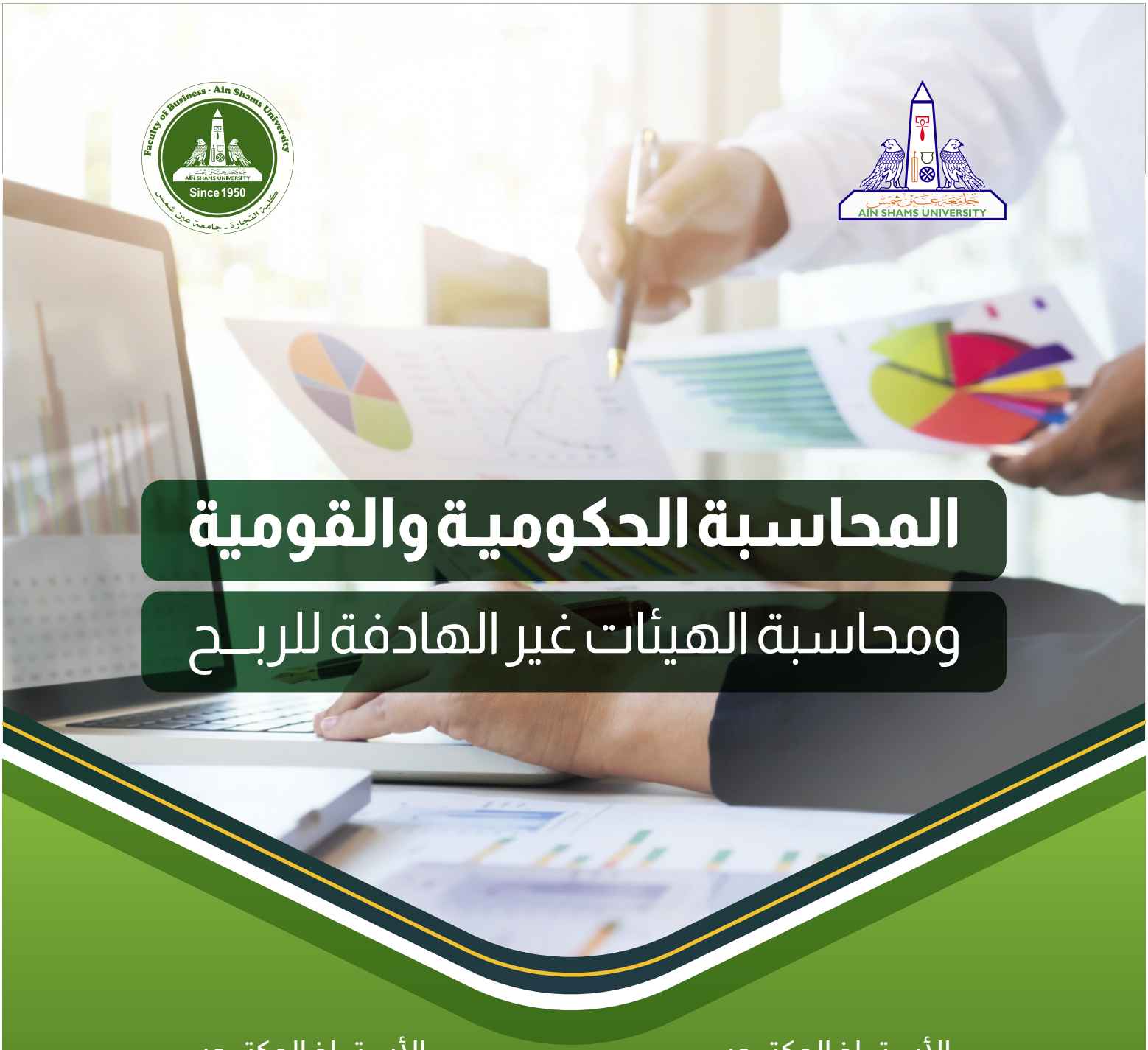


المحاسبة الحكومية والقومية
ومحاسبة الهيئات غير الهادفة للربح

الأستاذ الدكتور
إبراهيم حماد حماد محمد
أستاذ المحاسبة المتفرغ
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور
صفوت مصطفى الدويري
الأستاذ بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الدكتور
محمد نظمي عبد النبي
المدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

٢٠٢٤
مجموعة رقم (١و٣)

حقوق الطبع والنشر والنسخ بكافة الطرق يدويًا أو آليًا أو إلكترونيًا محفوظة للمؤلفين

بسم الله الرحمن الرحيم

"وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ ۚ
عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ"

صدق الله العظيم

القسم الاول

المحاسبة الحكومية

إعداد

دكتور

إبراهيم حماد حماد محمد

بسم الله الرحمن الرحيم

مقدمة القسم الاول:

تعتبر الموازنة العامة للدولة الاساس العلمى للتخطيط والرقابة على النشاط الحكومى، فالموازنة لا تتضمن مجرد تقديرات الانفاق أو الاستخدامات وبنود الموارد خلال السنة المالية للدولة، ولكنها ينبغى ان تعتبر خطة عمل ومستوى اداء يجب العمل على تحقيقه والوصول اليه.

ومن ثم فان بذل العناية فى وضع تقديرات الموازنة له أثره الواضح على تحقيق اهداف النشاط الحكومى، ويعتبر اساسا لترشيد الانفاق والحد من الاسراف فى استخدام الموارد المحدودة بطبيعتها، كما ان قياس الاداء بعد الانتهاء من التنفيذ يمكن بالتالى من تقييمه للتعرف على مستوى الكفاية والفاعلية فى تحقيق الاهداف الموضوعة.

وقد ادى تعديل قانون الموازنة العامة للدولة بصدور القانون ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ الى تعديل التصنيف النمطى للموازنة العامة للدولة وتقسيمها الى اقسام فى الموارد والاستخدامات يتم المقارنة بينها لتوضيح الصورة امام متخذ القرار، بالإضافة الى اتباع التقسيم الاقتصادى (الترقيم الكودى للحسابات) مما أثر على التوجيه المحاسبى لعمليات الوحدات الادارية

ولضمان تحقيق الموازنة لأهدافها فان العمل يجب ان يتم فى إطار نظام محاسبى جيد يمكن من توفير المعلومات اللازمة للتخطيط أو الرقابة وتقييم الاداء. وبهذا فان اهداف هذا الكتاب تتحدد فى هدفين رئيسيين:

قد تم اعتبارا من بداية العام (٢٠١٨) تطبيق نظام التحصيل والدفع الإلكتروني والتوقف عن استخدام ادوات الدفع الورقية (اذون الصرف والشيكات الصادرة) واستبدالهما بأوامر الدفع (جارى واستثمارى الالكترونية) لسداد المستحقات على الوحدات الادارية الحكومية كما اقتصر التحصيل نقدا على الخزينة الفرعية واستمرت عمليات التحصيل بشيكات من المواطنين، فى حين ان عمليات التبادل بين الجهات الحكومية اصبحت تجرى بأوامر دفع يتم تسويتها دون صرف للمبالغ النقدية لتخفيف العبء على حركة النقدية. كما تم انشاء حساب الخزانة الموحد لتلقى وصرف المتحصلات والمدفوعات وتسجيل الحركة على مستوى الجهاز الحكومى.

وكنتيجة لإلغاء حسابات الوحدات الحكومية لدى البنك المركزى ثم تخصيص حساب الوحدة المركزية الرئيسية ليحل محله بنفس تقسيماته السابق استخدامها (كحسابات الوحدة المركزية ايرادات – مصروفات – مدينين – دائنين...الخ). لذلك فان تغييرات جوهرية قد حدثت فى كل من:

-اجراءات الرقابة الداخلية لمعظم العمليات

-قيود التوجيه المحاسبى لتلك العمليات.

واعتبارا من سنة ٢٠٢٠ تم التوقف تمام عن اصدار الشيكات الورقية من جانب الوحدات الحكومية (الا باستثناءات خاصة) كوسيلة لسداد المدفوعات.

وقد تم الاعتماد فى ذلك على الكثير من الكتب الدورية والتعليمات الصادرة من الجهات المختصة وايضا قواعد المحاسبة الحكومية والإطار النظرى السليم له.

ويهدف هذا الكتاب الى:

١- دراسة ومناقشة الموازنة العامة للدولة لتشمل مفهومها ومبادئها والمناهج المختلفة لإعدادها وطرق تقدير الاستخدامات والايرادات، مع امثلة عملية لطرق التقدير باتباع هذه المناهج.

وبصدور القانون رقم ٦ لسنة ٢٠٢٢ الذى تضمن بعض التعديلات الجوهرية ومنها:

- كيفية حساب الفائض الأولى وتأثيره على المؤشرات التى يتم استنتاجها من الموازنة العامة للدولة.

- السقف الموازنى (السقف الأقصى لتقديرات الاستخدامات وتأثيره على اعداد الموازنة السنوية.

- الإطار الموازنى (الموازنة المتوسطة الأجل وتعتبر تجميعا لتقديرات ثلاث سنوات تالية للاستخدامات خلاف السنة الحالية.

٢- مقومات الرقابة النشاط الحكومى والاجهزة الرقابية المتعددة، وطبيعة نشاطها ومجالات رقابتها، كما يعرض الاسس العلمية لنظام المراقبة الداخلية لعمليات الوحدات الحكومية بصفة عامة.

٣- التقارير الدورية والختامية التى تعدها الوحدات الحكومية وتعرض نتائج التنفيذ الفعلى للموازنة، مع الامثلة لكيفية اعدادها وعرض نماذجها.

٤-عرض ومناقشة النظام المحاسبى الحكومى المطبق فى الوحدات الادارية الحكومية من حيث كونه نظاما لتسجيل عمليات الاستخدامات والموارد، ونظاما للضبط الداخلى لإحكام الرقابة على عمليات تلك الوحدات. لذلك تتم دراسة:

- الاصول العلمية للمحاسبة الحكومية ومدى اتفاقها أو اختلافها مع فروع المحاسبة الاخرى وأسس المحاسبة.

- عناصر النظام المحاسبى الحكومى بخلاف الموازنة، والتى تشمل المستندات والدورة المستندية والمجموعة الدفترية المحاسبية والاحصائية، ومجموعة اخرى من الدفاتر يتميز النظام المحاسبى الحكومى بتحديدها على سبيل الحصر لأغراض توفير المعلومات والرقابة واعداد التقارير المحاسبية مثل سجل الارتباطات ودفتر كشوف الحسبة اليومية وغيرها، ونماذج لاجراءات المراقبة الداخلية.

-التوجيه المحاسبى لعمليات الوحدات الادارية واجراءات المراقبة الداخلية لهذه العمليات بأنواعها باستخدام الاساس النقدى للتسجيل المطبق لتسجيل الموارد والاستخدامات.

-عرض ومناقشة اجراءات الرقابة الداخلية والتوجيه المحاسبى لحركة الاصناف الحكومية طبقا لآخر التعديلات الصادرة نظرا للأهمية الكبيرة التى توليها الدولة لإتمام العمليات بشكل سليم وملائم.

وقد تم تزويد الكتاب بمجموعات من الأسئلة والتمارين والتطبيقات عقب كل وحدة تعلمية، بالإضافة الى أسئلة وتمارين عامة منوعة فى آخر الكتاب.

ونرجو الله ان نقدم كتابا مفيدا لدراسة المحاسبة والرقابة على الوحدات الادارية الحكومية سواء للطلبة أو المهتمين بصفة عامة.

والله من وراء القصد، واليه النية، وهو المستعان.

القاهرة: ٢٣ أغسطس ٢٠٢٣

الوحدة التعليمية الأولى

الموازنة العامة للدولة

الاهداف التعليمية:

تتضمن الوحدة التعليمية قسمين:

١- القسم الأول: الموازنة العامة للدولة.

يحقق القسم الأول الاهداف التعليمية التالية:

٢- تعريف الطالب بالمعلومات الاساسية المرتبطة بكل من:

- **مفهوم الموازنة العامة للدولة.**
- **اهداف اعداد الموازنة العامة للدولة.**
- **مبادئ الموازنة العامة للدولة**
- **مراحل اعداد الموازنة العامة للدولة**

٣- كيفية اعداد الموازنة العامة للدولة

تعريف الطالب النماذج التى يلزم اعدادها فى شكلها النهائى وتشمل:

- **الصورة العامة للموازنة العامة للدولة**
- **نموذج ملخص الصورة العامة للموازنة العامة للدولة**
- **امثلة متعددة:**

٤- طرق اعداد التقديرات لكل من الاستخدامات والموارد مع امثلة عملية لبعض البنود.

القسم الثانى: الاستخدامات والموارد.

يحقق القسم الثانى الاهداف التعليمية التالية:

١- تبويب الاستخدامات والموارد طبقا للتقسيم النمطى للموازنة العامة للدولة

٢- عرض تفصيلى للاستخدامات والموارد مزودا بالأرقام كما جاءت فى نموذج الموازنة العامة للدولة.

٣- التبويب الوظيفى. **٤- التبويب الإداري**

٤- الأسئلة والتمارين

يتضمن مجموعة من الأسئلة:

١- أسئلة نظرية لقياس استيعاب الطالب لمكونات المرحلة التعليمية

٢- مجموعة من التمارين المتعددة لتتناسب مع محتويات الوحدة التعليمية

القسم الاول

الموازنة العامة للدولة

أ - أولا: البناء النظرى والعملى

تعريف الموازنة العامة للدولة:

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

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

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

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

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

ولكن هذا لا يجعلنا نتناسى الاختلاف الواضح فى طريقة إعداد الموازنة العامة للدولة والموازنات التخطيطية والذى سوف يتضح لنا فى حينه.

ب - أهداف الموازنة العامة للدولة:

بعد إتمام إجراءات الموازنة العامة والتى سوف يتم العمل على تتبعها كجزء من بيان الأركان الأساسية حول هذه الموازنة، تعمل هذه الموازنة على تحقيق مجموعة من الأهداف نوجزها فى:

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

٢ - تمكن الموازنة العامة للدولة المحلل الاقتصادى من تتبع أثار إيرادات الدولة ونفقاتها فروع النشاط الاقتصادى واختيار أفضل البدائل التى تمكن من تحقيق أثار معينة على قطاعات أو أهداف معينة.

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

مبادئ إعداد الموازنة العامة للدولة:

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

ج - مبدأ وحدة الموازنة:

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

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

د - مبدأ عدم التخصيص:

يتم باعتبار أن الإيرادات للدولة فى مجموعها توجه الى تغطية استخدامات الدولة فى مجموعها وفقاً لأولويات الخطة وذلك دون أن يخصص إيراداً معينا لمواجهة استخدامات معينة.

ويلاحظ أنه فى مصر توجد بعض الاستثناءات على هذه القاعدة حيث يخصص إيراداً معين لمواجهة استخدام معين، وعلى سبيل المثال رسوم النظافة والمفروضة بنسبة ٢٪ من الإيجارات الشهرية للمساكن فإن قرار فرض هذا الرسم قد وجه استخدامه الى الإنفاق على أعمال النظافة.

هـ - مبدأ قاعدة الشمول:

يدرج فى إطار الموازنة العامة للدولة جميع الإيرادات وجميع الاستخدامات دون حدوث مقاصة بين بعض الاستخدامات وبعض الإيرادات المرتبطة بها فعلى سبيل المثال فإن تحصيل الإيرادات سيتتبعه بعض التكاليف اللازمة لتحصيل هذا الإيراد ووفقاً لهذه القاعدة يجب أن تشمل

إيرادات الدولة الإيراد بصورته الإجمالية جون خصم للمصروفات اللازمة للحصول على هذا الإيراد، بينما تظهر هذه المصروفات ضمن بنود الاستخدامات فى الموازنة العامة لدولة.

ولا شك أن هذا الأسلوب يحقق خطوات متقدمة فى مجال تحقيق الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة

و- مبدأ السنوية:

يتم تقدير إيرادات الدولة واستخداماتها لمدة فترة مقبولة للوقوف أمام الدولة ومحاسبتها والتعرف على مدى تنفيذه سواء كانت الفترة متوافقة مع السنة الميلادية أو غير متوافقة معها ولكنها تعد عن فترة اثنا عشر شهراً.

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

فمن حيث الأهداف المالية: فالملاحظة أن فترة الاثنى عشر شهراً تمثل دورة متكاملة من فصول السنة والظروف الطبيعية والإنتاجية تسمح بالتكرار بعدد السنوات وبالتالى تكون التقديرات لكل من الإيرادات والاستخدامات متكررة وغير منحازة لظروف مناخية معينة.

ومن حيث الأهداف السياسية: فإن فترة الاثنى عشر شهراً تعد فترة مقبولة للوقوف أمام الدولة ومحاسبتها والتعرف على مدى تنفيذها للأهداف المعتمدة من قبل السلطة التشريعية ومحاولة تقييم سير الدولة فى هذه الفترة المالية.

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

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

ز- مبدأ التوازن:

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

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

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

وبعد عرض هذه القواعد التى تحكم على الموازنة العامة يثار التساؤل حول ارتباط هذه القواعد وأثرها على المحاسب الحكومى والمحاسبة الحكومية.

والمتتبع لهذه القواعد يلاحظ أولا سهولة تأثير قاعدة السنوية على عمل المحاسب الحكومى وذلك حيث يتم إعداد الحسابات خلال فترة محاسبية تنتهى بنهاية السنة التى يعد على أساسها الموازنة العامة، ولكن هذا لا يعنى أن القواعد الأخرى لا يؤثر على فكر المحاسب الحكومى بل على العكس من ذلك يظهر بوضوح أثر القواعد الأخرى على فكر وعمل المحاسب الحكومي.

فبالنسبة لقاعدة الشمول على النحو السابق بيانه يتطلب من المحاسب أن يفتح حساباً لكل بند من بنود الإيرادات كل بند من بنود المصروفات دون إقفال حساب المصروف فى حساب الإيراد المتسبب فى حدوث هذا المصروف وبالتالى تمنع هذه القاعدة من إظهار صافى الإيراد – بعد استبعاد مصروفات هذا الإيراد – ولكنها تتبنى وتفرض على المحاسب إتباع الأساس الإجمالى لإثبات بنود الإيرادات وبنود المصروفات وبالتالى يظهر فى الحساب، إجمالى الإيراد عن الفترة وإجمالى المصروف عن الفترة وأيضاً بالنسبة لقاعدة عدم التخصيص فإننا لاحظنا أنها تعنى عدم تخصيص إيراد معين لتغطية مصروف معين وبالتالى ينعكس ذلك على المحاسب الحكومى فى تطبيقه لاستقلال بنود الإيراد عن بنود المصروفات وهذا الاستقلال ينعكس على عمل المحاسب فى تنفيذ الاعتمادات المحددة فى الموازنة العامة للوحدة الإدارية التى يقوم بالتسجيل المحاسبى فيها دون نظر الى الجانب الآخر سواء كان الجانب الآخر هو الإيراد أم المصروف ولكنه يعمل على معالجة مشاكل كل بند منها بصفة مستقلة وغير متأثرة بالجانب الآخر.

أما قاعدة التوازن فلا شك فى اعتبارها قاعدة تتمشى مع الأسس المحاسبية بالمحاسبة كما يعلم الجميع تقوم على القيد المزدوج وينبنى عليه قيامها على أساس التوازن، ولكن مفهوم التوازن هنا يتطور ليؤثر على المحاسب الحكومى من حيث أنه لن يقابل بين الإيرادات

والمصروفات فى الوحدة المحاسبية توصلا الى قياس نتيجة النشاط ولكنه يعلم مسبقاً أن المقابلة هى لبيان الالتزام بالتوازن بين الإيرادات والمصروفات ولاشك أن هذا المنهج يفرضه عدم استهداف الوحدة الحكومية لتحقيق أرباح أو خسائر ولكن عمل المحاسب من خلال هذا التوازن هو التأكد من أن الوحدة لا تحقق فائضاً أو لا تحقق عجزاً من المقابلة بين الموارد و الاستخدامات.

ولا شك أن ذلك سينعكس على الأسس والقواعد والمفاهيم المحاسبية فى المحاسبة الحكومية. وهكذا يظهر أن قواعد إعداد الموازنة العامة تؤثر فى المفاهيم والقواعد المحاسبية فى المحاسبة الحكومية والتى يحاول المحاسب الحكومى تطبيقها فى النظام المحاسبى الحكومي.

والمتتبع للأفكار الرأسمالية فى الموازنة العامة للدولة يجد أنها تقبل فكرة وجود عجز فى الموازنة العامة للدولة ولكن بالنسبة للمجتمعات الاشتراكية فإنها لا تؤمن بوجود هذا العجز وتلزم بقاعدة التوازن المذكورة.

ويلاحظ أن التوازن هنا توازن اقتصادى موضوعى وليس توازن شكلى أو حسابى فإنه لا شك فى صدور الموازنة العامة فى صورة متوازنة من الناحية الشكلية أو الحسابية وإلا لا يمكن اعتبارها موازنة.

وهكذا يظهر للمحاسب الحكومى اعتماد إعداد الموازنة العامة للدولة على قواعد وأن معرفة هذه القواعد تساعد بلا شك على تنفيذ الموازنة سواء كانت من جانب الإيرادات أو من جانب الاستخدامات وهو ما يساعد فى المتابعة والرقابة فى التنفيذ.

مراحل إعداد الموازنة العامة للدولة:

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

٢ - تشكل فى كل جهة لجنة تختص بإعداد مشروعات الموازنات الجارية والرأسمالية مع مراعاة النتائج الفعلية لتنفيذ الموازنات السابقة، وعلى أساس المقاييس والأنماط الكمية والمالية والدراسات والأبحاث الفنية والاقتصادية التى تؤدى الى تحقيق الأهداف المخططة، كما يراعى فى إعداد مشروعات الموازنات المشروعات التى تتقرر فى الخطة السنوية وموازنة النقد الأجنبى التى تعدها الوزارات المختصة.

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

- وزارة المالية (المراقب المالى أو المدير المالى أو مدير الحسابات أو مندوب جهاز الموازنة المختص).

- وزارة التخطيط.

- الجهاز المركزى للتنظيم والإدارة.

- بنك الاستثمار القومى (بالنسبة لشركات القطاع العام فقط).

٣ - تتولى كل وزارة إعداد مشروع موازنتها للسنة المالية القادمة وكذلك كل جهاز من أجهزة الدولة ويقدم الى وزارة المالية (قطاع الموازنة) فى موعد غايته أول يناير من كل عام، وترسل صورة من تقديرات الباب الأول (الأجور) للجهاز المركزى للتنظيم والإدارة كما ترسل صورة من تقديرات الباب الثالث الاستخدامات الاستثمارية الى كل من وزارة التخطيط وبنك الاستثمار القومى ١.

وتعد التقديرات وفقاً للتقسيم النمطى وجداول نماذج استخدامات وإيرادات الموازنة العامة للدولة التى تصدرها وزارة المالية.

٤ - تتولى وزارة المالية إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة بعد دراسة مشروعات الموازنات المقدمة من الجهات المختلفة وبعد استشارة البنك المركزى بهدف التنسيق بين كل من السياسات المالية والسياسات النقدية بين كل من السياسات المالية والسياسات النقدية والائتمانية بما يحقق أهداف الخطة السنوية المقررة ويتفق مع السياسة العامة للدولة

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

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

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

---

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

بيـــــان	الموازنة العامة للدولة	الميزانية العمومية
تعد لـــ	الجهات الحكومية غير الهادفة للربح	الوحدات الاقتصادية سواء التى تهدف أو لا تهدف للربح
تاريخ إعدادها	قبل بداية السنة المالية	فى نهاية السنة المالية
السنة المالية	موحدة تبدأ من ٧/١ وتنتهى ٦/٣٠ كل عام	غير موحدة ولكنها إثنى عشر شهراً
تشتمل على	الموارد والاستخدامات	الأصول والخصوم وحقوق الملكية
لا تشمل على	الأصول والخصوم وحقوق الملكية	الموارد والاستخدامات
جهة إصدارها	يصدر مجلس النواب قانون بها	الإدارة المالية للشركة أو المنشأة

الصورة العامة للموازنة العامة للدولة:

تعتبر الصورة العامة الشكل المحاسبى الذى تعرض به تقديرات الموارد والاستخدامات وفيما يلى نموذج للصورة العامة:

الصورة العامة للموازنة العامة للدولة

استخدامات ٢			موارد ١		
	المصروفات	٢١		الايرادات	١١
×	الباب الأول: الأجور	٢١١	×	الباب الأول: الضرائب	١١١
×	الباب الثانى: شراء السلع والخدمات	٢١٢	×	الباب الثانى: المنح: رقم	١١٢
×	الباب الثالث: الفوائد	٢١٢	×	الباب الثالث: الإيرادات الأخرى	١١٣
×	الباب الرابع:الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية	٢١٤			
×	الباب الخامس: المصروفات الأخرى	٢١٥			
×	الباب السادس: شراء الأصول غير المالية	٢١٥			
××	مجموع المصروفات		××	مجموع الايرادات	
	استخدامات الحيازة	٢٢		موارد الحيازة	١٢
×	الباب السابع: حيازة الأصول المالية	٢٢٧	×	الباب الرابع: المتحصلات من الإقراض ومبيعات الأصول المالية	١٢٤
	سداد القروض	٢٣		تمويل العجز	١٣
×	الباب الثامن: سداد القروض المحلية والأجنبية	٢٣٨	×	الباب الخامس: الاقتراض	١٣٥
××	مجموع الاستخدامات		××	مجموع الموارد	

ويتم ايضا اعداد كشف مختصر بعنوان ملخص الصورة العامة يبين انواع العجز أو الفائض وكيفية التمويل اللازم لتغطيته أو سده، وفيما يلى ملخص الصورة العامة:

ملخص الصورة العامة

مبلغ	البيـــان
	نتيجة القسم الاول
×	مجموع الايرادات
(×)	- مجموع المصروفات
(×)	= العجز النقدى (١)
	نتيجة القسم الثانى
×	موارد الحيازة
(×)	- استخدامات الحيازة
×	= ناتج الحيازة (فائض / عجز)(٢)
(×)	العجـز الكلى=(١+ ٢)
	يضاف اليه
(×)	سداد اقساط القروض
(×)	= الاقتراض+ حصيلة الخصخصة (سابقا)

مثال (١): فيما يلى البيانات التى توافرت عند اعداد الموازنة العامة لإحدى الدول للسنة المالية٢٠١٨/٢٠١٩ مقارنة بالسنة السابقة (بالمليار)

١٩/١٨	١٨/١٧	البيـــــــان
١١٧	٩٥	اجور وتعويضات العاملين
٢٣٢	٢٠٠	الضرائب
١٠	٥	المنـــح
١٥٨	١٢٦	الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية
٣٠	٢٨	شراء السلع والخدمات
١٠٨	٨٠	الايرادات الاخرى
١٠٦	٨٧	الفـــــوائد
٣١	٢٥	مصروفات اخرى
٤٧	٤٠	شراء الاصول غير المالية
٤	٤	المدفوع لحيازة الاصول المالية
١١	١٣	المحصل من حيازة الاصول المالية
١٠٠	٨٢	سداد القروض
؟؟؟؟	؟؟؟؟	الاقتراض

والمطلوب:

١-اعداد موازنة ٢٠١٩/٢٠١٨. ٢-اعداد موازنة ٢٠١٨/٢٠١٧.

٣-تجميع الموازنتين واستنتاج الفروق. ٤-استنتاج ما يمكنك استنتاجه فى حدود المعلومات المتاحة.

الموازنة العامة للدولة (٢٠١٩/٢٠١٨)

استخدامات ١			مـــوارد ٢		
	المصروفات	٢١		الايرادات	١١
١١٧	الباب الأول: الأجور	٢١١	٢٣٢	الباب الأول: الضرائب	١١١
٣٠	الباب الثانى: شراء السلع		١٠	الباب الثانى: المنـــح: رقم	١١٢
	والخدمات	٢١٢			
١٠٦	الباب الثالث: الفوائـد	٢١٣	١٠٨	الباب الثالث: الإيرادات الأخـرى	١١٣
١٥٨	الباب الرابع: الدعم والمنح				
	والمزايا الاجتماعية	٢١٤			
٣١	الباب الخامس: المصروفات				
	الأخرى	٢١٥			
٤٧	الباب السادس: شراء الأصول				
	غير المالية	٢١٦			
٤٩٠	مجموع المصروفات		٣٥٠	مجموع الايرادات	
	استخدامات الحيازة	٢٢		موارد الحيازة	١٢
٤	الباب السابع: حيازة الأصول		١١	الباب الرابع: المتحصلات من	
	المالية المحلية والأجنبية	٢٢٧		الإقراض ومبيعات الأصول المالية	١٢٤
	سداد القروض	٣٣		تمويل العجز	١٣
١٠٠	الباب الثامن: سداد القروض		٢٣٣	الباب الخامس: الاقتراض	١٣٥
	المحلية والأجنبية	٢٣٨			
٥٩٤	مجموع الاستخدامات		٥٩٤	مجموع الموارد	

ملخص الصورة العامة (٢٠١٨/٢٠١٩)

مبلغ	البيـــان
	نتيجة القسم الاول
٣٥٠	مجموع الايرادات
(٤٩٠)	- مجموع المصروفات
(١٤٠)	= العجز النقدى (١)
	نتيجة القسم الثانى
١١	موارد الحيازة
(٤)	- استخدامات الحيازة
٧	= ناتج الحيازة (فائض / عجز)(٢)
(١٣٣)	العجـز الكلى=(١+ ٢)
	يضاف اليه
(١٠٠)	سداد اقساط القروض
(٢٣٣)	= الاقتراض+ حصيلة الخصخصة (سابقا)

الموازنة العامة للدولة (٢٠١٩/٢٠٢٠)

استخدامات١			مـــوارد٢		
	المصروفات	٢١		الايرادات	١١
٩٥	الباب الأول: الأجور	٢١١	٢٠٠	الباب الأول- الضرائب	١١١
٢٨	الباب الثانى: شراء السلع والخدمات	٢١٢	٥	الباب الثانى - المنـــح: رقم	١١٢
٨٧	الباب الثالث: الفوائـد	٢١٣	٨٠	الباب الثالث: الإيرادات الأخـرى	١١٣
١٢٦	الباب الرابع: الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية	٢١٤			
٣٥	الباب الخامس: المصروفات الأخرى	٢١٥			
٤٠	الباب السادس: شراء الأصول غير المالية	٢١٦			
٤١٣	مجموع المصروفات		٢٨٥	مجموع الايرادات	
	استخدامات الحيازة	٢٢		موارد الحيازة	١٢
٤	الباب السابع - حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية	٢٢٧	١٣	الباب الرابع- المتحصلات من الإقراض ومبيعات الأصول المالية	١٢٤
	سداد القروض	٢٣		تمويل العجز	١٣
٨٢	الباب الثامن - سداد القروض المحلية والأجنبية	٢٣٨	٢٠١	الباب الخامس - الاقتراض	١٣٥
٤٩٩	مجموع الاستخدامات		٤٩٩	مجموع الموارد	

ملخص الصورة العامة (٢٠١٨/٢٠١٩)

نتيجة القسم الاول	
مجموع الايرادات	٢٨٥
- مجموع المصروفات	(٤١٣)
العجز النقدى (١)	(١٢٨)
نتيجة القسم الثانى	
موارد الحيازة	١٣
- استخدامات الحيازة	(٤)
ناتج الحيازة (فائض / عجز) (٢)	٩
العجـز الكلى=(١+ ٢)	(١١٩)
يضاف اليه	
سداد اقساط القروض	(٨٢)
= الاقتراض+ حصيلة الخصخصة	(٢٠١)

الفروق بين الموازنتين

نتيجة القسم الاول			
مجموع الايرادات	٦٥	٢٨٥	٣٥٠
- مجموع المصروفات	(٧٧)	(٤١٣)	(٤٩٠)
= العجز النقدى (١)	(١٢)	(١٢٨)	١٤٠
نتيجة القسم الثانى			
موارد الحيازة	(٢)	١٣	١١
- استخدامات الحيازة	صفر	(٤)	(٤)
= ناتج الحيازة (فائض / عجز)(٢)	(٢)	٩	٧
العجـز الكلى=(١+ ٢)	(١٤)	(١١٩)	(١٣٣)
يضاف اليه			
سداد اقساط القروض	(١٨)	(٨٢)	(١٠٠)
= الاقتراض+ حصيلة الخصخصة	(٣٢)	(٢٠١)	(٢٣٣)

نواتج الموازنة:

يتم من واقع بيانات الصورة العامة وملخص الصورة العامة التوصل الى مجموعة من النواتج تساعد على زيادة تفهم الصورة العامة للموازنة العامة للدولة وهى:

١- العجز النقدى

ويمثل الفرق بين الإيرادات والمصروفات فى القسم الأول من الصورة العامة

العجز النقدى = الإيرادات – المصروفات (سالب)

اذا كانت إيرادات الموازنة ٢١٠٠ ومصروفاتها ٢٣٠٠

اذن العجز النقدى = ٢١٠٠ – ٢٣٠٠ = -٢٠٠ (سالب)

٢- ناتج الحيازة:

يساوى الفرق بين المبالغ المحصلة من بيع الأصول المالية وتحصيل الإقراض والمبالغ المدفوعة لشراء أصول مالية ومنحها اقراض كما هو متوقع خلال فترة الموازنة.

ناتج الحيازة = المحصل – المدفوع

مثال:

بلغت الأصول المالية المتوقع شراؤها خلال فترة الموازنة ١٠٠ ومنح اقراض ٢٠ كما متوقع بيع أصول مالية أخرى ١٤٠ وتحصيل اقراض ١٠

فان ناتج الحيازة= ١٤٠+١٠ - (٢٠+١٠٠)

١٥٠ – ١٢٠ = +٣٠ فائض

٣- العجز الكلى وهو يساوى اجمالى عجز الموازنة العامة للدولة.

وهو = العجز النقدى + ناتج الحيازة

مثال: احسب العجز النقدى من المثالين السابقين

العجز النقدى = (٢٠٠) + ٣٠ = -١٧٠

الفائض الأولى:

نظرا لتحقيق عجز كلى لعدة سنوات متتالية مما يعنى لجوء الدولة الى الاقتراض فى تلك السنوات وبالتالى تحملها لأعباء فوائد نتيجة لعملية الاقتراض ولذلك فانه يظهر فى أبواب الاستخدام ضمن القسم الخاص بالمصروفات مبلغ يساوى أعباء الفوائد المتوقع دفعها عن قروض تم الحصول عليها فى سنوات سابقة وليست نتيجة نشاط سنة الموازنة لذلك رأت الحكومة استبعاد تقديرات الفوائد من المصروفات عند حساب ما يسمى بالفائض او العجز الأولى وهو يمثل الفرق بين إيرادات السنة ومصروفات السنة نفسها دون الفوائد، كما يمكن حسابه بطريقة أخرى وهى ان يتم استبعاد مبلغ الفوائد من العجز الكلى بحيث تصبح المعادلة كم يلى:

الفائض الأولى = العجز الكلى – تقديرات الفوائد

كما فى المثال:

مثال:

بفرض ان الفوائد فى المثال السابق ٢٢٠ فان الفائض الأولى= العجز الكلى بعد استبعاد الفوائد

العجز الكلى – الفوائد

= (١٧٠) – (-٢٢٠)

= ١٧٠ + ٢٠٠ = ٥٠ الفائض الاولى

المؤشرات:

المؤشرات التى يمكن التوصل اليها من الصورة العامة وملخص الصورة العامة:

من واقع نواتج الموازنة السابق شرحها ويتم التوصل اليها بعد اعداد الصورة العامة وملخص الصورة العامة عن طريق استخراج نسبة مئوية بين كل من هذه النواتج والناتج المحلى الاجمالى للدولة حيث تمثل تلك المؤشرات علاقة الانفاق الحكومى والمتحصلات الحكومية باقتصاد الدولة النحو التالى:

وبفرض ان الناتج المحلى الاجمالى فى المثال السابق ٥٠٠٠ فان المؤشرات تكون كالتالى:

نسبة المصروفات: الناتج المحلى الاجمالى = تقديرات المصروفات / الناتج المحلى الاجمالى × ١٠٠ = ٠٠٠٪

١- نسبة المصروفات: الناتج المحلى الاجمالى = ٢٣٠٠ / ٥٠٠٠ × ١٠٠ = ٤٦٪

٢- نسبة الايرادات: الناتج المحلى الاجمالى = ٢١٠٠ / ٥٠٠٠ × ١٠٠ = ٤٢٪

٣- نسبة العجز النقدى: الناتج المحلى الاجمالى = ٢٠٠ / ٥٠٠٠ × ١٠٠ = ٤٪ عجز

٤- نسبة العجز الكلى: الناتج المحلى الاجمالى = ١٧٠ / ٥٠٠٠ × ١٠٠ = ٣,٤٪ عجز

٥- نسبة الفائض الاولى: الناتج المحلى الاجمالى = ٥٠ / ٥٠٠٠ × ١٠٠ = ١٪ (فائض)

مثال:

فيما يلى تقديرات الموازنة العامة للدولة لسنة ٢٠٢٣/٢٠٢٢ (المبالغ بالمليار جنيه)

أ- الاستخدامات:

٥٠٠ أجور وتعويضات العاملين.

٢٠٠ شراء السلع والخدمات.

٤٥٠ الفوائد

٢٥٠ الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية

٣٠٠ المصروفات الأخرى

٦٠٠ شراء الأصول غير المالية

ب- الموارد
١٥٠٠ الضرائب
١٥٠ المنح
٢٥٠ الإيرادات الاخرى
جـ_ ناتج الحيازة
٢٠٠ المدفوع لشراء اصول مالية واقراض
٢٥٠ المحصل من بيع أصول مالية وتحصيل إقراض
د- التمويل
٥٠٠ أقساط قروض
؟؟ الاقتراض
والمطلوب:
اعداد الصورة العامة للموازنة العامة للدولة. واستنتاج العجز او الفائض بأنواعه.
وبفرض ان الناتج المحلى الاجمالى ٦ تريليون جنيه.
المطلوب قياس المؤشرات الممكن التوصل اليها من البيانات السابقة.

الحل:
نموذج الصورة العامة للموازنة العامة للدولة

الاستخدامات		الموارد	
المصروفات		الايرادات	
٥٠٠	أجور وتعويضات العاملين	١٥٠٠	الضرائب
٢٠٠	شراء السلع والخدمات	١٥٠	المنح
٤٥٠	الفوائد	٢٥٠	الإيرادات الأخرى
٢٥٠	الدعم والمنح والمساعدات		
٣٠٠	المصروفات الأخرى		
٦٠٠	شراء الأصول الغير مالية		
٢٣٠٠	مجموع المصروفات	١٩٠٠	مجموع الايرادات
	مصروفات الحيازة		إيرادات الحيازة
٢٠٠	المدفوع لشراء أصول مالية واقراض	٢٥٠	المحصل من بيع اصول مالية واقراض
٢٠٠	مجموع مصروفات الحيازة	٢٥٠	مجموع ايرادات الحيازة
	أعباء التمويل		التمويل
٥٠٠	أقساط قروض	٨٥٠	الاقتراض
٥٠٠	مجموع أعباء التمويل	٨٥٠	التمويل
٣٠٠٠	مجموع الاستخدامات	٣٠٠٠	مجموع الموارد

نواتج الموازنة

العجز النقدى = الإيرادات – المصروفات
= ١٩٠٠ – ٢٣٠٠ = (٤٠٠) سالب

ناتج الحيازة:

المحصل من بيع اصول مالية وتحصيل اقراض	**٢٥٠**
المدفوع لشراء أصول مالية واقراض	**٢٠٠**
فائض	**٥٠**

العجز الكلى = العجز النقدى + ناتج الحيازة
= (٤٠٠) + ٥٠ = (٣٥٠)

الفائض الأولى = العجز الكلى – الفوائد
= (٣٥٠) – (- ٤٥٠)
= - ٣٥٠ + ٤٥٠ = ١٠٠ الفائض الاولى

الاقتراض = أقساط القروض + العجز الكلى
= (٥٠٠) + (٣٥٠) = (٨٥٠) سالب اقتراض

المؤشرات:

١ **نسبة المصروفات: الناتج المحلى الاجمالى** $\frac{٢٣٠٠}{٦٠٠٠} \times ١٠٠ = ٣٨,٣٪$

٢ **نسبة العجز النقدى: الناتج المحلى الاجمالى** $\frac{٤٠٠}{٦٠٠٠} \times ١٠٠ = ٦,٦٠٪$

٣ **نسبة الفائض الأولى: الناتج المحلى الاجمالى** $\frac{١٠٠}{٦٠٠٠} \times ١٠٠ = ١,٦٦٪$

٤ **نسبة العجز الكلى: الناتج المحلى الاجمالى** $\frac{٣٥٠}{٦٠٠٠} \times ١٠٠ = ٥,٨٣٪$

الإطار الموازنى الاجمالى:

وتضمن القانون بعض التعديلات الجوهرية بالموازنة العامة للدولة " رقم ٦ لسنة ٢٠٢٢" الخاص بالموازنة العامة للدولة وحسابات الحكومة ويمكن توضيح ذلك فى النقاط التالية:

١- اعداد إطار موازنات متوسطة الاجل لسنوات تالية لسنة الموازنة العامة (٣ سنوات) وقيمتها تمثل المتوقع من التقديرات خلال هذه الفترة لتنفيذ الخطة الاستراتيجية وخطة السنة الاقتصادية الاجتماعية.
٢- عند اعداد هذا الإطار وكذلك عند اعداد الموازنة العامة للدولة سنويا فانة يلزم عدم تجاوز السقف المحدد لتمويل الاستخدامات كما يتم تحديده من مجلس الوزراء.
ويمثل السقف الموازنى السنوى الحد الأقصى للاستخدامات الذى يجب الا تزيد عن تقديرات الوزارة او الجهة، ولكن لم يشمل الموارد وكان من الممكن ان يتضمن القانون الحد الأدنى للموارد التى يجب الا تقل عنها تقديرات الموازنة ٣- عند التزام الوزارات بالسقف الموازنى للتقديرات فان مجموعها يساوى اجمالى الإطار الموازنى.
٤- عند زيادة تقديرات اى سنة عن السقف الموازنى ينبغى اجراء التخفيض اللازم فى مستوى السقف الموازنى.
٥- عندما تكون تقديرات الوزارة لسنة ما اقل من السقف الموازنى لأى سبب كتأجيل تنفيذ مشروع أو ظروف طارئة فانه يؤخذ بتقدير الوزارة وهو الأقل.
٦- تراعى الأولويات عند تخفيض تقديرات الأبواب، كما يتم توضيحه فى الأمثلة العملية.

<u>مثال:</u>
قامت احدى الوحدات الإدارية بإعداد تقديرات الاستخدامات الخاصة بالموازنة بإحدى السنوات كما يلى:

٥٠ أجور

٢٠ شراء السلع والخدمات

١٥ فوائد

١٠ دعم

١٠ مصروفات أخرى

٢٠ شراء أصول غير مالية

١٢٥٠ المجموع

فاذا علمت ان السقف الموازنى ١٢٠ وبسبب زيادة تقديرات الوحدة عن السقف الموازنى تقرر اجراء تخفيضات الأبواب بنسبة ١٠٪ حتى يتم الوصول الى مستوى السقف الموازنى.

احسب قيمة التخفيض والتعديلات لكل من أبواب الموازنة

الحل

الابواب	مجموع تقديرات الموازنة	نسبة التخفيض	قيمة التخفيض	التقديرات بعد التخفيض
الاجور	٥٠	—	—	٥٠
شراء السلع والخدمات	٢٠	١٠٪	٢	١٨
الفوائد	١٥	—	—	١٥
الدعم	١٠	١٠٪	١	٩
م. أخرى	١٠	١٠٪	١	٩
شراء أصول غير مالية	٢٠	١٠٪	٢	١٨

لاحظ مجموع أبواب الاستخدامات بعد التخفيض ١١٩ وهو يقل عن السقف الموازنى (١٢٠) من الطبيعي ان يتم التخفيض بمقدار الزيادة فقط عن السقف الموازنى او بمقدار (١٢٠-١٢٥) وبذلك يكون التخفيض ٥ فقط.

استنتاجا من ذلك يتم تخفيض باب شراء الأصول غير المالية بمبلغ ١ فقط بدل ٢ حتى يكون تقديرات الوحدة مساوية للسقف الموازنى.

<u>مثال على الحالة الأولى:</u>

ان تلتزم الوزارات والجهات بإعداد الإطار الموازنى الخاص بكل منها والمحدد من مجلس الوزراء كما فى المثال التالى:

البيان	سنة الموازنة	سنة تالية (١)	سنة تالية (٢)	سنة تالية (٣)	اجمالى
السقف الموازني	٢٧٠٠	٢٨٠٠	٣٠٠٠	٣٢٠٠	٩٠٠٠
تقديرات الموازنة	٢٥٠٠	٢٨٠٠	٣٠٠٠	٣٢٠٠	٩٠٠٠

- **لم يدخل فى الحساب سنة الموازنة المالية حيث أدرجت ضمن الإطار الزمنى الذى تم اعداده عن السنة السابقة**
- **جميع التقديرات متطابقة مع الإطار الموازنى**

<u>مثال على الحالة الثانية:</u>

تقوم الوزارة بإعداد تقديراتها للإطار الزمنى للسنوات الثلاث بعضها يختلف عن السقف الموازنى لكل سنة ولكن المجموع متطابق كما يتضح من المثال التالى:

البيان	سنة الموازنة	سنة مالية (١)	سنة مالية (٢)	سنة مالية (٣)	اجمالى
السقف الموازنى	١٠٠٠	١٣٠٠	١٦٠٠	١٨٠٠	٤٧٠٠
تقديرات الموازنة	٩٥٠	١٤٠٠	١٥٥٠	١٧٥٠	٤٧٠٠

لاحظ:

١- مجموع تقديرات الموازنة = مجموع الإطار الموازنى = ٤٧٠٠

٢- مع ذلك ينبغى ان يتم تخفيض مبلغ التقديرات الخاصة باستخدامات السنة التالية ١ الى (١٣٠٠) وبذلك يكون مجموع التقديرات ٤٦٠٠ فقط

<u>مثال على الحالة الثالثة:</u>

وجود بعض التقديرات ا من السقف الموازنى كما حدث فى الحالة الثانية كما ان اجمالى الإطار الموازنى اقل من تقديرات الوحدة كما يتضح من المثال التالى:

البيان	سنة الموازنة	سنة مالية (١)	سنة مالية (٢)	سنة مالية (٣)	اجمالى الإطار الموازنى
السقف الموازنى	٢٠٠٠	٢٤٠٠	٢٨٠٠	٣١٠٠	٨٣٠٠
تقديرات الموازنة	٢٠٠٠	٢٥٠٠	٢٦٠٠	٣٣٠٠	٨٤٠٠

لاحظ:

١- الإطار الموازنى يقل عن اجمالى تقديرات الوحدة بمبلغ ٨٤٠٠ ــ ٨٣٠٠ = ١٠٠

٢- يتبين ان:

سنه تالية ١ = ٢٤٠٠ سنه تالية ٢ = ٢٦٠٠ سنه تالية ٣ = ٣١٠٠

تقدير موارد الدولة ومدى اعتمادها على بيانات المحاسبة الحكومية:

سبق أن بينا أن موارد الدولة بأبوابها الأربعة سواء كانت موارد جارية أو موارد رأسمالية فالمجال هنا حول تقدير هذه الموارد.

فهنا نلاحظ أن التقدير يمر بمرحلتين فى المرحلة الأولى يتم التقدير الأولى بمعنى قبل إجراء (التعديلات التى تتطلبها الخطة أو البرنامج الحكومى للسنة المالية والمتمشي مع الخطة القومية الشاملة). فإذا قمنا بعمل التعديلات التى تفرضها الخطة السنوية فإن التعديلات تصبح نهائية، كما نلاحظ استمرار إمكانية التعديل فى الموارد حتى المرحلة التالية وهى اعتماد السلطة التشريعية لإطار الموازنة العامة وبالتالى تصبح التقديرات نهائية وفى مرتبة القانون الواجب التطبيق.

ونعرض فيما يلى كيفية تقدير الإيرادات؟ والمتتبع للفكر المحاسبى الحكومى يلاحظ وجود بعض الطرق التى يمكن من خلالها تقدير الإيرادات.

طريقة الموارد الفعلية:

وفى هذه الطريقة تؤخذ البيانات المحاسبية الظاهرة فى الحساب الختامى والتى تمثل الإيرادات الفعلية عن العام السابق ويتم اعتبارها كتقديرات عن السنة المالية التالية.

وهنا يظهر دور المحاسب الحكومى والذى قام بإعداد البيانات المحاسبية التى كان خلاصتها تصوير الحساب الختامى للدولة واتخاذ هذه الإيرادات الفعلية الظاهرة بالحساب الختامى كأساس للتقدير عن العام التالى.

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

طريقة المتوسطات:

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

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

مقارنة بين الموازنة العامة للدولة والميزانية العمومية:

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

بيـــــــان	السنة الأولى	السنة الثانية
مجموعة (١) الضرائب على الدخول والأرباح والمكاسب الرأسمالية	١١	١٣
مجموعة (٢) الضرائب على دخول الرواتب والقوى العاملة	٥	٦,٥
مجموعة (٣) الضرائب على الممتلكات	١١	١٣
مجموعة (٤) الضرائب على السلع والخدمات	١٣,٥	١٥
مجموعة (٥) ضرائب التجارة الدولية	٢٣	٢٦
مجموعة (٦) ضرائب أخرى	٦,٦	٨

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

الحـــل

مبلغ النمو = تقديرات السنة الثانية ــتقديرات السنة الأولى.

معدل النمو = $\frac{\text{مبلغ النمو}}{\text{تقديرات السنة الأولى}} \times ١٠٠$

تقديرات السنة الثالثة = تقديرات السنة الثانية × (٪١٠٠ + معدل النمو ٪)

مبلغ النمو = ١٣ ــ ١١ = ٢

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

تقديرات السنة الثالثة = ١٣ × ٪١١٨,٢ = ١٥،٣٦٦

(٢) بالنسبة للضرائب على دخول الرواتب والقوى العاملة

مبلغ النمو = ٦,٥ ــ ٥ = ١,٥

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

تقديرات السنة الثالثة = ٦,٥ × ٪١٣٠ = ٨،٤٥

(٣) بالنسبة للضرائب علب الممتلكات

مبلغ النمو = ١٣ ــ ١١ = ٢

معدل النمو = $\frac{٢}{١١} \times ١٠٠ = ٪١٨،٢$

تقديرات السنة الثالثة = ١٣ × ٪١١٨,٢ = ١٥,٣٦٦

(٤) بالنسبة للضرائب على السلع والخدمات

مبلغ النمو = ١٥ ــ ١٣,٥ = ١,٥

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

تقديرات السنة الثالثة = ١٥ × ٪١١١,١ = ١٦،٦٥

(٥) بالنسبة لضرائب التجارة الدولية

مبلغ النمو = ٢٦ ــ ٢٣ = ٣

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

تقديرات السنة الثالثة = ٢٦ × ٪١١٣ = ٢٩,٣٨

(٦) بالنسبة للضرائب الأخرى

مبلغ النمو = ١٥ ــ ١٣,٥ = ١,٥

معدل النمو = $\frac{١,٤}{٦,٦} \times ١٠٠ = ٪ ٢١,٢$

تقديرات السنة الثالثة = ٨ × ١٢١,٢٪ = ٩,٧

ولا شك أن هذا لا يستبعد الاعتماد على الموارد الفعلية لكنه أيضاً يعتمد على هذه الموارد الفعلية والتى يتم تسجيلها دفتريا من قبل محاسب حكومى وهو ما يؤكد دور المحاسب الحكومى فى جميع طرق تقدير الإيرادات، ولكنه لن يأخذ بهذه الأرقام الفعلية كما هى ولكنه سوف يتم عليها نوع من الملائمة لكى تلائم الظروف المنتظرة خلال العام التالى بجوانبها الاقتصادية والمالية والاجتماعية، وذلك كله حتى يكون التقدير قريباً من الواقع.

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

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

تقدير الاستخدامات ومدى اعتماده على بيانات المحاسبة الحكومية:

إذا اتجهنا الى مصروفات الدولة وتقديرها فإننا نجد الاتجاه قد أجمع على الواقعية فى تقدير الاستخدامات وذلك بالتعرف على بنود المصروفات كما حددها إطار الموازنة العامة للدولة، والذى جعلها تشمل الأجور باعتبارها عائداً لعنصر العمل فى الوحدات الإدارية الحكومية، والنفقات الجارية والتحويلات الجارية باعتبارها البنود اللازمة لتسيير نشاط الوحدات الإدارية الحكومية الى جانب العمالة باشتمالها على المستلزمات السلعية، والخدمية، والتحويلات الجارية والتحويلات الجارية التخصصية.

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

وبذلك نصل الى تقدير الاستخدامات الخاصة بالوحدة الإدارية، ومنه يظهر أن نقطة البدء هى بيانات المحاسبة الحكومية والتى تحددها سجلات ودفاتر وحسابات الوحدة الإدارية الحكومية أى أن هناك ارتباطاً بين تقدير بنود المصروفات وعمل المحاسب الحكومي.

وكما أوضحنا يشمل إطار تقدير الاستخدامات، أولاً التقدير فى السنة المالية وثانياً مقارنا بالبيانات الفعلية فى السنة الحالية وثالثاً متوسط السنوات السابقة، وأخيراً التقدير للسنة التالية.

ويجب أن يكون مشفوعاً فى كل بند من بنود الاستخدامات بالعوامل المؤيدة لأى زيادة كل بما يناسبه، وبالتالى لا يعتبر تقديراً بالمعنى البسيط ولكنه سجلا تاريخياً كركيزة محاسبية ينطلق منها ملبياً عوامل التغيير ومعبراً عن الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمالية للسنة التالية.

ونورد فيما يلى عدداً من الأمثلة على تقديرات الاستخدامات:

مثال (٢):

تقديرات الأجور:

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

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

فإذا علمت أن:

- **وافقت وزارة المالية على التعديلات الحتمية.**
- **وافقت على ٥٠٪ من التعديلات الجديدة للوظائف الدائمة، ٢٠٪ من المكافآت الشاملة، ١٠٪ من المكافآت.**
- **لم توافق على التعديلات الجديدة للمزايا النقدية.**

المطلوب: إعداد تقديرات الأجور للسنة المالية التالية فى حدود المعلومات المتاحة.

الحـــل:

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

<u>بالنسبة للوظائف الدائمة</u>

١) تقديرات السنة التالية = ١٦ + ٤ + (٢ × ٥٠٪)
= ١٦ + ٤ + ١ = ٢١

٢) بالنسبة للمكافآت الشاملة =٩ + ١ + (١ × ٢٠٪)
= ٩ + ١ + ٠،٢ = ١٠,٢

٣) بالنسبة للمكافآت = ٦ + ٢ + (١ × ١٠٪)
= ٦ + ٢ + ٠،١=٨,١

٤) بالنسبة للمزايا النقدية = ٣ + ١ + (× صفر٪)
= ٣ + ١ = ٤

مثال (٣):

على تقديرات الأجور:

فيما يلى بيانات عن تقديرات الباب الأول للسنة المالية ٢٠١٩/٢٠١٨ لإحدى المصالح الحكومية (الأرقام بالمليون):

بيـــــــــان	تقديرات ٢٠١٩/٢٠١٨	تعديلات حتمية	تعديلات جديدة	قرار قطاع الموازنة للتعديلات الجديدة الموافقة على
وظائف دائمة	٨	٢	٢	١٠٠٪
مكافآت شاملة	٤	٣	١	٥٠٪
تكاليف المعارين	٢	١	١	٤٠٪
تكاليف أجازات دراسية	١	١	--	--
مكافآت	٣	١	١	--
بدلات ورواتب وتمثيل	٢	٢	--	--
مزايا نقدية	٢	١	١	--
مزايا عينية	٥	١	١	--
مزايا تأمينية	٣	١	١	١٠٠٪

المطلوب: إعداد تقديرات الأجور للسنة المالية ٢٠١٩/٢٠١٨.

الحـــل

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

١) <u>بالنسبة للوظائف الدائمة</u>

تقديرات ٢٠١٨ / ٢٠١٩ = ٨ + ٢ + (٢ × ١٠٠٪)

= ٨ + ٢ + ٢ = ١٢

٢) بالنسـبة للمكافآت الشاملة = ٤ + ٣ + (١ × ٥٠٪)

= ٤ + ٣ + ٠،٥ = ٧,٥

٣) بالنسـبة لتكاليف المعارين = ٢ + ١ +(١ × ٤٠٪)

= ٢ + ١ + ٠،٤ = ٣,٤

٤) بالنسبة لتكاليف إجازات دراسية = ١ + ١ + صفر = ٢

٥) بالنسبة للمكافآت = ٣ + ١ + (١ × صفر ٪)

= ٣ + ١ + صفر = ٤

٦) بالنسبة للبدلات ورواتب وتمثيل = ٢ + ٢ + صفر = ٤

٧) بالنسبة للمزايا النقدية = ٢ + ١ + (١ × صفر)

= ٢ + ١ = ٣

٨) بالنسبة للمزايا العينية = ٥ + ١ + (١ × صفر)

= ٥ + ١ = ٦

٩) بالنسبة للمزايا التأمينية = ٣ + ١ + (١ × ١٠٠٪)

= ٣ + ١ + ١ = ٥

مثال (٤) على تقديرات المستلزمات السلعية:

فيما يلى بيانات عن المستلزمات السلعية لإحدى المصالح الحكومية لعدة سنوات (الأرقام بالمليون) وذلك عند إعداد مقترحات موازنة سنة ٢٠١٨ / ٢٠١٩.

بيـــــــــــان	تقديرات ٢٠١٨/٢٠١٧	تعديلات حتمية	تعديلات جديدة			
			لأغراض الاستمرار	لأغراض التوسع	لاستكمال مشروعات	لأغراض أخرى
خامات	٤٠	٤	٣	–	–	٢
وقود وزيوت وقوى محركة	٦	٢	–	–	٢	–
وقود لسيارات الركوب	٣,٥	٠,٥	–	–	–	–
قطع غيار ومهمات	٣	٠,٥	–	١	١	–
مواد تعبئة وتغليف	١	–	–	–	–	–
أدوات كتابية وكتب	١	٠,٣	–	١	–	–
مياه وإنارة	٠,٥	–	–	٠,٢	–	–
مستلزمات سلعية متنوعة	٣	١	–	–	–	٢

المطلوب: إعداد تقديرات المستلزمات السلعية للسنة المالية ٢٠١٩/٢٠١٨ علماً بأن قطاع الموازنة بوزارة المالية أقر الموافقة على التعديلات الحتمية والموافقة على التعديلات الجديدة بنسبة ٦٠٪ لأغراض الاستمرار والتوسع والنمو، ٤٠٪ لاستكمال مشروعات ولأغراض أخرى.

الحـــل:

تقديرات المستلزمات السلعية = تقديرات الســـنة الســـابقة + التعديـــلات الحتمية + (التعديلات الجديدة × نسبة موافقة وزارة المالية)

<u>بالنسبة للخامات</u>

= ٤٠ + ٤ + (٣ × ٦٠٪ + ٢ × ٤٠٪)

= ٤٠ + ٤ + (١,٨ + ٠,٨)

= ٤٠ + ٤ + ٢,٦ = ٤٦,٦

<u>بالنسبة للوقود وزيوت وقوى محركة</u>

= ٦ + ٢ + (٢ × ٤٠٪)

= ٦ + ٢ + ٠,٨ = ٨,٨

<u>بالنسبة لوقود لسيارات الركوب</u>

= ٣،٥ + ٠،٥ + صفر = ٤

<u>بالنسبة لقطع غيار ومهمات</u>

= ٣ + ٠،٥ + (١ × ٦٠٪ + ١ × ٤٠٪)

= ٣ + ٠،٥ + (٠،٦ + ٠،٤)

= ٣ + ٠،٥ + ١ = ٤،٥

بالنسبة لمواد تعبئة وتغليف

= ١ + صفر + صفر = ١

بالنسبة لأدوات كتابية وكتب

= ١ + ٠،٣ + (١ × ٦٠٪)

= ١ + ٠،٣ + ٠،٦ = ١،٩

بالنسبة لمياه وإنارة

= ٠،٥ + (٠،٢ × ٦٠٪)

= ٠،٥ + ٠،١٢ = ٠،٦٢

بالنسبة لمستلزمات سلعية متنوعة

= ٣ + ١ + (٢ × ٤٠٪)

= ٣ + ١ + ٠،٨

=٤،٨

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

ثانيا: الاستخدامات والموارد

تتضافر لتأدية الخدمات الحكومية مجموعة كبيرة من العناصر يتم استخدامها لهذا الغرض كما يتم الاستحواذ مجموعة من الاصول (مالية وغير مالية') وينشأ عن النشاط أو لأسباب اخرى مجموعة من الالتزامات يجب الوفاء بها. ومن ثم قانه من الافضل ان يكون مصطلح استخدامات بدلا من المصروفات فهو أكثر شمولا.

ومن ناحية اخرى كان استخدام مصطلح الموارد أكثر دلالة من مصطلح الايراد، فالمفهوم المحاسبى له هو حصيلة المبيعات من السلع والخدمات، وهذا يمثل قسما واحدا فقط، فالأمر كما سبق ان ذكرنا قد يتطلب حيازة لبعض الاصول فترة ثم قد بتم استغناء عنها كمبيعات حيازة وهى ليست ايرادا، كما ان عدم كفاية الايرادات يدعو للبحث عن مصادر للتمويل فالحصول عليها ليس ايرادا كذلك. ومن هنا كان من الضرورى استخدام مصطلح الموارد.

عند النظر الى اسس تبويب استخدامات الموازنة طبقا لما حدده القانون يمكن ان يتم التبويب الى:

١-التويب النوعى أو الاقتصادى

٢-التبويب الوظيفى لأوجه النشاط الحكومى.

٣-التويب الادارى تبعا للأجهزة الحكومية المختلفة.

ومن طرق التبويب الحديثة كذلك تبويب الموازنة اساس المشروعات أو البرامج

ويمكن الجمع بين أكثر من تبويب عند اعداد الموازنة العامة وفيما يلى شرح مختصر لتلك التبويبات.

أولا - التبويب النـــوعى

طبقا للتقسيم النوعى حيث يتم التقسيم الى

١- الاستخدامات:

القسم الاول المصروفات

الباب الأول: الأجور وتعويضات العاملين: ٢١١

ويتضمن كافة المستحقات المالية المخصصة لفئات العاملين من أجور وبدلات ومكافآت وأية مزايا نقدية وعينية وتأمينية تمنح للعاملين ومساهمة الحكومة فى صناديق التأمين الاجتماعى وغيرها.

وبقسم الى المجموعات التالية

١-	الأجور والبدلات	٢١١١
٢-	المزايا التأمينية	٢١١٢
٣-	أجور إجمالية	٢١١٣
٤-	احتياطيات عامة	٢١١٤
٥-	مستبعد بالتحصيل من شراء الأصول غير المالية	٢١١٥

الباب الثانى - شراء السلع والخدمات - رقم ٢١٢

يتضمن تقديرات كافة السلع والخدمات التى سوف تحصل عيها الوحدات الحكومية بالشراء من الغير وتلزم لأداء العمل أو النشاط اليومى لها، ولا يدخل ضمنها اية مشتريات لأصول ثابتة أو مصروفات طويلة الاجل كمصروفات الابحاث والبعثات، ومن اهم مجموعاته:

١-	السلع	٢١٢١
٢-	الخدمات	٢١٢٢
٣-	اعتمادات إجمالية	٢١٢٣
٤-	احتياطيات عامة	٢١٢٤

الباب الثالث - الفوائد - رقم ٢١٣

ويتضمن الفوائد المستحقة عن القروض المحلية والأجنبية ويبوب الى ست مجموعات:

١-	فوائد خارجية	٢١٣١
٢-	فوائد محلية	٢١٣٢
٣-	فوائد محلية للحكومة	٢١٣٣
٤-	اعتمادات إجمالية	٢١٣٤
٥-	احتياطيات عامة	٢١٣٥
٦-	مستبعد بالتحصيل	٢١٣٦

الباب الرابع: الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية – رقم ٢١٤

ويتضمن دعم (السلع، والمنح للأفراد والدول)، والمساعدات الاجتماعية المختلفة (النقدية والعينية)، والمزايا الاجتماعية للعاملين (نقدية أو عينية). ويبوب الى ست مجموعات:

١-	الدعم	٢١٤١
٢-	المنح	٢١٤٢
٣-	مزايا اجتماعية	٢١٤٣
٤-	اعتمادات إجمالية	٢١٤٤
٥-	احتياطيات عامة	٢١٤٥
٦-	مستبعد بالتحصيل	٢١٤٦

الباب الخامس-المصروفات الأخرى: ٢١٥

ويتضمن هذا الباب الضرائب والرسوم المسددة فيما عدا الضرائب والرسوم مكونات الاستثمار ويضم سبعة مجموعات:

١-	نفقات أخرى على الملكية بخلاف الفوائد	٢١٥١
٢-	نفقات جارية متنوعة	٢١٥٢
٣-	فائض مرحل	٢١٥٣
٤-	نفقات رأسمالية متنوعة	٢١٥٤
٥-	اعتمادات إجمالية	٢١٥٥
٦-	احتياطيات عامة	٢١٥٦
٧-	مستبعد بالتحصيل	٢١٥٧

الباب السادس-شراء الأصول غير المالية: رقم٢١٦

ويتضمن الاستثمارات المتوقع تنفيذها خلال السنة المالية. يضم سبعة مجموعات:

١-	الأصول الثابتة	٢١٦١
٢-	الأصول الطبيعية	٢١٦٢
٣-	فوائد سابقة على بدء التشغيل	٢١٦٣
٤-	لبعثات	٢١٦٤
٥-	أبحاث ودراسات	٢١٦٥
٦-	دفعات مقدمة	٢١٦٦
٧-	احتياطيات عامة	٢١٦٧

استخدامات الحيازة ٢٢

الباب السابع -حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية: رقم٢٢٧

١-	حيازة الأصول المالية المحلية	٢٢٧١
٢-	حيازة الأصول المالية الأجنبية	٢٢٧٢
٣-	مساهمة الخزانة فى صندوق تمويل الهيكلة	٢٢٧٣
٤-	احتياطيات عامة	٢٢٧٤

ومن الامثلة مشتريات الاصول المالية ما تم من عمليات فى السنة المالية ٢٠١٧ /٢٠١٨ المدفوعات التالية:

- **هيئة نقل عام القاهرة.**
- **هيئة نقل الركاب بالاسكندرية.**
- **الهيئة العامة للموانئ البرية والجافة.**
- **هيئة كهرباء الريف.**
- **هيئة تنفيذ مشروعات المحطات المائية لتوريد الكهرباء.**
- **هيئة المحطات النووية لتوليد الكهرباء.**
- **هيئة الطاقة الجديدة والمتجدد.**

سداد القروض ٢٣

الباب الثامن: سداد القروض المحلية والأجنبية: رقم٢٣٨

يتضمن عمليات يداد القروض واقساطها التى تستحق خلال فترة الموازنة (السنة المالية) سواء قروضا محلية أو اجنبية، وينقسم الى أربع مجموعات:

١-	سداد قروض المحلية	٢٣٨١
٢-	سداد قروض أجنبية	٢٣٨٢
٣-	اعتمادات إجمالية	٢٣٨٣
٤-	احتياطيات عامة	٢٢٨٤

١- الموارد رقم ١

وتنقسم كالاستخدامات الى ثلاثة اقسام:

الايرادات ١١

الباب الأول-الضرائب: ١١١

يتضمن جميع انواع الضرائب الدخول بمختلف انواعها وضرائب الممتلكات كالأطيان الزراعية وضرائب السلع والخدمات وضرائب المبيعات، وضرائب الواردات والصادرات كالجمارك، وغيرها، وينقسم الى المجموعات التالية:

١-	الضرائب على الدخول والأرباح	١١١١
٢-	الضرائب على دخول الرواتب والقوى العاملة	١١١٢
٣-	الضرائب على الممتلكات	١١١٣
٤-	ضرائب السلع والخدمات	١١١٤
٥-	ضرائب التجارة الدولية	١١١٥
٦-	ضرائب أخرى	١١١٦

الباب الثانى-المنـــح: رقم١١٢

يشمل ما تحصل عليه الحكومة من منح مختلفة من الداخل والخارج وينقسم الى:

١-	منح من حكومات أجنبية	١١٢١
٢-	منح من منظمات دولية	١١٢٢
٣-	منح من جهات حكومية	١١٢٣

الباب الثالث -الإيرادات الأخـرى: ١١٣

مالم يتضمنه البابين الاول والثانى من ايرادات حكومية بتم ادراجه فى الباب الثالث، ويبوب إلى خمسة مجموعات هي:

١- عوائد الملكية ١١٣١
٢- حصيلة بيع السلع والخدمات ١١٣٢
٣- غرامات العقوبات والمصادرة إيرادات والنقد المصادر ١١٣٣
٤- التحويلات الاختيارية، المقدمة من أفراد أو مؤسسات ١١٣٤
٥- إيرادات متنوعة مثل مبيعات الخردة، وتعويضات إتلاف ممتلكات الحكومة و أى إيرادات لا تصنف فى بند آخر ١١٣٥

موارد الحيازة ة١٢

الباب الرابع-المتحصلات من الإقراض ومبيعات الأصول المالية رقم ١٢٤

١- متحصلات إقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية ١٢٤١
٢- متحصلات لإقراض ومبيعات الأصول المالية الاجنبية ١٢٤٢

ومن الامثلة متحصلات الحيازة:

- **أقساط محصلة من الإقراض**
- **المحصل من اقساط القروض الخارجية المعاد اقراضها من الخزانة العامة للجهات المختلفة.**
- **المحصل من أقساط القروض الأخرى.**
- **المتحصلات من بيع الاصول المالية وحقوق الملكية.**
- **حصيلة الخصخصة.**

١٣ تمويل العجز

الباب الخامس- الاقتراض رقم ١٣٥

١- الاقتراض وإصدار الأوراق المالية المحلية ١٣٥١
٢- الاقتراض وإصدار الأوراق المالية الأجنبية ١٣٥٢

ومن امثلة انواع الاقتراض الحكومى داخليا وخارجيا:

- **سندات التنمية.**
- **سندات الاستثمار.**
- **اذون الخزانة.**
- **كما يدخل فى حصيلة التمويل ما ينتج**

ثانيا - التبويب الوظيفى

مثال ٢: التقسيم الوظيفى (التقسيم القطاعي) استنادا الى التقديرات الخاصة باستخدامات السنة المالية ٢٠١٢/٢٠١١ فى المثال السابق. والمطلوب اعداد موازنة المصروفات مقسمة قطاعيا.

المصروفات بالتقسيم الوظيفى

رقم القطاع	اسم القطاع	الاجور	شراء السلع والخدمات	الفوائد
٧٠٠	أجمالي تقديرات الاستخدامات	١١٧	٣٠	١٠٦
٧٠١	الخدمات العامة			
٧٠٢	الدفاع والامن القومى			
٧٠٣	النظام العام والامن العام			
٧٠٤	الشئون الاقتصادية			
٧٠٥	حماية البيئة			
٧٠٦	الاسكان والمرافق المجتمعية			
٧٠٧	الصحة			
٧٠٨	الشباب والثقافة والشئون الدينية			
٧٠٩	التعليم			
٧١٠	الخدمات الاجتماعية			

تابع المصروفات بالتقسيم الوظيفى

رقم القطاع	الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية	المصروفات الاخرى	شراء الاصول غير المالية	الإجمالى		التغير
				١٢/١١	١١/١٠	
	١٥٨	٣١	٤٧	٤٩٠	٤١٣	٧٧
٧٠١						
٧٠٢						
٧٠٣						
٧٠٤						
٧٠٥						
٧٠٦						
٧٠٧						
٧٠٨						
٧٠٩						
٧١٠						

ثالثا -التبويب الادارى:

يتبنى التبويب الادارى تقسيم الاستخدامات والموارد تبعا للهيكل التنظيمى للأجهزة الحكومية بدءا بالوزارات ثم تقسيمها الى مصالح تقوم كل منها بوظيفة ادارية عامة سواء كانت تحصيل

موارد أو أداء خدمات، ثم الى فروع هذه المصالح والتى تنتشر فى أماكن مختلفة من الدولة. ومن مزايا التبويب الادارى سهولة وضع إطار الموازنة العامة، تحديد المسئولية عن تنفيذ التقديرات وأداء الخدمات، تسهيل اجراءات اعتماد أو اقرار الموازنة ورقابتها. ويسمى التبويب الادارى بالتصنيف المزدوج للإيرادات والمصروفات.

وترجع التسمية الى انه عند اعداد الموازنة يتم اعدادها لكل وحدة حكومية (ادارى × تم تتضمن تقديرات الموازنة تبعا للأبواب ثم المجموعات والفروع والاقسام....

كما يتم تقسيم المصروفات فقط تبعا للتبويب الوظيفى، فتتكون الموازنة من اعمدة تخصص للمصروفات تبعا لأبواب الموازنة والى صفوف افقية يدرج بها نصيب كل قطاع من الابواب الستة الاولى اى من ٢١١ الى ٢١٦فقط اما الابواب الخاصة بالحيازة وسداد القروض فلا تدخل فى التبويب الوظيفى فهى بالطبع ليست مصروفات.

موازنة البرامج والاداء

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

البرنامج:

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

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

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

ويتم تقسيم البرنامج الرئيسى الى عدة برامج فرعية Sub-Programs حيث يقدم كل برنامج فرعى خدمة مميزة فى نطاق البرنامج الرئيسى او قد يخدم قطاعا معيناً من افراد المجتمع.

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

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

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

التبويب فى شكل انشطة:

يعرف النشاط (بأنه تجميع للأعمال المتجانسة التى تقوم بها السلطات التنفيذية للمساهمة فى انجاز برنامج رئيسى أو فرعى، والغرض من النشاط هو انجاز المنتج النهائى للبرنامج، ويمثل نقطة التركيز بالنسبة للإدارة). وتقوم الوحدة الحكومية وهى أصغر تنظيم ادارى فى

الحكومة بإنجاز الانشطة التى تحقق أهداف برنامج واحد او أكثر. ولذلك يتكامل مستوى كل وحدة حكومية الانشطة الخاصة بكل برنامج حتى يتحقق اداء الخدمة، ولكن ذلك يتم مستوى جغرافى محدود وليس مستوى الدولة.

وتتحقق اهداف البرنامج بالكامل فى اى وحدة حكومية عن طريق تنفيذ مجموعة من الأنشطة النمطية والمحددة مقدما والتى لا تختلف من حالة لأخرى.

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

نشاط تعليمي – نشاط ادارى – نشاط رياضى – نشاط صحى – نشاط تغذية.... وهكذا.

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

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

قطاع الشرطة بمحافظة .....وظيفة الأمن الداخلى
موازنة وفقاً للبرامج وأنواع الاستخدامات عن السنة المالية ٢٠٠٥

نوع الاستخدامات طبيعة النفقات	البرامج الأساسية						لاجمالى
	منع الجريمة	بحث جنائى	الأمن العام	دوريات ليلية	محاربة المخدرات	النجدة	
الأجور	٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٦٤٠٠٠٠
-السلع	١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٩٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٨٠٠٠	١٥٠٠٠	١٤٨٠٠٠
-الخدمات	٣٠٠٠	٤٠٠٠	١٨٠٠٠	٢٠٠٠	٥٠٠٠	١٢٠٠٠	٤٤٠٠٠
-الدعم	--	--	١٢٠٠٠٠	--	--	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
مصروفات اخرى	--	٦٠٠٠	٧٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠	--	١٢١٠٠٠
شراءاصول غير مالية							
اقامة مبانى							
تجهيزات ومعدات			٢٥٠٠٠			٣٠٠٠٠	
أجمالي	٦٣٠٠٠	١١٥٠٠٠	٨٤٨٠٠٠	١٢٢٠٠٠	٦٨٠٠٠	١٦٧٠٠٠	١٦٥٣٠٠٠

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

تقييم نتائج البرامج:

خطوات التقييم:

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

٢- مقارنة الاداء الفعلى بالمخطط وقياس الفروق.

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

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

(ب) ضعف كفاءة الاداء الفعلى عن المخطط بالبرنامج.

ومحلل الاداء الفعلى ان يحدد السبب الحقيقى ويقترح الاساليب المناسبة لمنع تكراره مستقبلا.

مثال:

فيما يلى البيانات الخاصة بنشاط الاسكان ضمن برنامج الايواء العاجل:

١- البيانات المخططة: عدد وحدات الاسكان ٢٠٠٠٠ وحدة - التكاليف التقديرية ١٠٠ مليون جنيه.

٢- الاداء أ: عدد وحدات الاسكان المنفذة ١٨٠٠٠ وحدة - التكاليف الفعلية ١١٠ مليون جنيه.

والمطلوب: اعداد تقرير تقييم البرنامج.

الحل:

١- قياس الفروق:

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

٢- استخلاص النتائج:

بتحليل الفروق الظاهرة فى الجدول السابق يمكن معرفة الاسباب التى ادت الى حدوثها وعلاجها مستقبلا. فمثلا يمكن ان نستنتج ان القائم بالتخطيط لم يأخذ فى الاعتبار ارتفاع اسعار خامات الاسكان فى الفترة، وتأثير ارتفاع اسعار صرف العملات الاجنبية المستورد منها، مما ادى الى تنفيذ وحدات اداء اقل بتكاليف اعلى.

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

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

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

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

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

<u>نشاط تعليم اللغات (جارى):</u>

الاستخدامات:

- اجور وتعويضات.

- شراء سلع وخدمات.

- دعم دفع مساعدات.

- مصروفات اخرى.

قائمة تكاليف النشاط	
× اجور	
× سلع	
× دعم	
× اخرى	
××	الاجمالي

قائمة تكاليف النشاط الرأسمالي:

- شراء الاصول الغير مالية

- مباني

- اثاث

- اجهزة

- تدريب

وحدات الاداء: المخرجات

إجراءات موازنة البرامج والاداء

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

١- تحديد وحدة الاداء والتى تسب اليها عملية إنفاق الاستخدامات وتلزم انفاقها لإمكانية القيام بهذا النشاط مثلا: فان نشاط تعليم اللغات تكون وحدة الاداء هى الطالب وكذلك فى موازنة البرنامج

الرئيسى فان وحدة الاداء هى المجموع او الدراسة وكذلك تختلف وحدات النشاط عند قياس النشاط عنها فى البرنامج الفرعي.

ولكن من ناحية اخرى فقد تكون الوحدتان متماثلتان او بمعنى اخر فقد تصلح نفس الوحدة لقياس الاداء بالنسبة النشاط والبرنامج خاصة فى البرامج الرأسمالية فمثلا تنسب التكاليف الى انشاء مبنى مدرسة وتكون وحدة البرنامج الفرعى هى نفس وحدة الاداء (المدرسة) وحتى بالنسبة للبرنامج الرئيسى فان وحدات الاداء تكون عدد من المدارس التى يتوقع انشاؤها.

٢- قياس المخرجات فى شكل خدمات يتم تقديمها للمواطنين وقد تقاس الخدمات كما فى حالة قياس عدد المرضى الذين تم تقديم لهم العلاج او عدد العمليات الجراحية التى تم القيام بها وقد تكون فى شكل مالى مثل قيمة الرسوم والخدمات التى تم اداؤها كما فى حالة تلخيص الاداء.

٣- تقييم الاداء: تستخدم وحدات الاداء وكذلك المخرجات فى علاقتها بتكاليف الانشطة والبرنامج الرئيسى فى مجموعة من المؤشرات فى عملية تقييم الاداء، فمثلا يتم استخدام المعادلة التالية (أجمالي تكاليف النشاط / عدد وحدات الاداء للنشاط = متوسط تكلفة وحدة الاداء).

ويستخدم هذا المتوسط فى المقارنة بين تكلفة وحدة الاداء الموازنة وتكلفة وحدة الداء الفعلية.

كذلك فان المقارنة بين تكاليف وحدات الاداء والموارد (المخرجات) من البرنامج يمكننا قياس الكفاءة الادارية بأحد الطريقتين التاليتين: ١- (تكاليف البرنامج / المخرجات من البرنامج) تمثل مقدار التكاليف اللازمة للحصول على وحدة من المخرجات او الموارد.

٢- (المخرجات من البرنامج / تكاليف البرنامج) يمثل مقدار ما حققه البرنامج من موارد باستخدام وحدة تكاليف واحدة.

وعادة ما تتم المقارنة بين الانشطة والبرامج الفرعية باستخدام المؤشرات المشار اليها سواء باستخدام التقديرى مع الفعلى او مخرجات السنة الحالية مع السنوات السابقة او الوحدة الادارية مع الوحدات المماثلة لنفس القطاع.

اعداد موازنة البرنامج الفرعي

وتعد هذه الموازنة تجميعا لموازنات الانشطة الذى يتكون منها البرنامج الفرعى مع ملاحظة انشاء موازنة مستقلة للأنشطة الجارية واخرى للنشاط الرأسمالي.

عناصر الانفاق	نشاط ١	نشاط ٢	نشاط ٣	الاجمالي
اجور المنشآت	-	-	-	×
شراء السلع والخدمات	-	-	-	×
الدعم المالى والمساعدات	-	-	-	×
المصروفات الاخرى	-	-	-	×
الاجمالي	××	××	××	××

موازنة البرنامج الرئيسي

تعد الاساس الذى تم تطبيقه فى اعداد موازنة البرنامج الفرعى فهى تعد تجميعا لاستخدامات البرنامج الفرعى الى استخدامات البرنامج الرئيسى التى تدرك الموازنة العامة للدولة المعدة الى اساس التجويد النوعى والاداري.

موازنة البرنامج الرئيسى متجمع موازنات

البرامج الفرعية ما فى جدول واحد.

عناصر الاستخدامات	برنامج فرعى ١	برنامج فرعى ٢	برنامج فرعى ٣	الاجمالي
اجور المنشآت	-	-	-	×
شراء السلع والخدمات	-	-	-	×
الدعم المالى والمساعدات	-	-	-	×
المصروفات اخرى	-	-	-	×
الاجمالي	×	×	×	×

ملاحظة:

يتم اختيار وحدة اداء لتقدر عن البرنامج الفرعى كله وتكون نفس وحدة الاداء التى تم اختيارها.

موازنة الوحدة الادارية

يعتبر تجميعا لنماذج البرامج الرئيسية التى تنفذها الوحدة الادارية ويتم تصويره النحو التالي:

عناصر الاستخدامات	برنامج رئيسى ١	برنامج رئيسى ٢	برنامج رئيسى ٣	الاجمالي
اجور المنشآت	-	-	-	×
شراء السلع والخدمات	-	-	-	×
الدعم المالى والمساعدات	-	-	-	×
المصروفات اخرى	-	-	-	×
الاجمالي	×	×	×	×

حيث يوضح الاجمالى مجموع الاستخدامات الجارية التى تظهر فى موازنة الوحدة الادارية وبها كذلك تظهر النتائج المتوقعة فى جانب الموارد فى صورة مخرجات ثانوية من البرامج او فى صورة (موارد) مقسمة مجموع الاستخدامات / أجمالي وحدات الاداء قياس نصيب وحدة الاداء منها مستوى الدولة عند تجميع الوحدات الادارية التى تنفذ نفس البرنامج فى القطاعات المختلفة كما يمك اجراء المقارنات بين الوحدات المختلفة كما سبق ذكره.

الأساس الصفري لإعداد موازنة البرامج والأداء

يستخدم هذا الاسلوب فى نطاق يطلق عليه الموازنة الصفرية Zero base budget وهو يستهدف الاجابة عن سؤالين أساسيين:

١- هل البرامج والانشطة الجارى تنفيذها حالياً بمعرفة التنظيمات الحكومية تتميز بالكفاءة والفعالية؟

٢- او هل يجب الغاء بعض البرامج والانشطة الحالية او تخفيضها ثم استخدام الموارد المتوفرة منها فى تمويل برامج جديدة أكثر اهمية، او استخدامها فى تخفيض حجم الموازنة؟

ويمكن القول ان الاجابة عن هذين السؤالين تهيئ الفرصة لإعادة تقويم البرامج والانشطة الموجودة، وينطوي ذلك ايضا تبرير وجود كل نشاط لسنة تالية، وتبرير حجم الموارد المطلوب تخصيصها له، ويعنى ذلك ان الموازنة الصفرية هى اداة تخطيط ورقابة، حيث يتطلب الامر من كل مدير اعادة النظر فى انشطة ادارته ابتداء من نقطة الصفر- اى كما لو كانت هذه الانشطة تنفذ

لأول مرة. وتحديد مدى جدوى النشاط وملاءمة تكلفته، ودراسة الطرق البديلة لإنجازه ومثل هذا الاسلوب يسمح بأن تقف البرامج القديمة قدم المساواة مع البرامج الجديدة.

ويعنى ما تقدم ان اسلوب التقدير من نقطة الصفر يختلف تماما عن اسلوب التقدير التقليدي الذى يستخدم بيانات عدة سنوات سابقة كنقطة بداية لإعداد موازنة السنة التالية، وهو الامر الذى ينطوي ضمنا اقرار كل البرامج الجارى تنفيذها سواء أكانت ضرورية ام لا، وسواء أكانت تنجز بكفاءة ام لا. وفى هذا الصدد يقول البعض (انه جرى العرف تبرير الزيادة التى تطرأ فقط اعتمادات السنة الماضية، ويعنى ذلك أن ما ينفق أصلاً يكون مقبولا دون فحص او اختيار، ولكن لو قام كل تنظيم حكومي بتبرير كل اعتماداته كل سنة كما لو كانت البرامج كلها جديدة فسيؤدى الى وفورات جوهرية).

والجدير بالذكر ان الاسلوب الصفري فى بناء الموازنة لا يتعارض مع نظام التخطيط والبرمجة والموازنة الذى عرضناه فى الجزء السابق، بل يعمل تدعيمه وهو فى نفس الوقت يعتمد نفس اجراءات القياس والتقويم وخاصة تحليل التكلفة والمنفعة لكل برنامج، ولذلك فان اعداد الموازنة اساس صفري يشتمل الاجراءات التالية

-صياغة الاهداف.

-تقويم البرامج.

-اتخاذ قرار.

-اعداد الموازنة.

ومن اهم مقومات اسلوب التقدير الصفري تحديد وحدات القرارات وتحديد نماذج كل قرار تمهيدا لتقويمها والمفاضلة بينهما بما يساعد اتخاذ القرار الملائم ومن ثم اعداد الموازنة التقديرية. ونعرض فيما يلى لمفهوم كل من وحدات القرارات، ونماذج القرار.

١- وحدات القرارات: توجه الموازنة الصفرية اهتمام ادارة التنظيم نحو انشطة التقويم واتخاذ القرارات ولذلك يجب تحديد العناصر الجوهرية ذات المعنى لكل تنظيم، وعندئذ يمكن تمييزها لأغراض التحليل واتخاذ القرارات. ويطلق على هذه العناصر الجوهرية (وحدات القرارات).

وقد تكون وحدة القرار برنامجاً معيناً أو نشاطاً، أو قسماً او ادارة من ادارات على الوحدة الادارية او مركز تكلفة او مشروع رأسمالى، وقد يكون لدى التنظيم برنامج واحد، وعندئذ تتكون موازنة الاستخدامات من وحدة قرارات واحدة هى هذا البرنامج.

وأحيانا يرى مدير الوحدة الادارية تقسيم البرنامج الواحد الى عدة برامج فرعية عندما يكون كل برنامج فرعى له اهمية خاصة من حيث الحجم والتكلفة. وفى مثل هذه الحالة تتكون موازنة البرنامج الرئيسى من عدة وحدات قرارية، وعند اختيار الوحدات القرارية يجب ان يؤخذ فى الاعتبار حجم وحدة القرار، فلا يجب ان تكون الوحدة أصغر من اللازم فتقل منفعة المعلومات او تكون أكبر من اللازم فيصعب التحليل او التقييم.

٢- نموذج القرار: يعتبر نموذج القرار بمثابة حجر الزاوية عند اعداد الموازنة الصفرية، ويظهر هذا النموذج فى تقرير يصف كل وحدة قرار بطريقة تمكن الادارة من تقويمها وترتيبها فى مقابل وحدات القرار الأخرى التى تتنافس استخدام الموارد المتاحة، وعادة يشتمل نموذج القرار المعلومات التالية:

- **الغرض او الهدف.**
- **وصف الاعمال (طبيعة المهام المتوقع انجازها وكيفية نجازها).**
- **التكاليف والمنافع.**
- **مقاييس عبء العمل والاداء.**
- **الوسائل البديلة لإنجاز الاهداف.**
- **المستويات المختلفة للجهود (تحديد المنافع التى يمكن تحقيقها عند مستويات إنفاق مختلفة).**

والجوانب الهامة فى نموذج القرار تنحصر فى مرحلتين.

الأولى: صياغة اساليب العمل البديلة لإنجاز الاهداف، ثم تقويمها للمفاضلة بينها واختيار أفضلها وإذا تم اختيار اسلوب بديل للأسلوب الجارى تنفيذه حاليا يجب ان يتضمن نموذج القرار توصية بالبديل المقترح مع مقارنته بالبديل المرفوض.

الثانية: تحديد مستويات الانفاق البديلة التى يمكن لمفاضلة بينها لتنفيذ البديل المقترح.

ويتم ذلك عن طريق تحديد المستوى الادنى للمجهود (أقل مستوى للإنفاق) وهو بالضرورة يكون أدنى من المستوى الحالي، ثم تحديد عدة مستويات إضافية أو حدية حيث يعتبر كل مستوى بمثابة قرار مستقل.

وبعد الانتهاء من تحديد نموذج القرار متضمنا البديل المقترح ومستوياته تقوم ادارة التنظيم بعرض الامر الادارة العليا لاتخاذ القرار الملائم وقد يتضمن نموذج القرار إحدى التوصيات التالية:

- **الغاء العملية: ويعنى ذلك ان نموذج القرار لم يتضمن توصية باستمرار البرنامج.**

- **مستوى منخفض: هو اقتراح بتخفيض مستوى التمويل ويتم ذلك فقط فى حالة الموافقة على المستوى الادنى.**
- **المستوى الحالي: هو اقتراح باستمرار المستوى الحالي.**
- **مستويات مرتفعة: هو اقتراحات تتضمن مستويات تمويل ومستويات انجاز أكبر من المستوى الحالي.**

ويتضح من ذلك ان أسلوب التقدير الصفري يستلزم تقويم كل البرامج وهو الامر الذى يؤدى بديهياً الى اعادة النظر والتفكير فى البرامج القائمة، ويعلق أحد الكتاب على ذلك بقوله (انه فى معظم الاحوال تسفر عملية التقويم عن استمرار العمل بالبرامج الحالية ولكن بعد تعديلها وتحسينها) حيث يركز التحليل تقويم وكفاءة وفعالية كل برنامج وتقويم مستويات الجهد المختلفة مما يؤدى الى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.

<u>مثال توضيحى لأسلوب التقدير الصفرى:</u>

نعرض فى هذا الجزء مثالا عن برنامج لمكافحة تلوث البيئة عن طريق الرقابة على تلوث الهواء. وفى ظل هذا البرنامج يعتبر قياس تلوث الهواء وحدة قرارية.

ونوضح فى المثال طبيعة المعلومات التى يحتاجها المديرون لإعداد نموذج القرار، فنفترض ان هناك معملاً يتولى فحص عينات الهواء التى يتم تجميعها بواسطة المهندسين من عدة مناطق، ويصدر هذا المعمل تقارير دورية توضح حجم ونوع التلوث فى الهواء.

وعند اعداد موازنة صفرية لهذا البرنامج يستلزم الامر نوعين من التحليل:

الأول- تحديد الطرق المختلفة لإنجاز هذا البرنامج، والثانى- تحديد مستويات الجهد(التمويل) المختلفة. ونتناول كلا منهما على النحو التالى:

المرحلة الأولى – فيما يختص بالطرق المختلفة لإنجاز البرنامج:

(١) القرار الذى توصى به الادارة:

توصى الادارة باستخدام المعمل الحكومى المركزى لإنجاز كل الاختبارات المطلوبة. وتبلغ التكلفة ٢٤٦ ٠٠٠ جنيه وهى تسمح باختبار ٧٥ ٠٠٠ عينة بنسبة ٩٠٪ من العينات التى يتم تجميعها.

(٢) قرارات بديلة لا توصى بها الادارة:

أ-التعاقد مع معمل خاص بتكلفة ٤٥٠ ٠٠٠ جنيه اى بمعدل ستة جنيهات لكل عينة (٧٥٠٠٠عينة×٦جنيهات) وبنفس درجة الجودة التى ينجزها المعمل الحكومى.

ب- انجاز كل الاختبارات فى معامل المناطق التى يتم تجميع العينات فيها بتكلفة ٥٩٠ ٠٠٠ جنيه فى السنة الاولى، ثم تنخفض فى السنوات التالية لتصبح ٤٢٥ ٠٠٠ جنيه كل سنة.

جـ انجاز الاختبارات الهامة فى المعمل الحكومى المركزى الذى يحتاج عندئذ الى افراد مؤهلين واجهزة متطورة، ان تنجز الاختبارات الروتينية فى المناطق الاقليمية، وتبلغ تكلفة هذا البديل ٤٠٠ ٠٠٠ جنيه.

وتفترض الادارة ان القرارات البديلة لا تحقق اية مزايا فضلاً عن ارتفاع تكلفتها إذا ما قورنت بالقرار الذى اوصت باختياره. وطبقا لذلك توصى الادارة باختيار ٧٥ ٠٠٠ عينة بتكلفة قدرها ٢٤٦ ٠٠٠ جنيه.

المرحلة الثانية – وصف مستويات الاداء المختلفة:

بعد ان ينتهى المدير المسئول من تحديد البدائل واختيار أفضل هذه البدائل يقوم بتحليل مستويات الاداء المختلفة للبديل الذى تم اختياره.

وفى هذا الصدد نفترض ان المدير يعتقد بانه من الممكن تخفيض البرنامج بحيث يفحص ٣٧ ٣٠٠ عينة فقط، وهو يتصور ان هذا المستوى يوفر الحد الادنى من المعلومات التى تحتاجها الاجهزة المعنية التى تستفيد من هذه الخدمة، ولذلك فهو يستكمل تحليله بتحديد ذلك المستوى الادنى ومقارنته بمستويات الجهد الاخرى النحو التالى:

(١) التحليل فى المعمل المركزى (١من٣) بتكلفة ١٤٠ ٠٠٠ جنيه. يمثل الحد الادنى للقرار، لاختيار ٣٧٣٠٠ عينة، حيث تغطى الاختبارات ٧٠٪ من المجتمع.

(٢) التحليل فى المعمل المركزى (٢من٣) بتكلفة ٦١ ٠٠٠ جنيه المستوى ١+٢ = ٢٠١ ٠٠٠ جنيه للاختبار ١٧ ٧٠٠٠ عينة إضافية (وبذلك تكون جملة العينات ٥٥ ٠٠٠ وتغطى ٨٠٪ من المجتمع).

(٣) التحليل فى المعمل المركزى (٣من٣) بتكلفة ٤٥ ٠٠٠ جنيه (المستويات ١+٢+٣ = ٢٤٦ ٠٠٠ جنيه) ويتضمن هذا المستوى اختبار ٢٠ ٠٠٠عينة إضافية (ليصبح مجموع الاختبارات ٧٥ ٠٠٠ عينة تغطى ٩٠٪ من المجتمع).

ويتضح من ذلك ان المدير يعرض على الادارة العليا ثلاثة مستويات بديلة يمكن المفاضلة بينها لاختيار افضلها لتنفيذ القرار المقترح الذى سبق اختياره فى المرحلة الاولى.

ونعرض فيما يلى مثالا آخر لتطبيق الاساس الصفرى حيث يطبق فى توزيع التقديرات على المشروعات المختلفة:

١- الاولويات كما تحددها السياسة العامة للدولة والاحتياجات الجماهير،

٢- عامل الكفاية او قرب انتهاء تنفيذ تلك المشروعات.

مثال: تقوم احدى المحافظات بتنفيذ المشروعات التالية:

اسم المشروع	التكلفة الاجمالية	مدة التنفيذ	الانفاق الف	نسبة التنفيذ حتى ٢٠٠٥/ ٦/ ٣٠
استكمال رصف طرق داخلية	١٢	سنتان	٤	١٥٪
انشاء محطة تنقية مياه الشرب	١٠	٣ سنوات	٦	٧٠٪
بناء مدارس التعليم الاساسى	٣٠	سنتان	١٨	٦٠٪
بناء مساكن محدودي الدخل	٥٠	٤ سنوات	٢٥	٥٠٪

وتقدر الموارد المتوقع تخصيصها فى موازنة السنة المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٦ للمحافظة لتنفيذ المشروعات ٣٠ مليون جنيه فقط.

المطلوب: باستخدام الاساس الصفري، واستنادا للأولويات التالية –حدد كيفية توزيع الموارد المتوقع تخصيصها فى الموازنة:

الاولويات:

١-البدء فى تنفيذ فصول محو الامية بتكلفة ٣ مليون جنيه.

٢- مشروعات التعليم الأساسي.

٣- استكمال المشروعات التى قاربت الانتهاء.

الحل:

من الجدول السابق يمكن قياس تكلفة استكمال المشروعات:

١-استكمال رصف طرق داخلية ٨ مليون جنيه وغير منفذ ٨٥٪.

٢- استكمال محطة مياه الشرب ٤ مليون جنيه وغير منفذ ٣٠٪.

٣- استكمال بناء مدارس التعليم الأساسى ١٢ مليون جنيه وغير منفذ ٤٠٪.

٤- استكمال اسكان محدودى الدخل ٢٥ مليون جنيه وغير منفذ ٥٠٪.

وطبقا للأولويات المحددة، وبيانات التكاليف ونسب الاستكمال يتم توزيع الموارد المتوقع تخصيصها فى الموازنة (٣٠ مليون) باستخدام الاساس الصفرى على النحو التالى:

١- انشاء فصول محو الامية	**٣ مليون جنيه**
٢- استكمال بناء مدارس التعليم الأساسى	**١٢ مليون جنيه**
٣- استكمال محطة مياه الشرب	**٤ مليون جنيه**
٤- استكمال اسكان محدودى الدخل	**١١ مليون جنيه**

ويلاحظ من التوزيع السابق انه عند الاعتماد الاساس الصفرى فى تخصيص الموارد، فان المشروع الذى له الأولوية يحصل المبلغ اللازم لاستكماله بالكامل ثم الذى يليه فى الاولوية، والتى تتحدد عادة طبقا للسياسة العامة للدولة واحتياجات الجمهور ثم تبعا للمشروعات التى قاربت الانتهاء حتى تتم الاستفادة من خدماتها.

مميزات موازنة البرامج والاداء

يمثل تطبيق موازنة البرامج والاداء فرصة لتحديث دورة الموازنة فى مصر، حيث تتطلب من الوزارات والمصالح والجهات الحكومية الاخرى موائمة التخطيط الاستراتيجى مع مخصصات الموازنة، كما أنها تغير تركيز عمليات الموازنة من الانشطة السنوية القائمة المداخلات إلى نهج قائم الاداء يحسن من كفاءة وفعالية تخصيص الموارد والانشطة المدى المتوسط (ثلاث سنوات). وتوفر موازنة البرامج والاداء طريقة منظمة لتنفيذ البرامج الرئيسية والفرعية التى تتماشى مع الهيكل الفعلى أو الادارى لوزارة أو جهة حكومية ما. وتتضمن المميزات الرئيسية لتطبيق موازنة البرامج والاداء ما يلي:

- **موائمة التخطيط مع الموازنة تعتبر الموازنة خطة كمية وقيمية تتضمن الاهداف المختلفة حيث تعد من الوسائل الاساسية لترجمة الاهداف التى تم التخطيط لها إلى مجموعة من البيانات التى تعطى صورة واضحة عن النتائج التى يمكن التوصل لها بالإضافة إلى تحقيق التوازن بين الاهداف والامكانيات أو الموارد المتاحة.**

• الادارة بالأهداف أو النتائج – يعد تطبيق موازنة البرامج والاداء أداة أساسية للتمكين الادارى مما يحسن من أداء الجهات الحكومية من خلال تحديد الاهداف والاتفاق عليها من قبل الادارة والموظفين مما يشجع المشاركة والالتزام فضالً عن تحقيق التوازن بين أهداف الموظفين وأهداف هذه الجهات.

• تحديد أولويات تخصيص الموارد – تتعامل الحكومات فى جميع أنحاء العالم مع التحدي المتمثل فى تقديم خدمات متطورة باستخدام موارد مالية محدودة. "أن تفعل الكثير بالقليل من الموارد" هو شعار شعبى ينتشر بين الموظفين الحكوميين فى جميع أنحاء العالم، ويتخذ العديد من صناع القرار فى كثير من الاحيان قرارات صعبة بشأن الخدمات الحكومية التى تعتبر من الاولويات وتشجع موازنة البرامج والاداء تحديد أولويات تخصيص الموارد عن طريق مطالبة صانعي القرارات باتخاذ قرارات فعالة من حيث التكلفة بشأن الاتفاق الحكومى الذى
يستند إلى أهداف التخطيط متوسطة الاجل المتفق عليها وتخصيص الموارد.

• تخصيص الموارد مستوى القطاعات –تسمح موازنة البرامج والاداء للحكومات تخصيص الموارد مستوى القطاعات فى الحالات التى تكون فيها أهداف مؤشرات الاداء ضمن مسئوليات وزارة أو جهة واحدة.

إن تنسيق الانشطة عبر القطاعات المختلفة أمر صعب، وتسمح موازنة البرامج والاداء بتخصيص الموارد البرامج فى مختلف القطاعات التى لها أهداف مشتركة مثل الاستجابة للكوارث الطبيعية أو توفير السالمة والامن للعامين.

• القدرة على مناقلة الموارد –تسمح موازنة البرامج والاداء بإجراء مناقلات للموارد المتاحة بين البرامج الرئيسية والفرعية التى تم إنجازها وبين البرامج التى تحتاج إلى موارد إضافية لتحقيقها وبمراعاة الضوابط المنظمة لذلك.

كما أنها تشجع الوزارات والجهات على الاعتماد على الحيز المالى بدلا من طلب موارد إضافية، لتمويل مبادرات أو برامج رئيسية وفرعية جديدة تتطلب موارد إضافية لتحقيق أهداف مؤشرات قياس الاداء.

• تحديد دقيق لتكلفة تقديم الخدمات – فى إطار موازنة البرامج والاداء، يتضمن البرنامج الرئيسى أو البرنامج الفرعى تكاليف دورة تشغيل أولى فى السنة المالية التى يبدأ فيها تنفيذ البرنامج، ويجب أن يكون هناك تقدير لتكاليف السنة المالية اللاحقة لتنفيذه وتحقيق اهدافه على سبيل

المثال، يتطلب بناء مدرسة جديدة أو مستشفى جديد موارد لبناء المرافق وموارد أخرى للحفاظ على جودة ومنفعة المرافق)الكتب والمكاتب للمدرسة، والمستحضرات الدوائية والمعدات الطبية للمستشفى، والاجور للمعلمين والطاقم الطبى الذين سيقدمون الخدمات (بمجرد الانتهاء من عملية البناء.

- **إذا ما تم إعداد تصور صحيح لموازنة البرامج والاداء وتم تنفيذها نحو سليم، فإنها سوف تعزز الصلة بين التخطيط وإعداد الموازنة ومتابعة تنفيذها مما يؤدى إلى تحقيق نتائج قابله للقياس ويمكن التنبؤ بها.**

حوكمة موازنة البرامج والاداء:

تطالب وزارة المالية بان يكون للوزارات او الجهات الاخرى هيكل برامج يحتوى العناصر التالية للمساعدة فى ضمان وجود اجراءات ادارية ملائمة

١. **وضع السياسات التى تعد الوزارات والجهات الحكومية الاخرى من خلالها خططا استراتيجية تتماشى مع رؤية مصر ٢٠٣٠.**
٢. **تجديد تكلفة وحدة الاداء تسمح لصانعى القرار معرفة تكلفة برامج الحكومة والبرامج الفرعية والانشطة فى ضوء الموارد المتاحة لتحقيق اهدافها التى تعبر عنها اهداف مؤشرات قياس الأداء.**
٣. **اعتماد الموافقات على البرامج بشكل صحيح؛**
٤. **اعداد مؤشرات قياس الاداء التى تحدد ما إذا كانت البرامج الرئيسية والفرعية والانشطة تحقق المخرجات والنتائج المرجوة وان لها تأثير هادف على كمية ونوعية تقديم الخدمات.**

المساءلة تعنى تحديد المسؤولية فى ضوء المهام المخولة للأفراد عن تحقيق الاهداف فى كل وحدة بدقة حتى يتسنى محاسبة المقصرين واتخاذ الاجراءات اللازمة سواء تصحيحية او وقائية.

أسئلة وتمارين نظرية وعملية

اولا - أسئلة نظرية:

١-اذكر اهم الطرق الممكن استخدامها لتبويب الاستخدامات والموارد الحكومية.

٢-اشرح اهم خصائص التبويب الوظيفى، مع ذكر امثلة له، واذكر لماذا يعتبر من أكثر التبويبات صعوبة فى اعداده؟

٣- اشرح اهم خصائص التبويب النوعي، مع ذكر امثلة له، واشرح لماذا يسمى كذلك بالتبويب الاقتصادى؟

٤-وضح اهمية الجمع بين أكثر من تبويب عند اعداد الموازنة العامة للدولة.

٥- لماذا تم تطبيق الجمع بين تبويبات متعددة فى الموازنة العامة لمصر؟

٦-وضح فى رأيك ما هو أكثر التبويبات مناسبة للموازنة العامة للدولة فى مصر بعد يناير ٢٠١١؟

٧- اذكر المستويات المختلفة التى يتم التقسيم اليها عند اجراء كل من:

-التبويب الوظيفى.

- التبويب الادارى.

- التبويب الاقتصادى.

٨- اشرح مفهوم الفائض (العجز) الأولى وبين كيفية حسابه.
٩- ما الهدف من حساب الفائض (العجز) وهل يعتبر مقياسا مناسبا من وجهة نظرك؟
١٠- اشرح مفهوم السقف الموازنى ومن الذى يحدده؟
١١- ما الذى يشمله السقف الموازنى (الاستخدامات فقط) أم الاستخدامات والموارد.
١٢- اشرح مفهوم الإطار الموازنى وما الذى يمثله ومن الذى يقوم بتحديده.
١٣- ما الاجراء عندما تتجاوز تقديرات الموازنة بمعرفة الوزارة المختصة أو الجهة الإدارية عن اجمالى الإطار الموازنى. وهل ينبغى ان يؤخذ فى الاعتبار كل سنة على حدة أم اجمالى السنوات.

ثانيا: **تمارين محلولة**:

تمرين (١)

فيما يلى بيانات عن الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١٨/٢٠١٩ (الأرقام بالمليار):

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

المطلوب: قياس العجز أو الفائض النقدى.

الحـــل

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

تمرين (٢)

فيما يلى بيانات عن حيازة الأصول المالية خلال السنة المالية ٢٠١٨/٢٠١٩

٧٠ تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية، ٦٠ حصيلة الإقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية والأجنبية بدون حصيلة الخصخصة.

المطلوب: قياس صافى حيازة الأصول المالية.

الحـــل

	٦٠	(١) متحصلات الإقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية والأجنبية بدون حصيلة الخصخصة
	(٧٠)	يخصم (٢) تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية
(١٠)		صافى حيازة الأصول المالية

تمرين (٣)

من المثالين السابقين المطلوب قياس العجز الكلى للموازنة

الحـــل

(٢٠)		العجز النقدي
(١٠)		صافى حيازة الأصول المالية
(٣٠)		العجز الكلى

تمرين (٤)

فيما يلى بيان بيانات عن سداد القروض والاقتراض للسنة المالية ٢٠١٨/٢٠١٩:

٥٥ الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم

٤٥ سداد القروض المحلية والأجنبية

المطلوب: قياس صافى الاقتراض.

الحـــل

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

تمرين (٥)

من الأمثلة الأربعة السابقة المطلوب إعداد نموذج الصورة الإجمالية للموازنة للعام ٢٠١٨ / ٢٠١٩ علماً بأن حصيلة الخصخصة ٢٠:

الحـــل

كلي	جزئي	بيـــــــــــان	باب	إجمالى محاسبي
		المرحلة الأولى: قياس العجز أو الفائض النقدي		
		(١) الإيرادات		١١
	١١٥	الضرائب	١١١	
	٥٠	المنح	١١٢	
	٤٠	الإيرادات الأخرى	١١٣	
٢٠٥				

		يخصم (٢) المصروفات		٢١
	٩٠	الأجور وتعويضات العاملين	٢١١	
	٧٠	شراء السلع والخدمات	٢١٢	
	١٥	الفوائد	٢١٣	
	١٨	الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية	٢١٤	
	١٧	المصروفات الأخرى	٢١٥	
	١٥	شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات)	٢١٦	
(٢٢٥)	ـــــ			
(٢٠)		العجز (-) أو الفائض (+) النقدي		
		المرحلة الثانية: قياس العجز أو الفائض الكلي		
	٦٠	(١) متحصلات الاقراض ومبيعات الأصول المالية المحلية والأجنبية بدون حصيلة الخصخصة	١٢٤	
	(٧٠)	يخصم (٢) تكاليف حيازة الأصول المالية المحلية والأجنبية	٢٢٧	
(١٠)		= صافى حيازة الأصول المالية		
(٣٠)		العجز الكلى		
	٥٥	المرحلة الثالثة: قياس صافى الاقتراض (لتغطية العجز الكلى)		
	(٤٥)			
	ـــــ	(١) الاقتراض وإصدار أوراق مالية بخلاف الأسهم	١٣٥	
١٠		يخصم (٢) سداد القروض المحلية والأجنبية		
٢٠		يضاف حصيلة الخصخصة خلال السنة المالية	٢٣٨	
٠٠٠٠				

تمرين (٦)

فيما يلى تقديرات أبواب المصروفات للعام المالى ٢٠١٩/٢٠١٨ (الأرقام بالمليون) لإحدى الوزارات:

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

المطلوب:

١ - تحديد الاعتمادات الإجمالية لكل من الأبواب السابقة.

٢ - تحديد الاحتياطيات العامة للمصروفات.

٣ - توزيع الاحتياطيات العامة على أبواب المصروفات بما فيها الفوائد.

الحـــل

(١) تحديد الاعتمادات الإجمالية

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

(٢) <u>تحديد الاحتياطيات العامة للمصروفات</u>

يحدد مبلغ الاحتياطيات العامة على جملة تقديرات الاستخدامات ما عدا الفوائد، إلا أنه عند التوزيع يحسب احتياطى للفوائد.

(أ) <u>تحديد جملة التقديرات التى تحسب عليها الاحتياطيات العامة</u>:

١٠٠	أجور وتعويضات العاملين
٦٠	شراء السلع والخدمات
٠٠	الفوائد
٤٠	الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية
١٠	المصروفات الأخرى
٣٠	شراء الأصول غير المالية
٣٥	الاقتراض وحيازة الأصول المالية
١٤٠	سداد القروض
٤١٥	

تحديد مبلغ الاحتياطيات العامة =٤١٥ × ٥٪ = ٢٠,٧٥

(٢) <u>توزيع الاحتياطيات العامة على أبواب المصروفات بما فيها الفوائد</u>:

الأجور وتعويضات العاملين= ٢٠,٧٥ × (١٠٠ ÷ ٤٣٥)= ٤,٧٧

شراء السلع والخدمات= ٢٠,٧٥ × (٦٠ ÷ ٤٣٥) = ٢,٨٦٢

الفوائد= ٢٠,٧٥ × (٢٠ ÷ ٤٣٥) = ٠,٩٥٤

الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية = ٢٠,٧٥ × (٤٠ ÷ ٤٣٥)

= ١,٩٠٨

المصروفات الأخرى = ٢٠,٧٥ × (١٠ ÷ ٤٣٥)

= ٠,٤٧٧

شراء الأصول غير المالية = ٢٠,٧٥ × (٣٠ ÷ ٤٣٥)

= ١,٤٣١

الاقتراض وحيازة الأصول المالية = ٢٠,٧٥ × (٣٥ ÷ ٤٣٥)

= ١,٦٦٩

سداد القروض = ٢٠,٧٥ × (١٤٠ ÷ ٤٣٥)

= ٦,٦٧٨

تمرين (٧)

فيما يلى تقديرات الموازنة العامة للدولة (المبالغ بالمليار)

أ- تقديرات الاستخدامات

٦٠٠ أجور وتعويضات العاملين

٧٠٠ شراء أصول غير مالية

٣٠٠ الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية

٥٥٠ الفوائد

٣٠٠ المصروفات الأخرى

٤٠٠ شراء السلع والخدمات

ب- الإيرادات

١٥٠٠ الضرائب

٤٠٠ المنح

٦٠٠ الإيرادات الأخرى

عمليات الحيازة

٣٨٠ المدفوع لشراء أصول مالية واقراض

٤٣٠ محصل من بيع أصول مالية وتحصيل اقراض

عمليات التمويل

٨٠٠ أقساط القروض
الاقتراض ؟؟؟
والمطلوب:
١- استنتاج مبلغ الاقتراض
٢- قياس كل من العجز النقدى – العجز الكلى – الفائض الأولى
٣- استنتاج المؤشرات الممكن التوصل اليها من بيانات الموازنة علما بان الناتج المحلى الاجمالى ٨ تريليون

الحل:

الصورة العامة للموازنة العامة للدولة

الاستخدامات **الموارد**

المصروفات		الايرادات	
٦٠٠	أجور وتعويضات العاملين	١٥٠٠	الضرائب
٤٠٠	شراء السلع والخدمات	٤٠٠	المنح
٥٥٠	الفوائد	٦٠٠	الإيرادات الأخرى
٣٠٠	الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية		
٣٠٠	المصروفات الأخرى		
٧٠٠	شراء الأصول الغير مالية		
٢٨٥٠	مجموع الاستخدامات	٢٥٠٠	مجموع الموارد

استخدامات الحيازة **موارد الحيازة**

٣٨٠	المدفوع لشراء أصول مالية واقراض	٤٣٠	المحصل من بيع أصول مالية وتحصيل اقراض
٣٨٠	مجموع استخدامات الحيازة	٤٣٠	مجموع موارد الحيازة

الاستخدامات		الايرادات	
٨٠٠	سداد أقساط القروض	١١٠٠	الاقتراض
٤٠٣٠	مجموع الاستخدامات	٤٠٣٠	مجموع الموارد

المؤشرات طبقا للموازنة المقدمة من الوزارة

١- نسبة المصروفات: اجمالى الناتج المحلى

$$= \frac{٢٨٥٠}{٨٠٠٠} \times ١٠٠ = ٣٥,٧٪$$

٢- نسبة الإيرادات: اجمالى الناتج المحلى

$$= \frac{٢٥٠٠}{٨٠٠٠} \times ١٠٠ = ٣١,٢٥٪$$

٣- نسبة العجز النقدى: اجمالى الناتج المحلى

$$= \frac{(٢٨٥٠-٢٥٠٠)}{٨٠٠٠} \times ١٠٠ = ٤,٣٧٥٪$$

٤- نسبة العجز الكلى: اجمالى الناتج المحلى

$$= \frac{(٣٥٠-٥٠)}{٨٠٠٠} \times ١٠٠ = ٣,٧٠٪$$

٥- نسبة الفائض الأولى: الناتج المحلى الاجمالى

$$= \frac{(٣٠٠-٥٥٠)}{٨٠٠٠} \times ١٠٠ = ٣,١٢٥٪$$

اعداد الصورة العامة فى ضوء تقديرات السقف الموازنى:

أولا- التخفيضات الواجب اجراءها

- اجمالى التخفيض = السقف الموازنى- تقديرات الجهة

= ٢٧٠٠-٢٨٥٠ = (١٥٠) مبلغ التخفيض

تمرين (٨):

باستخدام النتائج التى تم التوصل اليها من التمرين السابق. إذا علمت ان السقف الموازنى كما اقره مجلس الوزراء ٢٧٠٠ مليار كما تتم التخفيضات إذا لزم الامر لذلك بنسبة ١٠٪ مع الاخذ فى الاعتبار أولويات الأبواب كما تم دراستها.

المطلوب: اعداد تقديرات الاستخدامات طبقا للسقف الموازنى.

يلاحظ ان سقف تقديرات الموازنة يزيد فقط ١٥٠ عن السقف الموازنى مما يجعل تخفيضات باب شراء الأصول غير المالية يتم تخفيضه فقط بمبلغ ٥٠ مليار.

الحل:

١- الزيادة فى السقف الموازنى = ٢٨٥٠-٢٧٠٠ = ١٥٠

اى يلزم تخفيض الاستخدامات بهذا المبلغ

٢- الأولويات:

طبقا للمقترح وقرار مجلس الوزراء فان المتبقى يتم كالتالى"
١- الأجور وتعويضات العاملين لا يجرى عليها اى تخفيض.
٢-شراء السلع والخدمات ٤٠٠×١٠٪ = ٤٠
٣- الفوائد لا يجرى عليها اى تخفيض فهى علاقة تعاقدية.
٤- الدعم والمنح والمساعدات = ٣٠٠×١٠٪ = ٣٠
علما بان ترتيبها يأتى بعد المصروفات الأخرى.
٥-المصروفات الأخرى = ٣٠٠×١٠٪ = ٣٠
٦- شراء الأصول المالية = ٧٠٠×١٠٪ = ٧٠
يلاحظ ان السقف الائتمانى ينقص فقط بمبلغ ١٥٠ ولذلك تنخفض تقديرات شراء الأصول غير المالية بمبلغ ٥٠ فقط
(١٥٠ – (٤٠+٣٠+٣٠) = ٥٠
وتكون تقديرات الاستخدامات كالتالى:

٦٠٠	الأجور وتعويضات العاملين (٦٠٠- ٠ تخفيض)
٣٦٠	شراء السلع والخدمات (٤٠٠- ٤٠ تخفيض)
٥٥٠	الفوائد (٥٥٠- ٠ تخفيض)
٢٧٠	الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية (٣٠٠- ٣٠ تخفيض)
٢٧٠	المصروفات الأخرى (٣٠٠- ٣٠ تخفيض)
٦٥٠	شراء الأصول غير المالية (٧٠٠- ٥٠ بدلا من ٧٠)
٢٧٠٠	مجموع

تمرين (٩):

فيما يلى الإطار الموازنى الذى أعده متخذى القرارات:

البيان	سنة الموازنة	سنة مالية (١)	سنة مالية (٢)	سنة مالية (٣)	اجمالى الإطار الموازنى
تقديرات الموازنة	٢٨٥٠	٣٠٠٠	٣٣٠٠	٣٦٠٠	٩٩٠٠
السقف الموازنى	٢٨٥٠	٣١٠٠	٣٢٥٠	٣٥٠٠	٩٥٠٠

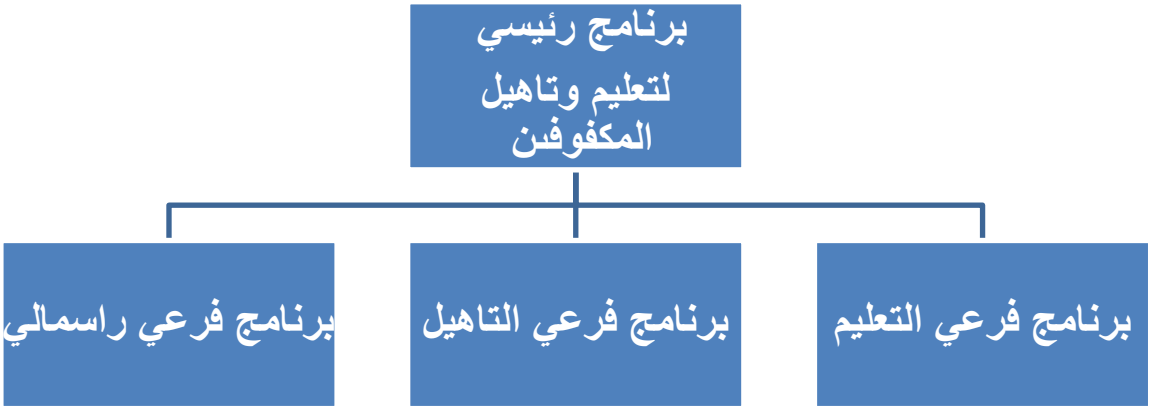
المطلوب: اعداد السقف الموازنى بعد التعديل.
الحل:
تتم المقارنة بين تقديرات الوزارة والسقف الموازنى على النحو التالى:
السنة التالية ١: السقف الموازنى ٣١٠٠ اى ا من تقديرات الموازنة – يتم الموافقة عليه دون تعديل
السنة التالية ٢: السقف الموازنى ٣٢٥٠ أى يقل عن تقديرات الموازنة بمبلغ ٥٠ يتم التخفيض بمقدارها
السنة التالية ٣: السقف الموازنى ٣٥٠٠ يقل عن تقديرات الموازنة بمبلغ ١٠٠ يتم التخفيض بمقدارها
اذن الإطار الموازنى يكون:

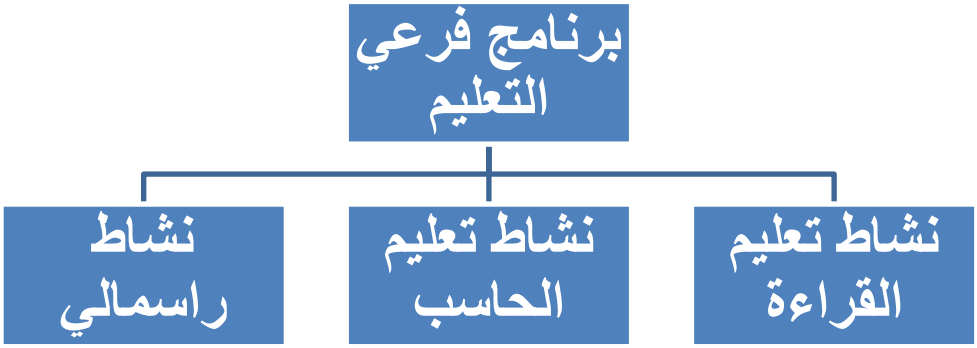
البيان	سنة الموازنة	سنة مالية (١)	سنة مالية (٢)	سنة مالية (٣)	اجمالى الإطار الموازنى
التقديرات المعتمدة	٢٨٥٠	٣٠٠٠	٣٢٥٠	٣٥٠٠	٩٧٥٠

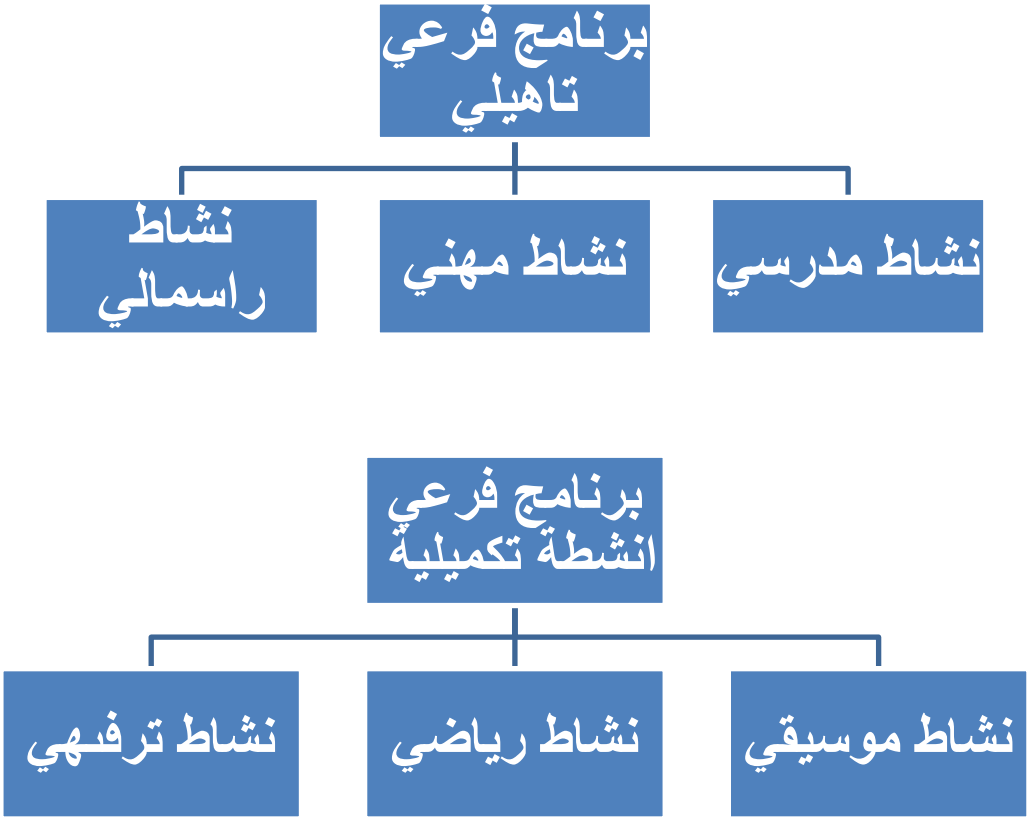
التمرين (١٠):

من واقع دراستك، المطلوب اعداد الموازنات الخاصة بالبرنامج الرئيسى لدى" وزارة التضامن الاجتماعي" تعليم وتأهيل المكفوفين الذى يتضمن برامج فرعية وانشطة لازمة لتنفيذ هذه البرامج الفرعية (دون وضع ارقام افتراضية)

الحل:







تبويب البرنامج الفرعى الى انشطة

نشاط تعليم القراءة

عدد طلاب التقديم

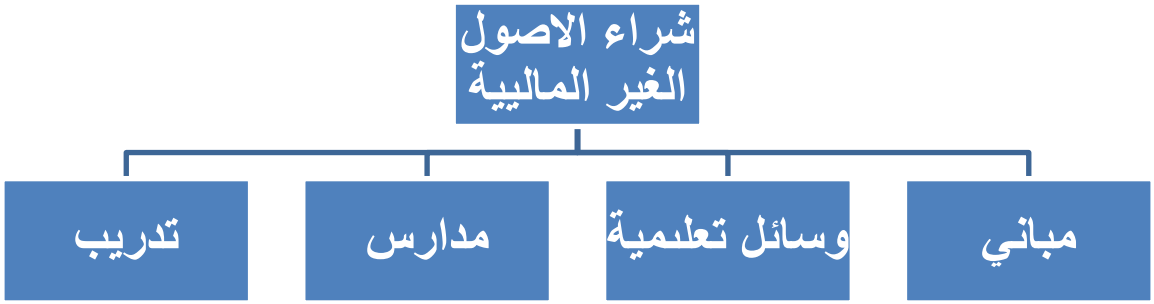
الاجور المستحقة للعاملين

شراء السلع والمنحات

الدعم والمنح والمساعدات

كورسات اخرى

نشاط تعليم رأسمالي



تتكرر عملية قياس كل نشاط من انشطة النشاط التجارى والراس مالي

تمرين (١١):

فيما يلى بيانات مستندات وموارد أحد الانشطة اللازمة لتقديم مخرجات فرعى معينة، والمطلوب اعداد موازنة النشاط وعرض المؤشرات الممكنة من واقع دراستك؛

١- عناصر الاستخدامات (الارقام بالألف)

٦٠٠ الاجور وتعويضات العاملين

١٢٠٠ شراء السلع والخدمات

٨٠٠ الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية

١٠٠٠ المصروفات الاخرى

٢- الموارد المقدرة ٥٤٠٠

٣- وحدات الاداء ٥٠٠ وحدة

الحل:

موازنة النشاط تعتبر تجميعا للاستخدامات الخاصة واللازمة لتحقيق هدف النشاط.

