية	٨٠٠٠٠	إلى د / مهمات	٦٠٠٠
من د / إيراد رسوم زيارة المرضى	١٠٠٠٠	إلى د / مستلزمات طبية متنوعة	٣٥٠٠٠
		إلى د / أغذية للمرضى	٢٠٠٠٠
		<u>أجور خاصة بالنشاط الطبي:</u>	
		إلى د / أجور الأطباء	٢٥٠٠٠
		إلى د / ملابس	٧٠٠٠
		إلى د / أجور الممرضات	٥٠٠٠
		إلى د / تأمينات اجتماعية	٦٠٠٠
		<u>مصروفات خاصة بالنشاط الطبي</u>	
		إلى د / م . صيانة طبية	٤٠٠٠
		إلى د / م . نظافة	٢٥٠٠
		إلى د / إهلاك معدات طبية	١٣٥٠٠
		إلى د / أ . خ	١٤٠٠٠
		(أرباح النشاط الطبي)	
	١٨٨٠٠		١٨٨٠٠

د / أ . خ لمستشفى الشفاء عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

بيان	مبلغ	بيان	مبلغ
		<u>مواد غير طبية</u>	
من د / التشغيل	١٤٠٠٠	إلى د / أدوات كتابية	٣٠٠٠
<u>إيرادات غير طبية</u>		إلى د / قطع غيار ومهمات غير	٤٠٠٠
من د / فوائد دائنة	٣٠٠٠	طبيه	
من د / تبرعات محصلة	٦٠٠٠	<u>أجور غير طبية :</u>	٢٠٠٠
من د / تعويضات محصلة	١٠٠٠٠	إلى د / أجور المحاسبين	٤٠٠٠
من د / خصم مكتب	١٠٠٠	إلى د / أجور الإداريين	
من د / أرباح رأسمالية	٢٠٠٠٠	<u>مصروفات غير طبية :</u>	٣٥٠٠
		إلى د / م . نشر وإعلان	٦٠٠٠
		إلى د / الإيجار	١٠٠٠
		إلى د / الفوائد	٢٠٠٠
		إلى د / خسائر رأسمالية	١٠٠٠
		إلى د / م . د . م فيها	٢٠٠٠
		إلى د / مخصص ضرائب	٣٠٠٠
		إلى د / تعويضات	٢٣٥٠٠
		إلى د / راس المال	
		(صافي الأرباح)	
	٥٤٠٠٠		٥٤٠٠٠

ملاحظات:

- ١- مصروفات النظافة المدفوعة ٣٥٠٠ منها ١٠٠٠ مقدم إذا ما يخص الفترة $٣٥٠٠ - ١٠٠٠ = ٢٥٠٠$ ج .
- ٢- مرتبات الممرضات المسددة ٧٠٠٠ منها ٢٠٠٠ مقدمة إذن ما يخص الفترة $٧٠٠٠ - ٢٠٠٠ = ٥٠٠٠$ ج .
- ٣- إهلاك المعدات الطبية $٩٠٠٠ \times ١٥\% = ١٣٥٠٠$ ج
- ٤- مصروفات النشر والإعلان المسددة ٣٠٠٠ والمستحقة ٥٠٠ إذن

ما يخص الفترة = ٣٠٠٠ + ٥٠٠ = ٣٥٠٠ ج

٥- الإيجار المسدد ٥٠٠٠ ج عن ١٠ اشهر

إيجار الشهر = ٥٠٠٠ ÷ ١٠ = ٥٠٠ ج

الإيجار السنوي = ١٢ شهر × ٥٠٠ = ٦٠٠٠ ج .

تمرين (٢): فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات مستشفى

الأمّل عن عام ٢٠١٣

الدرجة	عدد الأسرة المستهدفة	نسبة الأشغال
جناح	١٠	٦٠ %
أولي	٢٠	٧٠ %
ثانية	٣٠	٨٠ %
ثالثة	٤٠	٩٠ %

فإذا علمت أن:

إجمالي تكلفة مركز الإقامة (غرف المرضى) ٤٥٠٠٠٠٠ جنيه خلال العام، وأن الوزن الترجيحي (الذي حسب على أساس مستوي الخدمة الذي يقدم للمرضي في كل درجة) كان ٤ ، ٣ ، ٢ ، ١ على الترتيب لدرجات الإقامة المختلفة.

فالمطلوب: تحديد تكلفة السرير / ليلة في كل من درجات الإقامة في هذا المستشفى.

الحل

١- تحديد عدد النقاط الإجمالية وتحسب كما يلي = عدد الأسرة المشغولة × معامل الترجيح

أ - عدد الأسرة المشغولة

الدرجة عدد الأسرة المستهدفة × نسبة الأشغال = عدد الأسرة المشغولة

جناح	١٠	×	٦٠٪	=	٦ أسرة
أولي	٢٠	×	٧٠٪	=	١٤ سرير
ثانية	٣٠	×	٨٠٪	=	٢٤ سرير
ثالثة	٤٠	×	٩٠٪	=	٣٦ سرير

٨٠ سرير

١٠٠

ب - عدد النقاط الترجيحية

الدرجة عدد الأسرة المشغولة × نقاط الترجيح = إجمالي نقاط الدرجة
الترجيح

جناح	٦	×	٤	=	٢٤
أولي	١٤	×	٣	=	٤٢
ثانية	٢٤	×	٢	=	٤٨
ثالثة	٣٦	×	١	=	٣٦

١٥٠

٨٠

$$2- \text{تكلفة النقطة الواحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة مركز الإقامة}}{\text{إجمالي عدد النقاط الترجيحية}} = \frac{450000 \text{ ج}}{150 \text{ نقطة}} = 3000$$

$$3- \text{تكلفة السرير / ليلة في كل درجة} \\ \text{تكلفة السرير في الليلة في الجناح} = 3000 \text{ ج للنقطة} \times 4 \text{ معامل الترجيح} \\ = 12000 \text{ جنيه سنوياً}$$

$$\text{الجناح} = \frac{120000}{12 \text{ شهر} \times 30 \text{ ليلة}} = \frac{120000}{360} = 333,3$$

$$\text{الدرجة الأولى} = \frac{30000 \text{ ج} \times 3 \text{ نقاط}}{12 \text{ شهر} \times 30 \text{ ليلة}} = \frac{90000}{360} = 250 \text{ ج}$$

$$\text{الدرجة الثانية} = \frac{30000 \text{ ج} \times 2 \text{ نقاط}}{12 \text{ شهر} \times 30 \text{ ليلة}} = \frac{60000}{360} = 166,6 \text{ ج}$$

$$\text{الدرجة الثالثة} = \frac{30000 \text{ ج} \times 2 \text{ نقاط}}{12 \text{ شهر} \times 30 \text{ ليلة}} = \frac{30000}{360} = 83,3 \text{ ج}$$