مبلغ	مبلغ	بيان
	٦٠٠	الاجور وتعويضات العاملين
	١٢٠٠	شراء السلع والخدمات
	٨٠٠	الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية
	١٠٠٠	المصروفات الاخرى
٣٠٠٠		الاجمالي

٢- المؤشرات

(ا) كمية وحدة الاداء

أجمالي تكلفة النشاط ÷ عدد وحدات الاداء = ٣٠٠٠÷٥٠٠ =٦

(ب) نصيب وحدة الاداء من الموارد

أجمالي الموارد ÷ عدد وحدات الاداء = ٥٠٠٠÷ ٥٠٠ =١٠

(ج) مقارنة التكاليف بالموارد

أجمالي التكاليف ÷ أجمالي الموارد = ٣٠٠٠÷ ٥٤٠٠ =٥٥٪

(د) ناتج أجمالي الموارد

أجمالي الموارد ÷ أجمالي التكاليف = ١,٨ %

ملاحظة:

ينبغى ان نعلم زيادة فعالية هذه المؤشرات ترتبط بإجراء المقارنات والتى تشمل

-مقارنة لتقديرات الاستخدامات مع الموارد مقارنة بتاريخ السنة

ثالثا - تمارين غير محلولة:

التمرين الاول:

فيما يلى تقديرات الموارد والاستخدامات للعام المالى ٢٠١٧ / ٢٠١٨ مقارنا بالعام المالى ٢٠١٦ / ٢٠١٧:

٢٠١٧ / ٢٠١٨	٢٠١٧/٢٠١٦	البيـــــــان
٦٠	٥٢	اجور وتعويضات العاملين
١٢١	١٠٦	الضرائب
٣	٣	المنـــح
٦٥	٥٨	الدعم والمنح والمساعدات الاجتماعية
١٧	١٥	شراء السلع والخدمات
٢٣	٢١	الايرادات الاخرى
٥٢	٥١	الفـــــوائد
٢٦	٢١	مصروفات اخرى
٩٠	٧٠	شراء الاصول غير المالية
١٣	١٩	المدفوع لحيازة الاصول المالية
١٢	١٣	المحصل من حيازة الاصول المالية
٦٧	٣٨	سداد القروض
؟؟؟؟	؟؟؟؟	الاقتراض أو الفائض

فاذا علمت:

١- يبلغ العجز النقدى ٥٧ لسنة ١٨/١٧ و ٥٤ لسنة ١٦/ ١٧ مليارا التوالى.

٢- يبلغ العجز الكلى لسنة ١٧/١٦ ٩٨ مليارا.

٣- تحمل الفوائد قطاع الخدمات العامة. كما تحمل مشتريات الاصول المالية القطاع الاقتصادى.

والمطلوب: ١-اعداد موازنة ٢٠١٨/٢٠١٧.

٢-اعداد موازنة ٢٠١٧/٢٠١٦.

التمرين الثانى:

٤- إذا علمت انه يتم توزيع المصروفات فى التمرين السابق القطاعات بنسبة ٢٠- ١٥- ١٠- ٥- ٥- وباقى القطاعات ٩٪ لكل منهم.

والمطلوب:

١-اعداد موازنة ٢٠١٧/٢٠١٨.

٢-اعداد موازنة ٢٠١٦/٢٠١٧.

التمرين الثالث:

المطلوب:

تجميع الموازنتين السابقتين واستنتاج الفروق.

التمرين الرابع:

بالدخول على موقع وزارة المالية شبكة المعلومات الدولية www.mof.gov.eg

المطلوب: القيام بالخطوات المماثلة فى التمرين السابق للسنة الملية الحالية.

التمرين الخامس:

فيما يلى تقديرات أبواب الاستخدامات والموارد للموازنة العامة للدولة فى إحدى السنوات (الأرقام بالمليار جنيــه):

أ - الاستخدامات:

١٠٤ أجور وتعويضات العاملين - ١١٨ شراء السلع والخدمات - ٥٢ الفوائد - ٧٢ الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية - ٢٠ مصروفات أخرى - ٧٢ شراء الأصول غير المالية - ١٥ حيازة أصول مالية محلية وأجنبية (منها ٢ مساهمة الخزانة فى صندوق تمويل الهيكلة) - ٦٥ سداد القروض المحلية والأجنبية.

ب -المــوارد:

٢٢٠ ضرائب - ٤٠ منح - ٢٠ إيرادات أخرى - ١٢٠ متحصلات من الإقراض ومبيعات الأصول المالية وغيرها من الأصول (منها ٤٠ حصيلة الخصخصة) - ١١٨ الاقتراض.

والمطلوب: اعداد الموازنة العامة لدولة وبيان ما يمكن استنتاجه من بياناتها.

التمرين السادس:

تنفذ إحدى المحافظات ثلاثة برامج خلال السنة المالية ١٣ / ١٤، وفيما يلى البيانات التى قام المحاسب بتجميعها تمهيداً لتقييم تلك المشروعات:

(أ) موازنات البرامج:

رقم البرامج	الاتفاق المخطط بالمليون	وحدات الاداء المخططة
٣٠١	٦	٢٠٠٠٠
٣٠٢	١٨	٢ مليون
٣٠٣	١٠	٥٠٠٠٠

(ب) بيانات الاداء الفعلى:

رقم البرامج	الاتفاق الفعلى بالمليون	وحدات الاداء الفعلية
٣٠١	٨	١٩٠٠٠
٣٠٢	١٦	٢ مليون
٣٠٣	١٢	٥٥٠٠٠

والمطلوب إعداد تقرير الاداء الإجمالى لكل برنامج، موضحاً الأسباب المحتملة لفروق الاداء.

التمرين السابع:

تقوم إحدى المحافظات بتنفيذ المشروعات التالية:

اسم المشروع	التكلفة الإجمالية	مدة التنفيذ المخططة	الاتفاق الفعلى	نسبة التنفيذ حتى نهاية السنة
استكمال محطة صرف صحي	٦	سنتان	٤	٢٠٪
انشاء محطة توليد كهرباء	٤	٣ سنوات	٢	٧٥٪
بناء مستشفى الامراض المتوطنة	١٠	سنتان	٧	٥٥٪
انشاء مدينة جامعية	٨	٤ سنوات	٣	٣٠٪

وقد بلغ الاعتماد المخصص بالموارنة العامة للدولة بتنفيذ هذه المشروعات خلال السنة ٨ مليون جنيه.

<u>المطلوب:</u> توزيع مبلغ الاعتماد المخصص بالموازنة العامة للدولة على المشروعات المختلفة طبقاً للأولويات وذلك من واقع دراسته.

الوحدة التعليمية الثانية

إطار المحاسبة الحكومية

الاهداف التعليمية:

١- تعريف الطالب بمجموعة من المفاهيم المرتبطة بدراسة المحاسبة الحكومية ومنها:

- **انواع الوحدات الاقتصادية**
- **الوحدات غير الهادفة للربح.**
- **نماذج من تسويات الوحدات غير الهادفة للربح تبعا للنشاط أو للموارد أو لطبيعة الخدمات المؤداة.**

٢ – نطاق تطبيق المحاسبة الحكومية وذلك لتعريف الطالب انواع الوحدات.

٣- نظرية الاموال المخصصة تتناول عرضا للنظريات المحاسبية المختلفة وعرض انسبها للتطبيق فى المحاسبة الحكومية

٤-أوجه الاتفاق والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية لتعريف الطالب اهمية الفروق بينهما.

٥- ضوابط المحاسبة الحكومية

تعريف الطالب بعوامل التحكم لتحقيق الرقابة وحسن الاداء

من الضرورى قبل تناول اطار المحاسبة الحكومية ان نتناول شرحا مبسطا لانواع الوحدات المختفلة ونركز موقع الوحدات الحكومية من منظومة النشاط الاقتصادى وما يحكمها من قواعد وفنود.

لا شك ان قيام أو انشاء اى مشروع يحكمه هدف محدد يسعى منشئوه أو القائمون على العمل فيه الى تحقيقه، فلا يوجد نشاط بغير هدف والا كان ذلك عبثا أو لهوا. ومن هذه الزاوية يوجد نوعان من المنشآت:

(أ) الوحدات الاقتصادية:

يعتبر الربح هدفا اساسيا لهذا النوع من المنشآت، وتعتبر الارباح المحققة مقياسا هاما للتعرف نجاحها، ومبررا لاستمرار نشاطها وبقائها فى دنيا الاعمال، ولذلك تعرف بانها وحدات

اقتصادية، ولا يؤثر اختلاف مجال النشاط هدفها. فقد تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو زراعيا، أو قد تعمل لتقديم انواع مختلفة من الخدمات، ويدخل ضمن الوحدات الاقتصادية الاشكال القانونية التالية للمنشآت:

١- المنشأة الفردية: ويتملك رأسمالها شخص واحد فقط.

٢- شركات الاشخاص:(تضامن وتوصية بسيطة) وتضم عددا من اصحاب الحصص فى راس المال، عادة ما تربط بينهم علاقات معينة كالقرابة أو الصداقة ....

٣-شركات الاموال:(توصية بالأسهم ومساهمة) يقسم راس المال الى اجزاء متساوية يكون كل منها سهما، ويتملكها عدد محدود من الاشخاص - كما فى حالة الشركات المساهمة المغلقة - أو يتاح تملك الاسهم لكل الافراد عن طريق الاكتتاب العام، وهذه الشركات تنتمى الى القطاع الخاص عندما يتملكها الافراد بالكامل، أو قطاع الاعمال العام عندما تتملكها الدولة عن طريق الشركات القابضة، أو تكون ملكية مشتركة من القطاع العام والخاص.

(ب) الوحدات غير الهادفة للربح:

وتضم التنظيمات التى لا تسعى الى تحقيق الارباح مثل الوحدات الحكومية والتنظيمات الاجتماعية الاخرى وتقدم هذه الوحدات خدمات للأفراد ككل أو لمجموعة معينة من الافراد.

وبغض النظر عن اختلاف انواعها فكلها تتميز بأنها وحدات مستقلة.

١- التبويب تبعا لأسلوب انشائها:

تضم مجموعتين:

- **وحدات عامة أو حكومية وتنشأ بموجب القانون وارادة السلطة التشريعية مثل الوزارات والمصالح الحكومية والوحدات المحلية والجامعات والمستشفيات والمدارس الحكومية وغيرها.**
- **وحدات اجتماعية خاصة كالجمعيات والنقابات والنوادى والجامعات والمدارس الخاصة وتنشأ وفقاً لرغبة مجموعة من الافراد بهدف خدمة المجتمع أو خدمة أنفسهم كالنقابات وصناديق التكافل الاجتماعى.**

٢- التبويب تبعا لأنواع الخدمات:

تنقسم الخدمات التى تقدمها الوحدات غير الهادفة للربح ومنها الوحدات الحكومية الى:

- **الخدمات السيادية كالدفاع والأمن والعدالة.**

- **الخدمات الاجتماعية كالرعاية الصحية والتعليمية والرعاية الاجتماعية وهى تقدم مجانا أو دون هدف الربح، اما اذا كانت تقدم بهدف الربح فهى تدخل ضمن الوحدات الاقتصادية.**
- **خدمات البنية الاساسية كالطرق والكبارى واستصلاح الأراضى.**
- **الخدمات الاقتصادية هى التى تؤدى بمقابل وقد يشترك فى ادائها الوحدات الاقتصادية كالنقل والتعليم الخاص والمستشفيات الخاصة.**

٣- التبويب تبعا لطبيعة الموارد:

تنقسم موارد الوحدات الحكومية الى نوعين اساسيين:

أ- موارد من مصدر خارجى. وذلك فى الوحدات الادارية التى لا تساهم فى خلق مواردها، ولا تعتبر هذه الموارد مقابل جهد أو خدمة تؤديها تلك الوحدات وتشمل الوزارات الحكومية والمستشفيات والمدارس والجامعات الحكومية.

فهى تحصل مواردها من الموازنة العامة للدولة، وتشمل ايضا الوحدات التى تؤدى خدمات برسوم مثل رسوم ترخيص السيارات ورسوم الشهر العقارى، حيث تؤول هذه الرسوم الى الموارد العامة ولا تستخدم فى سداد استخدامات الوحدات المؤدية للخدمة.

ب- موارد من مصادر ذاتية مثل بعض انواع الخدمات الحكومية بأجر كالعلاج الاقتصادى فى المستشفيات الحكومية والانتساب الموجه فى الجامعات الحكومية حيث تستخدم ايرادات هذه الخدمات فى سداد الاستخدامات مع استكمال النقص ان وجد من الموازنة العامة للدولة. ومن الضرورى التعرف على الطبيعة الخاصة للوحدات الإدارية الحكومية.

تتميز الوحدات الادارية الحكومية بطبيعتها الخاصة التى تجعلها تختلف عن غيرها من الوحدات الاقتصادية بما يلى:

الوحدات الإدارية الحكومية لا تعمل بهدف تحقيق الربح:

أ- فاذا كان الربح هو الحافز والهدف الأساسي لاستمرار وبقاء الوحدات الاقتصادية ونموها، وتخصيص الموارد ومناهم اسس تقييم الاداء.

ب- ورغم ان بعض الوحدات الادارية قد تحقق أرباحاً من استغلال الموارد المتاحة لديها فى بأداء الخدمات بأسعار تفوق تكلفتها كما فى استثمار أموال التأمينات الاجتماعية والمعاشات، ولكن العائد الناتج من هذه الاستثمارات ليس هدفاً فى ذاته ولكن يستخدم لتطوير المعاشات دورياً.

جـ- ولعل السبب الأساسى فى عدم تحقيق ربح فى معظم الوحدات الإدارية الحكومية هو الدور الاجتماعى للدولة الذى يفرض عليها تقديم العديد من الخدمات الأساسية وخدمات رفع مستوى المعيشة مجاناً أو بأسعار رمزية.

د- بالإضافة الى ان بعض الموارد لا تتحقق مقابل خدمة محددة بذاتها أو عائد مباشر يحصل عليه الافراد الذين قدموا تلك الموارد للدولة كالضرائب والرسوم الجمركية ورسوم الدمغة وغيرها. ومن ثم فلا يمكن المقابلة بين هذه الايرادات والتكاليف التى استلزمها تحققها كما فى الوحدات الاقتصادية.

احتكار تحصيل الموارد واداء الخدمات:

يعتمد قيام الوحدات الاقتصادية بصفة عامة مبدأ الاختيار فى الحصول الموارد اللازمة لإنشائها أو التوسع فيها، كما ان الافراد أنفسهم لهم الحرية فى عدم التعامل مع الوحدات الاقتصادية وعدم امداها بالأموال، مما يلقى عبئاً على الإدارة لكى تكون ذات فاعلية وكفاءة وان تستجيب باستمرار لاحتياجات السوق وتغيراته سواء من حيث السلعة أو الخدمة أو من حيث الاسعار والشروط الاخرى وخدمة ما بعد البيع مثلا.

اما الوحدات الادارية الحكومية فهى لا تواجه عادة منافسة سواء بالنسبة للموارد أو نوع الخدمات. فالدولة بما لها من سلطة تستطيع فرض وتحصيل الضرائب اللازمة لسداد النفقات أو الاستخدامات، كما قد تحصل الموارد تطوعا من الافراد أو من حكومات أجنبية فى شكل هبات ومنح ومساعدات.

وبالنسبة للخدمات التى تقدمها الوحدات الإدارية الحكومية فأننا نلاحظ ما يلى:

أ- بعض الخدمات لا يوجد لها مقابل فى القطاع الاقتصادى كخدمات العدالة والدفاع ... وغيرها مما تنفرد الدولة بالقيام، ولذلك لا توجد منافسة فى هذا النوع من الخدمات بأى شكل.

ب- تقدم الدولة انواعا من الخدمات لها نظير فى القطاع الاقتصادى مثل خدمات التعليم الخاص، والنقل والمواصلات، وهذه الانشطة لا تمثل قوة منافسة، ولكنها تعتبر طاقة مكملة لم تستطع الوحدات الحكومية توفيرها (كحالة عدم استطاعة قبول كل حملة الشهادة الثانوية فى الجامعات الحكومية).

جـ- قيام الدولة بالخدمات العامة يتم بهدف تحقيق المصلحة العامة، ولا تسعى الدولة عند قيامها بإدائها لتحقيق ربح، بل تؤدى هذه الخدمات بأقل من تكلفتها، وقد تتحمل خسائر نتيجة تقديمها مجاناً أو بأقل من تكاليفها.

د- بعض الخدمات التى تؤديها الوحدات الادارية يتم اداؤها للأفراد حسب حاجتهم اليها وليس تبعاً لمقدرتهم على سداد مقابلها، فلا توجد علاقة مباشرة بين ما يدفعه الافراد من ضرائب وما يحصلون عليه من خدمات.

هـ-تسهم الثروات الطبيعية (كالبترول والمناجم) فى تمويل تكاليف اداء الخدمات العامة، وتختلف نسبة المساهمة تبعاً لقدرات وظروف الدولة الاجتماعية والاقتصادية. ف حين تمثل ايرادات البترول معظم الموارد فى بعض الدول فإنها لا تمثل اهمية فى دول اخرى، أو تعتبر أحد الموارد مثل غيرها فى مجموعة ثالثة من الدول.

ومن المعروف ان عدم وجود المنافسة فى بعض الخدمات الحكومية لا يوفر اساساً للمقارنة وقياس كفاءة هذه الخدمات ما يزيد من صعوبة تقييم اداء بعض الوحدات الحكومية.

١- عدم اتفاق اهداف الافراد:

أ- عندما يشترك مجموعة من الافراد أو المجموعات فى تكوين شركة ما (أشخاص أو مساهمة مثلاً) فان دوافعهم لتكوين هذه الشركة تكون متجانسة بالضرورة، بل أن بقاء الشركة واستمرارها يتوقف على مدى نجاح ادارتها فى الابقاء على هذا التجانس، وتحقيق الاهداف، كما ان تماثل اهداف الادارة مع اهداف الملاك يضمن البقاء والاستمرار كذلك.

ب- ويختلف الوضع تماماً كما فى الوحدات الحكومية، فالمديرون والعاملون معينون بقرارات تصدر من السلطات العليا بالدولة، وعلاقة هؤلاء المديرين بالوحدات الحكومية علاقة وظيفية بحتة، وعلاقة مالية بصفة خاصة تبحث عن المرتبات والحوافز والترقي، ولا يحصلون على تلك المرتبات والحوافز من ايرادات الوحدات بل من اعتمادات الموازنة العامة، ولذلك فهم ليسوا متخذي قرارات بالمعنى المعروف، وغالباً لا يكون لديهم الحرية فى المفاضلة بين البدائل المتاحة، ولكن اتخاذها يكون تنفيذا للتعليمات والأوامر التى تعتمدها السلطة التشريعية.

الخضوع لقيود قانونية:

فى الوحدات الاقتصادية يعتبر الربح بمثابة مؤشر عام وهدف مفروض بواسطة اصحاب المشروع، ومن ثم يعتبر القيد الأساسى على الادارة.

اما فى الوحدات الحكومية فان غياب هذا المؤشر (الربح) وعدم وجود السوق التنافسية يجعل من الضرورى البحث عن وسائل بديلة لقياس كفاءة وفاعلية الوحدات الحكومية ومنه

القيود والتشريعات التى يفرضها الدستور والقوانين التى تصدرها السلطة التشريعية، وتشكل قواعد وتعليمات ينبغى تحديدها بدقة وبشكل تفصيلى

وتكون ملزمة لمديرى الوحدات الحكومية، وأساساً للمساءلة المحاسبية والإدارية والقضائية احياناً، مما يقيد ادارة تلك الوحدات فى اتخاذ القرارات التى يتخذها مديرو الوحدات الاقتصادية مثل قرارات الاقتراض من الغير أو الانفاق اوجه استخدامات غير واردة فى القوانين.

مفهوم رأس المال:

لا يوجد مفهوم لرأس المال فى الوحدات الادارية الحكومية، فهى ليست ملكاً لأفراد ولكنها مملوكة للدولة أو الشعب أى ملكيتها عامة ويصعب النظر اليها انها ذات شخصية مستقلة تماماً عن شخصية الدولة أو الوحدات الادارية الحكومية الأخرى، فالدولة هى التى تمتلك الأصول وهى التى تضع القوانين التى تحدد الموارد، وتقدر الاستخدامات اللازمة لأداء الخدمات الحكومية، وهى المسئولة عن نشاطها.

أولا خصائص المحاسبة الحكومية:

تعرف المحاسبة الحكومية بأنها نوع من المحاسبة المالية تطبقه الوحدات الادارية الحكومية جميعها بهدف تحقيق الرقابة على نشاط هذه الوحدات والتقرير عن الاستخدامات والموارد، مع خدمة أغراض التخطيط ووضع الموازنة العامة للدولة.

ومن هذا التعريف تتحدد خصائص المحاسبة الحكومية فى أنها:

١ ـ محاسبة مالية: حيث تعتمد على قواعد واجراءات المحاسبة المالية من عمليات تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات المحاسبية الفعلية فى شكل تقارير محاسبية تعد دوريا، ولا يمنع الأمر تطبيق مبادئ محاسبة التكاليف فى بعض الوحدات خاصة الوحدات الانتاجية التابعة للدولة. أما بقية الوحدات الادارية يقتصر العمل فيها على استخدام قواعد واجراءات المحاسبة المالية.

كما أنه رغم زيادة أهمية الموازنة العامة للدولة فى الوحدات الادارية الحكومية الا أنها تعتمد فى اعدادها (كما سنرى بعد) بيانات المحاسبة المالية، ولكن ذلك لا يمنع من اللجوء الى الأساليب الحديثة فى اعدادها استنادا الى المعايير والأساليب الرياضية.

٢ -نظام محاسبى موحد: تلتزم الوحدات الادارية الحكومية بتطبيق نفس المبادئ والقواعد والاجراءات، ويأتى الالتزام بتطبيقها قانونا، وتتوفر للنظام المحاسبى الحكومى خصائص النظام المحاسبى الموحد حيث أنه يتضمن:

-دليلا موحدا للحسابات شاملا حسابات الاستخدامات والمـوارد الجارية والاستثمارية (حسابات الموازنة) والحسابات خارج الموازنة والحسابات الجارية النظامية.

-أسلوبا موحدا للتوجيه المحاسبى لإثبات وتسجيل العمليات المالية للوحدات الادارية الحكومية.

-مجموعة دفترية موحدة تضم أنواعا من الدفاتر الإجمالية ودفاتر المفردات، ويمتد التوجيه الى شكل الدفاتر وبياناتها.

-مجموعة مستنديه موحدة تمثل مستندات التوجيه المحاسبى، وهى المستندات التى تصاحب العمل المحاسبى فى الوحدة الادارية الحكومية بدءا من مرحلة التصريح بالصرف والدفع فى حالة المدفوعات أو الترخيص بالاستلام والتحصيل فى حالة المتحصلات.

-مجموعة التقارير الدورية والختامية تلتزم الوحدات الادارية بإعدادها، ويحدد النظام المحاسبى الحكومى مواعيد اعدادها وبياناتها والجهات التى تقدم اليها ومرفقاتها.

٣ -نظام للمراقبة الداخلية: يشمل مجموعة من الاجراءات التى تضمن حسن سير العمل فى الوحدات الادارية الحكومية، والتأكد من صحة وجدية العمليات التى تقوم بها الوحدة واثباتها فى الدفاتر والسجلات بالإضافة الى حماية أصول الوحدة وممتلكاتها، كما يتضمن خطوات الدورة المستندية المصاحبة للعمليات حيث يوضح أنواع المستندات ومسئولية اصدارها واعتمادها وتسلسل حركتها حتى اتمام العمليات واثباتها فى الدفاتر والسجلات المحاسبية.

٤ - زيادة أهمية الموازنة كأداة للرقابة: حيث لا تمثل الموازنة مجرد تقديرات أو توقعات للاستخدامات والموارد فى السنة المالية، وانما تمثل التزاما على الوحدة الادارية ومن ثم ينبغى توضيح أسباب انخفاض الايرادات أو الوفر فى الاستخدامات. ويحتاج التجاوز عن تقديرات الموازنة لترخيص سلطات من داخل أو خارج الوحدة الادارية قد تصل الى ضرورة الحصول على موافقة مجلس الشعب.

ثانيا: نطاق تطبيق المحاسبة الحكومية:

تعتبر الوحدات الادارية الحكومية هى الوحدات الخاضعة التى تلتزم بتطبيق نظام المحاسبة الحكومية، وتتميز الوحدة الادارية الحكومية:

- **بأنها جزء من البناء الحكومى للجهاز الادارى للدولة.**
- **انهاء مملوكة ملكية عامة.**
- **تقوم الوحدة أساسا بتقديم الخدمات للمواطنين، سواء بدون مقابل أو بمقابل قد لا يتناسب مع تكاليف أداء الخدمة.**
- **لا تهدف الوحدات الادارية الى تحقيق ربح من اداء الخدمات.**
- **تتمتع الوحدات الادارية بالشخصية الاعتبارية المستقلة بما يمكنها من التعامل مع الغير وتملك الاصول وتحمل الالتزامات.**
- **ليس للوحدة موارد خاصة بها حيث أن ما يتم تحصيله من ايرادات لا تستخدمها الوحدة لسداد الاستخدامات وانما تعتبر من ايرادات الدولة ككل، وتستخدم الوحدة ما خصص لها من اعتمادات لسداد قيمة الاستخدامات.**

وتشمل الوحدات الادارية الحكومية الأنواع التالية:

١ -وحدات الجهاز الادارى للدولة وتشمل الوزارات، والمصالح الحكومية وفروعها.

٢ -وحدات الحكم المحلى وتشمل المحافظات والمجالس المحلية فى المدن والقرى والأحياء، وتشمل كل منها موازنات الخدمات التى تؤدى جغرافيا فى كل منها.

٣ -الهيئات العامة الخدمية التى تقوم بأداء خدمات وكذلك الأجهزة المستقلة، ويقصد بالاستقلال هنا انه يخصص لكل منها موازنة مستقلة حتى يمكنها رسم سياساتها بما يتفق مع احتياجات أداء خدماتها بشكل سليم ومع متطلبات الخطة العامة للدولة.

٤ -الصناديق المستقلة: وتعد لها موازنات مستقلة يتم تمويلها بما تحصل عليه الدولة من منح أو معونات لأغراض خاصة، وكذلك أموال التبرعات التى تشترط توجيهها لأغراض محددة، ويطبق عليها النظام المحاسبى الحكومى بهدف إحكام الرقابة عليها، وتقتصر العلاقة بين موازنات الصناديق والموازنة العامة للدولة على الفائض الذى يؤول الى الدولة وما يتقرر لموازنات الصناديق من قروض أو مساهمات.

ثالثا: نظرية الأموال المخصصة:

يحكم الفكر المحاسبى مجموعة من النظريات التى تحدد إطار الوحدة المحاسبية على اختلاف أنواعها ومن أهمها.

١ -نظرية الملكية: تعتمد على أن الوحدة المحاسبية مملوكة لأصحابها ويعبر عن الوحدة محاسبيا بمعادلة حقوق الملكية على النحو التالى

الأصول - الخصوم= حقوق الملكية

فالأصول مملوكة لأصحاب الوحدة، والخصوم التزامات على أصحاب الوحدة وصافى الملكية بهذا الشكل يمثل الفرق بين الأصول والخصوم.

٢ -نظرية الشخصية الاعتبارية: تضفى هذه النظرية شخصية اعتبارية مستقلة على الوحدة المحاسبية (لأغراض المحاسبة) حتى ولو لم يكن لها هذه الشخصية المستقلة قانونا، حيث ينبغى الفصل بين شخصية الوحدة المحاسبية وشخصية ملاكها، وتمثل الأصول ممتلكات الوحدة أما الخصوم فهى التزامات على الوحدة ذاتها سواء كانت مستحقة لأصحابها فى شكل حقوق ملكية أو مستحقة للغير فى شكل دائنين (بأنواعهم المختلفة) وتصبح المعادلة التى تمثل الوحدة المحاسبية كالتالى: الأصول=الخصوم

وكنتيجة طبيعية للشخصية الاعتبارية فان ما تحققه الوحدة من ايرادات تعتبر ايرادات تم تحقيقها من مزاولة نشاطها، والاستخدامات هى ما يلزم انفاقه أو تحمله من أعباء لممارسة هذا النشاط وتتم مقابلة الايرادات بالاستخدامات لقياس نتيجة النشاط.

وبالنظر الى خصائص الوحدات الادارية الحكومية السابقة عرضها فان كلا من نظريتي الملكية والشخصية الاعتبارية تفشلان فى تعريف الوحدة الادارية الحكومية كوحدة محاسبية، ومن ثم اتجه الفكر المحاسبة الى تعريف الوحدة المحاسبية طبقا لنظرية الأموال المخصصة حيث تعتبر الوحدة الادارية بمثابة صندوق خاص لإيداع قدر من النقود من أجلها، ويحكم أداء الوحدة للخدمات مجموعة من القوانين تمثل قواعد أو قيود على هذه الوحدات بحيث يمثل الصندوق بالإضافة الى القيود (الوحدة المحاسبية)

-فالاعتمادات توضع تحت تصرف الوحدة الادارية من السلطة التشريعية بالدولة.

-وأوجه الانفاق (الاستخدام) تحدد أيضا تبعا لبنود الموازنة العامة للدولة كما يتم اقرارها من السلطة التشريعية.

ومن ثم فلا توجد بين الاعتمادات وأوجه الانفاق (الموارد والاستخدامات) نفس العلاقة الموجودة فى مشروعات الأعمال حيث لا تنشأ الايرادات نتيجة لتحمل الاستخدامات، ومن ثم قياس الربح بعد اجراء عملية المقابلة بينهما وبذلك يمكن القول بأن نظرية الأموال المخصصة للوحدة الادارية الحكومية هى النظرية المحاسبية الملائمة لتحديد الوحدة المحاسبية الحكومية

رابعا: أوجه الاتفاق بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة فى الوحدات الاقتصادية:

لا شك ان المحاسبة الحكومية باعتبارها نوعا من المحاسبة المالية تتمتع ببعض السمات التى تتوفر فى المحاسبة المالية المطبقة فى الوحدات الاقتصادية ومنها:

١ -الاتفاق فى المفاهيم المحاسبية: حيث يعتمد كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة فى الوحدات الاقتصادية على مجموعة من القواعد الواضحة المفهوم والتى تستخدم فى مجالات القياس المحاسبى.

٢ -استخدام نفس نظرية القيد: فتستخدم فى كليهما نظرية القيد المزدوج الذى يعتمد بداية التوازن الحسابى لطرفى العملية وانتهاء كذلك بالتوازن الحسابى سواء فى كشف الحسبة اليومية فى النظام المحاسبى الحكومى أو ميزان المراجعة والميزانية فى الوحدات الاقتصادية

٣ -أسس تبويب الحسابات بدليل الحسابات: يعتمد دليل الحسابات فى كل منهما على التبويب النوعى الذى يتم بواسطة تحديد أسماء الحسابات والعمليات التى تعتبر فيها استنادا الى طبيعة الحساب وما يمثله من خدمات أو سلع.

٤ -الاتفاق فى الاجراءات المحاسبية: سواء فى توالى الاجراءات من عمليات تسجيل وتبويب وتخليص وعرض أو فى ضرورة توفر مستندات مؤيدة للعمليات ودورة مستندية لها تنتهى بعمليات الاثبات فى الدفاتر.

خامسا: أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة فى الوحدات الاقتصادية:

رغم نواحى الاتفاق فى كل منهما الا انه تبرز نواحى اختلاف متعددة أهمها:

١ - اختلاف أولويات المحاسبة:

تسعى المحاسبة المالية فى الوحدات الاقتصادية لتحقيق أهداف ثلاثة:

-القياس: ويعنى تحديد قيم عناصر الاستخدامات والايرادات ثم اجراء المقابلة اللازمة لتحديد مقدار الربح أو الخسارة الذى يعتبر هدفا أساسيا لهذه الوحدات وعرضها فى قوائم الدخل يتضمن قياس الحقوق والالتزامات لإمكان عرضها فى قائمة المركز المالى.

- **التخطيط:** عن طريق اعداد الموازنات التخطيطية والتى تمثل خطة مستقبلة قصيرة الأجل أو طويلة الأجل تبعا لنوعية البيانات التى تتضمنها الموازنة.
- **الرقابة:** عن طريق مقارنة الفعليات بتقديرات الموازنة، وكذلك بوضع نظام للمراقبة الداخلية، والرقابة الخارجية عن طريق مراقب حسابات مستقل.

وتحقق المحاسبة الحكومية الأهداف الثلاثة السابقة وان كانت تختلف فى أولوياتها حيث يتم ترتيبها كالآتى:

- **الرقابة:** فالوحدة الادارية مملوكة ملكية عامة وتمثل جزءا من المال العام، ولا شك أن الرقابة على المال العام تعتبر هدفا أساسيا لغياب الملكية الخاصة والدافع الشخصى.
- **التخطيط:** تمثل الموازنة العامة أساسا واجبا الالتزام به، ومن ثم ينبغى الدقة فى اعداد تقديراتها استنادا الى البيانات المحاسبية التى تتوفر لدى المحاسب، وتحقيق الواقعية فى التقديرات اعتمادا على ما تحقق فى السنة المالية.
- **القيـــاس:** رغم اختفاء قوائم الدخل والمركز المالى بشكلها التقليدى الا أن القياس لازال هدفا للمحاسبة الحكومية لتحديد مقدار بنود الايرادات والاستخدامات، وكذلك ما لدى الوحدة من ممتلكات وما عليها من التزامات

٢ - اختلاف هدف الوحدة الادارية:

تعمل الوحدات الاقتصادية على تحقيق الربح، ومن ثم فان المحاسبة ينبغى أن تخدم لقياس نتيجة النشاط، وينبغى تصميم النظام المحاسبى لخدمة هدف قياس الربح وبيان أثره على قائمة المركز المالى

ولكن المحاسبة الحكومية لا تعمل على قياس نتيجة نشاط الوحدات الادارية، ولكنها تهتم بالرقابة على تحصيل الايرادات ودفع مقابل الاستخدامات، كما تعمل على التأكد من الالتزام بما جاء بالموازنة من اعتمادات، وفى نهاية السنة تتم المقارنة بين تقديرات الموازنة وما تم اثباته فى السجلات والدفاتر، وبيان أسباب التجاوز أو الوفر الذى نتج.

وحتى لو حققت بعض الوحدات الادارية ارباحا من نشاطها (مثل المشروعات الانتاجية والخدمية التابعة للحكم المحلى) فان تحقيق الربح ليس هدفا لذاته، ولكن يستخدم الربح الذى يتم كأداة قياس للحكم على كفاية هذه المشروعات.

٣ -اختلاف أساس القياس المحاسبى:

ويقصد بها بأساس القياس الأساسي المستخدم لقياس تحقق الاستخدامات والايرادات، وبصفة عامة فان هناك ثلاثة أسس للقياس:

أ - <u>الأساس النقدى</u>: ويعتبر أن ما تحقق من استخدامات وينبغى تسجيله فى الدفاتر هو ما دفع فعلا، أى أن حركة خروج النقدية من المنشأة سواء من الخزينة أو بشيكات أو حركة دخول نقدية الى المنشأة سواء من الخزينة أو بشيكات، وهذا الأساس لا يستخدم فى تسجيل الاستخدامات والموارد فى الوحدات الاقتصادية، فقد تسجل خلال السنة مدفوعات تخص أكثر من فترة مالية بما يؤدى الى تداخل الاستخدامات والايرادات، بحيث لا يمكن تطبيق قاعدة السنوية واستقلال السنوات المالية، كما يؤدى ذلك الى صعوبة قياس كفاءة الأداء والرقابة على تكاليفه، وعادة ما يستخدم هذا الأساس فى المنشآت المهنية والجمعيات والنوادى الرياضية.

ب - <u>أساس الاستحقاق:</u> يعتبر أداء الخدمة أو بيع السلعة هو الحدث الذى يترتب عليه تسجيل الاستخدامات أو الموارد، فطالما كانت الخدمة أو السلعة قد تم أداؤها أو بيعها خلال الفترة المالية فان الاستخدامات أو الايرادات تعتبر خاصة بهذه الفترة، بغض النظر عن واقعة الدفع النقدى للاستخدامات أو التحصيل النقدى للإيرادات.

ونظرا لاختلاف ما تم دفعة خلال الفترة من استخدامات أو تحصيله من ايرادات عما يخصها طبقا لهذا الأساس يتم اجراء التسويات فى نهاية الفترة لإجراء التعديلات اللازمة على الدفاتر، وعادة ما يستخدم أساس الاستحقاق فى الوحدات الاقتصادية التى تهدف للربح.

<u>ج-الأساس المشترك:</u> ويجمع بين الأساس النقدى وأساس الاستحقاق حيث يتم قياس بعض الاستخدامات طبقا للأساس النقدى والآخر طبقا لأساس الاستحقاق، وذلك تخفيفا للعيوب الواردة فى الأساس النقدى ولعدم الحاجة لإجراء بعض التسويات فى نهاية الفترة،

ويعتبر الأساس النقدى هو الأساس المطبق فى المحاسبة الحكومية اعتبارا من السنة المالية ٢٠٠٥ /٢٠٠٦، اما الفترات السابقة فطبق فيها الاساس المشترك على النحو التالى:

- استخدامات الموازنة الجارية يتم تسجيلها طبقا للأساس النقدى.

-استخدامات الموازنة الاستثمارية يتم تسجيلها طبقا للأساس النقدى وتجرى تسوية فى نهاية السنة بما هو مستحق عن الانجازات التى تمت خلال السنة.

-ايرادات الموازنة:

يتم تسجيلها طبقا للأساس النقدى عدا بعض الايرادات الثابتة (كالضرائب العقارية) يعتبر ما يخص السنة هو الواجب تسجيله خلالها.

ورغم ان مشروع تعديل القانون المقدم من وزارة المالية تضمن ضرورة تطبيق اساس الاستحقاق لكل من الاستخدامات والموارد، وحدد لذلك مهلة ٣ سنوات للتنفيذ حتى تتمكن الوحدات الادارية الحكومية من تطبيق موازنة البرامج والاداء. ولكن بناء على توصية اللجنة الخاصة بدراسة مشروع القانون بمجلس الشعب ثم تعديل المشروع بحيث تعد الموازنة وبالتالى تتم القيود المحاسبية على الاساس النقدى لكل من الموارد والاستخدامات جميعها بما فى ذلك شراء الاصول الغير مالية (الثابتة والتى كان تسجيلها يتم طبقا لأساس الاستحقاق كاستخدامات استثمارية).

ولما كان اعداد موازنة البرامج والاداء يتطلب تسجيل العمليات طبقا لأساس الاستحقاق فقد صدر القانون خاليا من الاشارة الى موازنة البرامج والاداء مما يعتبر تخليا عن اسلوب من الاساليب الحديثة ذات الفائدة لإعداد الموازنة العامة للدولة.

امثلة لتوضيح الفرق بين الاساس النقدى واساس الاستحقاق:

- نعرض فيما يلى بعض العمليات التى تحدث فى المنشأت عادة وتوضح كيفية تسجيلها طبقا كل من الاساسين:

١- العمليات النقدية:

سوف نلاحظ عدم وجود قيود بين كل من الاسسين.

<u>مثال:</u>

(١) شراء سلع نقدا لاستخدامها بمبلغ ٣٠ مليون

(ا) التسجيل طبقا للأساس النقدي

٣٠		من ح/ المشتريات
	٣٠	الى / البنك جاري

(ب) التسجيل طبقا لأساس الاستحقاق

٣٠		من ح/ المشتريات
	٣٠	الى / البنك جاري

(٢) شراء سلع بمبلغ ٣٠ مليون ج بالأجل.

(ا) التسجيل طبقا للأساس النقدي

		لا قيود عند الشراء

(ب) التسجيل طبقا لأساس الاستحقاق

٣٠		من ح/ المشتريات
	٣٠	الى / المديونين (الموردين)

شراء سلع بالأجل

(٣) سداد ثمن السلع المشتريات

(ا) التسجيل طبقا للأساس النقدى

٣٠		من ح / المشتريات
	٣٠	الى / البنك الجاري

سداد ثمن المشتريات باجل

(ب) التسجيل طبقا لأساس الاستحقاق

٣٠		من ح / الدائنين (الموردين)
	٣٠	الى / البنك جاري

سداد المستحق للدائنين

(٤) شراء سلع بمبلغ ٣٠ وسداد ١٠ والباقى بعد شهر بشيك

(ا) التسجيل طبقا للأساس النقدى

١٠		من ح / المشتريات
	١٠	الى / البنك جاري

شراء السلع وسداد جزء من الثمن

(ب) التسجيل طبقا لأساس الاستحقاق

٣٠		من ح / المشتريات
	١٠	الى / مذكورين
	٢٠	ح / البنك جاري
		ح / المدينين (الموردين)

شراء سلع وسداد جزء من الثمن ببنك

(٥) المصروفات المقدمة

<u>مثال:</u> سداد ايجار المنشاة لمدة سنتين بشيك بمبلغ ٣٠

(ا) التسجيل طبقا للأساس النقدي

٣٠		من ح / مصروف الايجار
	٣٠	الى / البنك الجاري

يعتبر المبلغ بالكامل خاصا بسنة السداد

ولا تجرى اى تسويات لسنة السداد

(ب) التسجيل طبقا لأساس الاستحقاق

		من مذكورين
١٥		من ح / مصروف الايجار
١٥		من ح / الايجار المقدم
	٣٠	الى / البنك جاري

ثم فى العام التالي

١٥		من ح / مصروف الايجار
	١٥	الى / ايجار مقدم

تسجيل نصيب السنة الثانية من الايجار

(٦) تسجيل المصروفات المستحقة

مثال: المطلوب اجراء قيود الاقفال لمصروف الاجور علما بانه تم سداد اجور ١١ شهر فقط بواقع ٢٠٠٠ ج شهريا

(ا) التسجيل طبقا للأساس النقدي

لا تجرى اى تسويات فى نهاية السنة المالية ويتم الاقفال بما تم سداده

٢٢٠		من ح / الارباح والخسائر
	٢٢٠	الى / مصروف الاجور
		اقفال م. الاجور

(ب) اقفال الاجور مع التسوية طبقا لأساس الاستحقاق

٢٤٠		من ح / ا. خ
		الى / مذكورين
	٢٢٠	ح / مصروف اجور
	٢٠	ح / اجور مستحقة
		اقفال مصروف اجور بعد المستوى

(٧) الاستهلاكات كانت الخاصة بالأصول التالية

مثال: تبلغ استهلاك المبانى ٦٠٠ عن السنة. المطلوب:

(ا) التسجيل بطريقة الأسس النقدية

لا تجرى قيود لتسجيل مصروف الاستهلاكات للاصول الثابتة وذلك لان الاستهلاكات مصروف غير نقدي

(ب) التسجيل طبقا لأسس الاستحقاق

٦٠٠		من ح / مصروف استهلاك
	٦٠٠	الى / استهلاك
٦٠٠		من ح / الارباح والخسائر
	٦٠٠	الى / مصروف استهلاك

ملاحظة هامة:

يسرى نفس اسلوب المعالجة اساليب استهلاك على سائر مخصصات الاصول والخصوم باختلاف انواعها.

٤ - زيادة أهمية الحسابات النظامية:

تعتمد المحاسبة الحكومية على تسجيل العديد من العمليات بقيود نظامية تعتبر من مكونات نظام القيد المزدوج، ويعتبر القيد نظاميا إذا:

- لم يؤثر على ممتلكات أو التزامات الوحدة الادارية وقت اجراؤه ولكن قد يحدث الأثر فيما بعد.

- لإثبات وجود مستندات ذات قيمة مثل خطابات الضمان المؤقتة والنهائية.

- قيد تذكيرى للدلالة على أن هناك عملية معينة لم تتم كالصرف بواسطة سلف مؤقتة أو حقا للحكومة (مثل حساب الديون المستحقة للحكومة) والحساب النظامى حساب متقابل أى يبدأ مدينا وفى نفس الوقت يفتح حساب آخر دائنا بنفس القيمة مثل حساب المبالغ المدفوعة مقدما عن استخدامات، ويقابله حساب الاستخدامات المدفوع منها مبالغ مقدمة

٥ - الاختلاف فى الالزام أو الاختيار:

يطبق فى المحاسبة الحكومية المدخل الرسمى لاختيار النظام حيث أن هناك التزامات تاما بالقانون واللوائح سواء فى أنواع المستندات والدفاتر وأشكالها، ويسرى نفس الالزام على التقارير ونماذج الموازنة العامة، وتتفق المحاسبة الحكومية مع النظام المحاسبى الموحد لقطاع الأعمال من حيث الالزام ولكنه يختلف عن النظم المحاسبية فى القطاع الخاص الاقتصادى حيث تترك الحرية للمحاسب فى تصميم النظام بما يتلاءم مع حجم وطبيعة عمليات الوحدة الاقتصادية كما تختلف درجة الالتزام بالموازنة العامة بين الوحدات الادارية والوحدات الاقتصادية بها.

٦ - اختلاف النظرة الى فرض الاستمرار:

يعتبر فرض الاستمرار من الفروض الأساسية للمحاسبة حيث يختلف القياس المحاسبى طبقا له عن القياس المحاسبى فى حالات التصفية وانهاء الأعمال، حيث يؤثر على أساس تسجيل الأصول الثابتة، وتسويات الاستخدامات والايرادات والأصول والخصوم، كما يؤدى ذلك الى ضرورة التفرقة بين المصروفات الإرادية والرأسمالية، ولكن تسجيل الاستخدامات فى المحاسبة الحكومية يتم بغض النظر عن طبيعة البند سواء كان يمثل استخدامات جارية أو استثمارية فانه يعتبر خاصا بالفترة التى يتم انفاقه خلالها، كما لا تجرى إهلاكات للأصول الثابتة أو تسويات للمخصصات بأنواعها.

٧ -اختلاف مدى التأثر بالظروف المحيطة:

تؤثر الظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية بشكل كبير على كل من الاستخدامات والايرادات، فالموقع من الدورة التجارية، وحصة السوق، والظروف السياسية تعتبر من العوامل الهامة التى تنعكس على حجم العمليات ونتائج النشاط، فى حين يقل الأثر فى الوحدات الادارية الحكومية أكبر مما هو متاح للوحدات الاقتصادية.

سادسا: ضوابط النظام المحاسبى الحكومى:

تمثل قيودا على الوحدة عند تنفيذ العمليات المحاسبة عنها وتشمل:

١ -ضرورة الالتزام باللائحة المالية للموازنة والحسابات وتعليماتها.

٢ -ضرورة بيان الارتباط بين الانفاق الفعلى والاعتمادات بالموازنة.

٣ -المحافظة على الأصول وكفاءة اجراءات حمايتها.

٤ - شمول النظام للاجراءات الفعالة للمراقبة الداخلية.

٥ - تسهيل عمل جهات الرقابة الخارجية على أعمال الوحدة الادارية

٦ - تسهيل قيام ادارة الوحدة بواجباتها فى مجال التخطيط، والتنفيذ والحكم على كفاءة الأداء.

٧ - عرض الصورة الفعلية لنشاط الوحدة خلال الفترة.

٨-الاعتماد على حسابات المراقبة، باستخدام الدفاتر الإجمالية ودفاتر المفردات.

٩ - مرونة النظام بشكل يمكن من استخدام بعض المستندات غير الواردة باللائحة وتصميمها، وكذلك الدفاتر الاحصائية.

١٠- امكانية وضع نظام تكاليف للقياس والرقابة ورفع كفاءة الأداء.

أسئلة نظرية

١ - تكلم باختصار عن مفهوم الوحدات الادارية الحكومية وأنواعها.

٢ - وضح خصائص المحاسبة الحكومية.

٣ - ما هى اهم ضوابط نظام المحاسبة الحكومية.

٤ - وضح اوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة فى الوحدات الاقتصادية.

٥ - تختلف المنشآت فيما بينها تبعا للهدف الرئيسى من قيامها وضح كلا النوعين واهم الفروق.

٦ - تتعدد التبويبات التى يمكن اجراؤها للوحدات غير الهادفة للربح. اذكر اهم تلك التبويبات.

٧ - اشرح اهم الفروق بين الوحدات الهادفة للربح وغير الهادفة للربح.

٨ - ما هى انواع الوحدات التى تطبق المحاسبة الحكومية فى مصر وتمثل نطاق تطبيقها

٩ - لماذا تعتبر نظرية الاموال المخصصة أفضل النظريات للتطبيق فى المحاسبة الحكومية.

١٠ - اشرح كلا من الاساس النقدى – الاستحقاق – المختلط مع بيان أصلحها للتطبيق فى المحاسبة الحكومية.

١١ - اشرح اوجه اختلاف اولويات المحاسبة الحكومية عن محاسبة الوحدات التى تهدف الى الربح.

١٢ - وضح معنى الحسابات النظامية وكيف تزداد اهميتها فى المحاسبة الحكومية.

١٣ - اشرح المفاهيم التالية:

- اختلاف النظرة الى فرض الاستمرارية. - اختلاف مدى التأثر بالظروف المحيطة.

تمرين على الأساس النقدى وأساس الاستحقاق:

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى المنشآت.

١. شراء آلات بمبلغ ٧ مليون بالآجل.
٢. سحب ١ مليون من البنك وإيداعها بالميزانية.
٣. سداد أوراق دفع بمبلغ نصف مليون جنيه نقداً علماً بأنها قد أصدرت مقابل شراء بضاعة.
٤. إعدام دين على أحد العملاء وقدره ٥ آلاف جنيه.
٥. بلغ مخصص الديون المشكوك فيها ٣٠٠ ألف جنيه.
٦. بلغت مردودات المبيعات ربع مليون جنيه.
٧. بلغ العجز فى أرصدة المخزون فى نهاية السنة ١٠٠ الف جنيه.

المطلوب: إجراء القيود اللازمة لتسجيل العمليات السابقة لاتباع كل من الاساس النقدى واساس الاستحقاق.

الوحدة التعليمية الثالثة

عناصر النظام المحاسبى الحكومى

الاهداف التعليمية:

تتضمن تعريف الطالب بكل من:

١- المجموعة المستندية المستخدمة فى الوحدات الحكومية وعرض نماذج لأهمها.

٢- المجموعة الدفترية وتتضمن دفاتر الاستاذ العام وتتضمن الحسابات العامة والمساعدة

٣- شرحا تفصيليا للأنواع المستخدمة والهدف من كل منها مقترنة بالترقيم المقترح للحسابات خارج الموازنة لاستكمال النظام الرقمى تمشيا مع البناء الالكترونى للحسابات.

٤- عرضا لنماذج اليومية العامة مقسمة الى يوميتى استمارات الصرف والتسويات

٥- مثال: للتقييد والتسجيل فى اليومية.

٦- ملخصا فى شكل جدول لأهم الحسابات التى سوف يستخدمها الطالب في حل التمارين العملية

٧- أسئلة نظرية وتمارين:

نناقش في هذه الوحدة بعض عناصر النظام المحاسبى الحكومى وتضم:

العنصر الاول:

المجموعة المستندية DOCUMENTATION

تمثل المجموعة المستندية عنصرا اساسيا من عناصر النظام المحاسبى الحكومى وذلك لما تمثله هذه المستندات من دور كبير:

١ -فالمستندات تعد دليلا لاثبات اتمام عملية معينة بمبلغ معين وكيفية معينة، فهذا الدليل الموضوعى للاثبات لابد منه فى عناصر النظم المحاسبى حتى تكتسب المحاسبة صفة الموضوعية OBJECTIVITY.

٢ -تعتبر المستندات أساسا للتوجيه المحاسبى RECORDING للعملية وذلك بما تتضمنه من بيانات خاصة بالمبلغ والتاريخ واطراف المستند والكميات وغيرها من البيانات التى تمكن من القيد فى الدفاتر والسجلات المحاسبية.

واذا اردنا النظر الى مصدر المستندات فانه يمكن تقسيمها الى:

مستندات داخلية INTERNAL: تقوم الوحدة الادارية الحكومية باستخراجها وتحريرها.

مستندات خارجيةEXTERNAL: يقوم الغير باستخراج هذه المستندات

أما من حيث ارتباط المستندات بالعمل المحاسبى فى الوحدات الادارية الحكومية فانه يمكن تقسيم المستندات الى:

-مستندات اداء أو تنفيذPERFORMANCE: وتشمل المستندات المصاحبة للعملية داخل إطار نظام المراقبة الداخلية والتى توضح خطوات التنفيذ كما تحدد المبالغ التى يتم مطالبة الوحدة بها أو مطالبة الغير بها، مثل فواتير الشراء ومحاضر الاستلام والفحص ومستندات الاضافة للمخازن وغيرها فى حالة شراء مستلزمات سلعية مثلا، وقرارات التعيين والعلاوات والترقيات والحوافز وغيرها فى حالة الاجور.

ولا تستخدم هذه المستندات فى القيد أو الترحيل وانما تمكن من اجراء التوجيه المحاسبى اللازم واعداد القيود نفسها.

-مستندات توجيه RECORDING: وتشمل المستندات التى تصاحب العمل المالى والمحاسبى فى الوحدة ابتداء من مرحلة التصريح بالصرف أو الدفع فى حالة المدفوعات وكذلك تحديد الحسابات المدينة والدائنة وتسلسل خطوات العمل المحاسبى انتهاء بالترحيل فى الحسابات المختصة فى دفاتر المفردات.

وهذه المستندات حددتها اللائحة التنفيذية للموازنة والحسابات وتلتزم الوحدات الادارية الحكومية باستخدام هذه المستندات كأداة للقيد والترحيل فى للدفاتر.

وتشمل مستندات التوجيه بصفة اساسية:

(أ) استمارة الصرف (نموذج ٥٠ ع ح) VOUCHER PAYABLE

تستعمل استمارة الصرف فى الحالات التى تقوم الحكومة بالصرف فيها بموجب شيكات أو اذون صرف على الخزائن العامة وخزائن البريد

وبالتالى تعتبر استمارة الصرف المستند الرئيسى لحالات الصرف السابقة والتى يتم بموجبها التوجيه المحاسبى لهذه العمليات سواء كانت فى دفاتر اليومية أو دفاتر الاستاذ المناسبة والتى سوف نتناولها فيما بعد.

وتستخدم الوحدات الادارية مستندات اخرى تقوم بوظيفة استمارة الصرف ولا يلزم عند استخدام هذه المستندات اعداد استمارة اعتماد الصرف ومنها:

-نموذج(١٣٢ع.ح) لصرف الماهيات.

-نموذج (٦٢ ع.ج) لاستعاضة السلفة المستديمة.

جمهـورية مصر العربية استمارة اعتماد الصرف "رقم ٥٠ ع ح"

(١)	بيانات الفواتير				مصلحة
رقم	مليم	جنيه	التاريخ	رقم	قسم
الختم والتاريخ					المبلغ المسحق الى الطلبات طيه، أو: بموجب صادر مراجعة ووجد على صحة متقدم لاعتماده اداريا صرف القيمة مراسلة: اذن صرف على شيك على الشيك المركز ى فى شيك على الخارج صاحب الحق أو: يسحب باسم ويرسل اليه بالعنوان الاتى:
كتب المراجعة					
رئيس القسم					
ـــ ١٩	ـــ	ـــ			
	-	-	الجملة		

(ب)الكاتب المنوط تقيد فى السجل برقم

الختم ذو التاريخ	الاعتماد الإداري ونوع الخصم						عدد المرفقات
	نوع الخصم					بيانات	
	مليم	جنيه	قسم	فرع	فصل	ثمن	
روجع							
		إجمالي الاصل					
			مليم	جنيه	بيانات الاستقطاعات		
					عادى اضفى دمغة توقيع		
		صافى القيمة			المطلوب صرفها		
رئيس المصلحة	ـــ						
	فى ـ سنة ٢٠						

١ -اقرار كاتب سجل الحجوزات والتنازلات ـــــــــــــــــــــــــــــــالامضاء

٢ -إقرار بأن القيمة مرتبط بها على الاعتماد المخصص وان البند المختص يسمح ولم يسبق الصرف الامضاء

جار

(أو)بأن المبلغ مضاف بحساب بتاريخ الامضاء

الايرادات

الختم ذو التاريخ(ج) قيد فى سجل رقم د ٥ "ع ج" برقم

روجع، في سنة ٢٠(علامات المراجع ورئيس المصلحة)

شيك

يعتمد سحب

اذن صرف

وكيل الحسابات مدير أو رئيس الحسابات

فى سنة٢٠ بمبلغ

(د)(١) رقم المستند (وهو رقم القيد فى الدفتر رقم ٢٢٤ "ع.ج" امضاء الكاتب المنوط

(٢)قيد فى دفاتر الحسابات المختصة امضاء موظفى الشطب

شيك

(٣)سحب رقم امضاء الكاتب المنوط

اذن صرف

الختم ذو التاريخ الشيكات

(٤)قيد فى سجل رقم امضاء الكاتب المنوط

امر دفع.....

(٥) ادرج فى كشف رقم امضاء الكاتب المنوط

امر دفع

(٦) استلمت اذن صرف امضاء طالب أو كاتب التصدير فى سنة ٢٠

(١) اذن التسوية (نموذج ٦١ ع.ح)

RECONCILLATION

يستخدم اذن التسوية كمستند للتوجيه المحاسبى فى باقى العمليات التى تتم فى الوحدات الادارية الحكومية فعلى سبيل المثال تستخدم فى:

-التوجيه المحاسبى لمتحصلات الوحدات.

-التوجيه المحاسبى للعمليات المتبادلة مع الوحدة المركزية باستثناء اصدار اوامر الدفع.

-التوجيه المحاسبى لعمليات صرف اذون الصرف وتعليتها للايرادات وارتدادها .... الخ.

-وقد تتحول استمارة الصرف الى اذن تسوية فى الحالات التى لا يتم فيها صرف المستحقات لاصحابها كحالات الحجوزات وغيرها.

وتسجل الاستمارة فى هذه الحالة كأذن التسوية فى يومية التسويات وليس فى يومية استمارات الصرف وتأخذ نفس حكمه وطبيعته.

اذن تسوية

مصلحة .....

قيدت تحت رقم.....فى ..... سنة..... بحساب شهر.....سنة .....

رقم الصفحة في دفتر الشطب وعلامة كتاب الحساب	اصـــول				نوع التسوية	خصـــوم			
	قرش	جنيه	قرش	جنيه		قرش	جنيه	قرش	جنيه
نقل بعده					نقل بعده				

على قلم الحسابات ان يورد التسويات الموضحة فى الدفاتررئيس المصلحة

تحريرا في سنة.....

العنصر الثانى

دفاتر اليومية العامة GENERAL JOURNALS

تعد دفاتر اليومية هى دفاتر التسجيل التاريخى لعمليات الوحدة الادارية الحكومية من واقع التوجيه المحاسبى، ولما كانت مستندات التوجيه المحاسبى فى الوحدة الادارية الحكومية تنحصر فى كل من استمارة اعتماد الصرف واذ التسوية، لذلك فقد اقتصرت اليوميات على دفترين يتناسبان مع نوعى مستندات التوجيه المحاسبى هما:

-دفتر يومية استمارات الصرف.

-دفتر يومية التسويات.

(أ) دفتر يومية استمارات الصرف نموذج (٢٢٤ ع.ح):

يعد دفتر يومية استمارات الصرف تسجيلا تاريخيا مسلسلا للصرفيات التى يستخرج بشأنها شيكات أو اذون صرف، والتى تعتبر استمارة اعتماد الصرف (٥٠ ع.ح) مستند التوجيه المحاسبى لها.

ويلاحظ أن اثبات بيانات استمارات الصرف يتم بصورة مسلسلة على مدار السنة وهذا يعنى تسلسل ارقام القيد مع مسلسل ارقام الاستمارة.

ويقسم الدفتر الى قسمين:

- القسم الايمن: ويتناول حساب الاستخدامات وتحليل للحسابات الرئيسية بدفتر الاستاذ ثم جملة الجانب المدين.
- القسم الايسر: ويتناول حساب الايرادات ونفس التحليل للحسابات الرئيسية بدفتر الاستاذ ثم جملة الجانب الدائن.

ومن هذا يظهر ان مجموع الجانب المدين لابد من ان يساوى مجموع الخانات التحليلية للحسابات فى دفتر الاستاذ فى الجانب المدين بالإضافة الى مجموع الاستخدامات، وكذلك مجموع الجانب الدائن يتساوى مع مجموع الخانات التحليلية لحسابات دفتر الاستاذ بالإضافة الى مجموع الموارد.

وللتعرف على الحسابات الرئيسية فى دفتر الاستاذ والتى تمثل خانات تحليلية فى كل من الجانب المدين والجانب الدائن فانها تشمل بالإضافة الى رقم القيد - التاريخ - البيانات - خانات لكل من:

٢١ الاستخدامات - ٣١ الحسابات المدينة – ٤١ الحسابات الدائنة – ٣٢ الحسابات الوسيطة المدينة (النقدية تحت التسوية) – ٤٢الحسابات الوسيطة الدائنة، - ٥الحسابات النظامية المدينة - ٦ الحسابات النظامية الدائنة .... ثم خانة الجملة، اما الجانب الدائن فيضم خانات للايرادات وباقى نفس الخانات الموجودة فى الجانب المدين

(ب)دفتر يومية التسويات:

يعد هذا الدفتر سجلا تاريخيا للعمليات التى يعتبر اداه التوجيه المحاسبى بالنسبة لها اذن التسوية (استمارة ٦١ ع.ح)، وهى التى تم توضيحها سابقا.

ومن حيث التصميم فان تصميم دفتر يومية التسويات يتطابق مع تصميم دفتر يومية استمارات الصرف فانه يشمل الجانبين - الجانب المدين والجانب الدائن على النحو السابق وفى ضوء نموذج (٢٢٤ ع.ح) السابق تصويره.

يتم فى نهاية اليوم تجميع الخانات التحليلية للجانب المدين والخانات التحليلية فى الجانب الدائن، ثم يتم المقارنة بين مجموع الخانات التحليلية فى الجانب المدين مع أجمالي الجانب المدين واجمالى الخانات التحليلية فى الجانب الدائن، ثم مقارنة أجمالي الجانب المدين واجمالى الجانب الدائن لقيام التسجيل على اساس القيد المزدوج على النحو السابق بيانه.

يتم تسجيل أجمالي الخانات التحليلية للجانب المدين واجمالى الجانب المدين لدفتر يومية استمارات الصرف واجمالى الخانات التحليلية للجانب الدائن واجمالى الجانب الدائن لنفس اليومية فى يومية التسويات.

وهذا يعنى ان يومية التسويات فى نهاية اليوم تبين أجمالي ما تم قيده من عمليات الوحدة الادارية الحكومية خلال اليوم، ولهذا الهدف كان لابد كما اشرنا من تطابق تصميم كلا من يومية استمارات الصرف ويومية التسويات.

طريقة القيد:

ويقصد هنا كيفية تسجيل بيانات المستندات فى الدفتر، ويلاحظ انه يعتمد على المستندات مباشرة للتسجيل فى هذا الدفتر وهى اذون التسوية.

- يتم تسجيل كل مستند مع بيان تاريخه ورقم القيد.

- وفى نهاية اليوم يتم اقفال حساب اليوم، وذلك من خلال تجميع عامود الاجمالى رأسيا ونقل الاجمالى فى خانة أجمالي اليوم.

- وتتم المطابقة يوميا بين بنود كشف الحسبة اليومى مع مجموع الايرادات اليومى فى دفتر استاذ مفردات الايرادات.

الاستبعاد من الايرادات: REVENUE CANCELLATION

يقصد بالاستبعاد من الايرادات الغاء بعض المبالغ السابق تحصيلها وقيدها بدون وجه حق.

ويتم استبعاد الايرادات المحصلة بدون وجه حق من بنود الايرادات سواء كانت هذه الايرادات قد تمت تحصيلها فى السنة الماليةالحاليةأو فى سنة مالية سابقة.

ويتم استبعاد هذه الايرادات فى الدفاتر بالمداد الأحمر، فى تاريخ الاستبعاد، وفى الخانات الخاصة ببنود الايرادات المراد الاستبعاد منها.

وفى ذلك ايضاح بان المجموع اليومى للايرادات سوف يبين صافى الايرادات المحصلة اى بعد استبعاد المبالغ المستبعدة من الايرادات.

وهنا قد نواجه حالة يكون فيها المستبعد من الايراد اليومى اكبر من الايرادات المحصلة فى هذا اليوم من نفس البند و يكون الصافى باللون الأحمر، ويظهر ذلك فى كشف الحسبة اليومى حتى تتحقق المطابقة الصحيحة بينهما.

الاستبعاد من المصروفات: EXPENSES CANCELLATION

اما بالنسبة للاستبعاد من المصروفات فان المعاملة تختلف تبعا لما اذا كان المستبعد سبق صرفه فى نفس العام أو ان المستبعد من المنصرف كان قد سبق صرفه فى عام سابق، فاذا كان المبلغ المحصل كان قد سبق صرفه بدون وجه حق فى نفس العام فيتم استبعاده من نفس البند باللون الأحمر، ويتم التسجيل وفقا للقواعد السابق بيانها فى استبعاد الايرادات حيث يبين طلب الاستبعاد مبررات الاستبعاد ورقم وتاريخ استمارة الصرف والمسؤول عن الصرف الخاطئ وما تم بشأنه، ويتم التسجيل امام المصروف الاصلى بما يفيد الاستبعاد مع كتابة رقم اذن التسوية الخاص بالتحصيل

أما اذا كان اصل المصروف قد سبق صرفه فى سنة سابقة فان هذا الجزء المحصل والسابق صرفه بدون وجه حق يجب ان يضاف الى الايرادات المتنوعة فى السنة التى يتم فيها التحصيل

العنصر الثالث:

دفاتر الاستاذ العامة والمساعدة GENERAL & SUBCIDARY LEDGERS

هناك مجموعتان من دفاتر الاستاذ:

المجموعة الاولى: دفاتر مفردات فقط ليس لها دفاتر اجمالية وتشمل:

١ دفاتر حسابات الموازنة	BUDGET ACCOUNTS LEDGER
أ - دفتر مفردات الايرادات	REVENUES DETAILS LEDGER
ب - دفتر مفردات الاستخدامات	EXPENDITURES DETAILS LEDGER
٢ دفاتر حسابات جاريه مؤقتة (وسيطة):	TEMPORARY CURRENT ACCOUNTS RECORDS
أ - دفتر حساب اوامر الدفع - جارى.	PAYMENT ORDER
ب - دفتر حساب اوامر الدفع –استثمارى.	
ج - دفتر حساب اوامر الدفع الواردة	
د - دفتر حساب الشيكات تحت التحصيل	.CHEQUES FOR COLLECTION
هـ - دفتر حساب النقدية.	CASH
و - دفتر حساب جارى الوحدة المركزية	UNIT.CENTRAL
ز – دفتر حساب حدود السحب	WITHDRAWINS CEILING
ح – دفتر حساب بنك الاستثمار القومى	INVESTMENT BANK

المجموعة الثانية: دفاتر مفردات لها دفاتر اجمالية

١- دفاتر حسابات حقيقية أو شخصية	ACTUAL& INDIVIDUAL
أ-دفتر أجمالى الحسابات المدينة	TOTAL:DEBIT ACCOUNT
ويندرج تحته دفاتر المفردات:	
- جارى نقدية بالبريد أمانة.	CONSIGNMENT AT POST OFFICE
- جارى السلف المستديمة	PETTY CASH
- جارى الاعتمادات والتحويلات للخارج	.LETTER OF CREDIT & FOREIGN TRANSFERS
- جارى المبالغ المدينة تحت التسوية	DEBIT CURRENT ACCOUNTS UNDER . ADJUSTMENT
ب - دفتر أجمالى الحسابات الدائنة:	TOTAL CREDIT ACCOUNTS
ويندرج تحته دفاتر المفردات:	
- جارى التأمينات المؤقتة.	TEMPORARY INSURANCE
- جارى التأمينات النهائية.	INSURANCEFINAL
- جارى التأمينات المتنوعة	MECILINOUS UNSURANCE
- جارى الحجوزات.	LEAN
- جارى المستحقات الجارية عن السنة المالية	ACCRUALS: CURRENT
- جارى المستحقات الاستثمارية	ACCRUALS CAPITAL
- جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية	CREDIT CURRENT ACCOUNTS UNDER RECONCILLAYION
٢ دفتر أجمالي الحسابات النظامية	TOTAL MEMORIZATION ACCOUNTS
أ - أجمالي الحسابات النظامية المدينة	TOTAL MEMORIZATION DEBIT ACCOUNTS

ب- أجمالي الحسابات النظامية الدائنة TOTAL CREDIT MEMORIZATION ACCOUNTS

تصميم دفتر استاذ مفردات الايرادات:

تخصص صفحة أو اكثر من هذا الدفتر لكل باب من ابواب الايرادات أو لكل بند من البنود حسب حجم التعامل فى هذه البنود والابواب، ذلك بالإضافة الى تحليل كل صفحة الى أعمدة تبين تحليلات البنود أو الابواب أو كل نوع من انواع الايرادات فى الوحدة الادارية الحكومية.

والى جانب ذلك وحتى يحقق هذا الدفتر الاهداف المذكورة اعلاه فانه لابد من ان يذكر فى اعلى الصفحة تقديرات الايرادات الواردة فى الموازنة العامة للدولة، وفى حالة حدوث تعديلات على هذه التقديرات لابد ان تظهر فى نفس الصفحة بالمداد الاحمر تحت التقرير الاصلى مع ذكر تاريخ الترخيص بالتعديل مع رقم التعديل.

ويلاحظ ايضا ان التصميم يسمح بالتجميع- سواء لبيانات كل شهر أو لبيانات مستندات اليوم أو لبيانات مستندات الشهر.

٣ – دفتر استاذ الحسابات المدينة:

يمثل حساب أجمالي الحسابات المدينة حسابا اجماليا للمبالغ التى تكون الوحدة الادارية الحكومية دائنة بها للغير، وتأخذ هذه المبالغ صورا متعددة يقابل كل منها حساب فرعى يبين كل منها حالة من الحالات التى تكون فيها الوحدة الادارية الحكومية دائنة بصورة مؤقتة وينقسم الحساب الاجمالى الى خانات فرعية لمراقبة الحسابات الفرعية التى يخصص لكل منها دفتر مفردات الحسابات الجارية المدينة. وينقسم الى مجموعتين:

المجموعة الأولى:

٣١ حسابات التسوية المدينة ويشمل:

	٣١١	دفتر حـ / جارى الاعتمادات والتحويلات بالخارج.
	٣١٢	دفتر حـ / جارى السلف المستديمة
	٣١٣	دفتر حـ / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية

أما حـ/ جارى الاعتمادات والتحويلات يتم تخصص صفحة مستقلة لكل اعتماد مستندى على حدة.

	٣١٢١	حـ / جارى اعتماد شراء أدوية
	٣١٢٢	حـ / جارى اعتماد شراء مستلزمات طبية
	٣١٢٣	حـ / جارى اعتماد شراء اجهزة

وبالنسبة لدفتر حـ / جارى السلف المستديمة يخصص صفحة باسم كل امين سلفة مستديمة فى الوحدة الإدارية.

اما حـ / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية يضم انواعا مختلفة من الحسابات ونعرض فيما يلى ملخصا للغرض من استعمال كل من هذه الدفاتر والتى تعتبر دفاتر استاذ مساعدة

٣١١ -حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية المفتوحة بالخارج:

ففى حالة زيادة الاعتماد المطلوب فتحه بالخارج لتمويل مشتريات حكومية عن الاعتماد النقدى المدرج فى الموازنة فهذه الزيادة يتم تسجيلها فى هذا الحساب، حتى يتم تخصيص اعتماد لاستكمالها فى موازنة تالية على ان يخصص فى دفتر مفردات الحسابات الجارية المدينة صفحة أو اكثر من صفحة لكل اعتماد على ان يمول من الموازنات فى السنوات التالية.

٣١٢ -حساب جارى السلفة المستديمة:

ويمثل ها الحساب قيمة السلفة المستديمة، ويفتح بها حسابا جاريا بأسماء من تكون السلفة فى عهدتهم، ليتولوا الصرف بها على بنود الصرف الخاصة بالسلفة المستديمة، وفى حالة الصرف يتم الخصم على بنود الصرف المحددة.

٣١٣ -حساب جارى المبالغ المدينة تحت التسوية:

يشمل سلف ومشتريات العاملين من منتجات الوحدة الادارية وحصيلة صندوق الجزاءات بخصم مبالغ من العاملين بسبب مخالفات ارتكبوها وكذلك الموردين (بقيمة غرامات التأخير والتعويضات)

المجموعة الثانية:

٣٢ الحسابات الجارية المؤقتة المدينة (الوسيطة):

تستخدم هذه المجموعة من الحسابات لتغطية الفجوة الزمنية بين استلام الوحدة النقدية أو الشيكات الواردة كمتحصلات لموارد الوحدة الادارية الحكومية، وبين استلام اخطارات توريد النقدية أو تحصيل الشيكات.

وتشمل هذه المجموعة خمسة دفاتر هى:

٣٢١ دفتر حـ / النقدية تحت التسوية:

وبه حساب واحد فقط هو حـ / نقدية تحت التسوية ويمثل الخزينة الفرعية وهي خزينة متحصلات فقط ولا تقوم بسداد اى مدفوعات.

٣٢٢ دفتر حـ / الشيكات تحت التحصيل

ويمكن تقسيمه تبعا لمرسلي الشيكات الى الوحدة أو تبعاً للبنوك المسحوب عليها الشيكات.

		٣٢٢١	شيكات مسحوبة على البنك المركزى
		٣٢٢٢	شيكات مسحوبة على بنوك القطاع العام
		٣٢٢٣	شيكات مسحوبة على بنوك القطاع الخاص
		٣٢٢٤	شيكات مسحوبة على البنوك الاجنبية

٣٢٣دفتر حـ/ اوامر الدفع الواردة:

وهي التى ترد الى الوحدة الادارية الحكومية سدادا لما على تلك الجهات من مستحقات أو مديونيات ـ وانشئ بديلا للشيكات الورقية التي تم الغاء استخدامها. ولا يترتب علي اوامر الدفع الواردة خروج أو الصرف نقدا ولكن تتم تسويات حسابية عن طريق الاضافة والخصم.

٣٢٤ دفتر حـ / جارى الوحدة المركزية:

ويضم هذا الدفتر انواع الحسابات التى يتم فتحها لكل وحدة إدارية حكومية يضم عدة حسابات منها:

		٣٢٤١	حـ / جارى الوحدة المركزية مصروفات وبه انواع مختلفة تبعا لابواب الاستخدامات أو المصروفات التى تدفع لشيكات.
		٣٢٤٢	حـ / جارى الوحدة المركزية إيرادات ويتم تحصيل شيكات الواردة للوحدة من المتعاملين معها كإيرادات.
		٣٢٤٣	حـ / جارى الوحدة المركزية مدينين وتقيد فيه المبالغ المحصلة من متعاملين مع الوحدة كانت مستحقة عليهم مثل مشتريات العاملين من الوحدة أو متحصلات غرامات التأخير كما ينقل اليه أى مبالغ تم تحصيلها بشيكات مع الإيرادات وقيدت فى حـ / الوحدة المركزية إيرادات.
		٣٢٤٤	حـ / جارى الوحدة المركزية دائنين وينقل اليه مبالغ الاستقطاعات لحساب جهات حكومية أو غيرها من مستحقات العاملين والمتعاملين مع الوحدة كالضرائب والدمغات واقساط التأمين الاجتماعى ومشتريات العاملين من شركات... إلخ.

		٣٢٤٥	حـ / جارى الوحدة المركزية مصروفات مستحقة. وينقل اليه مبالغ اوامر الدفع التى اصدرتها الوحدة حتى ٦/٣٠ (انتهاء السنه المالية) ولم يتقدم اصحابها لاستلامها بعد حتى ذلك التاريخ لكى تحتفظ الوحدة المركزية بمبالغها وبصرفها لهم بعد ٧/١ عند تقدمهم لاستلامها بعد بداية السنة المالية التالية.
		٣٢٤٦	حـ / جارى الوحدة المركزية إيرادات مستحقة وينقل اليه مبالغ الشيكات تحت التحصيل التى لم يتم تحصيلها بمعرفة البنك المركزى حتى ٦/٣٠ ثم تضاف عند تحصيلها بدءاً من ٧/١ من السنة المالية التالية.

٣٢٥دفتر حـ / المبالغ المستخدمة من حدود السحب:

وتخصص صفحة لكل مشروع من المشروعات الاستثمارية فيجعل مدينا بالمبالغ التى وافق بنك الاستثمار القومى على تخصيصها للمشروع ودائنا بقيمة ما اصدرته الوحدة من اوامر دفع.

	٣٢٥١	حدود وسحب مشروع انشاء مدرج
	٣٢٥٢	""""مشروع بلاط رخام
	٣٢٥٣	""""مشروع رصف الطرق الخلفية

٣٢٦- دفتر حـ / بنك الاستثمار القومى:

ويبدأ هذا الحساب مدينا بقيمة اوامر الدفع –استثمار التى اصدرتها الوحدة ووافق البنك على صرفها خصماً من حدود السحب لكل مشروع على حدة حيث يعتبر هذا القيد اضافة لمبالغ تلك الشيكات لحساب الوحدة المفتوح لهذا الغرض. وبالتالى تخصص صفحة لكل مشروع لتسجيل الأوامر التى وافق البنك على اضافة قيمتها. كما يجعل الحساب دائنا عند سدادها للمستحقين ويتم كالتالى:

	٣٢٦١	حـ / بنك الاستثمار القومى مشروع (١)
	٣٢٦٢	حـ / جارى بنك الاستثمار القومى مشروع (٢)

وفيما يلى عرض مختصر للغرض من كل حساب:

٣٢١ – دفتر حساب النقدية:

يستخدم هذا الدفتر فى تسجيل النقدية الواردة من الافراد والجهات الى الوحدة الادارية الحكومية وذلك سواء كانت محصلة نقدا او الكترونيا من خلال اذن التسوية الذى يعد اداه للقيد

بهذا الدفتر مرفقا معه مستندات التحصيل وهى قسائم التحصيل رقم (٣٣ ع.ح) وتسمى نقدية تحت التسوية.

٣٢٢ -دفتر حساب الشيكات تحت التحصيل:

يسجل فى هذا الدفتر جميع الشيكات الواردة الى الوحدة الادارية الحكومية كمقابل لحساب من حسابات الايرادات أو اية مصدر اخر للموارد فى الوحدة،وهذا الدفتر له جانبان مدين ودائن.

٣٢٣دفتر حـ/ اوامر الدفع الواردة:

يستخدم لتسجيل الاوامر الواردة الى الوحدة الادارية الحكومية من جهات حكومية اخرى فى حالات متعددة من امثلتها:

-متحصلات لحساب الوحدة الادارية الحكومية من المواطنين.

-سداد احدي الجهات قيمة خدمات قامت الوحدة الادارية الحكومية بأدائها لتلك الجهة الحكومية.

-سداد مستحقات عليها للوحدة الادارية الحكومية كالضرائب والدمغات المحصلة أو المخصومة من المواطنين.

-سداد أو رد قيمة خدمات سبق الاتفاق علي ادائها للوحدة الادارية الحكومية ولم تتم كليا أو جزئيا لسبب أو أخر.

٣٢٤ دفتر حـ/ الوحدة المركزية:

يقوم دفتر حـ/ الوحدة المركزية بوظيفة دفتر حـ/ البنك المركزى.

يتعين على الوحدات الادارية الحكومية تركيز حساباتها لدى الوحدة المركزية وتتم فيها عمليات التحصيل والسداد وتتولى جميع عملياتها وتضم مجموعتين:

- **حسابات جارى الوحدة المركزية الاعتيادى.**
- **حسابات بنك الاستثمار القومى المفتوح باسم الوحدة الادارية لدى البنك المركزى.**

وتنقسم من حيث طبيعتها الى:

(أ) الحسابات المدينة:

وتشمل الحسابات الخاصة بالإيرادات بأنواعها وحساب المدينين والايرادات المستحقة.

(ب) الحسابات الدائنة:

وتشمل الحسابات الخاصة بالاستخدامات بأنواعها وحساب الدائنين والمصروفات المستحقة.

٣٢٥ – دفتر حساب حدود السحب:

ويعتبر هذا الحساب نوعا من الحسابات الجارية المؤقتة (الوسيطة) ويمثل حركة النقدية التى يتم سحبها أو استخدامها فى سداد اوامر دفع تصدرها الوحدة على بنك الاستثمار سداداً لثمن شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات).

ويكون مدينا عند اصدار اوامر الدفع ودائنا عند موافقة بنك الاستثمار القومى على اضافة قيمتها لحساب الوحدة لدى البنك.

٣٢٦- دفتر حساب بنك الاستثمار القومى:

وهو يماثل حـ / جارى بنك الاستثمار القومى المفتوح باسم الوحدة لدى البنك المركزى فى النظام السابق ويحل محله ويكون مديناً كما سبق القول عند موافقة بنك الاستثمار على اضافة قيمة اوامر الدفع الصادرة ودائناً عند صرف اوامر الدفع منه.

٤- دفتر استاذ الحسابات الدائنة:

ويمثل أجمالي الالتزامات على الوحدة الادارية الحكومية للغير، ويراقب

هذا الحساب الاجمالى حسابات مساعدة تبين انواع أو بنود التزامات الوحدة الحكومية، ويخصص لكل منها خانة من خانات الحساب الاجمالى. وتشمل:

٤١ – أجمالي حسابات التسوية الدائنة:

وهى حسابات حقيقية يخصص لها دفتر أجمالي الحسابات الدائنة وتمثل التزامات على الوحدة، أو مبالغ مستحقة الدفع بواسطة ادوات الدفع المختلفة والتى تعتبر حسابات وسيطة وتنقسم إلى:

٤١١حـ / جارى التأمينات المؤقتة:

ويسدده الموردون أو المقاولون الذى تقدموا بعطاءاتهم (عروضهم) فى المناقصات أو المزايدات الحكومية , وتخصص صفحة لكل مناقصة.

			٤١١١	تأمينات مؤقتة لمناقصة شراء.....
			٤١١٢	تأمينات مؤقتة لمناقصة شراء.....

٤١٢ حـ / جارى التأمينات النهائية:

ويخصص صفحة لتأمينات كل مناقصة على حدة.

			٤١٢١	تأمينات نهائية مناقصة شراء احبار طباعة.
			٤١٢٢	تأمينات نهائية مناقصة شراء.....

٤١٣ حـ / جارى تأمينات متنوعة:

ويخصص صفحة أو أكثر لكل نوع من أنواع التأمين.

تأمينات ايجارات عقارات حكومية	٤١٣١			
تأمينات ضمان تشطيبات	٤١٣٢			

٤١٤ حـ / جارى الحجوزات:

ويخصص صفحة لكل عملية حجز مستحقات من احد المتعاملين مع الوحدة حيث يبين به المبلغ المحجوز والجهة التى تم الحجز لصالحها والتطورات كالإلغاء أو التخفيض أو سداد المبلغ للجهة المحجوز لصالحها.

٤١٥ حـ / جارى المستحقات عن السنة المالية:

وبعد أن صدر القانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ وتعديل تبويب

الاستخدامات الاستثمارية وعدم التفرقة بينها وبين باقى انواع المصروفات وخصص لها الباب السادس واصبحت تسجل طبقاً للأساس النقدى , فلم يعد هناك حاجة لهذا الحساب. ومع ذلك فأنه سيظل مفتوحاً حتى يتم سداد المستحقات الاستثمارية لصالح مقاولين عن أعمال تمت خلال سنوات سابقة حتى يتم سدادها اليهم ثم يتم الاستغناء عنه.

٤١٦ – حـ / جارى المستحقات الاستثمارية

٤١٧ – حـ / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية:

وفيما يلى عرض ملخص لهذه الحسابات:

٤١١ -حساب جارى التأمينات المؤقتة:

تتطلب لائحة المشتريات والمخازن من كل من يريد ان يقوم بتوريدات الى الوحدات الادارية الحكومية سداد تأمينات ابتدائية، وهذه الاموال تحصل عليها الوحدة بصورة مؤقتة وسرعان ما يكون مطلوبا منها ردها اذ لم يتم اسناد المناقصة على المورد، أو يطلب منه استكمالها الى التأمين النهائى فى حالة قبول التوريد، لذلك كان لابد من حساب يسهل من خلاله تسجيل هذه العمليات حتى يمكن سرعة رد أو تحويل التأمين المؤقت الى تأمين نهائى.

٤١٢ -حساب جارى التأمينات النهائية:

وتثبت فيها التأمينات النهائية لمن قبل عطاءاتهم، وتظل هذه المبالغ طرف الوحدة الادارية حتى يتم التنفيذ مطابقا للمواصفات المذكورة فى العطاء عند ذلك يتم رد قيمة التأمين النهائى.

٤١٣-حساب تأمينات متنوعة:

وتسجل فيه جميع المبالغ الاخرى التى تحصل عليها الوحدة الادارية الحكومية كضمان لأعمال أو تشطيبات متنوعة وكذلك تامين ايجار المساكن المملوكة للحكومة ومؤجرة للمواطنين.

٤١٤ -حساب جارى الحجوزات:

ويسجل فى هذا الحساب المبالغ المحجوزة وفقا لأحكام قضائية لدى الوحدة الادارية الحكومية وذلك حتى يمكن توريدها لأصحاب الحق فى هذه الاموال كما يحددها نص الحكم القضائى.

٤١٥ -حساب المستحقات عن السنة المالية:

ويتناول جميع المستحقات عن تنفيذ بنود الموازنة والتى تقابلها خدمات أو اعمال قد تمت فعلا ولكنها لم يتم سدادها بسبب ما، ويتمثل ذلك فى:

الماهيات – المرتبات – المكافآت – الاجور – الايجارات – مصاريف الانتقال – قيمة المستلزمات الخدمية المؤداة ولم تصرف، وفى هذا بيان بما لم يتم سداده من أعمال خلال الفترة.

ويخصص لكل بند من هذه البنود دفتر مفردات الحسابات الجارية الدائنة

٤١٦-حسابات المستحقات الاستثمارية:

فى حالة قيام الوحدة الادارية الحكومية باستخدامات استثمارية من اعمال أو توريدات ولم يتم صرفها حتى ٦/٣٠ من كل عام فانه يتم تسجيلها فى هذا الحساب حتى يتم سدادها وذلك باستخراج شيك مسحوب على بنك الاستثمار.

ومن المعروف ان ذلك يشترط ان تكون بنود الموازنة تسمح بهذا الانفاق ولكن لسبب أو لآخر لم يتم الصرف.

٤١٧-حساب جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية:

يسجل فى هذا الحساب جميع المبالغ المستحقة لحساب المصالح الحكومية والهيئات والمرتبطة ببنود الموازنة، بالشرط العام الذى يكفى بان البند يسمح بتصرف وتمام تنفيذ بنود الموازنة، وقد تكون هذه المبالغ مستحقة لاحد الجهات الاتية:

-مصلحة الضرائب. -هيئة التأمين الاجتماعى.

-النقابات والروابط. -اقساط سلف العاملين.

-الديون المستحقة لوحدات ادارية حكومية.

وفى نهاية اليوم يتم المطابقة بين كل خانة من أجمالي الحسابات الجارية الدائنة ودفاتر المفردات الخاصة بهذه الخانة هذا من جانب والمقارنة مع مقابلها فى كشف الحساب اليومى.

٤٢ -الحسابات الجارية المؤقتة الدائنة الوسيطة:

تستخدم الحسابات الجارية المؤقتة الدائنة لتغطى تلك الفجوة الزمنية بين اصدار اوامر الدفع المرتبطة بصرفيات الوحدة الادارية الحكومية ووصول اخطارات سدادها.

وتضم هذه المجموعة:

٤٢١ دفتر حـ/اوامر الدفع – جارى:

تم تطبيق نظام سداد المستحقات الحكومية الكترونيا بدءا من بداية سنة ٢٠١٨بشكل كامل والغاء استخدام الشيكات الورقية المسحوبة علي احد فروع البنك المركزى. ويصدر امر الدفع الجارى لسداد أية مستحقات خاصة بالأبواب من ٢١١ الى ٢١٥ أو ما يعرف بالاستخدامات الجارية اللازمة لممارسة العمل اليومى أو الانشطة اللازمة لأداء الخدمات.

٤٢٢ دفتر حـ/اوامر الدفع –استثمارى:

ويمثل هذا الدفتر حصرا لأوامر الدفع لصادرة بسداد مستحقات الوحدة الادارية الحكومية والخاصة بالباب السادس(٢١٦) شراء الاصول غير المالية الكترونيا.

ويثبت فى هذا الدفتر فى الجانب الدائن الاوامر الصادرة من الوحدة الادارية الحكومية مرتبه حسب تاريخ صدورها وعند اصدارها.

اما الجانب المدين فيخصص لتسجيل أوامر الدفع التي وردت افادات من الوحدة المركزية بانه قد تم سدادها.

ويتم مراجعة اوامر الدفع المنصرفة والمثبتة فى الجانب المدين على البيانات المذكورة فى الجانب الدائن عن نفس الدفتر.

٥-إجمالى الحسابات النظامية المدينة.

٦-إجمالى الحسابات النظامية الدائنة.

ونظرا لارتباط الدفترين سيتم دراستهما معا.

ينقسم دفتر إجمالى الحسابات النظامية المدينة إلى دفاتر المفردات التالية:

	٥١	**دفتر حساب الديون المستحقة للحكومة**
		ويخصص صفحة لكل من هذه الديون لبيان المبلغ الاجمالى والمتحصلات التى تمت منه خاصة ان معظم تلك المبالغ يتم تحصيلها على اقساط مثل غرامات مستحقة على العاملين، وضرائب متأخرة على الممولين.
		ويقابله فى الجانب الدائن
	٦١	**دفتر تسوية مطلوبات الحكومة**
		ويمثل الجانب الأخر من المبالغ المقيدة فى دفتر الديون المستحقة للحكومة. ويتم اجراء قيد عكسى عندما يتم تحصيل أى مبلغ منها. ويضاف
	٥٢	**دفتر المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة**
		ويخصص صفحة مبلغ سلفة ويقيد به قيمة السلفة عند اصدارها ثم الغاؤها عند انتهاء الغرض منها ويقابله.

	٦٢	**دفتر الاستخدامات المنصرف عنها سلفة مؤقتة**
		ويمثل الجانب الأخر من المبالغ المقيدة فى دفتر المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقته.

	٥٣	**دفتر حساب المبالغ المفتوح عنها اعتمادات وتحويلات بالخارج**

	٦٣		**دفتر حساب المشتريات والاعمال عنها اعتمادات وتحويلات بالخارج.**
			ويخصص بالدفترين صفحة لكل اعتماد مستندى:
		٥٣١	**حـ / اعتماد مستندى لشراء أدوية**
		٥٣٢	**حـ / اعتماد مستندى لشراء مستلزمات طبية**
		٥٣٣	**حـ / اعتماد مستندى لشراء اجهزة طبية**
			ويضم مشتريات الاعمال بنفس الاسلوب
		٦٣١	**حـ / المشتريات من الادوية**

		٦٣٢	حـ / المشتريات من المستلزمات الطبية
		٦٧٣	حـ / المشتريات من الاجهزة

		٥٤	المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات وأعمال
		٦٤	حـ / المشتريات والاعمال المدفوع عنها مبالغ مقدماً
ويخصص صفحة لكل دفعه مقدمة عن عقود التوريد أو المقاولات.:			
		٥٤١	حـ / دفعات مقدمة لمناقصة توريد سيارة ركوب
		٥٤٢	حـ / دفعات مقدمة لمناقصة توريد أدوات كتابية
		٥٤٣	حـ / دفعات مقدمة لعقد انشاء مدرسة تمريض
ويقابله للحسابات الدائنة:			
		٦٤٢	حـ / مشتريات سيارات ركوب
		٦٤٣	حـ / مشتريات ادوات كتابية
		٦٤٤	حـ / اعمال انشاء مدرسة تمريض
	٥٥		دفتر حـ / حدود السحب المخصصة من بنك الاستثمار
	٦٥		دفتر حساب بنك الاستثمار (حدود سحب)
ويخصص الدفتر الاول لبيان المبالغ التى وافق عليها بنك الاستثمار كحدود سحب لكل وحدة حكومية ويمثل الحد الاقصى لما ينبغى لها ان تقوم بسحبه بواسطة اوامر دفع استثمارى على بنك الاستثمار لتنفيذ المشروعات الاستثمارية فى حدود الاعتمادات الواردة بالخطة الاستثمارية، وهى لا تمثل تمويلاً متاحاً للوحدة الادارية ولكنها تعتبر موافقة مبدئية على السير فى اجراءات التنفيذ. ويكون لكل مشروع صفحة يوضح منها حدود السحب وارقامها المسلسلة المتتابعة ومبالغ حدود السحب ويخفض بقيمة اوامر الدفع التى تصدرها الوحدة الادارية على بنك الاستثمار بحيث يظهر الرصيد قيمة المبالغ المتبقية من حدود السحب المعتمدة من جانب البنك.			
		٥٥١	حدود سحب لعملية انشاء وحدة صحية بقرية..
		٥٥٢	حدود سحب لعملية انشاء وحدة اشعة مقطعية

		٥٥٣	حدود سحب لعملية انشاء مستشفى مركزى
ويقابله الحساب النظامى الدائن رقم ٦٥ ويمثل حسب بنك الاستثمار (حدود سحب) ويقسم بنفس طريقة تقسيم دفتر حساب حدود السحب:			
		٦٥١	بنك الاستثمار حدود سحب مشروع وحدة صحية
		٦٥٢	بنك الاستثمار حدود سحب مشروع وحدة اشعة مقطعية
		٦٥٣	بنك الاستثمار حدود سحب مشروع مستشفى مركزى

٥١-دفتر حساب الديون المستحقة للحكومة.

٦١-دفتر تسوية مطلوبات الحكومة.

يتم اثبات الجانب المدين لهذه المبالغ فى حساب الديون المستحقة للحكومة والجانب الدائن فى دفتر تسوية مطلوبات الحكومة وذلك من واقع المستندات مباشرة.

وفى نهاية اليوم يتم تجميع كل دفتر من الدفترين لبيان جملة عمليات اليوم ويتم المطابقة بينهما وبين ما ظهر فى دفتر أجمالي الحسابات النظامية (المدينة - الدائن) حسب الدفتر ومجموع الجانب، وقد سبق ان بيننا ان هذا المجموع يتم مطابقته مع كشف الحسبة اليومى للتأكد من العمل.

- المبالغ التى تصرف كسلفة مؤقتة وحتى يمكن متابعة صرف وتسوية هذه المبالغ ينشأ لها:

٥٢ -دفتر حساب المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة.

٦٢-دفتر حساب الاستخدامات المنصرف عنها سلف مؤقتة

حيث يخصص حساب المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة مدينا بقيمة السلفة وحساب الاستخدامات منصرف عنها سلف مؤقتة دائنا بقيمة السلفة، وذلك من واقع استمارة الصرف أو اذن التسوية بعكس هذا التعامل عند انتهاء الغرض الذى استخرجت السلفة من اجله.

-حالة فتح اعتماد فى الخارج لتنفيذ اعمال أو مشتريات أو خدمات:

ينشأ لمتابعتها:

٥٣-دفتر حساب المبالغ المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

٦٣-دفتر حساب الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج.

حيث يجعل الحساب الاول مدينا بقيمة الاعتمادات التحويلات المفتوحة لشراء أو تنفيذ اعمال ويجعل الحساب الثانى دائنا، ويتم التسجيل ايضا من واقع المستند مباشرة على ان يتم عكس القيد فى حالة التسوية وتمام استنفاذ الهدف من هذه العملية.

-المبالغ المدفوعة مقدما عن استخدامات ويفتح عنها:

٥٤-دفتر حساب المبالغ المدفوعة مقدما عن استخدامات.

٦٤-دفتر حساب الاستخدامات المدفوع عنها مبالغ مقدما

ويجعل الاول مدينا بقيمة المبالغ التى تدفعها الوحدة الادارية الحكومية لبعض الجهات مثل المدفوع لمرفق المياه أو الكهرباء، والحساب دائنا، وعند وصول الفواتير التى تمثل الاستهلاك الفعلى يتم الغاء القيد النظامى بقيد عكسى مع تسوية حسابات استخدامات الموازنة الجارية المختصة ويستخدم نفس الحسابين كذلك لمراقبة المبالغ المدفوعة مقدما على ذمة بدلات سفر.

- عمليات حدود السحب:

ويخصص لها دفتران:

٥٥-دفتر حـ / المبالغ المخصصة من حدود السحب

٦٥-دفتر حـ / بنك الاستثمار القومى- حدود سحب. (وقد تم شرحها).

(هـ)الكفالات عن تأمينات مؤقتة.

(و)الكفالات عن تأمينات نهائية.

ويخصص لكل منهما حسابان نظاميان هما:

- دفتر حساب الكفالات عن تأمينات الغير (٥٦مؤقتة/٥٧ نهائية)

- دفتر حساب تأمينات الغير (٦٦مؤقتة /٦٧ نهائية) مقابل خطاب ضمان:

ويخصص هذان الحسابان لتسجيل خطابات الضمان المقدمة من الموردين الى الوحدة الادارية سواء كتأمين مؤقت أو كتامين نهائى، وذلك بدلا من السداد نقدا أو بشيكات، وتحتفظ بها الوحدة لديها لحين انتهاء غرض التأمين ثم تردها للموردين، ومعروف ان تلك الخطابات تصدرها البنوك المرخص لها باصدارها، وتتم المعالجة بقيود نظامية حلت محل المعالجة بقيود حقيقية نظرا لاختلاف طبيعة خطابات الضمان عن النقدية أو اوامر الدفع٥٨- دفتر حساب الاصول،غير المالية

٦٨- دفتر حساب المال العام المستثمر فى اصول، غير مالية

ويجعل الحساب الاول مدينا بقيمة الاصول والحساب الثانى دائنا وبذلك تظهر قيمة الاصول فى الدفاتر فيتم متابعتها والرقابة عليها.

وما هو الحال بالنسبة للحالة التى يتم فيها تنفيذ الاصول على مراحل زمنية؟ وهنا يجعل حساب للمشروعات تحت التنفيذ مدينا بقيمة المدفوعات المتتالية لتنفيذ الاصول الثابتة و حساب المال العام الممثل فى اصول دائنا وعند اكتمال الاصل ويصبح فى حالة الاستخدام تتم التسوية التى تحوله الى اصل بعد ان كان ضمن المشروعات تحت التنفيذ

وذلك بأن يجعل حساب الاصول مدينا ومبوبا حسب الانواع السابق ذكرها وحساب مشروعات تحت التنفيذ دائنا بنفس القيمة.

مثال على التسجيل فى يوميتى استمارات الصرف والتسويات

فيما يلى عمليات اليوم بالوحدة الحكومية:

١-استمارة صرف رقم ٧٤ بمبلغ ٣٠٠٠ حنيه لإنشاء السلفة المستديمة بأمر دفع - جارى.

٢-استمارة صرف رقم ٧٥ بمبلغ ٢٨٠٠٠ حنيه قيمة اعتماد مستندى لاستيراد أدوات مكاتب.

٣-اذن تسوية رقم ٦ بمبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه باستلام تامين نهائى لمناقصة توريد اصنافنقدا فى خزينة الوحدة.

٤- استمارة صرف رقم ٧٦ لرد مبلغ ١٦٠٠٠بشيك غرامة تأخير مخصومة من احد الموردين بعد صدور قرار بإعفائه منها.

٥- اذن تسوية رقم ٧ لقيد اشعار اضافة الوحدة المركزية بتحصيل شيكات جملتها ٤٦٠٠٠ جنيه.

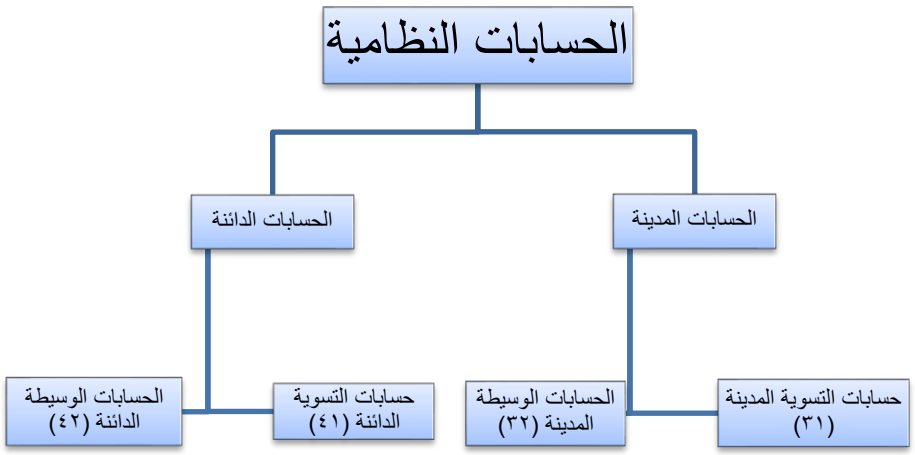
٦- اذن تسوية رقم ٨لتسجيل ارتداد امر دفع -جارى بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه بسبب خطا فى العنوان.

المطلوب: اعداد كشف الحسبة اليومية

الحـــل:(١) كشف الحسبة اليومية

مبلغ	اسم الحساب	الدليل	مبلغ	اسم الحساب	الدليل
٣١	حسابات تسوية مدينة	٣١	(١٦)	الايرادات الاحرى(بالاستبعاد)	١١٣
٦٨	حسابات وسبطة		٤٦	حسابات وسيطة مدينة	٣٢
	مدينة(٢٢ + ٤٦)	٣٢	٢٤	حسابات تسوية دائنة	٤١
٢	حسابات وسيطة دائنة		٤٧	حسابات وسيطة دائنة	٤٢
١٠١	مجموع اليوم	٣٢	١٠١	مجموع اليوم	

ملخص حسابات دفتر الاستاذ



(الحسابات الجارية المؤقتة المدينة)

٣١ حسابات التسوية المدينة

٣١١جارى اعتمادات وتحويلات نقدية بالخارج

٣١٢جارى السلفة المستديمة

٣١٣جارى مبالغ مدينة تحت التسوية

(الحسابات الجارية المؤقتة الدائنة)

٤١حسابات التسوية الدائنة

٤١١جارى تأمينات مؤقتة

٤١٢جارى تأمينات نهائية

٤١٣جارى تأمينات متنوعة

٤١٤جارى الحجوزات

٤١٥جارى المستحقات عن السنة المالية

٤١٦جارى المستحقات الاستثمارية

٤١٧جارى مبالغ دائنة تحت التسوية

٣٢الحسابات الوسيطة المدينة **٤٢الحسابات الوسيطة الدائنة**

(الحسابات الجارية المؤقتة المدينة)(الحسابات الجارية المؤقتة الدائنة)

٣٢١ النقدية تحت التسوية **٤٢١اوامر الدفع - جارى**

٣٢٢ شيكات تحت التحصيل **٤٢٢اوامر الدفع - استثمارى**

٣٢٣ اوامر الدفع الواردة

٣٢٤ الوحدة المركزية

٣٢٥مبالغ مستخدمة من حدود السحب

٣٢٦ بنك الاستثمار القومى

الحسابات النظامية

الحسابات النظامية المدينة (٥) الحسابات النظامية الدائنة (٦)

٥١ الديون المستحقة للحكومة	**٦١ تسوية مطلوبات الحكومة**
٥٢ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة	**٦٢ الاستخدامات المنصرف عنها سلفة مؤقتة**
٥٣ المبالغ المفتوح عنها اعتمادات بالخارج	**٦٣ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج**
٥٤ المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات وأعمال	**٦٤ المشتريات والأعمال المدفوع عنها مبالغ مقدما**
٥٥ حساب حدود السحب المخصصة من بنك الاستثمار	**٦٥ بنك الاستثمار حدود السحب المخصصة**
٥٦ المبالغ المدفوعة مقدماً من استخدامات	**٦٦ الاستخدامات المدفوع عنها مبالغ مقدماً**
٥٧ الكفالات عن تأمينات الغير (مؤقتة / نهائية)	**٦٧ تأمينات الغير (مؤقتة / نهائية)**
٥٨ الأصـــــــول	**٦٨ المال العام المستثمر فى أصول**

أسئلة نظرية وتمارين

اولا: أسئلة نظرية:

١-صور صفحة من كل من يوميتى استمارات الصرف والتسويات موضحا بها كيف تتأثر خاناتها بعمليات اذون الصرف المختلفة.

٢- هل يتم سداد المبالغ المقيدة فى الحسابات ولماذا.

-مبالغ مخصومة من العاملين:

أ- لصالح صندوق الجزاءات.

ب- سداد ثمن مشتريات من الوحدة.

جـ – مبالغ سبق دفعها نيابة عن العاملين.

د- المبالغ المحجوزة لحساب الوحدات الادارية الاخرى.

ثانيا: تمارين عملية:

التمرين الاول:

فيما يلى عمليات المتحصلات المختلفة بإحدى الوحدات الادارية خلال الاسبوع الاول من يناير ٢٠١٩.

١ -متحصلات الخزينة الفرعية: ٩٥٠٠نقدية محصلة بيانها

٥٥٠٠ايرادات-١٠٠٠تأمينات مؤقتة -٢٠٠٠تأمينات نهائية٩٠٠غرامات تأخير-١٠٠دمغات مختلفة

وقد تم توريدها للبنك المركزى.

٢ -المبالغ الموردة نقدا للخزينة العامة ٨٠٠٠٠ منها ١٥٠٠٠ محصلة لحساب وحدات ادارية اخرى، وكان الرصيد النقدى للخزينة فى اول الاسبوع ١٦٠٠٠ وتنص التعليمات المالية بالا يزيد رصيد الخزينة عن ٥٠٠٠٠.

المطلوب: ١- تسجيل العمليات السابقة فى كل من يوميتى استمارات الصرف والتسويات,

٢-تصوير كشف الحسبة اليومية.

الوحدة التعليمية الرابعة

التوجيه المحاسبى للمتحصلات الحكومية

الاهداف التعليمية:

تهدف الدراسة الى تعريف الطالب والمامه من جه وتدريبه من جهة اخرى على:

١- طرق التحصيل فى ظل منظومة الدفع الالكترونى المتكاملة.

٢- انواع المتحصلات الحكومية ومصادرها المختلفة.

٣- دراسة نظام المراقبة الداخلية للتحصيل النقدى للمبالغ الصغيرة أو الكبيرة إلكترونيا.

٤- دراسة المتحصلات بشيكات والتى تتم فى حالات خاصة فى بعض مناطق الجمهورية.

٥- دراسة نموذج لنوع من المتحصلات الاخرى بخلاف الايرادات مثل ثمن بيع الطوابع والنماذج الحكومية.

٦- عرض لنماذج من التوجيه المحاسبى للمتحصلات بالطرق المختلفة لتدريب الطالب على تنفيذ القيد فى اليومية العامة.

٧- أسئلة نظرية فى نهاية الوحدة لقياس مدى استيعاب الطالب.، أو التمارين العملية .

تنبيه: نظرا لارتباط التوجيه المحاسبى للمتحصلات مع عمليات الدفع من خلال القيد المحاسبى نفسه تؤجل التمارين الى وحدة تعليمية تاليه.

طرق التحصيل:

تتنوع طرق التحصيل فى الوحدات الحكومية تسهيلا على الافراد والشركات فى سداد ما عليهم لتلك الوحدات،ولذلك فهى تتمثل فى التحصيل:

١- نقداً فى الخزائن الفرعية.

٢- بشيكات واردة.

٣- بأوامر الدفع الواردة من جهات حكومية اخرى.

٤- فى شكل استقطاعات عند المنبع.

أنواع المتحصلات:

تمثل مصادر المتحصلات الحكومية، وفى عبارات عامة فهى اما ان تكون ايرادات أو متحصلات مؤقتة لنفسها أو لحساب الغير، وبشكل اكثر تفصيلا فانها تشمل الانواع التالية:

١- إيرادات.

٢- تأمينات مؤقته.

٣- تأمينات نهائية.

٤- دمغه وضرائب تحت الحساب.

٥- متحصلات مدينين.

٦- تحصيل لحساب جهة أخرى..

القواعد العامة للرقابة على المتحصلات:

توجد مجموعة من القواعد والقوانين واللوائح لمراقبة المتحصلات في الوحدات الإدارية الحكومية ينبغى مراعاتها وهى:

١ -تحصيل المبالغ المقدرة فى الموازنة دون خصم أو تخفيض وخاصة فى أنواع الإيرادات التى تتصف مبالغها بالثبات النسبى.

٢ -عدم التراخى في التحصيل حتى لا يؤدى ذلك الى ضياع موارد على الدولة.

٣ -تحصيل الايرادات وتسجيلها يتم بإجمالى المبالغ المحصلة دون استقطاع مقابل تكاليف التحصيل التى تعتبر فى بنود الاستخدامات. وبالتالي لا يجوز اجراء المقاصة بين ايراد معين وما تتحمله الوحدة الإدارية لتحصيله

٤ -لا يجوز استخدام متحصلات الايرادات فى سداد مصروفات. بل يتعين الفصل بينها.

٥ -ان المتحصلات بأنواعها ينبغى انتهاؤها فى حسابات الوحدة الحكومية لدى الوحدة المركزية وهى الحسابات الدائنة حسب نوع المتحصلات. وأن يتم توريدها فى المواعيد المحددة دون تأخير.

٦ - ينبغى أن يتم قيد المتحصلات أولا بأول فى الدفاتر المختلفة.

اولا - التحصيل النقدى فى الخزينة الفرعية:

١ - تعتبر الخزائن الفرعية والتى تنتشر فى كافة فروع الوحدات الادارية وسيطا فى عملية التحصيل فبقاء النقدية فيها يكون لفترات محدودة حيث يجب توريد النقدية المحصلة الى البنك المركزى أو احد البنوك المرخص لها.

(المصد: الدليل الموحد لإجراءات الرقابة المالية للجهات الإدارية – الإصدار الثاني – ٢٠٢٠ – قطاع الحسابات والمديريات المالية – وزارة المارية) .

الاجراءات الرقابية على المتحصلات الحكومية

التحصيل من خلال ماكينات التحصيل الالكتروني الحكومية بالبطاقات الإلكترونية:

(بطاقات المرتبات – البطاقات المسبقة الدفع – بطاقات الدائنة الحسابات الجارية والحسابات البنكية -

بطاقات المشتريات المدينة - بطاقات ميزة) للمبالغ:

أكثر من ٥٠٠ جنيه وحتى المتاح في حد السحب من بطاقة المواطن.

والمبالغ من ٥٠٠ جنيه فأقل. (اختياري)

التحصيل من خلال مدفوعات المواطن:

وذلك للمبالغ من ٨٠٠٠ جنيه فأكثر من خلال تحرير أمر توريد من ماكينات التحصيل الالكتروني وسداد القيم من خلال أحد البنوك / مكتب البريد المشترك بالمنظومة.

٣ -التحصيل من خلال مدفوعات امين الخزينة للمتحصلات من ٥٠٠ جنيه فأقل:

حيث يتم تجميعها وتوريدها لدى أحد البنوك المشتركة بالمنظومة مدفوعات امين الخزينة.

ثانيا: الدورة المستندية للتحصيل

التحصيل للمبالغ من ٥٠٠ جنية فأقل والمبالغ أكبر من ٥٠٠ج والتى يرغب المعاملين سدادها الكترونيا داخل الخزينة.) يتم التحصيل بمعرفة امين الخزينة نقدا

باستخدام إيصالات ٣٣ ع.ح ويمكن قبول فئات تلك المبالغ من ٥٠٠ ج (فأقل من خلال ماكينات يتم التحصيل الإلكتروني نقداً)

فى حالة رغبة المواطن السداد بالوسيلة الإلكترونية، مع إتباع كافة القواعد والاجراءات المنصوص عليها باللائحة المالية للموازنة والحسابات عند التحصيل النقدى، وفقا للحد الأقصى للتوريد بالجهة.

المبالغ التى يرفض أصحابها السداد بالوسيلة الالكترونية وتكون أكبر من(٥٠٠ج)، يتم تحصيل نسبة (٥ %) مصاريف إدارية بحد أقصي (٧٠٠٠ج)(من أصل المبلغ الاجمالى).

رفض السداد على اجزاء للمبلغ الاصلي تحايلا لمنع تطبيق المصاريف على المبالغ المجزئة.

إتاحة سداد المستحقات الحكومية للسادة المواطنين بأكثر من بطاقة بنكية ولا يعتبر ذلك تجزئة للسداد.

التحصيل باستخدام البطاقات على للقيم التي تزيد على (٥٠٠ج) الى المبلغ المتاح فى حالة سحب البطاقة يتوجه المواطن إلى الادارة المختصة لسداد قيمة الخدمة أو الرسوم أو التأمين ...إلخ باستخدام البطاقة الخاصة به، وتقوم الجهة بتحديد القيمة المطلوب سدادها وإعطاء المواطن أمر توريد ورقى والتوجه به إلى مسئولى الماكينات الالكترونية يقوم مسئولى الماكينات بالتحصيل بتمرير البطاقة على ماكينة (يجب أن تكون البطاقات من التى تقبل التعامل على المحول القومى ميزه) واختيار باب الموازنة المناسب لطبيعة العملية ..

- بعد تمرير البطاقة وتحديد القيمة على الماكينة من واقع إذن التوريد الورقى وإدخال الرقم السرى للبطاقة الخاصة بالمواطن بمعرفته للمحصل او الصراف يتم طباعة عدد (٢)إيصال .

(١) الايصال الخاص بالمواطن ويدون عليه نسخة للعميل .

يقوم مسئولى ماكينات التحصيل بإعداد إيصال ٣٣ ع .ح أو) الايصالات المعتمدة بمعرفة وزارة المالية (بجانب الايصالات الصادرة من ماكينة التحصيل حيث يتم كتابة إيصال ٣٣ع .ح بقيمة العملية وإعطائه للمواطن من دفتر مستقل الايصالات ٣٣ ع .ح)علي أن يدون على إيصال ٣٣ ع .ح تم التحصيل بواسطة ماكينة التحصيل على أن يكون من ضمن بيانات الايصال رقم الماكينة ورقم الموافقة المطبوع على إيصال ماكينة على أن يكون التحصيل للمبالغ (٥٠٠ ج) فأقل بدفتر أخر الماكينة متابعة النقدية الموردة إلى البنك.

فى نهاية اليوم يقوم مسئولى ماكينات التحصيل بطباعة تقرير تفصيلي وتقرير إجمالى من ماكينة التحصيل ومطابقة التقارير بالعمليات التى تمت خلال اليوم مع إيصالات العمليات الموقع عليها من المواطنين وبعد التأكد من صحة العمليات وأنه ليس هناك أية إيصالات ناقصة أو مفقودة يقوم المحصل بإرسال الحافظة من خلال الماكينة ويكون بذلك أنهى عمله اليومى على الماكينة كما يجب التأكد من أنه ليس هناك أية حوافظ مفتوحة أو غير مرسلة.

في حالة وجود إيصالات مفقودة لدى مسئولى ماكينات التحصيل فإنه يقوم بطباعة الايصال الناقص مرة أخري طالما لم يتم إرسال الحافظة من واقع بيانات الحافظة الاجمالية ويظهر الايصال ببيانات العملية التي تمت وفى نهاية الايصال مكتوب عليه إشعار مكرر للتوضيح أنه مطبوع مرة أخري.

كافة الحوافظ التى يتم إرسالها خلال يوم العمل سواء كانت مرسلة مرة واحدة أو على عدة مرات تظهر بتقرير معاملات الوحدة الحسابية وكشف حساب الوحدة الحسابية الفرعية بصورة مجمعة كمبلغ إجمالى واحد.

في حالة بقاء بعض العمليات دون ترحيل حتى اليوم التالى فإن العمليات التي لم ترحل في اليوم السابق ستدخل ضمن مجموع عمليات اليوم التالى مع العلم أن مركز الدفع والتحصيل الالكتروني التابع لوزارة المالية سوف يقوم بإرسال الحوافظ المفتوحة بمجرد فتح الماكينة فى حالة بقاء الحوافظ مفتوحة والتي لم يقوم امين الخزينة بإرسالها فى نهاية اليوم.

التحصيل باستخدام أوامر التوريد الالكترونية (مدفوعات المواطن) من ٨٠٠٠ جنيه فأكثر:

يتوجه المواطن إلى احدى الادارات المختصة لسداد القيمة وتقوم الجهة بتحديد القيمة المطلوب سدادها وإعطاء المواطن أمر توريد ورقى والتوجه به إلى مسئولى ماكينات التحصيل الالكتروني.

يقوم مسئولى ماكينات التحصيل الالكتروني بإدخال المبلغ المراد سداده والرقم القومى للمواطن ووصف طبيعة الايراد والباب الموازنة والانتظار لخروج إيصال يحتوى على رمز إشاري والرقم القومى للمواطن.

يتوجه المواطن إلى فروع البنوك أو مكاتب البريد التى تتعامل على منظومة التحصيل الالكتروني بالإيصال.

يقوم موظف (البنك/البريد) بإدخال الرمز الاشاري من الايصال فتظهر للموظف تفاصيل العملية.

يقوم موظف (البنك/البريد) بطباعة الايصال الخاص بالبنك وإعطائه إلى المواطن للتوقيع علية للتأكد من أن العملية صحيحة.

ثم يقوم موظف (البنك/البريد) بطباعة إيصال أخر وإعطائه إلى المواطن يفيد بسداد المواطن للمبلغ المطلوب.

الايصال الوارد مع المواطن من (البنك/البريد) المتعامل مع المنظومة يعتبر مستند تحصيل.

يتوجه المواطن إلى نقطة التحصيل مرة أخري لتسليم أصل إيصال (البنك/البريد) واستلام إيصال ٣٣ع.ح مدون عليه مدفوعات مواطن من نفس الدفتر المعد لماكينات من المحصل يوضح به كافة تفاصيل المدفوعات على أن يكون من ضمن بيانات الايصال رقم أمر التوريد الثبات حق المواطن الشخصي أو الاعتباري وتظهر إضافة مدفوعات المواطن بتقرير المعاملات على الحساب وكشف حساب الوحدة الحسابية المركزية الفرعية بقيمة المدفوعات التى تمت (بالبنك/مكتب البريد).

إعداد كشف التفريغ

مرفقات كشف التفريغ المعد بمعرفة مسئولي ماكينات التحصيل باستخدام البطاقات وأوامر التوريد الالكترونية على إيصالات ٣٣ع.ح المدون عليها تم التحصيل بواسطة ماكينة التحصيل الإلكترونية أو الإيصالات المميكنة بالإضافة الى إيصالات ٣٣ ع.ح للمبالغ التى تم تحصلها بصورة غير إلكترونية.

الايصالات الصادرة عن ماكينات التحصيل الالكتروني للمبالغ المحصلة والموقعة من المواطن.