تطبيقات على النظام المحاسبى فى الوحدات غير الهادفة للربح حالة تطبيقية:

فيما يلى العمليات النقدية التى تمت خلال شهر اكتوبر ٢٠١٤ فى احد النوادي:

- ١٠/٢ تم سداد الاجور والمرتبات الشهرية بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ج نقداً.
- ١٠/٤ بلغت ايرادات إحدى الحفلات الموسيقية ٣٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- ١٠/٥ بلغت قيمة فواتير الكهرباء والمياه والغاز الشهرية ٢٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ١٠/٧ بلغت رسوم العضويات الجديدة ٩٥٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ١٠/٩ بلغت الإعانات التى تلقاها النادى من وزارة الشباب والرياضة ٢٥٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ١٠/١٥ بلغت مصاريف الملاعب الشهرية ١٥٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ١٠/١٧ بلغت مصاريف الحفلات خلال الشهر ٢٥٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ١٠/٢٠ بلغت الإيجارات الشهرية المحصلة نتيجة إستغلال بوفيه النادى ١٠٠٠٠ ج حصلت بشيك على البنك.
- ١٠/٢٥ بلغت التبرعات التى تلقاها النادى من أحد رجال الأعمال ٢٥٠٠٠ ج بشيك.
- ١٠/٢٧ بلغت إيرادات المطعم الشهرية ٩٠٠٠٠ ج نقداً، كما بلغت مصاريف المطعم الشهرية ٦٠٠٠٠ ج سددت نقداً.
- ١٠/٢٨ بلغت إيرادات الملاعب الشهرية ٣٠٠٠٠ ج حصلت نقداً.
- ١٠/٢٩ تم سداد مبلغ ١٠٠٠٠ ج بشيك نظير إعلانات عن مزايدات لتوريد ملابس لفرق السباحة بالنادى.

- ١٠/٣٠ بلغت قيمة الإشتراكات المحصلة نقداً ٢٥٠٠٠ ج نقداً.
 - ١٠/٣١ بلغت قيمة التبرعات من أعضاء النادي نظير إنشاء فرع جديد للنادي ٤٥٠٠٠ ج سددت نقداً.
- المطلوب: دفتر النقدية التحليلي خلال شهر أكتوبر ٢٠١٤ إذا علمت أن رصيد النقدية بالخزينة أول الفترة ١٥٠٠٠٠ ج وبالبنك ١٠٠٠٠٠٠ ج.

الحل

(الأرقام بالآلاف)

دفتر نقدية تحليلي مقبوضات

تاريخ	تفاصيل المقبوضات								بيان	تاريخ	مبلغ
	إيرادات أخرى	إيرادات مطعم	إيرادات حفلات	إيرادات ملاعب	إعانات	تبرعات	إشتراكات	رسوم عضوية			
									رصيد ١٠/١	١٥٠	١٠٠٠
١٠/٤			٣٠						إلى ح/إيرادات الحفلات	٣٠	
١٠/٧								٩٥	إلى ح/رسوم العضويات		٩٥
١٠/٩					٢٥٠				إلى ح/الإعانات		٢٥٠
١٠/٢٠	١٠								إلى ح/إيجارات دافئة		١٠
١٠/٢٥						٢٥			إلى ح/التبرعات		٢٥
١٠/٢٧		٩٠							إلى ح/إيرادات المطعم		٩٠
١٠/٢٨				٣٠					إلى ح/إيرادات الملاعب		٣٠
١٠/٣٠							٢٥		إلى ح/إشتراكات		٢٥
١٠/٣١						٤٥			إلى ح/التبرعات		٤٥
	١٠	٩٠	٣٠	٣٠	٢٥٠	٧٠	٢٥	٩٥		٣٧٠	١٣٨٠

(الأرقام بالآلاف)

دفتر نقدية تحليلي مدفوعات

تاريخ	تفاصيل المدفوعات						بيان	فترة	تت
	مصاريف أخرى	مصاريف مطعم	مصاريف حفلات	مصاريف ملاعب	مصاريف إدارية وعمومية	أجور ومرتبات			
١٠/٢						١٠٠	من د/الأجور والمرتبات	١٠٠	
١٠/٥					٢٠		من د/قواتير الكهرباء والمياه والغاز	٢٠	
١٠/١٥				١٥			من د/مصاريف الملاعب	١٥	
١٠/١٧			٢٥				من د/مصاريف الحفلات	٢٥	
١٠/٢٧		٦٠					من د/ مصاريف المطعم	٦٠	
١٠/٢٩	١٠						من د/إعلانات		١٠
١٠/٣١							رصيد	١٥٠	١٣٧٠
	١٠	٦٠	٢٥	١٥	٨٠	١٠٠		٣٧٠	١٣٨٠

حلول بعض أسئلة الامتحانات السابقة

امتحان دور يوليو ٢٠١٤ (الدول العربية)

أجب عن الأسئلة التالية:

السؤال الأول: حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية (يكتفى بذكر رقم العبارة):

١ - يعتبر النظام المحاسبي فى المنشآت الزراعية:

- أ - نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات عن الإنتاج الزراعى.
- ب - نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات محاسبية للأطراف الداخلية فقط.
- ج - نظاماً فرعياً للمعلومات يوفر معلومات محاسبية للأطراف الداخلية وللأطراف الخارجية.
- د - لا شيء مما سبق.