التقارير الاجمالية المستخرجة من الماكينة على أن يحتفظ المحصل بصورة من التقارير التفصيلية والاجمالية.

إيصالات ٣٣ع.ح المدون عليها تم التحصيل بواسطة أوامر التوريد مدفوعات مواطن.

أصل الايصالات الواردة مع المواطن من (البنك/البريد) لمدفوعات المواطن.

أمر التوريد الورقى إن وجد.

استمرار تسجيل إيصالات ٣٣ ع.ح بدفتر ٤٠ ع.ح على أن يكون بجانب منه الإيصالات النقدية الموردة إلى البنك للقيم من ٥٠٠ جنية فأقل وإيصالات ٣٣ع.ح المحصلة بالطرق الالكترونية من ماكينات التحصيل الالكترونية أو مدفوعات المواطن وفى جانب دائم المستندات الدالة على التوريد (صور التقارير التفصيلية والاجمالية وإيصالات الدالة على سداد مدفوعات المواطن وامين الخزينة(وتوقيع المراجع وممثل وزارة المالية يوميا على دفتر ٤١ ع.ح بما يفيد التأكد من اتمام الاجراءات)

مسئولية مدخلي بيانات الدفع الالكتروني فى التحصيل الالكتروني:-

استخراج وطباعة تقارير التسويات الخاصة بماكينات التحصيل الالكتروني من المتاح له من خلال اسم دخول وكلمة مرور خاصة بالتحصيل الالكتروني لاستخراج التقارير على مستوى كل

خزينة فرعية اوماكينة متابعة الحوافظ المفتوحة لماكينات وإبلاغ مراجع النقدية لاتخاذ الاجراءات اللازمة.

إنشاء أمر التوريد فى حالات الضرورة وبتوجيه من رئيس الجهة مع أخذ رأى ممثل وزارة المالية.

مسئولية مراجع النقدية تحت التسوية فى التحصيل الالكتروني:

متابعة استخراج التقارير وكشف المعاملات وتسوية المحصل باستخدام ماكينات التحصيل على التحقق من استخراج التقارير يوميا بمتابعة تقارير تسويات العمليات الناجحة والذى يظهر يوميا في يوم العمل التالى لتقيد العملية على الماكينة فقط باستخدام اسم مستخدم مع إتاحته للوحدة الحسابية مع التأكد من قبل المراجع أنه ليس هناك أي حوافظ مفتوحة في نقاط التحصيل التابعة للوحدة الحسابية قد تكون أكثر (وذلك من خلال تقرير الحوافظ المفتوحة وفى حالة وجود أي حافظة مفتوحة يتم التنبيه على المحصل بضرورة الارسال فورا بإشارة تليفونية الي المحصل وكذلك اتخاذ الاجراءات الادارية اللازمة من المخاطبة الورقية للتشديد على عدم التراخى من جانب المحصل في إرسال الحوافظ يوميا في نهاية كل يوم عمل.

التحقق من مطابقة كشوف التفريغ الواردة (بالمرفقات سالفة الذكر) من الخزينة الفرعية حيث إن لكل ماكينة رقم خاص بها يمكن طباعة تقرير مستقل لها بإجمالي متحصلاتها اليومية أو الشهرية كذلك يجب على السادة المراجعين بالوحدات الحسابية وخاصة الوحدات التي يتبعها العديد من الخزائن الفرعية من معرفة طبيعة تحصيل كل ماكينة واسم المحصل القائم بالعمل على الماكينة وتدوين تلك البيانات يدويا على تقرير التسويات عند طباعته المكانية فصل المتحصلات إذا تتطلب الامر ذلك.

إعداد التسويات اللازمة لإضافة المتحصلات الالكترونية باستخدام وسائل التحصيل الالكتروني إلى سجلات الوحدة الحسابية، مع مراعاة التأكد من احتساب نسبة العمولة (٠,٥ %)بصورة صحيحة وعدم تحمل الموازنة العامة للدولة بأي عمولات ناتجة عن أى تعاقدات ثنائية.

حالة عدم ظهور اكواد للخزائن الفرعية (الماكينات) المسلمة للجهة بتقارير تسويات العمليات الناجحة المستخرجة من الوحدة الحسابية يقوم مراجع النقدية تحت التسوية وبمتابعة ممثل وزارة المالية بإبلاغ فورا والحصول على رقم بلاغ عن الماكينات التى لا تظهر بالتقارير وإرسال إشارة تليفونية فورا لمسئولي الماكينات للتوقف عن العمل لحين ربطها بالوحدة الحسابية .

إجراءات توريد النقدية المحصلة الكترونيا:

يقوم امين الخزينة الفرعية بإيداع النقدية بفرع البنك المحدد

٧ -يتم القيد فى الدفاتر بعد استيفاء المستندات التالية:

(أ)اعداد حافظة النقود الواردة (نموذج ٧٩ ع.ح) مبينا بها أرقام قسائم التحصيل ومبالغها كل على حدة وارفاقها بصورة القسائم الزرقاء مرتبة حسب تسلسلها.

(ب)مستندات التوريد للخزينة الفرعية (أذون التوريد).

٨ -القيد فى الدفاتر المستخدمة للمراقبة على حركة المتحصلات النقدية وهى:

(أ)دفتر يومية الخزينة (٤١ ع.ح) فيشمل المتحصلات فى الجانب المدين من الدفتر.

(ب)دفتر يومية التسويات خانة نقدية تحت التسوية (مدين/دائن).

(ج)دفتر حساب نقدية تحت التسوية فى الجانب المدين من الدفتر: المبالغ المحصلة من واقع قسائم التحصيل النقدى او الإلكتروني. وفى الجانب الدائن: المبالغ التى ترد بها افادات من الوحدة المركزية وذلك حتى يمكن مراقبة عمليات الاضافة فى حساب الوحدة المركزية.

مثال (١): بلغت متحصلات الخزينة الفرعية بإحدى مأموريات الضرائب ٨٧٠٠٠ جنيه ضرائب علي دخول الرواتب.

المطلوب: اجراء قيد اليومية اللازم.

الحل: (المبالغ بالآلاف)

٨٧		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ النقدية تحت التسوية		٨٧	٣٢١
	٨٧	إلى حـ/الضرائب	١١١		
		حـ/ الضرائب علي الدخول والرواتب		٨٧	١١١١
		متحصلات بالخزينة الفرعية			

مثال (٢):بلغت متحصلات الخزينة الفرعية لإحدى الوحدات ٣٤٠٠٠٠ جنيه تمثل عوائد ملكية منها ٢٠٠٠ جنيه دمغات محصلة لحساب مصلحة الضرائب.

المطلوب: اجراء قيد اليومية اللازم.

الحــل:

٣٤٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٤٠	٣٢١
		الى مذكورين			
	٣٣٨	حـ/ الإيرادات الأخرى	١١٣		
	٢	حـ/ عوائد الملكية			١١٣١
		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	٣٣٨	
		حـ/جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		٢	٤١٧
		متحصلات بالخزينة الفرعية			

ثم يتم اصدار امر الدفع - جارى بالاستقطاعات لمصلحة الضرائب كما سبق توضيحه عند دراسة المدفوعات

مثال (٣): تم تحصيل تأمين مؤقت لمناقصة رصف طريق يبلغ ١١٠٠٠ جنيه فى الخزينة الفرعية لهيئة الطرق. المطلوب: اجراء قيد اليومية اللازم.

الحــل: بالآلاف

١١		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ النقدية تحت التسوية		١١	٣٢١
	١١	الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
		جارى تأمينات مؤقتة باسم شركة		١١	٤١١
		تحصيل تأمين مؤقت نقداً بالخزينة الفرعية			

مثال (٤): بلغت متحصلات الخزينة الفرعية فى يوم معين ٩٠٠٠٠ ج(٥٠٠٠٠ عوائد ملكية، ٣٠٠٠٠ حصيلة بيع السلع والخدمات، ٦٠٠٠ إيرادات متنوعة، ٣٠٠٠ أقساط سلف العاملين، والدمغة١٠٠٠ ج).

المطلوب: اجراء قيد اليومية اللازم.

الحــل: (المبالغ بالآلاف)

٩٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
	٩٠	حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٢١
		الى مذكورين		
	٨٦	حـ/ الإيرادات الأخرى	١١٣	
		عوائد الملكية		١١٣١
	٥٠	حـ/ حصيلة بيع السلع والخدمات		١١٣٢
	٣٠	إيرادات متنوعه		١١٣٥
	٣	الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
	٦	حـ/جارى المبالغ المدينة تحت التسوية		٣١٣
	٣	سلف العاملين		
	١	الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
	١	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
		باسم مصلحة الضرائب		
		متحصلات الخزينة الفرعية يوم		

مثال (٥): بلغ مجموع متحصلات الخزينة الفرعية التي تم توريدها الى البنك المركزى ٢٥٠٠٠ جنيه. المطلوب: اجراء قيد اليومية.

الحــل: (المبالغ بالآلاف)

٢٥		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
	٢٥	حـ/ الوحدة المركزية		٣٢١٤
	٢٥	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
	٢٥	حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٢١
		إيداع متحصلات الخزينة الفرعية بالبنك المركزى		

مثال (٦): قامت الخزينة الفرعية للوحدة ة(ب) بتحصيل مبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه ايرادات خدمات تخص الوحدة (ا).ثم اصدرت الوحدة (ب) امر الدفع – جارى بالمبلغ، وقد استلمت الوحدتان الافادات بالإضافة والخصم من الوحدة المركزية. المطلوب اجراء:

١- قيود اليومية بدفاتر الوحدة (أ) و بدفاتر الوحدة (ب)

الحــل: (المبالغ بالآلاف)

أولاً: قيود اليومية بدفاتر الوحدة (أ) الموردة

منه	له	مساعد	بيـــــــــان	دليل محاسبي	
١٥			من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		١٥	حـ/جارى المبالغ المدينة تحت التسوية باسم الوحدة (ب)		٣١٣
	١٥		الى حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣	
		١٥	حـ/ حصيلة بيع السلع والخدمات تسجيل ايرادات محصلة بمعرفة الوحدة (ب)		١١٣٢
١٥			من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٥	حـ/ اوامر الدفع الواردة		٣٢٣
	١٥		الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		١٥	حـ/جارى المبالغ المدينة تحت التسوية- باسم الوحدة (ب) ورود صورة امر الدفع		٣١٣
١٥			من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٥	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
	١٥		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٥	حـ/ اوامر الدفع الواردة استلام افادة بإضافة امر الدفع		٣٢٣

ثانياً: قيود اليومية بدفاتر الوحدة (ب) المستلمة

١٥			من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٥	حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٢١
	١٥		الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		١٥	حـ/جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم الوحدة (أ) استلام نقدية لحساب الوحدة (أ)		٤١٧
١٥			من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		١٥	جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم الوحدة (أ)		٤١٧
	١٥		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٥	حـ/ اومر الدفع - جارى اصدار امر الدفع للوحدة (أ)		٤٢١
١٥			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٥	حـ/ اومر الدفع - جارى		٤٢٢
	١٥		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة		
		١٥	حـ/ جارى الوحدة المركزية	٣٢	٣٢٤
			استلام افادة بخصم امر الدفع		

(ثانياً): المتحصلات بشيكات:

يمكن للوحدات الادارية استلام شيكات من الأفراد أو الشركات أو الوزارات والوحدات الادارية الأخرى سدادا لمستحقاتها طرفهم،وتستلم الوحدة الحكومية الشيكات الواردة وتقوم بإعداد حافظة (كشف) بالشيكات لإرسالها للبنك المركزى الذى يتولى تحصيلها واضافة مبالغها لحساب الوحدة الحكومية.

مثال (١) استلمت مأمورية ضرائب شيكاً بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه قيمة الضريبة المستحقة علي أحد التجار ارسل للبنك المركزى مباشرة.

المطلوب: اجراء قيد اليومية اللازم.

الحــل:

٨٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٨٠	حـ/ شيكات تحت التحصيل		٣٢٢
	٨٠		الى حـ/ الضرائب	١١١	
		٨٠	الضرائب علي الدخول والأرباح والمكاسب الرأسمالية		١١١١
			استلام شيك بالضريبة المستحقة		

ملحوظة: طبقاً لتعليمات وزارة المالية فإن الشيكات المستلمة يتم تجميعها وترسل للوحدة المركزية مرفقا بها كشوف (حوافظ) لكل بنك من البنوك المسحوبة عليه على حدة حيث ترسلها الوحدة المركزية بدون تظهير، وبعد استلام الوحدة المركزية لإشعار الاضافة من البنك المركزى تتم المطابقة مع الحوافظ ثم ارسال افادة للوحدة مستلمة الشبكات للقيد فى الدفاتر.

(ثالثاً): انواع اخرى من المتحصلات الحكومية

وعادة ما يستخدم التسجيل على حساب جارى المبالغ المدينة تحت التسوية ومن الاغراض التى يستخدم لها هذا الحساب:

أ- عند توريد النقدية الى البنك المركزى أو احد البنوك المرخص لها باستلامها من الخزائن القرعية لم يعد مستخدما مما يعتبر نقصا فى نظام التسجيل والرقابة الحكومية المبالغ التى تحصلها الخزينة الفرعية لاحدى الوحدات الادارية الحكومية لحساب وحدة اخرى لسبب أو اخر.

ب -متحصلات اثمان الطوابع والنماذج الحكومية.

نظرا لأهمية عمليات طوابع الدمغة والاوراق المدموغة وغيرها. وما تمثله من مصدر هام من مصادر الايرادات الحكومية سوف يتم تناول قواعد المراقبة الداخلية لها بتفصيل مناسب.

قواعد المراقبة الداخلية للطوابع والاوراق المدموغة:

الجهة المختصة بإصدار طوابع الدمغة وصرفها وكذلك صرف جميع النماذج والاستمارات المدموغة والتوصية على عمل نماذج جديدة مدموغة بالشكل الذى ترغب فيه الوزارات والمصالح والوحدات الادارية المختلفة، هى مصلحة الضرائب (الادارة العامة لضرائب الدمغة).

وتنقسم قواعد المراقبة الداخلية بصددها الى مجموعتين:

المجموعة الاولى –لدى الوحدات الادارية التى تحتاج الى طوابع:

١ - تطلب الوزارات كل ما يلزمها منها لبيعها للجمهور لاستعمالها فى الاغراض المخصصة من اجلها كل اول شهر بعد تحديد كمياتها على اساس ما تم بيعه منها فى الشهر السابق.

٢ - عند طلب كميات اضافية تتخذ نفس الاجراءات السابقة مع ايضاح الاسباب.

٣ - عند وصول الكميات المطلوبة الوحدة يتم اتباع القواعد التالية:

(أ) تقيد الانواع الواردة تفصيليا بدفتر المخزن.

(ب) تصرف الكميات اللازمة للبيع اول بأول.

(جـ) يمسك مستلم الطوابع دفتر عهدة الطوابع والنماذج والاستمارات يبين فيه حركة الكميات المستلمة والتى يتم بيعها والرصيد المتبقى اولا بأول. ويحرر حافظة توريد نقدية بإجمالي الثمن الذى يقوم بتوريده للخزينة فى نفس اليوم.

٤ – ينبغى ان تراجع ادارة حسابات الوحدة الادارية حساب الطوابع والنماذج والاستمارات المدموغة بأنواعها مرة كل شهر.

٥ – تحتفظ الوحدات الإدارية لديها برصيد من كل نوع من الانواع بحيث لا يزيد هذا الرصيد عن الكمية اللازمة لاحتياجات شهرين.

٦ – يستثنى من شرط تحديد الرصيد بالأسلوب السابق جوازات سفر الحجاج لأنها لا تستعمل الا مرة واحدة خلال السنة.

٧ – تجرد طوابع الدمغة والنماذج والاستمارات المدموغة ثلاث مرات فى الشهر باتباع نفس نظام جرد الخزائن الحكومية.

٨ – فى اول كل شهر ترسل الوحدة الادارية الى مصلحة الضرائب (الإدارة العامة لضرائب الدمغة) كشفا بالحركة خلال الشهر مبينا به ما تم بيعه والباقى من عهدة ومراجعتها بمعرفة مصلحة الضرائب.

٩ - فى نهاية السنة المالية تقوم الوحدة الادارية بإرسال كشف تفصيلى بالباقى دون بيع، مع اخلاء طرف مستلم الطوابع من عهدته.

١٠- فى اول السنة المالية التالية يجرى قيد لتحميل عهدة مستلم الطوابع بما يتم صرفه للاستخدام مرة اخرى.

المجموعة الثانية: لدى مصلحة الضرائب (الادارة العامة لضرائب الدمغة).

١-تتلقى المصلحة طلبات الجهات وتقوم بتجهيزها لتصديرها اليها ويتم التصدير بمعرفة امين مخزن الدمغة.

٢-تخطر المصلحة الوحدات الادارية المرسل اليها الطوابع.

٣-يعتبر اذن الارسال بمثابة مطالبة للوحدة الادارية بالسداد.

٤-يتم قيد قيمة ما تم صرفه فى نفس اليوم فى حساب الإيرادات.

٥-تقوم المصلحة بمراجعة الكشوف الشهرية الواردة من الوحدات الادارية لمتابعة الأرصدة المتبقية لدى الوحدات.

٦-فى نهاية السنة وبعد استلام الكشف التفصيلى الوارد من الوحدات الإدارية يتم استبعاد الكميات المتبقية دون بيع من الإيرادات.

٧-فى بداية السنة المالية التالية يجرى قيد عكسى.

مثال(١): استلمت ادارة الكلية كمية من شهادات التخرج بمبلغ ٤٤٠٠٠٠ جنيه، وقد بلغت المبيعات منها ٤١٠٠٠٠

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة:

الحـــل: (المبالغ بالألف جنيه)

اولا: القيود لدى الوحدة الادارية التى استلمت الطوابع:

(١) عند استلام الشهادات وتسليمها لأمين العهدة

٤٤٠		من حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/ جارى مبالغ مدينة تحت التسوية (باسم امين عهدة الطوابع)		٤٤٠	٣١٣
	٤٤٠	الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
		حـ/ جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (الادارة العامة للدمغة)		٤٤٠	٤١٧
		استلام الطوابع			

(١) اصدار امر دفع بالقيمة لإدارة الدمغة لسداد قيمة الشهادات المستلمة تقيد كالتالى:

٤٤٠		من حـ/حسابات التسوية الدائنة	٤١		
		حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤٤٠	٤١٧
	٤٤٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع-جارى		٤٤٠	٤٢١
		اصدار امر دفع بقيمة الشهادات			

(٢) استلام اقادة الوحدة المركزية بخصم قيمة امر الدفع يجرى القيد التالى:

٤٤٠		من حـ/ حسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع-جارى		٤٤٠	٤٢١
	٤٤٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ جارى الوحدة المركزية		٤٤٠	٣٢٤
		سداد امر الدفع			

(٤) تسجيل مبيعات الشهادات نقدا وتوريدها للخزينة الفرعية:

٤١٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ النقدية تحت التسوية		٤١٠	٣٢١
	٤١٠	الى حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/ جارى المبالغ المدينة تحت التسوية باسم امين عهدة الطوابع		٤١٠	٣١٣
		تسجيل مبيعات الشهادات			

(٥) فى نهاية السنة المالية يتم اخلاء العهدة من امين الشهادات وتحميل ادارة الدمغة بالمتبقى من الشهادات دون بيع (٤١-٤٤) يجرى القيد التالى:

٣٠		من حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/ جارى المبالغ المدينة تحت التسوية		٣٠	٣١٣
		مصلحة ضرائب الدمغة			
	٣٠	الى حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/ جارى المبالغ المدينة تحت التسوية باسم		٣٠	٣١٣
		امين العهدة			
		اخلاء عهدة امين الشهادات ٦/٣٠			

(٥) فى اول السنة التالية يعاد تسجيل الكمية المتبقية دون بيع مرة اخرى عهدة امين الشهادات وتلغى مديونية ادارة الدمغة بالقيد التالى:

٣٠		من حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		جارى مبالغ مدينة تحت التسوية		٣٠	٣١٣
		باسم امين عهدة الطوابع			
	٣٠	الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/ جارى المبالغ المدينة تحت التسوية		٣٠	٣١٣
		(الادارة العامة للدمغة)			
		اعادة تسجيل العهدة فى ٧/١			

ثانيا: القيود لدى الادارة العامة للدمغة

(١) عند ارسال الشهادات الى الكلية يجرى القيد التالى:

٤٤٠		من حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/ جارى مبالغ مدينة تحت التسوية		٤٤٠	٣١٣
		باسم الكلية			
	٤٤٠	الى حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣		
		حـ/حصيلة بيع السلع والخدمات		٤٤٠	١١٣٢
		ارسال الشهادات الى الكلية			

(٢) عند استلام شيك من الكلية بقيمة الشهادات المرسلة اليها يجرى القيد التالى:

٤٤٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ اوامر الدفع الواردة		٤٤٠	٣٢٣
	٤٤٠	الى حـ/حسابات التسوية المدينة	٣١		
		حـ/جارى مبالغ مدينة تحت التسوية باسم		٤٤٠	٣١٣
		الكلية			
		استلام صورة امر الدفع من الكلية			

(٣) استلام افادة الوحدة المركزية:

٤٤٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٤٤٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
	٤٤٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٤٤٠	حـ/ اوامر الدفع الواردة		٣٢٣
			استلام افادة بإضافة امر الدفع		

(٤) عند انتهاء السنة المالية واستلام كشف من الكلية بقيمة الكميات المتبقية دون بيع يجرى القيد التالى:

٣٠			من حـ/الايرادات الاخرى	١١٣	
		٣٠	حصيلة بيع السلع والخدمات(بالاستبعاد)		١١٣٢
	٣٠		الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة		
			حـ/جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم الكلية	٤١	
		٣٠			٤١٧
			الاستبعاد من الايرادات		

(٥) فى اول السنة التالية يلغى القيد السابق بقيد عكسى:

٣٠			من حـ/حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٣٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم الكلية		٤١٧
	٣٠			١١٣	
		٣٠	الى حـ/ الايرادات الاخرى		١١٣٢
			حـ/حصيلة بيع السلع والخدمات		
			الغاء القيد السابق		

(٦) عند استلام الكلية لكمية جديدة من الشهادات فى السنة التالية تقيد كالمعتاد

مثال: (٢) ارسلت الوحدة (أ)الى الوحدة المركزية عددا من الشيكات الواردة اليها من مواطنين، وقد وردت افادة الوحدة المركزية بتحصيلها جميعا عدا الشيكات التالية التي اعيدت الى الوحدة (أ):

١- شيك بمبلغ ٢٥٠٠٠ جنيه لعدم مطابقة توقيع الساحب، وتم الاتصال به حيث حضر للوحدة وسلم شيكا آخر بدلا منه.

٢- شيكين رفض تحصيلهما لعدم كفاية الرصيد، الاول بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه قام الساحب بعد الاتصال به بسداد المبلغ فى الخزينة الفرعية للوحدة (ب) التي اصدرت امر الدفع جارى وارسلته الى الوحدة (أ) وقد وردت افادة الوحدة المركزية بإضافته الى حسابها.

اما الشيك الثانى بمبلغ ٤٠٠٠ فقام الساحب بايداع المبلغ فى البنك الاهلي وقد وردت افادته.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل: بالنسبة لرقم (١)

٢٥		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ شيكات تحت التحصيل (الشيك البديل)		٣٢٢
	٢٥	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ شيكات تحت التحصيل (الشيك الذى تم رده)		٣٢٢
٢٥		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ الوحدة المركزية		٣٢٤
	٢٥	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ شيكات تحت التحصيل		٣٢٢
		افادة بإضافة مبلغ الشيك البديل		

بالنسبة لرقم (٢) – الشيك الاول:

٦		من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		حـ/ جارى المبالغ المدينة تحت التسوية باسم الوحدة (ب)		٣١٣
	٦	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ شيكات تحت التحصيل		٣٢٢
		رفض الشيك وسداد القيمة بالخزينة الفرعية للوحدة (ب)		
٦		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ نقدية تحت التسوية		٣٢١
	٦	الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		حـ/جارى المبالغ المدينة تحت التسوية		٣١٣
		تحصيل قيمة الشيك الذى تم رفضه نقدا		
٦		من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣٢	
		حـ/جارى المبالغ المدينة تحت التسوية		٣٢١
	٦	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		حـ/ اوامر دفع جارى صادرة		٤٢١
		اصدار امر دفع جارى للوحدة (ب)		
٦		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		حـ/ اوامر دفع جارى صادرة		٤٢١
	٦	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
		استلام افادة الوحدة المركزية بسداد امر الدفع		

(٢) بالنسبة للشيك المرفوض الثاني: تجرى له نفس القيود

أسئلة نظرية

١- اذكر طرق التحصيل فى الوحدات الحكومية.

٢- وضح كيف تأثرت طرق التحصيل بعد تطبيق منظومة الدفع والتحصيل الالكترونية.

٣- اذكر انواع المتحصلات الحكومية ومصادرها المختلفة.

٤- اذكر دور الخزينة الفرعية فى التحصيل ووضح اهم خطوات الرقابة الداخلية لها.

٥- اشرح دور الوحدة المحاسبية المركزية (الرئيسية) فى عملية التحصيل.

٦- اشرح خطوات العمل فى حالة التحصيل:

- **النقدى**
- **بشيكات**

٧- تعتبر عملية بيع الطوابع والنماذج الحكومية نموذجا لمتحصلات مقابل مبالغ تم سدادها للغير (الادارة العامة للدمغة) ناقش العبارة.

٨- اشرح خطوات المراقبة الداخلية للطوابع في كل من:

- **الوحدة**
- **الادارة العامة للدمغة.**

تمرين عملي

فيما يلى متحصلات الخزينة الفرعية بإحدى الوحدات الادارية خلال الاسبوع الاول من اكتوبر ٢٠١٩:

(١) متحصلات ١٠/١:

- ٥٠٠ جنيه ايرادات.

- ٢٠ دمغات.

(٢) متحصلات ١٠/٢

- ٧٠٠ جنيه ايرادات.

- ٤٠٠ تأمين مؤقت.

- ٤٠ جنيه دمغات.

(٣) تم توريد متحصلات ١٠/١ و ١٠/٢ الى البنك يوم ١٠/٤.

(٤) متحصلات ١٠/٤:

- ٣٠٠ جنيه ايرادات.

- ٥٠٠ جنيه لاستكمال التامين المؤقت المورد يوم ٢٠/ ٩ وقدره ٢٠٠ جنيه الى تامين نهائى من المورد سلامة.

- ١٠٠٠ جنيه من احد العملاء لتنفيذ طباعة خرائط مساحية لحسابه، على ان يتم التحاسب الفعلى بعد اتمام الطباعة.

- ٦٠ جنيه دمغات.

(٥) متحصلات ١٠/٥:

مرتب اثنين من موظفى الوحدة الادارية لم يقوما باستلامه.

(٦) تم توريد متحصلات يومى ١٠/٤ و ١٠/٥ الى البنك المركزى.

والمطلوب اجراء قيود اليومية اللازمة.

الوحدة التعليمية الخامسة

المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبى للمدفوعات الحكومية

الاهداف التعليمية:

تهدف الدراسة فى هذه الوحدة الى: تعريف الطالب والمامه بالمعلومات الخاصة بالمدفوعات الحكومية وتدريبه على كيفية التوجيه المحاسبى لها وتتضمن الأهداف الفرعية التالية:

١- تعريف الطالب بالقواعد العامة التى تحكم سداد المدفوعات.

٢- طرق بيان انواع المدفوعات الحكومية.

٣- بيان طرق سداد المدفوعات الحكومية.

٤- شرحا مختصرا للمراقبة الداخلية للسداد بموجب اوامر دفع جارى مع أسئلة عملية لبعض عمليات المدفوعات بموجب اوامر دفع جارى.

٥- شرحا تفصيليا للمراقبة الداخلية لاحد اهم انواع الاستخدامات وهو الاجور متضمناً:

- **عرضا لقيود التوجيه المحاسبى لاستحقاق الاجور.**
- **عرضا لقيود التوجيه المحاسبى لسداد الاجور.**

اما باقى انواع المدفوعات مخصص لها الوحدة السادسة.

تخضع صرفيات (مدفوعات)الحكومة لإجراءات ورقابة معينة تكون فى مجموعها نظاما محكم يهدف الى التحقق منصحة وقانونية الصرفيات ويضمن عدم تكرارها وأنها قد سددت إلى مستحقيها.

وتتمثل أهم قواعد تنفيذ الموازنة العامة للدولة وأحكامها التى تحقق المراقبة على المدفوعات الجارية فى:

١ -يعتبر صدور قانون اعتماد الموازنة العامة للدولة ترخيصا لكل جهة فى حدود اختصاصها باستخدام الاعتمادات المقررة لها فى الأغراض المخصصة من أجلها اعتبارا من أول السنة المالية

٢ –اذا لم يتم اعتماد موازنة السنة المالية الجديدة قبل بدء السنة يتم الصرف في حدود اعتمادات موازنة السنة المالية السابقة إلى حين اعتمادها.

٣-يتم الصرف في حدود اعتمادات كل باب من أبواب موازنة كل جهة فى حدود الاغراض المخصصة لكل بند أو نوع.

٤ -لا يجوز الصرف أو الارتباط بمصروف ما فى حالة عدم وجود اعتماد مخصص له بجداول الاستخدامات.

٥ -يجب التقيد بإجراءات الصرف بموجب استمارة اعتماد الصرف.

أنواع المدفوعات:

١. سداد مصروفات.

٢. رد تأمينات مؤقته.

٣. رد تأمينات نهائية.

٤. سداد المستحق لمصلحة الضرائب.

٥. سداد المستحق لوحدة أخرى.

٦. إنشاء سلفة مستديمة.

٧. إنشاء سلفة مؤقته.

٨. سداد دفعه مقدمة.

٩.فتح اعتماد مستندي.

طرق سداد المدفوعات:

مع بدء تطبيق نظام الدفع الإلكتروني اول ٢٠١٨، توقف استخدام طرق السداد المتبعة ومنها:

١ - نقداً من الخزينة العامة.

٢ - - بشيكات ورقية صادرة للصرف من أحد فروع البنك المركزى.

ومع بدء تطبيق نظام الدفع الالكتروني بكل الوحدات الحكومية اول عام ٢٠١٨ اصبح سداد المدفوعات الحكومية يتم بإصدار اوامر دفع الكترونية أو آلية تصرف من ماكينات الصرف الآلي أو تضاف الى حسابات المستحقين فى البنوك المختلفة، وتنقسم الى:

- **<u>اوامر الدفع – جارى</u> (حساب رقم ٤٢١)، وتستخدم لسداد الاستخدامات اللازمة لأداء النشاط أو العمل اليومى (الابواب من ٢١١ – ٢١٥ أو جميع المصروفات عدا المدفوع لشراء الاصول غير المالية) , وتسدد تلك الاوامر من حساب الخزانة الموحد وتديره الوحدة الرئيسية المركزية(حساب رقم ٣٢٤).**

- **اوامر الدفع – استثمارى (حساب رقم ٤٢٢)، يتم اصدارها للدفع من بنك الاستثمار القومي، كمبالغ مستخدمه من حدود السحب التي تخصص لتمويل مشروعات الخطة الاستثمارية للوحدة الادارية الحكومية.**
- **كما ان هناك طرقا اخرى لدفع قيمة بعض المصروفات تعتبر حالات خاصة أو استثناءات، حيث يتم اصدار امر الدفع أولا قبل الحصول علي السلعة أو الخدمة مقابل اصداره ومنها:**
- **الدفع من السلفة المستديمة.**
- **الدفع مقدماً عن مشتريات وأعمال.**
- **الدفع بموجب اعتمادات مستندية.**

قواعد المراقبة الداخلية للمدفوعات بأوامر الدفع

فيما يلى الملامح الرئيسية لمراقبة المدفوعات الحكومية عن طريق اوامر الدفع.

١ -يجب التأكد من أن امر الدفع صادر باسم المستفيد الحقيقي وليس باي اسم اخر والمسجل فى مستندات العمليات أو كشف الاجور مثلا.

٢- وجود التوقيع الالكترونى اللازم لإصدار امر الدفع وارساله.

ويمكن أن يرخص لرئيس المصلحة فى الأحوال العاجلة بإصدار امر دفع لم يرد عنه اخطار، ويتحمل رئيس المصلحة فى هذه الحالة مسئولية الخطأ فى صرف المبلغ اذا حدث.

٣-تقيد اوامر الدفع الصادرة فى دفتر خاص المحتفظ به لدى الوحدة الحسابية التى أصدرت اوامر الدفع الصادرة فى الجانب المدين والمسددة في الجانب الدائن بحيث يصبح رصيد الدفتر فى أى وقت ممثلا لقيمة الأوامر التى اصدرت ولم يتم سدادها بعد.

مثال (١): شراء ادوات ومهمات قيمتها ٨٦٠٠ جنيه خصم منها ٦٠٠ جنيه دمغه وضرائب. وتم اصدار امر الدفع – جارى تم سداده. المطلوب: قيود اليومية اللازمة.

الحـل:

منه	له		بيـــــــان	دليل محاسبي	
٨٦٠٠			من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٨٦٠٠	حـ/السلع		٢١٢١
			الى / مذكورين		
	٦٠٠		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٦٠٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
			باسم مصلحة الضرائب		
	٨٠٠٠		حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٨٠٠٠	حـ/اوامر الدفع جارى الصادرة		٤٢١
			إصدار امر دفع بالصافي		
٦٠٠			م ن حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٦٠٠	حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
			باسم مصلحة الضرائب		
	٦٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٦٠٠	حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		٤٢١
			إصدار امر دفع بالاستقطاعات		
٨٠٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٨٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		٤٢١
	٨٠٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المديمة	٣٢	
		٨٠٠٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
			سداد امر الدفع الخاص بالثمن		
٦٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٦٠٠	حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		٤٢١
	٦٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المديمة	٣٢	
		٦٠٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
			سداد امر الدفع لخاص بالاستقطاعات		

مثال (٢): أصدرت الوحدة اوامر دفع بمبلغ ٥٢٠٠٠ جنيه لسداد اعلانات بعد خصم ٣٠٠٠ جنيه دمغه وضرائب، وامر دفع اخر بقيمة مرتبات العاملين بالوحدة بمبلغ ٦٠٠٠٠جنيه بعد خصم استقطاعات حكومية ٩٠٠٠ جنيه.

المطلوب: اجراء قيود اليومية لدى الوحدة.

الحـل(بالآلاف):

٦٨		من حـ/ الاجور وتعويضات العاملين	٢١١		
		حـ/ اجور ورواتب		٦٨	٢١١١
٥٥		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢		
		حـ/الخدمات (اعلان)		٥٥	٢١٢٢
		الى / مذكورين			
	١١	حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
		حـ/جارى مبالغ دائنة تحت التسوية بأسماء الجهات الحكومية		١١	٤١٧
	١٤٢	حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		١٤٢	٤٢١
		إصدار اوامر دفع بالصافي			
١٤٢		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		١٤٢	٤٢١
	١٤٢	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المديمة	٣٢		
		حـ/ جارى الوحدة المركزية		١٤٢	٣٢٤
		ورود افادة بسداد امر الدفع الخاص بالاستخدامات			

١١		من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
		حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية بأسماء الجهات الحكومية		١١	٤١٧
	١١	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		١١	٤٢١
		إصدار امر دفع بالاستقطاعات			
١١		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		١١	٤٢١
	١١	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المديمة	٣٢		
		حـ/ جارى الوحدة المركزية		١١	٣٢٤
		ورود افادة بسداد امر الدفع الخاصة بالاستخدامات			

مثال (٣): ارتد امر الدفع - جارى سبق اصداره لأحد المواطنين بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه. وذلك لوفاته قبل استلامه لقيمته. وفى تاريخ لاحق تقدم الورثة بطلب لصرف المبلغ فأصدرت الوحدة لهم امرر دفع بعد خصم ١٠ جنيه دمغه.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة

مدين	دائن	مستبعد	بيـــــــــان	دليل محاسبي	
٤٠٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٤٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		٤٢١
	٤٠٠٠		الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٤٠٠٠	حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم الورثة		٤١٧
٤٠٠٠			من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٤٠٠٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم الورثة		٤١٧
			الى مذكورين		
	١٠		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		١٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		٤١٧
	٣٩٩٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٣٩٩٠	حـ/ اوامر الدفع جارى الصادرة		٤٢١
			إصدار امر دفع جديد		
٣٩٩٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٣٩٩٠	حـ/ اوامر الدفع جارى		٤٢١
	٣٩٩٠		الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٣٩٩٠	حـ/ الوحدة المركزية		٣٢٤
			ورود افادة بسداد امر الدفع		

مثال (٤): اشترت الوحدة أدوات كتابية بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه وقد تأخر المورد فى مواعيد التسليم ففرضت عليه غرامة بنسبة ٥٪ وتم خصم ٢٪ ضرائب، ٥٠ جنيه دمغه وأصدرت له الوحدة امر الدفع اللازم بالمستحق له. المطلوب: قيود اليومية الوحدة.

الحـل:

٨٠٠٠			من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٨٠٠٠	حـ/ السلع أدوات كتابية وكتب		٢١٢١
			الى مذكورين		
	٤٠٠		الى حـ/ الإيرادات الأخرى	١١٣	
		٤٠٠	حـ/غرامات العقوبات والمصادرات		١١٣٥
	٢١٠		الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٢١٠	حـ/جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
			باسم مصلحة الضرائب (١٦٠+ ٥٠)		
	٧٣٩٠		حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٧٣٩٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
			شراء قطع غيار واصدار امر الدفع		
٧٣٩٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٧٣٩٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
	٧٣٩٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٧٣٩٠	حـ/جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
			ورود افادة بسداد امر الدفع		

مثال (٥):رفض امر الدفع – جارى قيمته ٣٠٠٠ جنيه لوجود خطأ فى بياناته وفى تاريخ لاحق تم الغاؤه واصدار امر دفع جديد بالمبلغ المستحق، وقد وردت افادة الوحدة المركزية بسداده.
المطلوب: اجراء قيود اليومية.
الحـل:

٣٠٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٣٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
	٣٠٠٠		الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٣٠٠٠	جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية		٤١٧
			باسم المستفيد		
			رفض امر الدفع والغاؤه		
٣٠٠٠			من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٣٠٠٠	حـ/جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية		٤١٧
			باسم المستفيد		
	٣٠٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٣٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
			اصدار امر الدفع البديل		
٣٠٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٣٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
	٣٠٠٠		الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٣٠٠٠	حـ/جارى الوحدة المركزية سداد امر الدفع		٣٢٤

مثال (٦): كانت الوحدة قد أصدرت امر الدفع -جارى لأحد الموردين لشراء اصناف ومهمات قيمتها ٢٠٠٠ جنيه والدمغة والضرائب المستقطعة ١٠٠ جنيه وقد ارتد لخطأ فى اسم المستفيد (عدم أحقية المستفيد) خلال السنة المالية. وقد تأكدت الوحدة من المستفيد الأصلي وأصدرت له امر الدفع –جارى آخر بالمبلغ تم سداده. المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـل:

منه	له		بيـــــــان	دليل محاسبي	
			من مذكورين		
١٩٠٠			حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٩٠٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
١٠٠			من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		١٠٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
	٢٠٠٠		الى حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٢٠٠٠	حـ/السلع (بالاستبعاد)		٢١٢١
			ارتداد امر الدفع وإلغاء القيد		

٢٠٠٠			من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٢٠٠٠	حـ/السلع		٢١٢١
			الى مذكورين		
	١٠٠		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		١٠٠	حـ/جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
			باسم مصلحة الضرائب		
	١٩٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٩٠٠	حـ/ امر دفع جارى		٤٢١
			إصدار امر دفع جديد للمستفيد		
١٩٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٩٠٠	حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة		٤٢١
	١٩٠٠		الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٩٠٠	حـ/جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
			استلام افادة الوحدة المركزية بسداد امر		
			الدفع جارى		

مثال (٧): نفرض فى المثال السابق ارتداد الشيك فى السنة المالية التالية
المطلوب: اجراء قيد إلغاء امر الدفع في السنة التالية.
الحـــل

		من مذكورين			
١٩٠٠		حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة من		١٩٠٠	٤٢
١٠٠		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
		حـ/جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		١٠٠	٤١٧
		باسم مصلحة الضرائب			
	٢٠٠٠	الى حـ/ الإيرادات الأخرى	١١٣		
		حـ/إيرادات متنوعه		٢٠٠٠	١١٣٥
		ارتداد امر الدفع – جارى صادر فى			
		السنة السابقة وإلغاؤه			

مثال (٨): أصدرت الوحدة امر الدفع – جارى بدلاً من امر الدفع – جارى مفقود قيمته ١٠٠٠ جنيه. وقد تم سداد امر الدفع –جارى الجديد.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة لدى الوحدة.

الحـل:

١٠٠٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة(القديم)		١٠٠٠	٤٢١
	١٠٠٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة(الجديد)		١٠٠٠	٤٢٢
		إصدار امر الدفع جارى بدل مفقود			
١٠٠٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع –جارى الصادرة(الجديد)		٩٩٠	٤٢١
	٩٩٠	الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ جارى الوحدة المركزية		٩٩٠	٣٢٤
		سداد امر الدفع الجديد			

نموذج للرقابة الداخلية والتوجيه المحاسبى لاحد الاستخدامات:

تتناول الدراسة فى الفصل السابع مجموعة من عمليات الوحدات الادارية الحكومية بشكل يوضح كيفية الرقابة المالية والمحاسبية علي تلك العمليات، وذلك لأهميتها وتكرار حدوثها وما تتميز به من طبيعة خاصة ومن امثلتها:

(١) المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبى للأجور

اجراءات المراقبة الداخلية للأجور

تتضمن قواعد واجراءات المراقبة الداخلية للأجور تنفيذ اجراءات الضبط الداخلى اللازمة حتى اتمام عملية الصرف وما بعدها وتسجيل القيود اللازمة فى الدفاتر والسجلات الحكومية وتنقسم هذه الاجراءات:

اولا- تحديد استحقاقات العاملين الإجمالية:

يتم اعداد كشف الاجور لتحديد استحقاقات العاملين طبقا للمعادلة التالية:

أجمالى الاجور =

الأجور والبدلات النقدية + حصة الوحدة الادارية فى التأمين والمعاشات

وبخصم الاستقطاعات من أجمالي الاجور فان الناتج

= صافى الأجور + النفقات الشرعية.

١- أجمالي الاجور والبدلات النقدية: وتشمل كلا من:

- الدرجات الدائمة. - بدلات ورواتب.

- مكافآت. - مزايا نقدية.

٢-حصة الوحدة فى التأمين الاجتماعى:

تمثل مقدار مساهمة الوحدة فى التأمينات على العاملين، ويضاف الى هذه المساهمة عند حساب الاستقطاعات ما يتحمله العاملون خصما من أجورهم حيث يسدد المجموع لهيئة التأمين الاجتماعى.

٣- الاستقطاعات:

وهى متعددة وأهمها:

١ - استقطاعات اجبارية لحساب جهات حكومية:

- **حصة الوحدة فى التأمين الاجتماعى**

- **حصة العاملين فى التأمين الاجتماعى.**
- **اشتراكات العاملين فى نظام الادخار الاجبارى.**
- **الضريبة على دخول الرواتب**
- **ضريبة دمغة التوقيع.**

٢ - استقطاعات لصالح جهات حكومية أخرى:

- **قيمة مشتريات العاملين من الوزارات والمصالح الحكومية.**
- **المخصوم من العاملين كجزاء أو عقوبة ويحول**
- **الى صندوق الجزاءات.**
- **صندوق ضمان امناء العهد.**

٣ - استقطاعات لصالح جهات غير حكومية وأفراد:

- **اشتراكات العاملين فى النقابات المهنية.**
- **اشتراكات العاملين فى النوادى.**
- **اشتراكات العاملين فى صناديق الادخار الخاصة.**
- **مشتريات العاملين من شركات مختلفة.**
- **سداد سلف العاملين من البنوك.**
- **النفقات الشرعية.**

٤ - اقساط تعويضات وغرامات على العاملين سددتها الوحدة نيابة عنهم أو اقساط عجز المخازن أو الخزائن تقرر تحميله للعاملين.

(انظر المراقبة الداخلية للديون المستحقة للحكومة)

٥ - مبالغ سبق صرفها دون وجه حق فى نفس السنه المالية، مثل الاخطاء بالزيادة فى حساب الاجور لصالح العاملين، وتم اكتشافها فى نفس السنة

٦ - مبالغ سبق صرفها دون وجه حق فى سنة مالية سابقة، كالحالة السابقة ولكن اكتشاف الخطأ تم فى سنة مالية تالية بعد اقفال حسابات السنة التى وقع فيها الخطأ.

صافي الاجور والنفقات الشرعية:

تمثل المستحق صرفه نقدا للعاملين وللأفراد المستحقين للنفقات الشرعية بناء على أحكام قضائية.

ويتحدد الاستحقاق الاجمالى عن الشهر بأكمله فى الاحوال العادية أو عن اجزاء من الشهر كما فى حالات بداية التعيين أو النقل خلال الشهر أو الفصل أو الوفاة. وفى مثل تلك الحالات يتحدد الاستحقاق بقسمة الاستحقاق الاجمالى على عدد ايام الشهر مضروبا فى عدد الايام الفعلية، وكما فى حالات الاجازات المرضية بنسبة من الأجر.

وتقوم ادارات أو أقسام شئون العاملين بتحديد الاستحقاق الاجمالى واعداد كشف الاجور (على نموذج ١٣٢ ع. ح) والتى تعتبر بالإضافة الى بيانها لتفاصيل أجور العاملين أحد مستندات الصرف. وبالتالى لا داعى لتحرير استمارة اعتماد صرف للأجور.

ولا تشمل الاجور أى مبالغ منصرفة كمصروفات سفر أو انتقال فعلية حيث تدخل ضمن استخدامات الباب الثانى (مستلزمات خدمية) فى حين أن البدلات الثابتة التى تصرف نقدا تدخل ضمن الاجور.

التحضير لصرف الاجور:

وتشمل هذه المرحلة: مراجعة كشوف الاجور وتجهيز اذون الصرف الصادرة أو الشيكات.

عند وصول كشوف الاجور للوحدة الحسابية تتخذ الاجراءات التالية:

١ - مراجعة كشوف الاجور بدقة للتأكد من صحة الاجور الإجمالية والاستقطاعات وصلاحية الكشوف للصرف.

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

٣ - يحدد مندوب الصرف بالنسبة للأجور التى تدفع نقدا، ولا يجوز أن ينيب مندوب الصرف شخصا أخر فى استلام الاجور وصرفها، ويجب كتابة عبارة (مندوب صرف) على الشيك أو اذن الصرف.

٤ - تستخرج الشيكات أو اذون الصرف بالصافى بعد خصم مختلف الاستقطاعات ويتم اثبات ارقامها المسلسلة على كشوف الأجور.

٥ - يسلم شيك الاجور التى تصرف بمعرفة مندوب الصرف اليه شخصيا بعد التوقيع بالاستلام على كشف الاجور كما يتم ارسال شيكات الاجور المحولة على البنوك.، ويراعى تسليمها أو ارسالها فى مواعيد تسمح بالصرف فى التواريخ المحددة.

٦ – يتم صرف الاجور للعاملين بعد التأكد من شخصيتهم مقابل توقيع كل منهم امام المبلغ الصافى الخاص به فى كشف الاجور.

٧ - يتم تسليم كشف الاجور مع المستندات المرفقة به (التوكيلات) الى الوحدة الحسابية مرفقا بها ايصالات توريد المبالغ التى لم يتم صرفها حيث يتم مراجعتها حسابيا ومستنديا.

التوجيه المحاسبى للأجور:

١ – قيد استحقاق الاجور: ويهدف لبيان الاجور الإجمالية والاستقطاعات المخصومة والصافى، والشيكات المتخرجة بالصافى سواء للصرف نقدا أو المرتبات المحولة على البنوك.

- يجري قيد الاجور عند استخراج الشيكات أو اذون الصرف بصافى الاجور المنصرفة نقدا أو المحولة على البنوك المختلفة + قيمة النفقات الشرعية.

×		من حـ/ الاجور وتعويضات العاملين	٢١١		
	×	احـ/ الاجور والبدلات		٢١١	
	×	حـ/ المزايا التأمينية		١	
		الى مذكـــورين		٢١١	
×		الى الايرادات الاخرى	١١٣	٢	
	×	حـ/ الايرادات المتنوعة			
		(مبالغ صرفت دون وجه حق فى سنة مالية سابقة)			
×		الى الاجور وتعويضات العاملين	٢١١	١١٣	
	×	حـ/ الاحور والبدلات بالاستبعاد		٥	
		(مبالغ صرفت دون وجه حق فى السنة الحالية)			
×		الى حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
	×	حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية(لـكلمن)		٢١١	
		× (١) مصلحة الضرائب		١	
		× ضريبة على الدخول والرواتب			
		× دمغة توفيع			
		×(٢)الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى		٤١٧	

		× اقساط التأمينات ×ادخار × (٣) صندوق الجزاءات (قيمة جزاءات) × (٤) صندوق التأمين على أمناء العهدة. × (٥) شركات التأمين (أقساط تأمين) × (٦) النقابات المهنية (اشتراكات)× (٧) النوادى (اشتراكات نوادى).....الخ		٣١	
	×	الى حـ حسابات التسوية المدينة حـ/ جارى مبالغ مدينة تحت التسوية × اقساط غرامات أو تعويضات			
	×	(دفعتها الوحدة عن العاملين) × اقساط مشتريات من الوحدة		٤٢	٣١٣
	×	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة حـ/ اوامر الدفع -جارى (الصافى الذى يصرف نقدا + المحول على البنوك			
	×	+النفقات الشرعية) قيد استحقاق الاجور واصدار امر الدفع			٤٢١

٢ - تستخرج اوامر دفع بقيمة الاستقطاعات لكل جهة على حدة. ويراعى احتساب مقابل عملية التحصيل لحساب جهات فى شكل عمولة تحصيل محددة يتم خصمها من الجهات غير الحكومية وتضاف الى الايرادات. ويجرى القيد:

×		من حـ/ حسابات التسوية الدائنة		٤١	
		حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية	×		٤١٧
		(لـــــكل من) × (١) مصلحة الضرائب × ضريبة على الدخول والرواتب × دمغة × (٢) الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي × اقساط التأمينات ×ادخار			

		× (٤ شركات التأمين (أقساط تأمين) × (٥النقابات المهنية (اشتراكات)× (٦النوادى (اشتراكات نوادى)		٤٢	
	×	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	×		٤٢١
		حـ/ اوامر الدفع -جارى اصدار اوامر دفع الاستقطاعات			
×		من حـ/الحسابات الوسيطة الدائنة		٤٢	
		حـ/ اوامر الدفع –جارى	×		٤٢١
	×	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة		٣٢	
		حـ/ جارى الوحدة المركزية	×		٣٢٤
		اقادة الوحدة المركزية بسداد امر دفع الاستقطاعات			

٣ -يتم تسجيل المبالغ غير المستلمة خلال المدة المحددة.

عند تأخر بعض العاملين عن استلام مرتباتهم لسبب أو لآخر يتم تسجيل المبالغ غير المستلمة لحساب كل منهم ضمن حساب جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية:

×		من حـ/الحسابات الوسيطة الدائنة		٤٢	
		حـ/ اوامر الدفع -جارى	×		٤٢١
	×	الى حـ/حسابات التسوية المدينة		٤١	
		حـ/ جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية	×		٤١٧
		رد امر الدفع لعدم استلامه			

٤-عندما يتقدم الموظف لصرف مرتبه بعد زوال سبب عدم استلامه له خلال المدة المحددة أو قبل نهاية السنة المالية يتم اصدار امر دفع بالمستحق يجرى القيد:

×		من حـ/حسابات التسوية الدائنة		٤١	
		حـ/ جارى المبالغ الدائن تحت التسوية	×		٤١٧
	×	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة		٤٢	
		حـ/ اوامر الدفع -جارى	×		٤٢١
		اصدار امر دقع بالمرتب			

٥- عندما لا يتقدم اصحاب المبالغ غير المنصرفة خلال المدة المحددة أو فى نهاية السنة المالية تحول هذه المبالغ للإيرادات:

×		من حـ/حسابات التسوية الدائنة	٤١		
	×	حـ/ جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية		٤١٧	
×		الى حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣		
	×	حـ/ الايرادات المتنوعة		١١٣٥	

٦- عندما يتقدم المستحق لصرفها واصدار امر دفع.

أ) اذا تم التقدم فى نفس السنة:

×		من حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣		
	×	حـ/ الايرادات المتنوعة بالاستبعاد		١١٣٥	
×		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
	×	حـ/ اوامر الدفع -جارى		٤٢١	
		اعادة صرف المرتب خصما من الايرادات المتنوعة			

ب) اذا تم التقدم فى سنة مالية تالية:

×		من حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣		
	×	حـ/ ايرادات متنوعة تخص سنوات سابقة		١١٣٥	
×		بالاستبعاد	٤٢		
	×	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة		٤٢١	
		حـ/ اوامر الدفع -جارى			
		اصدار امر الدفع - جارى			

الأسئلة النظرية والتمارين:

أسئلة نظرية:

١ - في رأيك هل أدى استخدام أوامر الدفع الالكترونية الى تيسير العمل المحاسبى ام الى تعقيده؟

٢ - اذكر اهم انواع المدفوعات الحكومية.

٣ - فى رأيك ما مدى فاعلية القواعد العامة لسداد المدفوعات فى زيادة فاعلية الرقابة عليها

٤ - ما هى اهم طرق سداد المدفوعات الحكومية.

٥ - وضح دور الوحدة المركزية الرئيسية والوحدات الفرعية فى سداد المدفوعات.

٦ - فى رأيكما تأثير الغاء الشيكات الحكومية على تيسير عمليات الدفع وتخفيض مخاطرها.

٧ - اذكر اهم خطوات المراجعة الداخلية للاجور.

٨ - وضح اهم انواع الاستقطاعات من الاجور وكيفية حسابها.

٩ - اذكر التوجيه المحاسبى لعمليات رد الاجور غير المستلمة من العاملين.

١٠ - ما هى دورة استخدام كل من امر دفع جارى / امر دفع استثمارى

تمارين عملية

التمرين الاول:

أصدرت الوحدة الإدارية الحكومية (س) أوامر الدفع – جارى:

- **الأول بمبلغ ٧٠ الف جنيه للوحدة (ص) قيمة ما تم تحصيله لحسابها.**
- **الثانى بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه بدلا من اخر مرفوض لخطأ في البيانات.**
- **الثالث بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه صافى فاتورة شراء قطع غيار بعد خصم ٣٠٠ دمغات ورائب.**
- **الرابع بملغ ٢٠٠٠ قيمة ضرائب مخصومة خلال اليوم.**

التمرين الثانى:

<u>فيما يلى متحصلات الخزينة الفرعية بإحدى الوحدات الادارية خلال الأسبوع الأول من اكتوبر ٢٠١٨:</u>

(٧) متحصلات ١٠/١: ٥٠٠ جنيه ايرادات - ٢٠ دمغات.

(٨) متحصلات ١٠/٢: ٧٠٠ جنيه ايرادات - ٤٠٠ تأمين مؤقت - ٤٠٠ جنيه دمغات.

(٩) تم توريد متحصلات ١٠/١ و ١٠/٢ الى البنك المركزى يوم ١٠/٤.

(١٠) متحصلات ١٠/٤:

- ٣٠٠ جنية ايرادات

٢٥٠٠ جنيه لاستكمال التامين المؤقت المورد يوم ٩/٢٠ وقدره ٢٠٠٠ جنيه الى تامين نهائي من المورد سلامة.

-١٠٠٠٠ جنيه من أحد العملاء لتنفيذ طباعة خرائط مساحية لحسابه، على أن يتم التحاسب الفعلي بد اتمام الطباعة. - ٦٠جنيه دمغات.

(١١) متحصلات ١٠/٥:

مرتب اثنين من موظفى الوحدة الادارية لم يقوما باستلامه.

(١٢) تم توريد متحصلات يومي ١٠/٤، ١٠/٥ الى البنك المركزى.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

التمرين الثالث:

فيما يلى معاملات الوحدة المحاسبية لكلية التجارة جامعة عين شمس خلال سبتمبر ٢٠١٨:

١- شيك وارد بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه سداد رسوم طالب بتاريخ ٢٠١١/٩/٢.

٢- توريد متحصلات الخزينة الفرعية للكلية ٢٠٠٠ جنيه يوم ٩/١٠، ٣٠٠٠جنيه يوم ٩/٢٠.

٣- تبين أن هناك حوالة مسلمة إلى الكلية قيمة تبرع للجامعة وقد اصدرت الكلية بها شيكا امر الدفع جارى وارسلته الى الجامعة بمبلغ ٢٠٠ جنيه.

٤ - وصل الكلية صورة امر الدفع جارى صادر من وحدة اخرى بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه تفاصيله كالآتي:

٨٠٠٠٠ جنيه قيمة ايرادات خدمات؟

١٥٠٠٠ جنيه تأمين ابتدائى لاحدي المناقصات

٥٠٠٠ جنيه صافى مرتب أحد العاملين المنتدب لديها وقد دفع عن طريق الوحدة الاولى.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية الخاصة بالعمليات السابقة فى دفاتر الوحدة

التمرين الرابع:

اصدار أوامر الدفع - جارى بمبلغ ١٢٥٠٠ لسداد استخدامات قيمتها ١٣٠٠٠، خصم منها دمغة وضرائب ٥٠٠ جنيه، صرف أصحابها ما قيمته ١١٥٠٠ جنيه من البنك، ارتد منها اوامر الدفع بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لعدم الاهتداء للمرسل اليهم، تبين أن منها شيك بملغ ٢٥٠ جنيه صدر لغير المستفيد الحقيقى.

- **طالب احد المستحقين بالمبلغ الخاص به فاستخرج امر الدفع جارى جديد بمبلغ ٣٠٠ جنيه.**
- **لم يتم الاهتداء لباقي المستفيدين حتى ٦/٣٠.**
- **فقد امر الدفع - جارى صادر لاحد المستفيدين بمبلغ ٢٥٠ جنيه وتم تحرير اذن صرف جديد بدلا منه. المطلوب: قيود اليومية.**

التمرين الخامس:

المطلوب: قيود التوجيه المحاسبى فى الحالات الآتية:

١- استعاضة المنصرف من السلفة، وقدره ١٧٠٠ مشتريات سلع بعد خصم ١٠٠ ضرائب ودمغات.

٢- استعاضة المنصرف من السلفة وتخفيضها بمبلغ ١٠٠٠ جنيه، مبلغ السلفة ٣٥٠٠ والمنصر ١٩٠٠ قيمة خدمات.

٣- استعاضة المنصرف من السلفة وقدرها ٢٤٠٠ وزيادتها بمبلغ ١١٠٠ جنيه والمنصرف ٢٤٥٠ خصم منها دمغات ٦٠.

٤- بلغ مجموع اوامر الدفع - جارى الصادرة من أحدى الوحدات الادارية خلال مارس ٢٠١٨ مبلغ ١٥٠٠٠ جنيه منها:

١٠٠٠ تمثل استخدامات

٤٠٠٠ تأمينات مرتدة (مؤقتة ونهائية ٢٥٠٠، ١٥٠٠)

١٠٠٠ سلف مؤقتة.

وقد سدد منها ٩٥٠٠ بواسطة وحدة ادارية أخرى، ٣٨٠٠ بأمر الدفع – جارى.

المطلوب: اجراء قيود التوجيه المحاسبي، وتحديد المستندات ودفاتر اليومية المستخدمة

التمرين السادس:

فيما يلى بيانات اجور شهر نوفمبر ٢٠١٩ بإحدى الوحدات الادارية الحكومية (المبالغ بالجنيهات):

١- الأجور الإجمالية:

- **درجات دائمة ٣٤٠٠٠٠.**
- **مكافآت شاملة ٦٠٠٠٠.**
- **رواتب وبدلات ٤٠٠٠٠.**
- **حصة الحكومة فى التأمين والمعاشات ٦٦٠٠٠.**

٢- الاستقطاعات كما يلى:

حصة العاملين فى التأمين والمعاشات ٤٤٠٠٠

اشتراكات الادخار ١٦٠٠٠ ، ضريبة موحدة ٤٠٠٠

دمغة توقيع ودمغة نسبية ١٠٠٠ ، صندوق الجزاءات ٢٠٠٠

اجور منصرفة دون وجه حق خلال مايو السابق ٣٠٠٠

غرامة مدفوعة عن بعض سائقى الوحدة ١٠٠٠

اقساط سلف العاملين: من الوحدة ٧٠٠٠، ومن البنك ٣٠٠٠٠، مشتريات العاملين من محلات الملابس ٩٠٠٠.، نفقات شرعية ٥٠٠٠. ،مرتبات محولة على البنوك ٨٠٠٠٠.

٣- لم يقم العامل مصطفى محمد باستلام اجره لوجوده بالخارج وصافى مرتبه ٤٩٥ تم توريده للخزينة الفرعية.

والمطلوب: اجراء القيود اللازمة شاملة قيود سداد الاستقطاعات.

التمرين السابع:

فيما يلى مجموعة من العمليات التى تمت فى احدى الوحدات الحكومية:

والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

١ – خصم من اجر احد العاملين مبلغ ٢٥٠ جنيه قيمة تلفيات سببها فى احد الاجهزة الفنية.

١ – خصم من مستحقات احد الموردين ١٥٠٠ غرامة تأخير وصرف الباقى له وقدره ٨٧٥٠.

٢ طلب مقاول آخر خصم ٢٠٠٠ من مستحقاته لدى الوحدة كتأمين مؤقت عن مناقصة.

٣ خصم من مستحقات مقاول ثالث ٦٠٠٠ لحساب وحدة ادارية اخرى وصرف الباقى له.

التمرين السابع:

١- اعدت الوحدة الادارية كراسة الشروط للمناقصة العامة وبلغت تكاليف اصدارها:

٢٠٠٠٠ تكاليف اعداد الرسوم الهندسية. - ١٠٠٠٠ تكاليف طباعة وتجليد.

وقد دفعت بأوامر دفع.

٢- تم الإعلان عن المناقصة بالجرائد، وبلغت تكاليف الإعلان ١٥٠٠٠ جنيه دفعت بأوامر الدفع بعد خصم ٥٠٠ دمغات.

٣- تقدم لشراء كراسة الشروط ١٠ موردين، وبيعت النسخة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه تم تحصيلها الكترونيا فى الخزينة الفرعية وبلغت الدمغات المحصلة ٢٠٠٠ جنيه.

٤- تقدم للمناقصة ٧ موردين سدد ٤ منهم التأمين المؤقت بشيكات بلغت جملتها ١٨٠٠٠٠ جنيه، وسدد الباقون فى الخزينة الفرعية التامين المؤقت الكترونيا.

٥- تمت دراسة العطاءات واختير المورد الخامس لتوريد الأصناف، وطلب منه تقديم التأمين النهائي وقدره ٦٠٠٠٠٠ جنيه فطلب تحويل التأمين المؤقت وسدد الباقى بشيك.

٦- تم رد باقي التأمينات المؤقتة بأمر الدفع. والمطلوب: إجراء قيود اليومية

التمرين الثامن:

فيما يلي بيانات الأجور عن أحد الشهور كما تم استخراجه من مستندات الوحدة الحكومية:

٣٥٠٠٠٠ درجات دائمة – ٥٠٠٠٠ مرتبات وبدلات - ٥٢٥٠٠ حصة الوحدة فى التأمين الاجتماعى ١٥ ٪.

وقد بلغت الاستقطاعات من الأجور:

٥٢٥٠٠ حصة الوحدة فى التأمين الاجتماعي١٥٪ - ٣٥٠٠٠ حصة العاملين فى التأمين الاجتماعى - ١٧٥٠٠ اشتراكات العاملين فى الادخار ٥٪ - ٧٥٠ ضريبة المرتبات - ١٢٠٠ ضريبة دمغة - ٢٠ رسوم تأمين أمناء المعهد – ١٥٠٠ أجور سبق صرفها بالزيادة دون وجه حق منها ١٩٠٠ صرفت قبل ذلك فى نفس السنة، ٥٠٠ تم صرفها فى السنة السابقة - ٣٠٠٠ اقساط تعويضات محكوم بها على العاملين سددتها عنهم الوحدة - ٦٠٠٠ مشتريات العاملين من وزارة الأوقاف (كتب) – ٤٥٠ جزاءات – ٣٨٠٠ نفقات – ١٠٣٠ اشتراك فى نقابة التجاريين – ١٤٠٠ اشتراك فى نقابة المهندسين – ٣٠٠٠ مشتريات من محلات العربى – ١٦٠٠ مشتريات من احدى الشركات - ٦٠٠ أقساط تأمين بشركة مصر للتأمين - ٤٠٠ اقساط تأمين بشركة التأمين الاهلية - ٤٠٠٠ سلف من بنك مصر.

فاذا علمت أن الأجور المحولة على البنوك تبلغ ٨٣٠٠٠ (صافى)، و أن كلا من العاملين سيد محمد موسى وأجره ٢٠٠٠ جنية، وخالد مسعود واجره ٢٥٠٠ جنيه لم يستلم مرتبهما حتى

نهاية المدة المحددة. ولكن تقدم الأول لاستلام اجره فى ٤/١٠، والثانى فى ٧/١٠ لوجوده فى أجازة مرضية، كما لم يتقدم اصحاب نفقات لصرفها وقدرها ٤٠٠٠ جنيه لم تصرف حتى تاريخه.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية.

التمرين التاسع:

فيما يلى مدفوعات الوحدة الحكومية خلال شهر اكتوبر ٢٠١٩:

١- إصدار أوامر الدفع التالية:

- الاول بمبلغ ٢٠٠٠ج سدادا لمستحقات أحد الموردين عن توريد خامات بمبلغ ٥٣٠٠ ج.

- الثانى بمبلغ ٤٩٨٠ ج بدلا من امر دفع مفقود بعد خصم ٢٠ج مصاريف اصدار امر دفع.

- الثالث ٤٥٠٠ لإنشاء سلفة مؤقتة لشراء أدوات كتابية.، كما تم شراء الأدوات الكتابية بمبلغ ٤٥٥٠ خصم منها ٢٥٠ ج دمغات وضرائب وتمت تسوية السلفة

- الرابع بمبلغ ١٠٠٠ج لرد التامين المؤقت لاحد الموردين.

- الخامس بمبلغ ٩٠٠٠٠ج لسداد مرتبات العاملين وقدرها ١٠٠٠٠٠ج خصم منها ١٠٠٠٠ج تأمينات وضرائب.

- اوامر دفع متعددة بمبلغ ٣٨٠٠٠ ج قيمة ما تم من خدمات (٧٥٠٠ ج تليفون، ١٥٠٠٠ كهرباء، ٤٠٠٠ انتقالات ٩٠٠٠ج اعلان، والباقى مصروفات أخرى.

- مبلغ ٣٠٠ ج لإنشاء السلفة المستديمة باسم السيد / طارق.

وقد ورد افادة الوحدة المركزية بسداد اوامر الدفع.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الوحدة التعليمية السادسة

المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبى

للحسابات خارج الموازنة

الاهداف التعليمية:

تهدف الوحدة الى استكمال دراسة عمليات سداد المدفوعات الحكومية التى تتميز كل منها بطبيعة خاصة وتستحق دراسة مستقلة لكل منها وليست كصورة الدفع العادية .

وبذلك تسعى الوحدة الى تعرف الطالب لكلا من:

١- المراقبة الداخلية لعمليات السلف المستديمة والتوجيه المحاسبى.

٢- المراقبة الداخلية لعمليات السلف المؤقتة والتوجيه المحاسبى.

٣- المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبى لحالات الدفع المقدم (السلف المؤقتة – الدفعات المقدمة – الاعتمادات المستندية)

كما تتضمن الوحدة تعريف الطالب لعمليات النقل بين حسابات الوحدة الحكومية والوحدة المركزية.

سبق ان تناولنا مجموعة من الحسابات فى الوحدات التعليمية السابقة "المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبى لحسابات الموازنة (متحصلات ومدفوعات)" وكذلك علاقتها مع بعض الحسابات خارج الموازنة مثل "حسابات تسوية مدينة – حسابات تسوية دائنة – حسابات جارية".

وسنتناول هنا استكمال دراسة المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبى للحسابات خارج الموازنة التى تتميز بطبيعتها الخاصة سواء فى اجراءات المراقبة الداخلية أو التوجيه المحاسبى وهى:

(١) الدفع عن طريق السلفة المستديمة

من المعمول به فى الوحدات الادارية الحكومية ان المدفوعات الرئيسية بمبالغ كبيرة، والتى تمثل جزءا هاما من أجمالي مدفوعات الوحدة تتم بواسطة اوامر دفع، ولكن هناك بعض انواع المدفوعات تتميز بالاتى:

- ضآلة قيمتها نسبيا مما لا يتناسب معه اصدار اوامر دفع لكل منها.
- الاجراءات التى تلزم لإتمام العمل قد تكون حائلا دون تنفيذ العمل المطلوب بالسرعة المناسبة.
- بعض الاستخدامات يتطلب الامر سداد قيمتها نقدا كالبرقيات ورسوم الطرود، وغيرها

ولذلك تقضى التعليمات بتخصيص خزينة خاصة لسداد مثل تلك المدفوعات

وتخضع السلفة المستديمة لنظام محكم للمراقبة الداخلية بدءا من تحديد مبلغها وسلطة الترخيص بأنشائها و الصرف منها واستعاضتها وتعديلها والغائها وجردها

المقصود بالسلفة المستديمة:

يقصد بها تحديد مبلغ عهدة للمصروفات اليومية الصغيرة ذات الصفة العاجلة، وتجدد تلك العهدة بمقدار المنصرف منها عندما يقرب رصيدها من النفاذ أو فى نهاية كل شهر. وتكون عهدة السلفة فى يد أحد الموظفين المسئولين من غير العاملين باقسام الحسابات، وعليه أن يقدم المستندات اللازمة المؤيدة للصرف عند استعاضة السلفة.

ويجب القيد فى دفتر السلفة أولا بأول لتحقيق الرقابة على المصروفات وعلى العهدة نفسها. كما يجب جرد عهدة السلفة فى أوقات مفاجئة حتى يمكن الرقابة على الأموال المودعة لدى أمين العهدة.

ونبين فيما يلى أهم ملامح المراقبة الداخلية لخزائن السلفة المستديمة.

تحديد مبلغ السلفة المستديمة:

يتطلب تحديد مبلغ السلفة المستديمة معرفة متوسط المنصرف الشهرى للوحدة الادارية وهذا لا يتأتى إلا بعد انشائها بمدة لا تقل عن ٦ شهور، ويحدد مبلغ السلفة المستديمة طبقا للائحة المالية بما يساوى ١٥٠٪ من متوسط المنصرف الشهرى وذلك كحد أمان لمواجهة تقلبات الصرفيات، وتتبع نفس الطريقة فى حالتين:

-انشاء السلفة المستديمة لأول مرة.

-تعديل مبلغ السلفة المستديمة ومراجعته كل ٦ شهور.

مثال (١):تبين أن المنصرف من السلفة المستديمة خلال آخر ٨ شهور كما يلي:

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

المطلوب: تحديد مبلغ السلفة المستديمة.

الحـل: مبلغ السلفة المستديمة = متوسط آخر ٦ شهور ×١٥٠٪

٨٠٠ + ٨١٠ + ٨٢٠ + ٧٩٠ + ٨٣٠ +٨١٠

$$= \frac{٤٨٦٠}{٦} \times ١٥٠٪$$

= ٨١٠ × ١٥٠٪ =١٢١٥جنيه

<u>ويلزم صدور ترخيص من وكيل الوزارة المختص بمبلغ السلفة المستديمة عند انشائها أو تعديلها ويكون ذلك بناء على طلب رئيس الوحدة الادارية الحكومية.</u>

ضوابط الصرف من السلفة المستديمة

لا يتم الصرف من السلفة إلا لأغراض محددة هى:

١ - دفع المصروفات صغيرة القيمة التى لا تزيد كل منها على حدة عن خمسين جنيها ولا يجوز صرف أجور العاملين بالوحدة الادارية الذين تزيد مدة استخدامهم عن ١٥ يوما:

حيث تنص اللائحة المالية على عدم جواز صرف المرتبات والاجور من السلفة المستديمة.

٢ - يتم دفع المصروفات الأتية مهما بلغت قيمتها:

أ -ثمن المشتريات الغذائية التى تشترى بالأمر المباشر بسبب تأخير المتعهدين فى التوريد أو لنقص الكميات الموردة أو لرفض ما تم توريده منها لمخالفته لشروط التوريد.

ب -قيمة البرقيات التى ترسلها الوحدة الادارية داخليا أو خارجيا.

حـ -الرسوم الجمركية على الطرود البريدية الواردة من الخارج.

انشاء السلفة المستديمة:

يفتح حساب خاص بقيمة السلفة المستديمة طرف أمين العهدة يجعل مدينا بقيمتها ويستخرج شيك باسمه أو إذن صرف على البريد أو على الخزينة.

مثال (٢):أصدرت الوحدة امر دفع بمبلغ ١٢١٥ جنيه لإنشاء السلفة المستديمة باسم اشرف ابراهيم و تم استلام افادة من الوحدة المركزية بالسداد.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الحـــل

منه	له		بيـــــــان	دليل محاسبي	
١٢١٥			من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		١٢١٥	حـ/جارى السلفة المستديمة		٣١٢
	١٢١٥		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٢١٥	حـ/ اوامر دفع جارى		٤٢٣
			إصدار أمر دفع لإنشاء السلفة المستديمة		
١٢١٥			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٢١٥	حـ/ أوامر الدفع جارى		٤٢٣
	١٢١٥		الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٢١٥	جارى الوحدة المركزية		٣٢٦
			سداد امر الدفع		

<u>الشروط الواجب توافرها فى أمين عهدة السلفة المستديمة:</u>

يجب أن يكون أمين خزينة السلفة المستديمة من غير العاملين بالحسابات ويشترط أن تطبق عليه لائحة صندوق التأمين الحكومى لضمانات أرباب العهد، أى يكون مضمونا بالتأمين عليه.

وفى حالة تغيير أو فصل الموظف الذى فى عهدته السلفة المستديمة يجب على الجهة أن تخلى طرفه وتخطر ادارة الحسابات لكى تسارع بتحويل السلفة باسم المستلم الجديد بناء على اقرار موقع منه.

دورة الصرف من السلفة المستديمة:

تتم دورة الصرف من السلفة المستديمة كما يلى:

-يقدم صاحب الحق طلب صرف من السلفة المستديمة (استمارة رقم ٦٢مكرر ع.ح) أو غيرها من الاستمارات المستخدمة لطلب الصرف من السلفة المستديمة مرفقا بها المستندات المؤيدة للصرف بعد مراجعتها والتوقيع عليها من قبل ادارة الحسابات) واعتمادها من رئيس المصلحة أو من ينوب عنه تحت مسئوليته.

-ويتحقق من سلامة عدد المستندات ومن مطابقتها لما هو وارد باستمارة الصرف ويتحقق من صحة التوقيعات اللازمة للصرف ووجودها.

-يتم الصرف لصاحب الحق شخصيا بعد التحقق من شخصيته. واثبات ذلك على مستندات الصرف.

-على امين السلفة المستديمة ختم طلبات الصرف والمستندات المؤيدة بختم (النسر) بمجرد صرف قيمتها حتى لا تستخدم ثانية فى الصرف.

-تقوم الوحدة الحسابية باستخراج امر دفع بمجموع المبالغ التى تم صرفها فعلا من السلفة المستديمة.

اثبات المنصرف من السلفة المستديمة فى الدفاتر:

يمسك أمين السلفة المستديمة دفتر مصروفات السلفة المستديمة (نموذج ٦٣ ع.ح) يقيد به المبالغ المستلمة والمنصرفة أولا بأول، ويكون القيد فى هذا السجل بحيث يتضمن البيانات التالية:

رقم طلب الصرف - تاريخ الصرف - اسم صاحب الحق - الغرض من الصرف - المبلغ المستحق صرفه بيان أبواب وبنود أنواع الموازنة - بيان الاستقطاعات ان وجدت - صافى المبلغ.

ويتم اثبات نفس البيانات السابقة فى طلب استعاضة المنصرف من السلفة المستديمة (نموذج رقم ٦٣ ع.ح)، ويقدم عند الاستعاضة. ويراعى اعطاء مستندات الصرف أرقاما مسلسلة سنوية يتم بيانها فى الدفتر السالف الاشارة اليه، كما يراعى أن المبالغ المنصرفة من السلفة المستديمة تقيد بأصل قيمتها قبل استنزال الدمغة أو الاستقطاعات.

استعاضة المنصرف من السلفة المستديمة:

- يتم استعاضة المنصرف من السلفة المستديمة كلما قاربت السلفة على النفاذ أو قبل ذلك حسب ظروف كل جهة وحتما فى الأسبوع الأخير من كل شهر، حتى تدخل المبالغ المنصرفة من السلفة فى حساب الشهر نفسه.

- وتتم الاستعاضة بتقديم طلب الاستعاضة مرفقا به المستندات المؤيدة للصرف الى الوحدة الحسابية.

- تراجع الوحدة الحسابية المستندات المؤيدة، وطلب الاستعاضة للتأكد من صحة المبلغ المستحق، ومن أن رئيس أمين السلفة قد راجع الطلب، وأن رئيس المصلحة قد اعتمد صرف المبلغ المستعاض، وكذلك اقراره بأن المبلغ المتبقى لدى أمين العهدة قد روجع.

- ويمكن عمل ملحق (حافظة) يوضح به صحة بيانات الطلب ويوقع عليه من رئيس أمين السلفة، وذلك ليتم تقديمه الى الوحدة الحسابية للصرف دون انتظار الحصول على المستندات المؤيدة للصرف من السلفة.

<u>مثال (٣)</u>: وفى نهاية الشهر تبين أن قيمة مستندات الصرف من السلفة المستديمة ١١٠٠ جنيه(٧٠٠ مشتريات سلع، ٤٠٠ مشتريات خدمات) والدمغة والضرائب المستقطعة ٤٠ جنيه، وقد أصدرت الوحدة امر دفع لاستعاضة المنصرف من السلفة المستديمة.

١١٠٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		حـ/الســـلع		٢١٢١
	٧٠٠	حـ/الخدمات		٢١٢٢
	٤٠٠	الى مذكورين		
		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
	٤٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		٤١٧
	٤٠			
		حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
	١٠٦٠	حـ/ اوامر الدفع - جارى		٤٢٣
	١٠٦٠	إصدار امر دفع جارى لاستعاضة السلفة المستديمة		
١٠٦٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		حـ / اومر الدفع جارى		٤٢٣
	١٠٦٠	الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ الوحدة المركزية		٣٢٦
	١٠٦٠	سداد امر الدفع		

<u>مثال(٤)</u>:تم الترخيص بإنشاء سلفة مستديمة فى احدى الوحدات الادارية التى بلغت مصروفاتها فى الشهور السته الأخيرة ٩٠٠٠ جنيه، وتم اصدار امر دفع بقيمة السلفة وردت افادة الوحدة المركزية بسداده، وخلال الشهر بلغت الاستخدامات المختلفة المنصرفة من السلفة

المستديمة ٢٢٠٠ جنيه خص منها دمغة وضرائب ١٠ جنيه وقد تم استعاضة المنصرف من السلفة بموجب امر دفع تم سداده

المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـل:

قيمة السلفة=المتوسط الشهرى×١٥٠٪

٩٠٠٠÷ ٦ × ١٥٠٪= ١٥٠٠×١٥٠٪=٢٢٥٠ جنيه

٢٢٥٠		من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١		
		جارى السلفة المستديمة		٢٢٥٠	٣١٢
	٢٢٥٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ، اوامر الدفع- جارى		٢٢٥٠	٤٢١
		إصدار امر دفع لإنشاء السلفة المستديمة			
٢٢٥٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ/ اوامر الدفع-جارى		٢٢٥٠	٤٢١
	٢٢٥٠٠	الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ/ جارى الوحدة المركزية		٢٢٥٠	٣٢٤
		سداد امر الدفع			
٢٢٠٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢		
		الســـلع أو الخدمات		٢٢٠٠	٢١٢١
		الى مذكورين	او		٢١٢٢
	١٠٠	حـ/ حسابات التسوية الدائنة			
		جارى مبالغ دائنة تحت التسوية	٤١	١٠٠	
	٢١٠٠	باسم مصلحة الضرائب	٤١٧		
		الى جـ/ حسابات وسيطة دائنة	٤٢		
		حـ / اوامر الدفع - جارى		٢١٠٠	٤٢٣
		اصدار امر دفع ف لاستعاضة المنصرف من السلفة المستديمة			

٢١٠٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
	٢١٠٠	حـ/ اوامر الدفع-جارى		٤٢٣	
	٢١٠٠	الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
	٢١٠٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٦	
		سداد امر الدفع			

٢١٠٠		من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
	٢١٠٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧	
		باسم مصلحة الضرائب			
	٢١٠٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
	٢١٠٠	حـ / اوامر الدفع- جارى		٤٢١	
		اصدار امر الدفع لمصلحة الضرائب			
		ثم يجرى قيد سداد امر الدفع كالمعتاد			

زيادة السلفة المستديمة:

قد يتبين من المراجعة التى تتم كل ستة شهور بمبلغ السلفة المستديمة عدم كفايته لمواجهه المصروفات العاجلة والضرورية فتحتاج الجهة الادارية لزيادتها فتتخذ اجراءات الزيادة وتحصل على الترخيص اللازم.

ولا يختلف قيد زيادة السلفة المستديمة عن قيد الانشاء:

مثال (٥):تقرر زيادة السلفة المستديمة لتصبح ٣٢٥٠ بدلا من ٢٢٥٠ وتسلم امين السلفة امر دفع بالفرق صرف من الخزينة العامة لمكتب البريد. المطلوب: اجراء قيد الزيادة.

منه	له		بيـــــــان	دليل محاسبي	
١٠٠٠			من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		١٠٠٠	جارى السلفة المستديمة بإسم....		٣١٢
	٢١٠٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع - جارى		٤٢١
			إصدار اذن صرف لإنشاء السلفة		
١٠٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع - جارى		٤٢١
	١٠٠٠٠		الى حـ/حسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		١٠٠٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٦
			سداد امر الدفع		

زيادة السلفة المستديمة اثناء الاستعاضة:

يتم اثباتها مع قيد الاستعاضة وذلك بإضافة مبلغ الزيادة لقيمة امر دفع الاستعاضة.

مثال (٦):

بلغت مشتريات السلع المختلفة المنصرفة من السلفة المستديمة ٢٢٠٠ جنيه خص منها دمغة وضرائب ١٠ جنيه، كما تقرر زيادة مبلغ السلفة ليصبح ٣٠٠٠بدلا من ٢٢٥٠جنيهو تم استعاضة المنصرف من السلفة وزيادتها بموجب امر دفع على هيئة البريد تم صرفه

المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـل:

مبلغ الاستعاضة = (٢٢٠٠ – ١٠٠) = ٢١٠٠

مبلغ الزيادة = قيمة السلفة بعد الزيادة – قيمة السلفة الأصلية)

= (٣٠٠٠ – ٢٢٥٠) = ٧٥٠

قيمة اذن الصرف =(٢١٠٠ + ٧٥٠)= ٢٨٥٠

٢٢٠٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	٢١٢١
	٢٢٠٠	حـ/ الســـلع والخدمات		٢١٢٢
٧٥٠		من حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
	٧٥٠	جارى السلفة المستديمة بإسم.... الى مذكورين		٣١٢
		حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
	١٠٠	جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		٤١٧
		حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
	٢٨٥٠	اذون الصرف الصادرة		٤٢١
٢٨٥٠		إصدار إذن صرف لاستعاضة المنصرف من السلفة المستديمة وزيادتها		

ثم يجرى قيد صرف امر الدفع كالمعتاد

تخفيض السلفة المستديمة:

قد يتبين أن مبلغ السلفة المستديمة كبير ويوجد به فائض كبير شهريا مما يجعل العهدة كبيره بدون داعى فيتقرر تخفيض السلفة المستديمة، ويتم توريد مبلغ التخفيض إلى خزينة الوحدة ويقيد مبلغ التخفيض بقيد عكسى لقيد الانشاء.

تخفيض السلفة المستديمة اثناء الاستعاضة:

يتم اثباتها مع قيد الاستعاضة وذلك بخصم مبلغ التخفيض من قيمه شيك أو اذن صرف الاستعاضة.

مثال(٧):انه تقرر ان تصبح السلفة المستديمة ١٥٠٠ جنيه بدلا من ٢٢٥٠ وتبلغ مستندات الاستعاضة ١٤٠٠ قبل خصم الدمغات ١٠٠ جنيه، فيكون قيد الاستعاضة والتخفيض كما يلى:

١٤٠٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		حـ/السـلع والخدمات		٢١٢١
	١٤٠٠	الى مذكورين		٢١٢٢
	١٠٠	حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		جارى مبالغ دائنة تحت التسوية		٤١٧
		١٠٠باسم مصلحة الضرائب		
	٧٥٠	الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
	٧٥٠	جارى السلفة المستديمة بإسم....		٣١٢
	٥٥٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
	٥٥٠	حـ/ اوامر الدفع - جارى إ		٤٢١
		صدار امر دفع لاستعاضة المنصرف من		
		السلفة المستديمة وزيادتها		

الاجراءات فى نهاية السنة المالية:

١-جرد خزينة السلفة المستديمة:

تخضع خزينة السلفة المستديمة للجرد الدورى والمفاجئ وينطبق عليها تقريبا ما اوردته اللائحة المالية للخزائن بصفة عامة..

فقد نصت على أن يلتزم رئيس الوحدة الادارية بتكليف أحد الموظفين بجرد محتويات الخزينة مرة على الأقل كل شهر، وفى حضور أمين الخزينة ومدير الحسابات أو وكيله، ويجب جرد الخزينة فى اليوم الأخير من السنة المالية ولو كان قد سبق جردها قبل هذا التاريخ بيوم واحد.

وترفق صورة من محضر الجرد فى التاريخ المذكور بالحساب الختامى للتحقق من أن رصيد النقود مطابق الموجود بالخزينة.

وتوضح نتيجة الجرد باختصار فى دفتر مصروفات السلفة المستديمة ويوقع عليه أمين الخزينة ومن قام معه بالجرد، كما أنه لابد من جرد خزينة السلفة المستديمة عند تغيير أمين العهدة.

اقفال السلفة المستديمة:

تقضى اللائحة التنفيذية للموازنة والحسابات بضرورة اقفال الحسابات الجارية الشخصية لأمناء عهد السلف المستديمة حتى يظهر الحساب الختامى للسنة المالية خاليا منها. ويترتب على ذلك ان يقوم أمين العهدة بتسوية عهدته بتقديم مستندات الصرف وفى نفس الوقت توريد الرصيد المتبقى لديه لخزينة الوحدة.

وهذا يمثل الغاء للسلفة المستديمة و تنشأ سلفة جديدة فى بداية السنة الجديدة

والقيد لا يختلف عن قيد تخفيض السلفة المستديمة سوى أنه خال من اصدار امر الدفع .

مثال (٨):تم جرد خزينة السلفة المستديمة وتبن من الجرد مايلى:

١- المستندات لدى امين السلفة ١٧٥٠.جنيه.

٢- قيمة الدمغات المخصومة منها ٥٠ حنيه.

٣- رصيد النقدية بخزينة السلفة المستديمة ٥٥٠.

٤- وتقرر اقفال السلفة بتاريخ الجرد وهو تاريخ انتهاء السنة المالية.

المطلوب: اجراء قيد السلفة واخلاء عهدة امين السلفة المستديمة فى ٢٠١٩/٦/٣٠.

الحل

١٧٥٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢٢١٢	٢١٢١
	١٧٥٠	حـ/الســـلع والخدمات		٢١٢٢
٥٥٠		من حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
	٥٥٠	حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٢١
		الى مذكورين		
	٥٠	حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١	
	٥٠	جارى المبالغ الدائنة تحت التسويةباسم مصلحة الضرائب		٤١٧
	٢٢٥٠	الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
	٢٢٥٠	حـ/جارى السلفة المستديمة بإسم.... اقفال السلفة المستديمة واخلاء عهدة امين السلفة		٣١٢

(٢) الدفع المقدم للحصول على خدمات واعمال:

الاصل أن يتم الدفع بعد الحصول على الخدمة أو بعد استلام السلع المشتراة أو تنفيذ الاعمال المطلوبة، واتخاذ جميع الاجراءات، والتأكد من حصول الوحدة على ما تريده، إلا أنه فى بعض الحالات قد تضطر الوحدة الادارية إلى اتباع احد أساليب الدفع المقدم لظروف طارئة أو لطبيعة العملية، ومن حالات الدفع المقدم:

١ - الدفعات المقدمة.

٢ - السلفة المؤقتة.

٣ -الاعتمادات والتحويلات النقدية للخارج.

الحالة الاولى: الدفعات المقدمة

تجرى بعض المعاملات المتبادلة بين الوحدات الادارية الحكومية وبعضها البعض، وتنص اللائحة المالية على ضرورة الدفع المقدم بحيث أن الوحدة الادارية التى تطلب سلعة أو خدمة من وحدة أخرى تدفع ا مبلغا مقدما على دفعة واحدة أو على دفعات حسب طبيعة ونوع العملية، ثم يتم اجراء تسوية فى نهاية مدة التوريد أو تقديم الخدمة.

ويستخدم حساب المبالغ الدفوعة مقدما عن استخدامات (كحساب نظامى مدين) يقابله حساب الاستخدامات المدفوع عنها مبالغ مقدما (كحساب نظامى دائن) لمراقبة المبالغ التى تدفعها الوحدات الادارية لبعض الوحدات الادارية الأخرى التى تقوم بأداء الخدمات مثل تكاليف التركيبات والمكالمات التليفونية ومصلحة الجمارك ومرافق المياه والمحاكم وغيرها.

قواعد المراقبة الداخلية:

١ -تقضى تعليمات وزارة المالية بسداد مقابل الخدمات للجهات القائمة بأداء الخدمة أو البيع مقدما، مثلا سداد ما يعادل ١٢/١ من قيمة الاعتمادات المدرجة بالموازنة شهريا طوال السنة المالية.

٢ -يتم تحميل بنود الاستخدامات المختصة بالقيمة مباشرة مقابل ما يتم دفعه من مبالغ.

٣ -لما كان دفع المبالغ يتم دون مستندات يتم فتح الحسابين النظامين المشار اليهما عاليه لمراقبة وصول المستندات المؤيدة لأداء الخدمة ويجرى قيد عكسى للقيد النظامى السابق اجراؤه عند دفع المبالغ.

٤ -فى حالة عدم امكان تحديد بنود الاستخدامات المختصة بدقة يجرى قيد دفع المبالغ مقدما على بند الاستخدامات الأكثر احتمالا، وعند تحديد البند المختص تجرى التسوية اللازمة بالاستبعاد من البند السابق اجراء القيد عليه الى البند الجديد.

٥ -فى نهاية السنة المالية ينبغى اجراء التسوية اللازمة لاثبات حقيقة الاستخدامات التى تخص السنة.

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

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

ففى كل منهما يتم الدفع قبل الشراء أو الحصول على الخدمة أو تنفيذ الاعمال المطلوبة.

وسنوضح معالجة الدفعات المقدمة فى المثال التالى:

مثال (١):

اتفقت إحدى الجهات الإدارية مع ورش تابعة لجهة اداريه أخرى إلى اجراء الصيانة الدورية لمصاعدها نظير مبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه تسدد فى بداية السنة المالية على ان يتم اجراء تسوية فى نهاية كل سنة، وفى ٢٠١٩/٧/٧تم اصدار امر الدفع بالمبلغ

وفى ٢٠١٩/٦/٢٥تم التحاسب بين الوحدتين وتبين ان جزءا من الاتفاق قيمته ١٢٠٠٠ جنيه لم ينفذ فتم استرداده بأمر دفع بتاريخ ٢٠١٩/٦/٢٧و فى تاريخه وردت افادة بالإضافة.

المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـــل: (المبالغ بالألف جنيه)

(١) بدفاتر الوحدة الدافعة

٩٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		حـ/الخدمات		٢١٢١
		نفقات الصيانة		
	٩٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		حـ/اوامر الدفع -جارى		٤٢١
		إصدار امر دفع بالدفعة المقدمة		
٩٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		حـ/اوامر الدفع -جارى		٤٢١
	٩٠	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
		سداد امر الدفع		
٩٠		من حـ/ الحسابات النظامية المدين	٥	
		المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات واعمال		٥٦
	٩٠	الى حـ/الحسابات النظامية الدائنة	٦	
		الأعمال المدفوع عنها مبالغ مقدماً		٦٦
		قيد نظامي بالدفعة المقدمة		
٧٠		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة	٦	
		الاعمال المدفوع عنها مبالغ مقدماً		٦٦
	٧٠	الى حـ/الحسابات النظامية المدينة	٥	
		المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات واعمال		٥٦
		تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ		

١٢		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/اوامر الدفع الواردة		٣٢٣
	١٢	الى حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		(بالاستبعاد)		
	١٢	حـ/الخدمات		٢١٢٢
		استلام امر دفع		
١٢		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة	٦	
	١٢	الاعمال المدفوع عنها مبالغ مقدماً		٦٦
	١٢	الى حـ/الحسابات النظامية المدينة	٥	
	١٢	المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات		٥٦
		واعمال		
		إلغاء القيد النظامي بالباقي المرتد		

(٢) بدفاتر الوحدة المنفذة

٩٠		من حـ/ حسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/اوامر الدفع -الواردة		٣٢٣
	٩٠	الى حـ/ الإيرادات الأخرى	١١٣	
	٩٠	حصيلة بيع السلع والخدمات		١١٣٢
		استلام صورة امر الدفع بالدفعة المقدمة		
٩٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
	٩٠	الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
	٩٠	حـ/اوامر الدفع -الواردة		٣٢٣
		استلام افادة الوحدة المركزية بإضافة امر		
		الدفع الوارد		
١٢		من حـ/ الإيرادات الأخرى(بالاستبعاد)	١١٣	
		حصيلة بيع السلع والخدمات		١١٣٢
	١٢	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
	١٢	حـ/اوامر الدفع -جارى		٤٢١
		إصدار امر دفع بالجزء غير المنفذ		

١٢		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة		٤٢	
		حـ/اوامر الدفع -جارى	١٢		٤٢١
	١٢	الى حـ/الحسابات الوسيطة المدينة		٣٢	
		جارى الوحدة المركزية	١٢		٣٢٤
		سداد امر الدفع			

الحالة الثانية: الدفع عن طريق السلفة المؤقتة

تعتبر المبالغ المنصرفة من الوحدات الادارية لبعض العاملين كسلف مؤقتة أو طارئة نوعا من الصرفيات الحكومية. ويتم صرفها بأوامر دفع، ومن هذه الناحية فإجراءات استخراج امر الدفع تماثل حالات الصرفيات الأخرى.

ويتبع هذا الاسلوب فى تنفيذ بعض الاعمال المصلحية العاجلة أو الفورية التى يصعب تنفيذها بالطرق العادية بإجراءاتها المطولة، وهى تصرف بمبلغ معين لأحد العاملين بالوحدة الادارية للإنفاق على نوع محدد من الاستخدامات خلال مدة محددة فى الترخيص بإنشاء السلفة المؤقتة.

وفى العرض التالى نوضح:

١ -الحالات التى تستخدم فيها السلف المؤقتة وسلطة التصريح بها ومدتها.

٢ -قواعد المراقبة الداخلية للسلفة المؤقتة.

حالات صرف السلف المؤقتة:

يمكن صرف سلفه مؤقتة لأحد العاملين فى الحالات التالية:

(أ)اجراء ممارسات شراء أصناف أو أداء خدمات بمبالغ محدودة دون الخضوع لاجراءات الصرف العادية للمستحقين.

(ب)حالات الشراء بالأمر المباشر لأصناف محتكرة.

(حـ)الحالات العاجلة لتوفير خدمات فورية أو أصناف لازمة غير متوفرة بالمخازن ومطلوبة بصفة طارئة.

ولا يجوز استخدام سلف مؤقتة فى الحالات التالية:
(أ)صرف سلفة مؤقتة للحصول على أصناف كان يمكن شراؤها من السلفة المستديمة.

(ب)صرف سلفة مؤقتة لأحد العاملين سبق حصوله على سلفة مؤقتة أخرى قبل تسوية حساب السلفة الأخرى.

(حـ)صرف سلفة مؤقتة فى الشهر الأخير من السنة الا بعد التأكد من أمكان تنفيذ غرض السلفة أو الحصول على الأصناف قبل انتهاء السنة.

سلطة التصريح بصرف سلفة مؤقتة:
تختلف سلطة الموافقة على التصريح بالسلف المؤقتة تبعا لمبالغها.

مدة السلفة المؤقتة:

ينبغى تحديد المدة التى يتم فيها أداء الخدمات أو الأعمال او توريد الأصناف خلالها عند الحصول على سلفة مؤقتة لتنفيذها. وبصفة عامة لا يجوز أن تزيد المدة عن شهرين وينبغى قبل انتهائها:

-تقديم المستندات الدالة على تنفيذ غرض السلفة.

-سداد المبالغ المستحقة من السلف ان وجدت.

-الحصول على اقرار من ادارة الحسابات بما يفيد اتمام ذلك.

وعند تجاوز المدة المحددة للسلفة دون تقديم المستندات أو توريد باقى السلفة المؤقتة يتم توقيع غرامة تأخير توازى سعر الفائدة السارى كما يحدده البنك المركزى المصرى. مع ذلك فانه يجوز لوزير المالية أو من ينيبه (المراقب المالى) النظر فى الاعفاء من هذه الغرامة اذا ثبت أن التأخير كان لعذر قهرى أدى الى تجاوز المدة المقررة[١].

اجراءات المراقبة الداخلية للسلف المؤقتة:
١ -اجراء دراسة دقيقة بمعرفة المسئولين قبل الموافقة على السلفة لتحديد مبلغها بصورة مناسبة غير مبالغ فيها، ويقع عليهم مسئولية الأخطاء الكبيرة فى التقدير.

---

[١] مادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ .

٢ -تحديد الفترة المناسبة لأداء الخدمات والاعمال أو توريد الأصناف خلالها.

٣ -الحصول على التصريح اللازم لصرف السلفة تبعا للسلطات السابق ذكرها.

٤ -تحديد كيفية الصرف حيث قد تصرف السلفة دفعة واحدة أو على دفعات تبعا لمراحل التنفيذ.

٥ -تحديد المسئول عن السلفة وهو الذى يقوم باستلامها والصرف منها ويتحمل مسئولية المبالغ المنصرفة له كسلفة.

٦ -امساك دفتر خاص لمتابعة السلفة المؤقتة وما يصرف منها لإمكان معرفة تطور التنفيذ والتأخير عن المدد المحددة وكذلك لإقفال السلفة فى نهاية السنة المالية.

٧ -ضرورة مراجعة المستندات المقدمة حسابيا ومستنديا على أن يرفق بها ايصالات توريد المبالغ المتبقية منها الى الخزينة الفرعية.

٨ -فرض غرامة التأخير فى الاحوال التى تقضى بذلك أو الاعفاء منها.

٩ -اجراء القيود اللازمة فى الدفاتر والسجلات.

ولا يجوز استخدام السلفة المؤقتة اذا كان يمكن الصرف من السلفة المستديمة أو فى نهاية السنة المالية الا بعد التأكد من اتمام العمل أو الخدمة قبل انتهاء السنة حتى لا تنتقل للسنة التالية، وكذلك لا يجوز صرف سلفة مؤقته لموظف لديه سلفة مؤقته أخرى لم يتم تسويتها.

خطوات المراقبة الداخلية:

انشاء السلفة المؤقتة:

يستخرج امر دفع بقيمة السلفة المؤقتة، وتتبع الاجراءات المعتادة فى اصداره.

مثال (١):

تم الترخيص بإنشاء سلفة مؤقتة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه لشراء قطع غيار باسم مسئول السلفة (اشرف ابراهيم)، المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـل:

منه	له		بيـــــــان	دليل محاسبي	
٦٠٠٠			من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٦٠٠٠	حـ/الســـلع		٢١٢١
			٦٠٠٠ قطع غيار		
	٦٠٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٦٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع - جارى		٤٢١
			إصدار امر دفع سلفة مؤقتة		
٦٠٠٠			من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		٦٠٠٠	حـ/ اوامر الدفع – جارى		٤٢١
	٦٠٠٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٦٠٠٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
			سداد امر الدفع		

<u>ويتم فى نفس الوقت اجراء قيد نظامى لمراقبة السلفة المؤقتة لحين اتمام تنفيذها على النحو التالى:</u>

٦٠٠٠			من حـ/ الحسابات النظامية المدينة	٥	
		٦٠٠٠	حـ/<u>المبالغ</u> المنصرفة كسلفة مؤقتة باسم		٥٢
	٦٠٠٠		الى حـ/الحسابات النظامية الدائنة	٦	
		٦٠٠٠	حـ/<u>الاستخدامات</u> المنصرف عنها سلفة		٦٢
			مؤقتة باسم		
			القيد النظامي لإنشاء السلفة المؤقتة		

<u>ويظل كل من حسابى المبالغ والاستخدامات مفتوحا فى الدفاتر لحين الانتهاء من التنفيذ.</u>

تنفيذ السفة المؤقتة:

بعد قيام المسئول عن السلفة بتنفيذ الشراء أو الحصول على الخدمات أو الاعمال التى صرفت السلفة من اجلها يقدم المستندات الى الحسابات للمراجعة والقيد، وهناك حالتان:

أ - استنفاذ مبلغ السلفة المؤقتة بالكامل:

مثال (٢):

تم توريد قطع الغيار فى المثال السابق، وقد تم الشراء بكل مبلغ السلفة المؤقتة. المطلوب: اجراء قيد اليومية.

يقتصر الاجراء فى هذه الحالة على الغاء القيد النظامى، فقد سبق تحميل الاستخدامات بقيمتها عند صرف السلفة، ويكون قيد الالغاْء:

٦٠٠٠		من حـ/ الحسابات النظامية المدينة	٦		
		حـ/ الاستخدامات المنصرف عنها سلفة مؤقتة باسم.....		٦٠٠٠	٦٢
	٦٠٠٠	الى حـ/الحسابات النظامية الدائنة	٥		
		حـ/المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة باسم.....		٦٠٠٠	٥٢
		إلغاء القيد النظامي			

لاحظ: ان الغاء القيد النظامى تم بقيد عكسى للقيد النظامى عند الانشاء.

ب - استنفاذ جزء من السلفة المؤقتة فقط:

يقوم المسئول عن التنفيذ بتسليم المستندات –(بعد توريد المتبقى معه من السلفة المؤقتة الى الخزينة الفرعية) الى ادارة الحسابات للمراجعة واجراء القيود.

مثال(٣):

بفرض ان قطع الغيار قد تم شراؤها بمبلغ ٥٧٠٠ جنيه فقط، وانه تم خصم ضرائب ودمغة من فاتورة المورد وقدرها ٢٠٠ جنيها، المطلوب: اجراء قيود اليومية لرد المتبقى وتسوية السلفة المؤقتة.:

٥٠٠		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٢١
	٢٠٠	الى حـ/حسابات التسوية الدائنة	٤١	
	٢٠٠	حـ/ جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية مصلحة الضرائب		٤١٧
	٣٠٠	الى حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
	٣٠٠	حـ/ السلع (بالاستبعاد)		٢١٢١
		تسوية السلفة المؤقتة		
٦٠٠٠		من حـ/ الحسابات النظامية المدينة	٦	
	٦٠٠٠	الاستخدامات المنصرف عنها سلفة مؤقتة باسم		٦٢
	٦٠٠٠	الى حـ/الحسابات النظامية الدائنة	٥	
	٦٠٠٠	المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة باسم.....		٥٢
		إلغاء القيد النظامي		

وتجرى قيود اصدار امر الدفع الخاص بالدمغة وسداده كالمعتاد.

التنفيذ الجزئي للسلفة المؤقتة:

قد يستغرق تنفيذ الاعمال المنصرف عنها سلفة مؤقتة فترة طويلة، بما يمكن معه تقديم المستندات عن الاجزاء المنفذة منها، وبعد تسليم المستندات للحسابات والمراجعة يتم الغاء القيد النظامى بقيمتها.

مثال(٤):

قدم المسئول عن السلفة المؤقتة المنصرفة له وقدرها ٦٠٠٠ جنيه مستندات بما تم تنفيذه منها٤٠٠٠جنيه، يكون القيد:

٤٠٠٠		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة	٦	
	٤٠٠٠	حـ/الاستخدامات المنصرف عنها سلفة مؤقتة باسم....		٦٢
	٤٠٠٠	الى حـ/الحسابات النظامية المدينة	٥	
	٤٠٠٠	حـ/المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة باسم.....		٥٢
		إلغاء القيد النظامي بما تم تنفيذه		

وعند استكمال التنفيذ بالكامل يتم الغاء باقى المبلغ المسجل فى القيد النظامى كالمعتاد.

فعند انتهاء السنة المالية:

ينبغى اقفال كل حسابات السلف المؤقتة التى لم يتم تنفيذها حتى تاريخ انتهاء السنة المالية(٦/٣٠) وتوريد المبالغ المتبقية، والغاء القيـود النظامية كالمعتاد.

الحالة الثالثة: الاعتمادات المستندية:

يقصد بها:

١- الاعتمادات النقدية التى توضع تحت تصرف مكاتب التمثيل الدبلوماسى والبعثات بالخارج.

٢-الاعتمادات النقدية التى تفتح فى الخارج لحساب موردين اجانب مقابل توريدات أو مشتريات.

٣ -يتم طلب فتح الاعتماد المستندى عن طريق الوحدة المركزية (أو اجراء التحويل) مع تحديد غرض الاعتماد وقيمته، ويفتح الاعتماد عادة فى حدود المبلغ المخصص بالموازنة الجارية للسنة المالية.

٤-تقوم الوحدة المركزية بإخطار الوحدة الادارية بفتح الاعتماد عن طريق اشعار خصم القيمة من حسابها، فيتم قيد القيمة على استخدامات الموازنة مع اجراء القيد النظامى المطلوب لمراقبة الاعتماد.

٥-عند تنفيذ الاعتماد على دفعات خلال السنة يتم الغاء القيد النظامى بمقدار ما تم تنفيذه منه، حتى يتم تنفيذه بالكامل ليصبح رصيد الحساب النظامي يساوى صفرا.

٦ -فى الحالات التى يشترط فيها فتح اعتماد مستندى لتنفيذ عملية معينة بقيمة تزيد عن المبلغ المدرج بموازنة السنة الحالية ويستغرق أكثر من سنة يتم الآتى:

(أ)تحمل استخدامات الموازنة الحالية بقيمة المبلغ المدرج بموازنة السنة .

(ب)يفتح بالمبلغ الزائد عن اعتماد الموازنة حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج.

(ج) عند تنفيذ الاعتماد المستندى جزيا او كليا يتم الغاء القيد النظامى كالمعتاد.

(د) عندما يتم تخصيص باقى المبلغ بموازنة الوحدة يقفل حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج ويجعل دائنا وتحمل استخدامات الموازنة بالقيمة وجعلها مدينة.

٧ -اذا لم يستخدم الاعتماد بالكامل يتم استبعاد المبلغ المتبقى من الاستخدامات وتحميل حساب جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج بالجزء المتبقى.

مثال (١):

قامت الوحدة المركزية بفتح اعتماد مستندي بمبلغ ٨٠٠٠ دولار (سعر الدولار ١٦ جنيه) لاستيراد قطع غيار لحساب الوحدة الإدارية.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الحـــل: (المبالغ بالألف جنيه)

١٢٨		من حـ/ شراء السلع والخدمات		٢١٢	
		حـ/الســـلع	١٢٨		٢١٢١
	١٢٨	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة		٣٢	
		حـ/ جارى الوحدة المركزية- عمله أجنبية	١٢٨		٣٢٤
		فتح اعتماد مستندي			
١٢٨		من حـ/ الحسابات النظامية المدينة		٥	
		حـ/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية	١٢٨		٥٦
	١٢٨	الى حـ/ الحسابات النظامية الدائنة		٦	
		حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية	١٢٨		٦٦
		قيد نظامي لمراقبة الاعتماد المستندي			

مثال (٢):

تم استلام قطع الغيار المستوردة فى المثال السابق بالكامل خلال السنة المالية.

المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـــل: (المبالغ بالألف جنيه)

١٢٨		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة		٦	
		حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية	١٢٨		٦٦
	١٢٨	الى حـ/ الحسابات النظامية المدينة		٥	
		حـ/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية	١٢٨		٥٦
		إلغاء القيد النظامي عند استلام قطع الغيار المستوردة			

مثال (٣):

نفرض فى المثال السابق أنه تم تنفيذ الاعتماد علي دفعتين متساويتين خلال السنة المالية.

المطلوب: اجراء قيود اليومية.

الحـل:

يتم عمل تخفيض للقيد النظامي كل مرة بما تم تنفيذه فقط من الاعتماد المستندى.

مثال (٤):

فتحت الوحدة اعتماد مستندى لشراء خامات قيمته ٦٠٠٠ دولار (سعر الدولار ١٦ جنيه) وفى نهاية مدته تبين تنفيذ ما قيمته ٨٥٠٠٠ جنيه وتم رد الباقي الى الوحدة المركزية.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الحـــل: (المبالغ بالألف جنيه)

منه	له		بيـــــــــان	دليل محاسبي	
٩٦			من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٩٦	حـ/الســـلع		٢١٢١
	٩٦		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٩٦	حـ/جارى الوحدة المركزيةـ عمله أجنبية		٣٢٤
			فتح اعتماد مستندي		
٩٦			من حـ/ الحسابات النظامية المدينة	٥	
		٩٦	حـ/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية		٥٦
	٩٦		الى حـ/ الحسابات النظامية الدائنة	٦	
		٩٦	حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية		٦٦
			القيد النظامي لمراقبة الاعتماد المستندي		

٨٥			من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة	٦	
		٨٥	حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية		٦٦
	٨٥		الى حـ/ الحسابات النظامية المدينة	٥	
		٨٥	حـ/ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية		٥٦
			تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ		

١١		من حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة		٣٢	
		جارى الوحدة المركزية ــ عمله أجنبية	١١		٣٢٤
	١١	الى حـ/ شراء السلع والخدمات		٢١٢	
		(بالاستبعاد)			
		حـ/ السلع	١١		٢١٢١
		رد الباقي غير المنفذ للوحدة المركزية			
١١		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة		٦	
		حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية	١١		٦٦
	١١	الى حـ/ الحسابات النظامية المدينة		٥	
		حـ/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية	١١		٥٦
		إلغاء القيد النظامي بالباقي			

مثال (٥):

فتحت الوحدة اعتمادا مستنديا لاستيراد خامات ينفذ علي سنتين متتاليتين قيمته تعادل ٧٧٠٠٠ جنيه مصري منها ٤٤٠٠٠ جنيه فى السنة الأولي،٣٣٠٠٠ جنيه فى السنة الثانية. واستلمت الوحدة المركزية افادة بفتح الاعتماد بالمبلغ المطلوب، وقد نفذ الاعتماد بالكامل فى مواعيده.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الحـــل: (المبالغ بالألف جنيه)

		من مزكورين			
٤٤		من حـ / شراء الساع والخدمات		٢١٢	
		حـ/ الساع	٤٤		٢١٢١
	٣٣	من حـ/ حسابات التسوية المدينة		٣١	
		حـ/ جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج	٣٣		٣١١
	٣٣	الى حـ/ حساب وسيطة مدينة		٣٢	
		حـ/ جارى الوحدة المركزية	٣٣		٣٢٤
		فتح اعتماد مستندى لمدة سنتين			
٧٧		من حـ/ الحسابات النظامية المدينة		٥	
		حـ/المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية	٧٧		٥٦
	٧٧	الى حـ/ الحسابات النظامية الدائنة		٦	
		حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية	٧٧		٦٦
		قيد نظامي بقيمة الاعتماد بالكامل			

٤٤		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة		٦	
		حـ/ الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية	٤٤		٦٦
	٤٤	الى حـ/ الحسابات النظامية المدينة		٥	
		حـ/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية	٤٤		٥٦
		تخفيض القيد النظامي بالمنفذ في السنة الأولي			
٣٣		من حـ/ شراء السلع والخدمات		٢١٢	
		حـ/الســـلع	٣٣		٢١٢١
		٣٣خامات			
	٣٣	الى حـ/ حسابات التسوية المدينة		٣١	
		حـ/ جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية بالخارج	٣٣		٣١١
		تحميل استخدامات السنة الثانية بما يخصها من الاعتماد			
٣٣		من حـ/ الحسابات النظامية الدائنة		٦	
		حـ/الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات مستندية	٣٣		٦٦
	٣٣	الى حـ/ الحسابات النظامية المدينة		٥	
		حـ/ المبالغ المدفوعة مقدماً عن اعتمادات مستندية	٣٣		٥٦
		تخفيض القيد النظامي بالجزء المنفذ خلال السنة الأولي			

(٣)النقل بين الحسابات الجارية بالوحدة الحكومية والحسابات لدى الوحدة المركزية

تشمل الحسابات الجارية كل من حسابات النقدية الصادرة أو الواردة للوحدات الإدارية الحكومية فى شكل مدفوعات أو متحصلات من انواعها المختلفة وهى:

١- حساب النقدية تحت التسوية.

٢- حساب الشيكات تحت التحصيل.

٣- حساب اوامر الدفع الواردة.

٤- حسابات الوحدة المركزية.

وقد سبق تناولها عند دراسة المدفوعات والمتحصلات وتقتصر الدراسة هنا على حسابات الوحدة لدى الوحدة المركزية.

تعامل الوحدات الادارية مع الوحدة المركزية:

يتعين على الوحدات الادارية الحكومية تركيز حساباتها لدى الوحدة المركزية وتتم فيها عمليات الصرف والايداع. وتتولى الوحدة المركزية هذه العمليات سوى عمليات بنك الاستثمار القومى.

ويمكن تصنيف هذه الحسابات من حيث:

اولا – من حيث طريقة تمويلها:

أى مصادر الاموال التى تدخل الحسابات فيها الى:

(أ) ما يتم تمويله بواسطة وزارة المالية وتضم: حسابات استخدامات الموازنة، وتخصص لصرف اوامر الدفع الصادرة لسداد الاستخدامات عدا شراء الاصول غير المالية.

(ب) ما يتم تمويله مباشرة من المتحصلات من خارج الوحدة الادارية مثل ايرادات الضرائب والمنح والايرادات الاخرى.

(ج)-ما يتم تمويله بواسطة التمويل الداخلى يطلب من الوحدات الادرية ويدخل فيها:

- حسابات المدينين والدائنين حيث يتم تزويدها بالمبالغ اللازمة من حسابات استخدامات الموازنة وايراداتها. كما يتم تمويلها ايضا بطريقة مباشرة من خارج الوحدات الادارية مثل المتحصلات بمعرفة الغير لحساب الوحدة الادارية.

-حسابات المصروفات المستحقة والايرادات المستحقة حيث يخصص الاول للخصم وتعليه بقيمة اوامر الدفع الصادرة حتى ٦/٣٠ من حسابات الاستخدامات للبابين الاول والثانى والتى لم يتم استلامها بعد، ويخصص الثانى للمبالغ التى تطلب الوحدة المركزية تحصيلها للايرادات الجارية حتى ٦/٣٠ من كل عام ويتم تحصيلها بعد هذا التاريخ.

(د) -ما يتم تمويله عن طريق بنك الاستثمار القومى فى شكل دفعات ربع سنوية تبعا لتقدم التنفيذ فى المشروعات أو غيرها من حسابات الدائنين. كما يتم التحويل منه لحساب الايرادات الجارية اذا كان الاستقطاع لغرامة تأخير مثلاً.

ثانيا – من حيث اقفالها:

هناك حسابات يتم اقفالها فى نهاية السنة المالية بينما يظل بعضها مفتوحا وينقل رصيده من سنة مالية لأخرى.

١- الحسابات التى يتم اقفالها:

(أ) حسابات يتم اقفالها فى حسابى المنصرف والمحصل بمعرفة وزارة المالية ومنها حسابات استخدامات الباب الاول والثانى وحسابات الايرادات الذاتية والمصروفات المستحقة.

(ب) حسابات يتم اقفالها فى حساب المنصرف والمحصل بمعرفة بنك الاستثمار القومى ومنها حسابات التحويلات الرأسمالية والايرادات الرأسمالية.

(جـ) حسابات لا يتم اقفالها ومنها حسابات المدينين والدائنين وحساب بنك الاستثمار القومى المفتوح تحت تصرف الوحدة بقيمة المتبقى دون استخدام، حيث يتم استخدامها فى السنة المالية التالية.

ويتم الاقفال بمعرفة الادارة العامة للحسابات المركزية بوزارة المالية بإرسال حوافظ تحصيل عن الارصدة الدائنة وحوافظ سداد عن الارصدة المدينة.

ثالثا – من حيث طبيعتها:

تنقسم الحسابات المفتوحة بالوحدة المركزية الى حسابات مدينة ودائنة وذلك من وجهة نظر الوحدة الادارية.

(أ) الحسابات المدينة:

وتشمل الحسابات الخاصة بالإيرادات بأنواعها وحساب المدينين والايرادات المستحقة.

(ب) الحسابات الدائنة:

وتشمل الحسابات الخاصة بالاستخدامات بأنواعها وحساب الدائنين والمصروفات المستحقة.

مثال:

فيما يلي بعض العمليات التى تمت خلال السنة المالية بالوحدة الادارية:

- **ايرادات رسوم خدمات محصلة بشيكات ٦٠٠٠٠.**
- **ايداعات الخزينة الفرعية: ١٥٠٠٠٠ ايرادات خدمات مختلفة،٣٠٠٠مبالغ مدينة تحت التسوية، ١٠٠٠٠ تأمينات نهائية، ١٧٠٠٠ ايرادات غرامات**
- **بلغت مشتريات السلع والخدمات ١٩٠٠٠٠خصم منها ١٠٠٠٠ غرامة، ١٦٠٠٠٠ امر دفع للمورد، ٢٠٠٠٠ امر دفع ثانى للإدارة العامة للدولة علما بان نصف القيمة تمثل سلعا والباقى استخدامات.**

- تبين فى ٢٠١٩/٦/٣٠ ان هناك الشيكات تحت التحصيل لم تصـــل افادة الوحدة المركزية بشأن اضافتها.

المطلوب: اجراء قيود اليومية شاملة قيود النقل بين الحسابات المفتوحة بالوحدة المركزية

الحـل:

منه	له		بيان	دليل محاسبى	
٦٠			من حـ/حسابات وسيطة مدينة	٣٢	
		٦٠	حـ/شيكات تحت التحصيل		٣٢٢
	٦٠		الى حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣	
		٦٠	حـ/حصيلة بيع السلع والخدمات ايراد خدمات		١١٣٢
			تسجيل ايراد بشيك		
٦٠			من حـ/ حسابات وسيطة مدينة	٣٢	
		٦٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية (ايرادات) ٣٢٤١		٣٢٤
	٦٠		الى حـ/حسابات وسيطة مدينة	٣٢	
		٦٠	حـ/ شيكات تحت التحصيل		٣٢٢
			تحصيل الشيك		
٣٦٠			من/ حسابات وسيطة مدينة	٣٢	
		٣٦٠	حـ/ النقدية تحت التسوية		٣٢١
	٣٢٠		الى حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣	
		١٥٠	حـ/ حصيلة بيع السلع والخدمات		١١٣٢
		١٧٠	غرامة العقوبات والمصادرات		١١٣٣
	٣٠		الى حـ/ حسابات التسوية المدينة	٣١	
		٣٠	حـ/ جارى مبالغ مدينة تحت التسوية		٣١٤
	١٠		الى حـ/ حسابات تسوية دائنة	٤١	
	١٠		حـ/ جارى تأمينات نهائية		٤١٢
			تسجيل متحصلات الخزينة الفرعية		
٣٦٠			من حـ/الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٣٦٠	حـ/ جارى الوحدة المركزية (ايرادات) ٣٢٤١		
	٣٦٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	
		٣٦٠	حـ/ نقدية تحت التسوية		٣٢١
			ايداع متحصلات الخزينة الفرعية		

٤٠			من حـ/ جارى الوحدةالمركزية٤		٣٢٤٢
		٣٠	مدينين		٣٢٤٣
		١٠	دائنين		٣٢٤٤
	٤٠		الى حـ/ جارى الوحدة المركزية		
			(ايرادات)		٣٢٤١
			نقل قيمة المبالغ المدينة والتأمينات لحسابات جارى الوحدة المركزية - ايرادات		
١٩٠			من حـ/ شراء السلع والخدمات	٢١٢	
		٩٠	السلع		٢١٢١
		٩٠	الخدمات		٢١٢٢
	٢٠		الى حسابات التسوية الدائنة	٤١	
			حـ/ جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية		٤١٧
			٢٠ باسم مصلحة الضرائب		
	١٠		الى حـ/ الايرادات الاخرى	١١٣	
		١٠	غرامة العقوبات والمصادرات		١١٣٣
			١٠ تعويضات مخالفات		
	١٦٠		الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢	
		١٦٠	حـ/ اوامر الدفع جارى (استخدامات)		٤٢٢
			اصدار اوامر الدفع – جارى بقيمة استخدامات		
٣٠			من حـ/ جارى الوحدة المركزية – ايرادات		٣٢٤١
	١٠		الى حـ/ جارى الوحدة المركزية		
	٢٠		(استخدامات)		٣٢٤٢
		٣٠	نقل قيمة المبالغ المدينة والتأمينات لحسابات جارى الوحدة المركزية المختص		

(٤) الحسابات النظامية

تعتر الحسابات النظامية من الحسابات المتقابلة ذات الطبيعة المؤقتة ويراعى فى امساكها متابعة تصفيتها بمجرد انتهاء الغرض.

وتتميز أيضا بانها حسابات عكسية بمعنى ان كل حساب نظامى مدين يتم فتحه يقابله حساب دائن. وتجرى القيود لتشمل كل من الحسابين المدين والدائن فى وقت واحد سواء قيد الاثبات أو

الالغاء المتقابلين المدين والدائن فى أى لحظة، ولا يغنى امساك هذه الحسابات النظامية غالبا عن اجراء القيود الحقيقية للاستخدامات والمدفوعات.

وتتمثل الحسابات النظامية فيما يلى:

الحسابات النظامية

الحسابات النظامية المدينة (٥)	الحسابات النظامية الدائنة (٦)
٥١الديون المستحقة للحكومة	٦١تسوية مطلوبات الحكومة
٥٢المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة	٦٢الاستخدامات المنصرف عنها سلفة مؤقته
٥٣المبالغ المفتوح عنها اعتمادات بالخارج	٦٣الاستخدامات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج
٥٤المبالغ المدفوعة مقدماً عن مشتريات وأعمال أصول غير مالية	٦٤المشتريات والأعمال المدفوع عنها مبالغ مقدماً أصول غير مالية
٥٥حساب حدود السحب المخصصة من بنك الاستثمار	٦٥بنك الاستثمار حدود السحب المخصصة
٥٦المبالغ المدفوعة مقدماً من استخدامات	٦٦الاستخدامات المدفوع عنها مبالغ مقدماً
٥٧الكفالات عن تأمينات الغير (مؤقتة/ نهائية)	٦٧تأمينات الغير (مؤقتة / نهاية)
٥٨الأصـــــول	٦٨المال العام المستثمر فى أصول

وتمت دراستها فى الوحدات التعليمية السابقة

أسئلة نظريـــــة وتمارين

أسئلة نظرية:

(١) اذكر كيف يتم تحديد مبلغ السلفة المستديمة مع التوضيح بمثال رقمى.

(٢) ما هي الحالات التي لا يجوز الصرف منها من السلفة المستديمة، وما هي الحالات التي يمكن صرفها منها دون أي قيود.

(٣) هل يتم سداد المبالغ المقيدة فى الحسابات التالية ولماذا:

(أ) مبالغ مخصومة من العاملين:

- **لصالح صندوق الجزاءات.**
- **سداد ثمن مشتريات من الوحدة.**
- **مبالغ سبق دفعها نيابة عن العاملين**

(ب) المبالغ المحجوزة لحساب الوحدات الادارية الاخرى

(ج) المبالغ المحصلة فى الخزينة الفرعية ولا تخص الوحدة الادارية نفسها.

(٤) اذكر اجراءات استعاضة السلفة المستديمة.

(٥) وضح كيف يختلف التوجيه المحاسبى لحالات الدفع المقدم عن حالات الدفع العادية للاستخدامات.

(٦) تعتبر السلفة المؤقتة استثناء من قواعد الصرف العادية. حيث يتم الدفع قبل الحصول على المستندات. ناقش هذه العبارة موضحا حالات السلفة المؤقتة وقواعد المراقبة الداخلية لها.

(٧) وضح فى شكل جدول الفرق بين السلفة المستديمة والمؤقتة.

(٨) اذكر انواع الحسابات الجارية التى تخص الوحدة الحكومية لدى الوحدة المركزية.

(٩) اشرح اجراءات المراقبة الداخلية للاعتمادات المستندية

(١٠) لماذا يتم النقل بين حسابات الوحدة الحكومية الخاصة بالنقدية لدى الوحدة المركزية واذكر امثلة للانواع التى يتم نقلها.

تمارين عملية:

التمرين الأول: فيما يلى عمليات الوحدة الحكومية:

١- استلمت احدى الوحدات الحكومية نماذج طلبات الرقم القومى وعددها ٢٠ الف نموذج سعر النموذج ٧٥ جنيها فى٢٠١٩/٧/١.

٢- سلمت النماذج الى احد العاملين كعهدة لديه فى نفس اليوم.

٣- تم تسليم المواطنين خلال السنة المالية ١٨ الف نموذج حصل ثمنها نقدا من كل منهم.

٤- فى ٢٠٢٠/٦/٣٠ تم اخلاء عهدة الموظف المسئول.

٥- فى ٢٠٢٠/٧/١ تم اعادة تسليم الكمية المتبقية الى الموظف مرة اخرى كما تم استلام ١٥ الف نموذج جديد.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية لدى كل من وحدة استخراج الرقم القومى،الادارة العامة للدمغة.

التمرين الثانى:فيما يلى بعض عمليات احدى الوحدات الحكومية:

٦- شراء خامات بمبلغ ٧٥ الف وسدد الثمن بأمر دفع بعد خصم ٥ الاف ضرائب ودمغات.

٧- تحصيل رسوم خدمات من المواطنين بمبلغ ٩٥ الف الكترونيا،٥ الاف دمغات.

٨- سداد ثمن سيارة بأمر دفع على بنك الاستثمار القومى بمبلغ ٣٥٠ الف وقد تم خصم ٤٠ الف غرامة تأخير، ١٠ الاف دمغات.

٩- اصدار امر دفع بمبلغ ٨٠ الف لتحويل مبلغ من باب الاجور الى باب شراء السلع والخدمات لتغطية العجز فيه وشراء مستلزمات سلعية.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية شاملة قيود النقل بين حسابات الوحدة الحكومية الفرعية عن طريق الوحدة المركزية.

التمرين الثالث: تم فتح اعتماد مستندى لحساب الوحدة الحكومية (س) لدى احد البنوك الفرنسية بمبلغ ٥ مليون يورو لشراء لقاحات لبعض الامراض (٢٠ ج اليورو) بمعرفة الوحدة المركزية فى ٢٠١٨/٧/٥ وفى ٢٠١٩/٢/٥ تم استلام نصف الكمية وارسالها مخازن وزارة الصحة، وفى ٢٠١٩/٥/١٨ تم استلام ربع الكمية كذلك .

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

التمرين الرابع: تم الغاء الرصيد المتبقى من احد الاعتمادات المستندية المفتوح بألمانيا بما قيمته مائة الف يورو (لزيادته عن الحاجه واسترداد المبلغ واضافته الى حساب الوحدة الحكومية)

التمرين الخامس: اتفقت الوحدة الحكومية (س) مع الوحدة الحكومية (ص) على القيام بإعداد دورات تدريبية للعاملين لدى (ص) على بعض الاجهزة الحديثة مقابل ٢٥ الف جنيه للدورة الواحدة وسددت مقدما مقابل القيام بدورة واحدة بأمر دفع جارى.

فاذا علمت انه تم تنفيذ ٣ دورات خلال السنة المالية وان الوحدة (ص) سددت ٣٠ الف جنيه بأمر دفع خلال السنة.

المطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة لدى كل من الوحدة (س)، (ص).

التمرين السادس: تم الغاء عقد صيانة مصاعد الوحدة الحكومية مع احدى الشركات بقيمة ٦٠ الف جنيه سددت منها دفعة مقدمة ٢٥ ٪ عند التعاقد وتم الاتفاق على ان قيمة الخدمات التى ادتها شركة الصيانة قيمتها ١٠ الاف جنيه فقط، وتم استرداد الباقى بالإيداع الإلكتروني بمعرفة الشركة فى حساب الوحدة الحكومية.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة لدى الوحدة الحكومية.

التمرين السابع: بلغ المنصرف من السلفية المستديمة خلال النصف الثانى من السنة المالية (٢٠١٨/٢٠١٧)

شهر يناير ١٣٠٠ – شهر فبراير ١٥٠٠ – هر مارس ١١٠٠ – شهر ابريل ١٤٠٠ – شهر مايو ١٨٠٠.

١- تم إنشاء السلفة المستديمة بأمر الدفع - جارى بتاريخ ٢٠١٧/٧/١ باسم ابراهيم محمود.
٢- بلغ المنصرف الفعلى من السلفة خلال شهر يوليو ٢٠١٧:
- **٥٠٠ جنيه قيمة قطع غيار**
- **٦٠٠ جنيه مرتبات عمال مؤقتين.**
- **٣٠٠ جنية برقيات**

وقد تم خصم منها ٦٠ جنيه ضرائب، ٣٠ جنيه دمغات وتمت استعاضة السلفة.

٣- فى اول سبتمبر ٢٠١٧ تقرر زيادة السلفة لتصبح ٢٥٠٠ جنيه
٤- بلغ المنصرف الفعلى من السلفة خلال سبتمبر ٢٠١٧
- **١٨٠٠ تكاليف اصلاحات**
- **٣٠٠ ثمن اغذية**
- **٢٠٠ تأمينات مؤقتة تم ردها.**
- **وخصم ١٥٠ تأمينات.**

٥- فى ١٠/٥ تقرر تحويل السلفة من ابراهيم محمود الى اسامه فهمى لنقل الأول.

٦- تقرر تخفيض السلفة بمبلغ ٥٠٠ جنيه، وتم اصدار امر الدفع - جارى بالاستعاضة باسم امين السلفة.

٧- فى ١٠/٣١ تم جرد السلفة وتبين أن هناك عجزا قدره ١٠٠ جنيه تم تحميله لأمين السلفة على ان يقسط عليه بواقع ٢٠ جنيه شهريا وتم استعاضة السلفة بأمر الدفع.

والمطلوب: أجراء قيود اليومية اللازمة.

التمرين الثامن: تم صرف سلفة مؤقتة بأمر الدفع جارى لأحد ألعاملين بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه لشراء اصناف فى اول ابريل ٢٠١٧، وقد قدم مستلم السلفة مستندات قيمتها ٢٥٧٠ جنيه بلغت قيمة الدمغة الخاصة بها ٧٠ جنيه وتم توريد الباقى فى الخزينة الفرعية خلال يونيو ٢٠١٩
والمطلوب:

١- اجراء قيود التوجيه المحاسبي.
٢- واذا فرض ان التوريد تم خلال يوليو ٢٠١١ وضح قيد التوجيه المحاسبى علما بان فوائد التأخير ١٠ جنية.

التمرين التاسع: فيما يلي بعض عمليات الوحدة الإدارية خلال شهر يونيو ٢٠١٨:

١- اصدار امر الدفع - جارى بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه قيمة تبرعات العاملين لصندوق تحيا مصر سددها العاملون من مرتباتهم.
٢- اصدار امر الدفع - جارى بمبلغ ٦٤٠٠٠ جنيه قيمة استخدامات.
٣- اصدار أمر الدفع - جارى بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه قيمة استقطاعات لحساب مصلحة الضرائب والهيئة القومية للتأمين الاجتماعي.
٤- مصادرة تأمين نهائى سبق تحصيله بشيك بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه.
٥- حجز مبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه لحساب احدى الوحدات الادارية الأخرى من مستحقات احد الموردين عن توريد اصناف.
٦- اصدار اوامر الدفع فى نهاية الشهر بقيمة استخدامات، على أن يتم صرفها اعتبارا من٢٠١٨/٧/١ بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه منها ٢٥٠٠٠٠ جنيه شراء اصول غير مالية.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية.

التمرين العاشر: تقدم أحد الموردين لصرف مستحقاته لدى الوحدة الادارية عن توريد اصناف وتبين الآتى:

١- ان ما قيمته ١٥٠٠٠ من هذه الأصناف التى تم توريدها استلمتها الوحدة بشكل نهائى
٢- ان ما قيمته ٦٠٠٠ من هذه الاصناف رفضت الوحدة استلامه لعدم مطابقته للمواصفات، وقد قام المورد باستبدالها واستلمتها الوحدة، مع فرض غرامة تأخير ١٠٪.
٣- ان باقى عقد التوريد والذى يبلغ اجماليه٣٠٠٠٠ لم يتم توريده، وقامت الوحدة بشرائه من المورد التالى له سعرا فى المناقصة بمبلغ ١٢٠٠٠.

فاذا علمت أن التأمين النهائى ٣٠٠٠،وتبين أن مصلحة الضرائب حجزت على مبلغ ١٠٠٠٠ قيمة ضرائب دخل مستحقة على المورد، وانه تم خصم ١٠٠ دمغات وسدد الباقى بأمر الدفع.

المطلوب: اجراء قيود اليومية.

<u>التمرين الحادى عشر:</u> قام محاسب الوحدة الإدارية بقيد العمليات التالية على النحو الموضح أمام كل عملية، والمطلوب:

١- بيان الخطأ أن وجد.٢- اجراء قيود التوجيه المحاسبى اللازمة لتصحيح الخطأ.

م	العملية	التوجيه المحاسبى الذى تم
	مبالغ مخصومة من مرتب احد العاملين لصرفها دون وجه حق فى السنة الحالية بمبلغ ١٠٠ جنيه	حـ / الايرادات المتنوعة دائنا
	استلام امر دفع وارد لا يخص الوحدة الادارية بمبلغ ٣٠٠ جنيه	حـ / الشيكات مدين، حـ/ جارى نقدية بالبريد امانة دائن
	اصدار امر الدفع جارى جديد بدلا من امر دفع بمبلغ ١٠٠ جنيه.	حـ/ اوامر الدفع جارى(القديم) مدين حـ/ جارى مدين المبالغ المدينة تحت التسوية دائن
	رد المسئول المتبقى من السلفة المستديمة وقدره ١٥٠٠ جنيه، وقدم مستندات بملغ ١٣٠٠ جنيه خصم منها ٥٠ جنيه دمغات الى الخزينة الفرعية.	٢٠٠ من حـ/ نقدية تحت التسوية ٢٠٠ الى حـ/ استخدامات الموازنة الجارية بالاستبعاد.

الوحدة التعليمية السابعة

شراء الاصول غير المالية

الأهداف التعليمية:

تهدف الدراسة فى الوحدة التعليمية الى:

اولا - تعريف الطالب كل من:

١- كيفية تمويل شراء الاصول غير المالية(الثابتة)

٢- بنك الاستثمار القومى (اغراض البنك ومصادر تمويله والرقابة على اعمال البنك)

ثانيا – التوجيه المحاسبى لعمليات شراء الأصول غير المالية، وذلك بتعريف الطالب بإجراءات الرقابة على عمليات شراء الاصول غير المالية، كما تهدف الى تدريب الطالب على التوجيه المحاسبى لعمليات الشراء بغرض توضيح خطوات التوجيه المحاسبى.

وتنتهى الدراسة بمجموعة من الأسئلة النظرية والعملية.

تنقسم الوحدة التعليمية السابعة الى قسمين:

اولا: **تمويل شراء الاصول غير المالية** (**المشروعات الاستثمارية**)

يتم تمويل شراء الاصول غير المالية من المبالغ التى تخصصها الدولة طبقا لتقديرات الموازنة العامة لشراء الاصول غير المالية بايداعها لدى بنك الاستثمار القومى.

ويتم تقسيم التمويل الاجمالى الى تمويل جزئى تبعا لاحتياجات كل مشروع للحصول على احد الاصول غير المالية سواء بالشراء او الاقتناء او الانشاء.

وتحصل الوحدات الادارية على ما يلزم من تمويل من بنك الاستثمار القومى .

ويجدر بنا قبل دراسة للمراقبة الداخلية للموازنة الاستثمارية أن نعطى القارئ ملخصا عن بنك الاستثمار القومى نظرا لاعتباره مصدر التمويل الرئيسى لشراء الاصول غير المالية كما أنه يعتمد الخطط اللازمة لتمويل المشروعات. ومن ناحية أخرى فقد حل البنك محل صندوق استثمار

الودائع والتأمينات فى ذمته المالية بالنسبة للحقوق والالتزامات قبل الجهات المتعاملة معه فى سبيل قيامه بأعماله الاستثمارية (٢).

اغراض البنك:

غرض البنك الرئيسى تمويل كافة المشروعات المدرجة بالخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة عن طريق المساهمة فى رؤوس أموالها وكذلك مدها بالقروض.

كما أن عليه متابعة تنفيذ تلك المشروعات وتحقيق أغراض المتابعة فان البنك:(١)يحدد قواعد التمويل

موارد البنك (١):

تتكون موارد البنك من موارده الخاصة وموارده من جهات أخرى.

أ) تتكون موارد البنك الخاصة من:

- **ما يخصص له من اعتمادات فى الموازنة العامة للدولة.**
- **الايرادات الناتجة عن مباشرة البنك لنشاطه.**
- **الوصايا والمنح المحلية والأجنبية التى يقبلها مجلس ادارة البنك.**
- **القروض التى يعقدها البنك.**
- **حصيلة السندات التى يطرحها البنك بالعملة المحلية والأجنبية.**

ب) كما تتضمن حسابات البنك الموارد الاستثمارية التالية:

- **القروض المتاحة للمشروعات.**
- **المبالغ المتاحة بالموازنة العامة للدولة فى موازنات الهيئات العامة والهيئات الاقتصادية والحكم المحلى للاستثمارات العامة والمشتركة مع القطاع الخاص.**
- **القروض والمنح المخصصة للاستثمار والمبرمة من الدولة والهيئات والمؤسسات الدولية.**

---

(٢)راجع القانون رقم ١١٩ لسنة ٨٠ بإنشاء بنك الاستثمار القومى .

(١) المادة ٢ من القانون السابق .

(١) المواد ٤، ٥، ٦ من القانون السابق .

- **فائض التمويل الذاتى بوحدات القطاع العام.**
- **فوائض الحصص النقدية وحصص الحكومات المركزية والمحلية.**

الرقابة على أعمال البنك:

تتم مراجعة أعمال البنك سنويا بمعرفة:

١ - مراقبين للحسابات يعينهما ويحدد أتعابهما البنك المركزى.

٢ - يخضع البنك كذلك لمراجعة تتم بمعرفة مراقبة خاصة بالجهاز المركزى للمحاسبات.

ويعتبر هذين النوعين من المراجعة بمثابة مراجعة خارجية لأعمال البنك ومن ناحية أخرى يقدم وزير التخطيط تقريرا سنويا لمجلس النواب عن أعمال البنك خلال السنة المالية الماضية. ويصاحبه تقرير مجلس الادارة بعد اقراره من مجلس الوزراء.

ثانيا: التوجيه المحاسبي لشراء الاصول غير المالية

(الاستخدامات الاستثمارية فى اصول ثابتة)

تقوم الوحدات الادارية بإمساك السجلات اللازمة لتنفيذ مشروعات الخطة وفقا لطبيعتها، وبمراعاة النظام المحاسبى الحكومى والتعليمات التى يصدرها بنك الاستثمار القومى، ويستفاد من الكتب الدورية التى اصدرتها وزارة المالية فى هذا الصدد ان العمليات الاستثمارية تؤثر على الدفاتر والسجلات على النحو التالى:

١- **يتم تخصيص سجل للاستخدامات الاستثمارية مماثل للمتبع فى الاستخدامات الجارية (نموذج ٨١ ع. ح) ولكن بدلا من تخصيص خاناته لبيان تفاصيل الاستخدامات فان خاناته تقسم وتخصص كل منها لبند من بنود المشروعات حسب التوزيع المعتمد من وزارة التخطيط**

٢- **تخصص صفحة مستقلة بدفتر حساب الشيكات (نموذج ٥٦ ع.ح) للشيكات الصادرة على حساب بنك الاستثمار المقتوح للوحدة الادارية بالبنك المركزى، ويتم القيد فى هذه الصفحة بنفس الطريقة المتبعة عند اصدار الشيكات على حسابات البنك المركزى (اعتيادى)**

٣- **ومن ناحية اخرى يتم تخصيص حساب مستقل لبنك الاستثمار القومى ضمن الحسابات الوسيطة المدينة (٣٢٦) يفتح بها حساب لبنك الاستثمار القومى المفتوح باسم الوحدة لدى البنك المركزى، وتسجل بها كل عمليات الخصم والاضافة التى تتم بهذا الحساب.**

٤- **حركة حساب بنك الاستثمار المفتوح باسم الوحدة لدى البنك المركزى ينبغى فصلها كذلك فى كشف الحساب الشهرى والربع سنوى (نموذج ٧٥ ع.ح) عن حركة حساب جارى الوحدة المركزية.**

٥- **لا يمنع ذلك من استخدام سجلات احصائية اخرى لدى الوحدات الادارية لبيان توزيع التكاليف الإجمالية على المشروعات الاستثمارية لكل مشروع على حدة.**

وتشمل المعالجة المحاسبية للاستخدامات المجموعات التالية:

وضع الاعتمادات تحت تصرف الوحدة الادارية للرصف منها على المشروعات الاستثمارية.

التوريد والاتمام خلال نفس السنة:

عند شراء الأصول واتمام الاعمال خلال السنة المالية و سداد مستحقات الموردين أو المقاولين بالكامل خلالها، تكون خطوات العمل:

١- عند الصرف يتم تحميل الباب السادس (شراء الأصول غير المالية) بالقيمة الإجمالية للمبلغ المطلوب صرفه كما يحدث فى باقى انواع الاستخدامات (أجور – شراء السلع....) وتعتبر القيمة مصروفاً يتم اقفاله فى نهاية السنة.

٢- يتم اصدار امر دفع استثمارى علي بنك الاستثمار القومى يسدد من حساب حد السحب المخصص للعملية بصافى الثمن فقط بعض خصم الاستقطاعات المختلفة.

٣- يتم قيد هذه الاستقطاعات فى حساباتها المختصة.

٤- تستخرج اوامر دفع بقيمة الاستقطاعات لنقلها لحسابات الوحدة المركزية.

٥- عند ورود حدود السحب من بنك الاستثمار القومى يتم اجراء القيد بالتالى وهو من القيود النظامية:

×		من حـ / حدود السحب المخصصة لتمويل شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات)	٥٥	
	×	إلى حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب لتمويل شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات)	٦٥	
		استلام خطاب بنك الاستثمار القومى محددا به حد السحب الخاصة بمشروع		

ملاحظة: هذا القيد مقترح حيث لم يرد فى تعليمات وزارة المالية، ويتم ترحيله فى كل من الحسابات النظامية المدينة والدائنة.

٦ - عند شراء التوريدات أو انجاز الاعمال (مقاولات) خلال السنة واصدار الشيكات اللازمة بعد خصم الاستقطاعات.

<u>مثال:</u>

شراء سيارة بمبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه خصم عند السداد غرامة تأخير ١١٠٠٠ جنيه وضرائب ٤٠٠٠ جنيه.

٦٠٠			من حـ / شراء اصول غير مالية	٢١٦	
		٦٠٠	أصول ثابتة (سيارات)		٢١٦١
			الى مذ كورين		
	٤		حسابات التسوية الدائنة	٤١	
		٤	حـ / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية		٤١٧
			(مصلحة الضرائب)		
	١١		الى حـ / إيرادات أخرى	١١٣	
		١١	حـ/غرامات العقوبات والتعويضات		١١٣٣
	٥٨٥		الى حـ/ حسابات وسيطة دائنة	٤٢	
		٥٨٥	حـ / اوامر الدفع استثمارى		٤٢٢
			اصدار امر الدفع علي بنك الاستثمار		

٧- اجراء القيد النظامى لمراقبة حد السحب الخاص بعملية شراء السيارة:

٦٠٠		من حـ / حدود السحب	٥٥	
	٦٠٠	إلى حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب	٦٥	
		استلام خطاب بنك الاستثمار القومى محددا به حد السحب		

٨– يتم نقل الاستقطاع بمعرفة الوحدة المركزية لكل نوع على حدة. وعند ورود حوافظ الاضافة والخصم ويجرى القيد التالى:

١٥			من حـ / حسابات وسيط مدينة	٣٢	
		١٥	حـ /جارى الوحدة المركزية		٣٢٤
			حـ/ الايرادات(الغرامة)		
	١٥		الى حـ / حسابات وسيط مدينة	٣٢	
		١٥	حـ / بنك الاستثمار القومى		٣٢٦
			نقل الاستقطاعات		

٩ - عند قيام المورد باستلام امر الدفع الاستثمارى:

٥٨٥			من حـ /حسابات وسيطة دائنة	٤٢	
		٥٨٥	حـ/ أوامر الدفع -استثمارى		٤٢٢
	٥٨٥		الى حـ / حسابات وسيط مدينة	٣٢	
		٥٨٥	حـ/ جارى بنك الاستثمار القومى		٣٢٦
			سداد امر الدفع		

١٠ - يتم اجراء القيود التالية وتهدف الى:

(أ) تحديد مصدر التمويل ويعتبر نوعا من الإيرادات للوحدة حيث تصبح الأصول المشتراه ملكا لها وتمويلها من وزارة المالية.

(ب) يفتح حساب حقيقى باسم حـ / المبالغ المستخدمة من حدود السحب ببنك الاستثمار القومى.

(ج) تقيد اوامر الدفع التى اصدرتها الوحدة لتخصم من حـ / السحب حيث تمثل ما تم استخدامه منه لقيد عملية صرف اوامر الدفع:

٦٠٠		من حـ / حسابات وسيط مدينة	٣٢		
		حـ / المبالغ المستخدمة من حدود السحب		٦٠٠	٣٢٥
	٦٠٠	الى حـ/الاقراض واصدار أ. م	١٣٥		
		حـ / الاقتراض من بنك الاستثمار		٦٠٠	١٣٥١
		اثبات التمويل المستخدم من حدود السحب			
٦٠٠		من حـ/ حسابات وسيط مدينة	٣٢		
		حـ / بنك الاستثمار القومى		٦٠٠	٣٢٦
	٦٠٠	الى حـ / حـ/ حسابات وسيط مدينة	٣٢		
		حـ/ المبالغ المستخدمة من حدود السحب بنك الاستثمار القومى		٦٠٠	٣٢٥
		اثبات توفير المبلغ بالبنك			
٦٠٠		من حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب	٦٥		
	٦٠٠	الى حـ / حدود السحب - الغاء القيد النظامى	٥٥		
٦٠٠		من حـ / الأصول	٥٨		
		سيارات		٦٠٠	٥٨١
	٦٠٠	إلى حـ / المال العام المستثمر فى الأصول	٦٨		
		السيارات		٦٠٠	٦٨١
		القيد النظامى الخاص بالاصول			

١١ - وعند اصدار وسداد امر الدفع الخاص بالاستقطاعات الخاصة بمصلحة الضرائب يجرى القيد التالى:

٤		من حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
	٤	حـ / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية مصلحة الضرائب			٤١٧
		إلى حـ /الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢٢		
	٤	حـ/أوامر الدفع جارى -دائنين			٤٢١
		اصدار امر دفع لسداد الاستقطاعات لمصلحة الضرائب			
٤		من حـ / الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
	٤	حـ/ اوامر الدفع جارى ح دائنين			٤٢١
		إلى حـ / الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
	٤	حـ / جارى الوحدة المركزية (دائنين)			
		سداد امر الدفع			٣٢٤

ملاحظة:

لا تجرى قيود لمبلغ الغرامة حيث انه اعتبر إيرادات للوحدة ولم يتم دفعها لأية جهة.

السداد بدفعات مقدمة:

اولا-صرف دفعة مقدمة من قيمة العقد ولم يتم استلام اعمال مقابلها أو توريدات حتى ٦/٣٠ وتجرى الخطوات التالية:

١ - عند صرف الدفعة المقدمة (بافتراض نفس بيانات المثال السابق وصرف الثمن مقدماً بالكامل)

السنة الاولى

٦٠٠		من حـ / شراء اصول غير مالية (استثمارات)	٢١٦		
	٦٠٠	حـ / دفعات مقدمة			٢١٦٦
		إلى مذكورين			
	٤	حـ/ حسابات التسوية الدائنة	٤١		
	٤	حـ / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية مصلحة الضرائب			٤١٧
	٥٩٦	الى حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
	٥٩٦	حـ / اوامر الدفع – استثماري			٤٢٢
		اصدار امر الدفع			
		بعد خصم الضرائب. ولاحظ لم تخصم غرامة التأخير فالدفع مقدم ولم يتم الاستلام بعد			

٢ -يجرى القيد الخاص بالتمويل واثبات المبالغ المستخدمة من حدود السحب.

٦٠٠		من ح الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		حـ / المبالغ المستخدمة (حدود السحب لدى بنك الاستثمار)		٦٠٠	٣٢٥
	٦٠٠	الى حـ / الاقتراض	١٣٥		
		من بنك الاستثمار القومى		٦٠٠	١٣٥١
		اثبات التمويل من بنك الاستثمار			

٣ - يجرى القيد النظامى لمراقبة الدفعة المقدمة.

ولهذا يجرى القيد الخاص بالتمويل بالمبلغ كقرض من بنك الاستثمار القومى:

٦٠٠		من حـ /الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢		
		المبالغ المستخدمة من حدود سحب بنك الاستثمار القومى		٦٠٠	٣٢٥
	٦٠٠	إلى حـ / الاقتراض واصدار الاوراق المالية	١٣٥		
		حـ / الاقتراض واصدار أ. م محلية من بنك الاستثمار		٦٠٠	١٣٥١

٤ - كذلك يجرى القيد النظامى الخاص بتخفيض حد السحب:

٦٠٠		من حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب	٦		
		لتمويل شراء الأصول غير المالية			٥
	٦٠٠	إلى حـ / حدود السحب المخصصة لتمويل شراء الأصول غير المالية	٥		
		الغاء القيد الخاص بحدود السحب			

٥ - عند سداد امر الدفع الخاص بالدفعة المقدمة:

٦٠٠		من حـ / جارى بنك الاستثمار	٣٢٥		
	٦٠	إلى حـ/ المبالغ المستخدمة من حدود السحب ببنك الاستثمار القومى	٣٢٣		
		اثبات مديونية البنك بالتمويل			

٦ - عند صرف الاوامر بالدفعة المقدمة.

٥٩٦		من حـ/ الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		
		حـ / اوامر الدفع استثماري		٥٩٦	٤٢٢
	٥٩٦	الى حـ/ الحسابات الوسيطة المدينة			
		حـ/ جارى بنك القومي الاستثمار		٥٩٦	

السنة الثانية

٧ - عندما يتم تنفيذ الاعمال (المقاولات) أو استلام الاصناف (التوريدات) التى دفعت عنها الدفعة المقدمة.

٦٠٠		من حـ / شراء اصول غير مالية	٢١٦		
		أصول ثابتة (وسائل نقل وانتقال)		٦٠٠	٢١٦١
	٦٠٠	إلى حـ / الإيرادات الاخرى	١١٣		
		ايرادات / متنوعة		٦٠٠	١١٣٥
		(ايرادات رأسمالية)			
		تخفيض رصيد الدفعة المقدمة			

٨ - الغاء القيود النظامية

٦٠٠		من حـ / المبالغ المدفوعة مقدماً لشراء الأصول غير المالية (استثمارات – مشروع)	٦٤		
	٦٠	إلى حـ / مشتريات الأصول الثابتة (استثمارات – مشروع) المدفوع بالدفعة المقدمة			٥٤
		الغاء القيد النظامى الخاص بالدفعة المقدمة			
٦٠		من حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب لتمويل شراء الأصول غير المالية –	٦٥		
	٦٠	إلى حـ / حدود السحب لتمويل شراء الأصول غير المالية استثمار –			٥٥
		الغاء القيد الخاص بحدود السحب			

فتح اعتماد مستندى لاستيراد اصول غير مالية (ثابتة)

تتم الاجراءات التالية، لدى الوحدة الادارية:

١ -عند فتح الاعتماد المستندى بمعرفة بنك الاستثمار يتم اجراء قيد نظامى لمراقبة الاعتماد ولا تتحمل الوحدة اية اعباء فى ذلك التاريخ ويكون القيد النظامى على النحو التالى:

مثال: تم فتح اعتماد مستندى لشراء الات ووسائل نقل بمبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه.

الحل: (المبالغ بالألاف)

٦٠٠			من حـ / المبالغ المفتوح عنها اعتمادات مستندية لشراء اصول غير مالية من	٥٣	
	٦٠٠		إلى حـ / مشتريات الأصول غير المالية المفتوح عنها اعتمادات مستندية من الخارج	٦٣	
			القيد النظامى لمراقبة الاعتماد السنوى		

٢ - يجرى القيد النظامى الخاص بحدود السحب:

٦٠٠			من حـ / حدود السحب المخصصة لتمويل شراء الأصول غير المالية (الاستثمارات)	٥٥	
	٦٠٠		إلى حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب بشراء الأصول غير المالية (الاستثمارات)	٦٥	
			القيد النظامى الخاص بموافقة بنك الاستثمار القومى على حدود السحب		

٣ - عند تنفيذ الاعتماد المستندى واستلام الاصناف كلياً أو جزئياً يقوم البنك بخصم القيمة على حساب الوحدة الادارية:

-بفرض انه تم توريد كل الاجهزة المطلوبة:

٦٠٠			من حـ / حسابات وسيطة مدينة	٣٢	
		٦٠٠	جارى بنك الاستثمار القومى		٣٢٦
	٦٠٠		إلى حـ / الاقتراض واصدار أ. م	١٣٥	
		٦٠٠	حـ / الاقتراض من بنك الاستثمار القومى		١٣٥١
			اثبات قيمة التمويل المستخدم		

٤ - ثم يتم اثبات ما تم تنفيذه من الاعتماد المستندى كمشتريات سدد قيمتها بنك الاستثمار القومى – ويلاحظ ان هذا القيد فى حالات الشراء المحلى كان يتم قبل قيد اثبات التحويل السابق (رقم ٣):

٦٠٠			من حـ / شراء الأصول غير المالية	٢١٦	
		٦٠٠	الأصول الثابتة(معدات ووسائل نقل) استثمار مباشر		٢١٦٢
	٦٠٠		إلى حـ/ حسابات وسيطة مدينة	٣٢	
		٦٠٠	حـ/ بنك الاستثمار القومى		٣٢٦
			اثبات شراء اصول غير مالية		

٥ - الغاء القيود النظامية:

أ - القيد النظامى لمراقبة الاعتماد المستندى:

٦٠٠			من حـ / مشتريات الأصول غير المالية	٦٦	
			المفتوح عنها اعتماد مستندى بالخارج		
		٦٠٠	(الآت ومعدات ووسائل نقل)		٦٦١
	٦٠٠		إلى حـ / المبالغ المفتوح عنها اعتمادات	٥٦	
			مستندية لشراء اصول غير مالية من الخارج		
		٦٠٠	(الآت ومعدات ووسائل نقل)		٥٦١
			الغاء القيد النظامى الخاص بمراقبة الاعتماد المستندى		

.ب - القيد النظامى الخاص بحدود السحب:

٦٠٠			من حـ / بنك الاستثمار القومى – حدود سحب	٥٥	
			لشراء اصول غير مالية – استثمارات)		
	٦٠٠		إلى حـ / حدود السحب المخصصة لشراء	٦٥	
			اصول غير مالية – استثمارات		
			الغاء قيد نظامى لمراقبة حدود السحب		

٦ -اجراء القيد النظامى الخاص بالاصول:

٦٠٠			من حـ / الأصول غير المالية – الاستثمارات	٥٨	
		٦٠٠	الات معدات ووسائل نقل		٥٨١
	٦٠٠		إلى حـ / المال العام المستثمر فى اصول	٦٨	
			غير مالية (الاستثمارات)		
		٦٠٠	الات ومعدات ووسائل نقل		٦٨١
			القيد النظامى لإثبات الاجهزة		

٧ ـ القيد النظامى لإثبات الآلات المستوردة:

٦٠٠				من حـ / الأصول غير المالية ــ الاستثمارات	٥٨	
			٦٠٠	الات معدات ووسائل نقل		٥٨١
	٦٠٠			إلى حـ / المال العام المستثمر فى اصول غير مالية (الاستثمارات)	٦٨	
			٦٠٠	الات ومعدات ووسائل نقل		٦٨١
				القيد النظامى لإثبات الاجهزة		

أسئلة نظرية وعملية

اولا – أسئلة نظرية:

١- اشرح مفهوم الاصول غير المالية فى المحاسبة الحكومية.

٢- وضح لماذا يتم اعتبار شراء الاصول غير المالية عملية شراء مثلها مثل شراء السلع والخدمات فى المحاسبة الحكومية.

٣- كيف يتم تمويل شراء الاصول غير المالية، وهل يتم بالضوابط العادية للتمويل؟ ولماذا؟

٤- اشرح اغراض بنك الاستثمار القومى، وكيف يتم الرقابة على اعماله.

٥- اذكر اهم طرق شراء الأصول غير المالية.

ثانيا - تمارين عملية:

التمرين الاول:

قامت الوحدة الحكومية بشراء احد الاجهزة ودفعت مقدما ٢٠٪ من الثمن وقدره ٥ مليون جنيه، وعند الاستلام سددت باقى الثمن بأمر دفع على بنك الاستثمار القومى بباقى المبلغ بعد خصم دمغة وضراب ١٢٪ من الثمن الكلى وقد اصدرت الوحدة اوامر الدفع اللازمة كما تمت عملية النقل .

والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

التمرين الثانى:

تم فتح اعتماد مستندى بمبلغ ٣ مليون جنيه استرلينى (بسعر ٢٢ جنيه) لاستيراد اجهزة تحليل معامل لحساب وزارة الصحة، يتم توريدها على سنتين عن طريق بنك الاستثمار القومى، وذلك فى ٢٠١٩/٧/١ .

وفى خلال السنة الاولى تم استلام ٦٠٪ من الاجهزة وسلمتها للمستشفيات

وفى خلال السنة الثانية تم استلام ٢٥٪ من الاجهزة المطلوبة

ثم تقرر الغاء باقى الصفقة لعدم التزام الشركة بالتوريد.

والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

التمرين الثالث:

تبلغ التكاليف الاستثمارية لاحد مشروعات وزارة الزراعة ١,٥ مليون جنيه، وخطط لتنفيذه السنتين المتتاليتين ٢٠١٨/٢٠١٩، ٢٠١٩/٢٠٢٠، وتم تخصيص الاعتمادات المستندية على أساس مليون جنيه فى السنة الأولى والباقى فى السنة الثانية. فاذا علمت أن:

- قيمة الانشاءات ٨٠٠٠٠٠ تم التعاقد على تنفيذها بواسطة أحدى شركات المقاولات فى ٢٠١٨/٨/١ وينص العقد على سداد دفعة مقدمة ٢٠٪ سددت فى ٢٠١٨/٨/١٥.

- تم الاتفاق مع احدى شركات قطاع الاعمال العام لتوريد بعض احتياجات المشروع من السوق المحلى بتكلفة اجمالية ٢٢٠٠٠٠ وتم التعاقد فى ٢٠١٨/٩/١.

- فى ٢٠١٨/١٢/١ قامت الشركة بالتوريد وتم سداد القيمة لها بشيك بمبلغ ٢١٦٠٠٠ ويمثل الباقى ضرائب مختلفة.

- فى ٢٠١٨/١٢/١٠ ورد الوحدة المركزية بفتح اعتماد مستندى لاستيراد معدات المشروع من الخارج بمبلغ ٤٨٠٠٠٠.

- فى ٢٠١٨/١٢/٢٠ تم سداد مستخلص لشركة المقاولات بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ بعد خصم قيمة الدفعة المستقطعة منه وقد خصم من قيمة الشيك ٤٥٠٠ استقطاعات تمثل ضرائب مختلفة.

- فى ٢٠١٨/١٢/٢٢ وردت معدات من الخارج تم استلامها بقيمة ٢٨٠٠٠٠

- فى ٢٠١٨/١٢/٢٥ بلغت قيمة المستخلص الثانى لشركة المقاولات ٤١٠٠٠٠ صرف لها فى ٢٠١٨/١٢/٢٥ بعد خصم ٥٠٠٠ غرامة، ٦٠٠٠ ضرائب مختلفة، والمطلوب: اجراء قيود اليومية اللازمة.

الوحدة التعليمية الثامنة

الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية

الاهداف التعليمية:

تهدف الدراسة فى الوحدة التعليمية الثامنة الى تحقيق الاهداف التالية:

القسم الاول: الرقابة الداخلية وتهدف الدراسة الى :

١- تعريف الطالب بمفهوم الرقابة فى الوحدات الحكومية.

٢- توضيح مجالات الرقابة بالوحدات الحكومية.

٣- تعريف الطالب بأهداف الرقابة فى الوحدات الحكومية.

القسم الثانى: اجهزة الرقابة فى الوحدات الحكومية:

ويوضح مجموعة الاجهزة الرقابية على الوحدات الحكومية ودور كل منها وذلك لتعريف الطالب بها وأهميتها.

القسم الثالث:

تعريف الطالب بأنواع الدفاتر الرقابية المستخدمة فى الوحدات الحكومية بداية من دفتر الارتباطات ثم دفتر كشوف الحسبة اليومية ثم دفاتر الحسابات الختامية

تتضمن الوحدة امثلة مختلفة لتدريب الطالب على كيفية العمل المحاسبى بالدفاتر الرقابية

اولا: **تعريف الرقابة**.

تعنى الرقابة على شيء " السيطرة عليه واخضاعه لسلوك مرغوب "، وهذا التعريف يوضح مقومات الرقابة الأساسية وتشمل:

-ضرورة تحديد السلوك الذى يمثل مستوى معقولا لما يرتضيه القائم بالرقابة، ويتحدد هذا أثناء التخطيط.

-وضع الضمانات التى تحكم السلوك ليسير طبقا للخطط الموضوعة.

-التأكد من سريان تلك الضمانات اثناء التنفيذ.

-متابعة التنفيذ الفعلى أولا بأول تمهيدا لاستقراء النتائج واتخاذ ما يلزم من اجراءات للعودة بالسلوك الى ما هو مرغوب مرة أخرى.

وتعتبر الرقابة بهذا الشكل عملية مستمرة حيث تستخدم بيانات المتابعة فى تقويم التنفيذ أو تعديل الخطط حسبما تكشف عنه نتائج المتابعة والتقييم.

وبتطبيق تلك المقومات على الرقابة الحكومية فإننا نجد انها تنقسم الى مراحل:

-رقابة مسبقة:

وتتم خلال وضع تقديرات الموازنة كمرحلة جزئية أولى، كما تتضمن كمرحلة جزئية ثانية الرقابة قبل الصرف أو التحصيل للتأكد من أن ما سيتم صرفه طبقا لتقديرات الموازنة أو اعتماداتها. وأن ما يتم تحصيله يتفق والايرادات المتوقعة من الموازنة وخاصة عندما تتصف تلك الايرادات بالثبات النسبى.

-رقابة الأداء والتنفيذ ولها جانبان:

رقابة على أداء العمليات الفنية للوحدات الادارية الحكومية والتى تتمثل فى أداء الخدمات الحكومية أو شراء الأصناف أو مقاولات الأعمال وكذلك حصول الوحدات الادارية على ما يلزمها من خدمات من الغير.

كما تتضمن أيضا رقابة المدفوعات والمتحصلات عند اتمامها مثل اجراءات استخراج اوامر الدفع، أو اجراءات استلام وتحصيل أنواع المتحصلات.

-رقابة بعد الأداء:

وتتم بعد اتمام تنفيذ الخدمات الحكومية وكذلك اتمام عمليات الدفع والتحصيل للتأكد من أن ما يتم تنفيذه من خدمات هو ما يفترض قيام الوحدات الادارية به وكذلك عدم تجاوز المدفوعات لاعتمادات الموازنة، وتحقيق المتحصلات لإيرادات الموازنة المقدرة.

مجالات الرقابة الحكومية

يطلق تعبير مجال الرقابة على المدى الذى تتناوله من عمليات الوحدات الادارية الحكومية وتخضع لها الأقسام المالية والمحاسبية فى الوحدات، وتشمل الخرائط التنظيمية وكل طرق واجراءات مراقبة العمليات والأصول وحمايتها، ودقة وسلامة السجلات المحاسبية، وتسعى بصفة خاصة للتأكد من تنفيذ العمليات تبعا لتفويض السلطات المرخصة لها وتسجيلها.

كما تتضمن أيضا الاجراءات التنظيمية والمحاسبية التى يتم بمقتضاها تنفيذ العمليات من يوم لآخر وبصفة تلقائية مستمرة بهدف محاولة منع الأخطاء والانحرافات واكتشافها المبكر وتستعين فى تحقيقها بما يعرف بمكونات المحاسبة الحكومية ومنها:

-دليل حسابات الحكومة:

وتشكل حسابات الموازنة العامة من استخدامات وموارد، وحسابات خارج الموازنة وتتضمن الأصول والخصوم (بالمفهوم المحاسبى)، والحسابات الوسيطة والنظامية، بما يسمح بتصنيف تلك الحسابات تبعا لمتطلبات الموازنة والحسابات القومية، واظهار نتائج التنفيذ والمركز المالى بوضوح، والتحديد الدقيق للبنود الداخلة فى الدليل..

قواعد وأسس المحاسبة الحكومية:

- **تستند على قواعد تنفيذ الموازنة العامة وتأشيراتها، تعتمد على ما يتضمنه قانون الموازنة العامة من أحكام.**
- **مجموعة الدفاتر والسجلات المحاسبية، وتحدد اللائحة التنفيذية مجموعة السجلات والنماذج المحاسبية الواجب استخدامها ولا يجوز تعديلها أو استخدام غيرها الا بترخيص من وزارة المالية.**

قواعد الرقابة المالية:

تحدد الأنظمة التى تقررها وزارة المالية هذه القواعد لمنع أو تجنب وقوع المخالفات المالية وترشيد الانفاق وزيادة الموارد، كما تحدد اختصاصات العاملين التابعين لوزارة المالية القائمة بالرقابة بدءا من المدير المالى والمراقب المالى وانتهاء بوكلاء الحسابات.

قواعد الضبط الداخلى:

تمثل النظام الذى يكفل المحافظة على أموال وأصول وحقوق الوحدات الادارية الحكومية مثل تخصيص ادارات مستقلة لأنواع الأنشطة المالية، وفصل أعمال الوحدات الحسابية عن وحدات المخازن، وتنفيذ الجرد المستمر للمخازن، وكذلك الجرد المفاجئ للخزائن والمخازن، وتحديد الاختصاصات بالنسبة لكل عامل وتوزيع العمل بين العاملين بالإدارة المالية، اجراءات تعديلات فى اختصاصاتهم ونقلهم. كما تحدد نظام الحفظ للمستندات والمراسلات الواردة والصادرة.

الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية الادارية

مفهوم الرقابة الداخلية:

يمكن القول أن الرقابة الداخلية يقصد بها:

" الخطة التنظيمية التى يتم بمقتضاه اترتيب واجبات العاملين وتصمم طبقا لها التقارير والاجراءات التى تجعل من الممكن اختبار فعالية الرقابة المحاسبية على الأصول والخصوم والايرادات والنفقات ".

اهداف الرقابة الداخلية:

تتلخص أهم الأهداف التى تحققها المراقبة الداخلية فيما يلى:

١ -حماية الموارد والممتلكات والتأكد من الاستغلال الأمثل لها، ولهذا الهدف أهمية بصفة عامة، وفى المحاسبة الحكومية بصفة خاصة لأن نطاقها هو الوحدات الادارية. وهى تتعامل فى الأموال العامة.

٢ -تنميط العمل الادارى بالشكل الذى يمكن من تيسير أدائه وضمان استمراريته على الرغم من اختلاف الأشخاص القائمين عليه.

٣ -تبسيط العمل، وذلك من خلال التعرف المسبق على خطوات تنفيذه بحيث يسهل الموظف انجاز الأعمال الموكلة اليه.

٤ -وضع الاجراءات التفصيلية المتعلقة بالمعاملات المالية المختلفة، بما يمكن من تحديد المسئوليات مسبقا وتلافى وقوع الغش والأخطاء فى حينه.

أن أهم الوسائل التى تتبع فى تحقيق المراقبة الداخلية يمكن تلخيصها فيما يلى:

(أ)تقسيم العمل بين الموظفين وتحديد مسئولياتهم وواجباتهم بشكل يمكن من الحد من الغش والأخطاء.

(ب)عدم انفراد موظف واحد بإتمام مجموعة متكاملة من الأعمال وعدم قيام الموظف بمراجعة ما أنجزه من أعمال. بل يجب اسناد عمل واحد لكل موظف وفصل أعمال المراجعة والمسئولية عنها عن أعمال التنفيذ والقائمين به.

(ج)نقل الموظف داخليا أو نقل الموظفين بين المصالح المختلفة،أو تغيير واجباتهم من وقت لآخر بما لا يتعارض مع صالح العمل وذلك للمساعدة على اكتشاف التواطؤ ومنعا له.

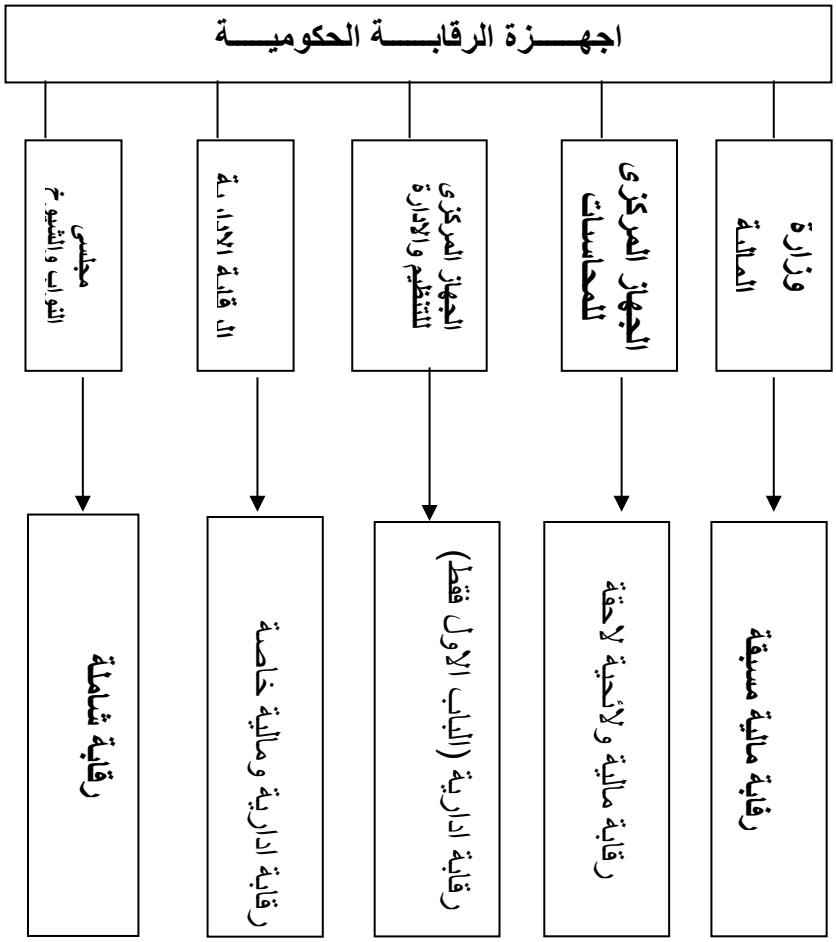
(د)ضرورة قيام الموظف بأجازاته الدورية دفعة واحدة، وذلك لإتاحة الفرصة أمام من يحل محله لاكتشاف الأخطاء أو التلاعب المتعمد.

(هـ)اتباع ما يعرف بوسيلة المراقبة المزدوجة أى اشتراك أكثر من موظف فى عمل واحد، فمثلا فى حالة الخزائن التى تفتح بمفتاحين مختلفين يسلمان الى موظفين مختلفين، وهكذا لا تفتح الخزانة الا بحضورهما معا. مما يتيح فرصة مراقبة كل منهما للآخر.

(و)القيام بالجرد المفاجئ والتفتيش المفاجئ للخزائن والمخازن.

(ز)اتباع وسائل المراقبة الحدية، مثل ربط مستويات السلطة بحدود معينة في اعتماد صرف النفقات.

(حـ)استخدام نظام محاسبى يتضمن الأساليب الكافية لإجراء المطابقات الدورية وتقديم التقارير المالية بشكل منتظم.



ثانيا اجهزة الرقابة

تتناول الدراسة هنا واجبات الأجهزة المختلفة التى تباشر نشاطا رقابيا على الوحدات الحكومية بسبب زيادة دورها فى الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدول

(١) رقابة وزارة المالية

MINSTRY OF FINANCE

تقوم وزارة المالية بدور رقابى أساسى على نشاط الوحدات الادارية الحكومية، ويمكن النظر الى رقابة وزارة المالية من زاويتين:

الأولى - أنها رقابة داخلية:INTERNAL

اذا نظرنا الى وزارة المالية باعتبارها انها أحدى الأجهزة التنفيذية الحكومية.

الثانية - أنها رقابة خارجية:EXTERNAL

اذا أخذنا فى الاعتبار أن بعض العاملين المكلفين بالرقابة على أعمال الوحدات الادارية الحكومية تابعين لوزارة المالية اداريا وماليا فان ذلك يمنحهم نوعا من الاستقلال وعدم التبعية أو الخضوع لسيطرة رؤساء هذه الوحدات، ومن ناحية أخرى فان الادارة العامة للتفتيش المالى والادارى تعتبر كذلك رقابة خارجية على مستوى الوحدات الادارية.

وتقوم وزارة المالية باختصاصات رقابية متعددة يمكن توضيحها على النحو التالى:

اختصاصات قطاع الموازنة:

(٢) رقابة الجهاز المركزى للتنظيم والادارة

CENTRAL AUTHORITY FOR ORGANIZATION & MANAGEMENT

يختص الجهاز المركزى للتنظيم والادارة بالرقابة على ما يتعلق بشئون العاملين فى الوحدات الادارية الحكومية، ومن هذه الناحية فان رقابته تعتبر نوعا من الرقابة الجزئية على أعمال الوحدات، ومن اختصاصاته ابداء الرأى فيما يلى[٥]:

١ -توزيع الاعتمادات الإجمالية المخصصة للأجور بمختلف الموازنات.

٢ -اجراء تعديلات فى درجات الوظائف الخالية أو المشغولة فى الوحدات الادارية التى يتم ترتيب وظائفها واقرارها وتحديد مسميات الوظائف من واقع جداول الترتيب المعتمدة.

٣ -اعتماد تقييم بعض الوظائف مثل العاملين بالإدارات القانونية.

٤ -مراجعة لوائح الكادرات الخاصة وجداول العاملين بها وترتيب وظائفها.

٥ -نقل العاملين الزائدين عن حاجة العمل بدرجاتهم من مختلف الوحدات التي تضمها الموازنة العامة للدولة الى الجهات الاخرى التى تحتاجها.

(٣) رقابة جهاز الرقابة الادارية

MANAGERIAL CONTROL AUTHORITY

الرقابة الادارية جهاز رقابى مستقل ضمان لحمايته ولعدم خضوعه لسيطرة الوحدات التنفيذية. وهى تقوم بوظيفتين اساسيتين:

---

[٥] التأشيرات العامة للسنه المالية ٨٥/٨٤ – وزاره المالية – قطاع الموازنة العامة للدولة ص١ – ٤.

وظيفة مانعة:

يضم جهاز الرقابة الادارية اجهزة تابعة للتحريات للتعرف على نوعية سير العمل داخل الوحدات الادارية بهدف منع المخالفات ان أمكن واكتشافها قبل اتمام حدوثها وبذا تهدف الى التعرف على نواحي الضعف واكتشاف المعوقات الادارية

وظيفة مصححة:

عن طريق بحث شكاوى الأفراد وما يتم الابلاغ عنه فى حدوث مخالفات أو اهمال من العاملين.

(٤) رقابة الجهاز المركزى للمحاسبات

CENTRAL ACCOUNTING AUTHORITY

لا تملك السلطة التشريعية (مجلس النواب) الوقت الكافى لإجراء الرقابة الدقيقة والتفصيلية، لذلك فقد أسندت تبعية الجهاز المركزى للمحاسبات لمجلس النواب

-توفير الامكانيات الفنية التى قد لا تتوفر للسلطة التشريعية أو الوقت اللازم لمراقبة أعمال الوحدات الادارية الحكومية ووحدات القطاع العام الاقتصادية.

-توفير الاستقلال المطلوب لتمكنه من اجراء مراجعة دقيقة دون الخضوع لتأثير ادارات الوحدات الادارية الحكومية.

اختصاصات الجهاز المركزى للمحاسبات:

تنقسم واجبات الجهاز المركزى للمحاسبات عند قيامه بأعمال المراجعة الى:

(١)اختصاصات بالنسبة لتقديرات الموازنة:

يقوم الجهاز المركزى للمحاسبات بالتحقق من:

١ -سلامة تقديرات ايرادات الموازنة وإنها تمثل موارد حقيقية، وانها لم تدرج لمجرد احداث توازن غير حقيقى.

٢ -مطابقة تقديرات الاستخدامات كما ترد بالحساب الختامى مع تقديرات الموازنة والتحقق من الحصول على الترخيص اللازم لتعديلها من السلطة المختصة.

(٢) بالنسبة لمتابعة عمليات الدفع والتحصيل:

يقوم الجهاز المركزى للمحاسبات بالأعمال التالية:

١ -مراجعة ما تم تسجيله فى الدفاتر المحاسبية على مستندات المدفوعات والمتحصلات للتأكد من سلامة التوجيه المحاسبى لها، وكذلك للتأكد من جدية وسلامة العمليات المالية نفسها.

٢ -مقارنة تقديرات والاستخدامات كما وردت بالموازنة مع المحصل والمنصرف الفعلى ودراسة الأسباب التى أدت الى وجود وفورات أو تجاوزات.

٣ -مقارنة تكاليف المشروعات الاستثمارية بما كان مقررا لها والبرامج الزمنية التى وضعت لتنفيذها واكتشاف أوجه القصور والانحراف وأسبابها و العلاج

(٣) بالنسبة للحسابات الختامية [١]

١ -التحقق من اعداد الحسابات الختامية فى المواعيد المقررة.

٢ -مدى التزام الوحدات الادارية بتعليمات اعداد الحسابات الختامية وارفاق الكشوف المطلوبة.

٣ -التأكد من صحة الأرقام الواردة بالحسابات الختامية عن طريق مقارنتها بما هو مقيد بالسجلات المختلفة وايضاح أسباب الخلاف ان وجدت.

٤ -التأكد من تنفيذ ما جاء بالتقرير عن الحسابات الختامية للسنة السابقة.

(٤) بالنسبة لكفاءة العمل فى الوحدات الادارية:

١ -حصر الخسائر الناتجة عن الاهمال أو التراخى فى تنفيذ المشروعات.

٢ -مراجعة سجلات المصروفات والايرادات لاكتشاف المخالفات وحالات الاختلاس ودوافعها، ومراجعة الحسابات الوسيطة والتأكد من صحة ما يتم قيده بها

٣ -فحص سجلات المخازن للتعرف على سلامة اجراء عمليات الاضافة والخصم ودراسة أسباب العجز والزيادة وتراكم الأصناف المخزونة.

٤ -فحص اللوائح الادارية والمالية والتعرف على مدى مناسبتها لاحتياجات العمل فى الوحدات الادارية واقتراح التعديلات اللازمة.

خامسا - تقارير الجهاز المركزى للمحاسبات:

يعد الجهاز تقارير ربع سنوية وسنوية تقدم لمجلس الشعب،ويتضمن التقرير عادة ما يأتى:

١ -مدى تنفيذ الوحدات الادارية للملاحظات التي وردت بتقريره السابق

---

[١] أ٠ قطب ابراهيم محمد – الموازنة العامة للدولة – الهيئة المصرية العامة للكتاب – القاهرة ١٩٧٨ – ص١٧٣/١٧٧.

٣ -التوصيات التى يقدمها الجهاز لرفع كفاءة العمل والالتزام باللوائح والقوانين، وينبغى على الوحدات الادارية الاتصال بالجهاز المركزى للمحاسبات لموافاتها بالملاحظات لسرعة دراستها واعداد الرد عليها فى المواعيد المحددة ويكون رد الوحدات عادة بتنفيذ ما جاء بالملاحظات أو بيان وجهة نظرها فيما جاء فى الملاحظات وتطالبه بالتعقيب، وفى حالة اصرار الجهاز على تنفيذ التعديلات تقوم الوحدة بتنفيذها فورا طبقا للتعليمات المالية.

(٥) رقابة مجلسي النواب والشيوخ

Peoples consul legislation control

تتحقق الرقابة على الوحدات الادارية الحكومية من خلال:

١ -مناقشة تقديرات الموازنة العامة للدولة واعتماد التقديرات تعديلها.

٢ -مناقشة الحساب الختامى للسنة المالية واعتماده.

٣-الاطلاع على تقارير الجهاز المركزى للمحاسبات ومناقشة الحكومة فيها

٤ -توجيه طلبات الاحاطة فيما يختص بالتنفيذ ونتائجه.

٥ -تكليف الجهاز المركزى للمحاسبات اجراء فحص لأغراض خاصة فى حالات معينة بأسلوب يختلف عن أساليب المراجعة العادية.

الدفاتر والتقارير الرقابية

أولا - الدفاتر الاحصائية

تمسك الوحدة الادارية الحكومية مجموعة دفترية الى جانب دفاتر التسجيل التاريخى والتسجيل النوعى السابق بيانها، وهى لا تعتبر دفاتر محاسبية، ولا يتم اجراء قيود أو ترحيل،ولكنها تهدف الى مساعدتها فى تحقيق الرقابة ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة، وسنحاول مناقشتها حسب ترتيبها.

١ -دفتر قيد طلبات الصرف الواردة (استمارة).

٢ -دفتر قيد الحجوزات والتنازلات والتوكيلات.

٣ –الاضابير والدوسيهات الخاصة بحفظ المستندات للحساب الشهرى من جانب اخر.

٤ -سجل الماهيات:

٥ -دفتر قيد العقود التى تبرمها المصلحة مع المقاولين.

٦ -دفتر قيد عقود الايجارات.

٧ -دفتر حوادث الاختلاس والسرقات والاهمال.

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

وتكون الرقابة كذلك بمنع الصرف الا بعد التأكد والتأشير بما يفيد ان البند يسمح بالصرف. كما تشمل استمارة اعتماد الصرف فى جزئها الثانى هذه التأشيرة ضمانا لتحقيق الهدف الرقابى.

ويبين الدفتر ارتباطات الوحدة الادارية سواء كانت هذه الارتباطات ناتجة عن:

-الاعتمادات المفتوحة لتمويل العمليات.

-الاعتمادات الممنوحة للجان الممارسة الخاصة بالمشتريات.

-قيمة السلف المؤقتة المخصصة للإنفاق على بنود معينة.

-الالتزامات المترتبة عن عقود التوريد المبرمة.

-قيمة مستخلصات العمليات المعتمدة.

وبمعنى شامل جميع الاموال المخصصة والموضوعة تحت تصرف البند.

ويتم القيد فى هذا الدفتر طبقا للقواعد الاتية:

- من حيث المبدأ عند الحصول على الترخيص باعتمادات اضافية أو تعديل الاعتماد الاصلى يكتب على الصفحة المخصصة فى هذا الدفتر بعد الحصول على الموافقات الرسمية للتعديل.

-يخصص صفحة أو عدد من الصفحات لكل بند من بنود الموازنة يسجل فيها اسم البند ورقم البند وقيمة الاعتماد المخصص للبند والتعديلات التى تطرأ عليه سواء بالزيادة أو النقص.

-يتم فى هذه الصفحة تسجيل مسلسل لبيان كل ارتباط من الارتباطات المحددة اعلاه وكذلك تسجيل للمبالغ المنصرفة من كل بند من البنود اولا بأول.

-ولضمان متابعة تسجيل جميع المبالغ المنصرفة من البند، فان استمارة اعتماد الصرف تشمل اقرار من الموظف المختص بالدفتر، ورئيس الحسابات أو وكيله يقيد هذا الارتباط بالصرف فى الدفتر وان البند يسمح به.

٩ -دفتر حصر المبالغ المتأخر تحصيلها من ديون ومستحقات:

يستحق للحكومة ووحداتها الادارية رسوم وعوائد واموال لدى الغير، سواء كانت رسوم على السيارات أو عوائد املاك أو ايجارات أو اقساط مبيعات، وأية اموال لصالح الدولة مستحقة على الغير، فاذا لم يتم تحصيل هذه الرسوم والديون والمستحقات كان لابد للوحدات الادارية

متابعة تحصيل هذه الاموال حفظا لأموال الحكومة و لابد من انشاء سجلا لمتابعة هذه المبالغ المتأخرة.

١٠-دفتر مناقضات الجهاز المركزى للمحاسبات:

ان الجهاز المركزى للمحاسبات فى قيامه بوظيفة الرقابة يقوم بعمل تقارير عن الملاحظات على الإطار المحاسبى وعمليات الوحدة الحكومية فى صورة مناقضات.

مثال على التسجيل فى سجل الارتباطات:

١-يبلغ الاعتماد المخصص بموازنة السنة المالية٢٠١٧/ ٢٠١٨للوحدة الادارية الحكومية للبند(قطع غيار السيارات)٩٠٠٠٠ ج.

٢- وفى ١٥ /٨ / ٢٠١٧ طلب قسم الصيانة الارتباط بمبلغ ٥٠٠٠٠ج قيمة مناقصة قطع غيار سيارات الركوب، وتم الارتباط بتاريخ ٨/١٧ /٢٠١٧. وقد تم تنفيذ المناقصة بكامل القيمة المرتبط بها.

٣- وفى ٢٠١٨/١/١ طلب قسم الصيانة الارتباط بمبلغ ٥٠٠٠٠ج لشراء قطع غيار سيارات الاوتوبيس، وتم تدعيم البند بالنقل من بند الادوات الكتابية بالمبلغ فى تاريخه، وتم تنفيذ المناقصة بمبلغ ٤٧٠٠٠ ج فقط فى ٣/٢٠ /٢٠١٨،

٤-وفى ٦/١٥ /٢٠٨ تم شراء قطع غيار بالمبلغ المتبقى بالأمر المباشر.

<u>والمطلوب</u>: تصوير صفحة بند قطع الغيار فى سجل الارتباطات.

<u>الحل</u>:

مصلحة ..... سجل الارتباطات الاعتماد الأصلي٩٠٠٠٠

صفحة بند قطع غيار سيارات السنة المالية٢٠١٧/٢٠١٨ التعزيز١٠٠٠٠

التاريخ	العمليـــة	المبلغ المرتبط به	التدعيم	المتبقى بعد الارتباط
٢٠١٧/٧/١	الاعتماد المخصص بالموازنة			٩٠٠٠٠
٢٠١٧/٨/١٧	مناقصة قطع غيار سيارات ركوب	٥٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
٢٠١٨/١/١	تدعيم نقلا من بند ادوات كتابية		١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
٢٠١٨/١/١٠	مناقصة قطع غيار اوتوبيسات	٥٠٠٠٠		صفر
٢٠١٨/٣/٢٠	رد المتبقى من المناقصة			٣٠٠٠
٢٠١٨/٦/١٥	الارتباط للشراء بالأمر المباشر	٣٠٠٠		صفر

ثانيا - التقارير الرقابية:

وتضم مجموعة من الكشوف الرقمية أو التقارير التى تعد على اساس زمنى يتم اعداده يوميا ومنها ما يتم اعداده فى نهاية فترات اطو وسوف نعرضها كما يلى:

دفتر الحسبة اليومية(٦٩ ع ح):

يطلق عليه كشف الحسبة اليومية، كما يطلق عليه دفتر موازين المراجعة ويطلق عليه أيضا ميزان المراجعة اليومى.

ويتلخص الغرض من امساك هذا الدفتر فى الرقابة اليومية على العمليات التى قيدت فى الدفاتر وذلك بالتحقق من وجود توازن بين الحسابات المدينة والدائنة[١].

وقد حددت اللائحة التنفيذية للقانون ١٢٧ لسنة ١٩٨١ العملية الرقابية التى يقوم بها هذا الدفتر فيما يلى نصه:

"يراعى لأغراض الضبط الداخلى مطابقة المجاميع الواردة بدفاتر الاستاذ مع المجاميع التى تقابلها فى دفتر اليومية العامة ويتم ذلك بواسطة ميزان المراجعة"

مثال:

فيما يلى عمليات الوحدة الحكومية بتاريخ ٢٠١٩/١٠/١٤(المبالغ بالآلاف):

١- شراء خامات بمبلغ ٣٠بامر دفع.

٢ – انشاء سلفة مؤقتة بمبلغ ٣ لشراء قطع غيار بأمر دفع

٣- بلغت متحصلات الخزينة الفرعية ١٥ منها ٩ رسوم خدمات، ٤ تأمينات مؤقتة، ٢ غرامات تأخير سددها الموردون.

٤- استلمت الوحدة شيكات من المواطنين بمبلغ ٤٤ ارسلت للوحدة المركزية للتحصيل.

٥ -سددت الوحدة عن طريق الوحدة المركزية قسط قرض محلى بملغ ١٠٠ وفوائده بمبلغ ٥.

٦ - تم سداد امر الدفع استثمارى سبق ان اصدرته الوحدة للصرف من حدود السحب المخصصة من بنك الاستثمار لتنفيذ احد المشروعات بمبلغ ٩٠.

٧- تم سداد امر الدفع جارى الخاص بشراء الخامات.

٨- تم فتح اعتماد مستندى بمبلغ ٢٠٠ لاستيراد اجهزة عرض من الخارج.

٩- تمت استعاضة السلفة المستديمة بأمر الدفع جارى٤، وكل المنصرف من السلفة يمثل خدمات حصلت عليها الوحدة.

المطلوب: تصوير كشف الحسبة اليومية واستنتاج رصيد النقدية اخر اليوم علما بان رصيد يوم ١٠/١٣ بلغ ١٢.

---

[١] راجع الدكتور حسن محمد كمال، نظام المحاسبة الحكومية، مكتبة عين شمس ١٩٩٥/٩٤ ص ١٢٣، ١٢٤.

نموذج ملخص لكشف الحسبة اليومية

مبالغ	البيان	التقسيم الاقتصادى	مبالغ	البيان	التقسيم الاقتصادى
	الاستخدامات	١		**الموارد**	١
	المصروفات	٢١		**الايرادات**	١١
×	اجور وتعويضات العاملين	٢١١	×	الضرائب	١١١
×	شراء السلع والخدمات	٢١٢	×	المنح	١١٢
×	الفوائد	٢١٣	×	الايرادات الاخرى	١١٣
×	الدعم والمنح والمساعدات	٢١٤	×	تحصيل اقراض وبيع اصول مالية	١٢٤
×	المصروفات الاخرى	٢١٥	×	الاقتراض	١٣٥
×	شراء اصول غير مالية	٢١٦			
×	الاقراض وشراء اصول مالية	٢٢٧			
×	سداد القروض	٢٣٨			
	الحسابات المدينة			**الحسابات المدينة**	
×	حسابات التسوية المدينة	٣	×	حسابات التسوية المدينة	٣
×	الحسابات الوسيطة المدينة	٣١	×	الحسابات الوسيطة المدينة	٣١
	الحسابات الدائنة			**الحسابات الدائنة**	
×	حسابات التسوية الدائنة	٤	×	حسابات التسوية الدائنة	٤
×	الحسابات الوسيطة الدائنة	٤١	×	الحسابات الوسيطة الدائنة	٤١
×	**الحسابات النظامية المدينة**	٥	×	**الحسابات النظامية المدينة**	٥
×	**الحسابات النظامية الدائنة**	٦	×	**الحسابات النظامية الدائنة**	٦
×	رصيد الخزينة		×	رصيد الخزينة	
××	مجاميع مدينة		××	مجاميع دائنة	

حل المثال السابق:

مبالغ	البيان	التقسيم الاقتصادى	مبالغ	البيان	التقسيم الاقتصادى
	الاستخدامات	١		الموارد	١
	المصروفات	٢١		الايرادات	١١
	شراء السلع والخدمات	٢١٢		الايرادات الاخرى	١١٣
	شراء السلع	٢١٢١	٥٥	٩ رسوم خدمات (٣)	١١٣٢
٣٣	٣٠ خامات(١)			٢ غرامات وتعويضات (٣)	١١٣٣
	٣ قطع غيار (٢)			٤٤ رسوم خدمات(٤)	١١٣٢
	الفوائد	٢١٣		الحسابات المدينة	٣
٥	٥ فوائد محلية (٥)	٢١٣٢		حسابات التسوية المدينة	٣١
	شراء اصول غير مالية	٢١٦		الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢
٢٠٠	٢٠٠ ادوات ومعدات(٨)	٢١٦١	٤٢٩	١٠٥ الوحدة المركزية(٥)	٣٢٤
	سداد القروض	٢٣٨		٩٠ بنك الاستثمار (٦)	٣٢٥
١٠٠	١٠٠ قروض محلية	٢٣٨١		٣٠ الوحدة المركزية(٧)	٣٢٤
	الحسابات المدينة	٣		٢٠٠ بنك الاستثمار (٨)	٣٢٥
٤	حسابات التسوية المدينة	٣١		٤الوحدة المركزية(٩)	٣٢٤
	٤ السلفة المستديمة (٩)	٣١٢		الحسابات الدائنة	٤
٤٤	الحسابات الوسيطة المدينة	٣٢	٤	حسابات التسوية الدائنة	٤١
	٤٤ شيكات تحت	٣٢٢		٤تأمينات مؤقتة(٣)	٤١١
	التحصيل (٤)		٣٣	الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢
	الحسابات الدائنة	٤		٣٠ اوامر دفع (١)	
	حسابات التسوية الدائنة	٤١		٣اوامر دفع (٢)	٤٢٢
	الحسابات الوسيطة الدائنة	٤٢		الحسابات النظامية المدينة	٤٢١
١٢٠	٩٠اوامر الدفع جارى (٦)	٤٢٢		الحسابات النظامية الدائنة	٥
	٣٠اوامر الدفع جارى(٧)	٤٢٢		٣ الاستخدامات المنصرف عنها	٦
	الحسابات النظامية المدينة	٥	٢٠٣	سلفة مؤقتة (٢)	
	٣ المبالغ المنصرفة كسلفة	٥٢		٢٠٠الاستخدامات المفتوح عنها	٦٢
٢٠٣	مؤقتة			اعتمادات(٨)	
	٢٠٠المبالغ المفتوح عنها اعتمادات	٥٣	١٢	رصيد الخزينة امس	٦٣
٢٧	رصيد الخزينة اليوم				
٧٣٦	مجاميع مدينة		٧٣٦	مجاميع دائنة	

ملاحظات على الحل:

(١)تم كتابة رقم العملية حتى يتم الربط بين الجانب المدين والدائن.

(٢)تم حذف الحسابات التى ليس لها عمليات فى المثال.

(٣)التأكد من صحة رصيد الخزينة الفرعية:

رصيد يوم ١٠/١٣ ١٢

المتحصلات نفدا خلال اليوم ١٥عملية رقم (٣)

وهو يساوى رصيد اليوم ٢٧ كما ظهر بكشف الحسبة.

ثانيا: حساب المتابعة المالية الشهرية التقريبى (استمارة ٧٥ ع ج).
حددت المادة ٥٣ من اللائحة موعد تقديمة فى اليوم الرابع من الشهر التالى شاملا:

-قيمة المصروفات المقيدة بالدفاتر الحسابية.

-قيمة الايرادات المقيدة بالدفاتر الحسابية.

وذلك من بداية الشهر حتى اليوم الأخير من الشهر.

ويسمح بتقديمه فى اليوم الخامس من شهر يوليو عن شهر يونيو السابق عليه حيث انه يمثل نهاية السنة المالية، وتبعا لذلك فانه يجب ان يتضمن عن هذا الشهر كافة المبالغ المقيدة بالدفاتر عن جميع الحسابات بالإضافة الى المصروفات والايرادات المنتظر تسويتها حتى نهاية يونيو ولم تكون قد سويت.

ويطلق لفظ تقريبى نظرا لأنه يعد على وجه السرعة ويشتمل على بعض الايرادات والمصروفات التى لم تتم عملية قيدها لكن من المنتظر ان تتم التسوية خلال الشهر التالى:

ويرسل هذا الحساب لوزارة المالية كما ترسل صورة منه للجهاز المركزى للمحاسبات فى ذات المواعيد.

ويكون شكل حساب المتابعة الشهرية التقريبى (٧٥ ع.ج) كما يلى:

الباب	البند	ايرادات / مصروفات الموازنة	ربط الموازنة	الشهر الجارى	الاشهر الماضية	الجملة
		مجموع				

هذا الحساب يعتبر كشف حساب مؤقت حتى يتم ارسال الكشف النهائى الذى سنوضحه فى ثالثا.

ثالثا: الحساب المالى الشهرى (استمارة ٧٥ ع . ج):

تتاح فرصة من الوقت أطول من الحساب الشهرى التقريبى حيث تنص اللائحة على تقديم هذا الحساب فى ميعاد لا يزيد عن اليوم العاشر من كل شهر عن حسابات الشهر السابق، وهذا الحساب يكون بالمبالغ الفعلية حتى نهاية كل شهر، ويعتبر هذا الحساب هو كشف الحساب النهائى عن الشهر، ويتم اعداده أيضا على الاستمارة ٧٥ ع.ج وبالنسبة لشهر يونيو تمتد مدة تقديمه الى اليوم الخامس عشر أحيانا (أو حسب المنشور السنوى لإعداد الحساب الختامى).

ويشتمل هذا الحساب على ما يلى:

١ -مجموع ما خصم به على المصروفات خلال الشهر والاشهر السابقة والجملة بنداً بنداً.

٢ -مجموع ما أضيف إلى الايرادات خلال الشهر والاشهر السابقة والجملة.

٣ -مجموع المبالغ المخصوم بها على الحسابات الجارية حساباً حساباً خلال نفس الشهر الذى يعد عنه هذا الحساب.

٤ -مجموع المبالغ المضافة الى الحسابات الجارية حساباً حساباً خلال نفس الشهر الذى يعد عنه هذا الحساب.

٥ -ارصدة الحسابات المذكورة أول وآخر الشهر الذى يعد عنه هذا الحساب.

٦ -رصيد النقدية اول وآخر الشهر (حتى يتوازن جانبا الكشف).

مثال: فيما يلى بيانات الموارد والاستخدامات المستخرجة من دفاتر احدى الوحدات الادارية فى نهاية شهر سبتمبر ٢٠٠٩ (الارقام بالآلاف)

التقسيم الاقتصادى	البيان	ربط الموازنة	الشهر الحالى	يوليو ٢٠٠٩	اغسطس ٢٠٠٩
١	**الموارد**				
١١	**الايرادات**				
١١١	الضرائب	٨٠٠٠	١٠٠٠	٧٠٠	٨٠٠
١١٢	المنح	٥٠٠٠	١٥٠٠	---	١٢٠٠
١١٣	ايرادات اخرى	١٠٠٠	٣٠٠	١٠٠	٢٠٠
١٢٤	متحصلات اقراض ومبيعات اصول مالية	٢٠٠٠	٩٠٠	---	٦٠٠
١٣٥	القروض	----	----	----	----
	المجموع	١٦٠٠٠	٣٧٠٠	٨٠٠	٢٨٠٠

٢	**الاستخدامات**				
٢١	**المصروفات**				
٢١١	اجور وتعويضات العاملين	١٥٠٠٠	١١٠٠	١٣٠٠	١٢٠٠
	شراء السلع والخدمات				
٢١٢	الفوائد	٧٠٠٠	٣٠٠٠	١٠٠٠	١٥٠٠
٢١٣	الدعم والمنح والاعانات	٣٠٠٠	---	١٥٠٠	---
٢١٤	المصروفات الاخرى	٤٥٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠
٢١٥	شراء اصول غبر مالية	٣٠٠٠	١٠٠	٢٠٠	٦٠٠
٢١٦	حيازة اصول غير مالية	٢٧٠٠٠	٤٠٠٠	١٠٠٠٠	٨٠٠٠
٢٢٧	سداد القروض	---	---	---	---
٢٣٨		٣٠٠٠٠	---	١٥٠٠٠	---
	المجموع	٩٨٥٠٠	٩٢٠٠	٣٠٠٠٠	١٢٣٠٠

والمطلوب: اعداد كشف الحساب الشهرى.

الحل:(١) كشف الحساب الشهرى – الموارد:

التقسيم الاقتصادى	البيان	ربط الموازنة	الشهر الحالى	الشهور السابقة	المجموع
١	**الموارد**				
١١	**الايرادات**				
١١١	الضرائب	٨٠٠٠	١٠٠٠	١٥٠٠	٢٥٠٠
١١٢	المنح	٥٠٠٠	١٥٠٠	١٢٠٠	٢٧٠٠
١١٣	ايرادات اخرى	١٠٠٠	٣٠٠	٣٠٠	٦٠٠
١٢٤	متحصلات اقراض ومبيعات اصول مالية	٢٠٠٠	٩٠٠	٦٠٠	١٥٠٠
١٣٥	القروض	----	----	----	----
	المجموع	١٦٠٠٠	٣٧٠٠	٣٦٠٠	٧٣٠٠

(ب) كشف الحساب الشهرى – الاستخدامات:

التقسيم الاقتصادى	البيان	ربط الموازنة	الشهر الحالى	الشهور السابقة	المجموع
٢	**الاستخدامات**				
٢١	**المصروفات**				
٢١١	الاجور وتعويضات العاملين	١٥٠٠٠	١١٠٠	٢٥٠٠	٣٦٠٠
٢١٢	شراء السلع والخدمات	٧٠٠٠	٣٠٠٠	٢٥٠٠	٥٥٠٠
٢١٣	الفوائد				
٢١٤	الدعم والمنح والاعانات	٣٠٠٠	---	١٥٠٠	١٥٠٠
	المصروفات الاخرى	٤٥٠٠	١٠٠٠	٣٠٠٠	٤٠٠٠
٢١٥	شراء اصول غبر مالية	٣٠٠٠	١٠٠	٨٠٠	٩٠٠
٢١٦	حيازة اصول غير مالية	٢٧٠٠٠	٤٠٠٠	١٨٠٠٠	٢٢٠٠٠
٢٢٧	سداد القروض	----	---	----	----
٢٣٨		٣٠٠٠٠	---	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
	المجموع	٩٨٥٠٠	٩٢٠٠	٤٣٣٠٠	٥٢٥٠٠

رابعا: الحساب المالى الربع سنوى:

هو كشف تجميعى يقدم فى نهاية كل ٣ شهور (فترة ربع سنوية) فهو يقدم فى ميعاد أقصاه اليوم العاشر من شهر اكتوبر ويناير وابريل ويوليو وذلك عن الشهور الثلاثة السابقة لكل منها.

خامسا: الحساب الختامى السنوى:

تنص المادة ٧٤٣ من اللائحة المالية للموازنة والحسابات على ما يلى:-

١ -يقدم الحساب الختامى عن السنة المنتهية إلى وزارة المالية (الادارة المركزية المختصة بقطاع الحساب الختامى) فى الميعاد الذى تحدده هذه الوزارة سنويا بالمنشور العام الذى يصدر منها متضمنا التعليمات التى يعد الحساب المذكور بمقتضاها.

٢ -يرفق بالحساب الختامى السنوى تقرير انجاز سنوى موقع عليه من رئيس الجهة الادارية متضمنا:

أ-نتائج تنفيذ الاهداف المدرجة أصلا بالموازنة الجارية والموازنة الاستثمارية.

ب -استخدام الاعتمادات المالية.

جـ -التقييم العينى والكمى لتحقيق الاهداف.

د-ما قد يوجد من انحرافات فى التنفيذ وأسبابها ومقترحات علاجها وأثرها على الحساب الختامى السنوى لهذه الجهة.

مكونات الحساب الختامى:

يتكون الحساب الختامى الذى يرسل لوزارة المالية من عدد من الكشوف والجداول والمرفقات نوضحها فيما يلى:

(١)جدول ختامى الايرادات:

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

(٢) جدول ختامى الاستخدامات:

يتم اعداد هذا الجدول بالنسبة للموازنة الجارية على مستوى البنود الواردة فى التبويب النمطى للاستخدامات وعلى مستوى المشروع فى الموازنة الاستثمارية موضحا ما يلى: -

ويمكن اعداد هذا الجدول بالشكل التالى أيضا:

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

(٣) كشوف حسابات التسوية.

(٤) كشف بيان السلف المؤقتة.

(٥) كشف بيان السلف المستديمة.

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

(٧) كشف حساب الديون والمستحقات.

(٨) كشوف الحسابات النظامية.

أسئلة نظرية وتمارين

أسئلة نظرية:

١- اذكر التعريف العام للرقابة، وبين مراحلها.

٢- ناقش اهم العناصر التى تدخل ضمن مجالات الرقابة المحاسبية فى الوحدات الادارية الحكومية.

٣- ناقش اهم صور رقابة المجالات المحاسبية، ووضح كيف تؤدى الى رفع كفاءة العمل وزيادة فاعلية الاداء فى الوحدات الادارية الحكومية.

٤- تقوم وزارة المالية بالرقابة على الوحدات الادارية الحكومية اشرح:

- طبيعة رقابة وزارة المالية.
- كيف تقوم القطاعات المركزية بالوزارة بواجبها الرقابى.
- ما هو دور ممثلى الوزارة داخل الوحدات الادارية الحكومية. اشرح واجبات واحد فقط منهم.

٥- لماذا تعتبر رقابة الجهاز المركزى للتنظيم والادارة نوعا من الرقابة الجزئية، وما هو مجال هذه الرقابة.

٦- ما هى اختصاصات جهاز الرقابة الادارية، وما دورها فى الوحدات الادارية الحكومية.

٧- لماذا توصف رقابة الجهاز المركزى للمحاسبات بانها

- نوع من الرقابة اللائحة.
- رقابة شاملة فى كل المجالات المحاسبية.

٨-هل يمارس مجلس الشعب نوعا من الرقابة المباشرة على الوحدات الادارية الحكومية، وما هى ادواته الرقابية الاخرى.

٩-اشرح مفهوم المراقبة الداخلية في الوحدات الادارية الحكومية وما هو تعريفها.

١٠- لماذا يكون ضروريا تحديد معايير للمراقبة الداخلية، اذكر نماذج من هذه المعايير.

١١- ما هى اهداف المراقبة الداخلية، وما هى اهم وسائلها.

١٢- اشرح مع الرسم اجهزة الرقابة الحكومية.

تمارين عملية

التمرين الاول:

فيما يلي عمليات الوحدة الحكومية بتاريخ ٢٠١٩/٩/٢٩:

١ -قامت احدى الوحدات الادارية بصرف مبلغ ٧٥٠٠ جنيه بأمر دفع جارى لسداد اعلانات فى الجرائد عن مناقصات عامة.

٢ -تم استخراج شيك بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه لمندوب صرف الاجور وكان أجمالي المنصرف على بند الأجور ١٥٠٠٠٠ جنيه والباقى استقطاعات:١٢٠٠٠ لصالح هيئة المعاشات،٨٠٠٠لصالح مصلحة الضرائب، ٤٠٠٠ لصالح بنك مصر عن أقساط العاملين،٦٠٠٠لصالح شركة بيع المصنوعات.

٣ -ورد للوحدة الادارية الحكومية شيك بمبلغ ٣٤٠٠٠ جنيه يمثل ايرادات تخص الوحدة الحكومية..

٤ -تم استخراج اذن صرف بمبلغ ٦٠٠ جنيه لشراء قطع غيار.

٥ -ورد للوحدة الادارية الحكومية شيك بمبلغ ١٦٠٠٠ جنيه تأمين نهائى.

٦ -ورد اشعار خصم من البنك المركزى المصرى يقيد صرف شيك سداد الاعلانات ومبلغه ٧٥٠٠ جنيه.

٧ -ورد اشعار اضافة من البنك المركزى المصرى يفيد تحصيل الشيك الخاص بالإيرادات ٣٤٠٠٠ جنيه.

المطلوب: إعداد كشف الحسبة اليومية.

التمرين الثانى:

مثال: فيما يلى بيانات الموارد والاستخدامات المستخرجة من دفاتر الوحدة الادارية فى نهاية شهر اكتوبر ٢٠١٩ (الارقام بالآلاف):

الموارد:

-الضرائب:

-الربط ١٢٤٠ - الشهر الحالى ٨٠ - الشهور السابقة ١٣٠.

المنح:

الربط ٧٠٠ - الشهر الحالى١٢٠ - الشهور السابقة٢٨٠.

-الايرادات الاخرى:

الربط ٩٠٠ - الشهر الحالى١٠٠ - الشهور السابقة٢٠٠.

-القروض:

الربط ٨٠٠٠٠ - الشهر الحالى ١٤٠٠٠ - الشهور السابقة ٢٧٠٠٠.

<u>الاستخدامات</u>:

- الاجور وتعويضات العاملين:

الربط ٢٥٠٠٠- الشهر الحالى ٢٣٠٠- الشهور السابقة ٦١٠٠.

- شراء السلع والخدمات:

الربط ٨٠٠٠٠- الشهر الحالى ١٤٠٠٠- الشهور السابقة ٢٧٠٠٠.

- الدعم:

الربط ٦٠٠٠٠- الشهر الحالى ٧٠٠٠- الشهور السابقة ٢١٠٠٠.

المصروفات الاخرى:

الربط ٥٠٠٠- الشهر الحالى ١٠٠٠- الشهور السابقة ٣٠٠٠.

شراء الاصول غير المالية:

الربط ١٢٠٠٠٠-الشهر الحالى ٤٥٠٠٠- الشهور السابقة ٢٢٠٠٠

سداد القروض:

الربط ٢٠٠٠٠٠-الشهر الحالى١٠٠٠٠٠.

والمطلوب: اعداد الحساب المالى الشهرى.

الوحدة التعليمية التاسعة

اعداد
الدكتور
صفوت مصطفى الدويرى

حركة الأصناف الحكومية

الوحدة التعليمية التاسعة
حركة الأصناف الحكومية

الأهداف التعليمية:

١- التعرف على أنواع المخازن في الوحدات الإدارية الحكومية والعلاقة بينها.
٢- التعرف على أنواع الأصناف الحكومية التي تشتمل عليها المخازن الحكومية.
٣- التعرف على كيفية إعداد مقايسات الأصناف في الوحدات الإدارية الحكومية.
٤- التعرف على الملامح الرئيسية الواردة في قانون تنظيم التعاقدات التي تبرمها الجهات العامة رقم (١٨٢) لسنة ٢٠١٨ ولائحته التنفيذية بشأن المشتريات ومقاولات الأعمال في الوحدات الإدارية الحكومية.
٥- التعرف على الطرق المختلفة لشراء الأصناف والتعاقد على تنفيذ مقاولات الأعمال في الوحدات الإدارية الحكومية طبقاً للقانون رقم (١٨٢) لسنة ٢٠١٨ وبصفة خاصة المناقصة ذات المرحلتين والإجراءات التفصيلية في المرحلة الأولى والمرحلة الثانية لها.
٦- التعرف على خطوات المناقصة العامة والتي تسري على كافة طرق الشراء والتعاقد.
٧- الإلمام التفصيلي بمشكلات التأخير ومخالفة الشروط والمواصفات أثناء تنفيذ الأعمال والغرامات المفروضة ونسبها في حالتي التأخير ومخالفة الشروط والمواصفات في كل من عقود مقاولات الأعمال وباقي العقود، كل على حدة.
٨- الإلمام بشكل تفصيلي لكيفية التوجيه المحاسبي للمشتريات وعقود المقاولات وكافة مشكلاتها في الوحدات الإدارية الحكومية.

الوحدة التعليمية التاسعة
حركة الأصناف الحكومية

أولاً: مخازن الوحدات الإدارية الحكومية.
ثانياً: المشتريات ومقاولات الأعمال.
ثالثاً: مبيعات الأصناف الحكومية.

أولاً: مخازن الوحدات الإدارية الحكومية:

نتناول في هذا الجزء كل ما يتعلق بمخازن الحكومة والورش والمعامل وما في حكمها من شراء الأصناف وتسلمها وتخزينها وصرفها وإرجاعها وبيعها وإمساك الحسابات الخاصة بها.

أنواع المخازن:

- المخازن الحكومية ثلاثة أنواع:

١- مخازن رئيسية.
٢- مخازن إقليمية.
٣- مخازن فرعية.

١- المخزن الرئيسي:

المخزن الرئيسي هو الذي يقوم بصفة عامة بتسلم وصرف جميع الأصناف التي تمت إجراءات شرائها بمعرفة إدارة المخازن أو إدارة المشتريات، وهو الذي يقوم بتموين المخازن الإقليمية أو المخازن الفرعية التابعة له. ويمسك كل أمين من أمناء المخازن الرئيسية دفتر عهدة المخزن (استمارة ١١٨ حسابات) فقط، أما باقي الدفاتر فيكون إمساكها بإدارة المخازن.

٢- المخزن الإقليمي:

المخزن الإقليمي هو الذي يتم تموينه بأصناف تُرسل إليه من المخزن الرئيسي أو بأصناف تُرد إليه من الموردين مباشرة وتكون قد تمت إجراءات شرائها بمعرفة إدارة المخازن أو إدارة المشتريات أو بموجب مناقصات محلية مصرح له بها، ويقوم المخزن الإقليمي بتموين المخازن الفرعية التابعة للإقليم أو المنطقة. ويمسك أمناء المخازن الإقليمية دفتر عهدة المخزن (استمارة ١١٨ حسابات) فقط، أما باقي الدفاتر فيكون إمساكها بمعرفة الإدارة المختصة في الإقليم أو المنطقة والتي تعتبر جزء من إدارة المخازن.

٣- المخزن الفرعي:

المخزن الفرعي هو الذي يتم تموينه بأصناف تُرسل إليه من المخزن الرئيسي أو المخزن الإقليمي أو بأصناف ترد إليه من الموردين مباشرة وتكون قد تمت إجراءات شرائها بمعرفة إدارة المخازن أو المشتريات أو بموجب مناقصات محلية مصرح له بها. ويلاحظ أن المخزن التابع لورشة حكومية يعتبر من المخازن الفرعية. ويمسك أمناء المخازن الفرعية دفتر عهدة المخزن (استمارة ١١٨ حسابات) ودفتر إجمالي العهد الفرعية (استمارة ١١٨أ مكرر حسابات) وكشوف العهد الشخصية (استمارة ١٩٣ حسابات).

- أنواع الأصناف التي تشتمل عليها المخازن الحكومية:

١- الأصناف المستديمة.

٢- الأصناف المستهلكة.

٣- الأصناف غير الصالحة للاستعمال (الكهنة).

١- الأصناف المستديمة:

الأصناف المستديمة هي التي من طبيعتها لا تُفنى بالاستعمال ويجب قيدها عند صرفها عهدة مستلمها، ثم تُعاد إلى المخازن بعد أن تصبح غير صالحة للاستعمال أو عندما يتم الاستغناء عنها. ومن أمثلة الأصناف المستديمة الأثاث والملابس وقطع غيار السيارات والآلات.

٢- الأصناف المُستهلكة:

الأصناف المستهلكة هي التي تُفنى بالاستعمال مثل الخامات التي تُفنى في التشغيلات كالبويات والزيوت والمسامير ومثل الأدوية والأمصال ومثل الوقود والأدوات الكتابية.

٣- الأصناف غير الصالحة للاستعمال (الكُهنة):

وهي تلك الأصناف التالفة وغير صالحة للاستعمال ولا يمكن إصلاحها مثل الأخشاب الكسر والملابس الكُهنة والحديد الخردة. ويلاحظ أنه لا يجوز حفظ أصناف غير حكومية بالمخازن وإذا وجدت وقت الجرد فيتم عمل تحقيق عن سبب وجودها مع إضافتها لجانب الحكومة.

- موظفو المخازن وواجباتهم:

يتولى إدارة المخازن والإشراف عليها موظف مسئول يُشار إليه بلقب مدير أو أمين المخزن، حيث يعين لكل مخزن أمين أو أمناء حسب حاجة العمل وفي حالة تعدد الأمناء في مخزن يجوز تعيين رئيس لهم يكون مسئولاً عن أعمال المخزن التي تحت إشرافه. ونتناول فيما يلي أهم واجبات مديري المخازن:

١- مدير المخازن مسئول عن تنفيذ جميع اللوائح والتعليمات المتعلقة بشئون المخازن من ضبط حساباتها وتنظيم أعمالها وشراء وتسلم وحفظ وصرف جميع الأصناف سواء أكانت في مخازن رئيسية أو إقليمية أو فرعية، وعليه ملاحظة أعمال رؤساء وأمناء المخازن لتنفيذ وإنجاز الأعمال بكل سرعة ودقة.

٢- إعطاء المعلومات عن المخازن وما يتعلق بها.

٣- مراقبة خروج الأصناف من أبواب المخازن حتى لا تتسرب أصناف لم يُصرح بخروجها.

٤- العناية في تسلم وصرف الأصناف حيث يكونون مسئولين عن أي عجز أو زيادة أو اختلاف يظهر عند الجرد.

٥- **تحضير المقايسات**، حيث تقع مسئولية تحضير المقايسات السنوية على مديري المخازن، ويلاحظ أنه يتم تحضير المقايسات السنوية قبل بدء السنة المالية بتسعة أشهر وتُخطر وزارة المالية في الحال لندب أحد مفتشيها لمراجعتها ومناقشتها على أن تكون جاهزة لإرسالها نهائياً لوزارة المالية في الموعد الذي تحدده وزارة المالية وذلك لتقدير قيمة الاعتماد اللازم إدراجه في الموازنة وإخطار المصلحة (الجهة) بقيمة المقايسات المعتمدة لإدراجها ضمن مشروع موازنتها، وإذا تأخرت المصلحة (الجهة) عن المواعيد المقررة آنفاً، فإن وزارة المالية ستدرج الاعتماد الذي تراه دون الأخذ بنتيجة المقايسات، وفي هذه الحالة يتحتم على المصلحة (الجهة) أن تضع مقايسات جديدة في حدود المبلغ المعتمد وترسلها إلى وزارة المالية لمراجعتها واعتمادها. ويتم تقدير كميات المقايسات من كل صنف بأخذ متوسط استهلاك الصنف خلال الثلاث سنوات الأخيرة ثم يضاعف هذا المتوسط ليمثل ما يلزم للسنة الحالية وما يلزم للسنة التالية، ثم يتم خصم منه الكمية التي تكون موجودة في المخازن في أول السنة المالية الحالية، كما يخصم منه الكمية المعتمدة في مقايسة السنة المالية الحالية ثم يضاف إلى الناتج بعد ذلك ٢٥٪ بصفة احتياطي، وفي ضوء ما سبق يمكن تحديد كمية مقايسة الصنف بالمعادلة التالية:

مقايسة الصنف في السنة المالية القادمة

=

(متوسط استهلاك الصنف في الثلاث سنوات الأخيرة × ٢) -

(رصيد الصنف في أول السنة المالية الحالية + مقايسة السنة المالية الحالية)

+ ٢٥٪

مثال (١): توافرت لك البيانات التالية والخاصة بالصنف "س" بإحدى الوحدات الإدارية الحكومية:

أولاً: الكميات المستهلكة فعلياً من الصنف خلال الثلاث سنوات السابقة:

السنة المالية	الكميات المستهلكة
٢٠١١/٢٠١٠	٨٧٠٠
٢٠١٢/٢٠١١	٨٨٠٠
٢٠١٣/٢٠١٢	٩٥٠٠

ثانياً: رصيد الصنف "س" في ٢٠١٣/٧/١ بلغ ٦٠٠ وحدة.

ثالثاً: مقايسة السنة المالية ٢٠١٤/٢٠١٣ بلغت ٤٠٠٠ وحدة.

رابعاً: سعر الوحدة المقدر من الصنف "س" ٥٥ جنيه.

المطلوب: إعداد مقايسة الصنف "س" للسنة المالية ٢٠١٥/٢٠١٤ بالكمية والقيمة.

الحل:

مقايسة الصنف "س" في السنة المالية ٢٠١٥/٢٠١٤:

$$= \left(\frac{٩٥٠٠ + ٨٨٠٠ + ٨٧٠٠}{٣} \times ٢ \right) - (٦٠٠ + ٤٠٠٠) + ٢٥٪$$

$$= (١٨٠٠٠ - ٤٦٠٠) + ٢٥٪$$

∴ كمية المقايسة = ١٦٧٥٠ وحدة

∴ قيمة المقايسة = ١٦٧٥٠ × ٥٥ = ٩٢١٢٥٠ جنيه.

مثال (٢): توافرت لك البيانات التالية والخاصة بالصنف "س" بإحدى الوحدات الإدارية الحكومية:

أولاً: الكميات المستهلكة فعلياً من الصنف "س":

السنة المالية	الكميات المستهلكة
٢٠١٥/٢٠١٤	١٢٠٠٠
٢٠١٦/٢٠١٥	١٤٠٠٠
٢٠١٧/٢٠١٦	١٦٠٠٠

ثانياً: رصيد الصنف "س" في ٢٠١٧/٧/١ بلغ ٢٠٠٠ وحدة.
ثالثاً: مقايسة السنة المالية الحالية ٢٠١٨/٢٠١٧ بلغت ١٤٠٠٠ وحدة.
رابعاً: سعر الوحدة المقدر من الصنف "س" ١٢٠ جنيه.
المطلوب: إعداد مقايسة الصنف "س" في السنة المالية القادمة ٢٠١٩/٢٠١٨ بالكمية والقيمة.

الحـل:

مقايسة الصنف "س" في السنة المالية ٢٠١٩/٢٠١٨:

$$= \left(\frac{١٢٠٠٠ + ١٤٠٠٠ + ١٦٠٠٠}{٣} \times ٢ \right) - (٢٠٠٠ + ١٤٠٠٠) + ٢٥٪$$

$$= (١٦٠٠٠ - ٢٨٠٠٠) + ٢٥٪$$

∴ كمية المقايسة = ١٥٠٠٠ وحدة

∴ قيمة المقايسة = ١٥٠٠٠ × ١٢٠ = ١٨٠٠٠٠٠ جنيه.

٦- تموين المخازن: حيث يجب على مدير المخازن العمل على تموين المخازن في الوقت المناسب وبما يزيد على القدر الكافي لسير الأعمال وفي حدود المقايسات المعتمدة وعليه أن يلاحظ ألا تنقص مقادير الأصناف الباقية في المخازن عن المنظور الاحتياج إليه، وعليه في هذه الحالة أن يقدم لرئيس المصلحة بياناً في حينه لاتخاذ ما يلزم لسد هذا النقص.

٧- صرف الأصناف من المخازن، حيث يجب على مدير المخازن صرف الأصناف من المخازن حسب حاجة العمل في المصلحة ويعتبر مدير المخازن مسئول عن أي تأخير في صرف الأصناف وعلى أن يتم الصرف بكل سرعة ودقة.

٨- إرجاع الأصناف للمخازن في الحالات المختلفة سواء إذا كانت أصناف زائدة عن الحاجة أو عندما تكون أصناف مستديمة مستهلكة (الكُهنة) أو لأي سبب آخر يتم الاقتناع به، فالأصناف المستديمة تُرد إلى المخازن عندما تصبح غير صالحة للاستعمال وفي حالة عدم ردها يلزم المسئول بقيمتها المبينة بالدفاتر أو بسعر السوق وقت التبليغ أيهما أكبر، ويتم التصريح بإرجاع الأصناف إلى المخازن من قبل مدير المخزن حيث يقدم طلب مع كل صنف يُعاد إلى المخازن إلى مدير المخازن على كشف إرجاع "استمارة ١٨٧ حسابات" من صورتين يبين به سبب إعادته.

٩- جرد الأصناف ، حيث يقوم رئيس المصلحة بتشكيل لجنة أو لجان لجرد الأصناف المستديمة والمستهلكة والكهنة في المخازن الرئيسية من غير أمناء المخازن ويكون الجرد تحت إشراف مدير المخازن أو من ينوب عنه.

وكمبدأ عام يجب أن يتم جرد جميع الأصناف المستديمة والمستهلكة والكهنة الموجودة في المخازن صنفاً صنفاً مرة كل سنة إما دفعة واحدة أو على دفعات بما يتفق وحالة مخازن المصلحة على أن يراعى ما يلي:

(أ) أن تقوم المصلحة بإخطار وزارة المالية عن الموعد الذي يناسبها لإجراء عملية أو عمليات الجرد ولا يجوز تعديل هذه المواعيد إلا بموافقة الوزارة المذكورة.

(ب) أن لا يتجزأ جرد أي صنف من الأصناف مهما كان موزعاً على عدة أقسام من أقسام المخازن.

(ج) أن يتم الانتهاء من جرد جميع الأصناف قبل نهاية السنة المالية.

وتجرد الأصناف صنفاً صنفاً بوزنها أو بعدها أو بقياسها وتثبت اللجنة المقادير التي تجدها فعلاً بمحضر الجرد (استمارة ١٢١ حسابات) ويتم بيان الفرق من زيادة أو عجز، كل في الخانة المخصصة له في الاستمارة المذكورة. ويوقع

رئيس لجنة الجرد بدفاتر العهدة أمام كل صنف تم جرده مع إيضاح تاريخ الجرد. ويجب على لجنة الجرد الإقرار على محضر الجرد بأنه قد تم جرد الأصناف المبينة جرداً فعلياً وإلا سيتم محاسبة أعضاء لجنة الجرد المسئولون تأديبياً على كل جرد يظهر أنه كان جرداً صورياً، كذلك يجب أن يقر مدير المخازن في المحضر على أن الأصناف المذكورة في المحضر قد تم تحت إشرافه.

- التفتيش على المخازن:

تقوم وزارة المالية بندب بعض مفتشيها في مواعيد معينة وبغير إعلان سابق للتفتيش على مخازن الحكومة والحسابات الخاصة بها وهذا بخلاف التفتيش الذي يقوم به مفتشو الجهاز المركزي للمحاسبات وكذلك المفتشون المحليون في الوزارات والمصالح التي يوجد بها مفتشون بالمخازن. وفيما يلي أهم واجبات المفتشين:

١- التحقق من أن جميع أحكام لائحة المخازن منفذة بدقة ومن أن جميع أعمال المخازن تسير على مقتضاها.
٢- التحقق من أن إجراءات تسلم وصرف الأصناف تتم بصورة سليمة وطبقاً لأحكام لائحة المخازن.
٣- التحقق من أن دفاتر وحسابات المخازن ممسوكة حسب أحكام لائحة المخازن وأن عمليات المخزن واردة فيها (لغاية) حتى يوم التفتيش وأن إدارة المخازن تراقب أعمال أمناء المخازن مراقبة فعلية وأنه ليست هناك أصناف مكدسة لا لزوم لها أو تزيد عن الحاجة وأن كشوف الأصناف المستهلكة تُراجع بدقة أولاً بأول.
٤- التحقق من صحة الإضافة بحساب المخزن والتأكد من أن العجوزات والزيادات التي ظهرت أثناء عمليات الجرد تم تسويتها في حينها.

٥- التأكد من أن الأصناف المرتجعة لم تقبل بالمخازن إلا بعد عمل قرار من لجنة الفحص بالموافقة على إرجاعها، وأن الأصناف التي تم بيعها كان بيعها طبقاً لأحكام لائحة المخازن وأن أثمانها تم تحصيلها في حينه.

ويجب على المصالح أن تجيب على ما يبلغ لها من ملاحظات التفتيش في مدى أسبوعين من تاريخ التبليغ بالنسبة للمخازن الصغيرة وفي مدى شهر بالنسبة للمخازن الكبيرة على الأكثر.

ثانياً: المشتريات ومقاولات الأعمال في الوحدات الحكومية

يتم تنظيم أعمال المشتريات ومقاولات الأعمال وفقاً لأحكام قانون تنظيم التعاقدات التى تبرمها الجهات العامة رقم (١٨٢) لسنة ٢٠١٨ ولائحته التنفيذية، وقد تم إعداد هذا القانون الجديد لمسايرة التغيرات الاقتصادية والاجتماعية وليلبي احتياجات الحكومة الحالية والمستقبلية.

وفى تطبيق أحكام القانون رقم (١٨٢) لسنة ٢٠١٨ بشأن تنظيم التعاقدات التى تبرمها الجهات العامة، يُقصد بالكلمات والعبارات التالية، المعنى المبين قرين كل منها:

١ - **الجهة الإدارية** : أى من الجهات العامة أو الهيئات أو الوحدات المنصوص عليها فى المادة الأولى من مواد إصدار هذا القانون، وما يتبعها من صناديق خاصة أو حسابات خاصة أو وحدات ذات الطابع الخاص.

٢ - **السلطة المختصة** : الوزير ومن له سلطاته أو المحافظ أو رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة الخدمية أو الصندوق أو رئيس الجهة الإدارية أو من يعادلهم من سلطات فى الجهات الإدارية الحكومية كل فى نطاق اختصاصه.

٣ - **بوابة التعاقدات العامة** : الموقع الإلكترونى المخصص على شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت) للنشر عن البيانات والمعلومات المتعلقة بالتعاقدات العامة التى تجريها الجهات الإدارية الخاضعة لأحكام هذا

القانون، والإجراءات المتعلقة بها فى الحدود المنصوص عليها به واللائحة التنفيذية له.

٤ - **طلب إبداء الاهتمام** : إجراء تتخذه الجهات الإدارية، وتعلن عنه فى العمليات التى تتطلب معرفة مسبقة للمشتغلين بنشاط معين والوقوف على قدراتهم وخبراتهم بهدف الوصول إلى قائمة مختصرة منهم، أو معرفة مدى اهتمامهم بالمشاركة فى العملية المقترح طرحها.

٥ - **التأهيل المسبق** : إجراء تتخذه الجهة الإدارية وتعلن عنه للتأكد من توافر القدرات الفنية والإمكانيات المالية والإدارية والبشرية وغيرها لدى الموردين أو المقاولين أو مقدمى الخدمات أو الاستشاريين للقيام بتنفيذ أحد العقود بالكفاءة المطلوبة قبل دعوتهم لتقديم العطاءات وذلك وفقاً لمتطلبات ومعايير التقييم المحددة بمستندات طلب التأهيل المسبق.

٦ - **مقاولات الأعمال** : كل ما يدخل ضمن التصنيف الصادر عن الاتحاد المصرى لمقاولى التشييد والبناء ، ويُعتمد من وزير الإسكان والمرافق والمجتمعات العمرانية وتُخطر به الهيئة العامة للخدمات الحكومية لنشره على بوابة التعاقدات العامة.

٧ - **الخدمات** : وهى التى يكون التعاقد فيها على أساس أداء عمل مادى يمكن توصيفه ، ومن أمثلتها ، خدمات الصيانة والأمن والنظافة ورسم الخرائط والتصوير بالأقمار الصناعية وتطوير البرمجيات وخدمات النقل.

٨ - **الدراسات الاستشارية** : وهى التى يغلب عليها الطابع الفكرى أو الإرشادى ومن أمثلتها، الدراسات الهندسية أو المهنية أو الاقتصادية أو المالية أو الإدارية أو القانونية ، بما فى ذلك الإعداد أو التصميم أو الإشراف على التنفيذ أو التقسيم أو الاستلام (استلام الأصناف أو استلام مقاولات الأعمال والأجهزة والمعدات ... الخ).

٩ - **الأعمال الفنية** : وهى التى تتسم بالإبداع الفنى وفقاً للطابع الشخصى ومن أمثلتها ، الرسم والتصوير وتأليف الكتب والبحوث.

١٠- **التقييم بنظام النقاط** : هذا الأسلوب فى التقييم يمثل أحد أساليب تقييم العطاءات والذى يتم فيه تطبيق معايير الجودة الفنية والسعر مجتمعين معاً عن طريق تحديد أسس وعناصر التقييم والوزن النسبى للجانب الفنى، أو الفنى والمالى للعطاءات ، بحسب طبيعة العملية والحد الأدني للقبول وصولاً إلى درجات أو نسب إجمالية لكل عطاء، بما يكفل تحديد أولوية ترتيبه.

١١- **التواطؤ** : يمثل التواطؤ ترتيب يتم بين طرفين أو أكثر قبل أو بعد تقديم العطاء ، لتحقيق غرض غير مشروع أو للإخلال بمبدأ تكافؤ الفرص ومبدأ حرية المنافسة بما فى ذلك التأثير بشكل مباشر أو غير مباشر على تصرفات طرف آخر بهدف تقسيم العقود بين مقدمى العطاءات أو تثبيت أسعار العطاءات بشكل غير تنافسى.

١٢- **الاحتيال** : وهو يتمثل فى أى فعل أو امتناع عن فعل يؤدى إلى تضليل الطرف الآخر بهدف الحصول على منفعة مالية أو عينية أو أى منفعة أخرى أو التأثير فى العملية المطروحة أو لتجنب الإلتزام فى تنفيذ العقد (مخالفة الشروط والمواصفات المحددة بالعقد وكراسة الشروط والمواصفات).

١٣- **الفســـاد** : وهو يتمثل فى أى عرض أو إعطاء أو استلام أو طلب لأى شىء ذى قيمة أو الحث على إرتكاب أفعال غير مناسبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة للتأثير بشكل غير مشروع على أداء طرف آخر فى العملية المطروحة أو فى تنفيذ العقد.

ونتناول فيما يلي وبصفة عامة طرق شراء الأصناف والتعاقد على تنفيذ مقاولات الأعمال وخطوات المناقصة العامة باعتبارها الطريقة الأساسية للتعاقد.

-

-

طرق شراء الأصناف والتعاقد على تنفيذ مقاولات الأعمال:

١ المناقصة العامة:

تخضع المناقصة العامة لمبادئ العلانية وتكافؤ الفرص والمساواة وحرية المنافسة وقد تكون المناقصة العامة داخلية يعلن عنها في مصر أو خارجية يعلن عنها في مصر والخارج، ويكون الإعلان في الجريدة الرسمية والصحف اليومية ويصح أن يضاف إليها غير ذلك من وسائل الإعلام واسعة الانتشار، وليس هناك حد أقصى لمبلغ المناقصة العامة.

٢- الممارسة العامة:

لا تختلف الممارسة العامة عن المناقصة العامة إلا في إجراء مفاوضة علنية مع مقدمي العروض للوصول إلى أفضل الشروط وأقل الأسعار.

٣- المناقصة المحدودة:

يكون التعاقد بطريق المناقصة المحدودة في الحالات التي تتطلب طبيعتها قصر الاشتراك في المناقصة على موردين أو مقاولين بذواتهم سواء في مصر أو في الخارج على أن تتوافر بشأنهم شروط الكفاية الفنية والمالية وحسن السمعة، وتخضع المناقصة المحدودة لكافة القواعد والأحكام والإجراءات والشروط بالنسبة للمناقصات العامة.

٤- المناقصة ذات المرحلتين :

نص القانون على إنه يجوز التعاقد بطريق المناقصة ذات المرحلتين بما يمكن الجهة الإدارية من تحديد الجوانب الفنية أو التعاقدية بشكل متكامل للحصول على عطاءات تنافسية فى أى من الحالات التالية:

١ – التعاقدات ذات المواصفات الفنية المركبة.

٢ – عندما ترغب الجهة الإدارية أن تأخذ فى الاعتبار مختلف الحلول الفنية أو التعاقدية والمزايا النسبية لتلك الحلول قبل اتخاذ قرار فى شأن المواصفات الفنية النهائية والشروط التعاقدية.

٣ – عندما لا تتوافر تفاصيل المواصفات الفنية الدقيقة أو خصائص الموضوع محل التعاقد عند البدء فى إجراءات الطرح.

ويتم الإعلان عن المناقصة ذات المرحلتين بإحدى الصحف اليومية واسعة الانتشار أو بدعوة المسجلين أو المؤهلين من المشتغلين بالنشاط، ويجب أن تتضمن كراسة الشروط والمواصفات فى المرحلة الأولى الغرض من التعاقد والأداء المتوقع والخطوط العريضة للمواصفات الفنية والميزات والمواصفات التى ترغب الجهة الإدارية فى التعاقد عليها والمؤهلات المطلوبة لتنفيذ العقد ، ويُطلب من مقدمى العطاءات تقديم عروضهم الفنية الأولية بدون أسعار وكذلك تقديم ملاحظاتهم على شروط العقد المقترحة وأى شروط أخرى.

ويجوز للجهة الإدارية الدخول فى مناقشات فنية خلال المرحلة الأولى مع أى من أصحاب العروض المستجيبة للحد الأدنى من المتطلبات الأساسية الواردة بكراسة الشروط والمواصفات، وذلك للوصول إلى إطار أعمال ومتطلبات فنية وتعاقدية مدققة تحقق احتياجات الجهة الإدارية للوصول إلى أكبر قدر من المنافسة ، ويخطر مقدمو العروض بنتيجة المرحلة الأولى.

وتتبع فى المرحلة الأولى من المناقصة ذات المرحلتين ذات الإجراءات المحددة فى اللائحة التنفيذية فيما يخص تشكيل لجنة إعداد القيمة التقديرية ولجنة الرد على الاستفسارات إن وجدت ولجنة فتح المظاريف الفنية وتحديد مبلغ التأمين المؤقت فى الحدود المقررة قانوناً.

* إجراءات المرحلة الأولى للمناقصة ذات المرحلتين:

ويجوز فى المرحلة الأولى تلقى الاستفسارات فى الموعد المحدد إذا تضمنت شروط الطرح ذلك ومناقشة مقدمى العروض لتوضيح موضوع العملية والوقوف على مدى استجابة عروضهم للمتطلبات والشروط التعاقدية المطلوبة، على أن يتم توثيق كافة الاستفسارات والمناقشات والرد عليها وحفظها فى ملف العملية وعلى إدارة التعاقدات إخطار كافة مقدمى العروض المحتملين بالتغيرات التى تقرها الجهة الإدارية بناء على الاستفسارات.

وتُشكل بقرار من السلطة المختصة لجنة لتلقى العروض الفنية الأولية ودراستها وإعداد تقرير بنتائج أعمال الدراسة والمراجعة والمناقشات التى تم التوصل إليها مع مقدمى العروض المستجيبة للحد الأدنى من المتطلبات والشروط التعاقدية الواردة بكراسة الشروط وبما لا يخل بمبدأ تكافؤ الفرص بينهم، وترفع اللجنة تقريرها للسلطة المختصة لاتخاذ أى من القرارات الآتية:

١- تكليف اللجنة الفنية التى تولت إعداد كراسة الشروط والمواصفات الأولية بإعداد كراسة الشروط النهائية وفقاً للنتائج التى تم التوصل إليها، وتدقيق المواصفات الفنية ومعايير التقييم وشروط العقد.

٢- إلغاء إجراءات الطرح إذا كانت العروض المقدمة والتعديلات المقترحة تتطلب المزيد من التخطيط ودراسة السوق والمراجعة الفنية لموضوع الطرح على أن يتم أخطار مقدمى العروض بذلك.

وفى نهاية المرحلة الأولى يتم استبعاد العروض الفنية الغير المستجيبة للمتطلبات الأساسية وتتبع ذات الإجراءات المنصوص عليها فى اللائحة التنفيذية بشأن الإعلان عن النتائج وتلقى الشكاوى.

* إجراءات المرحلة الثانية للمناقصة ذات المرحلتين:

بعد إعداد كراسة الشروط والمواصفات بصورة مدققة ومتكاملة وفقاً لنتائج المرحلة الأولى، يجب التأكد من الآتى:

- توافر الاعتماد المالى للعملية.
- تدقيق القيمة التقديرية ومبلغ التأمين المؤقت فى ضوء الشروط النهائية التى تم إعدادها.
- إن كافة المتطلبات قد تم استيعابها.

وتقوم إدارة التعاقدات فى المرحلة الثانية بتوجيه إخطار لكافة المتقدمين المستجيبين للتقدم بعطاءات فنية ومالية نهائية طبقاً لكراسة الشروط والمواصفات النهائية المدققة. وتتبع ذات الإجراءات المحددة فى اللائحة التنفيذية فيما يخص فتح المظاريف ودراسة وتقييم العطاءات والبت فيها، وإعلان النتائج.

٥- المناقصة المحلية:

يكون التعاقد بطريق المناقصة المحلية فيما لا تزيد قيمته على أربعة ملايين جنيه ويجوز قصر التعاقد بطريق المناقصة المحلية فيما لا تزيد قيمته على مليونى جنيه على المشروعات المتوسطة والصغيرة والمتناهية الصغر التى يقع نشاطها فى نطاق المحافظة التى يتم بدائرتها تنفيذ موضوع التعاقد، ويقتصر الاشتراك فيها على الموردين والمقاولين المحليين الذي يقع نشاطهم في نطاق المحافظة التي يتم بدائرتها تنفيذ التعاقد. وتخضع المناقصة المحلية لكافة القواعد والأحكام والإجراءات والشروط بالنسبة للمناقصات العامة.

٦- الممارسة المحدودة:

يكون التعاقد بطريق الممارسة المحدودة في الحالات الآتية:

(أ) الأشياء التي لا تُصنع أو تستورد أو توجد إلا لدى الجهات أو أشخاص بذواتهم.

(ب) الأشياء التي تقتضي طبيعتها أو الغرض من الحصول عليها أن يكون اختيارها أو شراؤها من أماكن إنتاجها.

(ج) الأعمال الفنية التي تتطلب بحسب طبيعتها أن يقوم بها فنيون أو أخصائيون أو خبراء بذواتهم.

(د) التعاقدات التي تقتضي اعتبارات الأمن القومي أن تتم بطريقة سرية.

وتخضع الممارسة المحدودة لكافة الشروط العامة للمناقصات العامة فيما لم يرد فيه نص خاص بشأنها.

٧- الاتفاق المباشر:

يجوز في الحالات العاجلة أو الطارئة الناجمة عن الظروف الفجائية التى لم يكن فى الإمكان توقعها أو التنبأ بها أو التى تتطلب ضرورة التعامل معها بشكل

فورى والتي لا تحتمل إتباع إجراءات المناقصة أو الممارسة بجميع أنواعها أو فى حالة وجود مصدر واحد فقط لديه القدرة الفنية أو القدرة على تلبية متطلبات التعاقد أو لديه الحق الحصرى أو الاحتكارى لموضوع التعاقد، أن يتم التعاقد بطريق الاتفاق المباشر بناءً على ترخيص من:

(أ) رئيس المصلحة وذلك فيما لا تتجاوز قيمته مليون جنيه بالنسبة لشراء الأصناف وخمسة مليون جنيه بالنسبة لمقاولات الأعمال.

(ب) الوزير المختص ومن له سلطاته أو المحافظ فيما لا تجاوز قيمته عشرة ملايين جنيه بالنسبة لشراء الأصناف وعشرين مليون جنيه بالنسبة لمقاولات الأعمال.

(ج) رئيس مجلس الوزراء وفي حالة الضرورة القصوى فيما يجاوز الحدود المنصوص عليها في البند (ب) من الفقرة السابقة.

ولا يجوز تكرار التعاقد بطريق الاتفاق المباشر أكثر من مرة واحدة في ذات السنة المالية بالنسبة لذات العملية موضوع التعاقد إلا في الحالات التي لا يجاوز فيها مجموع قيمة ما يتم تكراره من تعاقدات عن ذات العملية الحد الأقصى المقرر قانوناً ولا يجوز بأى حال تحويل أى من طرق التعاقد السابقة وفقا لنص القانون إلى طريق تعاقد آخر. وفى جميع الحالات يتم التعاقد فى الحدود وفقا للشروط والقواعد والإجراءات الواردة بهذا القانون ولائحته التنفيذية.

- **القواعد والإجراءات العامة للتعاقد**:

تخضع المشتريات ومقاولات الأعمال في الوحدات الإدارية الحكومية لقانون تنظيم التعاقدات العامة، وفيما يلي نقوم باستعراض أهم القواعد والإجراءات الواجب إتباعها عند التعاقد:

١- يكون التعاقد على شراء الأصناف أو على مقاولات الأعمال عن طريق مناقصات عامة أو ممارسات عامة ويجوز الاستثناء والتعاقد بإحدى الطرق الآتية:

(أ) المناقصة المحدودة.

(ب) المناقصة المحلية.

(ج) الممارسة المحدودة.

(د) الاتفاق المباشر.

ولا يجوز في أية حال تحويل المناقصة إلى ممارسة عامة أو ممارسة محدودة، ولكن في ظل القانون "تنظيم التعاقدات العامة" يجوز للوحدة الإدارية الحكومية مفاوضة صاحب أقل العطاءات المطابقة للشروط والمواصفات للوصول إلى أنسب الأسعار وأفضل الشروط.

٢- يجب أن يشترك فى عضوية لجان فتح المظاريف ولجان البت فى المناقصات ولجنة الممارسة ممثل لوزارة المالية إذا تجاوزت القيمة التقديرية مليون جنيه وعضو من إدارة الفتوى المختصة بمجلس الدولة إذا تجاوزت القيمة التقديرية مليونى جنيه. ويشترك فى عضوية لجنة البيع أو التأجير أو الترخيص بالانتفاع أو الاستغلال ممثل لوزارة المالية متى بلغ الثمن الأساسى مليون جنيه وعضو من إدارة الفتوى المختصة بمجلس الدولة متى بلغ الثمن الأساسى مليونى جنيه.