٢ - تدرج تكلفة النافق من ماشية الألبان فى:

- أ - الجانب المدين من حساب ماشية الألبان.
- ب - الجانب المدين من حساب إيرادات ومصروفات ماشية الألبان.
- ج - الجانب الدائن من حساب ماشية الألبان.
- د - لا شيء مما سبق.

٣ - الهدف من اعداد حساب المشتل:

- أ - تحديد قيمه رصيد الشجيرات بالمشتل آخر المدة بالتكلفة.
- ب - تحديد قيمه رصيد الشجيرات بالمشتل أول المدة بالتكلفة.
- ج - تحديد قيمة مبيعات الشتلات خلال المدة.
- د - لا شيء مما سبق.

٤- من بنود الأعباء المتغيرة في الفنادق:

أ - تكلفة الوقود والقوي المحركة.

ب - الضرائب العقارية والتأمينات.

ج - إهلاك المباني والأثاث.

د - ب ، ج صحيحتان.

السؤال الثاني: البيانات الآتية مستخرجة من سجلات مزرعة "لارا" عن الدورة الشتوية لموسم ٢٠١٣/٢٠١٤:

المحول لمخزن العلف (تبن) ٣٦٠٠٠ جنيه، رصيد أول الفترة للزراعات القائمة ٤٠٠٠٠ جنيه، رصيد آخر الفترة للزراعات القائمة ٢٦٠٠٠ جنيه، رصيد أول الفترة بمخزن المحاصيل ٦٠٠٠٠ جنيه، مخزون آخر الفترة بمخزن المحاصيل ٦٣٠٠٠ جنيه، مصاريف نقل المحصول للمخزن ٦٠٠٠ جنيه، المبيعات خلال السنة ١٥٠٠٠٠٠ جنيه، مصاريف البيع والتوزيع ٢٠٠٠٠ جنيه، أسمدة كيماوية (نقداً) ٤٥٠٠٠ جنيه، أجور العمال الزراعيين ٢٣٥٠٠ جنيه (الأجور الشهرية ٢٠٠٠ جنيه)، تكلفة التقاوي والبذور ٣٠٠٠٠ جنيه (لم يدفع منها ١٠٠٠٠ جنيه)، إيجار الأرض الزراعية المسدد ٢٥٠٠٠ جنيه (ما يخص الفترة ٢٠٠٠٠ جنيه) والمصروفات الأخرى ٢٧٥٠٠ جنيه (المسدد منها ٢٢٥٠٠ جنيه).

المطلوب: تصوير ح/ المحاصيل ، ح/ مخازن المحاصيل ، ح/ مبيعات المحاصيل عن الدورة الشتوية لعام ٢٠١٣/٢٠١٤ .

السؤال الثالث: فيما يلي بعض البيانات المستخرجة من سجلات فندق "السلام" بالعين السخنة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/ ١٢/٣١ والمتعلقة بقسم الغرف (الأرقام بالآلاف جنيه).

٨٠٠٠ إيرادات غرف النزلاء ، ٢٠٠٠ إيرادات الصالات والقاعات ، ٤٠٠ مسموحات النزلاء ، ١٦٠٠ مرتبات وأجور ، ٢٠٠ ملابس للعاملين ،

١٠٠ علاج للعاملين ، ١٠٠ عمولات لشركات سياحية ، ٦٠٠ مهمات تشغيل ،
٢٠٠ مصاريف غسيل وتنظيف ، ٦٠ وجبات غذائية للعاملين ، ٤٠ مصروفات
الحجز ، ٦٠ مصروفات انتقالات النزلاء ، ٤٠ مصروفات أخرى ، ١٦٠٠ قيمة
البياضات والمفروشات فإذا علمت ما يلي:

١- قدرت قيمة البياضات والمفروشات آخر الفترة وفقا للجرد الفعلى بمبلغ
١٢٠٠ ألف جنيه.

٢- نصيب قسم الغرف من الادوات الكتابية والمطبوعات ٦٠ ألف جنيه لم
تقيد فى السجلات حتى نهاية العام.

٣- تتضمن إيرادات الصالات والقاعات ما قيمته ١٢٠ ألف جنيه محصل
مقدماً نظير دورة تدريبية ستعقد فى عام ٢٠١٤ ، كما قدرت العمولات
السياحية المدفوعة مقدماً بمبلغ ٤٠ ألف جنيه.

المطلوب: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن السنة المالية
المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١.

نموذج إجابة امتحان تصميم النظم المحاسبية الدول العربية يناير (٢٠١٤)

إجابة السؤال الأول: ٤ درجات كل نقطة درجة

رقم العبارة	رقم الإجابة الصحيحة
١	ج
٢	ج
٣	د
٤	أ

إجابة السؤال الثاني: ٨ درجات

د/ المحاصيل (٣ درجات)

رصيد أول المدة (زراعات قائمة أول المدة)	٤٠٠٠٠	رصيد آخر المدة (زراعات قائمة آخر المدة)	٢٦٠٠٠
إلى د / أسمدة	٤٥٠٠٠	من د / مخازن المحاصيل	١٦٠٥٠٠
إلى د / أجور عمال	٢٤٠٠٠		
إلى د / تقاوى وبنور	٣٠٠٠٠		
إلى د / إيجار	٢٠٠٠٠		
إلى د / مصروفات أخرى	٢٧٥٠٠		
	١٨٦٥٠٠		١٨٦٥٠٠

د/مخازن المحاصيل (درجتان)

رصيد أول المدة	٦٠٠٠٠	رصيد آخر المدة	٦٣٠٠٠
إلى د / مصروفات نقل المحصول	٦٠٠٠	من د / مبيعات المحصول	١٦٣٥٠٠
إلى د / المحصول	١٦٠٥٠٠		
	٢٢٦٥٠٠		٢٢٦٥٠٠

د/مبيعات المحاصيل (٣ درجات)

إلى د / مخازن المحصول	١٦٣٥٠٠	من د / النقدية مبيعات المحصول	١٥٠٠٠٠٠
إلى د / مصروفات البيع والتوزيع	٢٠٠٠٠	من د / النقدية (مبيعات التبن)	٣٦٠٠٠
إلى د / أ.خ صافي ربح	١٣٥٢٥٠٠		
	١٥٣٦٠٠٠		١٥٣٦٠٠٠

إجابة السؤال الثالث: ٨ درجات

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن الفترة المنتهية

فى ٣١ / ١٢ / ٢٠١٣

بيان	جزئى	كلئى
<u>الإيرادات</u>		
أيراد الغرف	٨٠٠٠	
ايراد الصالات	١٨٨٠	
	-	
	٩٨٨٠	
(-) المسموحات	(٤٠٠)	
صافئ الإيرادات (١)		٩٤٨٠
<u>المصروفات</u>		
<u>الأجور وملحقاتها</u>		
أجور نقدية	١٦٠٠	
ملابس للعاملين	٢٠٠	
علاج للعاملين	١٠٠	
وجبات للعاملين	٦٠	
مجموع الأجور وملحقاتها (أ)	١٩٦٠	
<u>مصروفات أخرى</u>		
عمولات لشركات سياحية	٦٠	
مهمات تشغيل	٦٠٠	
مصروفات غسيل	٢٠٠	
مصروفات حجز	٤٠	
مصروفات انتقالات	٦٠	
م. أخرى	٤٠	
أدوات كتابية	٦٠	
إهلاك اللباضات	٤٠٠	
مجموع المصروفات الأخرى (ب)	١٤٦٠	
مجموع الأجور والمصروفات الأخرى (٢)		٣٤٢٠
(أ + ب)		
صافئ الربح (١ - ٢)		٦٠٦٠

ملاحظات:

١- إيرادات الصالات

$$= 2000 \text{ المحصلة فعلا} - 120 \text{ المحصلة مقدماً} = 1880 \text{ ألف جنيه} .$$

٢- العمولات السياحية

$$= 100 \text{ المدفوعة فعلا} - 40 \text{ المدفوعة مقدماً} = 60 \text{ ألف جنيه} .$$

٣- الأدوات الكتابية ٦٠ ألف جنيه .

٤- إهلاك البياضات

$$= \text{القيمة أول العام} - \text{القيمة آخر العام}$$

$$= 1600 - 1200 = 400 \text{ ألف جنيه}$$

امتحان الفصل البيئي دور يوليو ٢٠١٣ (القاهرة والاقاليم)

أجب عن الأسئلة التالية:

السؤال الأول: حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية (يكتفى بذكر رقم العبارة):

١- الغرض الأساسي من إعداد حساب المحاصيل:

أ - تحديد رصيد آخر المدة للزراعات القائمة.

ب - تحديد تكلفة المحصول تام النضج.

ج - تحديد تكلفة مبيعات المحصول.

د - لا شيء مما سبق.

٢- من بنود الأعباء الثابتة في الفنادق:

أ - تكلفة الوقود والقوي المحركة.

ب - الضرائب العقارية والتأمينات.

ج - إهلاك المباني والأثاث.

د - ب ، ج صحيحتان.

٣- يعتبر قسم الغرف في المنشآت الفندقية من الأقسام التي:

أ - تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق ولا تدر إيراداتاً للفندق.

ب- تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق وتدر إيراداتاً للفندق.

ج- لا شيء مما سبق.

٤- تهدف المرحلة الأولى من حساب مصروفات وإيرادات الدجاج إلى:

أ - تحديد تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة.

ب - تحديد نتيجة المتاجرة في الدجاج من ربح أو خسارة.

ج - رصيد الدجاج غير المباع آخر الفترة.

د - لا شيء مما سبق.

السؤال الثاني: فيما يلى البيانات المستخرجة من سجلات مزرعة "سليم" لتربية ماشية الألبان عن السنة المنتهية فى ٢٠١٢/١٢/٣١:

٣٠٠٠٠ جنيه أجور الكلاطين (لم تدفع أجور شهرى نوفمبر وديسمبر بعد)، ٢٠٠٠٠ جنيه مرتب الطبيب البيطرى (المرتب الشهري ٢٠٠٠ جنيه)، ١٢٠٠٠٠ جنيه أعلاف (المتبقى منها آخر السنة ١٠٠٠٠ جنيه)، ١٤٠٠٠ جنيه إيجار المزرعة (الإيجار الشهري ١٠٠٠ جنيه)، ٧٠٠٠ جنيه فوائد قرض (القرض ١٠٠٠٠٠ جنيه عقد فى ٢٠١٢/٤/١ بمعدل فائدة ٨٪)، ٤٠٠٠٠ جنيه مصاريف عمومية (توجد مصاريف عمومية مستحقة قدرها ٢٠٠٠ جنيه)، مصاريف البيع والتوزيع ٢٠٠٠٠ جنيه.

بلغت مبيعات الألبان خلال العام ٢٠٠ طن بسعر ٤٠٠٠ جنيه للطن، إيراد مبيعات السماد ١٢٠٠٠ جنيه (هناك إيراد مستحق قدره ٢٠٠٠ جنيه)، إيراد تشغيل الماشية لدى الغير ١٨٠٠٠ جنيه (يوجد إيراد محصل مقدما قدره ٢٠٠٠ جنيه).

رصيد حساب الماشية فى ٢٠١٢/١/١ يقدر بـ ٣٠٠ رأس بقيمة ١٥٠٠٠٠٠ جنيه.

مشتريات خلال العام ٦٠ رأس بقيمة ٢٥٠٠٠٠ جنيه .

محول إلى مزرعة ماشية اللحوم ٢٠ رأس بقيمة ١٢٠٠٠٠ جنيه .

تكلفة النافق من الماشية ٣٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب: تصوير حساب الماشية، و حساب إيرادات ومصروفات مزرعة ماشية الألبان فى ٢٠١٢/١٢/٣١، إذا علمت أن القيمة الرأسمالية للماشية فى نهاية السنة تقدر بمبلغ ١٥٥٠٠٠٠ جنيه.

السؤال الثالث: فيما يلى بعض البيانات المستخرجة من سجلات فندق "ياسين" بالعين السخنة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٢/ ١٢/٣١ والمتعلقة بقسم الغرف (الأرقام بالآلف جنيه) .