٣- يكون الطرح على أساس مواصفات كافية ويتم التعاقد على أساس مواصفات ورسومات فنية دقيقة ومفصلة.

٤- تقدم العطاءات في مظروفين مغلقين أحدهما للعرض الفني والآخر للعرض المالي، ويقتصر فتح مظاريف العروض المالية على العروض المقبولة فنياً.

٥- يكون البت في المناقصات بأنواعها عن طريق لجنتين، تقوم إحداهما بفتح المظاريف والأخرى بالبت في المناقصة، على أنه بالنسبة للمناقصة التي لا

تجاوز قيمتها ثلاثمائة ألف جنيه، فتتولى فتح المظاريف والبت في المناقصة لجنة واحدة.

٦- يصدر بتشكيل لجان فتح المظاريف ولجان البت قرار من السلطة المختصة، وتضم هذه اللجان عناصر فنية ومالية وقانونية وفق أهمية وطبيعة التعاقد، ويجب أن يشترك في عضوية لجان البت ممثل لوزارة المالية، وكذلك عضو من إدارة الفتوى المختصة بمجلس الدولة، وفى جميع الحالات يجب إلا يجاوز عدد أعضاء اللجنة عن خمسة عشر عضواً، وتكون للجان البت أمانة فنية من ضمن أعضائها.

٧- يجوز للجنة البت أن تعهد إلى لجان فرعية، تشكلها من بين أعضائها بدراسة النواحي الفنية والمالية في العطاءات المقدمة ومدى مطابقتها للشروط المعلنة، وكذلك بالتحقق من توافر شروط الكفاية الفنية والمالية وحسن السمعة في شأن مقدمي العطاءات. وللجنة البت أن تضم لعضوية تلك اللجان من ترى الاستعانة برأيهم من أهل الخبرة وتقدم اللجان الفرعية تقارير بنتائج أبحاثها وتوصياتها إلى لجنة البت.

٨- تُلغى المناقصة قبل البت فيها إذا استغنى عنها نهائياً أو اقتضت المصلحة العامة ذلك، كما يجوز إلغاؤها في أي من الحالات الآتية:

(أ) إذا لم يقدم سوى عطاء وحيد، أو لم يبق بعد العطاءات المستبعدة إلا عطاء واحد.

(ب) إذا اقترنت العطاءات كلها أو أغلبها بتحفظات.

(ج) إذا كانت قيمة العطاء الأقل تزيد على القيمة التقديرية.

ويجوز بقرار من السلطة المختصة بناء على توصية لجنة البت قبول العطاء الوحيد إذا توافرت الشروط الآتية:

(أ) أن تكون حاجة العمل لا تسمح بإعادة طرح المناقصة أو لا تكون ثمة فائدة تُرجى من إعادتها.

(ب) أن يكون العطاء الوحيد مطابقاً للشروط ومناسباً من حيث السعر.

٩- يجب استبعاد العطاءات غير المطابقة للشروط أو المواصفات وإرساء المناقصة على صاحب العطاء الأفضل شروطاً من جميع النواحي الفنية والمالية.

ويجب أن يشتمل قرار استبعاد العطاءات وإرساء المناقصة على الأسباب التي بُنى عليها وفى جميع حالات الإلغاء ، يجب رد ثمن كراسة الشروط والمواصفات والتأمين المؤقت إلى أصحاب العطاءات .

١٠- يجب أن يؤدى مع كل عطاء تأمين مؤقت تحدد الجهة الإدارية مبلغه وبما لا يجاوز (٪١.٥) من القيمة التقديرية وبما يتماشى مع طبيعة العملية وحجمها ويستبعد كل عطاء غير مصحوب بكامل هذا المبلغ. ويجب رد التأمين المؤقت إلى أصحاب العطاءات غير المقبولة دون طلبهم فور انتهاء المدة المحددة لسريان العطاء.

١١- على صاحب العطاء المقبول أن يؤدي خلال عشرة أيام من تاريخ إخطاره بقبول عطائه التأمين النهائي الذي يكمل التأمين المؤقت إلى ما يساوي (٥٪) من قيمة العقد، وبالنسبة للعقود التي تُبرم مع متعاقد في الخارج يكون الأداء خلال عشرين يوماً، ويجوز بموافقة السلطة المختصة مد المهلة المحددة للأداء في الحالتين بما لا يجاوز عشرة أيام، ويكون التأمين النهائي ضامناً لتنفيذ العقد ويجب رده فور إتمام التنفيذ بغير طلب.

١٢- لا يُؤدى التأمين النهائي إذا قام صاحب العطاء المقبول بتوريد جميع الأشياء التي رسا عليه توريدها وقبلتها الجهة الإدارية نهائياً خلال المهلة المحددة لأداء التأمين النهائي.

١٣- إذا لم يقم صاحب العطاء المقبول بأداء التأمين النهائي في المهلة المحددة، جاز للجهة الإدارية إلغاء العقد أو تنفيذه بواسطة أحد مقدمي العطاءات التالية لعطائه بحسب ترتيب أولوياتها، ويصبح التأمين المؤقت في جميع الحالات من حقها، كما يكون لها أن تخصم قيمة كل خسارة تلحق بها من أية مبالغ مستحقة لديها أو لدى أية جهة إدارية أخرى لصاحب العطاء المذكور، وللجهة الإدارية حق الرجوع عليه قضائياً بما لم تتمكن من استيفائه من حقوق بالطريق الإداري.

١٤- نص القانون : (التأخير فى تنفيذ العقود) إذا تأخر المتعاقد أثناء تنفيذ العقد عن الميعاد المحدد له بالجدول الزمنى أو مدة التنفيذ المحددة بالعقد، جاز للسلطة المختصة لدواعى المصلحة العامة إعطاؤه مهلة إضافية لإتمام التنفيذ دون تحصيل مقابل للتأخير منه إذا كان التأخير راجعاً لسبب خارج إراداته.

وفى حالة عدم الإلتزام بالتنفيذ لسبب راجع للمتعاقد ، يُحصل مقابل للتأخير يُحسب من بداية المهلة دون حاجة إلى تنبيه أو إنذار أو اتخاذ أى إجراء آخر وفقا للآتى:

أولاً : فى مقاولات الأعمال: بما لا يجاوز مجموع مقابل التأخير نسبة (١٠٪) من قيمة العقد إذا لم تتجاوز مدة التأخير نسبة (١٠٪) من المدة الكلية للعملية ويزيد مقابل التأخير إلى نسبة (١٥٪) إذا جاوزت مدة التأخير ذلك.

ويُحسب مقابل التأخير من قيمة الأعمال المتأخرة فقط إذا رأت الجهة الإدارية أن الجزء المتأخر لا يمنع الانتفاع بما تم تنفيذه بشكل مباشر أو غير مباشر على الوجه الأكمل فى المواعيد المحددة، أما إذا رأت الجهة الإدارية أن الجزء المتأخر يمنع الانتفاع بما تم تنفيذه فيكون حساب مقابل التأخير من قيمة ختامى العملية. وقد بينت اللائحة التنفيذية فى حالة إذا كان التأخير راجع للمتعاقد فيحصل منه مقابل للتأخير يحسب من بداية المهلة.

ويحسب مقابل التأخير من قيمة الجزء المتأخر فقط إذا رأت الجهة الإدارية أن الجزء المتأخر لا يمنع الانتفاع بما تم توريده أو تنفيذه بشكل مباشر أو غير مباشر على الوجه الأكمل فى المواعيد المحددة، أما إذا رأت أن الجزء المتأخر يمنع الانتفاع بما تم توريده أو تنفيذه فيكون حساب مقابل التأخير من القيمة الإجمالية للعقد.

وقد بينت اللائحة التنفيذية تحصيل مقابل التأخير بالتفصيل فى عقود مقاولات الأعمال وبما لا يجاوز النسب الواردة بالقانون وذلك على النحو التالى:

(١) إذا لم تجاوز مدة التأخير نسبة (١٪) من المدة الكلية للتنفيذ يُحصل مقابل تأخير بنسبة (١٪) من قيمة الأعمال أو الختامى أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال.

(٢) وتزداد نسبة تحصيل مقابل التأخير من الأعمال أو الختامى أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال بذات نسبة مدة التأخير وإلى أن تصل إلى (١٠٪) من المدة الكلية للتنفيذ (بمعنى تأخير ٢٪ يُحصل ٢ % ، وتأخير ٣ % يُحصل ٣ % ، وهكذا حتى تأخير ١٠٪ يحصل ١٠٪).

(٣) إذا جاوزت مدة التأخير نسبة (١٠٪) من المدة الكلية للتنفيذ يُحصل مقابل التأخير بنسبة (١٥٪) من قيمة الأعمال أو الختامى أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال.

ثانياً : فى باقى العقود (شراء الأصناف وغيرها):

بما لا يجاوز مجموع مقابل التأخير نسبة (٣٪) من قيمة العقد إذا لم تتجاوز مدة التأخير نسبة (١٠٪) من المدة الكلية للعقد، ويزيد مقابل التأخير إلى نسبة (٥٪) إذا جاوزت مدة التأخير ذلك، وقد بينت اللائحة التنفيذية تحصيل مقابل التأخير بالتفصيل فى حالة باقى العقود أى بخلاف عقود المقاولات (**شراء الأصناف وغيرها**) كما يلى:

(١) مدة التأخير (٣٪ فأقل) من المدة الكلية لتنفيذ العقد يُحصل مقابل تأخير بنسبة (١٪) من قيمة العقد أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال.

(٢) مدة التأخير أكبر من (٣٪ وحتى ٦٪) من المدة الكلية لتنفيذ العقد يُحصل مقابل تأخير بنسبة (٢٪) من قيمة العقد أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال.

(٣) مدة التأخير أكبر من (٦٪ وحتى ١٠٪) من المدة الكلية لتنفيذ العقد يُحصل مقابل تأخير بنسبة (٣٪) من قيمة العقد أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال.

(٤) إذا جاوزت مدة التأخير نسبة (١٠٪) من المدة الكلية لتنفيذ العقد يُحصل مقابل التأخير بنسبة (٥٪) من قيمة العقد أو من قيمة الجزء المتأخر بحسب الأحوال.

١٥- في حالة عدم قيام المورد بالتوريد في الميعاد المحدد بالعقد أو خلال المهلة الإضافية فعلى الجهة الإدارية أن تتخذ أحد الإجراءين التاليين طبقاً لما تقرره السلطة المختصة:

(أ) شراء الأصناف التي لم يقم المورد بتوريدها من غيره على حسابه بذات الشروط والمواصفات.

(ب) إنهاء التعاقد فيما يختص بهذه الأصناف.

١٦- إذا أخل المقاول بأي شرط من شروط العقد أو أهمل أو أغفل القيام بأحد التزاماته المقررة ولم يصلح أثر ذلك خلال خمسة عشر يوماً كان للسلطة المختصة الحق في اتخاذ أحد الإجراءين التاليين:

(أ) فسخ العقد.

(ب) سحب العمل من المقاول وتنفيذه على حسابه بذات الشروط والمواصفات المعلن عنها والمتعاقد عليها وذلك بأحد طرق التعاقد المقررة في القانون.

١٧- إذا تأخر من رسا عليه المزاد فى استلام الأصناف عن عشرين يوم من تاريخ إخطاره بالموعد المحدد لذلك فتحصل منه مصروفات تخزين بواقع (٥٪) عن كل أسبوع تأخير أو جزء منه وبحد أقصى أربعة أسابيع.

١٨- في حالة رفض الأصناف غير المطابقة للمواصفات، فإنه يجوز قبول الأصناف غير المطابقة إذا كانت نسبة النقص أو المخالفة لا تزيد على

(١٠٪) عما هو مطلوب بالمواصفات المتعاقد على أساسها بشرط أن تكون الحاجة ماسة لقبول الصنف أو الأصناف رغم ما بها من نقص أو مخالفة وأن يكون السعر بعد الخفض مناسباً لمثيله في السوق، ويجب أن تقرر لجنة الفحص صلاحية الأصناف للأغراض المطلوبة من أجلها وأنه لن يترتب على قبولها ضرر بالجهة وتحدد اللجنة مقدار الخفض في الثمن المقابل للنقص أو المخالفة، ويجوز للجنة الفحص الاستعانة بفني أو أكثر من الجهات الفنية المختصة إذا رأت ضرورة لذلك ويراعى الآتي:

(أ) الأصناف التي تكون نسبة النقص في مواصفاتها لغاية (٢٪) يكون قبولها بخصم مقدار الخفض في الثمن الذي قدرته اللجنة.

(ب) الأصناف التي تكون نسبة النقص في مواصفاتها أكثر من (٢٪) لغاية (٥٪) يكون قبولها بخصم مقدار الخفض في الثمن الذي قدرته اللجنة مضافاً إليه غرامة مقدارها (٥٠٪) من هذا المقدار.

(ج) الأصناف التي تكون نسبة النقص في مواصفاتها أكثر من (٥٪) لغاية (١٠٪) يكون قبولها بخصم مقدار الخفض في الثمن الذي قدرته اللجنة مضافاً إليه غرامة مقدارها (١٠٠٪) من هذا المقدار.

على أن يكون القبول بموافقة لجنة البت والسلطة المختصة وبشرط أن يقبل المورد كتابة هذا الخصم وإلا فيُرفض الصنف وتطبق أحكام القانون ولائحته.

- خطوات المناقصة العامة:

ينص القانون على سريان أحكام المناقصة العامة على كل طرق الشراء والتعاقد الأخرى فيما لم يرد بشأنه نص خاص، لذلك نستعرض فيما يلي خطوات المناقصة العامة والتي تتمثل في:

١- الإعلان عن المناقصة العامة:

وفقا لنص القانون يجب النشر عن العمليات التى يتم طرحها بجميع طرق التعاقد على بوابة التعاقدات العامة كذلك يتم الإعلان عن المناقصة العامة في الوقت المناسب مرة واحدة بإحدى الصحف اليومية واسعة الانتشار، ويجب أن يبين في الإعلان:

(أ) اسم الجهة التي تقدم إليها العطاءات وأخر موعد لتقديمها واسم العملية ورقمها وموعد ومكان إنعقاد جلسة الاستفسارات إن وجدت.

(ب) الأصناف أو الأعمال المطلوبة.

(ج) مبلغ التأمين المؤقت ونسبة التأمين النهائي.

(د) ثمن نسخة كراسة الشروط وملحقاتها.

(هـ) موعد انعقاد جلسة الاستفسارات وأية بيانات أخرى تراها الجهة الإدارية ضرورية لصالح العمل.

ويتم الإعلان عن المناقصات الخارجية في مصر والخارج باللغتين العربية والإنجليزية كما يطلب إلى سفارات الدول الأجنبية بمصر أو قنصلياتها بحسب الأحوال إخطار المشتغلين بنوع النشاط موضوع التعاقد بتلك الدول بصيغة الإعلان عن المناقصة.

ويجوز بالإضافة إلى ما تقدم أن يتم الإعلان في غير ذلك من وسائل الإعلام واسعة الانتشار بما فيها الوسائل الإلكترونية وذلك بموافقة السلطة المختصة بحسب أهمية وقيمة العقد.

وفي حالة إذا ما قررت الجهة الإدارية تأجيل موعد فتح المظاريف فيجب أن يتم الإعلان عن الموعد الجديد بذات طريقة الإعلان عن المناقصة وإذا تقرر طرح أكثر من مناقصة عامة في تاريخ واحد أو تواريخ متقاربة فيراعى النشر عنها في إعلان واحد.

٢- تحديد مدة تقديم العطاءات:

تحدد مدة عشرين يوم على الأقل لتقديم العطاءات في المناقصات العامة من تاريخ أول إعلان في الصحف اليومية، ويجوز بموافقة السلطة المختصة تقصير هذه المدة بحيث لا تقل عن أربعة عشر يوماً.

ويراعى تضمين شروط الطرح المدة المناسبة لسريان العطاءات بحيث لا تزيد على ثلاثة أشهر (تسعون يوم ولا تقل عن خمسة وأربعين يوما) ، على أنه في حالات الضرورة التي تحتمها طبيعة وظروف موضوع التعاقد فيجوز بموافقة السلطة المختصة تضمين الشروط مدة تجاوز ذلك، وتحسب مدة سريان صلاحية العطاءات اعتباراً من التاريخ المحدد لفتح المظاريف الفنية، على ان يتم البت في المناقصة والإخطار في حالة القبول قبل انتهاء مدة صلاحية سريان هذه العطاءات فإذا تعذر ذلك فعلى الموظف المختص أن يطلب في الوقت المناسب إلى مقدمي العطاءات قبول مدة صلاحية سريان عطاءاتهم إلى المدة اللازمة.

٣- تشكيل لجنة فتح المظاريف:

يكون تشكيل لجنة فتح المظاريف بقرار من السلطة المختصة برئاسة موظف تتناسب وظيفته ودرجته مع أهمية المناقصة وعضوية ممثل عن الجهة الطالبة وعضو قانوني وعضو فني وعضو مالي ومدير إدارة المشتريات أو من ينيبه ويحضر اللجنة مندوب إدارة الحسابات ليتسلم التأمينات ويجوز أن ينص القرار على ضم عضو آخر أو أكثر إلى اللجنة.

٤- فتح المظاريف الفنية:

(أ) يتعين قبل موعد اجتماع لجنة فتح المظاريف الفنية ندب موظف ليتسلم العطاءات التي وردت إلى قسم الوارد أو إلى القسم المختص ووضعها بداخل صندوق العطاءات الموجود بكل جهة إدارية والذي تُعد فتحته بطريقة لا تسمح بإخراج أي شيء من محتوياته ويكون له قفلان يحفظ مفتاح أحدهما لدى رئيس الجهة أو من ينيبه والثاني لدى مدير إدارة المشتريات أو رئيس القسم المختص.

(ب) يقوم رئيس لجنة فتح المظاريف بفتح صندوق العطاءات في الساعة الثانية عشرة ظهراً في اليوم المعين لفتح المظاريف الفنية كأخر موعد لتقديم العطاءات وعليه اتخاذ الإجراءات التالية وفقاً لترتيبها:

١- إثبات الحالة التي وردت عليها العطاءات بعد التحقق من سلامتها.

٢- القيام بحصر العطاءات وإثبات عددها في محضر فتح المظاريف.

٣- التحقق من وجود مظروفين منفصلين مقدمين عن كل عطاء أحدهما للعرض الفني والآخر للعرض المالي وإثبات ذلك في محضر فتح المظاريف.

٤- ترقيم العطاءات على هيئة كسر اعتيادي – بسطه رقم العطاء ومقامه عدد العطاءات الواردة – وإثبات رقم كل عطاء على المظروف الفني وعلى المظروف المالي الذي يتم التحفظ عليه مغلقاً.

٥- إعادة وضع المظاريف المالية بعد التوقيع عليها دون فتحها داخل صندوق العطاءات بعد التحقق من غلقه.

٦- فتح المظاريف الفنية بالتتابع وكل مظروف يُفتح يثبت رئيس اللجنة رقم العطاء عليه وعلى كل ورقة بداخله.

٧- ترقيم الأوراق بداخل كل مظروف وإثبات عدد تلك الأوراق.

٨- قراءة اسم صاحب العطاء وقيمة التأمين المؤقت ونوعه وغيرها من محتويات المظروف الفني على الحاضرين من مقدمي العطاءات أو مندوبيهم.

٩- التوقيع منه (رئيس اللجنة) ومن أعضاء اللجنة على المظروف الفني وكل ورقة بداخله.

١٠- تسليم التأمينات المؤقتة لمندوب الحسابات بعد توقيعه بالاستلام على محضر فتح المظاريف كما يوقع رئيس الحسابات في نفس اليوم أو في اليوم التالي على الأكثر بما يفيد مراجعته للتأمينات الواردة بها وبأنها قيدت بالحسابات المختصة.

١١- إرفاق المظاريف الفنية وجميع الأوراق المقدمة بها بمحضر اللجنة وتسليمها لمدير إدارة المشتريات أو لرئيس القسم المختص وذلك لحفظها في خزانة مقفلة.

١٢- مراجعة العينات السابق تقديمها من مقدمي العطاءات على الكشف الذي دونت به عند ورودها بعد التأكد من سلامة أختامها وغلافاتها ويوقعها رئيس اللجنة مع جميع أعضائها كما يوقعون على العينات التي ترد مع المظاريف الفنية بعد إثباتها في كشف خاص وتسلم جميع العينات إلى مدير إدارة المشتريات أو رئيس القسم المختص حسب الأحوال أسوة بأوراق العطاءات.

١٣- يجب أن تتم اللجنة عملها بأكمله في الجلسة ذاتها.

١٤- أي عطاء يرد بعد الموعد المعين لفتح المظاريف الفنية يجب تقديمه فور وصوله إلى رئيس اللجنة للتأشير عليه بساعة وتاريخ وروده ثم يدرج في كشف العطاءات المتأخرة دون فتحه، على أن يتم رد هذه العطاءات المتأخرة إلى أصحابها فور تقرير لجنة البت باستبعادها.

٥- فحص العينات المقدمة مع العطاءات:

(أ) تتولى إدارة المشتريات أو القسم المختص فرز عينات كل صنف وقيدها بالسجل الخاص بالعينات، ويجب أن يبين بهذا السجل تاريخ المناقصة ونوعها وعلى مدير إدارة المشتريات أو رئيس القسم أن يرسل فوراً أو في خلال

اليومين التاليين على الأكثر لتاريخ فتح المظاريف الفنية ما يقتضي إرساله منها إلى الجهة الفنية المختصة حتى يتسنى إجراء الفحص الفني المطلوب على وجه السرعة وعند ورود التقارير الخاصة بها تدون جميع البيانات بالسجل المذكور أمام كل عينة ليعرض على لجنة البت.

(ب) يجب التحقق من مطابقة العينات المقدمة مع العطاءات للمواصفات أو مع العينات النموذجية ومدى ملاءمتها للغرض المطلوبة من أجله وذلك بالفحص النظري أو الفني أو بالتحليل المعملي أو بالتجربة العملية بحسب الأحوال وذلك بمعرفة الجهة الإدارية أو بأي من الجهات الخاضعة لأحكام قانون تنظيم التعاقدات العامة وعلى مدير إدارة المشتريات أو رئيس القسم المختص أن يضع على العينات أرقاماً سرية (مع مراعاة تعليمات الجهة الفاحصة) ويرسل معها كشفاً تفصيلياً ببيان مفرداتها والغرض الذي من أجله يراد شراء الصنف ومقدار الكمية المطلوبة منه. ويجب توضيح ما قد يوضع على العينات من أرقام سرية وأختام وتوقيعات لتمييزها ولضمان عدم استبدال غيرها بها مع ذكر التاريخ المحدد للبت في المناقصة وذلك لكي تقوم الجهة الفاحصة بفحصها وموافاة إدارة المشتريات بالنتيجة قبل التاريخ المذكور بوقت كافٍ يسمح بدراسة العطاءات على ضوء نتيجة فحص العينات ورفع التوصيات اللازمة للجنة البت في المناقصة في الميعاد المحدد وعلى جهة الفحص الفني أن تقوم بفحص العينات واختبارها بالتتابع وأن تختمها وتضع عليها أرقاماً سرية أخرى لتمييزها وترسل عنها تقريراً وافياً بالنتيجة من حيث مطابقتها للمواصفات من عدمه ويبين به نسبة الجودة مئوية لكل عينة تم تحليلها وعلى مدير إدارة المشتريات أو رئيس القسم المختص أن يتحقق من حفظ تقارير المعمل الفني التي ترد تباعاً بملفات المناقصات بعد إثباتها في السجل الخاص بذلك وقبل عرضها على لجنة البت وكذلك التأشير أمام كل تقرير برقم الملف المحفوظة فيه.

(ج) يكلف مدير إدارة المشتريات موظفاً أو أكثر تحت إشرافه بتفريغ العروض الفنية على الاستمارة المعدة لذلك من ثلاث صور وعليه أن يعيد إيداعها في أخر كل يوم في الخزانة المقفلة لحين الانتهاء من التفريغ وتدون جميع ملاحظات واشتراطات مقدمي العروض ويجب أن تتم هذه العملية في اقل وقت ممكن حتى يتسنى البت في المناقصة قبل انقضاء مدة سريان العطاءات وتُعمل مطابقة للعروض على كشوف التفريغ من أثنين من المراجعين وتوقع بما يفيد هذه المطابقة ثم تقدم إلى لجنة البت.

٦- تشكيل لجان البت في العطاءات وفتح المظاريف المالية:

(أ) يكون تشكيل لجان البت بقرار من السلطة المختصة برئاسة موظف مسئول وعضوية عناصر فنية ومالية وقانونية وفق أهمية وطبيعة التعاقد. ويجب أن يشترك في عضوية لجنة البت من تندبه وزارة المالية لذلك وعضو من إدارة الفتوى المختصة بمجلس الدولة يندبه رئيسها وذلك في الحدود المنصوص عليها في هذا القانون.

(ب) تتولى لجنة البت دراسة العروض الفنية للتحقق من مطابقتها للمواصفات والشروط المطروحة على أساسها المناقصة، وللجنة أن تشكل من بين أعضائها أو غيرهم من أهل الخبرة لجاناً فنية لدراسة العروض ورفع تقرير بنتائج الدراسة إلى لجنة البت ويجوز لإدارة التعاقدات بناء على طلب لجنة البت أن تستوفي من مقدمي العروض خلال مدة لا تجاوز ثلاثة أيام ما تراه من بيانات ومستندات واستيضاح ما غمض من أمور فنية بما يعينها في إجراء عملية التقييم الفني الدقيق للعروض وذلك دون الإخلال بتكافؤ الفرص والمساواة بين مقدمي العروض. وعلى اللجنة أن تبين بالتفصيل الكافي أوجه النقص والمخالفة للشروط والمواصفات في العطاءات التي تسفر الدراسة عن عدم قبولها فنياً.

(ج) إذا اختلف أعضاء لجنة البت في الرأي حول قبول أو رفض أي من العطاءات فيتم إثبات ذلك تفصيلاً في محضر اللجنة ويكون الفصل فيه للسلطة المختصة. وترفع لجنة البت محضراً بتوصياتها موقعاً من جميع أعضائها ومن رئيسها، للسلطة المختصة لتقرير ما تراه.

(د) بعد اعتماد توصيات لجنة البت من السلطة المختصة تتولى إدارة المشتريات إخطار مقدمي العروض المقبولة فنياً بموعد ومكان انعقاد لجنة فتح المظاريف المالية – السابق تقديمها منهم – ليتسنى حضورهم أو مندوبيهم أعمال اللجنة، ويجب مراعاة انقضاء سبعة أيام بين تاريخ إعلان أسباب القرارات الخاصة بقبول أو استبعاد العروض الفنية في لوحة الإعلانات المخصصة لهذا الغرض وبين تاريخ إرسال الإخطارات الخاصة بموعد فتح المظاريف المالية.

(هـ) تجتمع لجنة فتح المظاريف في الموعد والمكان المحددين لفتح المظاريف المالية وتتولى اللجنة إجراء المفاضلة والمقارنة بين العروض بعد توحيد أسس المقارنة من جميع النواحي الفنية والمالية.

(و) وإذا تضمنت شروط الطرح تقييم العروض بنظام النقاط فيتم ترتيب أولوية العطاءات بقسمة القيمة المالية المقارنة لكل عطاء على مجموع النقاط الفنية الحاصل عليها العطاء. ويتم الترسية على العطاء الذى حصل على أقل قيمة مقارنة.

(ز) تقدم لجنة البت بعد ذلك محضراً بإجراءاتها وتوصياتها للسلطة المختصة لتقرير ما تراه.

(ح) يجب على إدارة التعاقدات إخطار الذين أرسيت عليهم المناقصة بأوامر التوريد في خلال مدة لا تجاوز يومين تبدأ من اليوم التالي لانقضاء سبعة أيام من تاريخ إعلان أسباب القرارات الخاصة بإرساء المناقصة في لوحة الإعلانات المخصصة لهذا الغرض. كما يطلب منهم سداد قيمة التأمين النهائي في خلال المدة المحددة لذلك.

(ط) يجب أن يتم تحرير عقد بين المتعاقد والجهة الإدارية وفقا للنموذج الصادر عن الهيئة العامة للخدمات الحكومية، ويحرر العقد من أصل وأربع نسخ على الأقل يسلم الأصل للإدارة المالية مرفقاً به كافة المستندات ونسخة لإدارة التعاقدات لحفظها بملف العملية ونسخة للمتعاقد (الطرف الثانى) ونسخة للإدارة الطالبة أو المستفيدة ونسخة للإدارة المشرفة على التنفيذ بحسب الأحوال.

(ى) يجب على الجهة الإدارية المتعاقدة إبلاغ مصلحة الضرائب عن كل الصفقات أو الأعمال التي تجريها الجهة.

٧- تنفيذ العقود:

(أ) تبدأ المدة المحددة لتنفيذ عقود التوريدات من اليوم التالي لإخطار المتعاقد بقبول عطائه.

(ب) أما في حالة المقاولات فتبدأ من التاريخ الذي يُسلم فيه الموقع للمقاول.

(ج) يحق للجهة الإدارية تعديل حجم التعاقد بما لا يجاوز (٢٥٪) من كمية كل بند لعقود المقاولات وبما لا يجاوز (١٥٪) من كمية كل بند لباقى العقود بذات الشروط والمواصفات والأسعار.

(د) يعتبر سعر العقد ثابتاً طوال مدة تنفيذه فيما عدا عقود مقاولات الأعمال التى تكون مدة تنفيذها ستة شهور فأكثر يمكن تعديل قيمة العقد وفقا للزيادة أو النقص فى تكاليف بنود العقد التى طرأت بعد تاريخ التعاقد.

(هـ) ويلاحظ إنه لا يعتد بالعطاء المبنى على خفض نسبة مئوية عن قيمة أقل عطاء مقدم فى العملية، بمعنى يحدد صاحب العطاء سعره بأقل ١٠٪ من قيمة أقل عطاء مقبول.

(و) فى حالة تساوى الأسعار بين عطاءين أو أكثر من المقبولين مالياً فيحق للجنة البت ترجيح أحداهما وفقا لمبررات تبديها بمحضرها ، ويجوز تجزئة المقادير بينهم.

(ز) يجب على مدير إدارة التعاقدات عقد اجتماع لمن يطلب من أصحاب العطاءات غير المقبولة بعد إنتهاء أعمال لجنة البت لإيضاح أسباب عدم قبولهم بغرض تلافى كل منهم الأسباب التى أدت إلى ذلك ولتحسين أدائهم فى العمليات اللاحقة.

التوجيه المحاسبى للمشتريات ومقاولات الأعمال فى الوحدات الإدارية الحكومية

١ – إثبات مصروفات الإعلان عن المناقصة العامة:

مثال (١) :

بلغت مصروفات الإعلان عن المناقصة العامة التى أعلنت عنها إحدى الوحدات الإدارية الحكومية ٦٠٠ جنيه وتم إصدار أمر دفع جارى رقم (.....) بالصافى بعد خصم ٥٠ جنيه ضرائب.

الحل :

منه	له	بيان	تاريخ
٦٠٠		من حـ/ شراء السلع والخدمات – الخدمات – مصروفات إعلان	
		إلى مذكورين	
	٥٠	حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية – مصلحة الضرائب	
	٥٥٠	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم	
		"إصدار أمر دفع رقم (.....) لسداد مصروفات الإعلان عن المناقصة"	
٥٠		من حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية – مصلحة الضرائب	
	٥٠	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم	
		" إصدار أمر دفع لصالح مصلحة الضرائب"	
		من مذكورين	
٥٥٠		حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم	
٥٠		حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم	
	٦٠٠	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	
		" تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكترونى"	

٢ – إثبات تكاليف طباعة كراسة الشروط :

مثال (٢) :

بلغت تكلفة طباعة كراسة الشروط بإحدى المطابع خارج الوحدة الإدارية الحكومية ٥٢٠٠ جنيه وتم إصدار أمر دفع جارى رقم (.....) بالصافى بعد خصم ٢٠٠ جنيه ضرائب.

الحل :

تاريخ	بيـــان	لـه	منه
	من حـــــ/ شـراء السـلع والخدمات – السـلع – مصروفات طبع ومطبوعات		٥٢٠٠
	إلى مذكورين		
	حـــــ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية – مصلحة الضرائب	٢٠٠	
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (.....)	٥٠٠٠	
	" إصدار أمر دفع الكترونى رقم (.....) لسداد تكاليف طباعة كراسة الشروط"		
	من حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية – مصلحة الضرائب		٢٠٠
	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (....)	٢٠٠	
	" إصدار أمر دفع لصالح مصلحة الضرائب"		
	من مذكورين		
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (.....)		٥٠٠٠
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (.....)		٢٠٠
	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	٥٢٠٠	
	"تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال منظومة الدفع والتحصيل الالكترونى"		

٣ – إثبات المتحصلات من ثمن بيع كراسة الشروط :

مثال (٣) :

تم بيع ٢٥ نسخة من كراسة الشروط سعر النسخة الواحدة ٤٠٠ جنيه وقد تم تحصيل القيمة نقداً بالخزينة الفرعية للوحدة.

الحل :

منه	له	بيـــان	تاريخ
١٠٠٠٠		من حـ/ نقدية تحت التسوية (تحصيل الكترونى)	
	١٠٠٠٠	إلى حـــــ/ الإيرادات الأخرى – حصيلة بيع السلع والخدمات	
		"تحصيل ثمن بيع كراسة الشروط"	
١٠٠٠٠		من حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	
	١٠٠٠٠	إلى حـ/ نقدية تحت التسوية (تحصيل إلكترونى)	
		" إجراء التسوية وطباعة كشف الحساب من خلال منظومة الدفع والتحصيل الالكترونى"	

لاحظ: من الممكن أن يتم تحصـــيل المبالغ الســـابقة إلكترونيا فى هذه الحالة يتم إجراء نفس القيد السابق. حيث أنه وفقا لنص القانون يجوز سداد المبالغ من ٥٠٠ جنيه فأقل نقداً أو بأى وسيلة من وسائل السداد الإلكترونى.

٤ – استلام التأمينات المؤقتة نقداً فى فى الخزينة الفرعية :

مثال (٤) :

تم اســتلام التأمين المؤقت من أحد الموردين عن مناقصــة أعلنت عنها الوحدة وقدره ٤٥٠ جنيه نقداً فى الخزينة الفرعية.

الحل :

منه	له	بيـــان	تاريخ
٤٥٠		من حـ/ نقدية تحت التسوية (تحصيل الكترونى)	
	٤٥٠	إلى حـ/ جارى التأمينات المؤقتة باسم المورد	
		"توريد النقدية الكترونى والقيد بالدفتر المختص لمتابعة التحصيل"	
٤٥٠		من حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	
	٤٥٠	إلى حـ/ نقدية تحت التسوية(تحصيل إلكترونى)	
		" بعد الإضافة وطباعة كشف حساب الوحدة الحسابية المركزية من خلال المنظومة"	

٥ – استلام التأمينات المؤقتة إلكترونيا (بأى وسيلة من وسائل السداد الإلكتروني) :

مثال (٥) :

تم استلام التأمين المؤقت من أحد الموردين عن مناقصة أعلنت عنها الوحدة وقدره ٢٤٠٠٠ جنيه إلكترونيا.

الحل :

منه	له	بيان	تاريخ
٢٤٠٠٠		من حـ/نقدية تحت التسوية(تحصيل الكترونى)	
	٢٤٠٠٠	إلى حـ/ جارى التأمينات المؤقتة باسم المورد	
		" عند التحصيل الإلكترونى"	
٢٤٠٠٠		من حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	
	٢٤٠٠٠	إلى حـ/نقدية تحت التسوية(تحصيل إلكترونى)	
		" عند طباعة كشف حساب الوحدة الحسابية	
		المركزية من خلال المنظومة"	

٦ – عند استلام التأمينات المؤقتة بخطابات ضمان :

مثال (٦) :

استلمت إحدى الوحدات الإدارية الحكومية خطاب ضمان بنكى بقيمة التأمين المؤقت بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه عن مناقصة أعلنت عنها الوحدة.

الحل :

يلاحظ إنه فى حالة استلام خطاب ضمان بنكى بقيمة التأمين المؤقت أو بقيمة التأمين النهائى تقوم الوحدة الإدارية الحكومية بإجراء القيد النظامى التالى:

منه	له	بيان	تاريخ
١٥٠٠٠		من حـ/ الكفالات عن تأمينات الغير – مؤقتة	
	١٥٠٠٠	إلى حـــــ/ تأمينات الغير – مؤقتة – مقابل	
		خطاب ضمان	
		" قيد نظامى لمتابعة خطاب الضمان المؤقت"	

ويلاحظ أيضـــاً عند رد خطاب الضـــمان إلى البنك فى حالة عدم رســـو المناقصة على المورد أو المقاول ، يتم إلغاء القيد النظامى السابق بالدفاتر بقيد عكسى.

٧ – اســتلام التأمين النهائى من المورد أو المقاول الذى رســت عليه المناقصة :

(أ) تحويل التأمين المؤقت للمورد أو المقاول إلى التأمين النهائى واســـتلام الفرق إلكترونياً:

مثال (٧) : أ – رســـت المناقصـــة على أحد الموردين وبلغ التأمين النهائى ٥٠٠٠٠ جنيه، فطلب المورد تحويل التأمين المؤقت له بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه إلى التأمين النهائى، وقام المورد بسداد الفرق إلكترونياً.

الحل :

تاريخ	بيـــان	لـه	منه
	من مذكورين		
	حـ/ جارى التأمينات المؤقتة باسم المورد		١٥٠٠٠
	حـــ/ نقدية تحت التسوية(تحصيل الكترونى) تحصيل الفرق الكترونياً.		٣٥٠٠٠
	إلى حـ/ جارى التأمينات النهائية باسم المورد	٥٠٠٠٠	
	" تحويل التأمين المؤقت للمورد إلى التأمين النهائى واستلام الفرق إلكترونيا "		
	من حـ/ الوحدة الحسابية المركزية		٣٥٠٠٠
	إلى حـ/ نقدية تحت التسوية (تحصيل الكتروني)	٣٥٠٠٠	
	" بعد الإضافة وطباعة كشف حساب الوحدة الحسابية المركزية من خلال المنظومة"		

(ب) استلام التأمين النهائى بخطاب ضمان :

مثال (٧) : ب – استلمت الوحدة الإدارية الحكومية خطاب ضمان بنكى من المورد بقيمة التأمين النهائى بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه، وقد سبق للمورد تقديم خطاب ضمان بنكى للوحدة بقيمة التأمين المؤقت بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه.

الحل :

منه	له	بيان	تاريخ
١٥٠٠٠		من حـ/ تأمينات الغير – مؤقتة – مقابل خطابات ضمان	
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ الكفالات عن تأمينات الغير – مؤقتة	
		" إلغاء القيد النظامى بقيد عكسى عند رد خطاب الضمان المؤقت إلى البنك"	
٥٠٠٠٠		من حـ/ الكفالات عن تأمينات الغير – نهائية	
	٥٠٠٠٠	إلى حـــــ/ تأمينات الغير – نهائية مقابل خطابات ضمان	
		"استلام خطاب ضمان بنكى بقيمة التأمين النهائى"	

٨– رد التأمينات المؤقتة لمن لم ترس عليهم المناقصة بأوامر دفع :

مثال (٨) :

تم رد التأمين المؤقت للمورد بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه حيث لم ترس عليه المناقصة بأمر الدفع رقم (٣٣٣٣).

الحل :

منه	له	بيان	تاريخ
١٥٠٠٠		من حـ/ جارى التأمينات المؤقتة باسم المورد	
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (٣٣٣٣)	
		" إصدار أمر دفع الكترونى رقم (٣٣٣٣) (رد التأمينات المؤقتة للمورد)	
١٥٠٠٠		من حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (٣٣٣٣)	
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	
		"تسوية أمر الدفع وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة"	

٩ – مصـــادرة التأمين المؤقت للمورد أو المقاول الذى رســـت عليه المناقصة ولم يستكمل التأمين النهائى:

مثال (٩) :

تم مصـــادرة التأمين المؤقت للمورد "س" لعدم قيامه باســـتكمال مبلغ التأمين النهائى بعد اختياره لتوريد الأصناف ويبلغ ١٥٠٠٠ جنيه.

الحل :

تاريخ	بيـــان	لـه	منه
	من حـ/ جارى التأمينات المؤقتة باسم المورد "س" إلى حـ/ الإيرادات الأخرى – إيرادات متنوعة "مصادرة التأمين المؤقت للمورد "س" لعدم استكمال التأمين النهائى"	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠

١٠ – عند قيام المورد بتوريد الأصـــناف أو المقاول بتنفيذ الأعمال وفقاً للشروط والمواصفات :

مثال (١٠) :

قام المورد بتوريد الأصناف وفقاً للشروط والمواصفات عن العطاء الذى رســـى عليه بمبلغ مليون جنيه فقامت الوحدة الإدارية الحكومية بســـداد قيمة الأصـناف بأمر الدفع رقم (٣٥٥٥) بعد خصـم ١٢٠٠٠ جنيه ضـرائب ودمغات وقد تم سداد المستحق لمصلحة الضرائب بأمر الدفع رقم (٣٥٥٦) وقد تم تسوية أوامر الدفع من خلال منظومة الدفع والتحصيل الإلكترونى.

الحل :

تاريخ	بيـــان	لـه	منه
	من حـ/ شراء السلع والخدمات– سلع – ..... إلى مذكورين		١٠٠٠٠٠٠
	حـــــ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب	١٢٠٠٠	
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (٣٥٥٥) "إصدار أمر دفع إلكترونى رقم (٣٥٥٥) للمورد.... بقيمة الأصناف"	٩٨٨٠٠٠	

تاريخ	بيـــان	لـه	منه
	من حـــــ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		١٢٠٠٠
	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة– أمر رقم (٣٥٥٦) "إصدار أمر دفع إلكترونى رقم (٣٥٥٦) لمصلحة الضرائب بالمستحق لها"	١٢٠٠٠	
	من مذكورين		
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (٣٥٥٥)		٩٨٨٠٠٠
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (٣٥٥٦)		١٢٠٠٠
	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية " تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة"	١٠٠٠٠٠٠	

١١ – عند رد التأمين النهائى للمورد أو المقاول بعد توريد الأصـناف أو تنفيذ الأعمال وفقا للشروط والمواصفات :

مثال (١١) :

تم رد التأمين النهائى بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه للمورد بعد قيامه بتوريد الأصـناف وفقا للشروط والمواصفات وقد تم إصدار أمر دفع رقم (٣٥٥٧) بالمبلغ.

الحل :

تاريخ	بيـــان	لـه	منه
	من حـ/ جارى التأمينات النهائية باسم المورد		٥٠٠٠٠
	إلى حـ/أوامر الدفع الصادرة– أمر رقم (٣٥٥٧) "إصدار أمر دفع إلكترونى رقم _٣٥٥٧) للمورد ... بقيمة التأمين النهائى"	٥٠٠٠٠	
	من حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (٣٥٥٧)		٥٠٠٠٠
	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية " تسوية أمر الدفع وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة"	٥٠٠٠٠	

١٢ – فى حالة قيام المورد بتوريد الأصـــناف مع مخالفة الشـــروط والمواصفات :

فى هذه الحالة تلتزم الجهة الإدارية الحكومية برفض الأصناف التى لاتطابق الشـروط والمواصـفات أو العينات المتعاقد على أسـاسـها، على إنه يجوز للجهة الإدارية قبول الأصـــناف غير المطابقة – كما ســبق توضـــيحه فى الصـــفحات الســـابقة – إذا كانت نســـبة النقص أو المخالفة لا تزيد على (١٠٪) عما هو مطلوب بالمواصفات المتعاقد على أساسها بشرط أن تكون الحاجة ماسة لقبول الصـــنف أو الأصـــناف رغم ما بها من نقص أو مخالفة وأن يكون الســـعر بعد الخفض مناسباً لمثيله فى السوق.

ويجب أن تقرر لجنة الفحص صلاحية الأصناف للأغراض المطلوبة من أجلها وأنه لن يترتب على قبولها ضرر بالجهة – كما تحدد اللجنة مقدار الخفض فى الثمن المقابل للنقص أو المخالفة وذلك كما يلى:

أ- الأصناف التى تكون نسبة النقص فى مواصفاتها لغاية (٢٪) يكون قبولها بخصم مقدار الخفض فى الثمن الذى قدرته اللجنة.

ب- الأصـــناف التى تكون نســـبة النقص فى مواصـــفاتها أكثر من (٢٪) لغاية (٥٪) يكون قبولها بخصـــم مقدار الخفض فى الثمن الذى قدرته اللجنة مضافاً إليه غرامة مقدارها (٥٠٪) من هذا المقدار .

ج- الأصـــناف التى تكون نســـبة النقص فى مواصـــفاتها أكثر من (٥٪) لغاية (١٠٪) يكون قبولها بخصـــم مقدار الخفض فى الثمن الذى قدرته اللجنة مضافاً إليه غرامة مقدارها (١٠٠٪) من هذا المقدار.

على أن يكون القبول بموافقة لجنة البت والسلطة المختصة وبشرط أن يقبل المورد كتابةٍ هذا الخصم والا يُرفض الصنف وتطبق أحكام القانون.

ويلاحظ إنه يجوز للجهة الإدارية فســـخ العقد أو تنفيذه على حســـاب المتعاقد إذا أخل بأى شـرط من شـروطه، ويكون الفسـخ أو التنفيذ على حسـاب المتعاقد بقرار من السـلطة المختصـة وفى جميع حالات فسـخ العقد، وكذلك فى حالة تنفيذه على حســـاب المتعاقد ، يصـــبح التأمين النهائى من حق الجهة الإدارية كما يكون لها أن تخصم ما تستحقه من غرامات وقيمة كل خسارة تلحق بها من أية مبالغ مستحقة أو تستحق للمتعاقد لديها وفى حالة عدم كفايتها تلجأ إلى خصمها من مستحقاته لدى أية جهة إدارية أخرى، أياً كان سبب الإستحقاق دون الحاجة إلى اتخاذ أية إجراءات قضـــائية، وذلك كله مع عدم الإخلال بحقها فى الرجوع عليه بما لم تتمكن من إستيفائه من حقوق بالطريق الإداري.

ويجب ملاحظة أنه بالنسبة لعقود مقاولات الأعمال لا يجوز قبول الأعمال المخالفة للشروط والمواصفات وإنما يجب إصلاح الأعمال المخالفة بمعرفة المقاول نفسه لتكون وفقاً للشروط والمواصفات وإلا تم فسخ العقد مع المقاول وإصلاح الأعمال على حسابه.

مثال (١٢) – أ-

قام المورد "س" بتوريد الأصناف والتي بلغت قيمتها وفقاً للعطاء المقدم منه (مليون جنيه) وبفحصها وجد أن نسبة النقص في مواصفاتها (٢٪) وقد قبلتها الوحدة لحاجتها الماسة إليها وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع للمورد بعد خصم مقدار الخفض في الثمن بالإضافة إلى خصم ١٥٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات. كما تم رد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٥٠٠٠٠ جنيه.

الحل :

منه	له	بيان	تاريخ
		من مذكورين	
٩٨٠٠٠٠[*]		**حـ/ شراء السلع والخدمات – السلع-...**	
		(١٠٠٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠٠٠ × ٢٪)	
٥٠٠٠٠		**حـ/جاري التأمينات النهائية باسم المورد "س"**	
		إلى مذكورين	
	١٥٠٠٠	**حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب**	
	١٠١٥٠٠٠	**حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (.....)**	
		"إصدار أمر دفع إلكتروني للمورد بقيمة مستحقاته"	
منه	**له**	**بيان**	**تاريخ**

[*] يلاحظ أنه تم خصم قيمة المخالفة فقط (نسبة النقص في المواصفات) من قيمة الأصناف لأن نسبة المخالفة لم تزد عن ٢٪ والتي تم حسابها كما يلي ١٠٠٠٠٠٠×٢٪= ١٠٠٠٠٠٠ – ٢٠٠٠٠ = ٩٨٠٠٠٠ جنيه.

من حـــ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		١٥٠٠٠
إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة– أمر رقم(...)	١٥٠٠٠	
"إصدار أمر دفع إلكتروني رقم (....) لمصلحة الضرائب بالمستحق لها".		
من مذكورين		
حـ/ أوامر الدفع الصادرة– أمر رقم (...)		١٠١٥٠٠٠
حـ/ أوامر الدفع الصادرة– أمر رقم (...)		١٥٠٠٠
إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	١٠٣٠٠٠٠	
"تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة"		

مثال (١٢) – ب-

قام المورد "ص" بتوريد الأصناف والتي بلغت قيمتها وفقاً للعطاء المقدم منه (١٢٠٠٠٠٠ جنيه) وبفحصها وجد أن نسبة النقص في مواصفاتها (٥٪) وقد قبلتها الوحدة لحاجتها الماسة إليها وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع للمورد بعد خصم (مقدار الخفض في الثمن بالإضافة إلى غرامة مقدارها ٥٠٪ من هذا المقدار) كما قامت الوحدة بخصم ١٨٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات، كما تم رد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ١٢٠٠٠٠ جنيه.

الحل:

تاريخ	بيان	له	منه
	من مذكورين		
	حـ/ شراء السلع والخدمات–السلع–..		١١٤٠٠٠٠[*]
	حـــ/ جاري التأمينات النهائية باسم المورد "ص"		١٢٠٠٠٠
	إلى مذكورين		
	حـــــ/ الإيرادات الأخرى – غرامات العقوبات	٣٠٠٠٠[**]	
	حـــ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب	١٨٠٠٠	
	حـــ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...) "إصدار أمر دفع إلكتروني للمورد بقيمة مستحقاته".	١٢١٢٠٠٠	

(*) يلاحظ أنه في هذه الحالة تم خصم قيمة المخالفة ٥٪ من قيمة الأصناف حيث يجب ألا يزيد السعر بعد الخفض عن مثيله في السوق، وقد تم حساب قيمة الأصناف بعد خصم قيمة المخالفة كما يلي:
= (١٢٠٠٠٠٠ – ١٢٠٠٠٠٠ × ٥٪) = ١١٤٠٠٠٠ جنيه

(**) نظراً لأن نسبة النقص في المواصفات تزيد عن ٢٪ ولم تزد عن ٥٪ لهذا يتم إضافة غرامة مقدارها (٥٠٪) من قيمة المخالفة وتضـــاف هذه الغرامة إلى حـــــ/ الإيرادات الأخرى – غرامات العقوبات، وقد تم حساب قيمة الغرامة كما يلي:
قيمة الغرامة = قيمة المخالفة × ٥٠٪
= (١٢٠٠٠٠٠ × ٥٪) × ٥٠٪
= ٣٠٠٠٠ جنيه

تاريخ	بيان	له	منه
	من حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		١٨٠٠٠
	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (.....)	١٨٠٠٠	
	"إصدار أمر دفع إلكتروني رقم (....) لمصلحة الضرائب بالمستحق لها"		
	من مذكورين		
	حـــ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (....)		١٢١٢٠٠٠
	حـــ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (....)		١٨٠٠٠
	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	١٢٣٠٠٠٠	
	"تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة".		

مثال (١٢) – ج –

قام المورد بتوريد أوراق الطباعة (A٤) إلى كلية التجارة – جامعة عين شمس والتي بلغت قيمتها وفقاً للعطاء المقدم منه ٥٠٠٠٠٠ جنيه وبفحصها وجد أنها تخالف مواصفات الوزن حيث إنها ٧٢ جرام بدلاً من ٨٠ جرام وقد قبلتها الكلية لحاجتها الماسة إليها وقامت الكلية بإصدار أمر دفع للمورد بعد خصم مقدار الخفض في المواصفات بالإضافة إلى الغرامة المقررة في هذه الحالة، كما قامت الكلية بخصم ٨٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات كما قامت الكلية برد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٣٠٠٠٠ جنيه.

الحـــل:

لاحظ إن نسبة المخالفة = $\frac{٧٢-٨٠}{٨٠} \times ١٠٠ = ١٠٪$

أي تزيد عن ٥٪ لهذا يتم خصـــم قيمة المخالفة بالإضـــافة إلى الغرامة بنســـبة (١٠٠٪) من قيمة المخالفة.

منه	له	بيان	تاريخ
		من مذكورين	
٤٥٠٠٠٠(*)		**حـ/ شراء السلع والخدمات–السلع –...**	
٣٠٠٠٠		**حـــــ/ جاري التأمينات النهائية باســم المورد**	
		إلى مذكورين	
	٥٠٠٠٠(**)	**حـ/الإيرادات الأخرى– غرامات العقوبات**	
	٨٠٠٠	**حـــــ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب**	
	٤٢٢٠٠٠	**حـــــ/ أوامر الدفع الصـادرة – أمر رقم (...)**	
		"إصدار أمر دفع إلكتروني للمورد بقيمة مستحقاته	
٨٠٠٠		**من حـ/ جارى مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب**	

(*) يلاحظ أنه في هذه الحالة تم خصم قيمة المخالفة ١٠٪

$\left(\frac{٨٠ \text{ جرام} - ٧٢ \text{ جرام}}{٨٠ \text{ جرام}} \times ١٠٠\right)$

من قيمة الأصناف، وقد تم حساب قيمة الأصناف بعد خصم قيمة المخالفة كما يلي:

= (٥٠٠٠٠٠ – ٥٠٠٠٠٠ × ١٠٪) = ٤٥٠٠٠٠ جنيه.

(**) نظراً لأن نســـبة المخالفة تزيد عن ٥٪ لهذا يتم إضـــافة غرامة مقدارها ١٠٠٪ من قيمة المخالفة، وتحسب الغرامة في هذه الحالة كما يلي:

قيمة الغرامة = قيمة المخالفة × ١٠٠٪

= (٥٠٠٠٠٠ × ١٠٪) × ١٠٠٪

= ٥٠٠٠٠ جنيه

	٨٠٠٠	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (.....) إصدار أمر دفع إلكترونى رقم (....) لمصلحة الضرائب بالمستحق لها"	
منه	له	بيان	تاريخ
		من مذكورين	
٤٢٢٠٠٠		حـ/ أوامر الدفع الصادرة–أمر رقم (...)	
٨٠٠٠		حـ/ أوامر الدفع الصادرة– أمر رقم(...)	
	٤٣٠٠٠٠	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية "تسـوية أوامر الدفع الصـادرة وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة".	

مثال (١٣) – أ –

تأخر أحد الموردين عن توريد الصنف "س" لمدة نسبتها ٤٪ من المدة الكلية لتنفيذ العقد والتي بلغت قيمته وفقاً للعطاء المقدم منه ٦٠٠٠٠٠ جنيه وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع للمورد بعد خصم غرامة التأخير بالإضافة إلى خصم ١٠٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات، كما تم رد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٣٠٠٠٠ جنيه.

الحل:

يتم حساب غرامة التأخير في هذه الحالة كما يلي:

غرامة التأخير = قيمة الأصناف المتأخر توريدها × نسبة غرامة التأخير المقررة وحيث إن المورد تأخر لمدة نسبتها ٤٪ من المدة الكلية لتنفيذ العقد: يتم فرض غرامة تأخير عليه بنسبة ٢٪، ∴ غرامة التأخير = ٦٠٠٠٠٠ × ٢٪ = ١٢٠٠٠ جنيه وتضاف الغرامة إلى حـ/ الإيرادات الأخرى – غرامات العقوبات.

تاريخ	بيان	له	منه
	من مذكورين		
	حـ/ شراء السلع والخدمات–السلع –...		٦٠٠٠٠٠
	حـ/ جاري التأمينات النهائية باسم المورد		٣٠٠٠٠
	إلى مذكورين		
	حـ/ الإيرادات الأخرى – غرامات العقوبات	١٢٠٠٠	
	حـــ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسـوية باسم مصلحة الضرائب	١٠٠٠٠	
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...) "إصدار أمر دفع إلكتروني للمورد بقيمة مستحقاته"	٦٠٨٠٠٠	
	من حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		١٠٠٠٠
	إلى حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (....) "إصدار أمر دفع إلكتروني رقم (...) لمصلحة الضرائب بالمستحق لها"	١٠٠٠٠	
	من مذكورين		
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...)		٦٠٨٠٠٠
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...)		١٠٠٠٠
	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية " تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة"	٦١٨٠٠٠	

ويلاحظ إنه يجوز للوحدة إذا تأخر المورد عن توريد الأصناف في الميعاد المحدد بالعقد أو خلال المهلة الإضافية، شراء الأصناف التي لم يقم بتوريدها من غيره على حسابه بذات الشروط والمواصفات أو إنهاء التعاقد فيما يختص بهذه الأصناف.

مثال (١٣) – ب –

بالتطبيق على المثال السابق (مثال ١٣–أ) بفرض أن المورد قد تأخر عن التوريد خلال المهلة الإضافية حيث بلغت نسبة مدة التأخير ١٠٪ من المدة الكلية لتنفيذ العقد، فقامت الوحدة بشراء الأصناف من مورد آخر – المورد الذي يليه في الأسعار في المناقصة – وبلغت قيمة الصنف وفقاً للعطاء المقدم منه ٦٥٠٠٠٠ جنيه وقامت الوحدة بتحميل المورد الأول بغرامة التأخير بالإضافة إلى فروق الأسعار وقد قامت الوحدة بتسوية حساب المورد الأول واستلمت إلكترونياً منه باقي مستحقاتها لديه بعد مصادرة التأمين النهائي له، وقامت الوحدة أيضاً بإصدار أمر دفع للمورد الجديد بالمستحق له بعد خصم ١١٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات.

الحل :

١– المستحق على المورد القديم = فروق الأسعار + غرامة تأخير بنسبة ٣٪

$$= (٦٥٠٠٠٠ - ٦٠٠٠٠٠) + (٦٠٠٠٠٠ \times \frac{٣}{١٠٠})$$

$$= ٥٠٠٠٠ + ١٨٠٠٠$$

= ٦٨٠٠٠ جنيه

وهذا المبلغ (٦٨٠٠٠ جنيه) يتم تحميله على حساب مدين باسم المورد القديم "حـ/ جاري مبالغ مدينة).

٢– مبلغ التأمين النهائي للمورد القديم ٣٠٠٠٠ جنيه.

٣– المبلغ الذي يتم استلامه إلكترونيا من المورد القديم = (المستحق على المورد القديم – مبلغ التأمين النهائي للمورد القديم = ٦٨٠٠٠ – ٣٠٠٠٠ = ٣٨٠٠٠ جنيه.

٤- تتم تسوية حـــــ/ المورد القديم وتحصيل باقي المستحق عليه إلكترونياً (٣٨٠٠٠) جنيه مع إقفال حـــــ/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية باسم المورد القديم وإلغاء القيد النظامي الخاص بمتابعة الديون المســـتحقة للحكومة بقيد عكسي.

٥- تجرى القيود في هذه الحالة بالتسلسل التالي:

منه	له	بيان	تاريخ
		من مذكورين	
٦٠٠٠٠٠		حـ/ شراء السلع والخدمات–السلع –...	
٦٨٠٠٠		حـــــ/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية باسم المورد القديم	
		إلى مذكورين	
	١١٠٠٠	حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب	
	١٨٠٠٠	حـ/ الإيرادات الأخرى – غرامات العقوبات	
	٦٣٩٠٠٠	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...) "إثبات المستحق على المورد القديم وإصدار أمر دفع إلكتروني للمورد الجديد بقيمة مستحقاته".	
٣٠٠٠٠		من حـــــ/ جاري التأمينات النهائية باسم المورد القديم.	
	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية باسم المورد القديم. "مصادرة التأمين النهائي للمورد القديم".	

تاريخ	بيان	له	منه
	من حـ/ الديون المستحقة للحكومة طرف المـورد الـقـديـم (٦٨٠٠٠ – ٣٠٠٠٠)		٣٨٠٠٠
	إلى حـ/ تسوية مطلوبات الحكومة "قيد نظامي لمتابعة الديون المستحقة للوحدة طرف المورد القديم".	٣٨٠٠٠	
	من حـــ/ النقدية تحت التسوية (تحصيل إلكتروني)		٣٨٠٠٠
	إلى حـ/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية باسم المورد القديم "تسوية حـ/ المورد القديم وتحصيل باقي المستحق عليه إلكترونيا".	٣٨٠٠٠	
	من حـ/ تسوية مطلوبات الحكومة		٣٨٠٠٠
	إلى حـ/ الديون المستحقة للحكومة طرف المورد القديم "إلغاء القيد النظامي الخاص بمتابعة الديون المستحقة للوحدة طرف المورد القديم"	٣٨٠٠٠	
	من حـــ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب		١١٠٠٠
	إلى حـــ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (....)	١١٠٠٠	

تاريخ	بيان	له	منه
	"إصدار أمر دفع إلكتروني رقم (....) لمصلحة الضرائب بالمستحق لها".		
	من مذكورين		
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...)		٦٣٩٠٠٠
	حـ/ أوامر الدفع الصادرة – أمر رقم (...)		١١٠٠٠
	إلى حـ/ الوحدة الحسابية المركزية	٦٥٠٠٠٠	
	"تسوية أوامر الدفع الصادرة وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة.		
	من حـ/ الوحدة الحسابية المركزية		٣٨٠٠٠
	إلى حـــ/ النقدية تحت التسوية (تحصيل إلكتروني)	٣٨٠٠٠	
	"بعد إضافة المتحصلات إلكترونياً وطباعة كشف الحساب من خلال المنظومة".		

تمرين:

فيما يلي العمليات التي تمت في إحدى الوحدات الإدارية الحكومية والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة:

١- بلغت مصروفات الإعلان عن المناقصة العامة التي أعلنت عنها الوحدة ٥٠٠٠ جنيه وتم إصدار أمر دفع جاري رقم (٧٧٧) بالصافي بعد خصم ٦٠٠ جنيه ضرائب ودمغات.

٢- بلغت تكاليف طباعة كراسة الشروط بإحدى المطابع الخاصة خارج الوحدة ٨٠٠٠ جنيه وتم إصدار أمر دفع جاري رقم (٧٧٨) بالصافي بعد خصم ٧٢٠ جنيه ضرائب ودمغات.

٣- تم بيع ٣٠ نسخة من كراسة الشروط سعر النسخة الواحدة ٣٠٠ جنيه وقد تم تحصيل القيمة نقداً بالخزينة الفرعية للوحدة.

٤- تم استلام التأمينات المؤقتة عن المناقصة التي أعلنت عنها الوحدة لتوريد أصناف كما يلي من الموردين:

٤٥٠ جنيه من المورد (أ) نقداً فى الخزينة الفرعية للوحدة.

٤٥٠ جنيه من المورد (ب) إلكترونياً.

٤٥٠ جنيه بخطاب بنكي بقيمة التأمين المؤقت للمورد (ج).

٥- رست المناقصة على المورد (أ) وبلغ التأمين النهائي ٦٠٠٠٠ جنيه، فطلب المورد تحويل التأمين المؤقت له ومبلغه ١٥٠٠٠ جنيه إلى التأمين النهائي وقام المورد بسداد الفرق إلكترونياً.

٦- تم رد التأمينات المؤقتة لكل من المورد (ب) ومبلغه ١٥٠٠٠ جنيه بأمر دفع جاري رقم (٧٧٩)، كما تم رد خطاب الضمان للمورد (ج).

٧- تم مصـادرة التأمين المؤقت لأحد الموردين لعدم قيامه باسـتكمال التأمين النهائي بعد اختياره لتوريد الأصناف ويبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه.

٨- قام أحد الموردين بتوريد الأصناف وفقاً للشروط والمواصفات عن العطاء الذي رسى عليه بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ جنيه وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع جارى رقم (٧٨٠) للمورد بالمستحق له بعد خصم ١٤٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات وقامت الوحدة أيضاً برد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٣٥٠٠٠ جنيه.

٩- قام أحد الموردين بتوريد الأصناف والتي بلغت قيمتها وفقاً للعطاء المقدم منه ٤٠٠٠٠٠ جنيه وبفحصها وجد إن نسبة النقص في مواصفاتها ١٠٪ وقد قبلتها الوحدة لحاجتها الماسة إليها وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع جاري رقم (٧٨١) للمورد بعد خصم مقدار الخفض في الثمن والغرامة بالإضافة إلى خصم ٥٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات، كما تم رد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٢٠٠٠٠ جنيه.

١٠- تأخر أحد الموردين عن توريد أحد الأصناف لمدة نسبتها ١٠٪ من المدة الكلية لتنفيذ العقد والتي بلغت قيمته وفقاً للعطاء المقدم من المورد ٨٠٠٠٠٠ جنيه وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع جاري رقم (٧٨٢) للمورد بعد خصم غرامة التأخير بالإضافة إلى خصم ١٥٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات، كما تم رد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٤٠٠٠٠ جنيه.

١١- تأخر أحد الموردين عن توريد الصنف "س" في الميعاد المحدد بالعقد أو خلال المهلة الإضافية حيث جاوزت مدة التأخير ١٠٪ من المدة الكلية لتنفيذ العقد والذي بلغت قيمته من خلال العطاء المقدم منه ٩٠٠٠٠٠ جنيه، فقامت الوحدة بشراء الصنف "س" من المورد الذي يليه في الأسعار في المناقصة والذي بلغت قيمته ٩٦٠٠٠٠ جنيه، وقامت الوحدة بتحميل المورد القديم بغرامة التأخير بالإضافة إلى فروق الأسعار، وقد قامت

الوحدة بتسوية حساب المورد القديم واستلمت منه إلكترونيا باقي مستحقاتها بعد مصادرة التأمين النهائي له والذي بلغ ٤٥٠٠٠ جنيه، وقامت الوحدة أيضاً بإصدار أمر دفع جاري رقم (٧٨٣) للمورد الجديد بالمستحق له بعد خصم ١٨٠٠٠ جنيه ضرائب ودمغات.

١٢- تأخر أحد الموردين عن توريد الصنف "ص" لمدة نسبتها ٥٪ من المدة الكلية لتنفيذ العقد والذي بلغت قيمته وفقاً للعطاء المقدم منه ٥٠٠٠٠ جنيه وقامت الوحدة بإصدار أمر دفع جاري رقم (٧٨٤) للمورد بعد خصم غرامة التأخير بالإضافة إلى خصم ٧٥٠٠ جنيه ضرائب ودمغات، كما تم رد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٢٥٠٠٠ جنيه.

١٣- قام المورد بتوريد أوراق الطباعة (A٤) إلى كلية التجارة جامعة عين شمس والتي بلغت قيمتها وفقاً للعطاء المقدم منه ٤٠٠٠٠٠ جنيه وبفحصها وجد أنها تخالف مواصفات الوزن حيث إنها ٧٢ جرام بدلاً من ٨٠ جرام وقد قبلتها الكلية لحاجتها الماسة إليها وقامت الكلية بإصدار أمر دفع جاري رقم (٧٨٥) للمورد بعد خصم مقدار الخفض في المواصفات بالإضافة إلى الغرامة المقررة في هذه الحالة، كما قامت الكلية بخصم ٦٥٠٠ جنيه ضرائب ودمغات كما قامت الكلية برد التأمين النهائي للمورد ومبلغه ٢٠٠٠٠ جنيه.

١٤- من بيانات البند رقم (١٣) فى التمرين السابق هل تقبل كلية التجارة الأوراق في حالة إذا كانت المواصفات المطلوبة أن تكون الأوراق ٨٠ جرام بينما كانت الأوراق التي تم توريدها فعلياً ٧٠ جرام؟.

القسم الثانى
المحاسبة القوميـــة

إعداد

الدكتور

صفـوت مصطفـى الدويـرى

أستاذ م. المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة عين شمس

مقدمة :

تم إقرار نظام الحسابات القومية System of National Accounts لعام ٢٠٠٨ بوصفه المعيار الدولي الجديد لتجميع إحصاءات الحسابات القومية في البلدان المختلفة تحت رعاية خمس جهات تمثلت في الأمم المتحدة والمفوضية الأوروبية وصندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والبنك الدولي. ويُعد هذا النظام بمثابة إطار إحصائي يوفر مجموعة شاملة ومتسقة ومرنة من الحسابات الاقتصادية الكلية لأغراض وضع السياسات وإجراء التحليلات الاقتصادية واتخاذ القرارات . ويعتبر نظام الحسابات القومية لعام ٢٠٠٨ نسخة محدثة من نظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣ ، حيث يمثل نظام ٢٠٠٨ استكمالاً لنظام ١٩٩٣ على خلفية التغييرات والتطورات الاقتصادية الكبيرة التى طرأت على البيئة الاقتصادية في العديد من البلدان منذ أوائل تسعينيات القرن العشرين عندما تم وضع نظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣، وذلك لتوفير الاحتياجات المتغيرة لمستخدمي البيانات الاقتصادية .

وقد تم إقرار واعتماد نظام الحسابات القومية لعام ٢٠٠٨ ونشره بالمشاركة بين الجهات الخمس وتقديمه في شكل مجلدين منفصلين ، حيث يتألف المجلد الأول من سبعة عشر فصلاً ويتألف المجلد الثاني من أثنى عشر فصلاً وأربعة ملاحق ، وقد تم إقرار المجلد الأول من حيث المبدأ في فبراير من عام ٢٠٠٨ ، أما المجلد الثاني فقد تم إقراره في فبراير من عام ٢٠٠٩ مع التوصية بحذف مصطلحي "المجلد الأول" و "المجلد الثاني" وقد تم نشر نظام الحسابات القومية بأكمله في مستند واحد بوصفه المعيار الدولي الجديد لتجميع إحصاءات الحسابات القومية ، مع تشجيع كافة البلدان على تجميع حساباتها القومية وتقديم التقارير بشأنها بالاستناد إلى ذلك النظام .

ويتألف نظام الحسابات القومية من مجموعة متماسكة ومتسقة ومتكاملة من حسابات الاقتصاد الكلى والميزانيات والجداول والتى تستند إلى مجموعة من المفاهيم والتعاريف والتصنيفات والقواعد المحاسبية المتفق عليها دولياً.

ويوفر نظام الحسابات القومية سجلاً شاملاً وتفصيلياً للأنشطة الاقتصادية المختلفة التى تتم داخل اقتصاد ما والتفاعل الذى يحدث في الأسواق بين العوامل الاقتصادية المختلفة سواء تلك التى تتم داخل الاقتصاد أو التى تنتج عن التعاملات مع الاقتصاديات الأخرى.

ومن خلال البيانات التى يوفرها نظام الحسابات القومية، يمكن لخبراء الاقتصاد قياس مستوى التنمية الاقتصادية ومعدل النمو الاقتصادي والتغير في الاستهلاك والمدخرات والاستثمار والديون والثروة المتمثلة في صافى قيمة الأصول، ليس فقط على مستوى الاقتصاد الكلى بل أيضاً على مستوى كل قطاع من قطاعات الاقتصاد القومي . كما تساعد البيانات المستمدة من نظام الحسابات القومية خبراء الاقتصاد من التنبؤ بنمو الاقتصاد في المستقبل وفى دراسة آثار السياسات الحكومية البديلة على الاقتصاد وقطاعاته، كما أن نظام الحسابات القومية يشجع دمج الإحصاءات الاقتصادية والإحصاءات ذات الصلة في نظام يستند إلى مفاهيم وطرق اقتصادية وإحصائية ومحاسبية متسقة، وبهذا فإن نظام الحسابات القومية يجعل من الممكن إجراء تحليل محلى ودولي مقارن.

وبالإضافة إلى ما سبق يمكن من خلال البيانات المتوافرة من نظام الحسابات القومية بناء المؤشرات المستمدة من المجاميع الاقتصادية في الحسابات القومية والتى تكون مفيدة بدرجة كبيرة في رصد الأداء العام لأي اقتصاد وقوته ومواطن الضعف فيه ، ومن أهم المؤشرات التى يوفرها نظام الحسابات القومية ويشيع استخدامها لرصد الاقتصاد هي المعدل الحقيقي للنمو في الناتج المحلى الإجمالي، والاستهلاك النهائي وإجمالي تكوين رأس المال ومعدل الادخار ومعدل الاستثمار، وعجز الموازنة العامة للدولة ونسبته إلى الناتج المحلى الإجمالي للدولة وغير ذلك من مؤشرات يمكن أن تشتق سواء بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة من بيانات الحسابات القومية. وهذه المؤشرات لا تستخدم فقط في معرفة أداء الاقتصاد خلال فترات زمنية مختلفة وإنما تستخدم أيضاً في إجراء المقارنات مع البلدان الأخرى على نفس مستوى التنمية. ومن أهم المؤشرات المشتقة من الحسابات القومية والتى توفر معلومات

مفيدة عن الاقتصاد، أنه لتحقيق معدل نمو معقول يجب ألا يقل معدل الاستثمار عن ٢٥٪ من الناتج المحلى، وإن وجود عجز في الموازنة العامة للدولة تبلغ نسبته ٣٪ أو أكثر من الناتج المحلى الإجمالي هو إشارة إلى أنه ستحدث مصاعب في المستقبل إذا لم يتم تصحيح المشكلات، كما أن مؤشر التغير في المخزون مفيد للغاية في الحسابات القومية، حيث أن تراكم المخزون في الصناعات التحويلية هو إشارة إلى حدوث تباطؤ اقتصادى والعكس صحيح. كما أن ارتفاع نسبة خدمة الدين الأجنبي (الفوائد المدفوعة على القروض الأجنبية) المقترن بتباطؤ الصادرات سيكون تحذيراً واضحاً من حدوث أزمة بالنسبة لسداد الديون الخارجية، وهكذا تكون المؤشرات أداة مفيدة للتعرف على المشكلات الاقتصادية عندما تتجاوز المؤشرات النسب الحرجة.

وسوف نتناول في دراستنا لنظام الحسابات القومية بعض الموضوعات الهامة والتى تشكل في مجملها جوهر الحسابات القومية وذلك من خلال أربع وحدات تعليمية وذلك كما يلي:

الوحدة التعليمية الأولى : التعريف بنظام الحسابات القومية.

الوحدة التعليمية الثانية : المفاهيم الأساسية المستخدمة في نظام الحسابات القومية.

الوحدة التعليمية الثالثة : جداول العرض والاستخدام.

الوحدة التعليمية الرابعة : الحسابات القومية والميزانية العمومية.

الوحدة التعليمية الأولى
التعريف بنظام الحسابات القومية

الأهداف التعليمية:

بإنتهاء دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

١- **التعرف على ماهية نظام الحسابات القومية.**

٢- **التعرف على استخدامات نظام الحسابات القومية.**

٣- **التعرف على القطاعات المؤسسية المختلفة التى يتكون منها الاقتصاد القومى.**

٤- **التعرف على حدود نظام الحسابات القومية والمشكلات التى يمكن مواجهتها عند إعداد الحسابات القومية.**

٥- **التعرف على أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة القومية والمحاسبة المالية.**

٦- **اتعرف على بعض مؤشرات الأداء الاقتصادى الهامة والمشتقة من الحسابات القومية مثل معدل النمو، معدل الاستثمار ، معدل الادخار، معدل البطالة، عجز الموازنة ... إلخ.**

الوحدة التعليمية الأولى
التعريف بنظام الحسابات القومية

أولاً : ماهية نظام الحسابات القومية :

نظام الحســـابات القومية System of National Accounts هو مجموعة من التوصيات القياسية المتفق عليها دولياً يتم في ضوئها تجميع نتائج النشاط الاقتصادي لاقتصاد ما وفقاً لمعايير محاسبية صارمة تقوم على مبادئ اقتصادية. وتعبر التوصيات عن مجموعة من المفاهيم والتعريفات والتصنيفات والقواعد المحاسبية التى تشتمل على معيار متفق عليه دولياً لقياس عناصر النشاط الاقتصادي بوصفها تمثل "الناتج المحلى الإجمالي Gross Domestic Product وهو المؤشر الذى يعتبر الأكثر تمثيلاً عن الأداء الاقتصادي لدولة ما . ويتيح الإطار المحاسبي لنظام الحسابات القومية تجميع البيانات الاقتصادية وعرضها في شكل جداول وحسابات تستخدم في أغراض التحليل الاقتصادي واتخاذ القرارات وصنع السياسات، حيث يتم من خلال الحسابات القومية تقديم كمية كبيرة من المعلومات التفصيلية المنظمة والمعدة وفقاً للمبادئ والمفاهيم الاقتصادية عن أسلوب عمل اقتصاد ما والتى تعكس حالة الاقتصاد في أي وقت من الأوقات ، كما يوفر نظام الحسابات القومية معلومات ليس عن الأنشطة الاقتصادية التى تتم في فترة ما فحسب وإنما يوفر المعلومات عن مستويات أصول وخصوم الاقتصاد والتى تعكس ثروة قاطنية في فترة معينة، وبالإضافة إلى ذلك يشمل نظام الحسابات القومية حساباً خارجياً يعرض المعاملات والروابط القائمة بين الاقتصاد في دولة ما وبقية العالم وهكذا يتضح مما سبق إن نظام الحســـابات القومية هو عبارة عن مجموعة من المبادئ والقواعد والأســـس المحاسبية والاقتصادية والإحصائية التي تقدم صورة كاملة عن اقتصاد ما خلال فترة زمنية معينة غالباً ما تكون سنة مالية، في صورة حسابات وجداول رقمية شاملة، يمكن من خلالها التنبؤ بمسار الاقتصاد القومي، وذلك ضمن إطار علمي متكامل ومتناسق . وبصورة أكثر تركيزاً يمكن القول إن نظام الحسابات القومية يمثل تعبير رقمي عن المتغيرات الاقتصادية الكلية في دولة ما خلال فترة

زمنية معينة، في صورة حسابات وجداول رقمية شاملة. وتتصف الحسابات المتوافرة في ظل إطار نظام الحسابات القومية بالخصائص التالية:

١- **الشمول** : حيث يتم تغطية جميع الأنشطة والنتائج لجميع العناصر فى اقتصاد ما.

٢- **الثبات** : وذلك لأن القيم الناتجة تكون ناشئة عن تطبيق نفس القواعد المحاسبية على جميع الأطراف المعنية.

٣- **التكامل** : حيث تنعكس بالضرورة جميع النتائج الخاصة بعنصر معين في جميع الحسابات المختصة.

ثانياً : استخدامات نظام الحسابات القومية :

إن الهدف الأساسي لنظام الحسابات القومية يتمثل في توفير إطار فكرى ومحاسبي شامل يمكن من خلاله خلق قاعدة بيانات للاقتصاد الكلى يمكن استخدامها في تحليل وتقييم أداء اقتصاد ما ، كما يمكن استخدامها في صنع السياسات واتخاذ القرارات الاقتصادية، وفيما يلي عرضاً لأهم الاستخدامات المحددة لنظام الحسابات القومية:

١ – مراقبة سلوك الاقتصاد :

حيث توفر بيانات الحسابات القومية المعلومات التى تغطى كافة الأنشطة الاقتصادية ومختلف قطاعات الاقتصاد، ويمكن من خلال ذلك مراقبة تحركات التدفقات الاقتصادية الكبرى كالإنتاج والاستهلاك العائلي والاستهلاك الحكومي وتكوين رأس المال والصادرات والواردات ... إلخ من حيث القيمة والحجم ، كما يوفر نظام الحسابات القومية المؤشرات ، كالمؤشرات الشهرية للإنتاج الصناعي والأسعار الاستهلاكية، كما يمكن من خلال إجماليات نظام الحسابات القومية كالناتج المحلى الإجمالي، تقييم الأداء الشامل للاقتصاد والحصول على مؤشرات عامة للنشاط الاقتصادي في الدولة ومدى الرفاهية السائدة في المجتمع ، ومن ثم الحكم على مدى النجاح أو الفشل النسبي للسياسات الاقتصادية التى تتبعها حكومات الدول.

٢ – تحليل الاقتصاد الكلى :

حيث يمكن من خلال الحسابات القومية معرفة الآليات التى تؤثر في الاقتصاد ككل ، وتقدير العلاقات الوظيفية بين مختلف المتغيرات الاقتصادية من

حيث القيمة والحجم واستخدام ذلك في صياغة السياسات الاقتصادية سواء على المدى القصير أو المدى المتوسط أو الطويل، ومن أمثلة التحليلات الكلية التى يمكن اشتقاقها من الحسابات القومية تحليل العلاقة بين الإنتاج والاستهلاك والدخل والتوظف عن طريق تطبيق طرق القياس الاقتصادي على السلاسل الزمنية للبيانات التى تم تجميعها في إطار المحاسبة الوطنية.

٣ – إجراء المقارنات الدولية :

حيث يمكن استخدام البيانات الناتجة عن نظام الحسابات القومية بشكل موسع في إجراء المقارنات بين الدول، كإجراء المقارنة بين الناتج المحلى الإجمالي وإجمالي الدخل القومي على مستوى الدولة أو على مستوى الفرد في دولة ما مع بعض الدول الأخرى، ومقارنة معدلات الاستثمار أو الضرائب أو الإنفاق الحكومي في دولة ما نسبة إلى إجمالي الناتج المحلى للدولة ، ومقارنة تلك المعدلات أيضا مع بعض الدول الأخرى والتى على نفس مستوى التنمية. ويستخدم الاقتصاديون والصحفيون والمحللون الآخرون هذه المقارنات لتقييم الأداء الاقتصادي لدولة ما مقابل اقتصاد آخر مشابه ،كما يمكن استخدام مستويات إجمالي الناتج المحلى أو إجمالي الدخل القومي في دولة ما أو للفرد من قبل المنظمات الدولية لتقرير مدى أهلية هذه الدولة بالمقارنة مع الدول الأخرى للحصول على القروض أو المعونات الاقتصادية أو المساعدات الدولية.

ثالثاً : القطاعات المؤسسية للاقتصاد :

The Institutional Sectors of The Economy

إن النوعين الأساسيين من الوحدات المؤسسية أو مبرمي المعاملات، قد تم التمييز بينهما في نظام الحسابات القومية وهما :

١- الأسر المعيشية .

٢- الكيانات القانونية.

والأسر المعيشية عبارة عن مجموعات من الأشخاص الذين يتشاركون في نفس الظروف المعيشية والذين يشارك البعض منهم الدخل وخدمات الصحة ويستهلكون السلع والخدمات مع بعضهم البعض وخصوصاً خدمات الإسكان والطعام . وكما هو الحال في محال الإقامة الفردية هناك أيضاً مجموعات من الأشخاص تقيم في المستشفيات ودور الرعاية والأديرة والسجون ... إلخ لفترة

طويلة من الزمن، حيث تعتبر هذه المجموعات من الأسر المعيشية المؤسسية ، ويلاحظ أنه لا يتم معاملة الأفراد داخل الأسر المعيشية بشكل مستقل على أنهم وحدات مؤسسية منفصلة أو مستقلة وإنما يتم اعتبار الأسرة المعيشية ككل على أنها وحدة مؤسسية. أما النوع الثاني من الوحدات المؤسسية والمتمثل في الكيانات القانونية فيتضمن الكيانات القانونية التى يتم إنشاؤها بغرض الإنتاج كالشركات والكيانات القانونية التى يتم إنشاؤها من قبل الحكومات لأغراض سياسية وخاصة الوحدات الحكومية، والمؤسسات الغير هادفة للربح. وفى ضوء ما سبق يمكن تعريف الوحدة المؤسسية على إنها كيان اقتصادي له القدرة في حد ذاته على تملك السلع والأصول وتحمل الالتزامات والاشتراك في الأنشطة الاقتصادية وإبرام المعاملات مع الوحدات الأخرى بشكل مستقل ، وتعتبر الوحدة المؤسسية مقيمة في إقليم اقتصادي واحد بعينه يحدده مركز الفائدة الاقتصادي للوحدة المؤسسية، وللوحدة المؤسسية مجموعة متكاملة من الحسابات وميزانية عمومية للأصول والخصوم. ولأغراض نظام الحسابات القومية، فإن الوحدات المؤسسية المقيمة في الاقتصاد يتم تجميعها سوياً في خمس قطاعات حصرية بالتبادل وتتألف من الأنواع الآتية من الوحدات :

١- المؤسسات الغير مالية Non – Financial Corporations

٢- المؤسسات المالية Financial Corporations

٣- الوحدات الحكومية بما في ذلك صناديق الضمان الاجتماعى.

General Government

٤- المؤسسات الغير هادفة للربح لخدمة الأسر.

Non – Profit Institutions

٥- الأسر المعيشية Households

وتشكل القطاعات الخمس معاً الاقتصاد إجمالاً، ومن الممكن بعد ذلك تقسيم كل قطاع منها إلى قطاعات فرعية، ومثال ذلك ينقسم قطاع المؤسسات المالية وقطاع المؤسسات الغير مالية إلى شركات مختلفة تخضع لسيطرة الحكومات أو تخضع لسيطرة الوحدات الأجنبية، وبالنسبة للوحدات المؤسسية المقيمة في بقية العالم، يتطلب نظام الحسابات القومية قيد جميع المعاملات التى تتم بين الوحدات المقيمة والوحدات الغير مقيمة بغية الحصول على محاسبة كاملة عن السلوك الاقتصادى للوحدات المقيمة والوحدات الغير مقيمة

معاً في حساب واحد ، وهو حساب بقية العالم. ونتناول فيما يلى شرح مبسط لكل قطاع من القطاعات السابقة.

١ – قطاع المؤسسات الغير مالية :

هذا القطاع يشمل جميع الشركات المقيمة سواء أكانت شركات خاصة أو تابعة للحكومة (شركات عامة) والتى تنتج سلعاً وخدمات غير مالية.أي أن هذا القطاع يتضمن جميع الوحدات المؤسسية التى تشترك بصفة أساسية في إنتاج السلع والخدمات السوقية الغير مالية.

٢ – قطاع المؤسسات المالية :

هذا القطاع يشمل جميع الشركات المقيمة سواء أكانت شركات خاصة أو عامة تابعة للحكومة والتى تنتج خدمات مالية، ويضم هذا القطاع على سبيل المثال البنك المركزي والبنوك وشركات الصرافة وجهات الوساطة المالية الأخرى مثل شركات التأجير التمويلي وشركات التأمين وصناديق المعاشات التقاعدية . أي أن هذا القطاع يتضمن جميع الوحدات المؤسسية التى تشترك بصفة أساسية في الخدمات المالية بما في ذلك الوساطة.

٣ – قطاع الحكومة العامة :

يشمل قطاع الحكومة العامة الكيانات القانونية التى لها سلطة تشريعية أو قضائية أو تنفيذية على وحدات مؤسسية أخرى، ويشمل هذا القطاع، الحكومة المركزية وحكومة الولايات، والحكومات المحلية وصناديق الضمان الاجتماعي والمؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الحكومة، وينتج القطاع الحكومي أساساً خدمات غير سوقية تقدمها الحكومة بالمجان أو بأسعار رمزية ليست لها أهمية من الناحية الاقتصادية، ومن الممكن أن تكون الخدمات الحكومية جماعية مثل الدفاع أو فردية مثل الصحة والتعليم .

وفى بعض الحالات قد تسيطر الحكومة على الإنتاج عن طريق ما يلى:

أ – تكوين شركات عامة.

ب – إنشاء مؤسسات غير هادفة للربح وتوفير التمويل الكامل لها أو معظم التمويل.

ج – إنتاج سلع وخدمات سوقية بدون وحدات قانونية منفصلة ولكنها تمسك حسابات تجارية كاملة وتسمى أشباه الشركات.

ولما كان من الممكن لتلك الكيانات أن تطلب أسعار السوق أو أسعاراً تغطى أكثر من نسبة ٥٠٪ من التكاليف فإنها تستبعد من قطاع الحكومة.

والخلاصة يتضمن قطاع الحكومة العامة جميع الوحدات المؤسسية التى تقوم بالإضافة إلى إنجاز مسئولياتها السياسية ودورها في التنظيم الاقتصادي ، بإنتاج الخدمات (وربما السلع) للاستهلاك الفردي أو الجماعي على أساس غير سوقي بصفة رئيسية وتعيد توزيع الدخل والثروة من خلال الضرائب والمشاركة في الإنتاج غير السوقي وعمليات التحويل الأخرى في صورة إعانات أو دعم.

٤ – قطاع المؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية:

تمثل المؤسسات غير الهادفة للربح كيانات قانونية أو اجتماعية تنشأ لغرض تقديم السلع والخدمات إلى وحدات مؤسسية أخرى لا يمكنها مركزها من أن تصبح مصدر دخل أو ربح أو كسب مادي. وهذه المؤسسات تنتج سلعاً أو خدمات غير سوقية دون تقاضى رسوم أو لا يكون لأسعارها أهمية من الناحية الاقتصادية . أي أن هذا القطاع يشترك في صفة أساسية هي إنتاج الخدمات غير السوقية للأسر أو المجتمع بوجه عام ، ويحصل هذا القطاع على موارده بصفة أساسية من الإسهامات التطوعية.

وقد يحدث بعض التداخل فيما بين القطاعات المختلفة، فعلى سبيل المثال تصنف المدارس الموجهة نحو السوق والتى تفرض رسوماً تغطى التكاليف في قطاع الشركات غير المالية، بينما تصنف المدارس التى تمولها أوتقوم بالإنفاق عليها الحكومة في قطاع الحكومة العامة، بينما تصنف المدارس التى تمولها أو التى تقوم بالإنفاق عليها مؤسسات لا تهدف إلى الربح ضمن المؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية.

٥ – قطاع الأسر المعيشية :

الأسر هي وحدات مؤسسية تتكون من شخص واحد أو مجموعة من الأشخاص، ويجب أن ينتمي كل شخص من الأشخاص الطبيعيون في الاقتصاد إلى أسرة واحدة فقط . والمهام الرئيسية للأسر هي توفير العمالة والاضطلاع بالاستهلاك النهائي أو كأصحاب أعمال تقوم بإنتاج سلع السوق والخدمات الغير مالية(وربما الخدمات المالية) . وتتكون الأنشطة التجارية لإحدى الأسر من مشاريع غير مسجلة قانوناً وتظل داخل الأسرة باستثناء ظروف معينة أو محددة.

ويمكن تقسيم قطاع الأسر المعيشية إلى أقسام فرعية حسب مصادر الدخل الرئيسية كما يلي :

أ – أرباب العمل.

ب – العاملون لحسابهم الخاص.

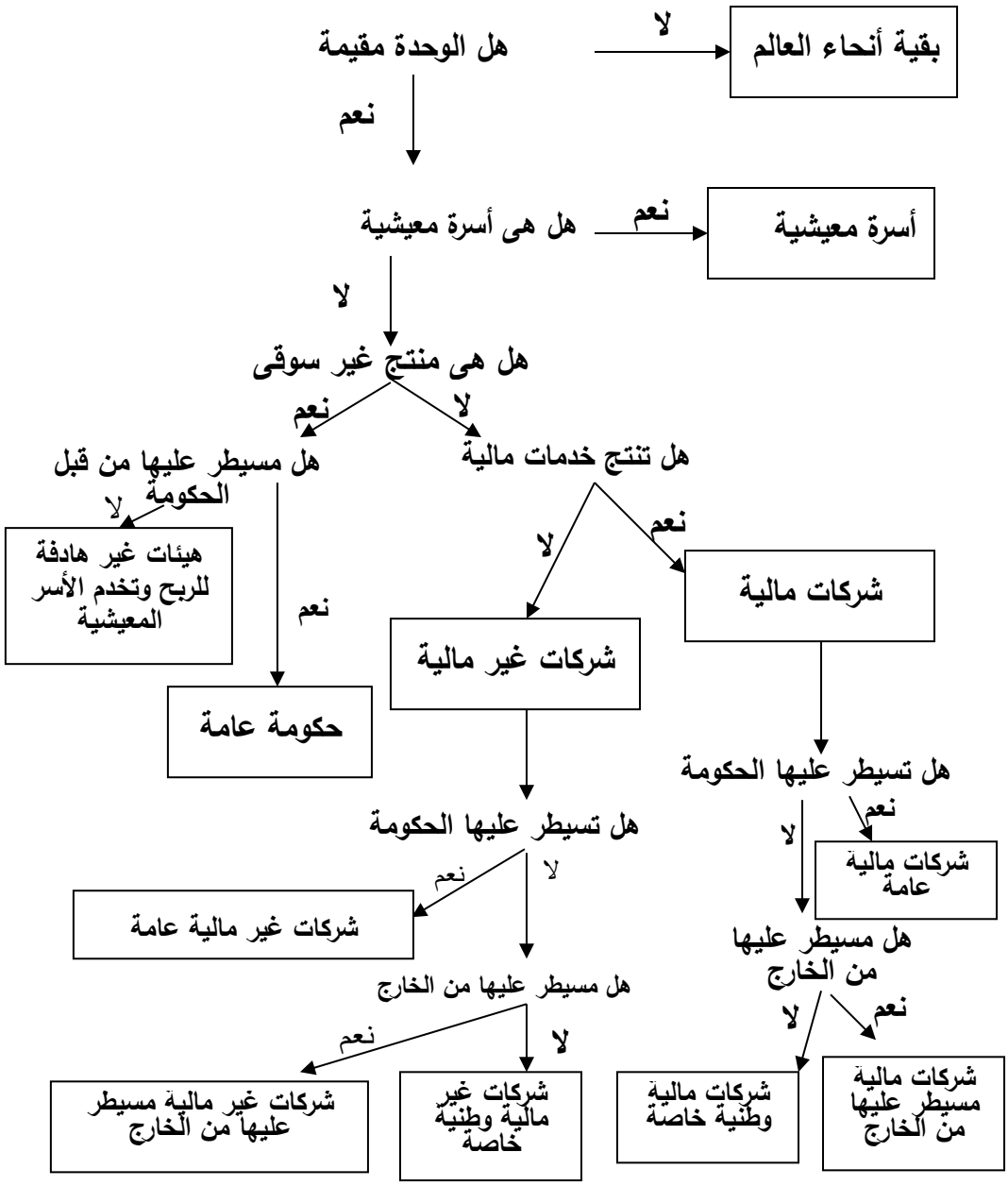
ج – المستخدمون.

د – من يتلقون دخولاً من الممتلكات والتحويلات.

٦ – قطاع بقية العالم : The Rest of The World Sector

حيث تتم الإشارة إلى الأسر المعيشية والمؤسسات الغير المقيمة على أنها وحدات مقيمة في بقية العالم. وفى حالة تخصيص حسابات للقطاعات المؤسسية وكذلك حسابات الاقتصاد الكلى، يكون هناك حساب يبين العلاقة مع بقية العالم وبالفعل يتم تسجيل المعاملات مع بقية العالم كما لو أن بقية العالم يمثل القطاع السادس . ويتكون قطاع بقية العالم من جميع الوحدات المؤسسية غير المقيمة والتى تدخل في علاقات اقتصادية مع الوحدات المقيمة أو التى يكون لها روابط اقتصادية مع الوحدات المقيمة.

ونعرض فيما يلى شكلاً توضيحياً لتوصيف القطاع الوارد ضمن نظام الحسابات القومية لعام ٢٠٠٨.



"شكل توضيحى لتوصيف القطاع الوارد ضمن نظام الحسابات القومية لعام ٢٠٠٨ "

رابعاً : حدود نظام الحسابات القومية :

تمثل الحدود بعض المشكلات التى يتم مواجهتها عند إعداد الحسابات القومية ، وتتضمن هذه الحدود ما يلى:

١- المعاملات غير النقدية.
٢- حدود الإنتاج.
٣- حد الاستهلاك.
٤- حد الأصول .
٥- الحدود الوطنية.

١ – المعاملات غير النقدية :

عندما تباع السلع والخدمات التى يتم إنتاجها داخل الاقتصاد نقداً، فإن قيمها تدخل بشكل سهل وتلقائي في الحسابات القومية، ولكن هناك العديد من السلع والخدمات التى لا يتم بيعها بشكل نقدي وإنما قد تأخذ شكلاً آخراً ، كأن يتم مقايضتها مقابل سلع وخدمات أخرى أو تقدم مجاناً بوصفها تحويلات عينية، ويجب أن تدخل تلك السلع والخدمات في الحسابات القومية حتى وأن تتطلب الأمر تقدير قيمها، كما قد يتم الاحتفاظ بالسلع والخدمات للاستخدام الخاص مثل استهلاك المزارع لبعض إنتاجه وقيام بعض المنتجين بتخصيص بعض السلع لاستهلاكهم الخاص أو ما يعرف بتكوين رأس المال، حيث لا يتم في مثل هذه الحالات معاملات مع وحدات أخرى ، لهذا يتعين في مثل هذه الحالات تقدير قيمة لهذه السلع والخدمات وقيدها في الحسابات القومية باعتبارها عمليات فعلية تتم في الاقتصاد . والخلاصة أنه لأغراض الحصول على قياسات شاملة ينبغي تقدير قيم لجميع مخرجات السلع والخدمات التى لاتباع والتى يتم التصرف فيها بطرق أخرى غير البيع وإدخالها في الحسابات القومية، ولكن مع ملاحظة أن نظام الحسابات القومية لا يقوم من الناحية العملية بقيد جميع المخرجات ، فعلى سبيل المثال يتم حذف الخدمات الشخصية التى يتم إنتاجها واستهلاكها من قبل أعضاء الأسرة الواحدة مثل إعداد وتقديم الوجبات، كذلك لا تعتبر جميع الأنشطة التى تتطلب إنفاق الوقت والجهد من قبل الأشخاص، أنشطة إنتاجية

بالمعنى الاقتصادي ، فعلى سبيل المثال لا تعتبر الأنشطة مثل الأكل والشرب والنوم من الأنشطة الإنتاجية.

٢ – حد الإنتاج :

إن نشاط الإنتاج هو نشاط رئيسي ، ومفهوم الإنتاج في الحسابات القومية يتمثل في أنه عملية مادية يتم تنفيذها في ظل المسئولية والرقابة والإدارة لإحدى الوحدات المؤسسية يتم فيها استخدام العمالة والأصول لتحويل المدخلات من السلع والخدمات إلى مخرجات من سلع وخدمات أخرى. ويجب أن يتم إنتاج جميع السلع والخدمات كمخرجات بحيث يمكن بيعها في السوق أو يتسنى على الأقل توفيرها عن طريق وحدة إلى أخرى بمقابل أو بدون مقابل . ويشمل نظام الحسابات القومية داخل حد الإنتاج كل الإنتاج المخصص فعلياً للسوق سواء للبيع أو المقايضة، كما يشمل جميع السلع أو الخدمات التى تقدم مجاناً للأسر بشكل فردى أو للمجتمع بشكل جماعي عن طريق الوحدات الحكومية أو المؤسسات الغير هادفة للربح لخدمة الأسر.

وهكذا ومما سبق يمكن تعريف الإنتاج بصفة عامة على أنه نشاط تستخدم فيه الوحدة المؤسسية مدخلات لإنتاج مخرجات، وهناك نوعان أساسيان من المخرجات هما السلع والخدمات ، وتوصف السلع والخدمات بشكل مجمل على أنها منتجات ، وعلى ذلك تتضمن المنتجات كافة السلع والخدمات التى تنتج من عملية الإنتاج بما في ذلك المنتجات القائمة على المعرفة. ومن وجهة النظر الاقتصادية يمكن تعريف الإنتاج على أنه نشاط يتم تنفيذه تحت إشراف ومسئولية وحدة مؤسسية تستخدم العمالة ورأس المال والسلع والخدمات لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات، ويلزم أن يكون هناك وحدة مؤسسية تستخدم العمالة ورأس المال والسلع والخدمات لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات، ويلزم أيضا أن يكون هناك وحدة مؤسسية تكون مسئولة عن عملية الإنتاج وتمتلك السلع المنتجة أو تمتلك المنتجات القائمة على المعرفة (حقوق ملكية مكتسبة) . ولا تعتبر السلع الناتجة من العمليات الطبيعية الناشئة من غير أي تدخل أو توجيه بشرى إنتاجاً من الناحية الاقتصادية، فعلى سبيل المثال، نمو

غير مدار للأسماك في المياه الدولية لا يعتبر إنتاجاً من الناحية الاقتصادية، بينما تُعد عملية زراعة الأسماك إنتاجاً من الناحية الاقتصادية.

حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية :

تتضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية الأنشطة التالية، حيث يمثل كل منها نشاطاً إنتاجياً من الناحية الاقتصادية :

١- إنتاج كافة السلع والخدمات والتي يتم توفيرها إلى وحدات غير تلك التي قامت بإنتاجها أو يتم توفيرها لنفس الوحدات التي قامت بإنتاجها.

٢- الإنتاج الخاص لكافة السلع والخدمات والتي يتم الاحتفاظ بها لحساب الاستهلاك النهائي الخاص أو لتكوين رأس المال.

٣- الإنتاج الخاص بالمنتجات القائمة على المعرفة والتي يحتفظ بها منتجيها للاستخدام النهائي من قبلهم أو لتكوين رأس المال ولكن يستثنى من هذا الإنتاج المنتجات التي تقوم الأسر المعيشية بإنتاجها لاستخدامهم الشخصي.

٤- الإنتاج الخاص لمالكي المساكن المقيمين بها، حيث يدخل إنتاج المساكن من قبل المقيمين المالكين ضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية، وتقيم مخرجات الخدمات الإسكانية التي يقدمها مالكوها وفقا للقيمة الإيجارية التي قد يتم دفعها عن نفس الإقامة في هذه المساكن، ويسجل نفس الرقم تحت مصاريف الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية.

٥- يدخل ضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية الخدمات المؤداه فقط من قبل طاقم العمل الداخلي (الخدام) الذي يتلقى رواتب، بينما تستثنى معظم خدمات الإنتاج المؤداه من قبل أعضاء الأسرة المعيشية لصالح استهلاكهم النهائي من حدود الإنتاج المقاس في نظام الحسابات القومية، ومن أمثلة هذه الخدمات المستبعدة من حدود الإنتاج ما يلي:

أ - تنظيف وتجميل وتزيين وصيانة المساكن التي تسكنها الأسر المعيشية والإصلاحات الصغيرة.

ب – تنظيف وصيانة وإصلاح السلع المعمرة المملوكة للأسر المعيشية بما في ذلك السيارات.
ج – إعداد وتقديم الوجبات.
د – العناية بالأطفال وتعليمهم وتدريبهم.
هـ – العناية بالمرضى وكبار السن والعجزة.
و – نقل أعضاء الأسر المعيشية من مكان لآخر أو نقل سلعهم.

ويمكن معرفة الأسباب الكامنة من وراء استبعاد الخدمات الشخصية غير المدفوعة والتى تُنتج وتُستهلك داخل الأسر المعيشية من حدود الإنتاج ، فيما يلي:

١- صعوبة عمل تقييم حقيقي اقتصادي عن قيم هذه المنتجات، حيث أن إدخال قدر كبير من التدفقات غير النقدية لمثل هذا النوع من الأنشطة في الحسابات القومية يمكن أن يؤدى إلى التعتيم على ما يحدث في الأسواق ويحد من الفائدة التحليلية للبيانات.
٢- إذا أمتد حد الإنتاج ليشمل إنتاج الخدمات المقدمة من الأسر المعيشية لحسابهم الخاص، فإن ذلك يعنى أنه سيتم اعتبار كافة الأفراد البالغين المشاركين في هذه الأنشطة من ذوى العمل، أي من العاملين الذين يعملون ، مما يجعل البطالة مستحيلة من الناحية الافتراضية، أي لن تكون هناك مشكلة بطالة، وهذا غير صحيح ، لهذا يكون من الضروري استثناء الخدمات المقدمة من الأسر المعيشية لاستهلاكهم الخاص من حد الإنتاج للحصول على إحصاء سليم عن البطالة.

وعلى الرغم من أن كافة الخدمات الشخصية المنتجة لاستهلاك الأسر المعيشية لاتدخل في حد الإنتاج وفقاً لنظام الحسابات القومية، إلا أنه تدخل أنواع الإنتاج التالية التي تنتجها الأسر المعيشية سواء أكانت مخصصة للاستخدام النهائي أم لا :

١- إنتاج المنتجات الزراعية وعمليات التخزين التي تلي الإنتاج، وهذه العمليات تتضمن جمع الثمار أو المحاصيل التي تنمو طبيعياً من غير زراعة بشرية والغابات وقطع الأشجار وجمع الأخشاب للتدفئة وعمليات

الصيد البرى وصيد الأسماك، كذلك إنتاج المنتجات الأساسية مثل تعدين الملح وتقطيع الأخشاب ... إلخ.

٢- تصـــنيع المنتجات الزراعية مثل إنتاج الحبوب عن طريق الدرس وإنتاج الدقيق عن طريق طحن الغلال ودبغ الجلود لإنتاج الجلد ، وإنتاج وحفظ المنتجـات من اللحوم والأســـمـاك وحفظ الفواكـة عن طريق تجفيفهـا وتعبئتها ... إلخ وإنتاج منتجات الألبان مثل الزبد والجبن، وإنتاج السلال والسجاد ... إلخ .

٣- الأنشطة الأخرى مثل حياكة الملابس وتصنيع الملابس وحياكتها وتصنيع الأحذية وتصـنيع المنتجات الفخارية وصـناعة الأواني والسـلع المعمرة وتصنيع الأثاث ... إلخ.

٤- توفير المياه، حيث تعتبر عملية توفير المياه نشاط إنتاجي سلعي، وذلك لأن عملية توفير المياه تعتبر مشـابهة لنشـاط استخراج النفط وتوصـيله عبر الأنابيب.

وتضم القائمة السابقة معظم الأنواع الشائعة من الأنشطة الإنتاجية التي تنتجها الأسر المعيشية سواء أكانت لاستخدامها النهائي الشخصي أم لا، والتي يجب تسجيلها وأخذها في الاعتبار وبصفة خاصة إذا كانت كمية الإنتاج المنتجة في نظام الأسر المعيشية مهمة بالنسبة للكمية الإجمالية التي تستهلكها الدولة من هذا الإنتاج ويمثل جزءاً كبيراً من الكمية التى تســـتهلكها الدولة فإنه يلزم تسجيل هذه الكمية، وخلاف ذلك يؤدى إلى عدم دقة التقييمات أو التقديرات، ولن يكون من الضروري محاولة تقييم هذا الإنتاج من السلع بشكل عملي أو مجدي عملياً.

وتجدر الإشـارة إلى أن هناك بعض الموضـوعات المتعلقة بحدود الإنتاج والتى يجب معرفتها ودراستها ، وهل تدخل ضمن حدود الإنتاج أم لا ، ومن أمثلة تلك الموضوعات ما يلي :

أ - ناتج البحث والتطوير :

تم توسـيع حدود الإنتاج في نظام ٢٠٠٨ ليشـمل ناتج البحث والتطوير، حيث يتم رسملته تحت مصطلح " ناتج حقوق الملكية" ماعدا في الحالات الفكرية

التى يتم التأكد من أنها لم تحقق أية منافع اقتصادية لمنتجيها ومن ثم مالكيها، حيث تعالج في هذه الحالة باعتبارها استهلاكاً وسيطاً، وهكذا أصبح ناتج البحث والتطوير ضمن حدود الإنتاج بعد أن كان يعالج من قبل في نظام ١٩٩٣ كاستهلاك وسيط . والخلاصة أنه في ظل نظام الحسابات القومية لعام ٢٠٠٨ أصبح ناتج البحث والتطوير يعامل على أنه تكوين لرأس المال، إلا في الحالات التى يكون فيها من الواضح إن نشاط البحث والتطوير لا يتضمن أية فوائد اقتصادية لمالكه ففي هذه الحالة يعامل على أنه استهلاك وسيط.

ب – الترميم والصيانة والإصلاح :

كما سبق الإشارة إليه ، تعتبر الإصلاحات الصغيرة والصيانة للسلع المعمرة والمساكن والتى يقوم بها أفراد الأسر المعيشية بأنفسهم على إنها إنتاج للحساب الشخصي ولا تدخل ضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية، وتعامل المواد التى يتم شراؤها من أجل إتمام هذه الأعمال كمصاريف تدخل ضمن الاستهلاك النهائي الخاص، ولكن الأمر يختلف بالنسبة للإصلاحات الكبيرة والتى تمثل إصلاحات جوهرية مثل بناء الحوائط أو إصلاح السقف والتى يلزم مقاول لتنفيذها ، فتعتبر الإصلاحات في مثل هذه الحالات عملية إنتاج خدمات سكنية وتدخل ضمن حدود الإنتاج في نظام الحسابات القومية، وتعتبر مصروفات أو مشتريات المواد اللازمة لعمليات الإصلاح بمثابة مصروفات وسيطة – استهلاك وسيط – تنفق في إنتاج خدمات الإسكان وتعتبر عمليات التجديد والتمديد للمساكن تكوين لرأس المال الثابت وتسجل في الحسابات القومية بشكل منفصل ومستقل.

جـ – مشكلات حد الإنتاج الأخرى :

حتى يمكن معاملة نشاط ما على أنه نشاط منتج، هناك شرط ضرورى لذلك كما سبق ذكره من قبل ، إلا وهو أنه يجب ممارسة هذا النشاط في ظل إدارة ورقابة ومسئولية وحدة مؤسسية ما ، تُمارس حقوق الملكية على ما يتم إنتاجه، وفى ضوء ما سبق :

أ – لا يعتبر من قبيل الإنتاج، النمو الطبيعي لأســـراب الأســـماك في أعالي البحار التى لا تخضـع للحصص الدولية من المياه، وذلك لأن هذه العملية لا تديرها أية وحدة مؤسـسـية ولا تنتمي الأسـماك لأية وحدة مؤسـسـية ، ولكن من ناحية أخرى يتم معاملة نمو الأسماك في المزارع السمكية كعملية إنتاج على نفس الطريقة التى تعامل بها عملية تربية الماشـــية كعملية إنتاج.

ب – لا يعتبر من قبيل الإنتاج، النمو الطبيعي للغابات البرية أو الفواكه البرية أو ثمر العليق البري، بينما تعتبر عملية زراعة الأشجار الحاملة للمحاصيل أو الأشـجار التى تزرع للحصـول على الأخشـاب أو الاسـتعمالات الأخرى عملية إنتاج كعملية إنتاج المحاصيل السنوية.

ج – يعتبر القطع المتعمد للأشـــجار في الغابات البرية وجمع الفواكه البرية وجمع ثمر العليق البرى عملية إنتاج.

د – لا يعتبر سقوط الأمطار بطريقة طبيعية أو تدفق المياه في المجارى المائية الطبيعية عمليات إنتاجية، بينما يعتبر تخزين المياه في مســـتودعات أو خلف السدود وإجراؤها في أنابيب أو نقل المياه من موقع إلى آخر عمليات إنتاجية.

د – المنتجات القائمة على المعرفة :

Knowledge – Capturing Products

كما سـبق القول إن المنتجات تتضـمن كافة السـلع والخدمات التى تنتج من عملية الإنتاج بما في ذلك المنتجات القائمة على المعرفة، والمنتجات القائمة على المعرفة هى تلك المنتجات التى تتعلق بعمليات توزيع أو تخزين أو توصـيل أو نشـــر المعلومات والاســـتشـــارات والترفية وبرامج الحاســـب الآلي والأفلام والموسيقى والأخبار والتقارير ... إلخ بشكل تتمكن من خلاله الوحدة المستهلكة من الوصـــول إلى المعرفة مرات متعددة. وتعتبر الصـــناعات التى تنتج المنتجات القائمـة على المعرفـة هي المالكـة لهذه المنتجات بموجب حقوق الملكيـة ويحق لها تخزينها على شـكل مادي (سـواء على أوراق أو وسـائط إلكترونية) ويمكن

معاملة هذه المنتجات مثل السلع العادية، حيث يتوافر فيها العديد من الخصائص التى تتمتع بها السلع العادية.

٣ – حد الاستهلاك :

ينظم حد الإنتاج مجموعة السلع والخدمات التى تدخل في إنفاقات الاستهلاك النهائي للأسر، فعلى سبيل المثال، تشمل هذه الإنفاقات ما يلي:

أ – القيم المقدرة من المنتجات الزراعية التى تستهلكها الأسر التى أنتجتها.

ب – قيم الخدمات المنزلية "أفعلها لنفسك " مثل الترميمات أو صيانة المركبات أو السلع المنزلية المعمرة أو تنظيف المنازل أو رعاية وتدريب الأبناء أو الخدمات الشخصية المشابهة التى يتم إنتاجها للاستهلاك النهائي الخاص، ويلاحظ أن هذه الخدمات يتم تسجيلها في الحسابات القومية كاستهلاك نهائي خاص بقيمة ما تم إنفاقه عليها فقط.

٤ – حد الأصول :

يتم تجميع الميزانيات العمومية للوحدات أو القطاعات المؤسسية وتقيد في هذه الميزانيات قيم الأصول التى تمتلكها أو الخصوم التى تتكبدها هذه الوحدات. والأصول كما تم تعريفها في نظام الحسابات القومية هي الكيانات التى يجب أن تكون مملوكة لوحدة ما والتى تنشأ عنها فوائد اقتصادية لمالكها أو لمالكيها عن طريق امتلاكها أو استخدامها على مدى فترة زمنية . ويغطى هذا التعريف بوضوح الأصول المالية والأصول الثابتة كالآلات والمعدات والمباني التى تم إنتاجها كمخرجات في الماضي. ويعتبر معيار الملكية مهم لتحديد الموارد الطبيعية التي تعامل بوصفها أصولاً في نظام الحسابات القومية. والموارد الطبيعية كالأرض والرواسب المعدنية واحتياطيات الوقود والغابات غير المنزرعة أو أشكال الحياة النباتية الأخرى والحيوانات البرية ، كلها تدخل ضمن الميزانيات العمومية شريطة أن تمارس الوحدات المؤسسية حقوق ملكية فعلية عليها أي أنها تكون في مركز يتيح لها الاستفادة منها . وفى بعض الحالات لا يتطلب الأمر أن تخضع الأصول للملكية الخاصة حيث يكون من الممكن أن تمتلكها

الوحدات الحكومية والتى تمارس عليها حقوق ملكية نيابة عن المجتمع وفى ضوء ذلك تدخل العديد من الأصول البيئية في إطار نظام الحسابات القومية . ويلاحظ أن الموارد كطبقة الهواء الجوى (اتموسفير) أو أعالي البحار والتى ليس بالإمكان ممارسة حق الملكية عليها أو مستودعات المعادن والوقود التى لم تكتشف أو التي لا جدوى منها ، لاتدخل ضمن نظام الحسابات القومية ، لأنه ليس بالإمكان لها أن تعود بأية فوائد اقتصادية على مالكيها بافتراض التقنية والأسعار النسبية وقتها، كما يلاحظ أنه يتم قيد التغيرات التى تطرأ على قيم الموارد الطبيعية التى تملكها الوحدات المؤسسية بين ميزانية عمومية والميزانية العمومية التالية لها، في حسابات التراكم في نظام الحسابات القومية، فعلى سبيل المثال ، يقيد نضوب أحد الموارد الطبيعية نتيجة استخدامه في الإنتاج في "حساب التغيرات الأخرى التى تطرأ في حجم الأصول" بجانب خسائر الأصول الثابتة نتيجة دمارها بفعل الكوارث الطبيعية (كالفيضانات والزلازل ... إلخ) وعلى العكس عندما يتم اكتشاف مخزون أو أحتياطى المعادن أو الوقود أو أن المخزون الذى لم يكن ذا جدوى فيما سبق يصبح ذا جدوى ، فإن ظهورها يقيد في الحساب السابق الإشارة إليه وتدخل هذه الأصول في الميزانيات العمومية بهذه الطريقة.

وكل الأصول في نظام الحسابات القومية هي أصول اقتصادية، فعلى سبيل المثال إن خواص مثل السمعة أو المهارة الشائع وصفها أحياناً في التعبيرات الرسمية بوصفها أصلاً، لا يعترف بها بهذا الوصف في نظام الحسابات القومية لأنها ليست اقتصادية بالمعنى الموصوف في ظل الملكية.

وكما سبق ذكره تنقسم الأصول إلى أصول مالية وأصول غير مالية، وتتكون الأصول المالية من جميع الحقوق المالية والأسهم وحقوق الملكية الأخرى في مؤسسة ما بالإضافة إلى سبائك الذهب التى تمتلكها الجهات النقدية كأصل احتياطي. وتنقسم الأصول الغير مالية إلى الأصول المنتجة أي بفعل العملية الإنتاجية كالآلات والمعدات والمباني والمخزون ... إلخ ، وإلى الأصول الغير منتجة "الغير مصنعة" مثل الموارد الطبيعية كالأرض والغابات والرواسب المعدنية... إلخ ، والأصول الغير مالية الوحيدة التى لا يشملها حد الأصول

لاقتصـــاد ما ، هي تلك الأصـــول الغير مالية المنقولة التى تتواجد مادياً في أحد الاقتصـــاديات ولكن تملكها وحدات غير مقيمة، أما تلك الأصـــول الغير مالية المنقولة المتواجدة مادياً في بقية العالم ولكنها مملوكة لوحدات مقيمة فإنها تدرج في حد الأصـــول ، فعلى ســـبيل المثال ، الطائرات التى تنتمي إلى شـــركة طيران محلية دائماً ما تكون أصـــولاً للاقتصـــاد المحلى بغض النظر عن مكان تواجدها فى العالم.

ويلاحظ أن الآثار التاريخية تدرج كأصـــول منتجة (أي مصـــنعة بفعل العملية الإنتاجية) على الرغم من أنها قد أنشـــئت منذ فترة طويلة تســـبق وجود الحســـابات الاقتصـــادية، وينطبق نفس الكلام على التحف التى تعامل بوصـــفها أشياء ثمينة، وتخرج الأصول المنتجة أو المصنعة من حد الأصول بسبب نفادها أو بيعها لوحدات غير مقيمة.

ويلاحظ إن الســـلع الاســـتهلاكية المعمرة مثل الثلاجات والســـيارات، كذلك رأس المال البشـــرى، وكذلك الموارد الطبيعية التى ليس بالإمكان ممارســـة حق الملكية عليها، يتم استبعادها من حد الأصول.

٥ – الحدود الوطنية :

يتم تجميع حسابات نظام الحسابات القومية للوحدات المؤسسية المقيمة التى تم ضـــمها في مجموعات من القطاعات الأســـاســـية والقطاعات الفرعية المؤســـســـية ، ومفهوم الإقامة يماثل ذلك المفهوم المســـتخدم في دليل ميزان المدفوعات ، حيث يطلق على وحدة مؤســـســـية ما ، أنها "وحدة مقيمة" داخل الإقليم الاقتصـادي لبلد ما ، عندما تتخذ مركزاً من الأهمية الاقتصـادية المهيمنة في ذلك الإقليم، أي عندما تشارك أو تنوى المشاركة في الأنشطة الاقتصادية أو المعاملات على نطاق كبير سواء بشكل لا نهائي أو على مدى فترة زمنية عادة ما تفسـر بعام واحد . ولكي يكون نظام الحسـابات القومية شـاملاً فى التغطية ، فإنه يجب تحديد جميع المعاملات التى تتم مع بقية العالم حتى يتم تفســير أثرها على القياسـات التى تتصـل بالاقتصـاد المقيم بالشـكل الملائم ، حيث يجب الأخذ في الحســـبان جميع المعاملات التى تتم بين الوحدات المقيمة والوحدات غير

المقيمة عند إعداد الحسابات القومية . فعلى سبيل المثال عند حساب إجمالي الناتج المحلى لبلد ما ، يجب إضافة إنتاج الوحدات المقيمة خارج البلاد إلى الناتج واستبعاد الإنتاج التى يتم داخل حدود البلد ويعزى إلى وحدات مؤسسية غير مقيمة.

خامساً : الاستهلاك النهائي والاستهلاك الوسيط وإجمالي تكوين رأس المال الثابت:

الاستهلاك هو نشاط تستهلك من خلاله الوحدات المؤسسية السلع والخدمات ، ولكن هناك نوعين مختلفين تماماً من الاستهلاك هما :

أ – الاستهلاك الوسيط من السلع والخدمات المستهلكة في مسار الإنتاج في إطار الفترة المحاسبية.

ب – الاستهلاك النهائي والذى يتكون من السلع والخدمات المستخدمة من قبل الأسر كل على حدة أو من قبل المجتمع لتلبية احتياجاتها ورغباتها الفردية أو الجماعية. بينما ينحصر نشاط إجمالي تكوين رأس المال الثابت في الوحدات المؤسسية بصفتها منتجين ويعرف على أنه قيمة مشترياتها من الأصول الثابتة مطروحاً منها ما تصرفت فيه من هذه الأصول، والأصول الثابتة هي أصول تم إنتاجها (كالآلات والمعدات والمباني والهياكل الأخرى) التى تستخدم بشكل متكرر أو باستمرار في الإنتاج على مدى فترات محاسبية متعددة (تزيد عن سنة واحدة) ويعتمد التمييز بين الاستهلاك الوسيط وإجمالي تكوين رأس المال على ما إذا كانت السلعة أو الخدمات ذات الصلة قد استهلكت بالكامل أم لا خلال الفترة المحاسبية، فإن كانت قد استهلكت بالكامل ، فإن استخدامها كمعاملات حالية يُقيد كاستهلاك وسيط ، أما إن لم تكن قد استهلكت بالكامل فإنها تصبح معاملة تراكم تُقيد في حساب رأس المال. ويلاحظ إن وضع حد فاصل بين الاستهلاك وإجمالي تكوين رأس المال الثابت ليس بالأمر السهل دائماً في الواقع العملي ، فبعض الأنشطة تحوى على عناصر يبدو أنها استهلاك وتبدو أخرى تكويناً لرأس المال في نفس

الوقت، ولمحاولة ضمان تطبيق نظام الحسابات القومية بشكل موحد ، فإنه يجب اتخاذ قرارات حول طرق تصنيف بنود عسيرة التصنيف بل ومثيرة للجدل، وفيما يلي مثالين على ذلك:

رأس المال البشرى :

هناك اقتراحات بوجوب تصنيف الإنفاق على تدريب وتعليم الموظفين كإجمالي تكوين رأس مال ثابت بوصفه شكلاً من أشكال الاستثمار في رأس المال البشرى، وذلك على أساس أن اكتساب المعرفة والمهارات والمؤهلات يزيد من الإمكانات الإنتاجية للأفراد المعنيين وهو مصدر للفائدة الاقتصادية المستقبلية لهم، ولكن وإن كانت المعرفة والمهارات والمؤهلات هي أصول بشكل واضح بالمعنى الواسع للمصطلح، فلا يمكن مساواتها بالأصول الثابتة كما هو مفهوم في نظام الحسابات القومية، فهي تكتسب من خلال أنشطة التعلم والدراسة والممارسة التى لا يمكن لأحد أن يقوم بها نيابة عن الدارس، ومن ثم فإن اكتساب المعرفة ليس عملية إنتاج حتى وإن كانت العملية التعليمية تنفذ من خلال خدمات تعليمية، ومن ثم تعامل الخدمات التعليمية التى تنتجها المدارس والكليات والجامعات ... إلخ . على أنها خدمات يستهلكها الطلاب في مسار اكتسابهم للمعرفة والمهارات، ويعتبر هذا النوع من التعليم استهلاكاً نهائياً ، وعندما يقوم صاحب العمل بعملية التدريب لتعزيز فاعلية موظفيه، فإن التكاليف تعتبر استهلاكاً وسيطاً، وتتماشى هذه المعاملة لتكاليف التعليم مع حدود الإنتاج وحد الأصول في نظام الحسابات القومية ولكن لا يعتبر جميع مستخدمي نظام الحسابات القومية إن ذلك مرضياً في جميع الأحوال.