١٦٠٠ إيرادات غرف النزلاء، ٤٠٠ إيرادات صالات الافراح وقاعات التدريب، ٨٠ مسموحات النزلاء، ٣٢٠ مرتبات وأجور العاملين بالقسم، ٤٠ ملابس للعاملين بالقسم، ٢٠ علاج طبى للعاملين بالقسم، ٢٠ عمولات لشركات سياحية، ١٢٠ مهمات تشغيل، ٤٠ مصاريف غسيل وتنظيف، ١٢ وجبات للعاملين بالقسم، ٤ مصروفات الحجز، ١٢ مصروفات انتقالات النزلاء، ٨ مصروفات أخرى، ٣٢٠ قيمة البياضات والمفرشات.

فاذا علمت ما يلى:

- ١- تتضمن إيرادات الصالات والقاعات ما قيمته ٢٤٠٠٠ جنيه محصل مقدما نظير دورة تدريبية ستعقد فى النصف الأول من عام ٢٠١٣، كما قدرت العمولات السياحية المدفوعة مقدما بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه.
- ٢- نصيب قسم الغرف من الادوات الكتابية والمطبوعات ٢٤٠٠٠ جنيه لم تقيد فى السجلات حتى نهاية العام.
- ٣ - قدرت قيمة البياضات والمفرشات آخر السنة وفقا للجرد الفعلى بمبلغ ٢٤٠٠٠٠ جنيه.

٤ - مرتبات وأجور للعاملين بالقسم ٣٠٠٠٠ جنيه لم تدفع بعد.

المطلوب: إعداد قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف لفندق "ياسين" عن السنة المنتهية فى ٢٠١٢/١٢/٣١.

نموذج إجابة امتحان تصميم النظم المحاسبية القاهرة والأقاليم

(يوليو ٢٠١٣)

إجابة السؤال الأول: ٤ درجات كل نقطة درجة

رقم العبارة	رقم الإجابة الصحيحة
١	ب
٢	د
٣	ج
٤	أ

إجابة السؤال الثاني: ٨ درجات

د / ماشية الالبان (٣ درجات)

١٥٠٠٠٠	رصيد أول المدة	١٢٠٠٠٠	من د / أ.خ (تكلفة النافق)
٢٥٠٠٠٠	إلى د / مشتريات ماشية	٣٠٠٠٠	من د / مزرعة اللحوم (ت.ماشية محولة)
		١٦٠٠٠٠	الرصيد (يمثل تكلفة ماشية اللبن أصل ثابت)
١٧٥٠٠٠٠		١٧٥٠٠٠٠	

د/ مصروفات وإيرادات ماشية اللبن

عن الفترة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٢ (٥ درجات)

٣٦٠٠٠	إلى د / أجور الكلافين	٨٠٠٠٠٠	من د / مبيعات الماشية
٢٤٠٠٠	إلى د / مرتب الطبيب البيطرى		٢٠٠ طن × ٤٠٠٠ جنيه للطن
١١٠٠٠٠	إلى د / الأعلاف	١٢٠٠٠	من د / مبيعات السماد
		(١٢٠٠٠ + ٢٠٠٠)	
١٢٠٠٠	إلى د / إيجار الحظيرة	١٦٠٠٠	من د / إيراد تشغيل للغير
٦٠٠٠	إلى د / فوائد القرض		(١٨٠٠٠ - ٢٠٠٠)
٤٢٠٠٠	إلى د / مصروفات عمومية		
٢٠٠٠٠	إلى د / مصروفات البيع والتوزيع		
٥٠٠٠٠	إلى د / إهلاك الماشية		
٥٣٠٠٠٠	إلى د / أ.خ (صافى ربح)		
٨٣٠٠٠٠		٨٣٠٠٠٠	

ملاحظات:

١- المرتب الشهري للطبيب $30000 \div 10$ أشهر = ٣٠٠٠ ج شهرياً
 ∴ ما يخص الفترة = ٣٠٠٠ ج $\times 12$ شهر = ٣٦٠٠٠ جنيه

٢- الإيجار الشهري للحظيرة ١٠٠٠ ج

∴ الإيجار السنوي = $12 \times 1000 = 12000$ ج .

٣- الفوائد التي تخص الفترة وتحمل على حساب مصروفات وإيرادات الفترة

$$100000 \text{ جم} \times \frac{8}{100} \times \frac{9}{12} = 6000 \text{ ج}$$

الفوائد المسددة ٧٠٠٠ أى توجد فوائد مسددة مقدماً قدرها ١٠٠٠ ج .

٤- المصروفات العمومية المسددة ٤٠٠٠٠ والمستحقة ٢٠٠٠ ج

∴ ما يخص الفترة ٤٢٠٠٠ ج .

٥- إهلاك الماشية

= ١٦٠٠٠٠٠ رصيد الماشية - ١٥٥٠٠٠٠ القيمة الرأسمالية اخر المدة =
 ٥٠٠٠٠ جنيه .

إجابة السؤال الثالث: ٨ درجات

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن الفترة المنتهية

فى ٣١ / ١٢ / ٢٠١٢

بيان	جزئى	كلى
<u>الإيرادات</u>		
إيراد الغرف	١٦٠٠	
إيراد الصالات	٣٧٦	
	١٩٧٦	
(-) المسموحات	(٨٠)	
صافى الإيرادات (١)		١٨٩٦
<u>تطرح المصروفات</u>		
<u>الأجور وملحقاتها</u>		
أجور نقدية	٣٥٠	
ملابس للعاملين	٤٠	
علاج للعاملين	٢٠	
وجبات للعاملين	١٢	
مجموع الأجور وملحقاتها (أ)	٤٢٢	
<u>مصروفات أخرى</u>		
عمولات لشركات سياحية	١٢	
مهمات تشغيل	١٢٠	
مصروفات غسيل	٤٠	
مصروفات حجز	٤	
مصروفات انتقالات	١٢	
م. أخرى	٨	
أدوات كتابية	٢٤	
إهلاك الياضات	٨٠	
مجموع المصروفات الأخرى (ب)	٣٠٠	
مجموع الأجور والمصروفات الأخرى (٢) (أ + ب)		٧٢٢
صافى الربح (١ - ٢)		١١٧٤

ملاحظات:

١ - إيرادات الصالات = ٤٠٠ المحصلة فعلا - ٢٤ المحصلة مقدماً = ٣٧٦ ألف جنيه .

٢ - العمولات السياحية = ٢٠ المدفوعة فعلا - ٨ المدفوعة مقدماً = ١٢ ألف جنيه.

٣ - الأدوات الكتابية ٢٤ ألف جنيه.

٤ - إهلاك البياضات = القيمة أول العام - القيمة آخر العام = ٣٢٠ - ٢٤٠ = ٨٠ ألف جنيه

امتحان الدور البيني مايو ٢٠١٣ (داخل مصر)

أجب عن الأسئلة التالية:

السؤال الأول: حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية (يكتفى بذكر رقم العبارة):

- ١ - تدرج تكلفة النافق من ماشية الألبان ب:
 - أ - الجانب المدين من حساب ماشية الألبان.
 - ب - الجانب المدين من حساب إيرادات ومصرفات ماشية الألبان.
 - ج - الجانب الدائن من حساب ماشية الألبان.
 - د - لا شيء مما سبق.
- ٢ - يقصد بالأقسام التشغيلية في الفندق تلك الأقسام التي:
 - أ - تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق ولا تدر إيراداً للفندق.
 - ب - تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق وتدر إيراداً للفندق.
 - ج - لا شيء مما سبق.
- ٣ - تهدف المرحلة الأولى من حساب مصرفات وإيرادات الدجاج إلى:
 - أ - تحديد تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة.
 - ب - تحديد نتيجة المتاجرة في الدجاج من ربح أو خسارة.
 - ج - رصيد الدجاج غير المباع آخر الفترة.
 - د - لا شيء مما سبق.
- ٤ - من بنود الأعباء الثابتة في الفنادق:
 - أ - تكلفة الوقود والقوي المحركة.
 - ب - الضرائب العقارية والتأمينات.
 - ج - إهلاك المباني والأثاث.
 - د - ب ، ج صحيحتان.

السؤال الثاني: البيانات التالية مستخرجة من سجلات مزرعة "ياسين"
لتسعين الدواجن عن السنة المنتهية في

٢٠١٢/١٢/٣١

١- رصيد الدجاج أول المدة ١٥٠٠٠ دجاجة بتكلفة ٦ جنيه للدجاجة الواحدة.

٢- مشتريات الكتاكيت خلال الفترة ١٠٠٠٠٠ كتكوت بسعر ٥ جنيهات للكتكوت الواحد.

٣- مبيعات الدجاج خلال الفترة ١٠٥٠٠٠ دجاجة بسعر ١٥ جنيه للدجاجة الواحدة .

٤- كانت مصروفات تغذية ورعاية الدجاج خلال الفترة كما يلي:

١٢٠٠٠ جنيه مرتب الطبيب البيطري (المرتب الشهري ٢٠٠٠ جنيه)،
١٤٠٠٠ جنيه أجور العاملين بالمزرعة (الأجور الشهرية ٢٠٠٠ جنيه)،
٢٢٠٠٠ جنيه أعلاف (المتبقي منها آخر السنة ٢٠٠٠ جنيه)، ١٠٠٠٠ جنيه
أدوية للدجاج ، ٢٠٠٠٠ تدفئة وإضاءة (لم تدفع فاتورة الكهرباء عن شهر
ديسمبر وقدرها ٢٠٠٠ جنيه).

٥- بلغت مصروفات البيع والتوزيع ١٢٠٠٠ جنيه ، والإيرادات الفرعية
الأخرى ٢٠٠٠٠ جنيه .

٦ - العقارات ٢٠٠٠٠٠ جنيه (تستهلك المباني بمعدل ١٠٪ سنوياً قسط
متناقص علماً بأن تكلفة الأراضي ٧٠٠٠٠ جنيه ومجمع إهلاك
المباني ٣٠٠٠٠ جنيه).المعدات والآلات ٦٠٠٠٠ جنيه تستهلك
بمعدل ٢٥٪ سنوياً قسط ثابت.

المطلوب: تصوير ح/ إيرادات ومصروفات مزرعة " ياسين " لتربية الدواجن
عن العام المنتهى في ٢٠١٢/١٢/٣١.

السؤال الثالث: فيما يلى بعض البيانات المستخرجة من سجلات فندق "لارا" بالقاهرة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٢/١٢/٣١ والمتعلقة بقسم الطعام والمشروبات (الأرقام بالآلف جنيه) .

٦٠٠ إيرادات مبيعات الطعام والمشروبات - ١٢٥ إيراد الصالات العامة -
 ٢٥ خصم ومسموحات المبيعات - ٦٠ بياضات - ٧٥ رصيد مؤن غذائية فى
 ٢٠١٢/١/١ - ٢٥٥ مشتريات مؤن غذائية - ١١٠ تكلفة مبيعات المشروبات
 - ١٠ مشروبات الضيافة - ١٢٠ قيمة أوانى وأدوات المطبخ - ٢٠ مجمع
 إهلاك أوانى وأدوات المطبخ - ٤٢ المرتبات والأجور - ٨ تأمينات اجتماعية -
 ٦٠ قيمة الصينى والزجاجات والفضيات - ٢ مصاريف غسيل وكى البياضات -
 ٧ مصاريف الموسيقى وبرامج التسلية.

وعند الجرد أتضح ما يلى:

- ١ - تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق بلغت ٥٠٠٠٠ جنيه منها ٨٠٠٠ جنيه تخص العاملين بقسم الطعام والمشروبات.
- ٢ - هناك مؤن غذائية باقية فى ٢٠١٢ / ١٢ / ٣١ قيمتها ٣٠٠٠٠ جنيه.
- ٣ - قدرت قيمة البياضات آخر السنة بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه.
- ٤ - تستهلك أوانى وأدوات المطبخ بمعدل ١٠٪ سنويا (قسط ثابت)، ويستهلك الصينى والزجاجات والفضيات بمعدل ٢٠٪ سنويا (قسط ثابت).

المطلوب: تصوير قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الطعام والمشروبات عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٢ / ١٢ / ٣١ .