الترميمات والصيانة وإجمالي تكوين رأس المال الثابت :

إن عمليات الترميم والصيانة الاعتيادية تمثل مثالاً آخر على الصعوبة الكبيرة لمحاولة رسم حد فاصل بين الاستهلاك وإجمالي تكوين رأس المال الثابت. إن عمليات الترميم والصيانة التى تقوم بها المشروعات للإبقاء على الأصول الثابتة في حالة تشغيل جيدة تُعامل بوصفها استهلاكاً وسيطاً، ولكن التحسينات

الكبيرة والإضافات والتمديدات التى تتم على الأصول الثابتة سواء أكانت آلات أو مبان، والتى تعمل على تحسين أدائها، وتزيد من طاقتها الإنتاجية وتطيل من أعمارها التشغيلية الافتراضية، تعتبر تكويناً لرأس المال الثابت ، وليس من السهل عملياً رسم خط فاصل بين الترميمات الاعتيادية والتحسينات الكبيرة رغم أن نظام الحسابات القومية يوفر توصيات معينة لهذا الغرض ، ولكن بعض المحللين يعتبرون أن الفرق بين عمليات الترميم والصيانة الاعتيادية والتحسينات الكبيرة والإضافات ليس فرقاً تشغيلياً ولا دفاعياً ويفضلون معاملة كل تلك الأنشطة بوصفها تكوين لإجمالي رأس المال الثابت.

سادساً : الروابط مع المحاسبة التجارية :

تقوم القواعد والإجراءات المحاسبية في نظام الحسابات القومية على القواعد والإجراءات المحاسبية المستخدمة منذ زمن طويل في المحاسبة التجارية. إن إحدى البديهيات الأساسية للمحاسبة الاقتصادية أو الوطنية (القومية) هو المبدأ التقليدي لعملية مسك الدفاتر ذات القيد المزدوج والتى عن طريقها تؤدى إحدى المعاملات إلى زوج من القيود المنسجمة للمدين والدائن داخل حسابات كلا طرفي المعاملة. فعلى سبيل المثال ، لا يتطلب تسجيل بيع المخرجات إلى وجود قيد في حساب الإنتاج فحسب بل إلى قيد آخر بقيمة الحساب المالي للبائع لقيد النقدية أو الائتمان المالي قصير الأجل والذى يتم تلقيه مقابل المخرجات المباعة . وبما أن قيدين مماثلين يكونان مطلوبين كذلك بالنسبة للمشترى، فإنه ينبغي أن تؤدى المعاملة إلى أربعة قيود فورية بقيمة متساوية في نظام الحسابات الكلية التى تغطى كلا من البائع والمشترى. وبوجه عام تتطلب أية معاملة بين مختلف الوحدات المؤسسية دوماً أربعة قيود فورية متساوية في حسابات نظام الحسابات القومية (أي محاسبة رباعية القيود) حتى وإن كانت المعاملة عبارة عن نقل ملكية وليست تبادلاً وحتى وإن لم يتم سداد نقود مقابلها. ويتسنى من خلال هذه القيود المتعددة قيد وتحليل التفاعلات الاقتصادية بين مختلف الوحدات والقطاعات المؤسسية. ولكن المعاملات داخل وحدة واحدة (كاستهلاك المخرجات من قبل نفس الوحدة التى أنتجتها) تتطلب قيدين فقط ويجب تقدير قيمتها.

ويعتمد تصميم هيكل نظام الحسابات القومية بشكل كبير على النظرية والمبادئ الاقتصادية وعلى ممارسات المحاسبة التجارية، وعندما تتعارض الممارسات المحاسبية مع المبادئ الاقتصادية تعطى الأولوية للمبادئ الاقتصادية، حيث تم تصميم نظام الحسابات القومية بشكل أساسي بغرض التحليل الاقتصادي وصنع السياسات الاقتصادية.

ومن الممكن بيان أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين المحاسبة التجارية والمحاسبة القومية بالإضافة إلى ما سبق ذكره على النحو التالي:

أوجه الشبه بين الحسابات التجارية والحسابات القومية:

١- الحسابات التجارية والحسابات القومية تسجل التعاملات على أساس الاستحقاق، ويوصى نظام الحسابات القومية بالقيد على أساس الاستحقاق طوال الوقت، فليس بالإمكان استخدام الأساس النقدي بوجه عام سواء في المحاسبة التجارية أو المحاسبة القومية، حيث أن الوقت الذى يتم فيه سداد المدفوعات أو تحصيل المقبوضات قد يختلف بشكل كبير عن تدفقات الأنشطة الاقتصادية والمعاملات التى تتصل بها ، حيث أن هذه الأنشطة والمعاملات هي الأساس الذى يسعى نظام الحسابات القومية لوصفها، وتعمل المحاسبة على أساس الاستحقاق على قيد التدفقات عند نشوء القيمة الاقتصادية أو تحولها أوتبادلها أو تحويلها أو تلاشيها ، ويعنى ذلك أن التدفقات التى تعنى تغيراً في الملكية يتم إدخالها عندما يحدث التغير ، وتقيد الخدمات عندما تقدم ، والمخرجات وقت نشأة المنتجات، والاستهلاك الوسيط عندما تُستخدم المواد والتجهيزات في العملية الإنتاجية. ويفضل استخدام أساس الاستحقاق في نظام الحسابات القومية ، لان هذا الأساس يتوافق تماماً مع طريقة تعريف الأنشطة والتدفقات الأخرى في نظام الحسابات القومية، ويتيح هذا التوافق تقييم ربحية الأنشطة المنتجة بالشكل الصحيح واحتساب قيمة قطاع ما بالشكل الصحيح أيضا في أي وقت من الأوقات.

٢- نظام الحسابات التجارية ونظام الحسابات القومية، لهما تقريبا نفس نوع التتابع في الحسابات ولكن بأسماء مختلفة، فعلى سبيل المثال ، حسابات الإنتاج وحسابات الدخل المختلفة في الحسابات القومية يقابلها حساب الأرباح والخسائر (قائمة الدخل) في المحاسبة التجارية، كما يتشابه حساب رأس المال في كل منهما، والحساب المالي في الحسابات القومية يتشابه مع قائمة التدفقات النقدية في الحسابات التجارية، كما تتشابه الميزانية العمومية في كل منهما.

<u>أوجه الاختلاف بين الحسابات التجارية والحسابات القومية :</u>

١- تقوم الحسابات التجارية على نحو شائع (وليس بشكل متفاوت) بقيد التكاليف على أساس تاريخي. ويعود ذلك في جزء منه إلى الحاجة إلى ضمان موضوعيتها الكاملة، وتتطلب محاسبة التكلفة التاريخية تقييم السلع أو الأصول المستخدمة في الإنتاج بقيمة الإنفاق الذى تم تكبده فعلياً للحصول على هذه السلع أو الأصول مهما كان قدم وقوع هذا الإنفاق في الماضي. ولكن في نظام الحسابات القومية يتم توظيف مفهوم تكلفة الفرصة حسب تعريفه في علم الاقتصاد، أي أنه يتم قياس تكلفة استخدام أو استهلاك أي اصل من الأصول القائمة أو إحدى السلع على أساس التكلفة الجارية وليس على أساس التكلفة التى تم تكبدها في الماضي. وتطبيقاً لما سبق، يتم تسجيل المخزون واستهلاك رأس المال الثابت والأصول في الحسابات القومية بالأسعار الجارية (أسعار السوق) بينما في المحاسبة التجارية يتم التسجيل بالأسعار التاريخية أو بالقيم الدفترية.

٢- في الحسابات القومية يتم تسجيل التكاليف المتكبدة بالفعل في الدفاتر ، بينما في الحسابات التجارية يتم تسجيل التكاليف المفترضة في الدفاتر كالمخصصات .

٣- على العكس من الحسابات التجارية، يستثنى نظام الحسابات القومية من احتساب الدخل أية أصول يتم اكتسابها أو التصرف فيها كنتيجة لعمليات

نقل ملكية الأصـول التى تعمل على مجرد إعادة توزيع الثروة بين مختلف الوحدات ، وكذلك أية أصول تم اكتسابها أو التصرف فيها كنتيجة لاحداث لا تتصـل بالإنتاج كالزلازل أو الكوارث الطبيعية الأخرى أو أعمال الحرب، كما تستبعد أيضا من الدخل المحصل المكاسب أو الخسائر الرأسمالية على الأصـول أو الخصـوم نتيجة للتغيرات في أسـعارها النسـبية، أي أن المكاسب والخسائر الرأسمالية لا تسجل في الحسابات القومية كدخل أو كتكلفة ولكن كتغيرات في الميزانية العمومية نتيجة لتغيرات الأسعار ، بينما في الحسابات التجارية تسجل المكاسب أو الخسائر الرأسمالية المحققة في قائمة الدخل أو حساب الأرباح والخسائر كدخل أو تكلفة.

٤- تمسك الحسابات القومية سجل المخرجات والاستهلاك الوسيط والقيمة المضافة بينما تمسك الحسابات التجارية سجل المبيعات وتكلفة المبيعات.

سابعاً : مؤشرات الأداء الاقتصادي المشتقة من الحسابات القومية :

توفر الحسـابات القومية غالبية البيانات والمعلومات الهامة التى يمكن من خلالها رصـد الأداء العام للاقتصـاد في أي دولة ومدى قوته وكذلك مواطن الضعف فيه ، والحسابات القومية هي المصدر الوحيد للمؤشرات الاقتصادية ، فعلى سـبيل المثال من المؤشـرات الاقتصـادية التى يشـيع اسـتخدامها لرصـد الاقتصـاد، المعدل الحقيقي للنمو في الناتج المحلي الإجمالي ومعدل الاسـتهلاك النهائي ومعدل إجمالي تكوين رأس المال (الاستثمار) ومعدل الادخار كنسبة من الناتج المحلى الإجمالي ونسـبة العجز في الموازنة العامة للدولة إلى الناتج المحلى الإجمالي، ونسـتعرض فيما يلي أهم مؤشـرات الأداء الاقتصـادي التى توفرها البيانات والمعلومات المعروضة والمتاحة في الحسابات القومية موضحين التعريف بهذه المؤشرات واستخداماتها الممكنة.

المؤشرات	التفسيـرات
المجموعة الأولى : الأداء الاقتصادي العام للدولة :	

المؤشرات	التفسيـرات
١ – نصـيب الفرد من الناتج المحلى الإجمالي. ٢ – معـدل النمو للنـاتج المحلى الإجمالى.	– يقيس مستوى التنمية الاقتصادية مقارنة بالدول الأخرى. – يعكس أداء الاقتصاد فى الدولة.
المجموعة الثانيـة : إنتاجيـة وتكلفـة اليد العاملة : ١ – إجمالي القيمة المضافة للعامل عن كل ساعة عمل . ٢ – أجور المسـتخدمين عن كل ساعة عمل.	– يقيس إنتاجية اليد العاملة . – يعكس تكلفة الأيدى العاملة.
المجموعة الثالثة – توزيع الدخل: ١ – أجور المسـتخدمين/ إجمـالي القيمة المضافة. ٢ – فائض التشغيل/ إجمالي القيمة المضافة .	– يقيس نصـيب المسـتخدمين من الـدخـل فـي النـاتـج المـحلـى الإجمالي. – يقيس نصـيب رأس المـال من الـدخـل فـي النـاتـج المـحلـى الإجمالى.
المجموعة الرابعة – الاستثمار : ١ – إجمـالي تكوين رأس المـال الـثـابـت/ الـنـاتـج المـحلـى الإجمالي. ٢ – الأصـول الثابتة / المخرجات حسب أنواع الصناعات.	– يقيس مدى مسـاهمة رأس المال الـثـابـت فـي الـنـاتـج المـحلـى الإجمالي. – يقيس العلاقة بين الأصول الثابتة والمخرجات اللازمة لتخطيط تنمية الصناعة .
المجموعة الخامسة – الادخار : ١ – الادخـار/ النـاتـج المـحلـى الإجمالي. ٢ – الادخـار/ إجمـالي تكوين رأس المال الثابت. ٣ – الادخار لقطاع مؤسـسـي / إجمالي الادخار.	– يقيس معدل الادخار في الدولة. – يقيس معـدل التمويـل المحلى للاستثمار. – يقيس مـدى مسـاهمـة قطـاع مؤسـسـي معين في إجمالي الادخار.

المؤشرات	التفسيـرات
٤ – الادخار للأسر المعيشية/ دخل الأسر المعيشية المتاح.	– يقيس معدل الادخار للأسر المعيشية.
المجموعة السادسة – أداء الحكومة:	
١ – العجز الحكومي " عجز الموازنة"/ الناتج المحلى الإجمالي.	– يعكس معدل العجز الحكومي، وزيادة النسبة عن ٣٪ يمثل إشارة إلى أنه ستحدث مصاعب في المستقبل.
٢ – الإيرادات/ المصروفات ماعدا سداد الديون والفوائد.	– إذا كانت النسبة أقل من الواحد الصحيح تكون هناك حاجة إلي تعديل السياسات الحكومية المتعلقة بوضع الموازنة لأن الإيرادات لا تغطى المصروفات.
٣ – مدفوعات الفائدة/ مجموع الإنفاق.	– يعكس مدى ضغط مدفوعات الدين على الإنفاق الحكومي.
٤ – الضرائب/ الناتج المحلى الإجمالي.	– يعكس عبء الضرائب على المجتمع.
المجموعة السابعة – ميزان المدفوعات:	
العجز في الحساب الخارجي الجاري/ الناتج المحلى الإجمالى.	– يعكس زيادة الواردات عن الصادرات وزيادة نسبة هذا المؤشر عن ٣٪ تمثل إشارة تحذير.
المجموعة الثامنة – احتياطي النقد الأجنبي.	– يعكس القدرة على تمويل سداد الواردات ومنع حدوث أزمة في العملات الأجنبية.

الوحدة التعليمية الثانية
المفاهيم الأساسية المستخدمة
في نظام الحسابات القومية

الأهداف التعليمية :

بإنتهاء دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على :

١- التعرف على المفاهيم الأساسية المختلفة والمستخدمة فى نظام الحسابات القومية مثل :

- **مفهوم الإنتاج ومفهوم المخرجات.**
- **المخرجات السوقية والمخرجات غير السوقية.**
- **السعر الأساسى وسعر المنتج وسعر المشترى.**
- **الاستهلاك الوسيط والاستهلاك النهائى.**
- **إجمالى تكوين رأس المال وإجمالى تكوين رأس المال الثابت.**
- **صافى الحيازة من الأصول الثمينة ... الخ.**

٢- التعرف على الفرق بين المقيمين وغير المقيمين.

٣- التعرف على مفهوم الأنشـــطة والعمليات فى الحســـابات القومية والفرق بينهما.

٤- التعرف على الفرق بين الملكية القانونية والملكية الاقتصادية.

٥- التعرف على مفهوم الاقتصـــاد الخفى أو الاقتصـــاد غير المرئى أو غير الملحوظ.

٦- التعرف على مفهوم القيمة المضـافة وكيفية حسـابها والتعرف على مفهوم الناتج المحلى الإجمالى وكيفية حسابه بالطرق المختلفة.

٧- التعرف على مفهوم الدخل القومى وكيفية حسابه.

الوحدة التعليمية الثانية
المفاهيم الأساسية المستخدمة
في نظام الحسابات القومية

مقدمة :

نتناول في هذا الفصل دراسة العديد من المفاهيم الأساسية التى يعتمد عليها نظام الحسابات القومية، موضحين معنى كل مفهوم وكيفية التطبيق العملي له، وهذه المفاهيم هي بصفة أساسية مفاهيم اقتصادية تساعد في قياس المجاميع الاقتصادية القومية وفى إعداد الحسابات القومية.

أولاً : الإنتاج :

يعرف الإنتاج على أنه نشاط يتم تحت إشراف ومسئولية وحدة مؤسسية تستخدم العمل ورأس المال والسلع والخدمات كمدخلات لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات، ويبين حساب الإنتاج مخرجات الإنتاج والمدخلات المتنوعة التى تم إدخالها للحصول على هذه المخرجات. ويمكن تصوير حساب الإنتاج للوحدات والقطاعات المؤسسية على الشكل التالي:

××	الاستهلاك الوسيط	××	مخرجات الإنتاج
××	استهلاك راس المال الثابت		
××	القيمة المضافة "مستنتج"		
××		××	

ومن الشكل السابق لحساب الإنتاج يتضح أنه يحتوى على ثلاثة بنود فقط بخلاف بند الموازنة ، حيث تظهر مخرجات الإنتاج على الجانب الأيسر من الحساب ، وقد يتم تفصيل المخرجات للتفرقة بين الأنواع المختلفة من المخرجات ، فعلى سبيل المثال يلزم أن تظهر مخرجات الإنتاج السوقية بشكل منفصل عن مخرجات الإنتاج غير السوقية، ويظهر على الجانب الأيمن من حساب الإنتاج كل من الاستهلاك الوسيط واستهلاك رأس المال الثابت، ويعتبر بند الموازنة في

حساب الإنتاج هو "القيمة المضافة" ويمكن حسابها سواء بشكلها الإجمالي أو الصافي أي قبل أو بعد خصم استهلاك رأس المال الثابت. وتعتبر القيمة المضافة الإجمالية هي قيمة المخرجات مطروحاً منها الاستهلاك الوسيط، بينما تعتبر القيمة المضافة الصافية هي قيمة المخرجات مطروحاً منها قيم كلا من الاستهلاك الوسيط والاستهلاك في رأس المال الثابت. وحيث أن الهدف من القيمة المضافة هو حساب القيمة التى تم تكوينها بموجب العملية الإنتاجية، لهذا يلزم حسابها في شكلها الصافي، حيث أن استهلاك رأس المال الثابت يعتبر تكلفة إنتاج.

ثانياً : المخرجات :

المخرجات هي قيمة السلع والخدمات (Goods and Services) التى تُنتج داخل منشأة ما في الاقتصاد وتصبح متاحة للاستخدام خارج تلك المنشأة ، والمنتجات التى تُنتج للاستهلاك الوسيط في نفس المنشأة لا تحسب كمنتجات ، والمنتجات التى تورد إلى منشأة أخرى (حتى في نفس المؤسسة) هي وحدها التى تُحسب كمنتجات، ويلاحظ إن الفاقد أو الضائع في الإنتاج والتوزيع لا يحسب كمخرجات ، فعلى سبيل المثال إن الكهرباء التى تنتج وتفقد في التوزيع لا تعتبر جزءاً من المخرجات. وهناك نوعان أساسيان من المخرجات هما السلع والخدمات ، حيث توصف السلع والخدمات بشكل مجمل على أنها منتجات، وفى نظام الحسابات القومية نادراً ما يتم عمل تفرقة بين السلع والخدمات إلا عند الضرورة القصوى وذلك عندما يتم عمل ربط بين مجموعة من البيانات ، حيث يلزم في هذه الحالة تفهم أي من المنتجات يتم معاملتها على أنها سلع وأي منها يُعامل على أنه خدمات . ويلاحظ أنه في بعض الحالات قد تقوم بعض الوحدات الصناعية بالإنتاج وتأدية بعض الخدمات في نفس الوقت، فعلى سبيل المثال قد يقوم بعض من مصنعي محركات الطائرات بتصنيع محركات الطائرات وفى نفس الوقت تقوم بإصلاح وصيانة محركات الطائرات العاملة، فإن هذا العمل يعتبر خدمة حتى إذا كانت تتم من قبل وحدة تصنيعية تدخل ضمن التصنيف الصناعي. والمخرجات من السلع والخدمات تسجل عادة في نظام الحسابات

القومية عندما يستكمل إنتاجها، غير أنه إذا استغرق إنتاج وحدة واحدة من المخرجات وقتاً يزيد عن فترة محاسبية واحدة، فإنه يجب أن يسجل في نهاية الفترة المحاسبية إن العمل تحت التنفيذ. ومخرجات الخدمات التجارية هي الهامش الذى يتحقق من سلعة تم شراؤها كي يعاد بيعها، وهذا الهامش يساوى سعر البيع وقت بيعها ناقصاً تكلفة إعادة شراؤها وقت بيعها أيضاً (التكلفة الجارية).

وفى نظام الحسابات القومية يتم التمييز بين نوعين من المخرجات هما المخرجات السوقية والمخرجات غير السوقية، وذلك بسبب الطريقة التى يتم بها تقييم كل منهما، وتعتبر المخرجات السوقية هي المخرجات التى تسلك الطريق الطبيعي في أي نظام اقتصادي، حيث في ضوء الأسعار التى تباع بها هذه المخرجات ، يبنى المنتجون قراراتهم عن المنتجات التى سينتجونها والكميات التى سيتم إنتاجها، وتعرف هذه الأسعار " بالأسعار المهمة اقتصادياً" وهى تلك الأسعار التى يكون لها تأثير كبير على كميات السلع والخدمات التى يرغب المنتجون في إنتاجها والتى يرغب في نفس الوقت المشترون في شرائها، وهذه الأسعار تتحقق في الحالات التالية:

١- إن المنتج لديه حافز لتعديل حجم الإنتاج والتوريد سواء أكان الهدف هو تحقيق ربح على المدى الطويل أو على الأقل تغطية تكلفة رأس المال والتكاليف الأخرى.
٢- إن المشترين لهم الحرية في الشراء أو عدم الشراء ويكون اختيارهم قائم على الأسعار التى يتكبدونها.

أما المخرجات غير السوقية فهي تلك المخرجات التى تقوم بإنتاجها المؤسسات الحكومية أو المؤسسات الغير هادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية، والتى تباع "بأسعار ليست مهمة اقتصادياً" ، وتعتبر الأسعار غير مهمة اقتصادياً إذا كانت هذه الأسعار ضئيلة أو منعدمة وليست ذات تأثير على الكمية التى يقوم بإنتاجها المنتج ليوفرها للسوق ولا يكون لها تأثير فعال على كمية الطلب . وقد تقدم المخرجات غير السوقية بالمجان تماماً أي بدون مقابل أو تقدم بمقابل رمزي لا يؤدى إلى تخفيض مستوى الطلب الإجمالي ، ومن أمثلة

المخرجات غير السـوقية ، تقديم خدمات الصـحة والتعليم بالمجان من قبل الحكومة أو بأسـعار لا تعتبر مهمة اقتصـادياً . والمخرجات غير السـوقية التى تقدم بالمجان أو تباع بأسعار زهيدة غير مهمة اقتصادياً (شبة مجانية) تقاس فى نظام الحسابات القومية بقيمة تكاليف إنتاجها.

وتشمل المخرجات غير السوقية المخرجات التالية :

١- مخرجات الحكومة العامة.

٢- مخرجات المؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية.

٣- عمليات التشييد للحساب الخاص (المباني السكنية التى يسكنها مالكيها).

٤- الإنتاج للاستخدام الخاص.

ويتم تقييم المخرجات سواء تم بيعها أو لم يتم بيعها بأسعار السوق أو بأسعار تعادل أسعار السوق ، وهناك ثلاثة أنواع لأسعار السوق بالنسبة لنفس السلعة أو الخدمة وذلك بسبب الضرائب والدعم وهوامش التجارة والنقل، والسبب في وجود أنواع مختلفة من الأسـعار، هو عدم وجود تطابق بين ما يدفعه المشـترى وما يحصـل عليه البائع، ونتناول فيما يلي أنواع الأسـعار المختلفة والمستخدمة في تقييم المخرجات في نظام الحسابات القومية:

١ – السعر الأساسي : Basic' Prices

السعر الأساسي هو المبلغ الذى يحصل عليه المنتج من المشترى مقابل وحدة من المخرجات . ولا يشـمل السـعر الأسـاسـي أية ضـرائب مفروضـة على المخرجات (أي الضـرائب على المنتجات) بينما يشـمل السـعر الأسـاسـي الدعم الذى يتلقاه المنتج على المخرجات، أي أن السـعر الأسـاسـي لا يتضـمن أي ضـرائب على المنتجات ولكن يتضـمن الإعانات (الدعم) على المنتجات . ولا يشمل السعر الأساسي أية مصروفات نقل من جانب المنتج يصدر بها فواتير بشكل مستقل . والمخرجات بالأسعار الأساسية تُحسب نظرياً كما يلى:

قيمة المخرجات بالأسعار الأساسية = قيمة المخرجات
– الضرائب على المنتجات
+ الدعم على المنتجات

٢ – سعر المنتج : Producers' Prices

سعر المنتج هو السعر الذى يتلقاه المنتج من المشترى مقابل وحدة من المخرجات. ويشمل سعر المنتج كافة الضرائب على المنتجات باستثناء ضريبة القيمة المضافة مع استبعاد الإعانات (الدعم) على المنتجات، ويستثنى سعر المنتج أية مصاريف نقل يقوم المنتج بإصدار فواتير بها بشكل مستقل . وسعر المنتج يُحسب نظرياً من السعر الأساسي كما يلي:

سعر المنتج = الأسعار الأساسية
+ الضرائب على المنتجات ماعدا ضريبة القيمة المضافة
(–) الدعم على المنتجات

٣ – سعر المشترى : Purchaser' Prices

سعر المشترى هو ذلك السعر الذى يدفعه المشترى لوحدة من المخرجات مستبعداً منه أية ضرائب للقيمة المضافة أو أية ضريبة أخرى يضيفها البائع إلى الفاتورة ولكن يخصمها المشترى، ويشمل سعر المشترى تكاليف النقل والهوامش التجارية (لبائع الجملة والتجزئة) المتعلقة بالمنتجات، والتى لا تقدم عنها فواتير منفصلة، وأسعار المشترين هي التكاليف الفعلية للمستخدمين ، كما أنه يتم تقييم الاستهلاك الوسيط دائما بأسعار المشترين، وبمعنى آخر يتم تقييم جميع المعاملات على استخدامات السلع والخدمات كالاستهلاك النهائي والاستهلاك الوسيط وتكوين رأس المال ، بناءً على أسعار المشترين.

ويلاحظ أنه في بعض الأحيان قد يتم استخدام مصطلحات أسعار البائعين أو أسعار السوق بدلاً من مصطلح أسعار المشترين.

سعر المشترى = الأسعار الأساسية
+ الضرائب على المنتجات
(–) الدعم على المنتجات
+ الضرائب على القيمة المضافة غير القابلة للخصم
+ هوامش التجارة والنقل

ويمكن حساب سعر المشترى من سعر المنتج كما يلى:

سعر المشترى = سعر المنتج
+ الضرائب على القيمة المضافة غير القابلة للخصم من قبل المشترى
+ هوامش التجارة والنقل

ويبين الشكل التالي نظرة عامة عن الاختلافات بين الأسعار الأساسية وأسعار المنتجين وأسعار المشترين :

الأسعار الأساسية
+
الضرائب على المنتجات ماعدا ضريبة القيمة المضافة
(−)
الإعانات (الدعم) على المنتجات
=
أسعار المنتجين
+
ضريبة القيمة المضافة غير القابلة للخصم من قبل المشترى
+
هوامش التجارة والنقل
=
أسعار المشترين

ثالثاً : الاستهلاك الوسيط : Intermediate Consumption

يتكون الاستهلاك الوسيط من السلع والخدمات المستخدمة أو المستهلكة في مسار العملية الإنتاجية خلال الفترة المحاسبية. والاستهلاك الوسيط يشمل السلع والخدمات التى يستخدمها بالكامل المنتجون في مسار الإنتاج وذلك لإنتاج مخرجات من السلع والخدمات خلال الفترة المحاسبية، والسلع المعمرة البسيطة مثل أدوات الإنتاج البسيطة كالمناشير والسكاكين والفؤوس والمطارق

والمفكات وغير ذلك يمكن إدراجها في الإستهلاك الوسيط إذا كانت أسعارها أقل من قيمة معينة. والاستهلاك الوسيط لا يشمل تكاليف الإنتاج الأخرى مثل تكلفة اليد العاملة (الأجور) والتكاليف المالية (الفوائد) وضرائب الإنتاج، حيث تعامل هذه التكاليف في نظام الحسابات القومية كدخول مولدة للاقتصاد في عملية الإنتاج .

رابعاً : الاستهلاك النهائي : Final Consumption

الاستهلاك النهائي يشمل السلع والخدمات التى تستخدم من جانب الأسر المعيشية أو المجتمع المحلى لتلبية الاحتياجات الفردية والحاجات الاجتماعية ، وعلى هذا فإن الاستهلاك النهائي يُقسم إلى ما يلى:

١- الإنفاق على الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية.
٢- الإنفاق على الاستهلاك النهائي للحكومة العامة.
٣- الإنفاق على الاستهلاك النهائي للمؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية.

١ – الإنفاق على الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية:

يشمل الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية جميع السلع المستهلكة سواء أكانت سلعاً معمرة كالسيارات والثلاجات ومكيفات الهواء وغير ذلك، أو سلعاً غير معمرة كالأغذية والملابس ، وذلك باستثناء المشتريات من المباني السكنية أو تشييدها للحساب الخاص أو تحسينها، حيث تعامل كجزء من إجمالي تكوين رأس المال . وفى ضوء ما سبق يشمل الإنفاق على الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية ما يلي:

أ - جميع السلع والخدمات المشتراه من جانب الأسر المعيشية للاستهلاك النهائي.
ب - جميع السلع المنتجة للاستهلاك النهائي الخاص من جانب الأسر المعيشية بما في ذلك السلع التى تنتجها مؤسسات مملوكة لأسر معيشية ويحتفظ بها من أجل الاستهلاك النهائي.

ج – الخدمات المنزلية التى تنتج من خلال أفراد مقابل أجر مثل الخدم والطهاة والسائقين والبستانيين وذلك من أجل الاستهلاك النهائي الخاص.

د – خدمات المساكن التى يشغلها مالكوها (التى تكون قيمها المحتسبة معادلة لقيم الإيجارات في السوق).

هـ – جميع السلع والخدمات التى تحصل عليها الأسر المعيشية في تعاملات المقايضة (تبادل السلع كالقمح بالذرة مثلاً) من أجل الاستهلاك النهائي.

و – جميع السلع والخدمات التى تتلقاها الأسر المعيشية كمدفوعات عينية من المنتجين.

ز – الإنفاقات المتكبدة في عمليات صيانة وإصلاح المساكن وأية إنفاقات على أعمال يقوم الأفراد بعملها بطريقة "أفعلها لنفسك".

ح – تسديد الرسوم إلى الوحدات الحكومية للحصول على أنواع مختلفة من التراخيص والتصاريح والشهادات وجوازات السفر وغير ذلك.

ط – رسوم الخدمات الصريحة والمحتسبة المفروضة على استخدام الأسر المعيشية لخدمات الوساطة المالية التى تقدمها البنوك وشركات التأمين وصناديق الاستثمار ... وغيرها.

٢ – الإنفاق على الاستهلاك النهائي للحكومة العامة والمؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشة :

يشمل الاستهلاك النهائي بالنسبة للحكومة العامة والمؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية ما يلى :

أ – المخرجات غير السوقية خلاف تكوين رأس المال للحساب الخاص ، التى تقاس بتكاليف الإنتاج ناقصاً المبيعات العرضية للمخرجات الحكومية.

ب – الإنفاق على السلع والخدمات السوقية التى تقدم على حالتها بدون عمليات تحويل وبالمجان إلى الأسر المعيشية والتى يشير إليها نظام الحسابات القومية على أنها تحويلات اجتماعية عينية.

خامساً : إجمالي تكوين رأس المال :

في نظام الحسابات القومية يتطابق إجمالي تكوين رأس المال مع مفهوم الاستثمار، وهو المفهوم الذى يستخدمه خبراء الاقتصاد. وإجمالي تكوين رأس المال في نظام الحسابات القومية لا يشمل سوى السلع الرأسمالية المنتجة (المصنعة أي بفعل العملية الإنتاجية) كالآلات والمباني والطرق وغير ذلك والتحسينات الجسيمة (الكبيرة) التى يتم إدخالها على الأصول غير المصنعة. وإجمالي تكوين رأس المال يقيس ما يضاف إلى رصيد رأس المال من المباني والمعدات والمخزون، أي ما يضاف إلى القدرة الإنتاجية التى تؤدى إلى مزيد من الإنتاج والدخل في المستقبل. والأصول غير المنتجة(غير المصنعة) مثل الأراضي والموارد الطبيعية قد تشكل جزءاً من رأس المال في منشأة أو مؤسسة ولكنها لا تشكل جزءاً من إجمالي تكوين رأس المال في نظام الحسابات القومية.

ويتضمن إجمالي تكوين رأس المال العناصر الثلاثة التالية:

١- إجمالي تكوين رأس المال الثابت.

٢- التغيرات في المخزون سواء مخزون المواد والمنتجات تحت التشغيل والتامة.

٣- صافى الحيازة من الأصول الثمينة (الحيازة ناقصاً التصرف فى الأشياء الثمينة مثل المجوهرات والأعمال الفنية).

ويتم حساب صافى تكوين رأس المال بطرح استهلاك رأس المال الثابت من إجمالي تكوين رأس المال وذلك كما يلي:

صافى تكوين رأس المال الثابت = إجمالي تكوين رأس المال - استهلاك رأس المال الثابت

ويلاحظ أنه لحساب صافى المجاميع الاقتصادية يتم طرح استهلاك رأس المال الثابت من الإجمالي للحصول على الصافي ، أي أن :

الصافي = الإجمالي - استهلاك رأس المال الثابت

سادساً : الصادرات والواردات من السلع والخدمات :

تمثل الصـــادرات والواردات بين الاقتصـــاد المحلى وبقية العالم، تعاملات بين المقيمين وغير المقيمين في منطقة اقتصـــادية، وأي تعامل في الســـلع والخدمات من مقيمين إلى غير مقيمين هو عملية تصـــدير، ومن غير مقيمين إلى مقيمين هو عملية استيراد .

ولا تشمل الصادرات والواردات التعاملات في الأراضي والمباني والأصول غير المنتجة(غير المصـــنعة) الغير قابلة للنقل، كذلك لا تشـــمل الصـــادرات والواردات التعاملات في الأصـول المالية مثل الأسـهم والسـندات والنقود والذهب النقدي وغير ذلك ، حيث أن نظام الحسـابات القومية يتضـمن قاعدة اسـتثنائية بالنسـبة للأراضـي والمباني والأصـول غير المنتجة (غير المصـنعة) والغير قابلة للنقل وذلك لأنها تظل مسـتخدمة لأغراض الإنتاج في الاقتصـاد المحلى، كما أن الأصول المالية ليست سلعاً أو خدمات.

سابعاً : الإقامة (المقيمون وغير المقيمين) :

أية وحدة مؤسسية سواء أكانت أسرة معيشية ، أو مؤسسة ، أو وحدة لا تهدف إلى الربح أو غير ذلك، هي وحدة مقيمة عندما يكون لها مركز لمصـلحة اقتصـادية في المنطقة الاقتصـادية موضـع البحث. حيث تعرف الإقامة لكل وحدة مؤسـسـية على أنها الإقليم الاقتصـادي التي لها اتصـال وثيق به ، وبمعنى آخر هو مركز الفائدة الاقتصـادي لهذه المؤسـسـة، والإقليم الاقتصـادي هو المنطقة التى تكون تحت إمرة حكومة واحدة تسير الأمور فيها بشكل فعال، ويضم الإقليم الاقتصـادي المنطقة البرية والفضـاء والمياه الإقليمية، وله حدود مادية معروفة بشكلها الجغرافي وتشريع قانوني، وتعتبر كل وحدة مؤسسية هي مقيمة فقط في إقليم اقتصـادي واحد بعينه دون غيره فعلى سـبيل المثال تعتبر الشـركات التابعة مقيمـة في المكـان المتواجدة فيـه وليس وفقـاً للمكـان الـذى يتواجـد فيـه المركز الرئيسي لهذه الشركات التابعة.

ويلاحظ إن وجود مركز لمصـلحة اقتصـادية في منطقة ما ، يعنى ملكية أرض أو ممارسة نشاط إنتاجي في هذه المنطقة لفترة من الزمن سنة على الأقل

، ويتفق مفهوم الإقامة في نظام الحسابات القومية مع المفهوم الوارد فى دليل ميزان المدفوعات ، ومن أبرز خصائص الإقامة ما يلى:

١- تحدد إقامة الأشخاص وفقاً لمكان تواجد عائلاتهم، ويكون لكافة أعضاء العائلة نفس الإقامة للعائلة حتى وإن اجتازوا الحدود للعمل أو أمضوا فترة من الزمن بالخارج، ولكن في حالة عملهم وإقامتهم في الخارج لفترة طويلة حتى أمكنهم الحصول على مركز فائدة اقتصادى بالخارج ، لا يعتبرون في هذه الحالة أعضاء في عائلاتهم الأصلية.

٢- يعتبر الأفراد العسكريون والموظفون المدنيون بما في ذلك الدبلوماسيين المعينين في الخارج من جانب منطقة اقتصادية، هم أشخاص مقيمون تابعون للمنطقة التى عينتهم.

٣- يعتبر الطلاب أشخاص مقيمون تابعون لبلدهم الأصلي، أيا كانت مدة دراستهم في الخارج .

٤- المنظمات الدولية لا تعتبر جهات مقيمة ، تابعة لأي اقتصاد وطني، ولكن العاملين فيها هم أشخاص مقيمون في المنطقة الاقتصادية التى يتوقع أن يقيموا فيها لفترة سنة واحدة على الأقل.

٥- المؤسسات غير الهادفة للربح والتى يكون مركز الفائدة الاقتصادي لها في البلد الذى تعمل فيه ومسجلة قانوناً في هذا البلد تعتبر مقيمة في البلد المتواجدة فيه.

٦- مالكو المباني ومالكو الأصول غير المنتجة (غير المصنعة) مثل الأراضي أو الأصول الجوفية، حتى وإن كانوا غير مقيمين بالفعل ، يعاملون كالمقيمين وذلك لأن تلك الأصول تظل في الاقتصاد وتخدم الأنشطة الإنتاجية للاقتصاد ، والتعاملات المتعلقة بهذه الأصول لا تشكل جزءاً من الصادرات والواردات.

٧- الوحدات المؤسسية المقيمة فقط هي التي لها حق استخراج الموارد الموجودة تحت الأرض ، حيث تعتبر الوحدة المؤسسية التى ستتولى عملية الاستخراج بأنها مقيمة حال استخراج الترخيص المطلوب أو عند الإيجار .

ويلاحظ أن الوحدات المقيمة تقوم ببعض المعاملات مع الوحدات غير المقيمة ، وهذه المعاملات يتم قيدها في ما يعرف بحساب بقية العالم، وهو حساب المعاملات التى تتم بين الوحدات المقيمة والوحدات غير المقيمة.

ثامناً : الأنشطة والمعاملات :

تعكس الأنشطة في نظام الحسابات القومية سلوك الوحدات المؤسسية والأنشطة التى تشترك فيها، وتتمثل الأنشطة الاقتصادية فى ثلاثة أنشطة معترف بها في نظام الحسابات القومية وهى:

١- الإنتاج.
٢- الاستهلاك.
٣- التراكم.

بينما تعكس المعاملات في نظام الحسابات القومية، عمليات تبادل المنتجات (السلع والخدمات) والأصول بين الوحدات المؤسسية في شكل معاملات. وحيث أن معظم الأعمال الاقتصادية يتم الاضطلاع بها بالاتفاق المتبادل بين الوحدات المؤسسية، وهى أما أن تكون تبادلاً للقيمة الاقتصادية أو تحويل طوعي من مؤسسة لأخرى لقدر معين من القيمة الاقتصادية بدون مقابل أو نظير مقابل، وهذه الأعمال التى يتم الاضطلاع بها بالاتفاق المتبادل بين وحدتين مؤسسيتين يطلق عليها معاملات في نظام الحسابات القومية. كما يعامل نظام الحسابات القومية أعمال اقتصادية معينة تنطوي فقط على وحدة مؤسسية واحدة بوصفها معاملات ويتم وصفها كمعاملات داخلية أو معاملات داخل الوحدة، فعلى سبيل المثال، يعامل تكوين رأس المال الثابت الخاص بالوحدة على أنه معاملة بين الوحدة بصفتها "المنتج" مع نفسها بصفتها كمستحوذ على رأس المال الثابت، وتشبه مثل هذه المعاملات فى طبيعتها، الأعمال التى يتم الإضطلاع بها بالاتفاق المتبادل بين وحدتين مؤسسيتين مختلفتين.

تاسعاً: الملكية القانونية والملكية الاقتصادية:

نظام الحسابات القومية لعام ٢٠٠٨ يعطى توجيهات للتمييز بين نوعين من الملكية وهما الملكية القانونية والملكية الاقتصادية، ويوصى بأن الأصول يجب أن تسجل في الميزانية على أساس المالك الاقتصادي بدلاً من المالك القانوني. وبالنسبة للأصول غير المالية (الأصول الثابتة) يعتبر المستخدم وليس المالك القانوني هو المالك الاقتصادي. وفى العديد من الأحوال يكون المالك الاقتصادي والمالك القانوني لأحد الكيانات واحداً، وعندما لا يكون الأمر كذلك ، يكون المالك القانوني قد نقل المسئولية عن المخاطر التى ينطوي عليها استخدام الكيان في أحد الأنشطة الاقتصادية إلى المالك الاقتصادي مع المنافع والفوائد المرتبطة بذلك النشاط، وفى المقابل يقبل المالك القانوني حزمة أخرى من المخاطر والمنافع والفوائد من المالك الاقتصادي، ومثال ذلك عندما يمتلك أحد البنوك طائرة بشكل قانوني ولكنه يسمح لإحدى شركات الطيران باستخدامها مقابل مبلغ متفق عليه، إذن فشركة الطيران هي من يأخذ جميع القرارات فيما يتصل بعدد مرات طيران الطائرة وإلى أي وجهة تطير وما التكلفة التى يدفعها الركاب، إذن فشركة الطيران هي ما يطلق عليها المالك الاقتصادي للطائرة حتى وإن ظل البنك هو المالك القانوني للطائرة . ويلاحظ إن مصطلح "المالك" أو "الملكية" يشير بوجه عام في نظام الحسابات القومية إلى المالك الاقتصادي.

عاشراً : الاقتصاد الخفي غير الملحوظ :

The "Non- Observed' Economy

يستخدم هذا المفهوم لوصف الأنشطة التى لا يتم حسابها لسبب ما أو لآخر في الإحصائيات الدورية ، وقد يكون السبب في ذلك هو أن النشاط لا يعتبر نشاط رسمي أو قانوني حيث يتم الإحصاء عن الأنشطة الرسمية أو القانونية فقط . وهذه الأنشطة قد تكون قانونية أو غير قانونية، فإذا كانت هذه الأنشطة قانونية فقد يتم إخفائها عن السلطات العامة لأى سبب من الأسباب التالية:

١- تجنب دفع ضرائب الدخل أو ضريبة القيمة المضافة أو أي شكل من أشكال الدفع الضريبي الأخرى.
٢- تجنب دفع أو سداد اشتراكات الضمان الاجتماعي.
٣- تجنب موافاة بعض التشريعات القانونية، مثل الحد الأدنى للأجور والحد الأقصى لساعات العمل ومعايير الصحة والسلامة... إلخ.
٤- تجنب الانصياع لعدد من الإجراءات الإدارية مثل استكمال الاستبيانات الإحصائية أو الاستمارات الإدارية الأخرى.

وهناك العديد من الأمثلة للأنشطة الإنتاجية التى تعتبر قانونية ولكنها لا تصبح قانونية حين إنتاجها، عندما تتم هذه الأنشطة من قبل منتجين غير مصرح لهم بذلك مثل مصانع "بير السلم" والورش غير المسجلة. ومن الأمثلة التى تعتبر فيها الأنشطة غير قانونية ولكنها تعتبر إنتاجية من وجهة النظر الاقتصادية عمليات زراعة وتصنيع وتوزيع المخدرات وعمليات النقل غير القانوني والتى تتمثل في تهريب السلع، والأفراد (الهجرة غير الشرعية) والخدمات في نشاط الدعارة.

وحيث أن العديد من المنتجين يحاولون إخفاء نشاطهم عن السلطات العامة، إلا أنه لا يتم إتباع أو تطبيق هذا في الحسابات القومية بشكل عملي، حيث حققت كثير من الدول نجاحات كبيرة في القدرة على تقدير الإنتاج والذى يشمل كل من النشاط الاقتصادي العادي والنشاط الاقتصادي غير الملحوظ أو الخفي ، وقد يكون من الممكن عمل تقييمات كما هو في قطاع الزراعة والتشييد، ومن الضروري للغاية محاولة عمل تقييم كامل لإجمالي الإنتاج، لأن النشاط الاقتصادي، غير الملحوظ أو الخفي قد يمثل جزءاً كبيراً من إجمالي اقتصاد البلاد وهناك ثلاث طرق للتقدير بصفة عامة في نظام الحسابات القومية بالنسبة للبيانات غير المتوافرة في السجلات الإدارية أو التعدادات أو الدراسات الاستقصائية :

<u>١ – طريقة بند الموازنة :</u>

بيانات الحسابات القومية المتعلقة بالعديد من المجاميع الاقتصادية الهامة، يتم الحصول عليها كبنود موازنة، فعلى سبيل المثال، القيمة المضافة تعرف "كبند موازنة" أي المخرجات مطروحاً منها الاستهلاك الوسيط.

٢ – طريقة تدفقات السلع :

تستند طريقة تدفقات السلع إلى الاستفادة من التساوي بين العرض والاستخدام لسلعة معينة في الاقتصاد، أي أن :

المخرجات + الواردات = الاستهلاك الوسيط + الاستهلاك النهائي + إجمالي تكوين رأس المال + الصادرات

فإذا كانت هناك تقديرات مستقلة لجميع المكونات ، فإنه يمكن من خلال طريقة تدفقات السلع تحديد قيمة المكون غير المعلوم من خلال موازنة العرض والاستخدام للسلع في أي اقتصاد .

٣ – طريقة النسبة المرجعية :

تستخدم النسب الثابتة لأخر سنة كنسب مرجعية، فعلى سبيل المثال، نسب القيمة المضافة / المخرجات، يمكن استخدامها بانتظام لاستقراء القيمة المضافة للفترة الجارية بافتراض توافر بيانات المخرجات والتى يتم الحصول عليها بإجراء دراسة استقصائية. كذلك يمكن استخدام النسب المرجعية في استقراء بعض التقديرات ، مثل إن كمية الكهرباء المستخدمة قد تستخدم لاستقراء المخرجات أو أن تجارة التجزئة قد تستخدم لاستقراء الاستهلاك النهائي للأسر المعيشية حسب المنتج. ويلاحظ إن التقديرات التى تستند إلى الدراسات الاستقصائية مع النسب المرجعية، تكون تقديرات أكثر موثوقية مقارنة بالتقديرات التى تستند إلى نسب مرجعية فقط.

حادى عشر : القيمة المضافة والناتج المحلى الإجمالي :

١ – إجمالي القيمة المضافة Gross Value Added:

تمثل إجمالي القيمة المضـــافة Gross Value Added الفرق بين المخرجات والاسـتهلاك الوسـيط ،والمخرجات تقاس عادة بالأسـعار الأسـاسـية، والأسـعار الأساسية لا تشـمل ضـرائب الإنتاج التى يقوم المنتجون بجمعها نيابة عن الحكومة، بينما تشـمل الأسـعار الأسـاسـية قيمة الدعم على المنتجات الذى تقدمه الحكومة وعلى هذا فإنه لحسـاب المخرجات بأسـعار المشـترين (أسـعار السـوق، أسـعار البائعين) يجب أن تضـاف ضـرائب الإنتاج ناقصـاً الدعم على المنتجات إلى قيمة المخرجات بينما الاسـتهلاك الوسـيط يشـمل السـلع والخدمات التى يســتخدمها المنتجون خلال العملية الإنتاجية لإنتاج مخرجات من الســلع والخدمات باستثناء الأصول الثابتة والتى يتم تسجيل استهلاكها كاستهلاك لرأس المال الثابت والذى لا يعتبر جزءاً من الاستهلاك الوسيط، وفى بعض الحالات قد تستخدم السلع والخدمات مرة أخرى فى العملية الإنتاجية، فتعتبر فى هذه الحالة اسـتهلاكاً وسـيطاً ، فعلى سـبيل المثال يتم تحويل حبوب القمح إلى دقيق والذى يتم تحويلـه إلى خبز ، ويلاحظ أنـه دائما يتم تقييم الاســـتهلاك الوســـيط فى الحسابات القومية بأسعار المشترين .

ويتم حساب القيمة المضافة سواء بالإجمالي أو بالصافي Net Value Added كما يلى:

إجمالي القيمة المضافة = المخرجات – الاستهلاك الوسيط

صافى القيمة المضافة = إجمالي القيمة المضافة – استهلاك رأس المال الثابت

٢ – الناتج المحلى الإجمالي Gross Domestic Product (GDP)

إن الناتج المحلى الإجمالي وإجمالي القيمة المضـافة قد تم تعريفهما فى نظام الحسـابات القومية تعريفاً تشـغيلياً، أى بكيفية حسـابهما ، وفى هذا الصـدد يمكن القول إن الناتج المحلى الإجمالي يتســاوى مع إجمالي القيمة المضـــافة

حيث إن كل منهما يصف نفس المفهوم الاقتصادى ، لهذا يمكن استخدامهما كأنهما نفس المفهوم ، ويقيس الناتج المحلى الإجمالي أو إجمالي القيمة المضافة قيمة السلع والخدمات الإضافية (المخرجات) والتى تم إنتاجها حديثاً فى الاقتصاد والتى تمثل إنتاج جميع الوحدات المنتجة المقيمة فى الاقتصاد والتى تتوافر للاستخدامات النهائية المحلية أو للصادرات . ومما سبق يتضح إن "الناتج المحلى الإجمالي" و"إجمالي القيمة المضافة" يساوى كل منهما، قيمة السلع والخدمات المنتجة فى الاقتصاد (المخرجات) ناقصا "الاستهلاك الوسيط" والذى يمثل تكلفة السلع والخدمات المستخدمة فى العمليات الإنتاجية. ويلاحظ أنه بعد حساب إجمالي القيمة المضافة لكل نشاط اقتصادى يتم جمعها للحصول على مجموع إجمالي القيمة المضافة للاقتصاد بكامله، ومجموع إجمالي القيمة المضافة بعد إدخال بعض التعديلات الطفيفة عليها (أى بإضافة الضرائب ناقصا الدعم على المنتجات) يساوى الناتج المحلى الإجمالي. ويمكن التعبير عن ذلك من خلال المعادلات التالية بالشكل التالى:

إجمالي القيمة المضافة = إجمالي الناتج المحلى
(−) استهلاك رأس المال الثابت
= صافي القيمة المضافة = صافي الناتج المحلى

طرق قياس الناتج المحلى الإجمالي:

هناك عدة طرق يمكن من خلالها حساب الناتج المحلى الإجمالي، وتتمثل هذه الطرق فيما يلى:

حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام منهج أو طريقة الإنتاج.

حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام منهج أو طريقة الإنفاق النهائى.

حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام منهج أو طريقة الدخل.

١-حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام منهج أو طريقة الإنتاج:

يمكن حساب الناتج المحلى الإجمالي من خلال هذه الطريقة، بإضافة الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات إلى مجموع القيمة المضافة، والتى تشتق

بطرح الاستهلاك الوسيط من المخرجات، ويلاحظ أنه فى هذه الطريقة يتم إضافة الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات إلى مجموع القيمة المضافة لاشتقاق الناتج المحلى الإجمالي، وذلك بسبب إن المخرجات يتم تقييمها وفقاً للأسعار الأساسية، أى على النحو المفضل فى نظام الحسابات القومية، لهذا تم إعادة صياغة قياس الناتج المحلى الإجمالي بطريقة الإنتاج ، على أنه يساوى قيمة المخرجات وفقاً للأسعار الأساسية ناقص الاستهلاك الوسيط زائد الضرائب مطروحاً منها الدعم على المنتجات. أى أن الناتج المحلى الإجمالي يتم اشتقاقه على أنه قيمة المخرجات ناقص الاستهلاك الوسيط زائد أية ضرائب ناقص الإعانات أو الدعم على المنتجات التى تم تضمينها بالفعل فى قيمة المخرجات المحسوبة بالأسعار الأساسية ، أى أن :

الناتج المحلى الإجمالي = إجمالي القيمة المضافة + الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

إجمالي القيمة المضافة = المخرجات بالأسعار الأساسية – الاستهلاك الوسيط

ويلاحظ إن الاستهلاك الوسيط يتم تقييمه دائماً بأسعار المشترين (أسعار السوق، أسعار البائعين) .كما يلاحظ أنه للحصول على الصافى، يتم طرح "استهلاك رأس المال الثابت" من الإجمالي.

صافى الناتج المحلى = الناتج المحلى الإجمالي – استهلاك رأس المال الثابت

٢- حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام منهج أو طريقة الإنفاق النهائى:

يتم قياس الناتج المحلى الإجمالي بطريقة الإنفاق على أنه مجموع:

أ - الإنفاق على الاستهلاك النهائى على السلع والخدمات ما عدا الاستهلاك الوسيط، ويقاس الاستهلاك النهائى بأسعار المشترين، ويشمل الاستهلاك النهائى مجموع الإنفاق على السلع والخدمات المستخدمة من قبل الأسر

المعيشـية، ومن قبل الحكومة العامة، ومن قبل المؤسـسـات الغير هادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية.

ب – زائد إجمالي تكوين رأس المال.

ج – زائد الصادرات.

د – ناقص الواردات.

أى أن الناتج المحلى الإجمالي بإتباع طريقة أو نهج الإنفاق يتم حسـابه من خلال المعادلة التالية:

الناتج المحلى الإجمالي	= الاستهلاك النهائى
	+ إجمالي تكوين رأس المال
	+ الصادرات
	(–) الواردات

حيث إن :

١– الاستهلاك النهائى	= الاستهلاك النهائى للأسر المعيشية
	+ الاستهلاك النهائى للحكومة العامة
	+ الاستهلاك النهائى للمؤسسات غير الهادفة للربح

٢– إجمالي تكوين رأس المال	= إجمالي تكوين رأس المال الثابت
	+ التغيرات فى المخزون
	+ صافى الحيازة من الأصول الثمينة

٣– <u>حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام منهج أو طريقة الدخل :</u>

يمكن من خلال هذه الطريقة الحصـول على الناتج المحلى الإجمالي بإضـافة مكونات الدخل التى تتكون منها القيمة المضـافة معاً. والناتج المحلى الإجمالي طبقاً لطريقة الدخل لا يشـمل سـوى الدخول التى تتولد داخل الاقتصـاد المحلى والتى تشمل ما يلى:

أ – تعويضات أو أجور الموظفين (المستخدمين).

ب – فائض التشغيل ويعبر عن فائض حساب المتاجرة.

ج – الدخل المختلط ويعبر عن إسهام رأس المال فى توليد القيمة المضافة.
د – الضرائب ناقص الإعانات أو الدعم على المنتجات.

وفى ضـــوء ما ســـبق، يمكن قياس الناتج المحلى الإجمالي من جانب الدخل من خلال المعادلة التالية:

الناتج المحلى الإجمالي	=	تعويضات أو أجور الموظفين
	+	إجمالي فائض التشغيل
	+	إجمالي الدخل المختلط
	+	الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

أثنا عشر : إجمالي الدخل القومي وصافى الدخل القومي :

Gross National Income (GNI)& Net National Income (NNI)

يشير الناتج المحلى الإجمالي كمقياس تجميعى للإنتاج، إلى إنتاج جميع الوحدات المقيمة داخل حدود دولة ما، وهذا الإنتاج لا يساوى تماماً إنتاج جميع الأنشطة الإنتاجية للأفراد التابعين لهذه الدولة، فبعض الأنشطة الإنتاجية للأفراد التابعين للدولة قد يقوم بها الأفراد فى خارج الدولة، وعلى العكس من ذلك، فإن بعض الإنتاج الذى يتحقق داخل الدولة، قد يعزى إلى الأفراد الأجانب الغير مقيمين . ففى بعض الدول، قد يكون للعمال تأثير كبير على مقدار تعويضات أو أجور الموظفين والتى تكون إما مستحقة الدفع للخارج أو مستحقة القبض من الخارج ، حيث أن التعويضات أو الأجور المكتسبة بالخارج ولكن المعادة إلى البلد التى يقيم بها الموظف والتى على العكس من مكان عمله، تضيف إلى دخل الأسر المعيشية المتاح للاستهلاك، وبالتالى فإن مفهوم الدخل القومي فى مقابل الناتج المحلى هو تجميع آخر رئيسى من مجاميع نظام الحسابات القومية. وفضلاً عن دخل اليد العاملة العائد من الخارج فى شكل تعويضات أو أجور للموظفين، فإن الدخل المكتسب بالخارج على رأس المال وعلى وجه التحديد رأس المال النقدى (المالى) فى شكل دخل ملكية يتم تضمينه فى الدخل القومي جنباً إلى جنب مع أى ضرائب ناقص الإعانات أو الدعم على المنتجات ، تكون مستحقة الدفع من قبل الوحدات غير المقيمة، ومن ناحية أخرى يلزم إنزال أو

اســتبعاد أو خصــم المدفوعات المماثلة المتدفقة إلى خارج الاقتصــاد الكلى إلى بقية العالم من الناتج المحلى الإجمالي للحصـول على الدخل القومي، وهذا يعنى أن جزءاً من الدخل الأولى الذى يولد داخل البلد (الدولة) قد يتجه نحو وحدات غير مقيمـة أى إلى الخـارج (مثلاً ، الفـائـدة التى تـدفع لمقـدمى القروض من الخارج أو العائدات التى تدفع لمالكى الأســـهم غير المقيمين) ، وبالمثل فإن بعض الدخول الأولية التى تولد فى بقية العالم (أى فى الخارج) قد تتجه نحو وحدات مقيمة. وعلى هذا فإن مفهوم الدخل القومي الإجمالي يهدف إلى قياس الدخل الذى يتحقق بســـبب ملكية عوامل الإنتاج (اليد العاملة والأصـــول الغير مُنتجة "الغير مُصنعة" ورأس المال) والذى يحققه المقيمون فى بلد ما .

ويعرف المقيمون اسـتناداً إلى مركز مصـلحتهم أو فائدتهم الاقتصـادية. وعلى هذا يتم قياس الدخل القومي الإجمالي كما يلى:

الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلى الإجمالي
+ تعويضـــات العاملين ودخل الممتلكات المســـتحق القبض من بقية العالم .
(–) تعويضات العاملين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم .

ومن المعادلة الســـابقة يتضـــح إن الدخل القومي الإجمالي هو مجموع دخل الدولة أو البلد الذى يتولد عن إنتاجها وعن ملكيتها لعوامل الإنتاج ناقصـــاً الدخول التى دفعت نظير اســـتخدام عوامل الإنتاج المملوكة لبقية العالم (العالم الخارجي).

ويتم قياس الدخل القومي الصـــافي عن طريق طرح اســـتهلاك رأس المال الثابت من الدخل القومي الإجمالي وذلك كما يلى :

صـــافى الدخل القومي = الدخل القومي الإجمالي – اســـتهلاك رأس المال الثابت

الدخل القومي الإجمالي المتاح :

الدخل القومي الإجمالي قد لا يتم استخدامه بالكامل محلياً، فقد يتم تحويل جزء منه إلى بلدان أخرى دون الحصول على أي شيء مقابل ذلك، مثل النقود التى ترسل لدعم المعالين أو الفقراء الذين يعيشون في بلدان أخرى. وهذه التحويلات تسمى بالتحويلات الجارية ، وأخذها فى الاعتبار يؤدى إلى تحديد المفهوم التالي للدخل القومي وهو الدخل القومي الإجمالي المتاح.

الدخل القومي الإجمالي المتاح = الدخل القومي الإجمالي + التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم – التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم

والدخل القومي الإجمالي المتاح هو الدخل المتوفر للاستهلاك والادخار، وعلى هذا فإن الدخل القومي الإجمالي المتاح يساوى الإنفاق على الاستهلاك النهائي وإجمالي الادخار، أي أن :

الدخل القومي الإجمالي المتاح=الإنفاق على الاستهلاك النهائي+ إجمالي الادخار

وفى ضوء ما سبق ، يمثل إجمالي الادخار، الفرق بين الدخل القومي الإجمالي المتاح والاستهلاك النهائي، أي أن :

إجمالي الادخار = الدخل القومي الإجمالي المتاح – الاستهلاك النهائي

ويشكل إجمالي الادخار مع صافى تحويلات رأس المال (تحويلات رأس المال المتلقاة من بقية العالم ناقصاً تحويلات رأس المال المستحقة الدفع إلى بقية العالم) الموارد المتاحة للاستثمار فى إجمالي تكوين رأس المال. والفرق بين إجمالي الادخار مضافاً إليه صافى تحويلات رأس المال وبين إجمالي تكوين رأس المال يمثل صافى الاقتراض من بقية العالم أو صافى الإقراض إلى بقية العالم، أى أن :

صافى الإقراض (+)	=	إجمالي الادخار
أو	+	صافى تحويلات رأس المال
صافى الاقتراض (–)	(–)	إجمالي تكوين رأس المال

تدريبات وتمارين متنوعة على المفاهيم الأساسية السابقة :

تمرين رقم (١) :

إذا توافرت لك البيانات المبسطة التالية عن مخرجات النشاط الاقتصادى والاستهلاك الوسيط واستهلاك رأس المال الثابت فى إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار جنيه) :

١- المخرجات بالأسعار الأساسية	٣٠٠٠
٢- الاستهلاك الوسيط بأسعار المشترين	٧٥٠
٣- استهلاك رأس المال الثابت	٢٥٠

المطلوب :

١- حساب إجمالي القيمة المضافة.

٢- حساب صافى القيمة المضافة.

٣- حساب نسبة القيمة المضافة إلى المخرجات.

الحـل :

١ – إجمالي القيمة المضافة = (المخرجات بالأسعار الأساسية) – (الاستهلاك الوسيط بأسعار المشتريين)

= ٣٠٠٠ – ٧٥٠

= ٢٢٥٠

٢- صافى القيمة المضافة = إجمالي القيمة المضافة – استهلاك رأس المال الثابت

= ٢٢٥٠ – ٢٥٠

= ٢٠٠٠

٣- نسبة القيمة المضافة إلى المخرجات :

=	إجمالي القيمة المضافة / المخرجات بالأسعار الأساسية	× ١٠٠ =	٢٢٥٠ / ٣٠٠٠	= ٧٥٪

تمرين رقم (٢)

إذا توافرت لك البيانات المبسطة التالية عن مخرجات النشاط الاقتصادى فى إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار جنيه) :

١- المخرجات بالأسعار الأساسية	٣٠٠٠
٢- الاستهلاك الوسيط بأسعار المشترين	٧٥٠
٣- استهلاك رأس المال الثابت	٢٥٠
٤- الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات	٥٠

المطلوب :

١- حساب الناتج المحلى الإجمالي بإتباع طريقة أو نهج الإنتاج.

٢- حساب صافى الناتج المحلى.

الحل :

١ - الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج الإنتاج

= إجمالي القيمة المضافة

+ الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

إجمالي القيمة المضافة = المخرجات بالأسعار الأساسية

(-) الاستهلاك الوسيط

= ٣٠٠٠ - ٧٥٠

= ٢٢٥٠

∴ الناتج المحلى الإجمالي = ٢٢٥٠ + ٥٠

= ٢٣٠٠

٢- صافى الناتج المحلى = الناتج المحلى الإجمالي

(-) استهلاك رأس المال الثابت

= ٢٣٠٠ – ٢٥٠

= ٢٠٥٠

تمرين رقم (٣)

توافرت لك البيانات التالية المتعلقة باقتصـاد إحدى الدول عن سـنة مالية معينة (المبالغ بالمليار جنيه) :

١-	الاستهلاك النهائى للأسر المعيشية	١٦٥٠
٢-	الاستهلاك النهائى للحكومة العامة	٨٦٠
٣-	الاستهلاك النهائى للمؤسسات غير الهادفة للربح	٤٠
٤-	إجمالي تكوين رأس المال	٩٣٠
٥-	الصادرات	٥٥٠
٦-	الواردات	٤٠٠

المطلوب :

حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام نهج الإنفاق النهائى.

الحـل :

الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج الإنفاق

= الاستهلاك النهائى
+ إجمالي تكوين رأس المال
+ الصادرات
(-) الواردات

= ١٦٥٠ + ٨٦٠ + ٤٠ + ٩٣٠ + ٥٥٠ - ٤٠٠

= ٣٦٣٠

تمرين رقم (٤)

إذا علمت أن :

١- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	١٨٥٠
٢- التغيرات فى المخزون	١٢٠
٣- صافى الحيازة من الأصول الثمينة	١٠
٤- استهلاك رأس المال الثابت	٢٥

المطلوب :

١- حساب إجمالي تكوين رأس المال .

٢- حساب صافى تكوين رأس المال.

الحـل

١ - إجمالي تكوين رأس المال = إجمالي تكوين رأس المال الثابت
+ التغيرات فى المخزون
+ صافى الحيازة من الأصول الثمينة

= ١٨٥٠ + ١٢٠ + ١٠

= ١٩٨٠

٢- صافى تكوين رأس المال = إجمالي تكوين رأس المال
- استهلاك رأس المال الثابت

= ١٩٨٠ - ٢٥

= ١٩٥٥

<u>تمرين رقم (٥)</u>

إذا علمت أن :

١- تعويضات أو أجور الموظفين (المستخدمين)	**٣٠٨**
٢- إجمالي فائض التشغيل	**٢٦٠**
٣- إجمالي الدخل المختلط	**٨٠**
٤- الضرائب ناقصا الدعم على المنتجات	**٤٥**

<u>المطلوب :</u>

حساب الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج أو طريقة الدخل.

الحـل

الناتج المحلى الإجمالي = تعويضات أو أجور الموظفين
+ إجمالي فائض التشغيل
+ إجمالي الدخل المختلط
+ الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

= ٣٠٨ + ٢٦٠ + ٨٠ + ٤٥

= ٦٩٣

تمرين رقم (٦) :

إذا علمت أن :

١- الناتج المحلى الإجمالي	٢٨٦٠
٢- تعويضات العاملين المستحقة القبض من بقية العالم	٧٦
٣- تعويضات العاملين المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٢٠
٤- دخل الممتلكات المستحق القبض من بقية العالم	١٥
٥- دخل الممتلكات المستحق الدفع إلى بقية العالم	٢٥
٦- استهلاك رأس المال الثابت	٣٦

المطلوب :

١- حساب الدخل القومي الإجمالي.

٢- حساب صافى الدخل القومي.

الحل :

١ - الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلى الإجمالي
+ تعويضات العاملين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم
- تعويضات العاملين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم
= (٢٨٦٠ + ٧٦ + ١٥) - (٢٠ + ٢٥)
= ٢٩٥١ - ٤٥
= ٢٩٠٦

٢- صافى الدخل القومي=الدخل القومي الإجمالي-استهلاك رأس المال الثابت
= ٢٩٠٦ - ٣٦ = ٢٨٧٠

تمرين رقم (٧) :

من بيانات التمرين السابق ، المطلوب : حساب الدخل القومي الإجمالي المتاح إذا علمت أن :

١- التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	٢٨
٢- التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	١٤

الحـل

الدخل القومي الإجمالي المتاح = الدخل القومي الإجمالي
+ التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم
- التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم
= ٢٩٠٦ + ٢٨ - ١٤
= ٢٩٢٠

تمرين رقم (٨) :

إذا علمت أن :

١- الدخل القومي الإجمالي المتاح	**٢٩٢٠**
٢- الاستهلاك النهائى	**٢٣٤٠**
٣- استهلاك رأس المال الثابت	**٦٥**

المطلوب :

١- حساب إجمالي الادخار .
٢- حساب صافى الادخار.

الحـل

١ - إجمالي الادخار = الدخل القومي الإجمالي المتاح – الاستهلاك النهائى
= ٢٩٢٠ - ٢٣٤٠
= ٥٨٠
٢ - صافى الادخار = إجمالي الادخار – استهلاك رأس المال الثابت
= ٥٨٠ - ٦٥
= ٥١٥

تمرين رقم (٩)

إذا علمت أن :

١- إجمالي الادخار	**٥٨٠**
٢- صافى تحويلات رأس المال	**٤٤**
٣- إجمالي تكوين رأس المال	**٦٦٠**

المطلوب :

حساب صافى الإقراض أو صافى الاقتراض

الحـل

صافى الإقراض (+) أو صافى الاقتراض (−) = إجمالي الادخار
+ صافى تحويلات رأس المال
− إجمالي تكوين رأس المال
= ٥٨٠ + ٤٤ − ٦٦٠
= − ٣٦ صافى الاقتراض

تمرين رقم (١٠) :

من بيانات التمرين السـابق ، إذا علمت إن إجمالي الادخار يسـاوى ٦٤٠ .
المطلوب : حساب صافى الإقراض أو صافى الاقتراض.

الحـل

صافى الإقراض (+) أو صافى الاقتراض (−) = إجمالي الادخار
+ صافى تحويلات رأس المال
− إجمالي تكوين رأس المال
= ٦٤٠ + ٤٤ − ٦٦٠
= + ٢٤ صافى الإقراض

تمرين رقم (١١) :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليار):

١− تعويضات أو أجور الموظفين	**١١٥٠**
٢− إجمالي فائض التشغيل	**٤٥٢**
٣− إجمالي الدخل المختلط	**٦١**
٤− الضرائب ناقصاً الدعم على الإنتاج	**١٩١**

المطلوب :

حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام طريقة الدخل

الحـل

الناتج المحلى الإجمالي باستخدام طريقة الدخل = تعويضات أو أجور الموظفين + إجمالي فائض التشغيل + إجمالي الدخل المختلط + الضرائب ناقصاً الدعم
= ١١٥٠ + ٤٥٢ + ٦١ + ١٩١
= ١٨٥٤

تمرين رقم (١٢)

فيما يلي بعض البيانات المتوافرة عن مخرجات النشاط الاقتصادى والاستهلاك الوسيط فى إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار جنيه) :

الصناعة	المخرجات (بالأسعار الأساسية)	الاستهلاك الوسيط (بأسعار المشترى)
التشييد / الإصلاحات	٣٠٠	٢٥٠
الماشية	١٥٠	٨٠
الغابات وصيد الأسماك	٢٨٠	٩٦
استخراج النفط	١٠٠	٤٠
الملابس	٢٥٠	١٠٠
صناعات تحويلية أخرى	١٢٠	٧٠
الكهرباء والمياه	٤٠	١٥
النقل	١٤٥	٨٦
المحاصيل	٤٥٠	١٤٠
الزيادات التجارية (الهوامش التجارية)	٢٣٠	٩٠
الفنادق والمطاعم	١٢٠	٥٥
العقارات	١٠٠	٦٧
الخدمات التجارية	٩٠	٤٠
المدارس الخاصة	٤٠	٢٣
المستشفيات الخاصة	٦٠	٣٤
الترفية	٥٠	٣٠
الخدمات الشخصية الأخرى	١٠٠	٦٠

واذا علمت أن الأنشطة الاقتصادية غير السوقية كانت كمايلى:

الصناعة	المخرجات (بالأسعار الأساسية)	الاستهلاك الوسيط (بأسعار المشترى)
١- القيمة المحتسبة للوحدات السكنية التى يشغلها مالكوها	١٥٠	٣٠
٢- الخدمات غير السوقية التى تقدمها الحكومة المركزية	٣٦٠	١٠٠
والحكومة المحلية	١٥٠	٤٠
٣- المدارس العامة والكليات والجامعات التابعة للدولة	٢١٠	٧٠
٤- المستشفيات العامة	١١٥	٧٠
٥- المنظمات غير الحكومية والكنائس والمعابد وغيرها		

المطلوب:

حساب إجمالي القيمة المضافة ونسبة القيمة المضافة إلى المخرجات لكل صناعة من الصناعات حسب فئات التصنيف الصناعى الدولى الموحد لجميع الأنشطة الاقتصادية ، والتى تأخذ التصنيف التالى :

(أ + ب)	الزراعة والصيد والغابات وصيد الأسماك
(جـ)	التعدين واستغلال المحاجر
(د)	الصناعة التحويلية
(هـ)	إمدادات الكهرباء والغاز والمياه
(و)	الإنشاءات
(ز + ح)	تجارة الجملة والتجزئة وإصلاح المركبات ذات المحركات والدراجات النارية والسلع الشخصية والمنزلية والفنادق والمطاعم
(ط)	النقل والتخزين والاتصالات
(ي + ك)	الوساطة المالية والأنشطة العقارية والايجارية وأنشطة المشاريع التجارية
(ل)	الإدارة العامة والدفاع والضمان الاجتماعى الإجبارى
(م+ن+س)	التعليم والصحة والعمل الاجتماعى وأنشطة الخدمات المجتمعية والاجتماعية والشخصية الأخرى
(ع)	أنشطة الأسر المعيشية الخاصة التى تستخدم أفراداً

الحـل :

إجمالى القيمة المضافة بالأسعار الأساسية

= المخرجات بالأسعار الأساسية

(-) الاستهلاك الوسيط بأسعار المشتريين

فئات التصنيف الصناعى	الصناعة	المخرجات (بالأسعار الأساسية)	الاستهلاك الوسيط (بأسعار المشترى)	القيمة المضافة بالأسعار الأساسية	نسبة القيمة المضافة/ المخرجات
(أ+ب)	الزراعة والصيد والغابات وصيد الأسماك:				
	المحاصيل	٤٥٠	١٤٠	٣١٠	٠.٦٨٨٩
	الماشية	١٥٠	٨٠	٧٠	٠.٤٦٦٧
	الغابات وصيد الأسماك	٢٨٠	٩٦	١٨٤	٠.٦٥٧١
	الإجمالي	٨٨٠	٣١٦	٥٦٤	٠.٦٤٠٩
(جـ)	التعدين واستغلال المحاجر				
	استخراج النفط	١٠٠	٤٠	٦٠	٠.٦٠٠٠
	الإجمالى	١٠٠	٤٠	٦٠	٠.٦٠٠٠
(د)	الصناعة التحويلية:				
	الملابس	٢٥٠	١٠٠	١٥٠	٠.٦٠٠٠
	الصناعات التحويلية الأخرى	١٢٠	٧٠	٥٠	٠.٤١٦٧
	الإجمالى	٣٧٠	١٧٠	٢٠٠	٠.٥٤٠٥
(هـ)	إمدادات الكهرباء والغاز والمياه:				
	الكهرباء والمياه	٤٠	١٥	٢٥	٠.٦٢٥٠
	الإجمالي	٤٠	١٥	٢٥	٠.٦٢٥٠
(و)	الإنشاءات وإصلاحات المنشآت:				
	التشييد/ الإصلاحات	٣٠٠	٢٥٠	٥٠	٠.١٦٦٧
	الإجمالي	٣٠٠	٢٥٠	٥٠	٠.١٦٦٧
(ز+ح)	تجارة الجملة والتجزئة وإصلاح المركبات والفنادق والمطاعم:				
	الزيادات التجارية				
	الفنادق والمطاعم	٢٣٠	٩٠	١٤٠	٠.٦٠٨٧
		١٢٠	٥٥	٦٥	٠.٥٤١٧
	الإجمالي	٣٥٠	١٤٥	٢٠٥	٠.٥٨٥٧
(ط)	النقل والتخزين والاتصالات				
	النقل والتخزين والاتصالات:	١٤٥	٨٦	٥٩	٠.٤٠٦٩
	الإجمالي	١٤٥	٨٦	٥٩	٠.٤٠٦٩

(ى+ك)	الوساطة المالية والأنشطة العقارية والإيجارية وأنشطة المشاريع:				
	القيمة المحتسبة للوحدات السكنية التى يشغلها مالكوها	١٥٠	٣٠	١٢٠	٠.٨٠٠٠٠
	العقارات	١٠٠	٦٧	٣٣	٠.٣٣٠٠
	خدمات المشاريع التجارية	٩٠	٤٠	٥٠	٠.٧٢٢٢
	الإجمالي	٣٤٠	١٣٧	٢٠٣	٠.٥٩٧١
(ل)	الإدارة العامة والدفاع والضمان الاجتماعى الإجبارى:				
	الخدمات غير السوقية التى تقدمها الحكومة المركزية والحكومة المحلية	٣٦٠	١٠٠	٢٦٠	٠.٧٢٢٢
	الإجمالي	٣٦٠	١٠٠	٢٦٠	٠.٧٢٢٢
(م +ن + س)	التعليم والصحة والخدمات المجتمعية والاجتماعية والشخصية الأخرى :				
	المدارس العامة والكليات والجامعات التابعة للدولة	١٥٠	٤٠	١١٠	٠.٧٣٣٣
	المستشفيات العامة	٢١٠	٧٠	١٤٠	٠.٦٦٦٧
	المدارس الخاصة	٤٠	٢٣	١٧	٠.٤٢٥٠
	المستشفيات الخاصة	٦٠	٣٤	٢٦	٠.٤٣٣٣
	المنظمات غير الحكومية والكنائس والمعابد وغيرها	١١٥	٧٠	٤٥	٠.٣٩١٣
	الترفية	٥٠	٣٠	٢٠	٠.٤٠٠٠
	الخدمات الشخصية الأخرى	١٠٠	٦٠	٤٠	٠.٤٠٠٠
	الإجمالي	٧٢٥	٣٢٧	٣٩٨	٠.٥٤٩٠
المجموع		٣٦١٠	١٥٨٦	٢٠٢٤	٠.٥٦٠٧

تمرين رقم (١٣) :

من البيانات التالية المطلوب حساب المخرجات والاستهلاك الوسيط وإجمالي القيمة المضافة للأنشطة غير السوقية (المبالغ بالمليار جنيه) :

الأنشطة الاقتصادية غير السوقية:

١- خدمات الحكومة المركزية والحكومة المحلية:	
- تعويضات المستخدمين	٢٠٠
- المشتريات من المواد والخدمات (الإنفاقات الجارية فقط)	١٠٠
- استهلاك رأس المال الثابت	٦٠
٢- المدارس العامة والكليات والجامعات التابعة للدولة (مجانية بالكامل) :	
- تعويضات المستخدمين	١٠٠
- المشتريات من المواد والخدمات (الإنفاقات الجارية فقط)	٤٠
- استهلاك رأس المال الثابت	١٠
٣- المستشفيات العامة (مجانية بالكامل) :	
- تعويضات المستخدمين	١٢٠
- المشتريات من المواد والخدمات (الإنفاقات الجارية فقط)	٧٠
- استهلاك رأس المال الثابت	٢٠
٤- الكنائس والمعابد وغيرها غير التابعة للحكومة :	
- تعويضات المستخدمين	٤٠
- المشتريات من المواد والخدمات (الإنفاقات الجارية فقط)	٧٠
- استهلاك رأس المال الثابت	٥

الحـل

المخرجات والاستهلاك الوسيط وإجمالي القيمة المضافة للأنشطة غير السوقية:

الصناعة	المخرجات	الاستهلاك الوسيط	القيمة المضافة
١ – الحكومة المركزية والحكومة المحلية:			
– تعويضات المستخدمين	٢٠٠	–	٢٠٠
– المشتريات من المواد والخدمات	١٠٠	١٠٠	–
– استهلاك رأس المال الثابت	٦٠	–	٦٠
الإجمالي	٣٦٠	١٠٠	٢٦٠
٢ – المدارس العامة والكليات والجامعات التابعة للدولة :			
– تعويضات المستخدمين	١٠٠	–	١٠٠
– المشتريات من المواد والخدمات	٤٠	٤٠	–
– استهلاك رأس المال الثابت	١٠	–	١٠
الإجمالى	١٥٠	٤٠	١١٠
٣ – المستشفيات العامة :			
– تعويضات المستخدمين	١٢٠	–	١٢٠
– المشتريات من المواد والخدمات	٧٠	٧٠	–
– استهلاك رأس المال الثابت	٢٠	–	٢٠
الإجمالى	٢١٠	٧٠	١٤٠
٤ – المنظمات غير الحكومية والكنائس والمعابد :			
– تعويضات المستخدمين	٤٠	–	٤٠
– المشتريات من المواد والخدمات	٧٠	٧٠	–
– استهلاك رأس المال الثابت	٥	–	٥
الإجمالي	١١٥	٧٠	٤٥
المجموع	٨٣٥	٢٨٠	٥٥٥

تمرين رقم (١٤) :

من بيانات التمرينين السابقين ، وإذا توافرت لك البيانات الإضافية التالية:

أولاً : بنود مقدرة أخرى:

- القيمة المحتسبة للوحدات السكنية التى يشغلها مالكوها (استناداً إلى الإيجار المعادل السائد فى السوق)	١٥٠
- المشتريات من المواد والخدمات من أجل الإصلاحات البسيطة	٣٠
- بنود متبقية (بنود أخرى)	١٢٠
- استهلاك المحاصيل من الإنتاج الخاص	٧٠
ثانياً : ضرائب الاستيراد والضرائب الأخرى على المنتجات ناقصاً الدعم	٢٥٠
ثالثاً : مشتريات الأسر المعيشية من السلع والخدمات للاستهلاك	٩٥٠
رابعاً : إجمالي تكوين رأس المال الثابت	١٢٠
خامساً : التغير فى المخزون	٢٠
سادساً : الصادرات من السلع والخدمات (فوب)	٧٥٠
سابعاً : الواردات من السلع والخدمات (فوب)	٦٠٠

المطلوب:

أولاً : حساب الناتج المحلى الإجمالي بإتباع طريقة أو نهج الإنتاج.

ثانياً : حساب الإنفاق النهائي حسب نوع الإنفاق:

١- إنفاق الاستهلاك النهائي للحكومة.

٢- المؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية.

٣- الأسر المعيشية.

٤- إجمالي تكوين رأس المال.

٥- صافى الصادرات.

ثالثاً : حساب الناتج المحلى الإجمالي بإتباع طريقة أو نهج الإنفاق ومقارنته بالناتج المحلى الإجمالي حسب طريقة أو نهج الإنتاج.

الحـل

أولاً : حساب الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج الإنتاج :

الناتج المحلى الإجمالي = مجموع إجمالي القيمة المضافة بالأسعار الأساسية
+ ضـرائب الاسـتيراد والضـرائب الأخرى على المنتجات
ناقصاً الدعم
= ٢٠٢٤ + ٢٥٠
= ٢٢٧٤

ثانياً :حساب الإنفاق النهائى حسب نوع الإنفاق :

١ – حساب الإنفاق الحكومى على الاستهلاك النهائى:

مخرجات الخدمات الحكومية ناقصاً المبيعات	٣٦٠
(–) تكوين رأس المال للحساب الخاص (لايوجد)	(–)
+ الخدمات غير السـوقية الأخرى التى تقدمها الحكومة بالمجان (المدارس العامة والمستشفيات) ١٥٠ +٢١٠	٣٦٠
+ المشتريات من السلع والخدمات السوقية التى توزع على الأسر المعيشية (لايوجد)	–
= الإجمالي	٧٢٠

٢ – حساب إنفاق المؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية على الاستهلاك النهائى:

المخرجات لخدمات المؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية ناقصاً المبيعات	١١٥
(–) تكوين رأس المال للحساب الخاص	(–)
+ المشـتريات من السـلع والخدمات السـوقية التى توزع بالمجان على الأسر المعيشية	–
= الإجمالي	١١٥

٣ – حساب إنفاق الأسر المعيشية على الاستهلاك النهائى:

مشتريات الأسر المعيشية من السلع والخدمات	٩٥٠
+ القيمة المحتسبة للوحدات السكنية التى يشغلها مالكوها	١٥٠
+ استهلاك المحاصيل من الإنتاج الخاص (المزارع لقمحه مثلا)	٧٠
= الإجمالي	١١٧٠

٤ – حساب إجمالي تكوين رأس المال :

إجمالي تكوين رأس المال = إجمالي تكوين رأس المال الثابت + التغير فى المخزون + صافى الحيازة من الأصول الثمينة

= ١٢٠ + ٢٠ + صفر

= ١٤٠

٥ – حساب صافى الصادرات :

صافى الصادرات = الصادرات – الواردات

= ٧٥٠ – ٦٠٠

= ١٥٠

ثالثاً : حساب الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج أو طريقة الإنفاق النهائى ومقارنته بالناتج المحلى الإجمالي حسب نهج الإنتاج:

الناتج المحلى الإجمالي = الإنفاق النهائى على الاستهلاك
+ إجمالي تكوين رأس المال
+ صافى الصادرات (الصادرات – الواردات)

حيث :

١ – الإنفاق النهائى على الاستهلاك= الإنفاق الحكومى النهائى على الاستهلاك + الإنفاق النهائى على الاستهلاك للمؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية .

+ الإنفاق النهائى على الاستهلاك للأسر المعيشية .

= ٧٢٠ + ١١٥ + ١١٧٠

= ٢٠٠٥

٢ - إجمالي تكوين رأس المال = إجمالي تكوين رأس المال الثابت + التغير فى المخزون + صافى الحيازة من الأصول الثمينة

= ١٢٠ + ٢٠ + صفر

= ١٤٠

٣ - صافى الصادرات = الصادرات – الواردات

= ٧٥٠ - ٦٠٠

= ١٥٠

∴ الناتج المحلى الإجمالي = ٢٠٠٥ + ١٤٠ + ١٥٠

= ٢٢٩٥

<u>مقارنة الناتج المحلى</u> الإجمالي بإتباع نهج الإنتاج وبإتباع نهج الإنفاق النهائى:

الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج الإنتاج = ٢٢٧٤

الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج الإنفاق النهائى = ٢٢٩٥

الفرق = ٢٢٩٥ - ٢٢٧٤

= ٢١

وإذا تم افتراض أن الناتج المحلى الإجمالي بإتباع نهج الإنتاج أكثر دقة وموثوقية من الناتج المحلى الإجمالي الذى يعتمد على نهج الإنفاق النهائى فإن أفضل تقدير للناتج المحلى الإجمالي هو ٢٢٧٤ ويعتبر الفرق "٢١" خطأً إحصائياً ، وهذا الخطأ الإحصائى يمثل ٠.٩٪ من الناتج المحلى الإجمالي وهو نسبة بسيطة مسموح بها.

<u>تمرين رقم (١٥)</u>

إذا توافرت لك البيانات التالية من اقتصاد إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار جنيه) :

١- المخرجات السوقية	٣٠٧٧
٢- المخرجات للاستخدام النهائى الشخصى	١٤٧
٣- المخرجات غير السوقية (توزع مجاناً)	٣٨٠
٤- الاستهلاك الوسيط	١٨٨٣
٥- الضرائب على المنتجات	١٤١
٦- الإعانات أو الدعم على المنتجات	٨
٧- استهلاك رأس المال الثابت	٢٢٢

المطلوب:

١- حساب إجمالي المخرجات.

٢- حساب إجمالي القيمة المضافة "إجمالي الناتج المحلى".

٣- حساب صافى القيمة المضافة "صافى الناتج المحلى".

الحـل :

١ – حساب إجمالي المخرجات :

إجمالي المخرجات = المخرجات السوقية + المخرجات للاستخدام النهائى الشخصى + المخرجات الغير سوقية

= ٣٠٧٧ + ١٤٧ + ٣٨٠

= ٣٦٠٤

٢ – حساب إجمالي القيمة المضافة / إجمالي الناتج المحلى :

إجمالي القيمة المضافة / إجمالي الناتج المحلى = المخرجات – الاستهلاك (الوسيط) + الضرائب على المنتجات – الإعانات أو الدعم على المنتجات

= ٣٦٠٤ – ١٨٨٣ + ١٤١ – ٨

= ١٨٥٤

٣ - حساب صافى القيمة المضافة / صافى الناتج المحلى :

صافى القيمة المضافة / صافى الناتج المحلى = إجمالي القيمة المضافة / إجمالي الناتج المحلى – استهلاك رأس المال الثابت

= ١٨٥٤ - ٢٢٢

= ١٦٣٢

تمرين رقم (١٦)

فيما يلى بعض البيانات المتوافرة عن اقتصـــاد إحدى الدول عن ســـنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- المخرجات	٣٦٠٤
٢- الاستهلاك الوسيط	١٨٨٣
٣- الضرائب ناقصاً الإعانات أو الدعم على المنتجات	١٣٣
٤- الاستهلاك النهائى	١٣٩٩
٥- تكوين رأس المال	٤١٤
٦- الصادرات	٥٤٠
٧- الواردات	٤٩٩

المطلوب :

١- حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام طريقة أو نهج الإنتاج.

٢- حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام طريقة أو نهج الإنفاق.

الحـل

١ – حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام طريقة أو نهج الإنتاج:

الناتج المحلى الإجمالي باستخدام نهج الإنتاج = المخرجات – الاستهلاك الوسيط + الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

= ٣٦٠٤ - ١٨٨٣ + ١٣٣

= ١٨٥٤

٢ - **حساب الناتج المحلى الإجمالي باستخدام طريقة أو نهج الإنفاق:**

الناتج المحلى الإجمالي باستخدام نهج الإنفاق = الاستهلاك النهائى + إجمالي تكوين رأس المال + الصادرات – الواردات

= ١٣٩٩ + ٤١٤ + ٥٤٠ – ٤٩٩

= ١٨٥٤

تمرين رقم (١٧)

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار):

١- الدخل القومي الإجمالي	**١٦٤٢**
٢- التحويلات الجارية المستحقة القبض من الخارج	**١٧**
٣- التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى الخارج	**٥٥**

المطلوب :

حساب الدخل القومي المتاح للتصرف فيه.

الحل :

الدخل القومي المتاح = الدخل القومي الإجمالي

+ التحويلات الجارية المستحقة القبض

(-) التحويلات الجارية المستحقة الدفع

= ١٦٤٢ + ١٧ – ٥٥

= ١٦٠٤

تمرين رقم (١٨)

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- الناتج المحلى الإجمالي	١٨٥٤
٢- تعويضات أو أجور الموظفين المستحقة القبض من الخارج	٦
٣- دخل الملكية المستحقة القبض من الخارج	٤٤
٤- تعويضات أو أجور الموظفين المستحقة الدفع للخارج	٢
٥- دخل الملكية المستحقة الدفع للخارج	٣٨
٦- استهلاك رأس المال الثابت	٢٢٢

المطلوب:

١- حساب الدخل القومي الإجمالي.

٢- حساب الدخل القومي الصافى.

الحل :

١ - الدخل القومي الإجمالي :

الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلى الإجمالي

+ تعويضات أو أجور الموظفين المستحقة القبض من الخارج

(-) تعويضات أو أجور الموظفين المستحقة الدفع إلى الخارج

+ دخل الملكية المستحق القبض من الخارج

(-) دخل الملكية المستحق الدفع إلى الخارج

= (١٨٥٤ + ٦ + ٤٤) - (٢ + ٣٨)

= ١٨٦٤

٢ - صافى الدخل القومي :

صافى الدخل القومي= إجمالي الدخل القومي- استهلاك رأس المال الثابت

= ١٨٦٤ - ٢٢٢

= ١٦٤٢

تمرين رقم (١٩) :

فيما يلى بعض البيانات المبسطة بدرجة كبيرة والمتوافرة عن النشاط الاقتصادى لإحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- المخرجات بالأسعار الأساسية	٣٨٩٦
٢- تكاليف المواد	١١٢٠
٣- تكاليف الخدمات	٣٩٠
٤- استهلاك رأس المال الثابت	٦٤٠

المطلوب:

١- حساب إجمالي القيمة المضافة.

٢- حساب صافى القيمة المصافة

الحل

١- إجمالي القيمة المضافة = المخرجات - الاستهلاك الوسيط

= ٣٨٩٦ - (١١٢٠ + ٣٩٠)

= ٢٣٨٦

٢- صافى القيمة المضافة= إجمالي القيمة المضافة- استهلاك رأس المال الثابت

= ٢٣٨٦ - ٦٤٠

= ١٧٤٦

<u>تمرين رقم (٢٠) :</u>

فيما يلى بعض البيانات المتوافرة عن النشاط الاقتصادى فى إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- المخرجات بالأسعار الأساسية	٩٥٠
٢- الاستهلاك الوسيط بأسعار المشترين	٤٠٠
٣- الاستهلاك النهائى بأسعار المشترين	٤٠٠
٤- إجمالي تكوين رأس المال بأسعار المشترين	١٥٠
٥- الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات	٥٠
٦- الواردات من السلع والخدمات	١٠٠
٧- الصادرات من السلع والخدمات	١٥٠

<u>المطلوب :</u>

١- حساب قيمة المخرجات بأسعار المنتجين.

٢- حساب إجمالي القيمة المضافة.

٣- حساب الناتج المحلى الإجمالي بطريقة القيمة المضافة/ طريقة الإنتاج.

٤- حساب الناتج المحلى الإجمالي بطريقة الإنفاق.

٥- حساب الاستخدامات من السلع والخدمات

٦- حساب العرض من السلع والخدمات.

الحل

١ – حساب قيمة المخرجات بأسعار المنتجين:

قيمة المخرجات بأسعار المنتجين = قيمة المخرجات بالأسعار الأساسية + الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

= ٩٥٠ + ٥٠

= ١٠٠٠

٢ – حساب إجمالي القيمة المضافة بالأسعار الأساسية :

إجمالي القيمة المضافة= قيمة المخرجات بالأسعار الأساسية – الاستهلاك الوسيط بأسعار المشترين

= ٩٥٠ – ٤٠٠

= ٥٥٠

٣ – حساب الناتج المحلى الإجمالي بطريقة القيمة المضافة/ طريقة الإنتاج:

الناتج المحلى الإجمالي بنهج الإنتاج = إجمالي القيمة المضافة بالأسعار الأساسية + الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات

= ٥٥٠ + ٥٠

= ٦٠٠

٤ – حساب الناتج المحلى الإجمالي بطريقة الإنفاق :

الناتج المحلى الإجمالي بطريقة الإنفاق = الاستهلاك النهائى + إجمالي تكوين رأس المال + الصادرات – الواردات

= ٤٠٠ + ١٥٠ + ١٥٠ – ١٠٠

= ٦٠٠

٥ – حساب الاستخدامات من السلع والخدمات :

الاستخدامات من السلع والخدمات = الاستهلاك الوسيط

+ الاستهلاك النهائى

+ إجمالي تكوين رأس المال

+ الصادرات

= ٤٠٠ + ٤٠٠ + ١٥٠ + ١٥٠

= ١١٠٠ وهو يساوى العرض من السلع والخدمات

٦ - **العرض من السلع والخدمات :**

العرض من الســـلع والخدمات = قيمة المخرجات بأســـعار المنتجين + الواردات

= ١٠٠٠ + ١٠٠

= ١١٠٠ وهو يساوى الاستخدامات من السلع والخدمات

تمرين رقم (٢١) :

فيما يلى بعض البيانات المتوافرة عن النشاط الاقتصادى فى إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- الناتج المحلى الإجمالي	٢٢٢٤
٢- الاستهلاك النهائى :	
- الاستهلاك النهائى الحكومى	١٤٥
- الاستهلاك النهائى للمؤسسات غير الهادفة للربح التى تخدم الأسر المعيشية	٢٠٠
- الاستهلاك النهائى للأسر المعيشية	١٨٠٠
٣- تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	٦
٤- تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم	١١٨
٥- التحويلات الجارية من بقية العالم	٣٢٠
٦- التحويلات الجارية إلى بقية العالم	٥

المطلوب :

١- **حساب الدخل القومي الإجمالي**

٢- **حساب الدخل القومي الإجمالي المتاح**

٣- **حساب إجمالي الادخار**

الحل

١ – حساب الدخل القومي الإجمالي :

الدخل القومي الإجمالي = الناتج المحلى الإجمالي
+ تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحق القبض من بقية العالم
– تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحق الدفع لبقية العالم
= ٢٢٢٤ + ٦ – ١١٨
= ٢١١٢

٢– حساب الدخل القومي الإجمالي المتاح :

الدخل القومي الإجمالي المتاح = الدخل القومي الإجمالي
+ التحويلات الجارية من بقية العالم
– التحويلات الجارية إلى بقية العالم
= ٢١١٢ + ٣٢٠ – ٥
= ٢٤٢٧

٣ – حساب إجمالي الادخار :

إجمالي الادخار = الدخل القومي الإجمالي المتاح – الاستهلاك النهائى
= ٢٤٢٧ – ٢١٤٥
= ٢٨٢

تمرين رقم (٢٢) :

إذا توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١– المخرجات من السلع والخدمات	**١٠٠**
٢– الاستهلاك الوسيط	**٤٠**
٣– تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	**٤**
٤– تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم	**١**
٥– التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	**١**
٦– التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	**٢**
٧– الاستهلاك النهائى	**٤٠**
٨– إجمالي تكوين رأس المال	**١٥**
٩– تحويلات رأس المال من بقية العالم	**١**
١٠– تحويلات رأس المال إلى بقية العالم	**١**

المطلوب :

أولاً : حساب المفاهيم الاقتصادية التالية :

١- حساب إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي

٢- حساب الدخل القومي الإجمالي

٣- حساب إجمالي الدخل المتاح

٤- حساب إجمالي الادخار

٥- حساب صافى الإقراض لبقية العالم

ثانياً : عرض المفاهيم السابقة فى صورة جدول بشكل متتابع.

الحل :

أولاً : حساب المفاهيم الاقتصادية :

١ – حساب إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي :

إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي

= المخرجات من السلع والخدمات – الاستهلاك الوسيط

= ١٠٠ - ٤٠

= ٦٠

٢ - حساب الدخل القومي الإجمالي :

الدخل القومي الإجمالي= إجمالي القيمة المضافة/الناتج المحلى الإجمالي

+ تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم

(-) تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع لبقية العالم

= ٦٠ + ٤ – ١

= ٦٣

٣ - <u>حساب إجمالي الدخل المتاح:</u>

إجمالي الدخل المتاح = الدخل القومي الإجمالي

+ التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم

(-) التحويلات الجارية المستحقة الدفع لبقية العالم

= ٦٣ + ١ – ٢

= ٦٢

٤ - <u>حساب إجمالي الادخار :</u>

إجمالي الادخار = إجمالي الدخل المتاح – الاستهلاك النهائى

= ٦٢ - ٤٠

= ٢٢

٥- <u>حساب صافى الإقراض لبقية العالم</u>

صافى الاقراض لبقية العالم = إجمالي الادخار

(-) إجمالي تكوين رأس المال

+ تحويلات رأس المال من بقية العالم

(-) تحويلات رأس المال إلى بقية العالم

= ٢٢ – ١٥ + ١ – ١

= ٧

ثانياً : عرض المفاهيم السـابقة فى صـورة جدول بشـكل متتابع (التتابع المبسط لحسابات الإقتصاد المحلى) :

	الاستخدامات	الموارد
حساب الإنتاج		
المخرجات من السلع والخدمات		١٠٠
ناقصاً الاستهلاك الوسيط	٤٠	
= إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي	٦٠	
التوزيع الأولى لحساب الدخل		
إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي		٦٠
+ زائداً تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحق القبض من بقية العالم .		٤
(–) ناقصاً تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع لبقية العالم	١	
= الدخل القومي الإجمالي	٦٣	
التوزيع الثانى لحساب الدخل		
الدخل القومي الإجمالي		٦٣
+ زائداً التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم		١
(–) ناقصاً التحويلات الجارية المستحقة الدفع لبقية العالم	٢	
= إجمالي الدخل المتاح	٦٢	
استخدام حساب الدخل		
إجمالي الدخل المتاح		٦٢
(–) ناقصاً الاستهلاك النهائى	٤٠	
= إجمالي المدخرات / إجمالي الادخار	٢٢	
حساب رأس المال		
إجمالي الادخار		٢٢
(–) ناقصاً إجمالي تكوين رأس المال	١٥	
+ زائداً تحويلات رأس المال من بقية العالم		١
(–) ناقصاً تحويلات رأس المال إلى بقية العالم	١	
= صافي الإقراض لبقية العالم	٧	

الوحدة التعليمية الثالثة
جداول العرض والاستخدام
Supply and Use Tables

الأهداف التعليمية:

بإنتهاء دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على :

١- التعرف على ماهية جداول العرض والاستخدام والتعرف على أهميتها.

٢- التعرف على كيفية إعداد جداول العرض والاستخدام للمنتجات المختلفة فى الاقتصاد القومى.

٣- التعرف على كيفية إعداد معادلة جدول العرض والاستخدام لأى منتج فى الاقتصاد القومى.

٤- التعرف على كيفية حساب القيمة المضافة من جداول العرض والاستخدام.

٥- التعرف على كيفية حســـاب الناتج المحلى الإجمالى من جداول العرض والاستخدام بطريقتى نهج الإنتاج ونهج الإنفاق.

الوحدة التعليمية الثالثة
جداول العرض والاستخدام
Supply and Use Tables

تطبق جداول العرض والاستخدام على كافة المنتجات من السلع والخدمات، وتجيب عن السؤال، من أين تأتى المنتجات وكيف تستخدم؟ حيث تقوم هذه الجداول بربط المنتجات من السلع والخدمات المستخدمة فى الاقتصاد بالوحدات المنتجة لها. ونتناول فى هذا الفصل ماهية جداول العرض والاستخدام وأهميتها وكيف يمكن تجميعها وإعدادها.

أولاً : ماهية جداول العرض والاستخدام:

جداول العرض والاستخدام تظهر من أين يتم الحصول على المنتجات (السلع والخدمات) سواء من الإنتاج المحلى أو من الواردات وكيف يتم استخدامها سواء فى الاستهلاك الوسيط والاستهلاك النهائى وإجمالى تكوين رأس المال والصادرات.

وتبدأ جداول العرض والاستخدام بالعرض فى الجزء الأول من الجدول وذلك بعرض قيمة الإنتاج المحلى (المخرجات) والواردات، ثم تضاف الضرائب على المنتجات مطروحاً منها الإعانات أو الدعم على المنتجات وتضاف كذلك هوامش التجارة (الجملة والتجزئة) وتكاليف النقل للحصول على القيمة الكلية للعرض بأسعار المشترين (أسعار السوق، أسعار البائعين). ويعرض الجزء الثانى من الجدول الاستخدامات المختلفة معبراً عنها بأسعار المشترين موزعة بين الاستهلاك الوسيط والاستهلاك النهائى وإجمالى تكوين رأس المال بما فى ذلك التغير فى المخزون والصادرات .

وبهذا يكون قد تم التعبير عن كل من جانب العرض وجانب الاستخدام بأسعار المشترين ، حيث أن الشكل الأكثر شيوعاً لجداول العرض والاستخدام هو

بأسعار المشترين ، لهذا يتم تعديل القيم المعروضة بالأسعار الأساسية للحصول على العرض الكلى بأسعار المشترين.

وهكذا توفر جداول العرض والاستخدام صورة مفصلة لتدفق السلع والخدمات فى أى اقتصاد ، وتقوم هذه الجداول على مطابقة السلع والخدمات المتدفقة بالتساوى مع استخدام هذه السلع والخدمات، ليس ذلك فقط على مستوى الاقتصاد ككل وإنما أيضاً على مستوى كل سلعة أو خدمة أو مجموعة سلع وخدمات. وبهذا الشكل تعكس جداول العرض والاستخدام تساوى إجمالى عرض منتج ما مع ما تم استخدامه من هذا المنتج، وبمعنى آخر يجب أن يتعادل عرض واستخدام أى منتج كان. وفى ضوء ما سبق تكون :

المخرجات + الواردات (أى إجمالى العرض)
=
الاستهلاك الوسيط + الاستهلاك النهائى +
إجمالى تكوين رأس المال + الصادرات (أى إجمالى الاستخدام)

ويلاحظ أنه فى حالة عدم تعادل تدفقات السلع والخدمات مع استخدامها، يتم إدخال التعديلات بشكل تدريجى حتى يتعادل عرض واستخدام المنتج أو مجموعة المنتجات. وغالباً ما تكون التقديرات عن طريق الإنتاج أكثر دقة من التقديرات عن طريق الاستخدام، فعلى سبيل المثال يمكن قياس منتجات التبغ (السجائر) لتهرب أو إحجام من يتم سؤاله عن الكشف عما يتم إنفاقه عليها من الميزانية العائلية عند إجراء المسح. وفى بعض الأحيان يمكن الاعتماد على بيانات الاستهلاك أكثر من بيانات الإنتاج، فعلى سبيل المثال، تفيد تقديرات الاستهلاك فى عمل تقديرات الإنتاج الخاصة بمجالات الاقتصاد الخفى أو الغير مُراقب.

ثانياً : أهمية جداول العرض والاستخدام :

يمكن توضيح مدى أهمية جداول العرض والاستخدام بالنسبة للاقتصاد القومى للأسباب التالية:

١- تعد جداول العرض والاستخدام الخطوة الرئيسية الأولى فى تجهيز وإعداد جداول المدخلات والمخرجات .

٢- توفر جداول العرض والاستخدام وحدها إطار دقيق يزيل التناقضات فى تدفق السلع والخدمات التى تم حسابها من خلال الاقتصاد للتأكد من القياسات البديلة للناتج المحلى الإجمالى والتى تعطى نفس القيمة، سواء تم حسابه باستخدام طريقة الإنتاج (العرض) أو باستخدام طريقة الإنفاق (الاستخدام).

٣- مازالت بعض الدول ذات الأنظمة الإحصائية الأقل تطوراً تجد صعوبة فى استنباط شرح مفصل لحجم الإنفاق فى الاستهلاك المنزلى من المصادر الرئيسية على أساس منتظم، لهذا فإن أى شرح أو تفسير لهذا ، سيكون حتماً من داخل جداول العرض والاستخدام.

٤- يمكن من خلال جداول العرض والاستخدام ربط المنتجات (السلع والخدمات) المستخدمة فى الاقتصاد بالوحدات المنتجة لها.

٥- تساعد جداول العرض والاستخدام فى إعداد حساب السلع والخدمات للاقتصاد الكلى، حيث يمكن اعتبار حساب السلع والخدمات للاقتصاد الكلى على أنها جداول عرض واستخدام مكونة من مجاميع اقتصادية كثيرة من دون تقسيم وفقاً للمنتجات أو الصناعات (القطاعات).

٦- تعد جداول العرض والاستخدام أداة فعالة يمكن استخدامها فى مقارنة وإيضاح وتفسير البيانات التى يتم الحصول عليها من المصادر المختلفة، كما أنها تعزز ترابط نظام المعلومات الاقتصادية، كما أنها تتيح عمل تحليلات للأسواق والصناعات المختلفة، كما أنها تسمح بدراسة الإنتاجية فى ظل التعدد الكبير والضخم والتشكيلات الواسعة من المنتجات.

٧- يمكن استخدام جداول العرض والاستخدام لاحتساب الناتج المحلى الإجمالى بطريقتى الإنتاج والإنفاق النهائى.

ثالثاً : إعداد جداول العرض والاستخدام :

الشكل الشائع من جداول العرض والاستخدام ، هى تلك التى يتم إعدادها وفقاً لأسعار المشترين. ويحتوى جدول العرض بأسعار المشترين على مجموعة المنتجات المحتمل تواجدها فى الاقتصاد مرتبة على شكل مصفوفة مستطيلة تعكس المنتجات من الإنتاج المحلى من السلع والخدمات والتى تم تقييمها بالأسعار الأساسية، بالإضافة إلى الواردات والتعديلات اللازمة على الأسعار للحصول على العرض لكل منتج بأسعار المشترين. ويأخذ جدول العرض الشكل التالى:

المنتجات (السلع والخدمات)	المخرجات			الواردات	هوامش التجارة والنقل	الضرائب ناقصا الدعم على المنتجات	مجموع العرض بأسعار المشترين
	القطاعات						
	الصناعة (١)	الصناعة (٢)	الصناعة (٣)				
أ							
ب							
جـ							
المجموع							

بينما يعكس جدول الاستخدام الأشكال المختلفة من الاستخدامات والتى تتمثل فى الاستهلاك الوسيط والاستهلاك النهائى وإجمالى تكوين رأس المال والصادرات ، والتى تم تقييمها فى الأصل بأسعار المشترين، ويأخذ جدول الاستخدام الشكل التالى:

المنتجات (السلع والخدمات)	الاستهلاك الوسيط			الاستهلاك النهائى	اجمالى تكوين رأس المال	الصادرات	مجموع الإستخدامات بأسعار المشترين
	القطاعات						
	الصناعة (١)	الصناعة (٢)	الصناعة (٣)				
أ							
ب							
جـ							
المجموع							

تمارين على جداول العرض والاستخدام

تمرين رقم (١) :

فيما يلى البيانات المتوافرة عن تدفق أحد المنتجات (محصـــول القمح) خلال إحدى السنوات المالية والخاصة باقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليون):

١- المخرجات	٢٧٠٠٠
٢- الواردات	٥٠٠٠
٣- الصادرات	١٥٠٠٠
٤- الاستهلاك الوسيط	٢٠٠٠
٥- الاستهلاك النهائى	١٤٢٠٠
٦- مخزون أول المدة	٧٠٠
٧- مخزون أخر المدة	١٥٠٠

المطلوب :

١- إعداد معادلة جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح).

٢- إعداد جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح).

الحل :

أولاً: إعداد معادلة جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح) :

عرض القمح فى السنة الحالية = المخرجات + الواردات

= ٢٧٠٠٠ + ٥٠٠٠

= ٣٢٠٠٠

استخدام القمح فى السنة الحالية = الاستهلاك الوسيط + الصادرات

+ الاستهلاك النهائى+إجمالى تكوين رأس المال

= ٢٠٠٠ + ١٤٢٠٠ + ١٥٠٠٠ + ٨٠٠

= ٣٢٠٠٠

لاحظ أن :

١- اجمالى تكوين رأس المال = إجمالى تكوين رأس المال الثابت + التغير فى المخزون +صافى حيازة الأصول الثمينة

٢- التغير فى المخزون = مخزون أخر المدة – مخزون أول المدة

أو= المدخلات – المسحوبات من المخزون

ثانياً : إعداد جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح) :

١ – جدول العرض :

المنتجات	المخرجات	الواردات	مجموع العرض بأسعار المشترين
	قطاع الزراعة		
المنتج (محصول القمح)	٢٧٠٠٠	٥٠٠٠	٣٢٠٠٠

٢ – جدول الاستخدام :

المنتجات	الاستهلاك الوسيط (بذور)	الصادرات	الإنفاق على الاستهلاك النهائى	إجمالى تكوين رأس المال	مجموع الاستخدام بأسعار المشترين
	قطاع الزراعة				
المنتج (محصول القمح)	٢٠٠٠	١٥٠٠٠	١٤٢٠٠	٨٠٠	٣٢٠٠٠

ملاحظات هامة عند إعداد جداول العرض والاستخدام :

١- يتم إعداد جداول العرض والاستخدام بأسعار المشترين ، لهذا يتم تحويل الأسعار الأساسية إلى أسعار المشترين فى جدول العرض بينما الاستخدامات محسوبة أصلاً بأسعار المشترين فى جدول الاستخدام ، والسبب فى ذلك يرجع إلى أن نظام الحسابات القومية يركز على الإنفاق النهائى من الناتج المحلى الإجمالى، لهذا فإن الأسعار التى يتطلب استخدامها وفقاً لهذا النظام هى أسعار المشترين لأنها الأسعار التى يكون المشترين على استعداد لدفعها للحصول على المنتجات من البائعين الراغبين.

٢- أحيانا يشار إلى أسعار المشترين بأسعار السوق أو بأسعار البائعين.

٣- أسعار المشترين = الأسعار الأساسية + الضرائب على المنتجات - الاعانات أو الدعم على المنتجات + الضرائب على القيمة المضافة غير القابلة للخصم من قبل المشترى + هوامش التجارة والنقل.

تمرين رقم (٢) :

فيما يلى البيانات المتوافرة عن تدفق أحد المنتجات (محصول القمح) خلال إحدى السنوات المالية والخاصة باقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليون) :

١- المخرجات بالأسعار الأساسية	**١٩٠٠٠**
٢- الضرائب على المنتجات	**٤٠٠٠**
٣- الدعم على المنتجات	**٣٠٠٠**
٤- هوامش التجارة	**٦٠٠٠**
٥- تكاليف النقل	**١٠٠٠**
٦- الواردات (بقيمة سيف)	**٣٣٠٠**
٧- الضرائب على الواردات	**٦٠٠**
٨- هامش التجارة على الواردات	**٨٥٠**
٩- تكاليف نقل الواردات بعد دخول البلد	**٢٥٠**
١٠- الاستهلاك الوسيط	**٢٠٠٠**
١١- الاستهلاك النهائى	**١٤٢٠٠**
١٢- إجمالى تكوين رأس المال	**٨٠٠**
١٣- الصادرات	**١٥٠٠٠**

المطلوب :

١- إعداد معادلة جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح).

٢- إعداد جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح).

أولاً : إعداد معادلة جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح) :

تمهيد للحل :

١ – يتم تحويل المخرجات بالأسعار الأساسية إلى أسعار المشترين كما يلى:

المخرجات بالأسعار الأساسية	١٩٠٠٠
+ الضرائب على المنتجات	٤٠٠٠
– الدعم على المنتجات	(٣٠٠٠)
+ هوامش التجارة	٦٠٠٠
+ تكاليف النقل	١٠٠٠
= المخرجات بأسعار المشترين	٢٧٠٠٠

٢ – يتم تحويل الواردات "بقيمة سيف" إلى أسعار المشترين كما يلى :

الواردات (بقيمة سيف)	٣٣٠٠
+ الضرائب على الواردات	٦٠٠
+ هامش التجارة على الواردات	٨٥٠
+ تكاليف نقل الواردات	٢٥٠
الواردات بأسعار المشترين	٥٠٠٠

٣ – معادلة جدول العرض والاستخدام للمنتج :

العرض	=	المخرجات + الواردات
	=	٢٧٠٠٠ + ٥٠٠٠
	=	٣٢٠٠٠
الاستخدام	=	الاستهلاك الوسيط + الصادرات + الاستهلاك النهائى + إجمالى تكوين رأس المال
	=	٢٠٠٠ + ١٥٠٠٠ + ١٤٢٠٠ + ٨٠٠
	=	٣٢٠٠٠

ثانياً : إعداد جدول العرض والاستخدام للمنتج (محصول القمح)

١ – جدول العرض :

المنتجات	قطاع الزراعة المخرجات بالأسعار الأساسية	الواردات "سيف"	تعديل سيف/فوب	هوامش التجارة والنقل	الضرائب (–) الدعم	مجموع العرض بأسعار المشترين
المنتج (محصول القمح)	١٩٠٠٠	٣٣٠٠	١٧٠٠	٧٠٠٠	١٠٠٠	٣٢٠٠٠

٢ – جدول الاستخدام :

المنتجات	قطاع الزراعة الاستخدام الوسيط	الصادرات	الاستهلاك النهائى	إجمالى تكوين رأس المال	مجموع الاستخدام بأسعار المشترين
المنتج (محصول القمح)	٢٠٠٠	١٥٠٠٠	١٤٢٠٠	٨٠٠	٣٢٠٠٠

تمرين رقم (٣) جدول عرض واستخدام مفصل :

فيما يلى البيانات المتوافرة عن تدفق أحد المنتجات (القمح) وخدمات قطاع تجارة الجملة والتجزئة والنقل عن إحدى السنوات المالية والخاصة باقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليون):

١- مخرجات القمح	٦٨٠
٢- واردات القمح من البذور (سيف)	١٥٠
٣- هامش تجارة الجملة	٣٥

٤- هامش تجارة التجزئة	٦٠
٥- تكاليف نقل القمح	٣٠
٦- الضرائب على المنتجات (القمح)	٦٠
٧- الدعم على المنتجات (القمح)	١٥
٨- الاستهلاك الوسيط (بذور القمح)	١٧٠
٩- الاستهلاك النهائى من القمح	٥٤٠
١٠- إجمالى تكوين رأس المال (التغير فى مخزون القمح)	٦٥
١١- الصادرات من القمح	٢٢٥

المطلوب :

إعداد جدول العرض والاستخدام بشكل مفصل.

الحـل

١ – جدول العرض :

المنتجات (سلع وخدمات)	المخرجـات			الواردات	هوامش التجارة والنقل(*)	الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات	مجموع العرض بأسعار المشترين
	القطاعات						
	زراعة	تجارة	نقل				
القمح	٦٨٠			١٥٠	١٢٥	٤٥	١٠٠٠
تجارة الجملة		٣٥			-٣٥		
تجارة التجزئة		٦٠			-٦٠		
النقل			٣٠		-٣٠		
المجموع	٦٨٠	٩٥	٣٠	١٥٠	صفر	٤٥	١٠٠٠

(*) يلاحظ أنه يتم خصم هوامش التجارة والنقل فى عمود هوامش التجارة والنقل بجدول العرض لتفادى التعداد المزدوج.

٢ – جدول الاستخدام :

المنتجات (السلع والخدمات)	الاستهلاك الوسيط			الاستهلاك النهائى	اجمالى تكوين رأس المال	الصادرات	مجموع الاستخدام بأسعار المشترين
	القطاعات						
	زراعة	تجارة	نقل				
القمح	١٧٠			٥٤٠	٦٥	٢٢٥	١٠٠٠
تجارة الجملة							
تجارة التجزئة							
النقل							
المجموع	١٧٠			٥٤٠	٦٥	٢٢٥	١٠٠٠

تمرين رقم (٤) : جداول عرض واستخدام أكثر تفصيلاً :

فيما يلى البيانات المتوافرة عن تدفق منتجات القمح والدقيق والخبز بالإضافة إلى خدمات تجارة الجملة والتجزئة والنقل، عن إحدى السنوات المالية والخاصة باقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليون)

١– مخرجات القمح	١٢٠٠
٢– مخرجات الدقيق	١٤٥٠
٣– مخرجات الخبز	٢٦٠٠
٤– واردات القمح من البذور (سيف)	٣٣٠
٥– هوامش التجارة والنقل للقمح	١٨٠
٦– هوامش التجارة والنقل للدقيق	٢١٥
٧– هوامش التجارة والنقل للخبز	٢٥٥
٨– الضرائب على منتجات القمح ناقصاً الدعم	١٤٠
٩– الضرائب على منتجات الدقيق	١٢٠
١٠– الضرائب على منتجات الخبز ناقصا الدعم	١٠٥
١١– الاستهلاك الوسيط (بذور القمح لزراعة القمح)	٢٧٥
١٢– الاستهلاك الوسيط من القمح لصناعة الدقيق	٣١٠

١٣- الاستهلاك الوسيط من الدقيق لصناعة الخبز	٥٢٥
١٤- إنفاق الاستهلاك النهائى على القمح	٧٠٠
١٥- إنفاق الاستهلاك النهائى على الدقيق	٧١٠
١٦- إنفاق الاستهلاك النهائى على الخبز	٢٣٢٠
١٧- إجمالى تكوين رأس المال لمنتج القمح (التغير فى مخزون القمح)	٦٥
١٨- إجمالى تكوين رأس المال لمنتج الدقيق (التغير فى مخزون الدقيق)	٧٥
١٩- صادرات القمح	٥٠٠
٢٠- صادرات الدقيق	٤٧٥
٢١- صادرات الخبز	٦٤٠

المطلوب :

أولاً : إعداد جدول العرض والاستخدام بشكل أكثر تفصيلاً

ثانياً : حساب القيمة المضافة بالأسعار الأساسية.

ثالثاً : حساب الناتج المحلى الإجمالى بطريقة الإنتاج.

رابعاً: حساب الناتج المحلى الإجمالى بطريقة الإنفاق النهائى.

الحل

أولاً : ١ – جدول العرض :

المنتجات (السلع والخدمات)	القطاعات المخرجات			الواردات	هوامش التجارة والنقل	الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات	مجموع العرض بأسعار المشترين
	زراعة	صناعة	التجارة والنقل				
قمح	١٢٠٠			٣٣٠	١٨٠	١٤٠	١٨٥٠
دقيق		١٤٥٠			٢١٥	١٢٠	١٧٨٥
خبز		٢٦٠٠			٢٥٥	١٠٥	٢٩٦٠
التجارة والنقل			٦٥٠		٦٥٠-		صفر
المجموع	١٢٠٠	٤٠٥٠	٦٥٠	٣٣٠	صفر	٣٦٥	٦٥٩٥

٢ – جدول الاستخدام :

المنتجات (السلع والخدمات)	الاستهلاك الوسيط			الاستهلاك النهائى	اجمالى تكوين رأس المال	الصادرات	مجموع الاستخدام بأسعار المشترين
	القطاعات						
	الزراعة	الصناعة	التجارة والنقل				
قمح	٢٧٥	٣١٠		٧٠٠	٦٥	٥٠٠	١٨٥٠
دقيق		٥٢٥		٧١٠	٧٥	٤٧٥	١٧٨٥
خبز				٢٣٢٠	–	٦٤٠	٢٩٦٠
التجارة والنقل							
المجموع	٢٧٥	٨٣٥	–	٣٧٣٠	١٤٠	١٦١٥	٦٥٩٥

ثانياً : حساب القيمة المضافة بالأسعار الأساسية :

البيـان	القطاعات			المجمـوع
	الزراعة	الصناعة	التجارة والنقل	
المخرجات	١٢٠٠	٤٠٥٠	٦٥٠	٥٩٠٠
(–) الاستهلاك الوسيط	٢٧٥	٨٣٥	–	١١١٠
= القيمة المضافة بالأسعار الأساسية	٩٢٥	٣٢١٥	٦٥٠	٤٧٩٠

ثالثاً : حساب الناتج المحلى الاجمالى بطريقة الإنتاج :

البيـان	القطاعات			المجمـوع
	الزراعة	الصناعة	التجارة والنقل	
القيمة المضافة بالأسعار الأساسية	٩٢٥	٣٢١٥	٦٥٠	٤٧٩٠
+ الضرائب ناقصاً الدعم	١٤٠	١٢٠	١٠٥	٣٦٥
= الناتج المحلى الإجمالى بطريقة الإنتاج	١٠٦٥	٣٣٣٥	٧٥٥	٥١٥٥

رابعاً: حساب الناتج المحلى الاجمالى بطريقة الإنفاق النهائى:

= الاستهلاك النهائى + اجمالى تكوين رأس المال + الصادرات – الواردات

= ٣٧٣٠ + ١٤٠ + ١٦١٥ – ٣٣٠ = ٥١٥٥

الوحدة التعليمية الرابعة
الحسابات القومية
والميزانية العمومية

الأهداف التعليمية:

بإنتهاء دراستك لهذه الوحدة التعليمية يجب أن تكون قادراً على:

١- التعرف على كيفية إعداد الحسابات القومية المختلفة والمتمثلة فى:
- حـ/ الإنتاج.
- حـ/ توليد الدخل.
- حـ/ التوزيع الأولى للدخل.
- حـ/ التوزيع الثانوى (الثانى) للدخل.
- حـ/ استخدام الدخل المتاح.
- حـ/ رأس المال.
- حـ/ الحساب المالى.
- حـ/ التغيرات الأخرى فى حجم الأصول.
- حـ/ إعادة التقييم.

٢- التعرف على كيفية إعداد الميزانية العمومية على المستوى القومى.