نموذج إجابة أمتحان تصميم النظم المحاسبية (البينى ٢٠١٣)

إجابة السؤال الأول: ٤ درجات كل نقطة درجة

رقم العبارة	رقم الأجوبة الصحيحة
١	ج
٢	ج
٣	أ
٤	د

إجابة السؤال الثانى: ٨ درجات

حـ/ مصروفات وإيرادات مزرعة ياسين عن الفترة المنتهية في

٢٠١٢/١٢/٣١

رصيد أول المدة	٩٠٠٠٠	رصيد آخر المدة	٦٠٠٠٠
إلى حـ/ مشتريات الكتاكيت	٥٠٠٠٠٠	(دجاج غير مباع)	
إلى حـ/ مرتب الطبيب	٢٤٠٠٠		
إلى حـ/ أجور العاملين	٢٤٠٠٠	تكلفة الدجاج المباع	٦٣٠٠٠٠
إلى حـ/ الأعلاف	٢٠٠٠٠	(رصيد مرحل)	
إلى حـ/ الأدوية	١٠٠٠٠		
إلى حـ/ م. الإضاءة والتدفئة	٢٢٠٠٠		
	٦٩٠٠٠٠		٦٩٠٠٠٠
رصيد منقول	٦٩٠٠٠٠	من حـ/ النقدية	١٥٧٥٠٠٠
إلى حـ/ إهلاك المباني	١٠٠٠٠	إيرادات مبيعات الدجاج	
إلى حـ/ إهلاك المعدات	١٥٠٠٠	من حـ/ النقدية	٢٠٠٠٠
إلى حـ/ م. البيع والتوزيع	١٢٠٠٠	(إيرادات فرعية)	
إلى حـ/ أ.خ صافى ربح	٨٦٨٠٠٠		
	١٥٩٥٠٠٠		١٥٩٥٠٠٠

ملاحظات على الحل:

(١) رصيد أول المدة = ١٥٠٠٠ دجاجة $\times$ ٦ ج = ٩٠٠٠٠ ج.(٢) مرتب الطبيب = ٢٠٠٠ شهرياً $\times$ ١٢ شهر = ٢٤٠٠٠.

(٣) أجور العاملين = ٢٠٠٠ ج شهرياً $\times$ ١٢ شهر = ٢٤٠٠٠ ج.

(٤) إهلاك المباني = ٢٠٠٠٠٠ - ٧٠٠٠٠ ت. الأرض = ١٣٠٠٠٠ تكلفة المباني = ١٣٠٠٠٠ - ٣٠٠٠٠ مجمع إهلاك = ١٠٠٠٠٠ $\times$ ١٠٪ = ١٠٠٠٠ ج.

إهلاك المعدات = ٦٠٠٠٠ $\times$ ٢٥٪ = ١٥٠٠٠ ج

(٥) تحديد تكلفة الدجاج المباع

إجمالي تكلفة الدجاج = ٦٩٠٠٠٠ ج

إجمالي عدد الدجاج = ١٥٠٠٠ أول المدة + ١٠٠٠٠٠ مشتريات كتاكتيت

$\therefore$ تكلفة الدجاجة = ٦٩٠٠٠٠ $\div$ ١١٥٠٠٠ = ٦ ج

تكلفة الدجاج المباع = ٦ $\times$ ١٠٥٠٠٠ = ٦٣٠٠٠٠ ج

تكلفة الدجاج الباقي آخر الفترة = ١٠٠٠٠ دجاجة $\times$ ٦ ج = ٦٠٠٠٠ ج

إجابة السؤال الثالث: ٨ درجات

تمهيد للحل:

١ - حساب تكلفة الطعام المستهلك : (الأرقام بالآلاف جنيهه)

رصيد مؤن غذائية أول المدة ٢٠١٢/١/١ ٢٥

+ مشتريات مؤن غذائية خلال المدة ٢٥٥

٣٣٠

- رصيد مؤن غذائية آخر المدة ٣٠

= تكلفة الطعام المستهلك ٣٠٠

٢- تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق ٥٠ الف ج تخصم من تكلفة الطعام المستهلك للوصول إلى صافي تكلفة مبيعات الطعام (يمكن أن تتم عملية الطرح بالتمهيد للحل أو أن تتم داخل القائمة مباشرة كما سيظهر بالقائمة).

٣- تكلفة الوجبات الغذائية التى تخص العاملين بقسم الطعام والمشروبات ٨ آلاف جنيه تظهر كأحد بنود الأجور داخل القائمة (أى ضمن المصروفات).

٤- استهلاك البياضات = ٦٠ - ٥٠ = ١٠ آلاف جنيه

٥- استهلاك أوانى وأدوات المطبخ = ١٢٠ × ١٠٪ = ١٢ ألف جنيه

٦- استهلاك الصينى والزجاجيات والفضيات = ٦٠ × ٢٠٪ = ١٢ ألف جنيه

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والمشروبات عن السنة المنتهية
فى ٢٠١٢/١٢/٣١

		إيراد المبيعات:
	٦٠٠	مبيعات طعام ومشروبات
	(٢٥)	- المسموحات والخصومات
	٥٧٥	صافى إيرادات مبيعات الطعام والمشروبات
	١٢٥	إيرادات أخرى :
٧٠٠		ايجار الصالات العامة التى تقدم الطعام والمشروبات
		إجمالى الإيرادات (١)
	٣٠٠	يخصم : صافى تكلفة المبيعات:
	(٥٠)	أ- الطعام المستهلك
٢٥٠		- تكلفة الوجبات الغذائية للعاملين بالفندق
	١١٠	صافى تكلفة مبيعات الطعام
	(١٠)	تكلفة مبيعات المشروبات
		- مشروبات الضيافة
١٠٠		صافى تكلفة المشروبات (ب)
٣٥٠		صافى تكلفة المبيعات (٢) أ + ب
٣٥٠		مجمل ربح أو خسارة المبيعات (٣) = (١) - (٢)
		تخصم : المصروفات :
	٤٢	مرتبات وأجور
	٨	تأمينات اجتماعية
	٨	وجبات غذائية للعاملين بالقسم
٥٨		إجمالى المرتبات وملحقاتها (ج)
		مصروفات اخرى

	١٠	استهلاك البياضات
	١٢	استهلاك أواني وأدوات المطبخ
	١٢	استهلاك الصينى والزجاجيات والفضيات
	٢	غسيل وكى البياضات
	٧	موسيقى وبرامج تسلية
٤٣		مجموع المصروفات الأخرى (د)
١٠١		إجمالى مصروفات القسم (٤) = (ج) + (د)
٣٤٩		صافى ربح القسم (٥) = (٣) - (٤)

امتحان الفصل البيئي دور يونيه ٢٠١٤

أجب عن الأسئلة التالية:

السؤال الأول: حدد الإجابة الصحيحة لكل عبارة من العبارات التالية
(يكتفى بذكر رقم العبارة):

١- الغرض الأساسي من إعداد حساب المحاصيل :

أ - تحديد رصيد آخر المدة للزراعات القائمة

ب - تحديد تكلفة المحصول تام النضج .