٣- التعرف على كيفية إعداد حـــــ/ السلع والخدمات على مستوى الاقتصاد القومى.

٤- التعرف على كيفية إعداد حـــــ/ بقية العالم والذى يعكس معاملات العالم الخارجى مع الاقتصاد القومى.

الوحدة التعليمية الرابعة
الحسابات القومية
والميزانية العمومية

يقدم هذا الفصل منظوراً عاماً عن الإطار المحاسبى لنظام الحسابات القومية، حيث يعرض العناصر المتصلة بالمفاهيم والتى تشكل لبنات البناء للنظام المحاسبى والقواعد المحاسبية الواجب إتباعها.

وقد تم عرض كل حساب مع وصف لطبيعة الحساب ومنظور عن نوع التحليلات التى يمكن أن تنشأ عن ذلك الحساب.

ويتناول الإطار المحاسبى الظواهر الأساسية التى تشكل السلوك الاقتصادى كالإنتاج والاستهلاك والتراكم والمفاهيم المرتبطة بكل منها وهى الدخل والثروة ويهدف نظام الحسابات القومية إلى تقديم عرض عن هذه المجموعة من الظواهر والعلاقات القائمة بينها، وللتوصل إلى ذلك ينبغى أن يفى الإطار المحاسبى بشرطين هما ، أن يكون **متكاملاً ومترابطاً**، ولكى يكون الإطار المحاسبى **متكاملاً**، يجب تطبيق نفس المفاهيم والتصنيفات على جميع الحسابات والحسابات الفرعية، فعلى سبيل المثال ، عندما يتقرر أن تعامل المساكن كأصول ، يجب أن تدخل جميع المساكن فى الخدمات الإسكانية المشمولة فى حد الإنتاج بصرف النظر عما إذا كانت تلك المساكن مشغولة بملاكها أو مؤجرة من خلال السوق، وعلى نفس المنوال ، تدر جميعها الدخل الذى يجب أن يعامل بنفس الطريقة فى نظام الحسابات القومية بصرف النظر عن العلاقة بين المالك والشاغل. ولكى يكون الإطار المحاسبى **مترابطاً**، يجب قياس كل تدفق أو مستوى مخزون اقتصادى يظهر فى نظام الحسابات القومية بالتساوى للأطراف المختلفة ذات الصلة، ويتحقق ذلك الترابط عن طريق تطبيق نفس المفاهيم والتعريفات دوماً وباستمرار فى نظام الحسابات القومية بأكمله بالإضافة إلى استخدام نفس القواعد المحاسبية لجميع البنود في نظام الحسابات القومية.

وتحدد احتياجات المستخدمين لنظام الحسابات القومية متطلبات معينة يجب أن تتوافر في الإطار المحاسبي لنظام الحسابات القومية، وأول هذه

المتطلبات تتمثل في أنه ينبغي أن يعطى الإطار المحاسبي صورة وافية وكاملة عن الاقتصاد، ولكن هذه الصورة يجب أن تكون مبسطة حتى يتسنى فهمها وتنفيذها وإداراتها، أما المتطلب الثاني، فيتمثل في أنه ينبغي أن يعرض الإطار المحاسبي بأمانة السلوك الاقتصادي عن طريق تغطية جميع الجوانب الهامة، بطريقة متوازنة دون إغفال بعض الجوانب أو التركيز على بعضها الآخر بدرجة أكبر قليلاً أو إبراز بعضها الآخر بشكل مبالغ فيه، وأخيراً فإن المتطلب الثالث يتمثل في أنه ينبغي على الإطار المحاسبي أن يصف بدقة جميع العلاقات الاقتصادية البينية ونتائج النشاط الاقتصادي. وعلى الرغم من ضرورة استيفاء جميع هذه المتطلبات، إلا أنها متضاربة أو متعارضة إلى حد ما، فتحقيق التوازن الصحيح بينها ليس بالأمر الهين ، فمن الممكن أن يؤدى التبسيط المُبالغ فيه إلى فقدان رؤية أو إغفال جوانب هامة من جوانب السلوك الاقتصادى، وأما الوصف التفصيلى المُبالغ فيه للواقع قد يؤدى إلى تحميل الصورة بعبء زائد ويُحد من نفاذ البصيرة حيالها، كما يؤدى التعقيد المُبالغ فيه إلى الحد من الفهم ويضلل بعض المستخدمين، وما إلى ذلك . وللوفاء بهذه المتطلبات ، يستخدم نظام الحسابات القومية، عدداً من الفئات الأساسية لتحليل وإجمال جوانب معينة لنفس التدفقات الأساسية المتعددة.

والغرض من هذا الفصل هو شرح الهيكل المحاسبى لنظام الحسابات القومية بوجه عام ، والهيكل المحاسبى موحد فى نظام الحسابات القومية بكامله، فهو ينطبق على جميع الوحدات المؤسسية والقطاعات الأساسية والاقتصاد بالكامل ولكن بعض الحسابات قد لا تكون ملائمة لبعض القطاعات ، وعلى نفس المنوال ليست كل المعاملات ملائمة لكل قطاع، وعندما يحدث ذلك فربما تشكل هذه المعاملات موارد لبعض القطاعات وتشكل استخدامات لقطاعات أخرى.

ويعكس إطار الحسابات القومية المتكامل عملية تتابع الحسابات المتماثلة الجانبين والتى تأخذ شكل حرف "T" خلافاً لجداول العرض والاستخدام والتى تأخذ شكل مصفوفة ، وتبين الحسابات المتماثلة الجانبين الاستخدامات (أو الأصول) إلى اليمين والموارد (أو الخصوم) إلى اليسار، والفرق بين ناتج جمع الموارد وناتج جمع الاستخدامات فى كل حساب يسمى "البند الموازن" ، وبالإنتقال من حساب إلى آخر، يُنقل البند الموازن للحساب السابق

المبين على اليمين فى جانب الاستخدامات إلى اليسار كموارد للحساب التالى وهكذا لباقى الحسابات، حيث من الخصائص الأساسية لنظام الحسابات القومية تتابع الحسابات القومية فى سلسلة من حسابات التدفق المرتبطة ببعضها البعض والتى ترتبط بمختلف أنواع النشاط الاقتصادى التى تتم فى فترة زمنية معينة، بالإضافة إلى الميزانيات العمومية التى تقيد قيم الأصول والخصوم التى تحوزها الوحدات أو القطاعات المؤسسية فى بداية ونهاية الفترة.

ويتصل كل تدفق بنوع معين من النشاط، كالإنتاج أو توليد الدخل أو توزيع الدخل أو إعادة توزيع الدخل أو استخدام الدخل. ويبين كل حساب من هذه الحسابات الموارد المتاحة للوحدات المؤسسية وسبل استغلال هذه الموارد، وتتم موازنة كل حساب كما سبق القول ، عن طريق إدخال بند موازن يمثل الفرق بين إجمالى الموارد وإجمالى الاستخدامات ، ويتم ترحيل البند الموازن بوصفه البند الأول فى الحساب التالى على الجانب الآخر، وتمثل بنود الموازنة صافى نتيجة الأنشطة الاقتصادية التى يغطيها الحساب المعنى والتى تمثل المجاميع الاقتصادية والتى يكون لها أهمية كبرى بالإضافة إلى أهميتها التحليلية، ومن أمثلة البنود الموازنة، القيمة المضافة والدخل المتاح القابل للصرف والادخار... إلخ . كما يوجد رابط قوى بين حسابات التدفق والميزانيات العمومية، حيث يتم بانتظام قيد جميع التغيرات التى تحدث على مدار الوقت وتؤثر على الأصول أو الخصوم التى تحوزها الوحدات أو القطاعات المؤسسية فى واحد أو أكثر من حسابات التدفق (التراكم).

ويلاحظ إن التعاملات مع العالم الخارجى تقيد فى حساب بقية العالم ومن منظور بقية العالم ، أى أن إنفاقات الاقتصاد تسجل كقيم مستحقة القبض لبقية العالم والعكس صحيح، فعلى سبيل المثال، الواردات لبلد ما والتى تمثل إنفاقات تسجل كموارد مستحقة القبض لبقية العالم.

وبالنسبة لمجموع الاقتصاد، فإن مجموع الاستخدامات بالنسبة للاقتصاد ككل يمثل ناتج جميع الاستخدامات لجميع القطاعات المؤسسية، كما أن مجموع الموارد للاقتصاد ككل تمثل ناتج جميع الموارد لجميع القطاعات المؤسسية، ويجب أن يكون إجمالى الاستخدامات لمجموع الاقتصاد وبقية العالم مساوياً لإجمالى الموارد لمجموع الاقتصاد وبقية العالم.

ويمكن تقسيم مجموعة الحسابات فى نظام الحسابات القومية إلى ثلاثة مجموعات رئيسية ، تتمثل فيما يلى :

أولاً : المجموعة الأولى : وتشمل كل من :

١ – الحسابات الجارية وتشمل :

أ- حـ/ الإنتاج.

ب- حـ/ توليد الدخل.

ج- حـ/ التخصيص (التوزيع) الأولى للدخل.

د- حـ/ التوزيع الثانوى للدخل.

هـ- حـ/ استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه.

٢ – حسابات التراكم وتشمل :

أ - حـ/ رأس المال.

ب - الحساب المالى.

ج - حـ/ التغيرات الأخرى فى حجم الأصول.

د - حـ/ إعادة التقييم.

٣ – الميزانية العمومية .

ثانياً : المجموعة الثانية : وتشمل حساب السلع والخدمات.

ثالثاً : المجموعة الثالثة : وتشمل حساب بقية العالم/ المعاملات الخارجية.

ونتناول فيما يلى بالشرح المبسط مكونات كل حساب من الحسابات السابقة وكيفية التطبيق العملى لها وذلك على مستوى الاقتصاد الكلى.

أولاً : المجموعة الأولى : وتشمل :

١ – الحسابات الجارية وتشمل :

أ – حساب الإنتاج :

يقيد حساب الإنتاج نشاط السلع والخدمات المنتجة حسب وصفها فى نظام الحسابات القومية ، ويتم تحديد البند الموازن فى حساب الإنتاج من خلال الفرق بين قيمة المخرجات من السلع والخدمات وقيمة الاستهلاك الوسيط، والذى يعكس "القيمة المضافة" بالأسعار الأساسية والتى يتم ترحيلها إلى الحساب التالى وهو حساب توليد الدخل.

ب – حساب توليد الدخل :

فى هذا الحســـاب تظهر القيمة المضـــافة والتى تمثل البند الموازن فى حســاب الإنتاج الســابق فى الجانب الدائن (جانب الموارد) من الحســاب، وتمثل القيمة المضافة الإدخال الوحيد فى جانب الموارد من حساب توليد الدخل. وتبين الإدخالات الموجودة فى الجانب الأيمن من حســـاب توليد الدخل مقدار القيمة المضافة المولدة عن طريق العمالة فى شكل تعويضات الموظفين بالإضافة إلى الضرائب ناقصاً الدعم على المنتجات والتى لم تدرج بالفعل فى قيمة المخرجات، ويتمثل بند الموازنة فى هذا الحساب فى كل من فائض التشغيل/ فائض المتاجرة، وفى الدخل المختلط، واللذان يمثلان مســـاهمة رأس المال فى توليد القيمة المضافة. ويجب ملاحظة إن إجمالى الدخل المختلط وهو البند الموازن فى قطاع الأسر المعيشية ، هو بند مماثل من الناحية المفاهيمية لإجمالى فائض التشغيل لأنه يحســـب كقيمة متبقية، وهذا المفهوم "الدخل المختلط" يســـتخدم إذا تعذر التمييز بين تعويضـــات أو أجور المســـتخدمين فى الأســـر المعيشـــية وفائض التشغيل.

جـ- حساب التوزيع الأولى للدخل :

فى حســـاب التوزيع الأولى للدخل ، تظهر تلك الإســـهامات فى القيمة المضـــافة كموارد للقطاعات ذات الصـــلة، فتذهب تعويضـــات أو أجور الموظفين للأســر المعيشـية ، وتذهب الضـرائب مطروحاً منها الإعانات (الدعم) للحكومة ، ويكون فائض التشـغيل والدخل المختلط للقطاعات التى تضـم وحدات الإنتاج ذات الصلة، وبالإضافة إلى ما سبق يظهر حساب التوزيع الأولى للدخل القيم الخاصة بكل من تلك البنود الثلاثة الســابقة المســتحقة الدفع لبقية العالم (للوحدات غير المقيمة) ومتى تكون البنود الناتجة القابلة للمقارنة فى الوحدات غير المقيمة مســتحقة الدفع للقطاعات المقيمة. وبالإضـــافة إلى ما ســـبق يظهر أيضـــا فى حســـاب التوزيع الأولى للدخل ما يعرف "بدخل الملكية" الناتج عن اســـتخدام المنتجون للأصـــول المملوكة لبعض الوحدات، وقد يكون دخل الملكية مســـتحق القبض من قبل وحدات مقيمة أو من قبل وحدات غير مقيمة، وقد يكون مستحق الدفع إلى وحدات مقيمة أو إلى وحدات غير مقيمة. ويمثل بند الموازنة لهذا الحساب أحد المجاميع الاقتصادية الرئيسية فى نظام الحسابات القومية إلا وهو

"إجمالى الدخل القومى" والذى يرحل إلى الحساب التالى وهو حساب التوزيع الثانوى للدخل ويظهر كمورد فى هذا الحساب.

د – حساب التوزيع الثانوى للدخل :

يبين حساب التوزيع الثانوى للدخل، كيف يتم تحويل الدخل الأولى إلى دخل متاح للصرف من خلال إضافة المتحصلات من التحويلات الجارية والمستحقة القبض من الوحدات المقيمة أو الوحدات غير المقيمة واستبعاد المدفوعات من التحويلات الجارية والمستحقة الدفع إلى الوحدات المقيمة أو إلى الوحدات غير المقيمة، وبعد أخذ التحويلات الجارية في الاعتبار ، فإنه يتم الحصول على "الدخل المتاح" كبند موازنة لحساب التوزيع الثانوي للدخل، والذى يرحل إلى الحساب التالي، حساب استخدام الدخل المتاح كموارد لهذا الحساب والدخل المتاح يمثل الدخل الفعلي المتاح (القابل للصرف) حيث يبين القدر الذى يمكن إنفاقه على الاستهلاك النهائي الفعلي والقدر المتبقي كادخار ، وبهذا الشكل يتم اشتقاق إجمالي الادخار باعتباره يساوى الدخل المتاح ناقص الاستهلاك النهائي الفعلي.

هـ- حساب استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه :

يبين حساب استخدام الدخل المتاح ، إجمالى الدخل المتاح المرحل له من الحساب السابق ويظهر كموارد لهذا الحساب ، ويظهر فى جانب الاستخدامات من هذا الحساب الإنفاق على الاستهلاك النهائى، كما تظهر فى هذا الحساب التعديلات المتعلقة بالتغيرات فى استحقاقات المعاشات التقاعدية فى كلا الجانبين كموارد للأسر المعيشية وكمدفوعات أو استخدامات للحكومة، والبند الموازن لهذا الحساب يمثل "إجمالى الادخار" والذى يرحل إلى الحساب التالى، أى إلى حساب رأس المال فى سلسلة حسابات التراكم بعد طرح استهلاك رأس المال الثابت من الإجمالى للحصول على "صافى الادخار".

٢ – حسابات التراكم وتشمل :

أ – حساب رأس المال :

يبين حساب رأس المال في الجانب الدائن التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من الوحدات المقيمة أو من الوحدات غير المقيمة، كما تظهر التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع إلى الوحدات المقيمة أو إلى الوحدات

غير المقيمة أيضاً في الجانب الدائن من هذا الحساب كما جرى عليه العرف ولكن بإشارة سالبة. ويظهر فى الجانب المدين من هذا الحساب صافى تكوين رأس المال والذى يتمثل فى ، إجمالى تكوين رأس المال الثابت زائد التغيرات فى المخزون زائد صافى حيازة الأصول الثمينة ناقص استهلاك رأس المال الثابت. وبند الموازنة فى حساب رأس المال يمثل "صافى الإقتراض (+) أو صافى الاقتراض (−)" .

ب- الحساب المالى :

يظهر فى الجانب المدين من الحساب المالى الاستحواذات على الأصول المالية بينما يظهر فى الجانب الدائن تكبد أو الاستحواذ على الخصوم المالية مثل القروض والأوراق المالية عدا الأسهم والمشتقات المالية ... الخ . والبند الموازن للحساب المالى هو أيضا صافى الإقراض أو صافى الاقتراض وهو ما يظهر فى هذه المرة على الجانب الأيسر من الحساب. ومن حيث المبدأ يتم قياس صافى الإقراض أو صافى الاقتراض بشكل متطابق فى كل من حساب رأس المال والحساب المالى وتحقيق ذلك فى الواقع العملى يعد أحد أصعب المهام فى عملية تجميع الحسابات القومية.

جـ- حساب التغيرات الأخرى فى حجم الأصول :

يقيد بهذا الحساب التغيرات التى تطرأ على مبالغ الأصول التى تحوزها الوحدات أو القطاعات المؤسسية نتيجة لعوامل تختلف عن المعاملات ، ومنها على سبيل المثال دمار الأصول الثابتة بفعل الكوارث الطبيعية مثل الزلازل والفيضانات، ويلاحظ إن التغيرات فى الأصول المالية (النقدية) لا تؤثر فى صافى القيمة لهذا تظهر فى كلا الجانبين من هذا الحساب.

د - حساب إعادة التقييم :

يتم فى هذا الحساب قيد التغيرات التى تطرأ على قيم الأصول والخصوم الناتجة عن التغيرات فى أسعارها. ويبدأ هذا الحساب بمكاسب وخسائر الاقتناء الاسمية، ويسجل هذا البند التغير الكامل فى قيمة مختلف الأصول أو الخصوم نتيجة للتغير فى أسعار تلك الأصول والخصوم منذ بداية الفترة المحاسبية أو وقت تسجيلها حتى وقت خروجها أو فى نهاية الفترة المحاسبية. وتظهر المكاسب والخسائر الاسمية للأصول على الجانب الأيمن من حساب إعادة التقييم بينما تسجل المكاسب والخسائر الاسمية

فى الخصوم المالية على الجانب الأيسر. وتنقسم المكاسب والخسائر الاسمية سواء بالنسبة للأصول أو الخصوم المالية إلى عنصرين:

١- مكاسب وخسائر الاقتناء **المحايدة** والتى تنتج عن تطبيق مستوى السعر العام الذى يتم الحصول عليه عن طريق تطبيق مؤشر للتغير فى مستوى السعر العام على القيمة المبدئية لجميع الأصول والخصوم حتى تحتفظ بنفس قوتها الشرائية.

٢- مكاسب وخسائر الاقتناء **الحقيقية**، وتتمثل فى الفرق بين مكاسب وخسائر الاقتناء الاسمية والمكاسب والخسائر المحايدة.

ويلاحظ إن مكاسب وخسائر الاقتناء سواء الاسمية أو المحايدة أو الحقيقية متساوية فى كلا الجانبين فى حساب إعادة التقييم ، أى تتساوى التغيرات التى تطرأ على قيم الأصول مع التغيرات التى تطرأ على قيم الخصوم نتيجة التغير فى أسعارها.

٣ – الميزانية العمومية :

تعرض الميزانيات العمومية الافتتاحية والختامية الأصول على الجانب الأيمن والخصوم وصافى القيمة على الجانب الأيسر بالأسعار التى تم عندها إنشاء البيانات ، وتتفاوت قيم الأصول الخصوم فى أية فترة زمنية، حيث تحدث بعض المعاملات أو تغيرات فى الأسعار أو أية تغييرات أخرى تؤثر على حجم الأصول أو الخصوم المملوكة، ويتم تسجيل هذه المعاملات فى إحدى حسابات التراكم أو غيرها حتى يتسنى تفسير الفروق بين القيم فى الميزانية العمومية الافتتاحية والميزانية العمومية الختامية. والبند الموازن لإحدى الميزانيات العمومية هو صافى القيمة، وهو الفرق بين الأصول والخصوم، ومن الناحية التى تتصل بالمفاهيم، تتساوى البنود الخاصة بالميزانية العمومية الختامية لكل أصل ولكل خصم مع البنود فى الميزانية العمومية الافتتاحية مضافاً إليها التغيرات المقيدة فى حسابات التراكم الأربعة.

ثانياً : المجموعة الثانية : وتشمل حساب السلع والخدمات:

يقيد فى حـ/ السلع والخدمات الإدخالات على الجانب الأيسر من الحساب قيمة كافة السلع والخدمات الموردة إلى الاقتصاد سواء :

١- كإنتاج أو
٢- كواردات.
٣- بالإضافة إلى الضرائب على المنتجات ناقصاً الإعانات أو الدعم عليها.

ويقيد فى الجانب الأيمن من الحساب:

١- استخدام السلع والخدمات كاستهلاك وسيط.
٢- الاستهلاك النهائى للسلع والخدمات .
٣- تكوين رأس المال.
٤- الصادرات .

❖ ولابد أن يكون المجموع الكلى الفعلى للسلع والخدمات الواردة للاقتصاد مساوية للاستخدام الكلى لهذه السلع والخدمات ، أى أن :

المخرجات + الواردات + الضرائب ناقصا الإعانات أو الدعم على المنتجات = الاستهلاك الوسيط + الاستهلاك النهائى + الصادرات + تكوين رأس المال

وتعكس المعادلة السابقة فكرة أن السلع والخدمات المنتجة فى الفترة الجارية يتم استخدامها سواء لإدرار مزيد من السلع والخدمات خلال الفترة الجارية (استهلاك وسيط) أو لإدرار مزيد من السلع والخدمات فى الفترات المستقبلية (تكوين رأس المال) أو لإشباع حاجات الإنسان على الفور (الاستهلاك النهائى)، وبالإضافة إلى ذلك وحيث أنه لا يوجد اقتصاد منغلقاً على نفسه بشكل كامل ، فمن الضرورى النظر إلى تلك السلع والخدمات الواردة من خارج الاقتصاد (الواردات) وإلى تلك السلع والخدمات المستخدمة من قبل الاقتصاديات الأخرى (الصادرات).

والخلاصة إن حساب السلع والخدمات يبين المجموع الكلى للسلع والخدمات الواردة كموارد إلى الاقتصاد باعتبارها مخرجات أو واردات (بما فى ذلك قيمة الضرائب ناقص الإعانات أو الدعم على المنتجات والتى لم يتم

تضـــمينها فعلياً فى تقييم المخرجات) وبين اســـتخدام نفس الســـلع والخدمات كاستهلاك وسيط واستهلاك نهائى وتكوين لرأس المال وصادرات .

ولا يتضـمن حسـاب السـلع والخدمات بند موازنة ، حيث يتوازن جانب الاستخدامات مع جانب الموارد.

ثالثاً : المجموعة الثالثة : وتشمل :

- حساب بقية العالم / المعاملات الخارجية :

هذا الحســـاب يمثل قطاع العالم الخارجى ويتكون من كل الوحدات غير المقيمـة التى تـدخـل فى معـاملات مع الوحـدات المقيمـة أو يكون لهـا روابط اقتصـــادية مع هذه الوحدات ، ويشـــمل قطاع العالم الخارجى تلك الوحدات التنظيمية/ المؤسـسـية غير المقيمة الموجودة مادياً داخل حدود الدولة الجغرافية مثل السفارات والقواعد العسكرية والمنظمات الدولية ... إلخ إضافة إلى الوحدات غير المقيمـة الموجودة خارج الدولـة ولا تعتبر المنظمـات الدوليـة وحدات مقيمـة فى الدولـة الموجودة بهـا، إذ أنـه لأغراض هذا النظام لا تعتبر المنظمـات الدوليـة وحدات مقيمة فى الدولة الموجودة بها، حيث أنه وفقاً لنظام الحســابات القومية لعام ٢٠٠٨، تعتبر المنظمات الدولية وحدات مقيمة فى العالم الخارجى دائماً. وتمثل كافة الوحدات غير المقيمة قطاع العالم الخارجى بغض النظر عن نشاطها أو القطاع الذى تنتمى إليه فى الخارج.

وينظر إلى هذا القطاع من وجهة نظر العالم الخارجى، إذ تعتبر إيرادات هذا القطاع مدفوعات للقطاعات الأخرى ومدفوعاته إيرادات لهذه القطاعات، ومن ثم فإن الإشـارة الموجبة للرصـيد تعنى عجزاً لدى الدولة، والإشـارة السـالبة تعنى فائضاً لدى الدولة محل الدراسة.

تدريبات وتطبيقات عملية على الحسابات القومية والميزانية :

أولاً : الحسابات الجارية .
ثانياً : الحسابات التراكمية .
ثالثاً : الميزانية العمومية.
رابعاً : حساب السلع والخدمات.
خامساً : حساب بقية العالم.

التمرين رقم (١) :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول فى نهاية سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١-	المخرجات بالأسعار الأساسية	٣٦٠٤
٢-	الاستهلاك الوسيط	١٨٨٣
٣-	الضرائب على المنتجات	١٤١
٤-	الإعانات / الدعم على المنتجات	٨

المطلوب :

١- تصوير حساب الإنتاج.
٢- حساب صافى القيمة المضافة / الناتج المحلى الصافى إذا علمت أن استهلاك رأس المال الثابت ٢٢٢ .

الحل :

١ - تصوير حـ/ الإنتاج :

حـ/ الإنتاج

مدين " الاستخدامات " " الاقتصاد الكلى " دائن " الموارد "

١٨٨٣	الاستهلاك الوسيط	٣٦٠٤	المخرجات بالأسعار الأساسية
		١٤١	
		٨-	الضرائب على المنتجات (+)
١٨٥٤	إجمالي القيمة المضافة "الناتج المحلى الإجمالي"		الإعانات أو الدعم على المنتجات (-)
٣٧٣٧		٣٧٣٧	

٢ – حساب صافى القيمة المضافة / الناتج المحلى الصافى :

= إجمالي القيمة المضافة/ الناتج المحلى الإجمالي – استهلاك رأس المال الثابت

صافى القيمة المضافة / الناتج المحلى الصافى = ١٨٥٤ – ٢٢٢

= ١٦٣٢

تمرين رقم (٢) :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول فى نهاية سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي بالأسعار الأساسية	١٨٥٤
٢- تعويضات الموظفين	١١٥٠
٣- الضرائب على المنتجات	١٤١
٤- الضرائب الأخرى على الإنتاج	٩٤
٥- الإعانات أو الدعم على المنتجات	٨
٦- الإعانات أو الدعم الأخرى على الإنتاج	٣٦
٧- إجمالي فائض التشغيل	٤٥٢
٨- إجمالي الدخل المختلط	؟

المطلوب :

١- تصوير حساب توليد الدخل.

٢- حساب صافى فائض التشغيل وصافى الدخل المختلط إذا علمت إن استهلاك رأس المال الثابت على إجمالي فائض التشغيل وعلى إجمالي الدخل المختلط ٢١٤ ، ٨ على الترتيب.

الحل :

حـ/ توليد الدخل

مدين " الاستخدامات "		دائن " الموارد "	
١١٥٠	تعويضات الموظفين	١٨٥٤	إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي بالأسعار الأساسية
١٤١	الضرائب على المنتجات		
٩٤	الضرائب الأخرى على الإنتاج		
-٨	(-) الإعانات أو الدعم على المنتجات		
-٣٦	(-) الإعانات أو الدعم الأخرى على الإنتاج		
٤٥٢	إجمالي فائض التشغيل		
٦١	إجمالي الدخل المختلط		
١٨٥٤		١٨٥٤	

٢ – حساب صافى فائض التشغيل وصافى الدخل المختلط :

أ – صافى فائض التشغيل=إجمالي فائض التشغيل– استهلاك رأس المال الثابت

= ٤٥٢ – ٢١٤

= ٢٣٨

ب– صافى الدخل المختلط = إجمالي الدخل المختلط – استهلاك رأس المال الثابت

= ٦١ – ٨

= ٥٣

التمرين رقم (٣) :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـــاد إحدى الدول فى نهاية الســـنة المالية (المبالغ بالمليار):

١– إجمالي فائض التشغيل	**٤٥٢**
٢– إجمالي الدخل المختلط	**٦١**
٣– تعويضات أو أجور الموظفين	**١١٥٠**
٤– تعويضات الموظفين المستحقة القبض من العالم الخارجى	**٦**
٥– تعويضات الموظفين المستحقة الدفع للعالم الخارجى	**٢**
٦– الضرائب على المنتجات	**١٤١**
٧– الضرائب الأخرى على الإنتاج	**٩٤**
٨– الإعانات أو الدعم على المنتجات	**٨**
٩– الإعانات أو الدعم الأخرى على الإنتاج	**٣٦**
١٠– دخل الملكية (دخل الممتلكات)	**٤٣٥**
١١– دخل الملكية المستحقة الدفع للعالم الخارجى	**٣٨**
١٢– دخل الملكية المستحقة القبض من العالم الخارجى	**٤٤**

المطلوب :

١– تصوير حساب التخصيص (التوزيع) الأولى للدخل.

٢– حساب الدخل الأولى الصافى/ صافى الدخل القومي إذا علمت أن استهلاك رأس المال الثابت ٢٢٢.

الحـل

حـ/ التخصيص (التوزيع) الأولى للدخل

مدين " الاستخدامات " **دائن " الموارد "**

٢	تـعـويضـــات أو أجـور المســـتخـدمين والموظفين المســـتحقـة الـدفع للعـالم الخارجى	٤٥٢	إجمالي فائض التشغيل
		٦١	إجمالي الدخل المختلط
		١١٥٠	تعويضات الموظفين
٣٩١		٦	تعويضات الموظفين المستحقة القبض من العالم الخارجى
	دخل الملكية	١٤١	الضرائب على المنتجات
	٤٣٥ دخل الملكية	٩٤	الضرائب الأخرى على الإنتاج
	-٤٤ دخل الملكية المستحق القبض من العـالم الخارجى	-٨	الإعـانـات أو الـدعم على المنتجات
		-٣٦	الإعـانـات أو الـدعم الأخرى على الإنتاج
	٣٩١ = دخل الملكية المدفوع	٣٩٧	دخل الملكية (الممتلكات)
١٨٦٤			٤٣٥ دخل الملكية
	رصيد الدخل الأولى الإجمالي/ إجمالي الدخل القومي		- ٣٨ دخـل الملكيـة المســـتحق الـدفع للعالم الخارجى
			٣٩٧ = دخـل الـملـكيـة المحصل
٢٢٥٧		٢٢٥٧	

٢ – <u>حساب صافى الدخل الأولى/ صافى الدخل القومي</u>

= إجمالي الدخل الأولى / إجمالي الدخل القومي

(-) استهلاك رأس المال الثابت

= ١٨٦٤ – ٢٢٢ = ١٦٤٢

التمرين رقم (٤) حـ/ التوزيع الثانوى للدخل

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـــاد إحدى الدول فى نهاية الســـنة المالية (المبالغ بالمليار):

١- الدخل الأولى الإجمالي/ إجمالي الدخل القومي	١٨٦٤
٢- التحويلات الجارية	١٢٢٩
٣- تحويلات جارية مستحقة الدفع للعالم الخارجى	٥٥
٤- تحويلات جارية مستحقة القبض من العالم الخارجى	١٧
٥- الضرائب الجارية على الدخل والثروة ... إلخ	٢١٣
٦- الضـــرائب الجارية على الدخل والثروة المســـتحقة الدفع للعالم الخارجى	-
٧- الضـــرائب الجارية على الدخل والثروة المســـتحقة القبض من العالم الخارجى	١
٨- صافى المساهمات الاجتماعية	٣٣٣
٩- المنافع الاجتماعية بخلاف التحويلات الاجتماعية العينية	٣٨٤
١٠- منافع المساعدات الاجتماعية النقدية	٥٢
١١- التحويلات الجارية الأخرى	٢٩٩
١٢- التحويلات الجارية الأخرى المستحقة الدفع للعالم الخارجى	١٧
١٣- التحويلات الجارية الأخرى المســـتحقة القبض من العالم الخارجى	١٦

المطلوب :

١- **تصوير حساب التوزيع الثانوى للدخل.**

٢- **حســاب صــافى الدخل المتاح للتصــرف فيه إذا علمت أن اســتهلاك رأس المال الثابت ٢٢٢.**

الحـل :

١ – تصوير حـ/ التاوزيع الثانوى للدخل

حـ/ التوزيع الثانوى للدخل

مدين "الاستخدامات" **دائن " الموارد "**

١٢١٢	التحويلات الجارية المدفوعة	١٨٦٤	الدخل الأولى الإجمالي/ إجمالي الدخل القومي
	١٢٢٩ تحويلات جارية مدفوعة		التحويلات الجارية المحصلة
	-١٧ تحويلات جارية مستحقة القبض من العالم الخارجى		١٢٢٩ تحويلات جارية محصلة
			-٥٥ تحويلات جارية مستحقة الدفع للعالم الخارجى
	١٢١٢ صافى التحويلات الجارية المدفوعة		١١٧٤ صافى التحويلات الجارية المحصلة
٢١٢	الضرائب الجارية على الدخل والثروة ... إلخ	٢١٣	الضرائب الجارية على الدخل والثروة ... إلخ
	٢١٣ الضرائب الجارية على الدخل والثروة		٢١٣ الضرائب الجارية على الدخل أو الثروة
	- ١ الضرائب الجارية المستحقة القبض من العالم الخارجى		- صفر الضرائب الجارية المستحقة الدفع للعالم الخارجى
	٢١٢ صافى الضرائب الجارية المدفوعة		٢١٣
٣٣٣		٣٣٣	
٣٨٤	صافى المساهمات الاجتماعية المنافع الاجتماعية بخلاف	٣٨٤	صافى المساهمات الاجتماعية المنافع الاجتماعية بخلاف
٥٢	التحويلات الاجتماعية العينية	٥٢	التحويلات الاجتماعية العينية
	منافع المساعدات الاجتماعية		منافع المساعدات الاجتماعية
٢٨٣	النقدية	٢٨٢	النقدية
	التحويلات الجارية الأخرى		التحويلات الجارية الأخرى
	٢٩٩ تحويلات جارية أخرى		٢٩٩ تحويلات جارية أخرى
	-١٦ تحويلات جارية مستحقة القبض من العالم الخارجى		-١٧ تحويلات جارية أخرى مستحقة الدفع للعالم الخارجى
	٢٨٣		٢٨٢
١٨٢٦	إجمالي الدخل المتاح للتصرف فيه		
٤٣٠٢		٤٣٠٢	

٢ – حساب صافى الدخل المتاح للتصرف فيه

صافى الدخل المتاح للتصرف فيه = إجمالي الدخل المتاح للتصرف فيه – استهلاك رأس المال الثابت

= ١٨٢٦ – ٢٢٢

= ١٦٠٤

التمرين رقم (٥) :

توافرت لك البيانات التالية فى نهاية السنة المالية عن اقتصاد إحدى الدول فى نهاية السنة المالية (المبالغ بالمليار):

١- إجمالي الدخل المتاح للتصرف فيه	**١٨٢٦**
٢- الإنفاق على الاستهلاك النهائى	**١٣٩٩**
٣- التعديل المتعلق بالتغيرات فى استحقاقات المعاشات التقاعدية	**١١**

المطلوب :

١- تصوير حساب استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه.

٢- حساب صافى الادخار إذا علمت أن استهلاك رأس المال الثابت ٢٢٢.

الحل :

١ – تصوير حساب استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه:

حـ/ استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه

مدين (استخدامات)		**دائن (موارد)**	
١٣٩٩	**الإنفاق على الاستهلاك النهائى**	**١٨٢٦**	**إجمالي الدخل المتاح للتصرف فيه**
١١	**التعديل المتعلق بالتغيرات فى استحقاقات المعاشات التقاعدية**	**١١**	**التعديل المتعلق بالتغيرات فى استحقاقات المعاشات التقاعدية**
٤٢٧	**إجمالي الادخار**		
١٨٣٧		**١٨٣٧**	

٢ – حساب صافى الادخار :

صافى الادخار = إجمالي الادخار – استهلاك رأس المال الثابت

= ٤٢٧ – ٢٢٢

= ٢٠٥

تمرين رقم (٦) : حـ/ رأس المال :

توافرت لك البيانات التالية فى نهاية فى السنة المالية عن اقتصاد إحدى الدول فى نهاية سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- صافى الادخار	٢٠٥
٢- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٣٧٦
٣- التغيرات فى المخزون	٢٨
٤- صافى حيازة الأصول الثمينة	١٠
٥- استهلاك رأس المال الثابت	٢٢٢
٦- التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض	٦٦
٧- التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع	٦٦
٨- التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع للعالم الخارجى	٤
٩- التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من العالم الخارجى	١

المطلوب :

تصوير حساب رأس المال.

الحـل

حـ/ رأس المال

"مدين"			"دائن"	
١٩٢	صافى تكوين رأس المال	٢٠٥	صافى الادخار	
	٣٧٦ إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٦٢	التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض	
	٢٨ التغيرات فى المخزون		٦٦ تحويلات رأسمالية مستحقة القبض	
	١٠ صافى حيازة الأصول الثمينة		-٤ تحويلات رأسمالية مستحقة الدفع للعالم الخارجى	
	-٢٢٢ استهلاك رأس المال الثابت		٦٢ صافى التحويلات الرأسمالية مستحقة القبض	
	١٩٢ صافى تكوين رأس المال		التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع	
١٠	صافى الإقراض (+)/ صافى الاقتراض (-)	-٦٥	- ٦٦ تحويلات رأسمالية مستحقة الدفع	
			+ ١ تحويلات رأسمالية مستحقة القبض من العالم الخارجى	
			- ٦٥ صافى التحويلات الرأسمالية مستحقة الدفع	
٢٠٢		٢٠٢		

التمرين رقم (٧) الحساب المالى :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـــاد إحدى الدول فى نهاية الســـنة المالية (المبالغ بالمليار):

أولاً : صافى الإقراض (+) / صافى الاقتراض (−)	**١٠**
ثانياً : صافى الاستحواذ على الأصول المالية :	
١- الذهب النقدى وحقوق السحب الخاصة	**-١**
٢- العملة والودائع	**٨٩**
٣- أوراق مالية عدا الأسهم	**٨٦**
٤- القروض	**٧٨**
٥- الحصص وأسهم صناديق الاستثمار	**١٠٧**
٦- برامج الاحتياطى الفنى للتأمين والمعاشات التقاعدية	**٤٨**
٧- المشتقات المالية وعقود خيار الأسهم للموظفين	**١٤**
٨- الحسابات الأخرى برسم القبض	**١٥**
ثالثاً : صافى الاستحواذ على الخصوم المالية :	
١- العملة والودائع	**١٠٢**
٢- أوراق مالية عدا الأسهم	**٧٤**
٣- القروض	**٤٧**
٤- الحصص وأسهم صناديق الاستثمار	**١٠٥**
٥- برامج الاحتياطى الفنى للتأمين والمعاشات التقاعدية	**٤٨**
٦- المشتقات المالية وعقود خيار الأسهم للموظفين	**١١**
٧- الحسابات الأخرى برسم الدفع	**٣٩**

المطلوب :

تصوير الحساب المالى.

الحـل :

الحساب المالى

صافى الاستحواذ على الأصول المالية		صافى الاستحواذ على الخصوم المالية	
١-	الـذهـب النقـدى وحقوق السحب الخاصة	١٠	صافى الاقراض (+) / صافى الاقتراض (-)
٨٩	العملة والودائع	١٠٢	العملة والودائع
٨٦	أوراق مالية عدا الأسهم	٧٤	أوراق مالية عدا الأسهم
٧٨	القروض	٤٧	القروض
١٠٧	الحصـص وأسـهم صـناديق الاستثمار	١٠٥	الحصـص وأسـهم صـناديق الاستثمار
٤٨	برامـج الاحتيـاطى الفنـى للتأمين والمعاشات التقاعدية	٤٨	برامـج الاحتيـاطى الفنـى للتـأمين والمعـاشـات التقاعدية
١٤	المشـتقات المالية وعقود خيار أسهم الموظفين	١١	المشـتقات المالية وعقود خيار الأسهم للموظفين
١٥	الحسـابات الأخرى برسـم القبض	٣٩	الحسـابات الأخرى برسـم الدفع
٤٣٦		٤٣٦	

التمرين رقم (٨) :

إذا توافرت لك البيانات التالية فى نهاية السنة المالية عن اقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليار) :

١- التغيرات فى الأصول المنتجة غير المالية	-٧
٢- التغيرات فى الأصول غير المنتجة (المصنعة) غير المالية	١٧
٣- التغيرات فى الأصول المالية (النقدية)	٣

المطلوب:

تصوير حـ/ التغيرات الأخرى فى حجم الأصول.

الحل :

حـ/ التغيرات الأخرى فى حجم الأصول

التغيرات فى الأصول		التغيرات فى الخصوم وصافى القيمة	
٧-	التغيرات فى الأصول المنتجة غير المالية	٣	التغيرات فى الأصول المالية (النقدية)
١٧	التغيرات فى الأصول غير المنتجة غير المالية	١٠	التغيرات فى صافى حقوق الملكية نتيجة للتغيرات الأخرى فى حجم الأصول
٣	التغيرات فى الأصول المالية (النقدية)		
١٣		١٣	

<u>التمرين رقم (٩) :</u>

إذا توافرت لك البيانات التالية فى نهاية السنة المالية عن اقتصاد إحدى الدول (المبالغ بالمليار) :

<u>أولاً : مكاسب وخسائر الاقتناء الأسمية :</u>	
١- للأصول غير المالية	**٢٨٠**
٢- للأصول المالية	**٨٤**
٣- للخصوم المالية	**٧٦**
<u>ثانياً : مكاسب وخسائر الاقتناء المحايد:</u>	
١- للأصول غير المالية	**١٩٨**
٢- للأصول المالية	**١٣٦**
٣- للخصوم المالية	**١٢٦**
<u>ثالثاً : مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية :</u>	
١- للأصول غير المالية	**٨٢**
٢- للأصول المالية	**-٥٢**
٣- للخصوم المالية	**-٥٠**

<u>المطلوب :</u>

تصوير حساب إعادة التقييم.

الحل :

حـ/ إعادة التقييم

٢٨٠ ٨٤	مكاسب وخسائر الاقتناء الإسمية للأصول غير المالية مكاسب وخسائر الإقتناء الإسمية للأصول المالية	٧٦ ٢٨٨	مكاسب وخسائر الإقتناء الاسمية للخصوم المالية التغيرات فى صافى القيمة الناتجة عن مكاسب وخسائر الاقتناء الاسمية (٢٠٨ + ٨٠)
٣٦٤	مجموع	٣٦٤	مجموع
١٩٨ ١٣٦	مكاسب وخسائر الاقتناء المحايدة للأصول غير المالية مكاسب وخسائر الاقتناء المحايدة للأصول المالية	١٢٦ ٢٠٨	مكاسب وخسائر الإقتناء المحايدة للخصوم المالية التغيرات فى صافى القيمة الناتجة عن مكاسب وخسائر الاقتناء المحايدة
٣٣٤	مجموع	٣٣٤	مجموع
٨٢ ٥٢-	مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية للأصول غير المالية مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية للأصول المالية	٥٠ - ٨٠	مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية للخصوم المالية التغيرات فى صافى القيمة نتيجة مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية [٣٠ – (٥٠ -)]
٣٠	مجموع	٣٠	مجموع
٧٢٨		٧٢٨	

التمرين رقم (١٠) الميزانية العمومية

فيما يلى البيانات المتوافرة عن اقتصاد إحدى الدول فى نهاية سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار):

أولاً : البنود الافتتاحية للميزانية العمومية :	
١- الأصول غير المالية	**٤٦٢١**
٢- الأصول المالية	**٨٢٣١**
٣- الخصوم المالية	**٧٧٦٢**
ثانياً : التغيرات الكلية فى الأصول والخصوم :	
١- الأصول غير المالية	**٤٨٢**
٢- الأصول المالية	**٥٢٣**
٣- الخصوم المالية	**٥٠٥**
ثالثاً : التغيرات فى صـــافى حقوق الملكية نتيجة الادخار والتحويلات الرأسمالية	**٢٠٢**
رابعاً : التغيرات فى صـــافى حقوق الملكية نتيجة للتغيرات الأخرى فى حجم الأصول	**١٠**
خامساً : التغيرات فى صافى القيمة الناتجة عن مكاسب وخسائر الاقتناء الإسمية :	
مكاسب وخسائر الاقتناء المحايدة	**٢٠٨**
مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية	**٨٠**

المطلوب : تصوير الميزانية العمومية.

الحـل : الميزانيـة العموميـة :

الميزانية العمومية

الأصول		الخصوم وصافى حقوق الملكية	
	بنود الميزانية العمومية الإفتتاحية		**بنود الميزانية العمومية الإفتتاحية:**
٤٦٢١	الأصول غير المالية	٧٧٦٢	الخصوم المالية
٨٢٣١	الأصول المالية	٥٠٩٠	صافى القيمة
	التغيرات الكلية فى الأصول:		**التغيرات الكلية فى الخصوم**
	الأصول غير المالية	٥٠٥	الخصوم المالية
٤٨٢	الأصول المالية	٥٠٠	**التغيرات الكلية فى صافى القيمة**
٥٢٣			٢٠٢ التغيرات فى صافى حقوق الملكية نتيجة الادخار والتحويلات الرأسمالية
			١٠ التغيرات فى صافى حقوق الملكية نتيجة للتغيرات الأخرى فى حجم الأصول
			٢٨٨ التغيرات فى صافى القيمة الناتجة عن مكاسب وخسائر الاقتناء الإسمية
			مكاسب وخسائر الاقتناء الاسمية:
			٢٠٨ مكاسب وخسائر الاقتناء المحايد
			٨٠ مكاسب وخسائر الاقتناء الحقيقية
			الميزانية العمومية الختامية
	الميزانية العمومية الختامية		الخصوم المالية
٥١٠٣	الأصول غير المالية (٤٦٢١+ ٤٨٢)	٨٢٦٧	(٧٧٦٢+ ٥٠٥)
٨٧٥٤	الأصول المالية (٨٢٣١ + ٥٢٣)	٥٥٩٠	صافى القيمة (٥٠٩٠ + ٥٠٠)
١٣٨٥٧		١٣٨٥٧	

التمرين رقم (١١) "حساب السلع والخدمات" :

توافرت لك البيانات التالية المتعلقة باقتصاد إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار).

١- واردات السلع	٣٩٢
٢- واردات الخدمات	١٠٧
٣- صادرات السلع	٤٦٢
٤- صادرات الخدمات	٧٨
٥- المخرجات السوقية	٣٠٧٧
٦- المخرجات للاستخدام النهائى الذاتى	١٤٧
٧- المخرجات غير السوقية	٣٨٠
٨- الاستهلاك الوسيط	١٨٨٣
٩- الضرائب على المنتجات	١٤١
١٠- الإعانات أو الدعم على المنتجات	٨
١١- الإنفاق على الاستهلاك النهائى	١٣٩٩
١٢- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٣٧٦
١٣- التغير فى المخزون	٢٨
١٤- صافى حيازة الأصول الثمينة	١٠
١٥- استهلاك رأس المال الثابت	٢٢٢

المطلوب:

١- تصوير حساب السلع والخدمات.

٢- حساب إجمالي تكوين رأس المال.

٣- حساب صافى تكوين رأس المال.

الحـل : حساب السلع والخدمات :

١ – تصوير حساب السلع والخدمات :

حـ/ السلع والخدمات

الاستخدامات "مدين"			الموارد (دائن)		
		الصـادرات من السـلع والخدمات:			الـواردات مـن السـلـع والخدمات:
	٤٦٢	صادرات السلع		٣٩٢	واردات السلع
	٧٨	صادرات الخدمات		١٠٧	واردات الخدمات
٥٤٠			٤٩٩		
١٨٨٣		الاستهلاك الوسيط			المخرجات
				٣٠٧٧	المخرجات السوقية
١٣٩٩		الإنفاق على الاستهلاك النهائى		١٤٧	المخرجـات للاسـتخـدام النهائى الذاتى
				٣٨٠	المخرجات غير السوقية
		إجمـالي تكوين رأس المال:	٣٦٠٤		
	٣٧٦	إجمـالي تكوين رأس المال الثابت		١٤١	الضرائب على المنتجات
	٢٨	التغير فى المخزون		(٨)	(–) الإعانات أو الدعم على المنتجات
	١٠	صـافى الحيـازة من الأصول الثمينة	١٣٣		
٤١٤					
٤٢٣٦			٤٢٣٦		

٢ – إجمـالي تكوين رأس المـال = إجمـالي تكوين ر.م الثـابـت + التغير فى المخزون + صافى حيازة الأصول الثمينة.

= ٣٧٦ + ٢٨ + ١٠ = ٤١٤

٣ – صـافى تكوين رأس المال = إجمالي تكوين رأس المال – اسـتهلاك رأس المال الثابت = ٤١٤ – ٢٢٢ = ١٩٢

التمرين رقم (١٢) : حـ/ السلع والخدمات أكثر تفصيلاً :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليون):

١- المخرجات	٤٥٠٩٢٧
٢- الاستهلاك الوسيط	١٩٨١٠٢
٣- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للحكومة	٢٥٣٥٨
٤- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للأسر المعيشية	١٨٨٣٥٠
٥- الإنفاق الإستهلاكى للهيئات التى لا تهدف للربح	٥٤٣
٦- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٤٧٨٥٣
٧- التغيرات فى المخزون	١١٨١٢
٨- صافى الحيازة من الأصول الثمينة	-
٩- صادرات السلع	١٨١٠٨
١٠- صادرات الخدمات	٢٩٨٩٤
١١- واردات السلع	٤٢١٣٩
١٢- واردات الخدمات	١٨٦٧٤
١٣- الرسوم الجمركية	٨٢٨٠

المطلوب :

تصوير حساب السلع والخدمات.

الحل

الاستخدامات "مدين" حـ/ السلع والخدمات الموارد (دائن)

			الصادرات من السلع والخدمات		الواردات من السلع والخدمات:
	١٨١٠٨		صادرات السلع	٤٢١٣٩	واردات السلع
	٢٩٨٩٤		صادرات الخدمات	١٨٦٧٤	واردات الخدمات
٤٨٠٠٢		٦٠٨١٣			
١٩٨١٠٢		٨٢٨٠	الاستهلاك الوسيط		الرسوم الجمركية
			الإنفاق على الاستهلاك النهائى		
	٢٥٣٥٨	٤٥٠٩٢٧	الإنفاق الاستهلاكى النهائى للحكومة		المخرجات
	١٨٨٣٥٠		الإنفاق الاستهلاكى للأسر المعيشية		
	٥٤٣		الإنفاق الاستهلاكى للهيئات التى لا تهدف للربح		
٢١٤٢٥٢					
			إجمالي تكوين رأس المال:		
	٤٧٨٥٣		إجمالي تكوين رأس المال الثابت		
	١١٨١٢		التغيرات فى المخزون		
	--		صافى الحيازة من الأصول الثمينة		
٥٩٦٦٥					
٥٢٠٠٢٠		٥٢٠٠٢٠			

التمرين رقم (١٣) حـ/ السلع والخدمات

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصاد إحدى الدول فى سنة مالية معينة (المبالغ بالمليون جنيه):

١- المخرجات	٤٩٧٣١٣
٢- الاستهلاك الوسيط	٢١٧٧١٥
٣- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للحكومة	٢٨٤٤٦
٤- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للأسر المعيشية	٢١٨١٤٢
٥- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للهيئات التى لا تهدف للربح	٦٨٢
٦- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٥٠٧٦٥
٧- التغيرات فى المخزون	٢٥٠٠
٨- صافى الحيازة من الأصول الثمينة	٦٧
٩- صادرات السلع والخدمات	٥٤٧٢٧
١٠- واردات السلع والخدمات	٦٧٥٨٧
١١- الرسوم الجمركية	٨١٤٤

المطلوب :

تصوير حساب السلع والخدمات.

الحـل

حـ/ السلع والخدمات

الاستخدامات (مدين)		الموارد (دائن)		
٥٤٧٢٧	الصادرات من السلع والخدمات	٦٧٥٨٧		الواردات من السلع والخدمات
٢١٧٧١٥	الاستهلاك الوسيط			
	الإنفاق على الاستهلاك النهائى:	٨١٤٤		الرسوم الجمركية
٢٨٤٤٦	الإنفاق الاستهلاكى النهائى للحكومة	٤٩٧٣١٣		المخرجات
٢١٨١٤٢	الإنفاق الاستهلاكى للأسر المعيشية			
٦٨٢	الإنفاق الاستهلاكى للهيئات التى لا تهدف للربح			
٢٤٧٢٧٠				
	إجمالي تكوين رأس المال:			
٥٠٧٦٥	إجمالي تكوين رأس المال الثابت			
٢٥٠٠	التغيرات فى المخزون			
٦٧	صافى الحيازة من الأصول الثمينة			
٥٣٣٣٢				

٥٧٣٠٤٤			٥٧٣٠٤٤		

تمرين رقم (١٤) :

توافرت لك البيانات التالية واللازمة لتصوير حساب السلع والخدمات لإحدى الدول عن سنة مالية معينة (المبالغ بالمليون جنيه) .

١- المخرجات	٥٣٢٤٢
٢- الاستهلاك الوسيط	٢٣٣٦٨٥
٣- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للحكومة	٣٠٧٦٤
٤- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للأسر المعيشية	٢٣٨٤٩٢
٥- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للهيئات التى لا تهدف للربح	٨٥٢
٦- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٥٧٢٠٠
٧- التغيرات فى المخزون	٥٩١٣
٨- صافى الحيازة من الأصول الثمينة	٢٢
٩- صادرات السلع	٢٣١٨٧
١٠- صادرات الخدمات	٢٨٣٨٠
١١- واردات السلع	٥٠٤٧٣
١٢- واردات الخدمات	٢٦٩٩٨
١٣- الرسوم الجمركية	٨٧٨٢

المطلوب :

تصوير حساب السلع والخدمات.

الحل

حـ/ السلع والخدمات

الاستخدامات (مدين)			الموارد (دائن)		
		الصادرات من السلع والخدمات :			الواردات من السلع والخدمات:
	٢٣١٨٧	صادرات السلع	٥٠٤٧٣		واردات السلع
	٢٨٣٨٠	صادرات الخدمات	٢٦٩٩٨		واردات الخدمات
٥١٥٦٧				٧٧٤٧١	
٢٣٣٦٨٥		الاستهلاك الوسيط		٨٧٨٢	الرسوم الجمركية
		الإنفاق على الاستهلاك النهائى:			
	٣٠٧٦٤	الإنفاق الاستهلاكى النهائى للحكومة		٥٣٢٢٤٢	المخرجات
	٢٣٨٤٩٢	الإنفاق الاستهلاكى للأسر المعيشية			
	٨٥٢	الإنفاق الاستهلاكى للهيئات التى لا تهدف للربح			
٢٧٠١٠٨					
		إجمالي تكوين رأس المال:			
	٥٧٢٠٠	إجمالي تكوين رأس المال الثابت			
	٥٩١٣	التغيرات فى المخزون			
	٢٢	صافى الحيازة من الأصول الثمينة			
٦٣١٣٥					
٦١٨٤٩٥				٦١٨٤٩٥	

تمرين رقم (١٥) :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـــاد إحدى الدول عن ســـنة مالية معينة (المبالغ بالمليون جنيه)

١-	المخرجات	٥٦٦١٣٥
٢-	الاستهلاك الوسيط	٢٥٢٣٩٥
٣-	الإنفاق على الاستهلاك النهائى	٢٨٧١٤٨
٤-	إجمالي تكوين رأس المال	٦١٥٤٤
٥-	صادرات السلع والخدمات	٥٠٧١٣
٦-	واردات السلع والخدمات	٧٤٥٨٥
٧-	الرسوم الجمركية	١١٠٨٠

المطلوب :

تصوير حساب السلع والخدمات

الحـل

حـ/ السلع والخدمات

الاستخدامات (مدين)		الموارد (دائن)	
٥٠٧١٣	الصـــادرات من الســـلع والخدمات	٧٤٥٨٥	الواردات من السلع والخدمات
٢٥٢٣٩٥	الاستهلاك الوسيط	١١٠٨٠	الرسوم الجمركية
٢٨٧١٤٨	الإنفاق على الاســـتهلاك النهائى	٥٦٦١٣٥	المخرجات
٦١٥٤٤	إجمالي تكوين رأس المال		
٦٥١٨٠٠		٦٥١٨٠٠	

التمرين رقم (١٦) :

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـــاد إحدى الدول عن ســـنة مالية معينة (المبالغ بالألف جنيه):

١- المخرجات	٦٠٤٠٥٥٩٥١
٢- الاستهلاك الوسيط	٢٦٧٥١٩٤٢٩
٣- الإنفاق على الاستهلاك النهائي الحكومي	٣٨٢٦٩٤٠٣
٤- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للأسر المعيشية	٢٦٤٤٥٩٤٥٩
٥- الإنفاق الاستهلاكى النهائى للهيئات غير الهادفة للربح لخدمة الأسر المعيشية	١٢٧٧٣١٩
٦- إجمالي تكوين رأس المال الثابت	٥٨٩٥٤٠٦٧
٧- التغيرات فى المخزون	٢٤٠١٤٥٣
٨- صافى الحيازة من الأصول الثمينة	-
٩- صادرات السلع	٣٣١٨١٨٨٥
١٠- صادرات الخدمات	٣٢٧٣٧٨٠٠
١١- واردات السلع	٥٣٦٧٦٣٩٢
١٢- واردات الخدمات	٣١٧٨٧٠٧٧
١٣- الرسوم الجمركية	٩٢٨١٣٩٥

المطلوب: تصوير حساب السلع والخدمات .

الحـل

الاستخدامات (مدين) حـ/ السلع والخدمات الموارد (دائن)

		صـــادرات الســـلع والخدمات :			الواردات من الســـلع والخدمات:
	٣٣١٨١٨٨٥	صادرات السلع		٥٣٦٧٦٣٩٢	واردات السلع
	٣٢٧٣٧٨٠٠	صادرات الخدمات		٣١٧٨٧٠٧٧	واردات الخدمات
٦٥٩١٩٦٨٥					
٢٦٧٥١٩٤٢٩		الاستهلاك الوسيط	٨٥٤٦٣٤٦٩		
		الإنـــفـــاق عـــلـــى الاستهلاك النهائي:	٩٢٨١٣٩٥		الرسوم الجمركية
	٣٨٢٦٩٤٠٣	الإنفاق الاســـتهلاكى النهائى للحكومة	٦٠٤٠٥٥٩٥١		المخرجات
	٢٦٤٤٥٩٤٥٩	الإنفاق الاســـتهلاكى للأسر المعيشية			
	١٢٧٧٣١٩	الإنفاق الاســـتهلاكى النهائى للهيئات غير الهادفة للربح			
٣٠٤٠٠٦١٨١					
		إجمـــالي تكوين رأس المال:			
	٥٨٩٥٤٠٦٧	إجمـــالي تكوين رأس المال الثابت			
	٢٤٠١٤٥٣	التغيرات فى المخزون			
	-	صـــافى الحيازة من الأصول الثمينة			
٦١٣٥٥٥٢٠					
٦٩٨٨٠٠٨١٥			٦٩٨٨٠٠٨١٥		

التمرين رقم (١٧) :

توافرت لك البيانات التالية والمتعلقة بالمعاملات الخاصـــة ببقية العالم (المبالغ بالمليار) :

١- الواردات من السلع والخدمات	٤٩٩
٢- صادرات السلع والخدمات	٥٤٠
٣- تعويضات الموظفين المستحقة القبض من بقية العالم	٦
٤- تعويضات الموظفين المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٢
٥- دخل الملكية المستحقة القبض من بقية العالم	٤٤
٦- دخل الملكية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٣٨
٧- التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	١٧
٨- التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٥٥
٩- التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٤
١٠- التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من بقية العالم	١

المطلوب :

تصوير حساب بقية العالم .

الحل (لاحظ يتم تصوير هذا الحساب من وجهه نظر بقية العالم)

حـ/ بقية العالم

الاستخدامات (مدين)		الموارد (دائن)	
٥٤٠	الصادرات من السلع والخدمات	٤٩٩	الواردات من السلع والخدمات
٦	تعويضات الموظفين المستحقة القبض من بقية العالم	٢	تعويضات الموظفين المستحقة الدفع إلى بقية العالم
٤٤	دخل الملكية المستحقة القبض من بقية العالم	٣٨	دخل الملكية المستحقة الدفع إلى بقية العالم
١٧	التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	٥٥	التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم
١	التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من بقية العالم	٤	التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع إلى بقية العالم
- ١٠	صافى الإقراض (+) / صافى الاقتراض(-) "بقية العالم هو المقترض"		
٥٩٨		٥٩٨	

تمرين رقم (١٨)

توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـــاد إحدى الدول عن ســـنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١- المخرجات من السلع والخدمات (بعد إضافة الضرائب واستبعاد الإعانات)	١٠٠
٢- الواردات من السلع والخدمات	١٠
٣- الاستهلاك الوسيط	٤٠
٤- الاستهلاك النهائى	٤٠
٥- إجمالي تكوين رأس المال	١٥
٦- الصادرات من السلع والخدمات	١٥
٧- تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	٤
٨- تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم	١
٩- التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	١
١٠- التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٢
١١- التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من بقية العالم	١
١٢- التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	١

المطلوب :

أولاً : تصوير الحسابات القومية بصورة مبسطة .

ثانياً : بيان تتابع الحسابات فى عرض بيانى .

الحل :

أولاً : تصوير الحسابات القومية بصورة مبسطة :

(١) حـ/ الإنتاج :

الاستخدامات		حـ/ الإنتاج		الموارد
٤٠	الاستهلاك الوسيط	١٠٠		المخرجات من السلع والخدمات
(٦٠)	إجمالى القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالى	××		+ الضرائب على المنتجات
		(××)		(-) الإعانات على المنتجات
١٠٠		١٠٠		

(٢) حـ/ التوزيع الأولى للدخل :

الاستخدامات		حـ/ التوزيع الأولى للدخل		الموارد
١	تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٦٠	إجمالى القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالى	
(٦٣)	الدخل القومى الإجمالى	٤	تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	
٦٤		٦٤		

(٣) حـ/ التوزيع الثانوى للدخل :

الاستخدامات		حـ/ التوزيع الثانوى (الثانى) للدخل		الموارد
٢	التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٦٣	الدخل القومى الإجمالى	
(٦٢)	الدخل القومى الإجمالى المتاح	١	التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	
٦٤		٦٤		

(٤) حـ/ استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه :

الاستخدامات		حـ/ استخدام الدخل المتاح للتصرف فيه		الموارد
٤٠	الاستهلاك النهائى	٦٢	الدخل القومى الاجمالى المتاح	
(٢٢)	إجمالىالمدخرات			
٦٢		٦٢		

(٥) حـ/ رأس المال

الاستخدامات		حـ/ رأس المال		الموارد
١	التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	٢٢	إجمالى المدخرات	
١٥	إجمالى تكوين رأس المال	١	التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من بقية العالم	
(٧)	صافى الإقراض لبقية العالم			
٢٣		٢٣		

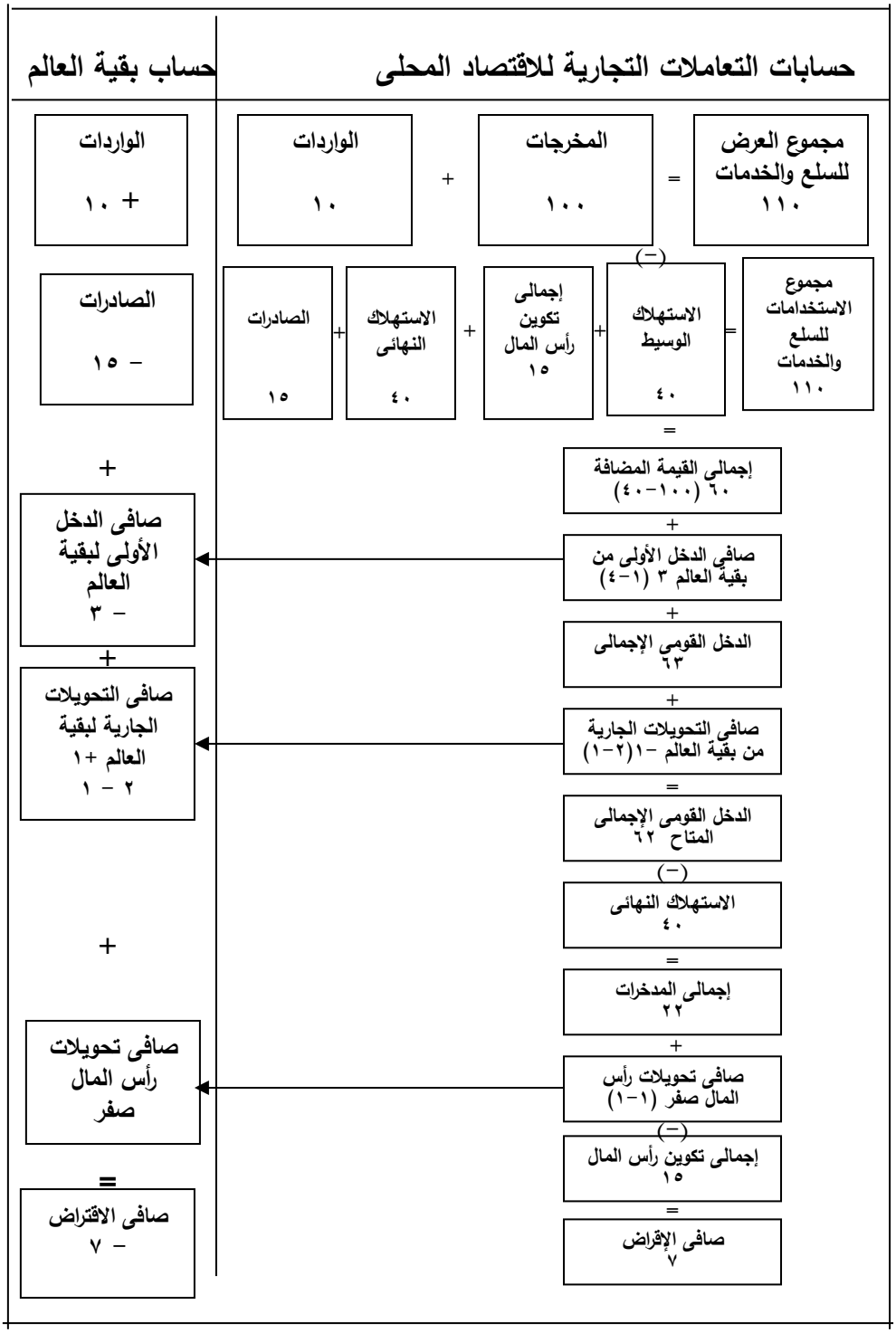
(٦) حـ/ بقية العالم"لاحظ يتم تصوير هذا الحساب من وجهة نظر بقية العالم"

الاستخدامات		حـ/ بقية العالم		الموارد
١٥	الصادرات من السلع والخدمات	١٠		الواردات من السلع والخدمات
٤	تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	١		تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم
١	التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	٢		التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم
١	التحويلات الرأسمالية المستحقة القبض من بقية العالم	١		التحويلات الرأسمالية المستحقة الدفع إلى بقية العالم
(-٧)	صافى الاقتراض "العالم الخارجى هو المقترض"			
١٤		١٤		

(٧) حـ/ السلع والخدمات :

الاستخدامات		حـ/ السلع والخدمات		الموارد
٤٠	الاستهلاك الوسيط	٦٠		إجمالى القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالى
٤٠	الاستهلاك النهائى	٤		تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم
١٥	إجمالى تكوين رأس المال			
١٥	الصادرات من السلع والخدمات			
١١٠	" مجموع الاستخدام"	١١٠		" مجموع العرض"

ثانياً: بيان تتابع الحسابات فى عرض بيانى :



تمرين رقم (١٩) :

إذا توافرت لك البيانات التالية عن اقتصـاد إحدى الدول عن سـنة مالية معينة (المبالغ بالمليار) :

١. المخرجات من السلع والخدمات	١٠٠
٢. الاستهلاك الوسيط	٤٠
٣. تعويضـات المسـتخدمين ودخل الممتلكات المسـتحقة القبض من بقية العالم	٤
	١
٤. تعويضـات المسـتخدمين ودخل الممتلكات المسـتحقة الدفع إلى بقية العالم	١
	٢
٥. التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	٤٠
٦. التحويلات الجارية المستحقة الدفع إلى بقية العالم	١٥
٧. الاستهلاك النهائى	١
٨. إجمالي تكوين رأس المال	١
٩. تحويلات رأس المال من بقية العالم	
١٠. تحويلات رأس المال إلى بقية العالم	

المطلوب :

أولاً : حساب المفاهيم الاقتصادية التالية :

١. حساب إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي
٢. حساب الدخل القومي الإجمالي
٣. حساب إجمالي الدخل المتاح
٤. حساب إجمالي الادخار
٥. حساب صافى الإقراض لبقية العالم

ثانياً : عرض المفاهيم السابقة فى صورة جدول بشكل متتابع.

الحـل :

أولاً : حساب المفاهيم الاقتصادية :

١ – حساب إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي :

إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي
= المخرجات من السلع والخدمات – الاستهلاك الوسيط
= ١٠٠ – ٤٠
= ٦٠

٢ – حساب الدخل القومي الإجمالي :

الدخل القومي الإجمالي= إجمالي القيمة المضافة/الناتج المحلى الإجمالي
+ تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم
(–) تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع لبقية العالم
= ٦٠ + ٤ – ١
= ٦٣

٣ – حساب إجمالي الدخل المتاح:

إجمالي الدخل المتاح = الدخل القومي الإجمالي
+ التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم
(–) التحويلات الجارية المستحقة الدفع لبقية العالم
= ٦٣ + ١ – ٢
= ٦٢

٤ – حساب إجمالي الادخار :

إجمالي الادخار = إجمالي الدخل المتاح – الاستهلاك النهائى
= ٦٢ – ٤٠
= ٢٢

٥– حساب صافى الإقراض لبقية العالم

صافى الاقراض لبقية العالم = إجمالي الادخار
(–) إجمالي تكوين رأس المال
+ تحويلات رأس المال من بقية العالم
(–) تحويلات رأس المال إلى بقية العالم
= ٢٢ – ١٥ + ١ – ١
= ٧

ثانياً : عرض المفاهيم السـابقة فى صـورة جدول بشـكل متتابع (التتابع المبسط لحسابات الإقتصاد المحلى) :

	الاستخدامات	الموارد
حساب الإنتاج		
المخرجات من السلع والخدمات		١٠٠
ناقصاً الاستهلاك الوسيط	٤٠	
= إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي	٦٠	
التوزيع الأولى لحساب الدخل		
إجمالي القيمة المضافة / الناتج المحلى الإجمالي		٦٠
+ زائداً تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحق القبض من بقية العالم .		٤
(–) ناقصاً تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع لبقية العالم	١	
= الدخل القومي الإجمالي	٦٣	
التوزيع الثانى لحساب الدخل		
الدخل القومي الإجمالي		٦٣
+ زائداً التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم		١
(–) ناقصاً التحويلات الجارية المستحقة الدفع لبقية العالم	٢	
= إجمالي الدخل المتاح	٦٢	
استخدام حساب الدخل		
إجمالي الدخل المتاح		٦٢
(–) ناقصاً الاستهلاك النهائى	٤٠	
= إجمالي المدخرات / إجمالي الادخار	٢٢	
حساب رأس المال		
إجمالي الادخار		٢٢
(–) ناقصاً إجمالي تكوين رأس المال	١٥	
+ زائداً تحويلات رأس المال من بقية العالم		١
(–) ناقصاً تحويلات رأس المال إلى بقية العالم	١	
= صافي الإقراض لبقية العالم	٧	

تمرين رقم (٢٠)

فيما يلى بعض البيانات المتوافرة والخاصـــة بالاقتصـــاد المحلى لإحدى الدول فى نهاية سنة مالية معينة (المبالغ بالمليار):

١- الواردات	١٠
٢- الصادرات	١٥
٣- تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	٤
٤- تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع إلى بقية العالم	
٥- التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	١
٦- التحويلات الجارية المستحقة الدفع لبقية العالم	١
٧- التحويلات الرأسمالية من بقية العالم	٢
٨- التحويلات الرأسمالية إلى بقية العالم	١
	١

المطلوب :

تصوير الحساب المبسط لبقية العالم فى صورة جدول.

الحل :

" الحساب المبسط لبقية العالم "

	الاستخدامات	الموارد
الواردات		١٠
الصادرات	١٥	
تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة القبض من بقية العالم	٤	
تعويضات المستخدمين ودخل الممتلكات المستحقة الدفع لبقية العالم		١
التحويلات الجارية المستحقة القبض من بقية العالم	١	
التحويلات الجارية المستحقة الدفع لبقية العالم		٢
التحويلات الرأسمالية من بقية العالم	١	
التحويلات الرأسمالية إلى بقية العالم		١
= صافي الاقتراض لبقية العالم	٧ -	

المراجع :

a. **System of National Accounts**, (٢٠٠٨), Commission of the European Communities, International Monetary Fund, Organisation for Economic Cooperation and Development, United Nations and World Bank, New York, ٢٠٠٩.

٢) **نظام الحسابات القومية** (٢٠٠٨) الأمم المتحدة، ٢٠٠٩.

القسم الثالث

المحاسبة في الهيئات غير الهادفة للربح

إعداد

دكتور محمد نظمى

مقدمة:

من أهم المعايير التي يمكن على أساسها تصنيف المنظمات، هو معيار هدف تحقيق الربح، ووفقا لمعيار هدف الربحية يتم تصنيف المنظمات الى نوعين أساسيين هما:

أولا: المنظمات الهادفة الى تحقيق الربح:

وهى المنظمات التي تنشأ وتزاول نشاطها بقصد تحقيق الربح كهدف أساسي، وتسمى بالمنشآت التجارية والتي قد تتخذ صورا متعددة من حيث الشكل القانوني مثل المنشآت الفردية وشركات الأشخاص بأنواعها مثل شركات التضامن والتوصية البسيطة وشركات الأموال بأنواعها مثل شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة، كما قد تمارس هذه المنشآت نشاطها في مجالات الصناعة أو الزراعة أو الخدمات أو سوق المال والاستثمار.

ثانيا: المنظمات غير الهادفة الى تحقيق الربح:

Not-For- Profit Organization

وهى المنظمات التي تنشأ وتزاول نشاطها لتحقيق أغراض أخرى خلاف الحصول على الربح، مثل تحقيق أهداف تعليمية أو ثقافية أو اجتماعية.... الخ، مع الآخذ في الاعتبار ان تصنيف تلك النوع من المنشآت بأنها غير هادفة للربح لا يحول دون تحقيق الربح بصورة مطلقة، وإنما قد يحدث اثناء مزاولة النشاط ان يتحقق ربحا من جراءه، ولكن هذا الربح لا يوزع على القائمين على إدارة تلك المنشآت أو المنتفعين بأنشطتها – كما هو الحال في المنشآت التجارية – بل يعد موردا إضافيا يستخدم لتحقيق الغرض الذى تسعى لتحقيقه تلك المنشآت، وتدعيم وتحسين الدور المناط بها والغرض الأساسي الذى قامت من آجله سواء كان تعليميا أو ثقافيا أو اجتماعيا أو رياضيا....الخ.

وفى هذا الجزء الخاص بالهيئات غير الهادفة للربح سوف نتناول الموضوعات التالية:

الوحدة التعليمية الأولى: تعريف وخصائص المنظمات غير الهادفة للربح والمحاسبة عن الأموال بها.

الوحدة التعليمية الثانية: المحاسبة في الجمعيات الأهلية في ضوء متطلبات القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م ولائحته التنفيذية.

الوحدة التعليمية الأولى
تعريف وخصائص المنظمات غير الهادفة للربح
والمحاسبة عن الأموال بها

الأهداف التعليمية:

بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، فأنك سوف تكون ملما بما يلى:

١- مفهوم وخصائص المنظمات غير الهادفة للربح.

٢- الأنشطة الأساسية للمنظمات غير الهادفة للربح.

٣- أوجه الاختلاف بين التنظيمات غير الهادفة للربح والتنظيمات الهادفة للربح.

٤- أنواع الأموال المختلفة في التنظيمات غير الهادفة للربح.

٥- أسس الإثبات والقياس والإفصاح المحاسبي لعمليات المنظمات غير الهادفة للربح.

الوحدة التعليمية الأولى
تعريف وخصائص المنظمات غير الهادفة للربح
والمحاسبة عن الأموال بها

مقدمة:

تسهم الهيئات التي لا تهدف الى الربح اسهاما فعالا في تقديم العديد من الخدمات الاجتماعية والاقتصادية في مجالات الرعاية الاجتماعية والتعليم والرعاية الصحية وغيرها، ولا يقتصر دور الهيئات التي لا تهدف للربح على تقديم الخدمات المختلفة للمجتمع فقط بل يمتد ليشمل المساهمة في إحداث تنمية حقيقية في المجتمع.

يتم إدارة هذه التنظيمات بواسطة مجلس إدارة يكون مسئولا عن انجاز الأهداف التي من آجلها أنشئ التنظيم، وتعد هذه التنظيمات من التنظيمات غير الهادفة للربح Not – For – Profit Organization والتي تمدنا بالخدمات الاجتماعية المرغوبة بدون هدف تحقيق الربح، ويتم تمويل هذه الخدمات عن طريق المبالغ التي يتحملها مستخدم الخدمة، أو المساهمات التي يقدمها المانحين (المتبرعين) أو المؤسسين أو عن طريق الدخل المتولد من الاستثمارات أو المنح التي تقدمها الحكومة لهذه التنظيمات.

ويتم تقسيم هذه الوحدة الى ما يلى:

أولا: تعريف المنظمات غير الهادفة للربح، وخصائصها، وانشطتها الأساسية، واوجه الاختلاف بينها وبين المنظمات الهادفة للربح.

ثانيا: المحاسبة عن الأموال في التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

ثالثا: أسس الإثبات والقياس والإفصاح المحاسبي لعمليات المنظمات غير الهادفة للربح.

أولا: تعريف المنظمات غير الهادفة للربح، وخصائصها، وانشطتها الأساسية، واوجه الاختلاف بينها وبين المنظمات الهادفة للربح

(١) تعريف المنظمات غير الهادفة للربح:

يقصد بالمنظمات غير الهادفة للربح " الوحدات الاقتصادية التي تعمل على توفير الخدمات والمنافع الاجتماعية دون ان تسعى لتحقيق أرباح لأى مالك – سواء كان المالك فرد أو مجموعة من الشركاء أو مجموعة من المساهمين – وتتصف حقوق الملكية بأنها غير قابلة للبيع أو المتاجرة، واذا كانت هناك بعض الهيئات تؤدى خدماتها بمقابل فذلك بغرض توفير زيادة في الإيرادات تساعد على تحسين مستوى أداء الخدمة أو توسيع نطاق أدائها ".

وقد عرف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)التنظيمات غير الهادفة للربح، مميزا لها عن التنظيمات الهادفة للربح بأنها:

" الوحدات الاقتصادية التي تتسلم الهبات (المنح) من الممولين الرئيسين للموارد، والذين لا يتوقعون الحصول على عائد نقدى متناسب مع هذه الهبات، وتعمل هذه التنظيمات لأغراض بخلاف تحقيق أرباح، ولا يوجد بها مصالح أصحاب حقوق الملكية كما هو في منشآت الاعمال".

(٢) الخصائص المميزة للمنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح:

تتميز المنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح بالعديد من الخصائص التي تعتبر خليطا من بعض خصائص المنشآت التجارية وخصائص الوحدات الحكومية.

ومن أهم الخصائص التي تشترك فيها المنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح مع خصائص الوحدات الحكومية هي:

١- تقوم هذه المنظمات بتقديم خدمة عامة للمجتمع ككل، حيث تقدم خدماتها الى عدد محدود من المواطنين كما في النوادي الثقافية والرياضية، أو الى سكان مدينة بأكملها كما في المستشفيات والمدارس، وقد تمتد خدمات هذه المنظمات إلى محافظة بأسرها مثل الجامعات.

٢- الربح ليس هو الحافز لقيام هذه المنظمات، حيث تسعى إلى تحقيق أهداف أخرى اجتماعية أو ثقافية أو رياضية...الخ. وهو الامر الذى حدا بالمشرع إلى إعفاءها من الضرائب.

٣- تعتمد هذه المنظمات في الحصول على الجزء الأكبر من إيراداتها من المواطنين، وذلك باعتبار أن الرسوم التي تحصلها نظير تأدية خدماتها لا تغطى التكاليف، مع الأخذ في الاعتبار أن مساهمة المواطنين في إيرادات الوحدات الحكومية يكون بصفة إجبارية عن طريق الضرائب والرسوم، فإن مساهمتهم في إيرادات هذه المنظمات يكون تطوعا وبصفة اختيارية.

٤- أن نظرية الأموال المخصصة Fund Accounting التي تتبع في حسابات الحكومة تصلح للتطبيق في المنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح.

٥- تخضع المنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح لرقابة قانونية من قبل الحكومة باعتبار أن الجزء الأكبر من إيراداتها يكون عن طريق تبرعات المواطنين، بالإضافة إلى دعم الدولة في كثير من الأحيان.

٦- لا شك أن الخصائص السابقة تجعل للموازنة الجارية في المنظمات أهمية خاصة كما هو الحال في الوحدات الحكومية، وهو الأمر الذى يتيح إمكانية استخدام الموازنة التقليدية (موازنة الاعتمادات) أو موازنة البرامج والأداء أو موازنة التخطيط والبرمجة.

من ناحية أخرى تشترك المنظمات غير الهادفة لتحقيق الربح في عدة خصائص مع المنشآت التجارية من أهمها:

١- يتم إدارتها بواسطة مجلس إدارة يتم اختياره عن طريق الانتخاب من بين الأعضاء أو عن طريق التعيين بواسطة جهة إشرافية عليا.

٢- تتبع هذه المنظمات المحاسبة على أساس الاستحقاق Accrual basis كما هو الحال في المنشآت التجارية.

٣- يتم توزيع المصروفات (بما فيها الإهلاك) والإيرادات على الفترات المحاسبية التي تخصها أو المستفيد من خدماتها كما هو الحال في المنشآت التجارية، ومن ثم فإن المصروف Expense وليس النفقة Expenditure هو الذى يحكم إعداد القوائم المالية.

(٣) الأنشطة الأساسية للمنظمات غير الهادفة للربح:

تباشر المنظمات غير الهادفة للربح مجموعة من الأنشطة المختلفة لتحقيق مقاصدها الأساسية، تتمثل فى تقديم الخدمات والمنافع الاجتماعية والخيرية للمواطنين، من بين هذه الأنشطة ما يلى:

١- تقديم الخدمات والمنافع اللازمة للمجتمع حسب الوارد فى العقود واللوائح الواردة فى مواثيق إنشاء تلك المنظمات، ومنها على سبيل المثال:

- التكافل والضمان الاجتماعي للأفراد.
- التوعية والثقافة الدينية.
- الرعاية الصحية للمحتاجين.
- المساهمة فى حماية البيئة من كافة صور التلوث.
- المساهمة فى نشر الوعى الثقافي والاجتماعي والديني.
- المساهمة فى رعاية المعتقلين والمسجونين وأسرهم.
- تقوية الصداقة بين شعوب العالم.

٢- حث المواطنين على التبرع والعطاء والتعاون على البر والخير من خلال مساهماتهم المالية والعينية والدعوية والمعنوية وذلك من خلال حملات التوعية والدعوة إلى الخير والأمر بالمعروف والنهى عن المنكر.

٣- المشاركة مع المؤسسات والمنظمات والهيئات المحلية والعالمية فى كافة الأنشطة المرتبطة بمقاصدها الأساسية ومنها التنمية الاجتماعية والخيرية وما فى حكم ذلك.

٤- المساهمة فى تأسيس دور العلم والثقافة وتنمية المجتمع وما فى حكم ذلك لرفع المستوى العلمي والثقافي والاجتماعي لكافة فئات المجتمع، وكذلك لإعداد الدعاة والمصلحين فى ضوء قيم وأخلاق وآداب وسلوكيات المجتمع.

٥- المساهمة فى حل مشكلات المواطنين بالطرق الودية مثل لجان التحكيم الودى.

(٤) أوجه الاختلاف الرئيسية بين التنظيمات غير الهادفة للربح والتنظيمات الهادفة للربح:

١- الهادف الأساسي للتنظيمات غير الهادفة للربح هي مقابلة الاحتياجات الاجتماعية المرغوبة من المجتمع أو من أعضائه، بينما الهدف الأساسي للتنظيمات الهادفة للربح هي تحقيق أرباح لملاكها من خلال توفير بعض المنتجات، أو تأدية بعض الخدمات المطلوبة من المجتمع.

٢- تهتم كثير من التنظيمات غير الهادفة للربح بحجم النقدية لديها وارصدة الاستثمار، ويمكن ان تستمر في الوجود فقط عندما يكون لديها الموارد النقدية الكافية لتقديم برامجها، بينما التنظيمات الهادفة للربح تكون أكثر اهتماما بالنقدية اذا كانت تحقق أرباحا، ويكون لديها القدرة على تمويل احتياجاتها النقدية من خلال القروض أو المستثمرين، ويكون الاهتمام الرئيسي بتحقيق الربحية، وهذا يعنى ان التنظيمات الهادفة للربح تشدد على إجراء مقابلة بين الإيرادات والمصروفات.

٣- تعتمد التنظيمات غير الهادفة للربح في مصادر إيراداتها التي تتمثل غالبيتها في التبرعات (الهبات) وليس في شكل اتعاب نظير تقديم خدمات، وهذا يعنى انه تقع على عاتق هذه التنظيمات مسئولية الوكيل عن هذه الأموال التي تسلمتها تجاه المانحين أو المتبرعين، بينما تعتمد المنظمات الهادفة للربح في مصادر إيراداتها على عمليات البيع والشراء، أو الأرباح الناتجة من الطرق المستخدمة في استثمار رأس المال، سواء كانت شراء أسهم أو سندات، أو كان الاستثمار في السلع الاستهلاكية.

٤- تقوم التنظيمات الهادفة للربح ببيع المنتجات أو تقديم الخدمات لعملائها بالآجل، ويتم تسجيل ذلك على حسابات العملاء (المدينين) ويمكن قانونا مقاضاتهم في حالة التأخير عن السداد، بينما في التنظيمات غير الهادفة للربح يوجد لديها التعهدات تحت التحصيل، ولا يمكن إلزام الجهات المقدمة لهذه التعهدات قانونا بسداد ما عليها.

٥- تلتزم المنظمات الهادفة للربح بدفع مستحقات الضرائب عليها، بفرض من الجهات الحكومية، وذلك لأنها تحقق أرباحا، أما المنظمات غير الهادفة للربح معفاة من دفع الضرائب، لأنها لا تحقق أرباحا، فهي تسعى لإيجاد حلول للمشكلات المجتمعية، مع الوصول إلى أرباح بسيطة تساعدها على تغطية التكاليف، وتحسين الخدمة التي تسعى لتحقيقها.

٦- قياس مدى تحقيق الأهداف الموضوعة في المنظمات الهادفة للربح يكون الأمر أكثر صعوبة، إذ يتم القياس عن طريق دراسة شاملة لبيان قائمة الدخل والتدفقات النقدية والميزانية العمومية، بينما في المنظمات غير الهادفة للربح فيكون الأمر أسهل من ناحية قياس مدى تحقيق الأهداف الموضوعة، فإذا كان الهدف مثلًا هو مساعدة ٣٠٠ شخص بلا مأوى، فقياس الوصول للهدف يكون بحساب عدد الأفراد الذين تلقوا المساعدة خلال فترة زمنية محددة.

ثانيا: المحاسبة عن الأموال في التنظيمات التي لا تستهدف الربح
Fund accounting for nonprofit organizations

يعتبر المال Fund هو الوحدة المحاسبية في معظم التنظيمات التي لا تستهدف الربح، ويعرف المال بأنه " وحدة مالية ومحاسبية تحتوى على مجموعة من الحسابات المتوازنة ذاتيا لتسجيل النقدية والموارد المالية الأخرى، بالإضافة الى الالتزامات والرصيد المتبقي للمال".

ويعتبر الفصل بين الأموال من القضايا الجوهرية للتمييز بين الأصول التي تستخدم بناء على قرارات مجلس إدارة التنظيم، والأصول التي تستخدم بناء على الشروط التي يفرضها مقدمي المنح والهبات، وعادة ما تشتمل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على أنواع الأموال التالية:

١- المال غير المقيد Unrestricted fund ويطلق علية أيضا المال الجاري غير المقيد.

٢- المال المقيد Restricted fund ويطلق علية أيضا المال الجاري المقيد.

٣- مال الأوقاف Endowment fund.

٤- مال الوكالة Agency fund.

٥- أموال الدخل السنوي المحدد والدخل السنوي المحقق Annuity and life income fund.

٦- مال الإقراض Loan fund.

٧- مال العقارات والمعدات Plant fund.

وقبل ان نعرض بالتفصيل لأنواع الأموال نستعرض الفرق بين الايراد والدعم والاضافات الرأسمالية.

الإيرادات Revenues

تحصل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على الإيرادات من بيع السلع وأداء الخدمات، ومن مصادر أخرى مثل الرسوم التي تحصل من أعضاء التنظيم وايرادات الاستثمارات مثل توزيعات الأسهم أو فوائد السندات. ومثل هذه الإيرادات لا تكفى لتغطية المصروفات، ولذلك تسعى هذه التنظيمات دائما لطلب الدعم والاضافات الرأسمالية من افراد المجتمع.

الدعم Support

ويتكون الدعم من مساهمات الافراد والتنظيمات الاجتماعية الأخرى والوحدات الحكومية، ويستخدم بصفة أساسية في تمويل العمليات الجارية.

الإضافات الرأسمالية Capital additions

وقد عرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بإنها:

" الإضافات الرأسمالية تشتمل على الهبات والمنح والوصايا غير القابلة للأنفاق والتي يقيد المانح استخدامها في اوقاف معينه أو في عقارات ومعدات أو أموال للإقراض. وقد تكون القيود المفروضة على هذه الأموال قيود دائمة أو قيود تمتد لفترة معينة".

١- المال غير المقيد Unrestricted fund

المال غير المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتشابه بدرجة كبيرة مع المال العام المستخدم في الوحدات الحكومية، ويشتمل المال غير المقيد على الأصول المتاحة للتنظيم الذى لا يستهدف الربح لاستخدامها دون تقييد بناء على تصريح من مجلس الإدارة في اغراض معينة.

قد يتخذ مجلس الإدارة قرارا بتخصيص جزء من أصول المال غير المقيد لإنجاز غرض معين، وفى مثل هذه الحالة يجب المحاسبة عن هذا الجزء من الأصول بصفة مستقلة عن رصيد المال غير المقيد. ولا يعنى هذا التمييز إضفاء خاصية المال المقيد على هذه الأصول المخصصة.

فعلى سبيل المثال، اذا اتخذ مجلس إدارة احدى الجمعيات الخيرية قرارا بتخصيص مبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنية من أصول المال غير المقيد للحصول على بعض الأجهزة والمعدات المكتبية، يجرى القيد التالي في دفتر اليومية العامة الخاص بالمال غير المقيد:

٢٥٠,٠٠٠		من حـ/ رصيد المال غير المخصص	
	٢٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ رصيد المال المخصص- المعدات المكتبية	

وطبقا لهذا القيد يجب ان يظهر هذا المبلغ ٢٥٠,٠٠٠ رصيد المال المخصص للمعدات المكتبية في الميزانية كجزء من رصيد المال غير المقيد، وهذا يتشابه مع حساب الأرباح المحتجزة المخصص لغرض معين والذى يظهر في الشركات المساهمة.

الايراد والدعم المتعلق بالمال غير المقيد:

يستمد المال غير المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح الإيرادات والدعم من عده مصادر، فعلى سبيل المثال، تحصل المستشفيات التي تنتمى الى هذا القطاع على مواردها غير المقيدة من عدة مصادر هي:

- الاتعاب التي تحصلها من المرضى.
- إيرادات البرامج التعليمية، الهبات والمنح غير المقيدة.
- الدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف.
- الموارد الأخرى مثل المواد والمهمات التي تحصل عليها مجانا والخدمات التطوعية.

وأيضا تحصل الجامعات التي تنتمى لهذا القطاع على مواردها غير المقيدة من:

- الرسوم التي يدفعها الطلاب.
- المنح والمخصصات الحكومية.
- الهبات والوصايا التي يقدمها افراد المجتمع.
- الدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف.
- الإيرادات الأخرى المتولدة من الأنشطة الفرعية مثل إسكان الطلاب وتغذيتهم.

اما التنظيمات التطوعية الأخرى فتحصل على مواردها الأساسية من:

- التبرعات والمنح النقدية والتعهدات Pledges التي يقدمها بعض افراد المجتمع ويتعهدون فيها بدفع مبالغ معينة في المستقبل.
- رسوم العضوية التي يدفعها الأعضاء.
- إيرادات استثماراتها مثل توزيعات الأسهم وفوائد السندات والمكاسب التي تتحقق من بيع هذه الاستثمارات.

أهم مصادر الإيرادات في التنظيمات غير الهادفة للربح

الكليات والجامعات	المستشفيات	المنظمات التطوعية للرفاهية والرعاية الصحية
– الاتعاب والرسوم الدراسية – الاعتمادات والمنح من الجهات الحكومية – الهبات والمنح من الجهات غير الحكومية مثل القطاع الخاص – المبيعات او تقديم خدمات الأنشطة التعليمية (بيع مطبوعات – تأجير أفلام تعليمية) – المبيعات أو تقديم خدمات للمنشآت المعاونة (إسكان الطلاب – تقديم وجبات غذائية للطلاب)	**إيرادات التشغيل:** – صافى ايراد خدمات المرضى – إيرادات تشغيل أخرى مثل (الرسوم الدراسية لمدارس التمريض – المنح لأغراض خاصة – إيرادات من منشآت معاونة) **إيرادات غير تشغيلية:** – الهبات والمنح غير المقيدة – الدخل غير المقيد من أموال الوقف – الخدمات المقدمة بدون مقابل – الدخل من الأموال المخصصة بمعرفة مجلس الادارة	**الدعم العام:** – المساهمات من الجمهور – المناسبات الخاصة – المواريث والوصايا – الحملات الاعلانية الحكومية أو غير الحكومية لجمع التبرعات **الإيرادات:** – رسوم العضوية – الدخل من الاستثمارات – المكاسب المخصصة من أنشطة الاستثمارات

إيراد مقابل الخدمات Revenue for services

مثال ذلك اتعاب العلاج التي تفرض على المرضى في المستشفيات، أو رسوم التعليم التي تفرض على الطلاب في الجامعات وفقا لمعدلات محددة، ومع ذلك قد تعدل هذه المعدلات، أو يعفى بعض المرضى أو الطلاب من دفع جزء أو كل المبالغ المستحقة عليهم.

فعلى سبيل المثال، قد تشتمل إيرادات الرعاية الصحية في أحد المستشفيات الخيرية من واقع سجلات خدمة المرضى عن شهر مايو ٢٠٢١م ما يلى:

٧٠٠,٠٠٠ جنية أجمالي إيرادات الخدمات الصحية (قبل خصم المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية)، منها ٥٠٠,٠٠٠ جنية تتحملها هيئة التأمين الصحي.

٤٨,٠٠٠ جنية المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء.

٩٦,٠٠٠ جنية التعديلات التعاقدية الممنوحة لهيئة التامين الصحي.

٢٢,٠٠٠ جنية الديون المشكوك في تحصيلها.

وفيما يلى القيود التي تظهر في دفتر اليومية العامة المتعلقة بعناصر الإيرادات السابقة الخاصة بالمال غير المقيد في احدى المستشفيات.

أ- تسجيل إجمالي إيرادات الرعاية الصحية عن شهر مايو ٢٠٢١م:

٥٠٠,٠٠٠		من حـ/ العملاء – هيئة التامين الصحي	مايو ٢٠٢١م
١٥٢,٠٠٠		من حـ/ العملاء – المرضى	
	٦٥٢,٠٠٠	إلى حـ/ إيرادات الخدمات الصحية	
		(٧٠٠,٠٠٠ جنية إيرادات الخدمات الصحية ـ	
		٤٨,٠٠٠ جنية المسموحات الخيرية)	

<u>ملحوظة</u>:

قيمة المسموحات الخيرية التي تقدم للمرضى الفقراء لا تسجل ضمن حسابات العملاء، وكذلك لا تعتبر ايراد، نظرا لأنه عند تقديم هذه الخدمات لا يتوقع ان تنعكس في شكل تدفقات نقدية.

٢- اثبات التعديلات التعاقدية التي تمت الموافقة عليها لهيئة التامين الصحي:

٩٦,٠٠٠		من حـ/ التعديلات التعاقدية	مايو ٢٠٢١م
	٩٦,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء – هيئة التامين الصحي	

ملحوظة:

يعتبر هذا القيد من القيود المميزة في هذا النوع من المستشفيات، ففي بعض المجتمعات يتولى طرف ثالث، مثل هيئة التأمين الصحي، سداد فواتير العلاج للمستشفيات نيابة عن المرضى، وعادة ما ينص الاتفاق الذى يبرم بين المستشفى والطرف الثالث على دفع أتعاب أقل من المعدلات المقررة.

٣- إثبات تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عن شهر مايو ٢٠٢١م:

مايو ٢٠٢١م	من حـ/ م. الديون المشكوك في تحصيلها		٢٢,٠٠٠
	إلى حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	٢٢,٠٠٠	

وعند تحديد صافى الإيرادات المتولدة من خدمة المرضى عن شهر مايو ٢٠٢١م يجب خصم كل من التعديلات التعاقدية ومصروف الديون المشكوك في تحصيلها من أجمالي إيرادات الخدمة، ويجب أيضا طرح حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من حساب العملاء في قائمة المركز المالي. وفيما يلى الاثر على صافى إيرادات الخدمات الصحية كما تظهر في قائمة الأنشطة، وكذلك الأثر على قائمة المركز المالي:

أ- قائمة الأنشطة:

ايرادات الخدمات الصحية	٦٥٢,٠٠٠
يخصم:	
التعديلات التعاقدية	(٩٦,٠٠٠)
مصروف الديون المشكوك في تحصيلها	(٢٢,٠٠٠)
صافى إيرادات الخدمات الصحية	٥٣٤,٠٠٠

ب- قائمة المركز المالي:

حـ/العملاء – هيئة التأمين الصحي	٤٠٤,٠٠٠
حـ/العملاء – المرضى	١٥٢,٠٠٠
	٥٥٦,٠٠٠
يخصم:	
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	(٢٢,٠٠٠)
صافى حـ/العملاء	٥٣٤,٠٠٠

وبالنسبة للديون المعدومة فيتم تسجيلها بالطريقة المتعارف عليها، فعلى سبيل المثال، عندما يتم اعدام مبلغ ١٨,٠٠٠ جنية ديون مستحقة على بعض المرضى الفقراء، يتم اجراء القيد التالي:

١٨,٠٠٠		من حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	
	١٨,٠٠٠	إلى حـ/ العملاء – المرضى	
		اعدام الديون المستحقة على بعض العملاء الفقراء	

المهمات والخدمات الممنوحة Donated material and services

قد تحصل التنظيمات التي لا تستهدف الربح بالإضافة الى المساهمات النقدية، مساهمات في شكل مهمات أو خدمات. فعلى سبيل المثال، قد تحصل إحدى المستشفيات على ادوية مجانية. وفى مثل هذه الحالة يجعل حساب المخزون في المال غير المقيد مدينا بالقيمة العادلة الجارية مقابل حساب ايراد المساهمات(التبرعات) دائنا.

فإذا فرضنا ان احدى المستشفيات حصلت على ادوية مجانية كانت قيمتها العادلة الجارية ٥٠,٠٠٠ جنية، يتم اجراء القيد التالي:

٥٠,٠٠٠		من حـ/ المخزون	
	٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ إيراد المساهمات (التبرعات)	
		اثبات الحصول على ادوية مجانية	

اما بالنسبة للخدمات الممنوحة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، فهي تسجل في المال غير المقيد كمصروف رواتب مقابل جعل حساب ايراد المساهمات دائنا. ويشترط لتسجيل مثل هذه الخدمات ان تكون هناك علاقة وظيفية بين التنظيم وبين من يقدم خدمة العمل مجانا، ويتم تقويم الخدمات التطوعية وفقا لمعدلات الرواتب السائدة للوظائف المشابهة على ان يطرح منها أي تكاليف أو أعباء قد يتحملها التنظيم نحو الذين يقدمون خدماتهم مجانا، ولقد وضع المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA مجموعة من المعايير الخاصة بتسجيل الخدمات الممنوحة في السجلات المحاسبية للتنظيمات التي لا تستهدف الربح، هذه المعايير هي:

١- ان تكون الخدمات المؤداة ذات مغزى وتشكل جزءا مكملا لمجهودات التنظيم. وان تساهم هذه الخدمات في تحقيق أهداف وبرامج التنظيم. ويجب الاخذ في الاعتبار ان التنظيم اذا لم يحصل على هذه الخدمات عن طريق الجهود التطوعية فقد كان سيحصل عليها بمقابل عن طريق توظيف بعض الإفراد.

٢- ان يكون للتنظيم الحق في متابعة ورقابة مقدمي الخدمات التطوعية وان يكون لديه القدرة على التأثير في أنشطتهم بالطريقة نفسها التي تتبع مع الموظفين الذين يعملون في التنظيم بمقابل. ويتضمن ذلك الرقابة على الوقت والانجاز ومكان العمل وطبيعته.

٣- ان يكون لدى التنظيم أساس واضح يمكنه من قياس مقدار الخدمات المؤداة.

٤- ان لا يستهدف التنظيم خدمات أعضائه بصفة أساسية، بمعنى ان الخدمات التطوعية لا تسجل في التنظيمات الدينية والتنظيمات المهنية، والاتحادات العمالية وغيرها من التنظيمات الاجتماعية المماثلة.

وفيما يلى مثال، يوضح كيفية المحاسبة عن الخدمات الممنوحة وفقا للمعايير السابقة، بفرض ان احدى المستشفيات الخيرية حصلت على خدمات تمريض تطوعية من قبل بعض الافراد خلال شهر مايو ٢٠٢١م، وقد قومت هذه الخدمات بمبلغ ٢٥٨,٠٠٠ جنية، وبفرض ان إدارة المستشفى قدمت وجبات غذائية مجانية الى مقدمي الخدمات التطوعية، وبلغت تكلفة هذه الوجبات خلال شهر مايو ٢٠٢١م مبلغ ٢٤,٠٠٠ جنية، ووفقا لهذه المعلومات تسجل هذه الخدمات التطوعية في المستشفى الخيرى بالقيد التالي:

٢٣٤,٠٠٠		من حـ/ مصروف الرواتب	مايو ٢٠٢١م
	٢٣٤,٠٠٠	إلى حـ/ ايراد المساهمات(تبرعات)	
		اثبات الخدمات الممنوحة مجانا	

تم اثبات الخدمات الممنوحة مجانا والمقومة بمبلغ ٢٥٨,٠٠٠ جنية وفقا لقيمتها العادلة الجارية، مع طرح مبلغ ٢٤,٠٠٠ جنية قيمة الوجبات الغذائية المقدمة مجانا الى العاملين المتطوعين.

التعهدات Pledges

هي صكوك يقدمها بعض الافراد الى التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتعهدون فيها بالمساهمة بمبلغ معين في تاريخ محدد أو على أقساط، ولان هذه التعهدات تكتب وتوقع من قبل مقدمي المنح فهي تشبه أوراق القبض المستخدمة في التنظيمات الهادفة لتحقيق الربح. ومع ذلك فإن هذه الصكوك لا تعتبر ملزمة لمن يتعهد بها، ووفقا لأساس الاستحقاق المحاسبي تسجل التعهدات غير المقيدة في كل من حساب التعهدات تحت التحصيل وايراد المساهمات في الفترة المحاسبية التي يحددها المتعهد، مع تكوين مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها.

وفيما يلى مثال، يوضح كيفية المحاسبة عن التعهدات، بفرض ان احدى الجمعيات الخيرية حصلت على تعهدات نتيجة لحملة تبرعات قامت بها جملتها ١,٢٠٠,٠٠٠ جنية، وتقدر الجمعية

استنادا الى خبرتها السابقة بإن ١٥٪ من هذه التعهدات تعتبر ديون مشكوك في تحصيلها. وبناء على ذلك تسجل هذه التعهدات في الجمعية الخيرية بالقيود التالية:

١- اثبات حصول الجمعية على تعهدات من بعض الافراد:

	من حـ/ التعهدات تحت التحصيل		١,٢٠٠,٠٠٠
	إلى حـ/ ايراد المساهمات (تبرعات)	١,٢٠٠,٠٠٠	

٢- اثبات مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها:

	من حـ/ مصروف التعهدات المشكوك في تحصيلها		١٨٠,٠٠٠
	إلى حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها	١٨٠,٠٠٠	
	(١,٢٠٠,٠٠٠ × ١٥٪ =١٨٠,٠٠٠ قيمة المخصص)		

وفيما يلى الاثر على حساب صافى ايراد المساهمات كما يظهر في قائمة الأنشطة، وكذلك الاثر على قائمة المركز المالي:

أ- قائمة الأنشطة:

ايراد المساهمات(تبرعات)	١,٢٠٠,٠٠٠
يخصم:	
مصروف التعهدات المشكوك في تحصيلها	(١٨٠,٠٠٠)
صافى ايراد المساهمات	١,٠٢٠,٠٠٠

ب- قائمة المركز المالي:

التعهدات تحت التحصيل	١,٢٠٠,٠٠٠
يخصم:	
مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها	(١٨٠,٠٠٠)
	١,٠٢٠,٠٠٠

واذا تقرر اعدام بعض التعهدات تسجل في الطرف المدين من حساب مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها وفى الطرف الدائن من حساب التعهدات تحت التحصيل.

فعلى سبيل المثال، كانت التعهدات التي تقرر اعدامها خلال شهر مايو ٢٠٢١م تبلغ ٢٠,٠٠٠

جنية، ويتم تسجيلها بالقيد التالي:

٢٠,٠٠٠		من حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها	
	٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ التعهدات تحت التحصيل	

الإيرادات والمكاسب من الاستثمار في محفظة الأوراق المالية:

Revenue and gains from pooled investments

التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتوفر لدي الكثير منها فائض من النقدية تستثمره في أوراق مالية. ولتحقيق اكبر قدر من الكفاءة والمرونة في برامج الاستثمار يتم تجميع موارد الاستثمار المتاحة في أموال التنظيم في محفظة مالية واحدة واخضاعها لإدارة واحدة. واذا تم تجميع استثمارات عده أموال في محفظة مالية واحدة، يجب وضع معايير موضوعية لتوزيع إيرادات هذه الاستثمارات وكذلك المكاسب والخسائر المحققة أو غير المحققة على الأموال المساهمة في هذه المحفظة.

وفيما يلى مثال يوضح كيفية المحاسبة عن الاستثمارات المالية المشتركة، وبفرض في ٢ يناير ٢٠٢١م تم تجميع الاستثمارات المتاحة في الأموال الموجودة في احدى الجمعيات الخيرية. وقد كانت بيانات هذه الاستثمارات كما يلى:(المبالغ بالجنية)

الاستثمارات المالية المشتركة بواسطة

تنظيم لا يستهدف الربح في ٢ يناير ٢٠٢١م

بيـــــــان	التكلفة	القيمة العادلة الجارية	النسبة المئوية للمساهمة
المال غير المقيد	١٢٠,٠٠٠	١٠٨,٠٠٠	٪١٥
المال المقيد	٩٠,٠٠٠	١٢٩،٦٠٠	٪١٨
مال الأصول الرأسمالية	٦٠,٠٠٠	١٢٢،٤٠٠	٪١٧
مال وقف أبو السعد	٣٣٠,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠	٪٥٠
الإجمالي	٦٠٠,٠٠٠	٧٢٠,٠٠٠	٪١٠٠

ويلاحظ من الجدول السابق ان نسبة المساهمة لم تحدد على أساس التكلفة ولكن تم تحديدها على أساس القيمة العادلة الجارية، وتعتبر القيم العادلة الجارية للاستثمارات المشتركة في ٢ يناير ٢٠٢١م بمثابة مؤشر أو مقياس عام في ذلك التاريخ، وهى تعتبر اكثر ملائمة من التكلفة التاريخية التي تمثل قيم عادلة جارية في تواريخ مختلفة عند الحصول على هذه الاستثمارات من سوق الأوراق المالية.

ويتم توزيع المكاسب أو الخسائر المحققة وغير المحققة وايرادات الفوائد والتوزيعات المتولدة من الاستثمارات المشتركة على الأموال الأربعة وفقا لمساهمة كل مال.

فعلى سبيل المثال، إذا بلغت المكاسب المحققة وغير المحققة ١٠٨,٠٠٠ جنية خلال سنة ٢٠٢١م، كما بلغت الإيرادات المحققة من التوزيعات والفوائد ٥٤,٠٠٠ جنية خلال نفس السنة.

وعلى ذلك يتم توزيع المكاسب المحققة وغير المحققة والايرادات المحققة من التوزيعات والفوائد بين الاستثمارات المشتركة (محفظة الأوراق المالية) وفقا للجدول التالي:

توزيع إيرادات الاستثمارات المشتركة على الأموال المساهمة

لسنة ٢٠٢١م

بيـــــــان	النسبة المئوية للمساهمة	المكاسب المحققة وغير المحققة	الإيرادات من الفوائد والتوزيعات
المال غير المقيد	١٥٪	١٦,٢٠٠	٨,١٠٠
المال المقيد	١٨٪	١٩,٤٤٠	٩,٧٢٠
مال الأصول الرأسمالية	١٧٪	١٨,٣٦٠	٩,١٨٠
مال وقف أبو السعد	٥٠٪	٥٤,٠٠٠	٢٧,٠٠٠
الإجمالي	١٠٠٪	١٠٨,٠٠٠	٥٤,٠٠٠

وطبقا للبيانات في الجدول السابق، يسجل في كل مال من الأموال التي ساهمت في محفظة الأوراق المالية حصته من المكاسب المحققة وغير المحققة وجملتها ١٠٨,٠٠٠ جنية، بالقيد التالي:

من حـ/ الاستثمارات		١٠٨,٠٠٠	
إلى حـ/ المكاسب من بيع الاستثمارات	١٠٨,٠٠٠		

ويسجل في كل مال أيضا حصته من الإيرادات المحققة من التوزيعات والفوائد وجملتها ٥٤,٠٠٠ جنية، بالقيد التالي:

من حـ/ النقدية		٥٤,٠٠٠	
إلى حـ/ إيرادات التوزيعات والفوائد	٥٤,٠٠٠		
أو			
إلى حـ/ رصيد المال			

مصروفات وخسائر المال غير المقيد

Expenses and losses of unrestricted fund

تعترف التنظيمات غير الهادفة للربح بكافة المصروفات ضمن مالها غير المقيد أو الخسائر، فيمكن الاعتراف بها ضمن المال غير المقيد أو المال المقيد طبقا لمصدر المال الذى نشأت عنه، ويتم تبويب المصروفات في التنظيمات غير الهادفة للربح الى مجموعتين هما:

(أ) مصروفات البرامج الأساسية Program services

وهى المصروفات الناشئة عن أداء المنظمة غير الهادفة للربح لوظيفتها الأساسية أو الغرض الذى أنشئت من أجله متمثلة في تكلفة ما تقدمه من منتجات أو خدمات إلى المنتفعين أو العملاء أو الأعضاء.

(ب) مصروفات الخدمات المعاونة supporting services

وهى تتمثل في تكلفة أداء كل الخدمات (الأنشطة) المرتبطة بالمنظمة بخلاف خدمات البرامج الأساسية مثل مصروفات الإدارة والمصروفات العامة ومصروفات تجميع الأموال والتبرعات، والمصروفات المتعلقة بتنمية عضوية المنظمة، وفيما يتعلق بمصروف الاهلاك Depreciation expense للمنظمات غير الهادفة للربح يتم الاعتراف بالإهلاك على كافة الأصول الملموسة طويلة الآجل فيما عدا الاعمال الفنية للأفراد أو الكنوز التاريخية فلها حياة اقتصادية طويلة غير عادية لذلك لا يتم حساب إهلاك لها.

التبويب الوظيفي للنفقات والمصروفات في التنظيمات غير الهادفة للربح

الكليات والجامعات	المستشفيات	المنظمات التطوعية للرفاهية والرعاية الصحية والمنظمات الأخرى غير الهادفة للربح
التدريس: – التدريس الجامعي – تعليم المجتمع **الأبحاث:** – المعاهد والمراكز – مشروعات الأبحاث **الخدمة العامة:** – خدمة المجتمع – المؤتمرات والندوات – توسيع نطاق الخدمة **الدعم الاكاديمي:** – خدمات الحاسب الألى – المكتبات **خدمات الطلاب:** – الالتحاق والقبول – الاستشارات – المساعدات المالية – الصحة والرعاية الطبية – الجماعات الطلابية(الأسر) – المسجل – التدريس العلاجي **الدعم الأساسي:** – تشغيل وصيانة المباني والأجهزة – المنح الدراسية والزمالة – الوحدات المعاونة	– العناية المهنية بالمرضى – خدمات التغذية – الخدمات العامة – الخدمات الإدارية – الرعاية الصحية بالموظفين وتوفير الرفاهية – التكاليف المتعلقة بسوء الأداء المهني – الاهلاك – الفوائد – مخصص الديون المعدومة	**خدمات البرامج الأساسية:** – الأبحاث – تعليم الجمهور – التعليم المهني والتدريب – أخرى **خدمات معاونة:** الإدارة وتجميع الأموال العامة

الأصول والالتزامات في المال غير المقيد:

Assets and liabilities of unrestricted fund

تتشابه معظم الأصول والالتزامات في الأموال غير المقيدة بالتنظيمات التي لا تستهدف الربح مع الأصول والالتزامات الجارية الموجودة في تنظيمات قطاع الاعمال.

وتتكون أصول الأموال غير المقيدة من النقدية، والاستثمارات، والمدينون، والمبالغ المستحقة من الأموال الأخرى والمخزون، والمبالغ قصيرة الآجل المدفوعة مقدما.

أما الالتزامات في الأموال غير المقيدة فهي تشبه الالتزامات قصيرة الآجل الموجودة في تنظيمات قطاع الاعمال، وهى عادة تتكون من حسابات الدائنين، والاذون تحت الدفع، والايرادات المؤجلة، والمبالغ المستحقة لأموال أخرى.

٢- المال المقيد: Restricted fund

في التنظيمات التي لا تستهدف الربح ينشأ أموال مقيدة (الأصول المتاحة) التي تخصص للاستخدام في أغراض جارية محددة طبقا للشروط التي يفرضها مقدمو هذه الأموال.

ويعنى ذلك ان المال المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح يشبه مال الايراد المخصص في الوحدات الحكومية لأن الأصول في كلاهما تخصص للإنفاق في أغراض محددة.

وتحصل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على مواردها من عدة مصادر هي:

أ- المنح والهبات المقيدة التي يقدمها الافراد والوحدات الحكومية.

ب- الإيرادات المتولدة من الاستثمارات المقيدة.

جـ- المكاسب المحققة وغير المحققة من بيع استثمارات الأموال المقيدة.

د- الدخل المقيد المتولد من أموال الأوقاف وعادة ما تحول هذه الموارد إلى المال المقيد في الوقت الذى تحدث فيه النفقة وعندئذ

- يجعل حساب دعم العمليات دائنا إذا كانت النفقة تتعلق بعمليات تحقق غرض معين، أو
- يجعل حساب إيراد المساهمات دائنا إذا كانت النفقة تتعلق بحيازة أصول رأسمالية.

٣- مال الوقف: Endowment fund

يمكن مقارنة مال الوقف في التنظيمات التي لا تستهدف الربح بمال الأمانة غير القابل للإنفاق المستخدم في الوحدات الحكومية، وعادة ما يستثمر مال الوقف لتوليد إيراد، ويقتصر الانفاق على الايراد دون رأس المال. واحيانا تنص الشروط في بعض الأوقاف على انفاق رأس المال بعد مرور فترة زمنية معينة، أو عند وقوع حدث معين.

وهناك نوع من الأموال يطلق علية المال شبه الموقوف Quasi – Endowment fund وينشأ عندما تخصص الموارد بمعرفة مجلس إدارة التنظيم وليس بمعرفة أطراف خارجية. وطبقا لقرارات مجلس الإدارة قد يكون رأس المال شبه الموقوف قابل للإنفاق بمعرفة إدارة التنظيم.

وعادة ما يتم التصرف في الايراد المتولد من الوقف طبقا للشروط أو التعليمات التي يضعها المانح او مجلس الإدارة. واذا لم تكن هناك شروط حول استخدام الايراد المتولد من الوقف فيمكن تحويله الى المال غير المقيد، أو تحويله الى أي مال مقيد طبقا لما تراه إدارة التنظيم.

٤- مال الوكالة: Agency fund

يمثل مال الوكالة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح مال الوكالة في الوحدات الحكومية. فمال الوكالة يستخدم للمحاسبة عن الأصول التي تخص الغير ويحتفظ بها التنظيم على سبيل الولاية أو الوصاية. ويتم التصرف في هذه الأصول طبقا لتعليمات مالكها.

فعلى سبيل المثال، وبفرض أن احدى الجامعات تعمل كوصية على النقدية المتعلقة باتحاد الطلاب، وعليه يتم التصرف في هذه النقدية طبقا لتوجيهات مديرو هذا الاتحاد، واذا انتهت الفترة المحاسبية وظل هناك رصيد في حساب النقدية، يجب ان يفصح عنه في مال الوكالة كالتزام وليس كرصيد مال لان الجامعة ليس لها حق في هذا المال.

٥- أموال الدخل المحدد واموال الدخل المحقق:

Annuity and life income funds

(أ) أموال الدخل السنوي المحدد Annuity income funds

قد يساهم أحد الافراد بأصول معينة الى احد التنظيمات التي لا تستهدف الربح، على ان يدفع التنظيم الى فرد معين أو عدة افراد مبلغ محدد دوريا لفترة زمنية محددة، ويقوم التنظيم انشاء مال الدخل السنوي المحدد للمحاسبة عن الأصول التي تخضع لمثل هذا الاتفاق. وعند انتهاء الفترة الزمنية المحددة للمدفوعات الدورية يتم تحويل أصول هذا المال الى المال غير المقيد، أو الى أي مال مقيد، أو الى مال الوقف المحدد بمعرفة المانح.

(ب) اموال الدخل المحقق life income funds

يستخدم هذا المال للمحاسبة عن المدفوعات التي يتعهد التنظيم بدفعها الى شخص معين أو عدة أشخاص طول عمرهم. وفى هذا المال يدفع الدخل المحقق فقط الى المستفيد أو المستفيدين، ويعنى ذلك ان المدفوعات السنوية في هذا المال سوف تتغير من فترة محاسبية الى أخرى، اما المدفوعات في مال الدخل السنوي المحدد تكون ثابتة سنويا.

٦- مال الإقراض: Loan fund

قد ينشأ مال الإقراض في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، وغالبا ما يظهر هذا المال في السجلات المحاسبية الخاصة بالجامعات والكليات، وعادة ما تكون أموال اقراض الطلاب دائرية الحركة Revolving، حيث تستخدم حصيلة القروض القديمة في دفع قروض جديدة. وتظهر القروض تحت التحصيل في ميزانية المال مقومة طبقا لصافى القيمة القابلة للتحقق، ويحمل رصيد المال بالقروض المشكوك في تحصيلها مباشرة بدلا من تحميل حسابات المصروفات.

٧- مال العقارات والمعدات (مال الأصول الرأسمالية): Plant fund

هناك اتساق في المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأصول الرأسمالية بين المستشفيات من ناحية والكليات والجمعيات الخيرية من ناحية أخرى. وهناك عدم اتساق اخر في مكونات الأموال الرأسمالية في الأنواع الثلاثة من التنظيمات المشار اليها على النحو التالي:

(أ) مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية:

A plant replacement and expansion fund

ويعتبر هذا المال تبويب فرعى للأموال المقيدة في المستشفيات، ففي مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية بالمستشفيات تسجل النقدية، والاستثمارات، والمبالغ تحت التحصيل التي تخصص بمعرفة مقدمي المنح للأنفاق على الأصول الرأسمالية.

(ب) كيفية المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في الجمعيات الخيرية:

غالبا ما يستخدم مال الأراضي والمباني والمعدات (الأصول الرأسمالية) لتجميع صافى الاستثمار في الأصول الثابتة وللمحاسبة عن الموارد التي لم تنفق والتي تخصص لحيازة أو إحلال الأراضي والمباني والمعدات اللازمة لعمليات التنظيم. ويتضمن ذلك المال القروض واي التزامات تتعلق بهذه الأصول. وعندما تستخدم الإضافات الرأسمالية في انجاز برامج التنظيم وتدعيم خدماته، يتم تمويلها عن طريق موارد المال غير المقيد، وعلى ذلك يجب ان يحول المال غير المقيد الى مال الأصول الرأسمالية قيمة هذه الأصول على ان يتم المحاسبة عنها كإضافة مباشرة الى رصيد ذلك المال. وإذا حدثت مكاسب أو خسائر رأسمالية نتيجة بيع الأصول الثابتة يجب ان تظهر في حسابات مال الأصول الرأسمالية كعناصر دخل وفى نفس الوقت يجب ان تحول حصيلة بيع الأصول الثابتة الى المال غير المقيد، على ان يخفض بها رصيد مال الأصول الرأسمالية مباشرة

(ج) كيفية المحاسبة عن مال الأصول الرأسمالية في الجامعات والكليات:

يأخذ مال الأصول الرأسمالية شكلا مختلفا عن ما هو علية في المستشفيات والجمعيات الخيرية، حيث تتكون الأموال الرأسمالية من:

- الأموال الواجب استخدامها في حيازة عقارات ومعدات ولكن لم تنفق حتى تاريخ اعداد القوائم المالية.
- مجموعة الأموال التي تجنب لتجديد واحلال العقارات والمعدات.
- مجموعة الأموال التي تجنب لأعباء خدمة الدين المتعلق بالعقارات والمعدات، سواء كانت في شكل فوائد أو سداد القروض.
- الأموال المنفقة والمستثمرة فعلا في العقارات والمعدات.

واحيانا تلجا بعض الجامعات والكليات عند اعداد التقارير المالية، الى تجميع أصول والتزامات المجموعات الفرعية الأربعة، ولذلك يجب ان تفصح عن رصيد كل مجموعة بصفة مستقلة.

وعندما تحصل الجامعات او الكليات على موارد مقيدة في شكل منح لأجراء إضافات رأسمالية، يجب ان تسجل مباشرة في المال المخصص لذلك باعتباره موارد تحت الانفاق.