ج - تحديد تكلفة مبيعات المحصول

د - لا شيء مما سبق.

٢ - تعتبر تكلفة الأشجار المثمرة نوعاً من :

أ - الأصول الثابتة.

ب - الأصول المتداولة.

ج - الخصوم قصيرة الأجل.

د - لا شيء مما سبق.

٣- يعتبر قسم المطعم فى المنشآت الفندقية من الاقسام التى:

أ - تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق ولا تدر إيراداتاً للفندق.

ب - تقدم خدماتها للأقسام الأخرى بالفندق وتدر إيراداتاً للفندق.

ج - لا شيء مما سبق.

٤- تهدف المرحلة الأولى من حساب مصروفات وايرادات الدجاج إلى:

أ - تحديد تكلفة الدجاج المباع خلال الفترة.

ب - تحديد نتيجة المتاجرة فى الدجاج من ربح أو خسارة.

ج - رصيد الدجاج غير المباع آخر الفترة.

السؤال الثاني: تقوم شركة "سليم الزراعية" باستغلال مشتل لتربية أشجار الموالح لإمداد حدائق الشركة بالشجيرات اللازمة، وإليك البيانات المستخرجة من دفاتها في ٢٠١٣/١٢/٣١.

رصيد ٢٠١٣/١/١ شجيرات باقية من السنة الماضية ٣٠٠٠٠ جنية، إيجار المشتل ٢٥٠٠ جنية، أجور حرث وتخطيط ٣٠٠٠ جنية، مصاريف التطعيم والتقليم ٤٠٠٠ جنية، مصاريف الري وعزيق وتنقية الحشائش ٣٠٥٠ جنية، تكلفة المواد الكيماوية والتبخير ٧٠٥٠ جنية، مرتبات العاملين والمشرف الزراعي ٩٠٠٠ جنية، استهلاك العزاقات ١٥٠٠ جنية، قيمة الشتلات المحولة إلى حدائق الفاكهة ٧٩٠٠٠ جنية.

فإذا علمت أن: الشتلات آخر الفترة قدرت بمبلغ ٤٠٠٠ جنية ، الإيجار الشهري للمشتل ٢٠٠ جنية ، لم تدفع مرتبات العاملين عن شهري نوفمبر وديسمبر، قيمة الشتلات المباعة للغير ١١٩٠٠ جنية.

والمطلوب: تصوير حـ / مشتل الموالح عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

السؤال الثالث: فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من ميزان المراجعة لفندق "الار" عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ (الأرقام بالآلاف جنية):

٢٩٦٠ صافى إيرادات قسم الغرف، ١١٤٠ صافى إيرادات قسم الطعام والمشروبات، ٥٠٠ صافى إيرادات قسم الهاتف، ٧٠٠ صافى إيرادات قسم مغسلة النزلاء، ١٢٠ الايجارات والاييرادات الأخرى، ٥٢٠ مصروفات الإدارة العامة (مدفوعة حتى نهاية شهر يناير ٢٠١٤)، ١٠٠ مصروفات التسويق (مصاريف التسويق التى لم تدفع بعد ٦٠)، ٦٠ مصروفات الصيانة والإصلاحات، ٤٠ مصروفات الطاقة، ٤٠ مصروفات الموارد البشرية، ٨٠ مصروفات معالجة البيانات، ٧١٠ تكاليف قسم الغرف، ١٣٣٠ تكاليف قسم الطعام والمشروبات، ٤٦٠ تكاليف قسم الهاتف، ٢٤٠ تكاليف قسم مغسلة النزلاء، ٨٠ ضرائب عقارية، ٨٠ تأمينات على محتويات الفندق، ٣٠ إهلاك

المباني، ٢٠٠ إهلاك الأجهزة والمعدات والاثاث، ٣٠ إهلاك الصيني والبياضات والأواني.

والمطلوب: تصوير قائمة الدخل العامة للفندق عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١.

نموذج إجابة أمتحان تصميم النظم المحاسبية (البينى ٢٠١٤)

إجابة السؤال الأول : ٤ درجات كل نقطة درجة

رقم العبارة	رقم الإجابة الصحيحة
١	ب
٢	أ
٣	ج
٤	أ

إجابة السؤال الثاني: ٨ درجات

د/ المشتل عن الفترة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١

مدین	دائن
٣٠٠٠٠	من د/حداثق الفاكهة (قيمة الشتلات المحولة للحدائق)
٢٤٠٠	إلى د/إيجار المشتل
٣٠٠٠	إلى د/أجور الحرث
٤٠٠٠	إلى د/مصرفوات تطعيم وتقليم
٣٠٥٠	إلى د / مصرفوات ري
٧٠٥٠	إلى د/ مواد تبخير
١٠٨٠٠	إلى د/مرتبات العاملين
١٥٠٠	إلى د/إهلاك العزاقات
٣٣١٠٠	إلى د/أ.خ (صافى ربح)
٩٤٩٠٠	٩٤٩٠٠

ملاحظات:

١ - إيجار المشتل = ٢٠٠ شهرياً $\times ١٢ = ٢٤٠٠$ جنيه

٢ - المرتبات المدفوعة ٩٠٠٠ جنيه عن ١٠ اشهر

أى أن مرتب الشهر $٩٠٠٠ \div ١٠ = ٩٠٠$ جنيه∴ مرتبات السنة = ٩٠٠×١٢ اشهر = ١٠٨٠٠ جنيه