مما سبق يتضح ان هناك تباينا كبيرا في شكل ومضمون المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

ثالثا- أسس الإثبات والقياس والإفصاح المحاسبي لعمليات المنظمات غير الهادفة للربح

من أهم وظائف المحاسبة بصفة عامة الإثبات والقياس والعرض والإفصاح المحاسبي، وهذه الوظائف فنية لكافة الوحدات المحاسبية سواء كانت هادفة للربح أو غير هادفة للربح، ويتم تنفيذ هذه الوظائف باستخدام مجموعة من الأساليب والطرق المحاسبية وطبقاً لأسس ومعايير المحاسبة.

وفيما يلى نبذة مختصرة لكيفية أداء هذه الوظائف (العمليات) فى ضوء طبيعة أنشطة المنظمات غير الهادفة للربح.

(أ) أسس الإثبات لعمليات المنظمات غير الهادفة للربح:

يقصد بالإثبات المحاسبي:

تسجيل جميع المعاملات من إيرادات ونفقات، وتحصيل وصرف أولاً بأول، ويعتمد ذلك على المستندات والمذكرات والوثائق المختلفة المؤيدة لها، ويتم الإثبات فى الدفاتر والسجلات طبقاً لطريقة المحاسبة المختارة.

ويحكم عملية الإثبات الأسس الآتية:

(١) سلامة واستيفاء المستندات للشروط الشكلية والموضوعية المتعارف عليها.

(٢) فورية الإثبات أولاً بأول بالدفاتر والسجلات بدون تأخير.

(٣) تاريخ الإثبات باليوم والشهر والسنة لبيان ميقات واقعة المعاملة.
(٤) المعالجة المحاسبية طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها والمناسبة لطبيعة المنظمات غير الهادفة للربح.
(٥) الالتزام بالنظم والقوانين المحلية للدولة الكائن على أرضها المنظمة.

(ب) أسس القياس المحاسبي لمعاملات المنظمات غير الهادفة للربح:

يقصد بالقياس المحاسبي:

ترجمة المعاملات التي تقوم بها المنظمات غير الهادفة للربح إلى صورة نقدية حتى يمكن إثباتها بالدفاتر والسجلات وتحديد المديونية والدائنية، وبيان نتائج الأعمال والمركز المالي فى نهاية الفترات المالية.

ومن أهم معاملات المنظمات غير الهادفة للربح التي يطبق عليها أسس القياس ما يلى:
(١) الإيرادات والموارد التي تحصل عليها لتمويل أنشطتها المختلفة.
(٢) نفقات (مصروفات) الأنشطة المختلفة التي تمارسها المنظمة.
(٣) الاقتناء أو التصرف فى الموجودات الثابتة التي تقتنيها المنظمة لتساعدها على أداء أنشطتها المختلفة.

ومن أهم أسس القياس المحاسبي المناسبة للمنظمات غير الهادفة للربح ما يلى:
– قياس الإيرادات: على أساس القيمة المحصلة بها فعلاً وكذلك المستحقة ولم تحصل طبقاً لأساس الاستحقاق، وإذا كانت هناك إيرادات فى صورة عينية فإنها تترجم إلى قيم نقدية على أساس القيمة العادلة لها وقت الاقتناء، كما تترجم الإيرادات المقدمة إلى المنظمة فى صورة حقوق انتفاع على أساس قيمة المثل.
– قياس النفقات: ويقصد بالنفقات بأنها المبالغ المدفوعة أو المستحقة لتمويل الأنشطة المختلفة، ويحكمها الضوابط الآتية:
(١) المشروعية: بمعنى أن تكون النفقة مشروعة وعائدها مشروع.
(٢) السببية والارتباط: ويقصد بذلك أن تكون هناك علاقة سببية بين عملية الإنفاق وأنشطة المنظمة.
(٣) الاستفادة: بمعنى أن يتحقق عائد فى صورة منفعة أو خدمة أو سلعة على المستفيدين من عملية الإنفاق.
(٤) التنمية والتطوير: بمعنى أن تساهم النفقات فى تنمية وتطوير الخدمات والمنافع التي تقدمها المنظمات.

ويتم القياس على أساس القيمة النقدية المدفوعة أو المحسوبة وفقاً للأساس الذى سوف يطبق، الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق، والأولى تطبيق أساس الاستحقاق.

– قياس الموجودات الثابتة: يقصد بالموجودات الثابتة بأنها الأصول الثابتة التي تقتنى من أجل المساعدة فى أداء أنشطة المنظمة، وليس بغرض التجارة، مثل العقارات والآلات والمعدات والأثاث والسيارات وما فى حكمها.

وتقاس عند الاقتناء على أساس القيمة النقدية المدفوعة، وفى نهاية السنة المالية تقاس على أساس القيمة الدفترية وتطبق عليها أسس وطرق الإهلاك والصيانة المتعارف عليها.

(ج) أسس العرض والإفصاح المحاسبي عن معاملات الوحدات غير الهادفة للربح:

يقصد بالعرض والإفصاح:

عرض المعلومات المحاسبية عن المعاملات التي قامت بها المنظمة فى صورة قوائم وتقارير وتفسيرها لتساعد مستخدميها فى تكوين رأى عن الأداء عن فترات زمنية معنية.

ويشترط فى هذه المعلومات أن تكون صادقة وأمينة ودقيقة وموقوتة ومحايدة ونافعة لتكون أساساً سليماً فى التخطيط المسبق والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات المختلفة.

ويحكم العرض والإفصاح والمحاسبي الأسس الآتية:

(١) المنفعة: ويقصد بها أن تحقق المعلومات المعروضة المنافع المنشودة لمستخدميها.

(٢) الوضوح: بمعنى أن تكون واضحة وسهلة الفهم والانتفاع بها بدون مشقة أو جهد.

(٣) الشمولية: بمعنى أن تعطى معلومات شاملة عن جميع المعاملات بدون إخفاء لأمور هامة وضرورية.

(٤) الملاءمة: بمعنى أن تناسب مستخدميها ويمكنهم فهمها والاعتماد عليها فى الأغراض التي أعدت من أجلها.

(٥) التوثيق: بمعنى أنها ترتكز على مصادر معتمدة موثوق فيها.

(٦) التوقيت: ويقصد بذلك أن تكون المعلومات المحاسبية متاحة لمستخدميها فى الوقت المناسب للانتفاع منها.

ومن أهم وسائل العرض والإفصاح المحاسبي في المنظمات التي لا تستهدف الربح وفقا للمعيار الأمريكي رقم (١١٧) القوائم المالية التالية:

أ– قائمة الأنشطة Statement of Activities

ب– قائمة التدفقات النقدية Statement of Cash Flows

ج– قائمة المركز المالي Statement of Financial Position

أسئلة وتمارين

أولا: الأسئلة:

(١) عرف التنظيمات التي لا تستهدف الربح، ثم وضح الأنشطة الأساسية التي تقوم بها من آجل تحقيق أهدافها التي قامت من آجلها؟

(٢) وضح الخصائص التي تشترك فيها التنظيمات غير الهادفة لتحقيق الربح مع خصائص الوحدات الحكومية؟

(٣) وضح الخصائص التي تشترك فيها التنظيمات غير الهادفة لتحقيق الربح مع خصائص المنشآت التجارية؟

(٤) وضح أوجه الاختلاف الرئيسية بين التنظيمات غير الهادفة للربح والتنظيمات الهادفة للربح؟

(٥) وضح المقصود بالمصطلحات التالية في التنظيمات غير الهادفة للربح:

الدعم ـ الإيرادات ـ الإضافات الرأسمالية.

(٦) فرق بين كل من المال غير المقيد والمال المقيد في التنظيمات غير الهادفة للربح؟

(٧) عرف المصطلحات التالية المطبقة في التنظيمات غير الهادفة للربح:

رصيد المال المخصص ـ التعهدات ـ الأصول والالتزامات في المال غير المقيد.

(٨) وضح الفرق بين كل من مال الدخل السنوي المحدد، ومال الدخل المحقق في التنظيمات غير الهادفة للربح؟

(٩) "هل يجب على التنظيمات غير الهادفة للربح أن تسجل المواد والمهمات الممنوحة، والخدمات الممنوحة في سجلاتها المحاسبية"، علق على العبارة السابقة بالتفصيل؟

ثانيا: التمارين:

تمرين رقم (١):

حدد أفضل إجابة عن كل سؤال من الأسئلة ذات الاختيار المتعدد التالية:

(١) الأساس المحاسبي المستخدم فى التنظيمات غير الهادفة للربح هو:

أ – الأساس النقدي　　ب – أساس الاستحقاق المعدل

ج – أساس الاستحقاق　　د – الأساس النقدي المعدل

(٢) أموال تخصص للاستخدام في أغراض جارية محددة طبقا للشروط التي يفرضها مقدمو هذه الأموال، هذه الأموال تندرج تحت الأموال:

أ – المقيدة　　ب – مال الاوقاف

ج – غير المقيدة　　د – مال الوكالة

(٣) أي المقبوضات التالية تسجل فى المال المقيد فى السجلات المحاسبية لأحدى الجامعات؟

أ – الرسوم التعليمية ب – رسوم المختبرات

ج – رسوم الاسكان د – لأشيء مما سبق

(٤) أي من الاموال التالية الخاصة بتنظيم خيرى للرعاية الصحية والرفاهية الاجتماعية ليس له مال مشابه فى المحاسبة الحكومية ؟

أ – المال الجاري غير المقيد ب – مال الأراضي والمباني والمعدات

ج – مال الوكالة د – مال الوقف

(٥) الاصول الرأسمالية (الثابتة) لمستشفى خيرى يمكن اعتبارها جزء من:

أ – المال العام ب – المال المقيد

ج – مال الاصول الرأسمالية د – الاموال غير التشغيلية الاخرى

(٦) السجلات المحاسبية لمستشفى الرحاب الخيرى لديها الحسابات التالية فى٢٠١٩/١٢/٣١:

أ – المسموحات الخيرية ٢٤٠,٠٠٠ جنيه

ب – التعديلات التعاقدية ٤٨٠,٠٠٠ جنيه

ج – إجمالي إيـرادات خـدمات المرضـى (٣,٧٢٠,٠٠٠ جنيه)

د – مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها ٤٢٠,٠٠٠ جنيه

هـ – مصروف الديون المشكوك فى تحصيلها ٢٠٠,٠٠٠ جنيه

صافى إيراد خدمات المرضى لمستشفى الرحاب عن السنة المنتهية فى ٢٠١٩/١٢/٣١هو:

أ – ٣,٧٢٠,٠٠٠ جنيه ب – ٢,٨٠٠,٠٠٠ جنيه

ج – ٢,٥٨٠,٠٠٠ جنيه د – ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنيه

(٧) من الفقرة السابقة رقم (٦) حدد رصيد حـ/ العملاء لمستشفى الرحاب عن السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١:

أ – ٣,٧٢٠,٠٠٠ جنيه ب – ٢,٨٠٠,٠٠٠ جنيه

ج – ٢,٥٨٠,٠٠٠ جنيه د – ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنيه

(٨) من الفقرة السابقة رقم (٦) يتم تسجيل حـ/ إيرادات خدمات المرضى في قيد اليومية في الجانب الدائن بمبلغ:

أ – ٣,٧٢٠,٠٠٠ جنيه ب – ٢,٨٠٠,٠٠٠ جنيه

ج – ٢,٥٨٠,٠٠٠ جنيه د – ٣,٤٨٠,٠٠٠ جنيه

(٩) من الفقرة السابقة رقم (٦) اذا علمت انه تم اعدام ديون مستحقة على بعض الفقراء وقدرها ٣٠,٠٠٠ جنية، عند اثبات الديون المعدومة ما هو الحساب الذى يجعل دائن:

أ – حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ب – حـ/ العملاء

ج – حـ/ مصروف الديون المشكوك في تحصيلها د – حـ/ المسموحات الخيرية

(١٠) مال الدخل السنوي المحدد Annuity fund فى تنظيم لا يستهدف الربح يشابه مال التنظيم:

أ – أموال الاوقاف ب – الاموال المقيدة

ج – أموال الدخل مدى الحياة د – أموال القروض

(١١) المال لجامعة غير هادفة للربح يكون مال دائري هو:

أ – الدخل السنوي المحدد ب – مال الدخل مدى الحياة

ج – مال القرض د – مال الأوقاف

(١٢) الأصول التي تخص الغير ويحتفظ بها التنظيم على سبيل الولاية أو الوصاية، ويتم التصرف في هذه الأصول طبقا لتعليمات مالكها، هذه الأموال تندرج تحت الأموال:

أ – المقيدة ب – مال الاوقاف

ج – غير المقيدة د – مال الوكالة

(١٣) قائمة المركز المالي لتنظيم لا يستهدف الربح تعرض أصول التنظيم والخصوم و:

أ- رصيد المال ب- حقوق الملكية

ج- صافى الأصول د- لأشيء مما سبق

<u>تمرين رقم (٢)</u>:

من واقع سجلات احدى المستشفيات الخيرية بالعباسية عن شهر ديسمبر ٢٠٢١م (أول شهر لبدء النشاط) توافرت لديك المعلومات التالية:

٢،١٠٠,٠٠٠ جنية أجمالي إيرادات الخدمات الصحية (قبل خصم المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية)، منها ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية تتحملها هيئة التأمين الصحي.

١٤٤,٠٠٠ جنية المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء.

٢٨٨,٠٠٠ جنية التعديلات التعاقدية الممنوحة لهيئة التامين الصحي.

٦٦,٠٠٠ جنية مصروف الديون المشكوك في تحصيلها(لا يوجد ديون معدومة خلال الشهر).

المطلوب:

(أ) إجراء قيود اليومية العامة لأثبات العمليات السابقة المتعلقة بشهر ديسمبر ٢٠٢١م.

(ب) بيان كيفية ظهور حـ/ صافى ايراد الخدمات الصحية بقائمة الأنشطة عن شهر ديسمبر ٢٠٢١م.

(ج) بيان كيفية ظهور كل من حـ/ العملاء، وحـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١م.

تمرين رقم (٣):

من واقع سجلات مستشفى النيل الخيرى توافرت لديك المعلومات التالية عن شهر يناير ٢٠٢٠م:

٤١٢,٠٠٠ جنية إجمالي إيرادات خدمات المرضى (قبل استبعاد المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية)

٦٤,٠٠٠ جنية التعديلات التعاقدية الممنوحة لمركز رعاية المرضى.

٤٨,٠٠٠ جنية مصروف الديون المشكوك في تحصيلها.

٢٠,٠٠٠ جنية إجمالي المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء.

٥,٠٠٠ جنية اعدام ديون مستحقة على بعض المرضى الفقراء.

المطلوب:

إجراء قيود اليومية العامة لأثبات العمليات السابقة المتعلقة بشهر ديسمبر ٢٠٢١م.

تمرين رقم (٤):

فيما يلى بعض العمليات التي تمت في جمعية الرعاية المتكاملة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م.

١- ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية تعهدات تحت التحصيل غير مقيدة، ومن المتوقع استنادا الى خبرتها السابقة، بإن ١٠٪ من هذه التعهدات تعتبر ديون مشكوك في تحصيلها، وقد تم تحصيل ٢،١٠٠,٠٠٠ جنية (١,٠٠٠,٠٠٠ جنية نقدا والباقي بشيكات).

٢- ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية تعهدات تحت التحصيل مقيدة لاستخدامها في برامج معينة، وقد تم تحصيلها بالكامل بشيكات.

٣- ٣٠٠,٠٠٠ جنية من أصول المال غير المقيد للحصول على بعض الأجهزة والمعدات المكتبية.

٤- ٦٠٠,٠٠٠ جنية تبرعات نقدية تم الحصول عليها خلال السنة.

٥- ٢٠٠,٠٠٠ جنية خدمات تطوعية من قبل بعض الافراد، علما بان إدارة الجمعية قدمت وجبات غذائية مجانية الى مقدمي الخدمات التطوعية، وبلغت تكلفة هذه الوجبات مبلغ ٤٠,٠٠٠ جنية.

٦- ٣٠,٠٠٠ جنية القيمة العادلة الجارية للأدوية التي حصلت عليها الجمعية مجانا.

فإذا علمت ان:

(أ) التعهدات التي تقرر اعدامها خلال عام ٢٠٢١م تبلغ ٤٠,٠٠٠ جنية

(ب) بلغت المكاسب المحققة وغير المحققة ٤٠٨,٠٠٠ جنية خلال سنة ٢٠٢١م، كما بلغت الإيرادات المحققة من التوزيعات والفوائد ١٠٤,٠٠٠ جنية خلال نفس السنة.

المطلوب:

إجراء قيود اليومية العامة لأثبات العمليات السابقة المتعلقة بشهر ديسمبر ٢٠٢١م.

الوحدة التعليمية الثانية
المحاسبة في الجمعيات الأهلية في ضوء متطلبات القانون
رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م

الوحدة التعليمية الثانية
المحاسبة في الجمعيات الأهلية في ضوء متطلبات القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م

الأهداف التعليمية:

بعد الانتهاء من دراسة هذه الوحدة، فأنك سوف تكون ملماً بما يلى:

١- تعريف الجمعيات الأهلية، وخصائصها.

٢- كيفية تأسيس الجمعيات الأهلية وادارتها، وحلها أو تصفيتها.

٣- مصادر واستخدامات الأموال والرقابة عليها فى الجمعيات الأهلية.

٤- الدفاتر والمستندات والحسابات المستخدمة في الجمعيات الأهلية.

٥- الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي في الجمعيات الأهلية.

مقدمة:

نظرا لأهمية النشاط الذى تقوم به الجمعيات الأهلية وما له من اتصال وثيق بالحياة الاجتماعية، عمل المشرع على ان تكون إدارتها والإشراف على أموالها تحت رقابة السلطات المختصة بما يضمن للدولة الرقابة على كافة أوجه النشاط بها، والتحقق من تأدية الغرض الذى أنشئت من آجلة، لذلك صدر القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م، الخاص بتنظيم ممارسة العمل الأهلي ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم (١٠٤) لسنة ٢٠٢١م.

ويتم تقسيم هذه الوحدة الى ما يلى:

أولا: تعريف الجمعيات الأهلية، وخصائصها، وكيفية تأسيسها وادارتها، والرقابة على أموالها، وحلها أو تصفيتها.

ثانيا: النظام المحاسبي في الجمعيات الأهلية.

أولا: تعريف الجمعيات الأهلية، وخصائصها، وكيفية تأسيسها وادارتها، والرقابة على أموالها، وحلها أو تصفيتها

(١) تعريف الجمعيات الأهلية:

في سياق التطور الاقتصادي والاجتماعي ظهرت الجمعيات الاهلية كأحد صور المنشآت غير الهادفة لتحقيق الربح لتؤدي دورا حيويا لأفراد المجتمع، وتنص المادة (١) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على تعريف الجمعية الاهلية بإنها:

"كل جماعة ذات تنظيم تهدف إلى المساهمة فى تنمية الفرد والمجتمع وتحقيق متطلباته وتعظيم قدراته على المشاركة فى الحياة العامة والتنمية المستدامة دون أن تهدف إلى الربح، ويتم تأسيسها وفقا لأحكام القانون (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م، وتتألف بحد أدنى من عشرة اشخاص طبيعيين أو اعتباريين أو منهما معا"

ويتضمن القانون (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م، الأحكام الخاصة بأغراض الجمعية، ووسائل تنفيذها، وكيفية إدارة الجمعية وشروط العضوية، ووسائل التمويل، وكيفية التصفية أو الحل وغير ذلك من الأحكام الأخرى المتعلقة بإدارة تلك المنشآت.

كما أن لكل جمعية لائحة داخلية تنظم الشئون الداخلية كمواعيد بدء النشاط والانتهاء منه، وكيفية تكوين اللجان الداخلية واختصاصاتها ومواعيد انعقادها وطريقة إدارة الأنشطة المختلفة ورسوم العضوية والاشتراكات.... الى غير ذلك من الضوابط التي تنظم الأنشطة المختلفة.

وتخضع الجمعيات الاهلية لرقابة السلطات المختصة، وتمتد تلك الرقابة إلى النواحي المالية والإدارية خاصة إذا كانت الجمعية تتلقى إعانات من تلك السلطات لتتمكن من تغطية مصروفاتها والاستمرار في مزاولة نشاطها.

(٢) طبيعة وخصائص الجمعيات الاهلية:

هناك بعض السمات التي تختص بها الجمعيات الاهلية دون غيرها من المنشآت الأخرى وهى التي يمكن تحديدها في السمات التالية:

١- تؤدى الجمعيات الاهلية خدمات معينة بهدف تحقيق أغراضها، وهى في سبيل تأدية تلك الخدمات لا تحتاج الى راس مال كبير يظل باقيا او قابلا للبقاء او ينبغي المحافظة علية لرده إلى أصحابه، بعبارة أخرى تحتاج مثل هذه المنشآت إلى مصدر متدفق من الإيرادات لتغطية نفقاتها، تحصل عليه من مصادر متعددة كالاشتراكات والتبرعات والاعانات وفائض الأنشطة المختلفة التي تمارسها.

٢- يعتمد نشاط تلك المنشآت في نشأته وإدارته وتمويله على جهود مجموعة من الأعضاء الذين ينتمون اليها ويشتركون في عضويتها.

٣- أن ما يدفعه العضو عند تأسيس الجمعية او بعد ذلك من اشتراكات أو حصص تأسيس أو رسوم عضوية... الخ يعتبر إيرادا خالصا للجمعية يضاف إلى إيراداتها من المصادر الأخرى عند اعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية. الامر الذى يترتب عليه أنه حال انسحاب أي عضو من الجمعية أو انتهاء عضويته لأى سبب من الأسباب، فلا يحق له أن يسترد ما دفعه من اشتراكات أو مبالغ عند التأسيس كالتبرعات أو الإعانات أو غير ذلك.

٤- أن الفائض الناتج عن زيادة إيرادات الجمعية عن مصروفاتها في نهاية السنة المالية يتم إضافته إلى متجمع الفائض (صافى الأصول) الذى يقوم مقام رأس المال في تلك المنشآت، دون ان يحصل أعضاء الجمعية على نصيب منه، عكس ما هو متبع في المنشآت التجارية حيث يتم توزيع الفائض على أصحاب تلك المنشآت والمساهمين فيها وفقا للأنظمة الخاصة بها.

٥- لا يتم قياس نجاح الجمعيات بمقدار ما حققته من أرباح أو فائض وإنما يقاس النجاح بكمية وقيمة عطاء الجمعية متمثلا في الخدمات المقدمة والأنشطة المؤداة، ولذلك لا يهم أن يكون لديها فائض محقق أو احتياطيات لتدعيم مركزها المالي بقدر أهمية النجاح في تحقيق الغرض التي أنشئت من آجله.

ونظرا لأهمية النشاط الذى تقوم به الجمعيات الأهلية وانعكاسات ذلك على مناحي الحياة الاجتماعية والثقافية، فقد قنن المشرع الإجراءات الخاصة بتكوينها وإدارتها والرقابة عليها وحلها أو

تصفيتها، وذلك بما يضمن للدولة الرقابة على نشاطها وضمان تأديتها للغرض الذى أنشئت من آجله.

ونتعرض فيما يلى لأهم نصوص القانون (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م الخاص بما سبق وذلك على النحو التالي:

(٣) تأسيس الجمعيات الاهلية:

تنص المادة (٢) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على:

– يكون تأســـيس الجمعية الأهلية بموجب إخطار يقدم إلى الجهة الإدارية على النموذج الذى تحدده مسـتوفيا جميع المسـتندات المنصـوص عليها، وتكون لها الشـخصـية الاعتبارية بمجرد الإخطار، ولكل شـخص طبيعي أو اعتباري حق الانضـمام إليها أو الانسـحاب منها وفقا لأحكام هذا القانون.

وتنص المادة (٣) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على:

– يشـترط لإنشـاء الجمعية أن يكون لها نظام أسـاسـي مكتوب يتفق مع النموذج الأسـاسـي الذى تحدده اللائحة التنفيذية، وموقع عليه من جميع المؤسـسـين. وأن تتخذ لمركز إدارتها فى جمهورية مصر العربية مقرا ملائما لإدارة نشاطها. وفى جميع الأحوال، يجب أن يتضـمن النظام الأساسـي لكل جمعية النص على التزامها باحترام الدســـتور والقوانين وعدم الإخلال بالأمن القومي والنظام العام والآداب العامة.

وتنص المادة (١٨) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– يكون المؤسـسـون مسـؤولون عما يسـتلزمه إنشـاء الجمعية من نفقات وما يتفرع عن ذلك من التزامات، فإذا ما قيد نظام الجمعية فيجوز لهم اسـترداد النفقات التي تقرها الجمعية العمومية بعد اعتمادها من مجلس إدارة الجمعية.

وتنص المادة (٧) من قانون تنظيم ممارسـة العمل الأهلي على أن يشـتمل النظام الأسـاسـي للجمعية على الآتي:

١- عنوان المقر المتخذ مركزًا لإدارة الجمعية.

٢- اسم الجمعية على ان يكون اسما مميزا مشتقا من غرضها ولا يؤدى الى اللبس بينها وبين جمعية أخرى تشترك معها في نطاق عملها الجغرافي او النوعي أو ان يكون مشابها لاسم إحدى مؤسسات الدولة أو أجهزتها أو احدى المنظمات الدولية.

٣- نطاق عمل الجمعية الجغرافي والنوعي والمجالات التي تعمل فيها.

٤- أغراض الجمعية وطبيعة نشاطها وأهدافها ووسائل تحقيقها.

٥- اسم كل عضو من الأعضاء والمؤسسين ولقبه وسنة وجنسيته الاصلية والمكتسبة إن وجدت، ومهنته ومحل إقامته ورقمه القومي أو جواز السفر للأجانب ووسائل الاتصال التقليدية والمميكنة والمعتمدة والفعالة لدية مثل الهاتف والبريد الإلكتروني والتطبيقات الالكترونية وغيرها.

٦- موارد الجمعية وطريقة استغلالها والتصرف فيها.

٧- الاجهزة التي تمثل الجمعية، اختصاصات كل منها، وكيفية اختيار أعضائها وطرق عزلهم أو إسقاط أو إبطال عضويتهم، والنصاب اللازم لصحة انعقاد هذه الاجهزة وصحة قرارتها، ووسيلة الدعوة التي يتحقق بها علم أعضائها.

٨- نظام العضوية وشروطها وحقوق الاعضاء وواجباتهم، وعلى الأخص حق كل عضو في الاطلاع على مستندات الجمعية وحقه في حضور الجمعية العمومية والتصويت فيها متي استوفت شروطها.

٩- النظم المالية والمحاسبية ونظام المراقبة المالية.

١٠- قواعد انعقاد الجمعيات العمومية العادية وغير العادية وآلية الدعوة إليهما وصحة انعقادهما ومحل الانعقاد وسلطة الاعضاء في كل منهما فى إصدار القرارات والتصويت وانتخاب أعضاء مجلس الادارة وسلطاته وتعيين مراقب الحسابات وتحديد اتعابه.

١١- قواعد تعديل النظام الاساسي للجمعية وتكوين فروع لها وأحوال انقضاء الجمعية في غير أحوال حل الجمعية بحكم قضائي، والجهات التي تؤول إليها أموالها عند انقضائها سواء إلى صندوق دعم مشروعات الجمعيات والمؤسسات الاهلية أو إلى إحدى الجمعيات والمؤسسات الاهلية التي تعمل في ذات ميدان عمل الجمعية أو المؤسسة الاهلية بحسب الأحوال.

١٢- تحديد المختص بطلب اكتساب الجمعية صفة النفع العام.

١٣- قواعد وشروط التطوع للعمل في أنشطة الجمعية إن وجدت، وحقوق المتطوعين وواجباتهم والتزاماتهم.

(٤) إدارة الجمعيات الاهلية:

يتولى إدارة الجمعيات الاهلية هيئتان رئيسيتان هما:

١- الجمعية العمومية.

٢- مجلس الإدارة.

١- الجمعية العمومية:

تنص المادة (٣٦) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– تتكون الجمعية العمومية من جميع الأعضاء العاملين الذين مضى على عضويتهم تسعون يوما على الأقل، وأوفوا بالالتزامات المفروضة عليهم وفقا للنظام الأساسي للجمعية.

– ويحدد النظام الأساسي للجمعية قواعد انعقاد الجمعيات العمومية العادية وغير العادية، وآلية الدعوة إليها، وصحة انعقادها ومحله، وسلطة الأعضاء فى كل منها فى إصدار القرارات والتصويت عليها وطبيعتها، وكيفية انتخاب أعضاء مجلس الإدارة وتحديد سلطاته، وتعيين مراقب الحسابات وتحديد أتعابه.

– وتلتزم بإخطار الجهة الإدارية بمحاضر الجلسات والقرارات وجميع التعديلات التي أدخلت على تشكيل مجلس الإدارة والنظام الأساسي، كما يلتزم مراقب الحسابات بإرسال ملاحظاته وتقريره للجهة الإدارية.

٢- مجلس الإدارة:

تنص المادة (٣٧) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– يكون لكل جمعية مجلس إدارة يتكون من عدد فردى من الأعضاء لا يقل عن خمسة أعضاء ولا يزيد عن خمسة عشر عضو وفقا لما يحدده نظامها الأساسي، تنتخبهم الجمعية العمومية لدورة مدتها أربع سنوات، ويكون تعيين اول مجلس إدارة عن طريق جماعة المؤسسين لمدة أقصاها أربع سنوات.

وتنص المادة (٣٨) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– يعرض مجلس الإدارة قائمة بأسماء المرشحين لعضوية المجلس بمقر الجمعية فى اليوم التالي لقفل باب الترشيح، وإخطار الجهة الادارية بها خلال السبعة أيام التالية لذلك، وقبل موعد إجراء الانتخابات بستين يوماً على الأقل.

– وللجهة الإدارية ولكل ذي شأن إخطار الجمعية خلال خمسة عشر يوما التالية لعرض القائمة أو الاخطار بها بحسب الاحوال، بمن ترى استبعاده لعدم توافر شروط الترشيح فيه، فإذا لم يثبت تنازله عن الترشيح خلال خمسة عشر يوما من تاريخ إخطار الجمعية، وجب على الجهة الادارية أن تصدر قرارا باستبعاده، ويكون للمستبعد وكل ذي شأن أن يرفع الامر إلى المحكمة المختصة خلال السبعة أيام التالية لصدور هذا القرار، وتفصل المحكمة فيه قبل الموعد المحدد لإجراء الانتخابات بصفة مستعجلة.

محظورات على أعضاء مجلس الإدارة:

تنص المادة (٣٩) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– يحظر الجمع بن عضوية مجلس إدارة الجمعية وبين العمل فى جهة اداريه أو غيرها من الجهات العامة التي تتولى الإشراف أو التوجيه أو الرقـابة على الجمعية أو تمويلها، ما لم يرخص

رئيس مجلس الوزراء دون ذلك لأسباب تتعلق بالمصلحة العامة، ولا يسرى هذا الحظر على الجمعيات التي تقتصر العضوية فيها على العاملين بإحدى الجهات العامة.

– كما يحظر الجمع بن عضوية مجلس إدارة الجمعية والعمل بها أو بأي من الأنشطة أو المشروعات التابعة لها بأجر.

– لا يجوز لعضو مجلس الإدارة أن يتقاضى أي مبالغ مالية مقابل حضور الجلسات واللجان.

اختصاصات مجلس الإدارة:

تنص المادة (٤٠) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– يتولى مجلس إدارة الجمعية إدارة شئونها وفقا لاختصاصاته المنصوص عليها بلائحة النظام الأساسي للجمعية التي تحدد اختصاصات كل من رئيس مجلس الإدارة ونائبه واختصاصات أمين الصندوق والأمين العام للجمعية.

– ويمثل رئيس مجلس الإدارة الجمعية أمام القضاء وقبل الغير، ولمجلس إدارة الجمعية فى سبيل تيسير شئونها القيام بأي عمل عدا الأعمال التي ينص هذا القانون أو النظام الأساسي للجمعية على ضرورة موافقة الجمعية العمومية عليها قبل إجرائها، وله أن يعين مديرا للجمعية من غير أعضاء مجلس إدارتها.

– ويشترط فى مدير الجمعية أن يكون متمتعا بحقوقه المدنية والسياسية، ولم يصدر ضده حكم نهائي بعقوبة جنائية أو بعقوبة مقيدة للحرية فى جنحة مخلة بالشرف والأمانة ما لم يكن قد رد إليه اعتباره، وألا يكون من المدرجين على قوائم الإرهابيين.

إجراءات عقد اجتماعات مجلس الإدارة وصحة قراراته:

تنص المواد (٤١)، و(٤٢) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– تنظم لائحة النظام الأساسي للجمعية إجراءات عقد اجتماعات مجلس الإدارة والنصاب القانوني لصحة انعقاده وجدول أعمال وكيفية دعوته للانعقاد وكيفية التصويت على القرارات، على أن ينعقد مجلس الإدارة مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل، وفى حال تغيب العضو أكثر من نصف عدد جلسات المجلس المنعقدة خلال عام اعتبر مستقيلا ويخطر بذلك بخطاب مسجل بعلم الوصول.

– تصدر قرارات مجلس الإدارة بموافقة الأغلبية المطلقة لعدد الأعضاء الحاضرين ما لم ينص النظام الأساسي على أغلبية أكبر، وعند تساوى الأصوات يرجح الجانب الذي منه الرئيس، وعلى مجلس الإدارة إخطار الجهة الإدارية بالقرارات التي تصدر عنه أو عن الجمعية العمومية وذلك خلال خمسة عشر يوم عمل على الأكثر من تاريخ صدورها.

– والقرارات التي يصدرها المدير بتفويض من المجلس تقيد فى سجل خاص يعد لذلك ويكون لكل عضو حق الاطلاع عليها.

(٥) الرقابة على أموال الجمعيات الاهلية:

أ. مصادر تمويل الجمعيات الاهلية:

تحصل الجمعيات على المال اللازم لها من رسوم الالتحاق للعضوية بها ومن اشتراكات الأعضاء الدورية، ومن التبرعات التي تجمعها من الأفراد والهيئات وما تحققه من إيرادات من نواحي النشاط المختلفة التي تقوم بها الجمعية لأعضائها أو لتساعدها على تحقق أغراضها، مثال ذلك إيراد الحفلات والرحلات، والإيرادات الناتجة من تشغيل كافتيريا الجمعية والإيرادات التي تحصل عليها من المصانع التي تنشئها، الى غير ذلك.

وتتمتع الجمعيات الأهلية بالمزايا الآتية طبقا لنص المادة (١٧) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي:

– الإعفاء من رسوم التسجيل والقيد التي يقع عبء أدائها على الجمعية فى جميع انواع العقود التي تكون طرفا فيها كعقود الملكية أو الرهن أو الحقوق العينية الاخرى، وكذلك رسوم التصديق على التوقيعات.
– الإعفاء من ضرائب ورسوم الدمغة المفروضة حاليا والتي تفرض مستقبلا على جميع العقود والتوكيلات والمحررات والأوراق المطبوعة والسجلات وغيرها.
– الإعفاء من الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى المفروضة على ما تستورده من عدد وآلات وأجهزة وأدوات ولوازم إنتاج وكذا ما تتلقاه من هدايا وهبات ومعونات من الخارج، وذلك بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناء على اقتراح الوزير المختص وعرض وزير المالية، وبشرط أن تكون هذه الأشياء لازمة لنشاطها الأساسي، ويحظر التصرف فى الأشياء المعمرة منها التي تحدد بقرار الوزير المختص بالاتفاق مع وزير المالية وذلك قبل مرور خمس سنوات مالم تسدد عنها ضرائب ورسوم جمركية مستحقة عليها.
– إعفاء العقارات المبنية المملوكة للجمعية من جميع الضرائب العقارية.
– أن تعامل في شأن استهلاك المياه والكهرباء والغاز الطبيعي معاملة الاستهلاك المنزلي بشرط استصدار شهادة من الوزارة المختصة بعدم ممارسة نشاط تجاري.
– اعتبار التبرعات التي تقدم للجمعيات تكليفا على دخل المتبرع بما لا يزيد على(١٠٪) منه.

ب . نواحي استخدام أموال الجمعيات الأهلية:

تنص المادة (٣٣) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن:

– تلتزم الجمعية بأن تنفق أموالها في الأغراض المخصصة لها، ولها أن تستثمر فائض إيراداتها على نحو يضمن لها الحصول على مورد مالي ملائم أو أن تعيد توظيفها في مشروعاتها الإنتاجية والخدمية لدعم أنشطتها وفقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

– في جمع الأحوال يمتنع على الجمعية الدخول في مضاربات مالية. ويجوز للجمعيات الاحتفاظ بما تتلقاه من عمله أجنبية داخل حسابها إذا كان نشاطها يتطلب ذلك ويتم التصرف فيها بمراعاة أحكام هذا القانون والقواعد الصادرة من البنك المركزي المصري.

– يجوز للجمعية تأسيس أو المساهمة في تأسيس شركات وصناديق استثمار خيرية ترتبط بأنشطتها على ان توزع الارباح والعوائد الناتجة عن استثماراتها على الانفاق على الأغراض الاجتماعية او الخيرية من خلال الجمعيات، وذلك بعد موافقة الوزير المختص ودون الإخلال بالالتزامات المفروضة على مؤسسي تلك الشركات أو الصناديق في أي قانون آخر.

ج . الرقابة على استخدام أموال الجمعيات الأهلية:

تنص المادة (٣١) و(٣٢) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن :

– يكون لكل جمعية ميزانية سنوية تبدأ مع السنة المالية للدولة وتنتهي بنهايتها، وعلى الجمعية أن تدون حساباتها في دفاتر منتظمة تبين فيها على وجه التفصيل إيراداتها ومصروفاتها بما في ذلك التبرعات والهبات وغيرها من مصادر التمويل المشروعة ومصدرها.

– فإذا تجاوزت إيرادات الجمعية أو مصروفاتها سنويا مائة الف جنية، وجب على مجلس الإدارة عرض الحساب الختامي على أحد المحاسبين المقيدين بجدول المراجعين لفحصه وتقدم تقرير عنه – في جميع الأحوال ينشر الحساب الختامي على موقع الجمعية الرسمي وعلى الموقع الالكتروني للوزارة المختصة قبل انعقاد الجمعية العمومية بسبعة أيام على الاقل، ويوزع على أعضاء الجمعية وفقا لما تحدده لائحة النظام الأساسي، وأن تخطر الجهة الإدارية بذلك للحضور أو المتابعة.

– للجهة الإدارية إبداء الاعتراض على ذلك الحساب الختامي وطلب تصويبه من الجمعية خلال خمسة عشر يوم عمل، وفي حالة عدم قيام الجمعية بتصويب الحساب الختامي يحق للجهة الإدارية اتخاذ الإجراءات المنصوص عليها في هذا القانون.

– على أن تلتزم الجمعية بأن تودع في حسابها البنكي أموالها النقدية بالاسم الذي قيدت به، على أن تخطر الجهة الإدارية بأرقام هذه الحسابات، ولا يجوز الصرف من هذه الحسابات إلا بتوقيع رئيس مجلس إدارة الجمعية وأمين الصندوق أو من تم تفويضهما من أعضاء المجلس بناء على قرار مجلس الإدارة الصادر في هذا الشأن وفقا للنظام الأساسي للجمعية، وعلى الجمعية أن تخطر الجهة الإدارية بأسماء من لهم حق التوقع.

(٦) حل الجمعية الاهلية أو تصفيتها:

هناك حالات تستوجب حل الجمعية الاهلية أو تصفيتها مثل الحالات الاتية:

١- إذا أصبحت الجمعية عاجزة عن الوفاء بالتزاماتها.

٢- إذا أنفقت أموالها في أغراض تختلف عن تلك الأغراض التي أنشئت من آجلها.

٣- إذا ارتكب القائمون على الجمعية مخالفة جسيمة للنظام الأساسي أو القانون أو النظام العام.

وفى حالة حل الجمعية لا يجوز توزيع أي مبالغ من حصيلة التصفية على الأعضاء أو المؤسسين، وانما توزع حصيلة التصفية للجمعية وفقا للقواعد الواردة في نظامها، فاذا لم يوجد نص بذلك فإن فائض التصفية يؤول الى الجمعية التي يكون غرضها أقرب الى الجمعية المصفاة.

ثانيا: النظام المحاسبي في الجمعيات الأهلية

يعتمد النظام المحاسبي في الجمعيات الأهلية – شأنه شأن أي نظام محاسبي – على ثلاثة عناصر أساسية هي:

أ- مجموعة مستندية.

ب- مجموعة دفترية.

جـ- التقارير (مخرجات النظام).

وفيما يتعلق **بالمجموعة المستندية**، تمثل المصدر الأساسي الذى يعتمد عليه المحاسب في قياس قيم العمليات المالية وتسجيلها، أما **المجموعة الدفترية** فتمثل الدفاتر والسجلات التي تستخدم في تسجيل وتبويب العمليات المالية.

وترتبط الدفاتر ببعضها البعض اعتمادا على الطريقة المحاسبية المتبعة، حيث تقوم الجمعية الأهلية بإتباع الطريقة المحاسبية التي تتناسب مع نوع وحجم النشاط الذى تقوم به، فإذا كان حجم النشاط محدودا فيمكن إتباع الطريقة الإيطالية التي تعتمد على وجود دفترين فقط أحداهما لليومية حيث تقيد به جميع العمليات المالية حسب ترتيب حدوثها الزمنى وذلك وفقا لمفهوم القيد المزدوج، والدفتر الآخر هو دفتر الأستاذ ويحتوى على جميع حسابات الجمعية، كما يمكن إتباع الطريقة الأمريكية التي تعتمد على وجود دفتر واحد يعتبر بمثابة يومية وأستاذ في نفس الوقت، حيث يزود بأعمدة تحليلية يثبت تحت العامود المناسب منها المصروفات والإيرادات الخاصة بكل وجه من أوجه النشاط وتمتاز هذه الطريقة بالاكتفاء بشخص واحد يقوم بإثبات جميع العمليات والاستغناء عن عملية الترحيل لدفتر الأستاذ.

وإذا كان حجم اعمال الجمعية الاهلية متوسطا فيمكن إتباع الطريقة الألمانية التي تعتمد على دفترين لليومية أحداهما للعمليات النقدية والثاني لباقي العمليات، ودفتر أستاذ واحد يضم جميع

حسابات الجمعية، وتستخدم هذه الطريقة في حالة الجمعيات متوسطة الحجم والتي تكون حجم عملياتها النقدية كبيرا بحيث تستوجب يومية خاصة.

وإذا كان حجم اعمال الجمعية كبيرا ومتنوعا فيمكن إتباع الطريقة الفرنسية أو الطريقة الإنجليزية ذات اليوميات المساعدة المتعددة. وتتفق كل من الطريقتين الفرنسية والإنجليزية في قيامها على الأسس التالية:

أ- إثبات العمليات من واقع المستندات في دفاتر اليوميات المساعدة أو التحليلية أولا بأول وبالتفصيل، حيث يخصص دفتر يومية مساعدة لكل وجه من أوجه النشاط المتكرر.

ب- ترحيل القيود أولا بأول من واقع اليوميات المساعدة الى الحسابات المختصة في دفاتر الأستاذ المساعدة، حيث يضم كل دفتر أستاذ مساعد مجموعة من الحسابات ذات الطبيعة المتشابهة.

جـ- في نهاية كل فترة معينة (حسب ظروف الجمعية) يتم تجميع اليوميات المساعدة وترحيل مجاميع اليوميات المساعدة الى الحسابات الاجمالية المناسبة في دفتر الأستاذ العام، باعتبار أن الحسابات الإجمالية تمكن من الرقابة الحسابية الفعالة للحسابات التفصيلية في دفاتر الأستاذ المساعدة.

وتختلف كل من الطريقة الفرنسية والانجليزية فقط في طريقة ترحيل مجاميع اليوميات المساعدة الى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ العام، ويتمثل هذا الاختلاف في:

أ- في ظل الطريقة الفرنسية يتم توسيط دفتر اليومية العامة، حيث تثبت مجاميع اليوميات المساعدة بقيود إجمالية (مركزية) في اليومية العامة، ثم من واقع القيود الاجمالية في اليومية العامة يتم الترحيل الى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ العام.

ب- في ظل الطريقة الإنجليزية يتم ترحيل مجاميع اليوميات المساعدة مباشرة الى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ العام دون توسيط دفتر اليومية العامة.

وفيما يتعلق **بالتقارير (مخرجات النظام)** يتم في نهاية السنة المالية استخراج أرصدة الحسابات واعداد ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية، ثم يتم القيام بالتسويات الجردية لعناصر المصروفات والايرادات والأصول والالتزامات، ثم يتم إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات، والذى يمثل نقطة البداية لإعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

أهداف النظام المحاسبي للجمعيات الأهلية:

يهدف النظام المحاسبي للجمعيات الأهلية إلى إخراج معلومات محاسبية تساعد فى اتخاذ القرارات حتى يمكن إدارة أموالها بطريقة رشيدة لتحقيق مقاصدها بكفاءة عالية وتقويم أدائها على فترات دورية.

ويساهم هذا النظام بصفة عامة فى تحقيق الأغراض الآتية:

١- حماية أموال الجمعية، وذلك عن طريق الإثبات المالي للمعاملات أولاً بأول فى الدفاتر والسجلات وإخراج معلومات توضح حركة الموارد والإيرادات والنفقات، ومن الأساليب التي تمكن من ذلك هو التصميم الدقيق والسليم للتنظيم المحاسبي، وبصفة خاصة نظام الضبط الداخلي.

٢- بيان حقوق الجمعية والتزاماتها والتغيرات التي حدثت عليهما نتيجة المعاملات التي تمت خلال الفترة المالية.

٣- قياس أثر المعاملات التي حدثت خلال الفترة على حركة الأموال وما أسفر عن ذلك من فائض أو عجز لاتخاذ القرارات بشأنها، مثل استثمار الفائض، وتدبير العجز من خلال تنمية الموارد.

٤- تحليل إيرادات ونفقات الجمعية حسب مصادرها وطبيعتها ومجالاتها وغير ذلك لتساعد فى التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ولاسيما فى توجيه الموارد وفى ترشيد النفقات.

٥- تحليل استثمارات أموال الجمعية فى المشروعات التي تقدم خدمات ومنافع حسب المخطط وطبقاً للضوابط والنظم واللوائح.

٦- تقديم المعلومات فى صورة تقارير مالية دورية للإدارة لتساعد فى معرفة حركة التدفقات النقدية من موارد ومصارف، وأثر ذلك على المركز النقدي والمالي للجمعية فى نهاية الفترة المالية، كما تساعد فى الإفصاح عن المشكلات والمعوقات وسبل تذليلها.

٧- تقديم معلومات تساعد فى وضع الميزانيات التقديرية للجمعية خلال الفترة المقبلة وهذا يعتبر من أساسيات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء للجمعية.

٨- تقديم معلومات تساعد إدارة الجمعية فى اتخاذ بعض القرارات ومنها على سبيل المثال:

- قرارات تخصيص الموارد والإيرادات على الاستخدامات المختلفة حسب احتياجات المجتمع.
- قرارات اختيار وتقويم المشروعات الاستثمارية التي تقدم خدمات ومنافع للمجتمع.
- قرارات التصرف فى الفائض إن وجد في ضوء القواعد والأسس واللوائح والسياسات.
- قرارات تدبير العجز المتوقع أو الفعلي فى ضوء القواعد والأسس واللوائح والسياسات.
- قرارات إدخال أنشطة جديدة لتطوير وتوسيع قاعدة المنافع والخدمات للمجتمع.
- قرارات إعادة النظر فى السياسات المالية التي تسير عليها الجمعية فى ضوء المتغيرات المحيطة.

وعلى أي حال يوضح الجزء التالي نوعية الدفاتر المستخدمة وكيفية استخدامها في إثبات العمليات المختلفة التي تجريها الجمعيات الأهلية.

أولا- الدفاتر والسجلات:

تنص المادة (٦٦) من قانون تنظيم ممارسة العمل الأهلي على أن تحتفظ الجمعية الأهلية فى مركز إدارتها بالوثائق والمكاتبات والسجلات الآتية:

أ ـ لائحة النظام الأساسي.

ب ـ سجل العضوية والاشتراكات موضحاً به اسم كل من الاعضاء المؤسسين أو غيرهم من الاعضاء ولقبه وسنه وجنسيته ومهنته وجهة عمله ومحل إقامته وتاريخ انضمامه ورقم تليفونه.

ج ـ سجل حركة عضوية مجلس الادارة موضحاً به تاريخ بداية العضوية لكل عضو وتاريخ وطريقة اكتسابها (بالانتخاب/ التزكية) ومؤشر فيه بتاريخ زوال الصفة وسبب ذلك.

د ـ سجل اجتماعات الجمعية العمومية ويستعمل سجل مسلسل الصفحات لقيد محاضر اجتماعات الجمعية العمومية.

هـ ـ سجل اجتماعات وقرارات مجلس الإدارة ويستعمل سجل مسلسل الصفحات لقيد محاضر اجتماعات مجلس الإدارة.

و ـ سجل موضح به كافة ممتلكات الجمعية سواء عقارية (أراضي ـ مباني) أو منقولة (سيارات ـ تجهيزات ـ أجهزة ـ معدات وغير ذلك.)

ز ـ ملفات لحفظ كافة وثائق الملكية وكافة الفواتير والايصالات والمكاتبات.

ح ـ سجل الزيارات.

ط ـ سجل التبرعات.

ى ـ سجل البنك وسجل الصندوق وسجل العهدة.

ك ـ سجل الايرادات والمصروفات ويدون به كافة مصروفات وإيرادات الجمعية من واقع المستندات وحسب تسلسل حدوث العمليات.

ملحوظة:

يمكن تخصيص دفتر مستقل للإيرادات وآخر للمصروفات إذا كانت معاملات الجمعية كثيرة ولا يكفى لقيدها دفتر واحد ويمكن استعمال دفتر أخر لقيد الايرادات والمصروفات مبوب طبقاً للطريقة الامريكية وذلك حسب ظروف الجمعية.

اهم الحسابات المستخدمة في الجمعيات الأهلية:

فيما يلى نتناول بالشرح أهم الحسابات التي تستخدم في الجمعيات الأهلية وذلك على النحو التالي:

١ – حساب رسوم العضوية:

النظام الأساسي للجمعية تفرض رسوم عضوية على الأعضاء الجدد حال انضمامهم للجمعية، وهذه الرسوم تدفع مرة واحدة عند الانضمام، وتمثل أحد مصادر إيرادات الجمعية.

ويفتح لرسوم العضوية حساب خاص بها في دفتر الأستاذ العام وتتم المحاسبة عن رسوم العضوية كما يلى:

أ- عند استلام الرسوم من الأعضاء يجرى القيد التالي:

		من حـ/ النقدية(بنك/صندوق)	
××	××	إلى حـ/ رسوم العضوية	
		تحصيل رسوم العضوية	

ب- في نهاية السنة المالية يتم إقفال حساب رسوم العضوية – باعتباره حساب إيراد- في حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

		من حـ/ رسوم العضوية	--/١٢/٣١
××	××	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	
		إقفال رسوم العضوية	

وبذلك يقفل حساب رسوم العضوية في حساب الإيرادات والمصروفات ولا يظهر له رصيد في قائمة المركز المالي.

تمرين رقم (١):

تم تكوين جمعية السلام الاجتماعية من ٢,٠٠٠ عضو، وكانت رسوم العضوية ٤٠٠ جنية في السنة للعضو، وقد قام الأعضاء بسداد رسوم العضوية بخزينة الجمعية.

المطلوب: اجراء قيود اليومية لإثبات العملية السابقة وقيد الاقفال.

الحـــــل

أ- إثبات تحصيل رسوم العضوية

		من حـ/ النقدية	
٨٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ رسوم العضوية	
		٥,٠٠٠ عضو×٤٠٠جنية	

ب- إقفال رسوم العضوية في نهاية السنة

		من حـ/ رسوم العضوية	--/١٢/٣١
٨٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	

٢- حساب الاشتراكات:

تعد الاشتراكات من عناصر الدخل الأساسية في الجمعيات الاهلية وتختلف الاشتراكات التي يدفعها العضو سنويا عن رسم العضوية باعتباره مصدر إيراد دوري متجدد ويتم تحصيل الاشتراكات من الأعضاء على مدار السنة، ويتم قيد الاشتراكات المحصلة بدفتر النقدية أولا بأول، وفى نهاية كل فترة – حسب النظام المتبع – يجرى من واقع مجموع عامود الاشتراكات بدفتر النقدية القيد التالي في اليومية العامة:

××	من حـ/ النقدية(بنك/صندوق) إلى حـ/ الاشتراكات تحصيل الاشتراكات	××	

وفي نهاية السنة المالية يتم إقفال حساب الاشتراكات – باعتباره حساب إيراد– في حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

××	من حـ/ الاشتراكات إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات إقفال حـ/الاشتراكات	××	--/١٢/٣١

ويلاحظ أنه قد يحدث في نهاية السنة المالية أن تكون هناك اشتراكات محصلة مقدما كما قد يتأخر بعض الأعضاء عن سداد اشتراكاتهم، وهو الامر الذى يترتب عليه وجود اشتراكات مستحقة.

ويجرى قيد التسوية التالي في نهاية السنة المالية بقيمة الاشتراكات المحصلة مقدما من الأعضاء:

××	من حـ/ الاشتراكات إلى حـ/ الاشتراكات المحصلة مقدما	××	--/١٢/٣١

وفي بداية السنة التالية يتم اجراء قيد عكسي بقيمة الاشتراكات المحصلة مقدما:

××	من حـ/ الاشتراكات المحصلة مقدما إلى حـ/ الاشتراكات	××	--/١/١

ويجرى قيد التسوية التالي في نهاية السنة المالية بقيمة الاشتراكات المستحقة على بعض الأعضاء:

××	من حـ/ الاشتراكات المستحقة إلى حـ/ الاشتراكات	××	--/١٢/٣١

وفي بداية السنة التالية يتم اجراء قيد عكسي بقيمة الاشتراكات المستحقة:

××	من حـ/ الاشتراكات		--/١/١
	إلى حـ/ الاشتراكات المستحقة	××	

وبناء على ما سبق فإن حساب الاشتراكات يظهر به رصيدان أول الفترة أحداهما مدين للاشتراكات المستحقة أول الفترة، والثاني دائن للاشتراكات المحصلة مقدما أول الفترة، وبالمثل يوجد رصيدان مثلهما آخر الفترة.

ومن ثم يظهر حساب الاشتراكات بالشكل التالي:

حـ/ الاشتراكات

××	**رصيد منقول** (الاشتراكات المستحقة اول الفترة كرصيد منقول من الفترة السابقة)	××	**رصيد منقول** (الاشتراكات المحصلة مقدما أول الفترة كرصيد منقول من السنة السابقة)
××	الى حـ/ الإيرادات والمصروفات (الاشتراكات التي تخص السنة بالكامل)	××	من حـ/ النقدية (الاشتراكات المحصلة خلال السنة سواء عن سنة سابقة أو السنة الحالية أو سنة مقبلة)
××	**رصيد مرحل** (الاشتراكات المحصلة مقدما عن فترات مستقبلية كرصيد مرحل في نهاية الفترة)	××	**رصيد مرحل** (الاشتراكات المستحقة سواء عن السنة الحالية أو سنوات سابقة كرصيد مرحل في نهاية الفترة)
×××		×××	

تمرين رقم (٢):

ظهرت الأرصدة التالية في ميزانية جمعية البر والتقوى الاجتماعية بالقاهرة في ٢٠٢٠/١٢/٣١م:

٢٠,٠٠٠ جنبة اشتراكات مستحقة

١٢,٠٠٠ جنبة اشتراكات مقدمة

وخلال عام ٢٠٢٠ بلغت الاشتراكات المحصلة من الأعضاء مبلغ ٥٢٧,٠٠٠ جنية منها ١٤,٠٠٠ جنية اشتراكات محصلة عن سنوات سابقة، بالإضافة إلى ١٨,٠٠٠ جنية اشتراكات مدفوعة مقدما لعام ٢٠٢١م

فإذا علمت أن أعضاء الجمعية ١,٨٠٠ عضو وأن قيمة الاشتراك السنوي ٣٠٠ جنية.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة بما فيها قيود الأقفال.

٢- إعداد حـ/ الاشتراكات عن عام ٢٠٢٠م.

٣- بيان أثر العمليات السابقة على حـ/الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م، وقائمة المركز المالي في ذلك التاريخ.

تمهيد قبل الحل:

أ- الاشتراكات التي تخص عام ٢٠٢٠م

١,٨٠٠ عضو × ٣٠٠ جنية = ٥٤٠,٠٠٠ جنية

ب- الاشتراكات المستحقة في نهاية عام ٢٠٢٠م

- عن سنة ٢٠١٩ وما قبلها

= الرصيد ـ المحصل = ٢٠,٠٠٠ ـ ١٤,٠٠٠ = **٦,٠٠٠ جنية**

- عن سنة ٢٠٢٠

= ما يخص السنة ـ (المحصل من اشتراكات السنة + رصيد الاشتراكات المقدمة أول السنة)

= ٥٤٠,٠٠٠ ـ (٤٩٥,٠٠٠ + ١٢,٠٠٠) = **٣٣,٠٠٠ جنية**

*** الاشتراكات المستحقة في نهاية عام ٢٠٢٠ = ٦,٠٠٠ + ٣٣,٠٠٠ = ٣٩,٠٠٠ جنية**

الحـــــل

١- إجراء قيود اليومية وقيود التسوية:

٢٠,٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات	٢٠٢٠/١/١
	٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المستحقة	
		قيد اقفال حـ/الاشتراكات المستحقة في حـ/الاشتراكات	
١٢,٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات المحصلة مقدما	٢٠٢٠/١/١
	١٢,٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات	
		قيد اقفال حـ/الاشتراكات المحصلة مقدما في حـ/الاشتراكات	
٥٢٧,٠٠٠		من حـ/ الصندوق	
	٥٢٧,٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات	
		اثبات تحصيل الاشتراكات اثناء السنة	
٣٩,٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات المستحقة	٢٠٢٠/١٢/٣١
	٣٩,٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات	
		قيد تسوية بقيمة الاشتراكات المستحقة	
١٨,٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات	٢٠٢٠/١٢/٣١
	١٨,٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المحصلة مقدما	
		قيد تسوية بقيمة الاشتراكات المقدمة	
٥٤٠,٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات	٢٠٢٠/١٢/٣١
	٥٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	
		إقفال حـ/الاشتراكات في حـ/الإيرادات والمصروفات	

٢- تصوير حـ/ الاشتراكات عن عام ٢٠٢٠م:

حـ/الاشتراكات

٢٠,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢٠/١/١ (اشتراكات مستحقة أول الفترة)	١٢,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢٠/١/١ (اشتراكات مقدمة أول الفترة)
٥٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات (الاشتراكات التي تخص السنة بالكامل)	٥٢٧,٠٠٠	من حـ/ النقدية (الاشتراكات المحصلة خلال السنة)
			٤٩٥,٠٠٠ عن عام ٢٠٢٠
			١٤,٠٠٠ عن عام ٢٠١٩وماقبلها
١٨,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١ (اشتراكات مقدمة لعام ٢٠٢١)		١٨,٠٠٠ عن عام ٢٠٢١
		٣٩,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١ (اشتراكات مستحقة)
			٦,٠٠٠ عن عام ٢٠١٩
			٣٣,٠٠٠ عن عام ٢٠٢٠
٥٧٨,٠٠٠		٥٧٨,٠٠٠	

٣- بيان الأثر على حـ/الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م، وقائمة المركز المالي.

حـ/الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١

		٥٤٠,٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات

قائمة المركز المالي في ٢٠٢٠/١٢/٣١

	الأصول		**الالتزامات**
٣٩,٠٠٠	اشتراكات مستحقة	١٨,٠٠٠	اشتراكات محصلة مقدما

٣- حساب الحفلات:

تتولى الجمعيات الاهلية أداء بعض الأنشطة للأعضاء ولغيرهم من رواد تلك الجمعيات كالحفلات والرحلات والمصايف إضافة إلى المطعم والكافتيريا، وتقوم الجمعيات بإقامة الحفلات في مناسبات مختلفة، بغرض الحصول على إيرادات تساعد في تحقيق أهداف الجمعية وتنطوي المعالجة المحاسبية لمثل هذا النشاط بفتح حساب خاص للحفلة تثبت فيه جميع الإيرادات التي تتمثل في ثمن بيع تذاكر الحفلات، والمصروفات التي تتمثل في أجور المطربين، وأجور الفرقة الموسيقية، وإيجار المسرح المقام عليه الحفل، بالإضافة إلى عمولة متعهدي توزيع تذاكر الحفلات، ومصروفات الإعلان عن الحفلة بالإذاعة والتليفزيون والمجلات والجرائد، وبحيث يخصص حساب مستقل لكل حفلة في حين يكون هناك حساب إجمالي للحفلات في دفتر الأستاذ العام.

ويجعل حساب الحفلة دائنا بقيمة المتحصلات من بيع التذاكر وذلك بالقيد التالي:

	من حـ/ النقدية (بنك/صندوق)		××
	إلى حـ/ الحفلة	××	

كما يجعل حساب الحفلة مدينا بالمبالغ المنصرفة على الحفلة بالقيد التالي:

	من حـ/ الحفلة		××
	إلى حـ/ النقدية (بنك/صندوق)	××	

والفرق بين جانبي حساب الحفلة يمثل صافى الفائض أو العجز الناتج عن الحفلة ويقفل في نهاية السنة في حساب الإيرادات والمصروفات.

تمرين رقم (٣):

أقامت الجمعية العلمية الحديثة حفلها السنوي عن عام ٢٠٢٠م وقد كانت الإيرادات والمصروفات على النحو التالي:

أولا: إيرادات حصلت نقدا:

٣٠٠,٠٠٠ ثمن بيع تذاكر الحفل

٥٠,٠٠٠ قيمة إذاعة الحفل على الهواء مباشرة

ثانيا: مصروفات دفعت نقدا:

٣٠,٠٠٠ إيجار مسرح لإقامة الحفل

٨٠,٠٠٠ اجور المطربين والفرقة الموسيقية

٢٥,٠٠٠ قيمة إعلانات عن الحفلة

والمطلوب:

١- إثبات قيود اليومية اللازمة لتسجيل العمليات السابقة.

٢- إعداد حساب الحفل السنوي.

٣- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

الحـــــل

١- إثبات قيود اليومية اللازمة لتسجيل العمليات السابقة:

٣٥٠,٠٠٠		من حـ/ النقدية	
	٣٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ الحفل السنوي	
		٣٠٠,٠٠٠ ثمن بيع تذاكر الحفلة	
		٥٠,٠٠٠ قيمة إذاعة الحفل على الهواء مباشرة	
		إثبات إيرادات الحفلة السنوية المحصلة نقدا	
١٣٥,٠٠٠		من حـ/ الحفل السنوي	
		٣٠,٠٠٠ إيجار مسرح لإقامة الحفل	
		٨٠,٠٠٠ اجور المطربين والفرقة الموسيقية	
		٢٥,٠٠٠ قيمة إعلانات عن الحفلة	
	١٣٥,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		إثبات مصروفات الحفلة السنوية المدفوعة نقدا	

٢- إعداد حساب الحفل السنوي:

حـ/ الحفل السنوي

١٣٥,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٣٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
	٣٠,٠٠٠ إيجار مسرح لإقامة الحفل		٣٠٠,٠٠٠ ثمن بيع تذاكر الحفلة
	٨٠,٠٠٠ اجور المطربين والفرقة الموسيقية		٥٠,٠٠٠ قيمة إذاعة الحفل على الهواء مباشرة
	٢٥,٠٠٠ قيمة إعلانات عن الحفلة		
٢١٥,٠٠٠	إلى حـ/الإيرادات والمصروفات (صافى فائض الحفل)		
٣٥٠,٠٠٠		٣٥٠,٠٠٠	

٣- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

			الحفل السنوي
			٣٥٠,٠٠٠ إيرادات الحفل السنوي
			(١٣٥,٠٠٠) مصروفات الحفل
		٢١٥,٠٠٠	**صافى فائض الحفل السنوي**

٤- حساب الأنشطة:

قد تمارس بعض الجمعيات الأهلية أنشطة إنتاجية مختلفة مثل تعليم البنات التريكو وصناعة الملابس والسجاد والمفروشات، والجمعية بذلك تحقق أهداف بناءه تتسق مع الأغراض التي أنشئت من آجلها.

وتتطلب المعالجة المحاسبية السليمة توفير معلومات عن نتائج تلك الأنشطة كل على حده حتى يمكن التعرف على نتائجها واتخاذ القرارات الخاصة بها. وهو الأمر الذى يتطلب فتح حساب مستقل لكل نشاط من هذه الأنشطة يعنون باسم النشاط ويدرج في جانبه المدين جميع التكاليف المباشرة الخاصة بالنشاط وكذلك يحمل النشاط بنصيبه من المصروفات الأخرى غير المباشرة التي تخص الجمعية ككل، ويدرج في جانبه الدائن جميع الإيرادات المترتبة على أداء ذلك النشاط، وهو ما يعنى أن هذا الحساب بديلا عن حسابي التشغيل والمتاجرة في المنشآت الصناعية.

وفى نهاية الفترة المالية وبعد تسوية كافة تكاليف ومصروفات النشاط باي مبالغ مستحقة أو مقدمة تخص النشاط، يتم ترصيد النشاط حيث يظهر الفرق بين جانبيه فائض أو عجز النشاط الذى يرحل بدوره الى حساب الإيرادات والمصروفات.

مع ملاحظة أن حساب النشاط يجعل مدينا برصيد مخزون أول المدة من المواد الخام والإنتاج تحت التشغيل والبضاعة الجاهزة (تامة الصنع)، ويجعل دائنا برصيد مخزون أخر المدة من المواد الخام والإنتاج تحت التشغيل والبضاعة الجاهزة (تامة الصنع).

تمرين رقم (٤):

تمارس جمعية الأسر المنتجة بالإسكندرية نشاطا لتأهيل الصبية على صناعة السجاد، وفيما يلى البيانات الخاصة بهذا النشاط عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م:(المبالغ بالألف الجنيهات):

١- أرصدة في ٢٠٢٠/١/١م:

٥,٠٠٠ خامات – ٣,٠٠٠ أنتاج تحت التشغيل – ٨,٠٠٠ بضاعة جاهزة –٢١,٢٠٠ أدوات ومعدات – ٤,٨٠٠ أثاث.

٢- عمليات تمت خلال العام:

٨,٠٠٠ مشتريات خامات – ٥٤,٠٠٠ مبيعات سجاد – ٩,٠٠٠ أجور عمال – ٣,٠٠٠ مرتبات مشرفين – ٩٠٠ إيجار ونور مياه.

٣- أرصدة في ٢٠٢٠/١٢/٣١م:

٣,٠٠٠ خامات – ١,٨٠٠ أنتاج تحت التشغيل –٥,٠٠٠ بضاعة جاهزة –١٥,٩٠٠ أدوات ومعدات.

<u>فإذا علمت أن</u>:

١- استهلاك الأثاث ١٢,٥٪.

٢- تستهلك العدد والأدوات بطريقة إعادة التقدير.

٣- هناك إيجار مستحق عن مقر النشاط قدره ٦٠ جنية.

<u>المطلوب</u>:

١- إعداد حساب نشاط السجاد لجمعية الأسر المنتجة.

٢- بيان اثر النشاط على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م.

<u>ملحوظة</u>:

١- اهلاك الأثاث = ٤,٨٠٠ × ١٢,٥٪ = ٦٠٠ جنية

٢- اهلاك أدوات ومعدات (إعادة التقدير) = أول المدة – آخر المدة

=٢١,٢٠٠ – ١٥,٩٠٠ = ٥,٣٠٠ جنية

الحـــــل

١- إعداد حساب نشاط السجاد لجمعية الأسر المنتجة:

حـ/ نشاط تشغيل السجاد عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

١٦,٠٠٠	**رصيد أول المدة**	٥٤,٠٠٠	من حـ/ النقدية
	٥,٠٠٠ خامات		(مبيعات السجاد)
	٣,٠٠٠ إنتاج تحت التشغيل		
	٨,٠٠٠ بضاعة جاهزة		
٢٠,٩٠٠	الى حـ/ النقدية	٩,٨٠٠	**رصيد آخر المدة**
	٨,٠٠٠ مشتريات خامات		٣,٠٠٠ خامات
	٩,٠٠٠ أجور عمال		١,٨٠٠ إنتاج تحت التشغيل
	٣,٠٠٠ مرتبات مشرفين		٥,٠٠٠ بضاعة جاهزة
	٩٠٠ ايجار ونور ومياه		
٥,٩٠٠	الى حـ/ الاهلاك		
	٦٠٠ أثاث		
	٥،٣٠٠ أدوات ومعدات		
٦٠	الى حـ/ الإيجار المستحق		
٢٠,٩٤٠	الى حـ/ الإيرادات والمصروفات		
	(صافى فائض نشاط السجاد)		
٦٣,٨٠٠		٦٣,٨٠٠	

٢- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م:

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

			٥٤,٠٠٠ مبيعات السجاد
			(٣٣,٠٦٠) تكلفة المبيعات
		٢٠,٩٤٠	**صافى فائض نشاط السجاد**

ويجدر الإشارة الى أنه يمكن إعداد حساب نشاط تشغيل السجاد في شكل قائمة كما يلى:

قائمة نتائج نشاط تشغيل السجاد

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

مبيعات السجاد:			٥٤,٠٠٠
تكلفة إنتاج تحت التشغيل أول الفترة		٣,٠٠٠	
يضاف: خامات أول المدة	٥,٠٠٠		
مشتريات خامات خلال الفترة	٨,٠٠٠		
إجمالي الخامات	١٣,٠٠٠		
يطرح: خامات آخر الفترة	(٣,٠٠٠)		
المواد الخام المستخدمة		١٠,٠٠٠	
أجور العمال		٩,٠٠٠	
مرتبات مشرفين		٣,٠٠٠	
إيجار ومياه ونور(٩٠٠+ ٦٠ مستحق)		٩٦٠	
إهلاك (٦٠٠+ ٥,٣٠٠)		٥,٩٠٠	
		٣١,٨٦٠	
يطرح: تكلفة الإنتاج تحت التشغيل آخر الفترة		(١,٨٠٠)	
تكلفة البضاعة التامة خلال الفترة		٣٠,٠٦٠	
يضاف: بضاعة جاهزة أول الفترة		٨,٠٠٠	
تكلفة البضاعة التامة خلال الفترة		٣٨,٠٦٠	
يطرح: بضاعة جاهزة آخر الفترة		(٥,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			٣٣,٠٦٠
صافى ربح نشاط تشغيل السجاد			٢٠,٩٤٠

تمرين رقم (٥):

فيما يلى الأرصدة المستخرجة من دفاتر جمعية البر والإحسان بالقاهرة والخاصة بنشاط تأهيل الفتيات على اعمال التفصيل والتريكو وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م:

الأرصدة فى ٢٠٢٠/١/١م:

٥٠٠,٠٠٠ ماكينات خياطة – ٥٠,٠٠٠ ملابس جاهزة (سعر السوق ٦٠,٠٠٠) – ٨٠,٠٠٠ خامات – ٤٥,٠٠٠ أدوات ومعدات – ٧٠,٠٠٠ أثاث.

خلال العام قامت الجمعية بالمشتريات التالية:

٥٠,٠٠٠ ماكينات خياطة (بدأت في الإنتاج ٢٠٢٠/٧/١م)

٦٠,٠٠٠ مشتريات خامات

١٨,٠٠٠ أدوات ومعدات

بلغت المصروفات عن عام ٢٠٢٠م:

٩٠,٠٠٠ أجور عاملات – ٢٠,٠٠٠ مرتبات المشرفين – ٢٨,٠٠٠ مرتبات إدارية – ٨,٠٠٠ نور ومياه.

بلغت المبيعات خلال العام:

٤٥٠,٠٠٠ مبيعات ملابس جاهزة

٢٤٠,٠٠٠ مبيعات أشغال التريكو

فإذا علمت أن:

أ- يحتسب إهلاك الماكينات والاثاث بمعدل ١٠٪.

ب- تستهلك الأدوات والمعدات بطريقة إعادة التقدير، وقد قدرت الأدوات والمعدات في نهاية السنة بمبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية.

جـ- بلغت تكلفة الخامات المتبقية في نهاية السنة ٢٠,٠٠٠ جنية، كما قومت البضاعة الجاهزة المتبقية في نهاية السنة ٣٩,٠٠٠ جنية بسعر السوق و ٢٤,٠٠٠ جنية بسعر التكلفة.

د- بلغت مصاريف النور والمياه المستحقة عن العام ١,٢٠٠ جنية.

المطلوب:

١- إعداد حساب نشاط تشغيل التفصيل والتريكو.

٢- بيان اثر النشاط على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م.

٣- بيان أثر النشاط على قائمة المركز المالي فى ٢٠٢٠/١٣/٣١م.

الحـــل

ملاحظات:

١- إهلاك ماكينات الخياطة = ٥٠٠,٠٠٠ ×١٠٪ + ٥٠,٠٠٠ × ١٠٪ × $\frac{٦}{١٢}$

= ٥٢,٥٠٠ جنية.

٢- إهلاك الأثاث = ٧٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٧,٠٠٠ جنية.

٣- إهلاك الأدوات والمعدات =(٤٥,٠٠٠ + ١٨,٠٠٠) ـ ٥٠,٠٠٠ = ١٣,٠٠٠ جنية.

٤- مصاريف النور والمياه = ٨,٠٠٠ +١,٢٠٠ م. مستحق = ٩,٢٠٠ جنية.

٥- القاعدة في تقييم البضاعة الجاهزة هي التكلفة أو السوق أيهما أقل.

١- إعداد حساب نشاط تشغيل التفصيل والتريكو:

حـ/ نشاط تشغيل التفصيل والتريكو عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

١٣٠,٠٠٠	**الأرصدة في ٢٠٢٠/١/١**	٦٩٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
	٨٠,٠٠٠ خامات		٤٥٠,٠٠٠ مبيعات ملابس جاهزة
	٥٠,٠٠٠ ملابس جاهزة		٢٤٠,٠٠٠ مبيعات أشغال التريكو
٢٠٧,٢٠٠	الى حـ/ النقدية		
	٦٠,٠٠٠ مشتريات خامات		
	٩٠,٠٠٠ أجور عاملات		
	٢٠,٠٠٠ مرتبات مشرفين		
	٢٨,٠٠٠ مرتبات إدارية	٤٤,٠٠٠	**الأرصدة في ٢٠٢٠/١٢/٣١**
	٩,٢٠٠ نور ومياه		٢٠,٠٠٠ خامات
٧٢,٥٠٠	الى حـ/ الاهلاك		٢٤,٠٠٠ ملابس جاهزة
	٥٢,٥٠٠ ماكينات خياطة		
	٧,٠٠٠ الأثاث		
	١٣,٠٠٠ أدوات ومعدات		
٣٢٤,٣٠٠	الى حـ/ الإيرادات والمصروفات (صافى إيراد نشاط التفصيل)		
٧٣٤,٠٠٠		٧٣٤,٠٠٠	

٢- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م:

حـ/ الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

			نشاط تشغيل التفصيل والتريكو
			٦٩٠,٠٠٠ المبيعات
			(٣٦٥,٧٠٠) تكلفة المبيعات
		٣٢٤,٣٠٠	**صافى فائض نشاط التفصيل والتريكو**

٣- بيان أثر النشاط على قائمة المركز المالي فى٢٠٢٠/١٣/٣١م.

قائمة المركز المالي في ٢٠٢٠/١٢/٣١م

	٥٥٠,٠٠٠	ماكينات الخياطة	١,٢٠٠	مصاريف مياه وانارة مستحقة
٤٩٧,٥٠٠	٥٢,٥٠٠	يطرح: الاهلاك		
	٧٠,٠٠٠	الأثاث		
٦٣,٠٠٠	٧,٠٠٠	يطرح: الاهلاك		
٥٠,٠٠٠		أدوات ومعدات		
		المخزون		
	٢٠,٠٠٠	خامات		
٤٤,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	ملابس جاهزة		

٥- حساب التبرعات:

تعتمد الجمعيات الاهلية في تمويل أنشطتها وأداء خدماتها على التبرعات والإعانات التي تقدم لها من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتبارية مثل الشركات والهيئات والجهات الحكومية.

ووفقا للمعيار الأمريكي رقم (١١٦) الخاص بالمحاسبة عن التبرعات – يعرف التبرع على أنه:

" تحويل غير مشروط للنقدية أو أي أصول أخرى للمنشأة أو تسديد أو استبعاد الالتزام في صورة تحويل اختياري غير متبادل Nonreciprocal Transfer من أفراد أو منشأة آخري، وتشمل الأصول الاخرى: الأراضي، الأوراق المالية، المباني، استخدام التسهيلات أو المنافع، المواد والامدادات، الأصول غير الملموسة، الخدمات، التبرعات التي تتضمن الوعد بالعطاء .Promise To give"

وتتعدد أشكال وأنواع التبرعات والاعانات، فقد تكون في صورة نقدية يتم إثباتها بجعل حـ/ النقدية(بنك/خزينة) مدينا وحـ/ التبرعات دائنا، أو قد تكون التبرعات والاعانات في صورة عينية كأن تكون في صورة أراضي أو مباني أو أجهزة، وفى هذه الحالة يتم إثباتها في دفتر اليومية العامة بعد تقدير القيمة العادلة Fair value لهذه التبرعات العينية وذلك بجعل حـ/ الأصل المقدم مدينا وحـ/ التبرعات أو الإعانات دائنا، وقد يكون التبرع في شكل تنازل أحد الموردين أو الدائنين عن دين له في ذمة الجمعية على سبيل التبرع أو الإعانة، وفى هذه الحالة يتم إثبات التبرع بجعل حـ/ الموردين أو حـ/ الدائنين مدينا بالقيمة وحـ/ التبرعات أو الإعانات دائنا.

كما يمكن تصنيف التبرعات والإعانات الى نوعين هما:

النوع الأول: تبرعات عامة

والهدف منها تمكين الجمعية من مزاولة نشاطها المتعارف عليه وللجمعية أن تتصرف فيها دون قيود طالما ذلك في حدود الأهداف المرسومة للجمعية.

النوع الثانى: تبرعات بغرض خاص

كإنشاء دور حضانة أو مستشفى أو مسجد...الخ وفى هذه الحالة تكون هذه التبرعات مقيدة ولا يجوز الإنفاق منها إلا في الغرض المخصصة من آجله، ويستوجب الأمر إيداع أموال التبرعات المقيدة في حساب خاص مقيد في البنك مستقلا عن حساب البنك الجاري، وذلك للتأكد من أنفاق هذه التبرعات في الغرض المخصص وعدم الخلط بينها وبين التبرعات العامة غير المقيدة أو الأموال الأخرى.

ويتم إثبات التبرعات في الدفاتر كما يلى:

أ- التبرعات العامة:

عند استلام التبرعات:

من حـ/ النقدية		××
إلى حـ/ التبرعات	××	

وفي نهاية السنة المالية يتم إقفال حساب التبرعات في حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

من حـ/ التبرعات		××
إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	××	--/١٢/٣١

ب- التبرعات المقيدة لأغراض خاصة:

عند استلام تبرع لغرض خاص. على سبيل المثال لإنشاء ملجأ للأيتام:

من حـ/ البنك – إنشاء ملجأ للأيتام		
إلى حـ/ المال المخصص لإنشاء ملجأ للأيتام	××	××

وعند الصرف من المال المخصص في الغرض منه يكون القيد:

من حـ/ المباني – ملجأ للأيتام		
إلى حـ/ البنك – إنشاء ملجأ للأيتام	××	××

مع ملاحظة أن حـ/ المال المخصص لإنشاء ملجأ للأيتام يظهر ضمن الخصوم بقائمة المركز المالي طالما لم يتم الانتهاء من إنشاء الملجأ، مقابل ظهور حـ/المباني – ملجأ للأيتام وحـ/البنك – إنشاء ملجأ للأيتام في حساب الأصول ضمن قائمة المركز المالي.

وعند الانتهاء من إنشاء الملجأ يتم إقفال أو تعلية رصيد حساب المال المخصص لأنشاء ملجأ للأيتام إلى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)، وهو الحساب البديل لحساب رأس المال في الجمعيات الاهلية، بالقيد التالي:

من حـ/ المال المخصص لإنشاء ملجأ للأيتام		
إلى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)	××	××

مع ملاحظة أنه إذا تبقت مبالغ في حساب البنك – إنشاء ملجأ للأيتام بعد عملية التنفيذ بالكامل، فإن هذه المبالغ تحول إلى حساب البنك الجاري بالقيد التالي:

من حـ/ البنك (جارى)		
إلى حـ/ البنك – إنشاء ملجأ للأيتام	××	××

وإذا انتهت أموال التبرعات المخصصة ولم تكتمل المباني بعد، فإنه يتم استكمال المباني من الأموال العادية بالقيد التالي:

من حـ/ المباني – ملجأ للأيتام		
إلى حـ/ البنك (جارى)	××	××

تمرين رقم (٦):

في شهر أغسطس ٢٠٢٠م قامت محافظة القاهرة بالتبرع بقطعة أرض قيمتها ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية لجمعية النور والأمل لبناء مبنى مستقل لها.

كما افتتحت الجمعية باب التبرع حيث حصلت على تبرعات بلغت قيمتها ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية حتى ٢٠٢٠/١٢/٣١م، وقد بلغ المنصرف منها على المبنى حتى ذلك التاريخ ٦٣٠,٠٠٠ جنية.

وفى خلال عام ٢٠٢١م تم استكمال المبنى حيث بلغت جملة المنصرف عليه خلال عام ٢٠٢١م مبلغ ١,١٥٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب:

أ- إثبات قيود اليومية الخاصة بالعمليات السابقة خلال عامي ٢٠٢٠،٢٠٢١م.

ب- تصوير الحسابات اللازمة.

جـ- بيان الأثر على حـ/الإيرادات والمصروفات وقائمة المركز المالي المعدة في نهاية عامي ٢٠٢٠،٢٠٢١م.

الحـــل

أ- إثبات قيود اليومية الخاصة بالعمليات السابقة خلال عامي ٢٠٢٠،٢٠٢١م

١,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ الأراضي	أغسطس ٢٠٢٠م
	١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ احتياطي أراضي	
		إثبات قيمة الأراضي المتبرع بها لإقامة المبنى	
٢,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ البنك – مباني	٢٠٢٠/١٢/٣١م
	٢,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ المال المخصص للمباني	
		إيداع أموال التبرعات في حساب خاص بالبنك	
٦٣٠,٠٠٠		من حـ/ المباني	٢٠٢٠/١٢/٣١م
	٦٣٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك – مباني	
		المنصرف على المبنى في ٢٠٢٠م	
١,١٥٠,٠٠٠		من حـ/ المباني	٢٠٢١/١٢/٣١م
	١,١٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك – مباني	
		المنصرف على المبنى في ٢٠٢١م	
٢٢٠,٠٠٠		من حـ/ البنك – جارى	٢٠٢١/١٢/٣١م
	٢٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك – مباني	
		تحويل المبالغ الباقية من المال المخصص	
		إلى حـ/البنك جارى	
٢٢٠,٠٠٠		من حـ/ المال المخصص للمباني	٢٠٢١/١٢/٣١م
	٢٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	
		إقفال ما يقابل الأموال الفائضة من المال	
		المخصص (٢,٠٠٠,٠٠٠ ـ ١,٧٨٠,٠٠٠)	
		في حـ/الإيرادات والمصروفات	

١,٧٨٠,٠٠٠		من حـ/ المال المخصص للمباني إلى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) إقفال حـ/ المال المخصص للمباني في حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) حسب القيمة الفعلية للمبنى	٢٠٢١/١٢/٣١م
	١,٧٨٠,٠٠٠		
١,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ احتياطي الأراضي إلى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) إقفال حـ/احتياطي الأراضي في حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)	٢٠٢١/١٢/٣١م
	١,٠٠٠,٠٠٠		

ب- تصوير الحسابات اللازمة:

حـ/الأراضي

١,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ احتياطي الأراضي ٢٠٢٠/٨	١,٠٠٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١م
١,٠٠٠,٠٠٠		١,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/احتياطي أراضي

١,٠٠٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١	١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ الأراضى٢٠٢٠/٨م
١,٠٠٠,٠٠٠		١,٠٠٠,٠٠٠	
١,٠٠٠,٠٠٠	الى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) ٢٠٢١/١٢/٣١	١,٠٠٠,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢١/١/١
١,٠٠٠,٠٠٠		١,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/البنك – مباني

٢,٠٠٠,٠٠٠	الى حـ/ المال المخصص للمباني ٢٠٢٠/١٢/٣١	٦٣٠,٠٠٠	من حـ/ المباني ٢٠٢٠/١٢/٣١
		١,٣٧٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١
٢,٠٠٠,٠٠٠		٢,٠٠٠,٠٠٠	
١,٣٧٠,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢١/١/١	١,١٥٠,٠٠٠	من حـ/ المبانى ٢٠٢١/١٢/٣١
		٢٢٠,٠٠٠	من حـ/ البنك – جارى
١,٣٧٠,٠٠٠		١,٣٧٠,٠٠٠	

حـ/المباني

٦٣٠,٠٠٠	الى حـ/ البنك– مباني ٢٠٢٠/١٢/٣١	٦٣٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١
٦٣٠,٠٠٠		٦٣٠,٠٠٠	
٦٣٠,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢١/١/١	١,٧٨٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢١/١٢/٣١
١,١٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك – مباني ٢٠٢١/١٢/٣١		
١,٧٨٠,٠٠٠		١,٧٨٠,٠٠٠	

حـ/المال المخصص للمباني

٢,٠٠٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢٠/١٢/٣١	٢,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ البنك – مباني ٢٠٢١/١٢/٣١
٢,٠٠٠,٠٠٠		٢,٠٠٠,٠٠٠	
٢٢٠,٠٠٠	الى حـ/ الإيرادات والمصروفات ٢٠٢١/١٢/٣١	٢,٠٠٠,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢١/١/١
١,٧٨٠,٠٠٠	الى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) ٢٠٢١/١٢/٣١		
٢,٠٠٠,٠٠٠		٢,٠٠٠,٠٠٠	

حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)

		١,٧٨٠,٠٠٠	من حـ/ المال المخصص للمباني ٢٠٢١/١٢/٣١
٢,٧٨٠,٠٠٠	رصيد مرحل ٢٠٢١/١٢/٣١	١,٠٠٠,٠٠٠	من حـ/ احتياطي أراضي ٢٠٢١/١٢/٣١
٢,٧٨٠,٠٠٠		٢,٧٨٠,٠٠٠	
		٢,٧٨٠,٠٠٠	رصيد منقول ٢٠٢٢/١/١

جـ- بيان الأثر على حـ/الإيرادات والمصروفات وقائمة المركز المالي المعدة في نهاية عامي ٢٠٢٠،٢٠٢١م.

حـ/الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

		٢٢٠,٠٠٠	من حـ/ المال المخصص للمباني

قائمة المركز المالي فى٢٠٢٠/١٢/٣١م

١,٠٠٠,٠٠٠	أراضي	١,٠٠٠,٠٠٠	احتياطي أراضي
٦٣٠,٠٠٠	مباني	٢,٠٠٠,٠٠٠	المال المخصص للمباني
١,٣٧٠,٠٠٠	البنك – مباني		

قائمة المركز المالي فى٢٠٢١/١٢/٣١م

١,٠٠٠,٠٠٠	أراضي	٢,٧٨٠,٠٠٠	متجمع الفائض (صافى الأصول)
١,٧٨٠,٠٠٠	مباني		

٦- حساب الرحلات:

تنظم الجمعيات رحلات لأعضائها في مختلف المناسبات كأحد مجالات أنشطة الجمعية وتنطوي المعالجة المحاسبية بفتح حساب مستقل لكل رحلة تثبت فيه جميع الإيرادات والمصروفات الخاصة بالرحلة، وبحيث يخصص حساب مستقل لكل رحلة في حين يكون هناك حساب إجمالي للرحلات في دفتر الأستاذ العام.

ويجعل حساب الرحلة دائنا بقيمة إيرادات الرحلة والتي هي عبارة عن عدد الأعضاء المشتركين في الرحلة مضروبا في قيمة اشتراك الرحلة وذلك بالقيد التالي:

	من حـ/ النقدية	
××	إلى حـ/ الرحلة رقم..... (أو اسم الجهة)	××

كما يجعل حساب الرحلة مدينا بالمبالغ المنصرفة على الرحلة مثل الانتقالات والوجبات والرسوم الترفيهية وذلك بالقيد التالي:

	من حـ/ الرحلة رقم..... (أو اسم الجهة)	
××	إلى حـ/ النقدية	××

والفرق بين جانبي حساب الرحلة يمثل صافى الفائض أو العجز الناتج عن الرحلة، ويقفل في حساب الإيرادات والمصروفات في نهاية السنة.

تمرين رقم (٧):

قامت جمعية العلم والايمان في إطار أنشطتها بتنظيم رحلة الى شرم الشيخ لأعضاء الجمعية، وقد كانت البيانات الخاصة بتنظيم الرحلة كما يلى:

- بلغ عدد الاعضاء المشتركين في الرحلة ١٥٠ عضو، قيمة اشتراك العضو ٩,٠٠٠ جنية.
- كانت المصروفات الخاصة بالرحلة كالاتي:

٧٠٠,٠٠٠ جنية قيمة تذاكر سفر على خطوط مصر للطيران.

٤٥٠,٠٠٠ جنية قيمة إقامة بالفندق بشرم الشيخ.

١١٠,٠٠٠ جنية رسوم ومصاريف نثرية.

المطلوب:

١- إعداد حـ/ الرحلة.

٢- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات.

الحـــل

١- إثبات إيرادات الرحلة:

١٥٠ عضو × ٩,٠٠٠ = ١،٣٥٠,٠٠٠ جنية

١,٣٥٠,٠٠٠		من حـ/ النقدية	
	١,٣٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ رحلة شرم الشيخ رقم.....	
		إثبات إيرادات الرحلة	

٢- إثبات مصروفات الرحلة:

إجمالي المصروفات = ٧٠٠,٠٠٠ + ٤٥٠,٠٠٠ +١١٠,٠٠٠ = ١,٢٦٠,٠٠٠ جنية

١,٢٦٠,٠٠٠		من حـ/ رحلة شرم الشيخ رقم.....	
	١,٢٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	
		إثبات إجمالي مصروفات الرحلة	

٣- والفرق بين الإيرادات والمصروفات يتم احتساب الفائض أو العجز الناتج عن الرحلة وترحيله الى حـ/الإيرادات والمصروفات:

الإيرادات - المصروفات = الفائض

١,٣٥٠,٠٠٠ - ١,٢٦٠,٠٠٠ = +٩٠,٠٠٠ جنية

ويجرى قيد الإقفال التالي:

٩٠,٠٠٠		من حـ/ رحلة شرم الشيخ رقم.....	
	٩٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	
		اقفال فائض الرحلة في حـ/الإيرادات والمصروفات	

ويظهر حساب رحلة شرم الشيخ رقم..... على النحو التالي:

حـ/ رحلة شرم الشيخ رقم.....

١,٢٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١,٣٥٠,٠٠٠	من حـ/ النقدية
	٧٠٠,٠٠٠ قيمة التذاكر		(إيرادات الرحلة)
	٤٥٠,٠٠٠ قيمة الإقامة		
	١١٠,٠٠٠ رسوم و م. نثرية		
٩٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات (الفائض)		
١,٣٥٠,٠٠٠		١,٣٥٠,٠٠٠	

حساب متجمع الفائض (صافى الأصول)

أتضح من المعالجات السابقة أن جميع موارد الجمعية الأهلية سواء من المؤسسين أو الأعضاء، وسواء اتخذت شكل تبرعات أو إعانات أو رسم عضويه أو اشتراكات أو فائض أنشطة يتم إقفالها في حساب الإيرادات والمصروفات. وتمثل إيرادات أو فائض يتجمع سنة بعد آخري في حساب يفتح خصيصا في الدفاتر يسمى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) والذى يعتبر بديل لحساب رأس المال في المنشآت الهادفة لتحقيق الربح.

ويمثل رصيد حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) الفرق بين أصول الجمعية والتزاماتها ويظهر في جانب الخصوم في قائمة المركز المالي.

ويضاف الفائض السنوي في حـ/ الإيرادات والمصروفات إلى رصيد حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) أو يخصم منه العجز السنوي.

ووفقا لمعادلة الميزانية فانة في أي تاريخ يمكن استنتاج رصيد حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) باعتباره الفرق بين أصول الجمعية والتزاماتها في أي تاريخ.

الحسابات الختامية في الجمعيات الاهلية

في نهاية السنة المالية يتم استخراج أرصدة الحسابات وإعداد ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية كما هو الحال في المنشآت الهادفة لتحقيق الربح أو المنشآت التجارية، ثم يتم القيام بالتسويات الجردية لعناصر المصروفات والايرادات والأصول والالتزامات، ثم يتم إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات، والذى يمثل نقطة البداية الصحيحة لإعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

وكما أتضح من دراستنا السابقة فإنه في المنشآت التجارية والصناعية يتم إعداد نتائج الأعمال بإعداد حـ/التشغيل وحـ/المتاجرة وحـ/الأرباح والخسائر، نظرا لأنها تتفق مع طبيعة تلك المنشآت من عمليات الشراء والبيع أو شراء الخامات وتصنيعها وإعادة بيعها من ناحية، فضلا الى سعى هذه المنشآت لتحقيق الربح من ناحية آخري، أما بالنسبة للجمعيات الاهلية فإن طبيعة نشاطها مختلف عن تلك المنشآت حيث تقوم الجمعيات بتأدية مجموعة من الخدمات حسب أهدافها، كما أنها غير هادفة لتحقيق الربح.

ومن ثم يتم التوصل إلى نتائج الأعمال في الجمعيات الاهلية بفتح حساب ختامي يسمى حـ/الإيرادات والمصروفات،

ويتم إعداد حـ/الإيرادات والمصروفات على النحو التالي:

أ- يعنون مثل حـ/الأرباح والخسائر بانه حـ/الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/....م، ويعتبر حـ/الإيرادات والمصروفات بمثابة تقييم لأداء الجمعية عن فترة زمنية معينة.

ب- يجعل حـ/الإيرادات والمصروفات مدينا بكافة أنواع المصروفات الإدارية والعمومية وكافة الأعباء الدفترية بعد اجراء التسويات الخاصة بها.

كما يجعل مدينا أيضا بعجز الأنشطة المختلفة التي باشرتها الجمعية والتي سبق إعداد حسابات مستقلة لها. وأيضا يجعل مدينا باهلاكات الأصول الثابتة التي تخدم الجمعية ككل مثل المباني والاثاث والسيارات.... الخ مع ملاحظة عدم ادراج إهلاكات الأصول الثابتة العاملة في الأنشطة حيث سبق ان أدرجت في حسابات الأنشطة، كما يضاف إلى ذلك أي خسائر رأسمالية ناتجة من بيع الأصول الثابتة او أي أعباء مثل الزيادة في المخصصات.

جـ- يجعل حـ/الإيرادات والمصروفات دائنا بكافة أنواع الإيرادات بعد اجراء التسويات الخاصة بها كالاشتراكات والتبرعات والاعانات ورسم العضوية، بالإضافة الى أي إيرادات أخرى مثل مكاسب بيع الأصول الثابتة او إيرادات الاستثمار في أوراق مالية، كما يجعل دائنا بفائض الأنشطة المختلفة التي حققتها الجمعية من مزاولة تلك الأنشطة.

د- بترصيد حـ/الإيرادات والمصروفات فان زيادة الجانب الدائن عن الجانب المدين يمثل فائض يضاف الى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) بالقيد التالي:

×××		من حـ/ الإيرادات والمصروفات	
	×××	إلى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)	

والعكس زيادة الجانب المدين عن الجانب الدائن يمثل عجز يخصم من حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) بالقيد التالي:

×××		من حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)	
	×××	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	

قائمة المركز المالي في الجمعيات الاهلية

تقوم كل جمعية بعد اعداد حـ/الإيرادات والمصروفات، بإعداد قائمة المركز المالي لها في تاريخ انتهاء السنة المالية حيث يدرج بها كافة ارصدة الأصول وارصدة الالتزامات إضافة الى رصيد حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) في جانب الخصوم ومضافا الية الفائض ومطروحا منه العجز.

ويتم ترتيب الأصول والالتزامات في ميزانيات الجمعيات بنفس الترتيب المتبع في المنشآت التجارية سواء وفقا لسهولة او صعوبة تحويلها الى نقدية. وان كان يفضل ان يتم ترتيب الأصول والالتزامات حسب أهميتها النسبية، بحيث اذا كانت الأصول الغالبة هي الأصول الثابتة فإنه يتم ترتيب الأصول بحسب صعوبة تحويلها الى نقدية، وهو ما يعنى البدء بالأصول الثابتة الأكثر أهمية في هذه الحالة. والعكس اذا كان النشاط الغالب يتمثل في أصول متداولة فيجب ترتيب الأصول بحسب سهولة تحويلها الى نقدية، أي البدء بالأصول المتداولة أولا.

ولا شك ان مثل هذا الترتيب يساعد في دراسة المركز المالي وسهولة استخراج النسب المئوية لأغراض التحليل المالي.

تمرين رقم(٨):

توافرت لديك البيانات التالية المتعلقة بجمعية البر والإحسان عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١م وهى كما يلى:

أولا: ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ العام (المبالغ بالجنية)

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحســاب
٦٠٠,٠٠٠		حـ/ العقارات (تتضمن أراضي تكلفتها ٣٥٠,٠٠٠ جنية)
	٣٧,٥٠٠	حـ/ مخصص إهلاك المباني
١٥٠,٠٠٠		حـ/ الأثاث
	٣٠,٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك الأثاث
٢٠٠,٠٠٠		حـ/ السيارات
	١٢٠,٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك السيارات
٥٠,٠٠٠		حـ/ أجهزة الحاسب الآلي
	٢٥,٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك أجهزة الحاسب الآلي
٢١٦,٠٠٠		حـ/ البنك (حـ/ جارى)
٢٠٠,٠٠٠		حـ/ البنك (حـ/ ودائع لآجل)
	١١٠,٠٠٠	حـ/ الاشتراكات
	٤٠٠,٠٠٠	حـ/ التبرعات
	٨٠,٠٠٠	حـ/ رسوم العضوية
	١٣٠,٠٠٠	حـ/ إيراد الحفلات
	٤٥,٠٠٠	حـ/ إيراد الرحلات
	٦,٠٠٠	حـ/ إيراد الفوائد
٨٠,٠٠٠		حـ/ الأجور والمرتبات
٢٠,٠٠٠		حـ/ مصروف الانارة والمياه
٥,٠٠٠		حـ/ مصروف التليفون والفاكس
٢,٠٠٠		حـ/ أدوات كتابية ومطبوعات
٩٥,٠٠٠		حـ/ مصروفات الإعانات والتبرعات
٦,٠٠٠		حـ/ مصروف الصيانة
٢,٠٠٠		حـ/ مصروفات نقل وانتقالات
٥,٠٠٠		حـ/ مصروف الاعلانات
	٦٤٧,٥٠٠	حـ/ متجمع الفائض(صافى الأصول في ١/١)
١,٦٣١,٠٠٠	١,٦٣١,٠٠٠	

ثانيا: المعلومات الجردية:

١- عدد أعضاء الجمعية (٥٠٠) عضو، قيمة الاشتراك السنوي ٢٠٠ جنية، وهناك عدد (١٠٠) عضو سددوا اشتراكاتهم عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢٢ مقدما.

٢- تم ربط الوديعة في ٩/١ بمعدل فائدة ١٢٪ سنويا لمدة ٣ شهور تجدد تلقائيا على أن يضاف عائدها الى الحساب الجاري بالبنك.

٣- هناك أجور ومرتبات مستحقة لم تسدد حتى ٢٠٢١/١٢/٣١ قدرها ٢٠,٠٠٠ جنية.

٤- هناك أدوات كتابية ومطبوعات متبقية في نهاية السنة قيمتها ٥٠٠ جنية.

٥- يتم استهلاك المباني بمعدل ٥٪، والاثاث بمعدل ١٠٪، والسيارات بمعدل ٢٠٪، وأجهزة الحاسب الآلي بمعدل ٢٥٪.

٦- رصيد حـ/ البنك الجاري في ٢٠٢١/١/١ = ٦٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب:

١- إعداد حـ/ الاشتراكات.

٢- اعداد حـ/ المقبوضات والمدفوعات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١.

٣- اعداد حـ/ الإيرادات والمصروفات عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١.

٤- تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١.

الحـــل

١- إعداد حـ/ الاشتراكات:

حـ/ الاشتراكات

١٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات **(اشتراكات تخص الفترة)**	١١٠,٠٠٠	من حـ/ البنك **(الاشتراكات المحصلة)**
٢٠,٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المقدمة **(اشتراكات مقدمة عن عام ٢٠٢٢)**	١٠,٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات المستحقة **(عن عام ٢٠٢١)**
١٢٠,٠٠٠		١٢٠,٠٠٠	

ملاحظات على حـ/ الاشتراكات:

١- الاشتراكات المقدمة عن ٢٠٢٢ = ١٠٠ عضو × ٢٠٠ اشتراك سنوي = ٢٠,٠٠٠ **جنية**

٢- الاشتراكات المستحقة = ما يخص السنة ــ (المحصل من اشتراكات ــ الاشتراكات المقدمة اثناء السنة عن عام ٢٠٢٢)

= ١٠٠,٠٠٠ ــ (١١٠,٠٠٠ ــ ٢٠,٠٠٠) = ١٠,٠٠٠جنية

٢- اعداد حساب المقبوضات والمدفوعات عن عام ٢٠٢١م:

حـ/المقبوضات والمدفوعات عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١م

٦٠,٠٠٠	رصيد حـ/ النقدية فى ٢٠٢١/١/١		**المدفوعات:**
	٦٠,٠٠٠ حـ/ البنك	٨٠,٠٠٠	حـ/ الأجور والمرتبات
	جارى(**بالتمرين**)	٢٠,٠٠٠	حـ/ م. الانارة والمياه
١١٠,٠٠٠	**المقبوضات:**	٥,٠٠٠	حـ/ م. التليفون والفاكس
٤٠٠,٠٠٠	حـ/ الاشتراكات	٢,٠٠٠	حـ/ م. أدوات كتابية ومطبوعات
٨٠,٠٠٠	حـ/ التبرعات	٩٥,٠٠٠	حـ/ م. الإعانات والتبرعات
١٣٠,٠٠٠	حـ/ رسوم العضوية	٦,٠٠٠	حـ/ م. الصيانة
٤٥,٠٠٠	حـ/ إيراد الحفلات	٢,٠٠٠	حـ/ م. النقل والانتقالات
٦,٠٠٠	حـ/ إيراد الرحلات	٥,٠٠٠	حـ/ م. الاعلانات
	حـ/ إيراد الفوائد		
			رصيد النقدية في ٢٠٢١/١٢/٣١
			٤١٦,٠٠٠ حـ/ البنك جارى
		٦١٦,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠ حـ/ البنك ودائع
		٨٣١,٠٠٠	
٨٣١,٠٠٠			

ملاحظات على حـ/المقبوضات والمدفوعات:

١- يلاحظ ان حـ/المقبوضات والمدفوعات يلخص حركة النقدية خلال الفترة (عام ٢٠٢١)، فهو سجل كامل لجميع المقبوضات النقدية بغض النظر عن مصدرها، وجميع المدفوعات النقدية بصرف النظر عن أوجه الصرف. وبصرف النظر أيضا عما اذا كانت المقبوضات أو المدفوعات تخص العام الحالي أو العام القادم أو عام سابق.

٢- استكمالا للملاحظة السابقة فان حـ/المقبوضات والمدفوعات يجعل مدينا بالمحصل، ويجعل دائنا بالمدفوع بغض النظر عن ما يخص الفترة، وهذا فإن البنود المستحقة أو البنود المقدمة مكانها قائمة المركز المالي. أما ما يخص السنة من مصروفات وايرادات فمكانه حـ/الإيرادات والمصروفات.

٣- يجعل حـ/ المقبوضات والمدفوعات مدينا برصيد النقدية أول الفترة، ودائنا برصيد النقدية اخر الفترة، وبديهي سواء في البنك أو الخزينة ويدرج رصيد النقدية اخر الفترة ضمن الأصول في قائمة المركز المالي.

٣- اعداد حساب الإيرادات والمصروفات عن عام ٢٠٢١.

حـ/الإيرادات والمصروفات

عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

	إلى مذكورين		من مذكورين
١٠٠,٠٠٠	حـ/ الأجور والمرتبات	١٠٠,٠٠٠	حـ/ الاشتراكات
٢٠,٠٠٠	حـ/ م. الانارة والمياه	٤٠٠,٠٠٠	حـ/ التبرعات
٥,٠٠٠	حـ/ م. التليفون والفاكس	٨٠,٠٠٠	حـ/ رسوم العضوية
١.٥٠٠	حـ/ م. أدوات كتابية ومطبوعات	١٣٠,٠٠٠	حـ/ إيراد الحفلات
٩٥,٠٠٠	حـ/ م. الإعانات والتبرعات	٤٥,٠٠٠	حـ/ إيراد الرحلات
٦,٠٠٠	حـ/ م. الصيانة	٨,٠٠٠	حـ/ إيراد الفوائد
٢,٠٠٠	حـ/ م. النقل والانتقالات		
٥,٠٠٠	حـ/ م. الاعلانات		
١٢.٥٠٠	حـ/ إهلاك المباني		
١٥,٠٠٠	حـ/ إهلاك الاثاث		
٤٠,٠٠٠	حـ/ إهلاك السيارات		
١٢,٥٠٠	حـ/ إهلاك أجهزة الحاسب الآلي		
٤٤٨,٥٠٠	الى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)		
٧٦٣,٠٠٠		٧٦٣,٠٠٠	

<u>ملاحظات على حـ/ الإيرادات والمصروفات</u>:

١- حـ/ الأجور والمرتبات التي تخص الفترة = ٨٠,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠مستحقة =١٠٠,٠٠٠جنية

٢- حـ/ م. الأدوات الكتابية والمطبوعات = ٢,٠٠٠ – ٥٠٠ متبقية = ١٥٠٠ جنية

٣- حـ/ إيراد الفوائد التي تخص الفترة = ٢٠٠,٠٠٠ × ١٢٪ × $\frac{٤}{١٢}$ = ٨,٠٠٠ جنية

ويكون حـ/ إيراد الفوائد المستحقة = ٨,٠٠٠ تخص الفترة – ٦,٠٠٠ محصله = ٢,٠٠٠ جنية

٤- تم احتساب الاهلاك على النحو التالي:

اهلاك المباني = ٢٥٠,٠٠٠ × ٥٪ = ١٢,٥٠٠ جنية

اهلاك الأثاث = ١٥٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ١٥,٠٠٠ جنية

إهلاك السيارات = ٢٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٤٠,٠٠٠ جنية

إهلاك أجهزة الحاسب الألى = ٥٠,٠٠٠ × ٢٥٪ = ١٢,٥٠٠ جنية

٥- رصيد حساب الإيرادات والمصروفات وقدره ٤٤٨,٥٠٠ جنية يمثل صافى إيرادات الجمعية عن العام ويرحل الى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول) بالقيد التالي:

٤٤٨,٥٠٠	٤٤٨,٥٠٠	من حـ/ الإيرادات والمصروفات إلى حـ/ متجمع الفائض (صافى الأصول)	

٤- تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١.

قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١م

	٦٠٠,٠٠٠	العقارات			**متجمع الفائض(صافى الأصول)**
	٥,٠٠٠	- مخصص إهلاك المباني			٨٤٧,٥٠٠ صافى الأصول ١/١
٥٥٠,٠٠٠			١,٢٩٦,٠٠٠		٤٤٨,٥٠٠ فائض ح/أ.م
	١٥٠,٠٠٠	الأثاث			
	٤٥,٠٠٠	- مخصص إهلاك الاثاث			
١٠٥,٠٠٠					
	٢٠٠,٠٠٠	السيارات			**أرصدة دائنة آخري:**
	١٦٠,٠٠٠	- مخصص إهلاك السيارات			اشتراكات مقدمة
٤٠,٠٠٠			٢٠,٠٠٠		أجور ومرتبات مستحقة
	٥٠,٠٠٠	أجهزة الحاسب الألى			
	٣٧,٥٠٠	- مخصص أجهزة الحاسب			
١٢.٥٠٠					
		النقدية بالبنوك			
	٤١٦,٠٠٠	البنك (جارى)			
	٢٠٠,٠٠٠	البنك (ودائع)			
٦١٦,٠٠٠					
		أرصدة مدينة آخري:			
	١٠,٠٠٠	اشتراكات مستحقة			
	٢,٠٠٠	إيراد فوائد مستحقة			
	٥٠٠	أدوات كتابية متبقية			
١٢,٥٠٠					
١,٣٣٦,٠٠٠			**١,٣٣٦,٠٠٠**		

ملاحظات على قائمة المركز المالي:

١- متجمع الفائض (صافى الأصول) هو عبارة عن صافى الأصول في ٢٠٢١/١/١ وقدره ٨٤٧,٥٠٠ جنية. بالإضافة الى الفائض المحقق في حـ/ الإيرادات والمصروفات الناتج عن مقابلة الإيرادات بالمصروفات وقدره ٤٤٨,٥٠٠ جنية.

٢- حـ/ مخصصات الاهلاك = رصيد حـ/ المخصص + إهلاك الأصل خلال الفترة

حـ/ مخصص إهلاك المباني = ٣٧,٥٠٠ + ١٢,٥٠٠ = ٥٠,٠٠٠ جنية

حـ/ مخصص إهلاك الأثاث = ٣٠,٠٠٠ + ١٥,٠٠٠ = ٤٥,٠٠٠ جنية

حـ/ مخصص إهلاك السيارات = ١٢٠,٠٠٠ + ٤٠,٠٠٠ = ١٦٠,٠٠٠ جنية

حـ/ مخصص إهلاك أجهزة الحاسب = ٢٥,٠٠٠ + ١٢,٥٠٠ = ٣٧,٥٠٠ جنية

٣- معالجة جميع البنود الأخرى الظاهرة في قائمة المركز المالي لا تختلف عن مثيلتها في المنشآت الهادفة لتحقيق الربح.

أسئلة وتمارين

أولا: الأسئلة:

(١) عرف الجمعيات الأهلية وكيفية تأسيسها طبقا للقانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م؟
(٢) وضح كيف يتم الحصول على مصادر الأموال في الجمعيات الأهلية، وكيف يتم استخدامها؟
(٣) وضح كيف يتم الرقابة على أموال الجمعيات الأهلية في مصر؟
(٤) ما هي السجلات والدفاتر التي نصت عليها اللائحة التنفيذية في المادة (٦٦) للقانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م ؟

ثانيا: التمارين:

تمرين رقم (١):

تم تكوين جمعية جيل المستقبل من١,٠٠٠ عضو، وكانت رسوم العضوية ٦٠٠ جنية في السنة للعضو، وقد قام الأعضاء بسداد رسوم العضوية بخزينة الجمعية.

المطلوب: اجراء قيود اليومية لإثبات العملية السابقة وقيد الاقفال.

تمرين رقم (٢):

ظهرت الأرصدة التالية في ميزانية جمعية الطفولة والتنمية بأسيوط في ٢٠٢١/١٢/٣١م:

١٠,٠٠٠ جنبة اشتراكات مستحقة

٦,٠٠٠ جنبة اشتراكات مقدمة

وخلال عام ٢٠٢١ بلغت الاشتراكات المحصلة من الأعضاء مبلغ ٢٦٣,٥٠٠ جنية منها ٧,٠٠٠ جنية اشتراكات محصلة عن سنوات سابقة، بالإضافة إلى ٩,٠٠٠ جنية اشتراكات مدفوعة مقدما لعام ٢٠٢٢م

فإذا علمت أن أعضاء الجمعية ٩,٠٠٠ عضو وأن قيمة الاشتراك السنوي ١٥٠ جنية.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة بما فيها قيود الأقفال.
٢- إعداد حـ/ الاشتراكات عن عام ٢٠٢١م.
٣- بيان أثر العمليات السابقة على حـ/الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١م، وقائمة المركز المالي في ذلك التاريخ.

تمرين رقم (٣):

أقامت جمعية تنمية خدمات مصر الجديدة حفلها السنوي عن عام ٢٠٢٢م وقد كانت الإيرادات والمصروفات على النحو التالي:

أولا: إيرادات حصلت نقدا

٩٠٠,٠٠٠ ثمن بيع تذاكر الحفل

٣٠٠,٠٠٠ قيمة إذاعة الحفل على الهواء مباشرة

ثانيا: مصروفات دفعت نقدا

٩٠,٠٠٠ إيجار مسرح لإقامة الحفل

٢٤٠,٠٠٠ اجور المطربين والفرقة الموسيقية

٧٥,٠٠٠ قيمة إعلانات عن الحفلة

والمطلوب:

١- إثبات قيود اليومية اللازمة لتسجيل العمليات السابقة.

٢- إعداد حساب الحفل السنوي.

٣- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢٢/١٢/٣١م

تمرين رقم (٤):

تمارس جمعية الرعايا المتكاملة بالقاهرة نشاطا لتأهيل الشباب على صناعة السجاد، وفيما يلى البيانات الخاصة بهذا النشاط عن السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١م:

١- أرصدة في ٢٠١٩/١/١م:

١٥٠,٠٠٠ خامات –٩٠,٠٠٠ أنتاج تحت التشغيل –٢٤٠,٠٠٠ بضاعة جاهزة – ٦٣٠,٦٠٠ أدوات ومعدات –٤٣٠,٢٠٠ أثاث.

٢- عمليات تمت خلال العام:

٧٢٠,٠٠٠ مشتريات خامات –١,٨٠٠,٠٠٠ مبيعات سجاد –٢٧٠,٠٠٠ أجور عمال – ٩٠,٠٠٠ مرتبات مشرفين –١٨,٠٠٠ إيجار ونور مياه.

٣- أرصدة في ٢٠١٩/١٢/٣١م:

٩٠,٠٠٠ خامات –٥٤,٠٠٠ أنتاج تحت التشغيل –١٥٠,٠٠٠ بضاعة جاهزة –٥٧٧,٠٠٠ أدوات ومعدات.

فإذا علمت أن:

١- استهلاك الأثاث ١٢,٥٪.

٢- تستهلك العدد والأدوات بطريقة إعادة التقدير.

٣- هناك إيجار مستحق عن مقر النشاط قدره ١،٨٠٠ جنية.

المطلوب:

١- إعداد حساب نشاط السجاد لجمعية الأسر المنتجة.

٢- بيان اثر النشاط على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١م.

تمرين رقم (٥):

فيما يلى الأرصدة المستخرجة من دفاتر جمعية تنمية الصناعات الصغيرة والمتوسطة بالمدن الجديدة، والخاصة بنشاط تأهيل الفتيات على اعمال التفصيل وذلك عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١م:

الأرصدة فى٢٠٢١/١/١م

٢٥٠,٠٠٠ ماكينات خياطة –٢٥,٠٠٠ ملابس جاهزة (سعر السوق٣٠,٠٠٠) –٤٠,٠٠٠ خامات –٢٢,٥٠٠ أدوات ومعدات –٣٥,٠٠٠ أثاث.

خلال العام قامت الجمعية بالمشتريات التالية:

٢٥,٠٠٠ ماكينات خياطة (بدأت في الإنتاج ٢٠٢١/٧/١م)

٣٠,٠٠٠ مشتريات خامات

٩,٠٠٠ أدوات ومعدات

بلغت المصروفات عن عام ٢٠٢١م: ٤٥,٠٠٠ أجور عاملات –٣٥,٠٠٠ مرتبات المشرفين – ١٤,٠٠٠ مرتبات إدارية –٤,٠٠٠ نور ومياه.

بلغت مبيعات الملابس الجاهزة خلال العام ٣٤٧,٠٠٠ جنية

فإذا علمت أن:

أ- يحتسب إهلاك ماكينات الخياطة والاثاث بمعدل ١٠٪.

ب- تستهلك الأدوات والمعدات بطريقة إعادة التقدير، وقد قدرت الأدوات والمعدات في نهاية السنة بمبلغ١٢,٥٠٠ جنية.

جـ- بلغت تكلفة الخامات المتبقية في نهاية السنة١٠,٠٠٠ جنية، كما قومت البضاعة الجاهزة المتبقية في نهاية السنة ١٩,٥٠٠ جنية بسعر السوق و١٢,٠٠٠ جنية بسعر التكلفة.

د- بلغت مصاريف النور والمياه المستحقة عن العام ٦٠٠ جنية.

المطلوب:

١- إعداد حساب نشاط تشغيل التفصيل والتريكو.

٢- بيان اثر النشاط على حساب الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١م.
٣- بيان أثر النشاط على قائمة المركز المالي فى٢٠٢١/١٣/٣١م.

تمرين رقم (٦):

في شهر أغسطس ٢٠١٩م قامت محافظة سوهاج بالتبرع بقطعة أرض قيمتها ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية لجمعية النور والأمل لبناء مبنى مستقل لها.

كما افتتحت الجمعية باب التبرع حيث حصلت على تبرعات بلغت قيمتها ٨,٠٠٠,٠٠ جنية حتى ٢٠١٩/١٢/٣١م، وقد بلغ المنصرف منها على المبنى حتى ذلك التاريخ ٢,٥٢٠,٠٠٠ جنية.

وفى خلال عام ٢٠٢٠م تم استكمال المبنى حيث بلغت جملة المنصرف عليه خلال عام ٢٠٢٠م مبلغ ٤,٦٠٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب:

أ- إثبات قيود اليومية الخاصة بالعمليات السابقة خلال عامي ٢٠١٩،٢٠٢٠م
ب- تصوير الحسابات اللازمة.
جـ- بيان الأثر على حـ/الإيرادات والمصروفات وقائمة المركز المالي المعدة في نهاية عامي ٢٠١٩،٢٠٢٠م.

تمرين رقم (٧):

قامت الجمعية المصرية للعلوم والثقافة في إطار أنشطتها بتنظيم رحلة الى الغردقة لأعضاء الجمعية، وقد كانت البيانات الخاصة بتنظيم الرحلة كما يلى:

- بلغ عدد أعضاء المشتركين في الرحلة ٢٠٠ عضو.
- قيمة اشتراك العضو ٥,٤٠٠ جنية.
- كانت المصروفات الخاصة بالرحلة كالاتي:

٥٢٠,٠٠٠ جنية قيمة تذاكر سفر على خطوط مصر للطيران
٣٨٠,٠٠٠ جنية قيمة إقامة بالفندق بالغردقة
٦٦,٠٠٠ جنية رسوم ومصاريف نثرية

المطلوب:

١- إعداد حـ/ الرحلة.
٢- بيان الأثر على حساب الإيرادات والمصروفات.

تمرين رقم (٨):

في اول يناير ٢٠٢٠ تكونت جمعية البر والإحسان والتي كان من اهم أهدافها مساعدة الاسر الفقيرة في المناطق العشوائية وبناء مستوصف ودار حضانة ومركز لتدريب الفتيات على التفصيل، وفيما يلى ملخص نشاط الجمعية منذ إنشائها وحتى ٢٠٢٠/١٢/٣١م:

١- دفع المؤسسون اكتتابات نقدية قدرها ١٠٠,٠٠٠ جنية.

٢- عدد الأعضاء المشتركون ١,٠٠٠ عضو وقدر الاشتراك السنوي ٥٠٠ جنية، وقام الأعضاء بدفع اشتراكاتهم عن عام ٢٠٢٠، كما دفع ٢٠٠ عضو اشتراكات عام ٢٠٢١ مقدما.

٣- تبرع احد الأعضاء بمبنى للجمعية يستخدم كمقر لإدارتها قدرت قيمته بمبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ جنية.

٤- قامت وزارة الشئون الاجتماعية بمنح الجمعية اعانة سنوية قيمتها ٥٠,٠٠٠ جنية وقامت الجمعية باستلام الاعانة فعلا.

٥- بلغت التبرعات التي حصلت عليها الجمعية خلال عام ٢٠٢٠ مبلغ ٨٩٠,٠٠٠ جنية منها ٦٠٠,٠٠٠ جنية لحساب بناء المستوصف ودار الحصانة.

٦- قامت الجمعية بشراء اثاث بمبلغ ٨٠,٠٠٠ جنية في ٢٠٢٠/٨/١م.

٧- قامت الجمعية باستئجار مبنى للحضانة دفعت له ايجار سنة مقدما اعتبارا من اول فبراير ٢٠٢٠م قدره ١٢,٠٠٠جنية.

٨- بلغت مصروفات الحضانة ٣٥,٠٠٠ جنية كما بلغت مرتبات الموظفين ٣٦,٠٠٠ جنية كما قامت بتحصيل مبلغ ٤٨,٠٠٠ جنية رسوم التحاق الأطفال بالحضانة.

٩- اشترت الجمعية ماكينات خياطة بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ جنية نقدا وبدأت في الإنتاج اعتبارا من ٢٠٢٠/٧/١م.

١٠- قامت الجمعية بشراء مواد خام بمبلغ ١٦,٠٠٠ جنية، كما دفعت أجور للفتيات والمشرفات ٢٤,٠٠٠ جنية.

١١- باعت الجمعية ملابس من منتجاتها ما قيمته ٦٥,٠٠٠ جنية.

١٢- اتفقت الجمعية مع مقاول لبناء المستوصف وبلغت قيمته في العقد ٥٥٠,٠٠٠ جنية دفع منها دفعة مقدمة للمقاول قيمتها ١٥٠,٠٠٠ جنية على ان يتم التسليم خلال سنة اعتبارا من يوليو ٢٠٢٠م.

١٣- بلغت المصروفات العمومية ٢٥,٠٠٠ جنية عبارة عن ٩,٠٠٠ تليفون، و٦,٠٠٠ مياه واناره، ١٠,٠٠٠ جنية أدوات ومهمات مكتبية.

١٤- اقامت الجمعية حفل ساهر في منتصف شهر ديسمبر، بلغت قيمة التذاكر المباعة ١٨٠,٠٠٠ جنية، كما بلغت أجور الفنانين في الحفل ٣٦,٠٠٠ جنية، ومصاريف المسرح المقام عليه الحفل ٨,٠٠٠ جنية، ومصاريف الضيافة والمشروبات ٥٤,٠٠٠ جنية.

فإذا علمت ان:

١- الأثاث يستهلك بمعدل ١٠٪ وماكينات الخياطة بمعدل ١٥٪ والمباني بمعدل ٢٪.

٢- هناك فاتورة تليفون تخص عام ٢٠٢٠ لم تدفع قيمتها ١،٢٠٠ جنية.

٣- بلغت قيمة الأدوات والمهمات المكتبية التي لم تستهلك اخر العام ٣,٥٠٠ جنية.

٤- قيمة المواد الخام المتبقية في نهاية العام ٢,٠٠٠ جنية، وقيمة البضاعة الجاهزة آخر العام ٥,٠٠٠ جنية بسعر السوق و ٤,٢٠٠ جنية بسعر التكلفة.

المطلوب:

١- اعداد حساب المقبوضات والمدفوعات عن عام ٢٠٢٠.

٢- اعداد حساب الإيرادات والمصروفات عن عام ٢٠٢٠.

٣- تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠٢٠/١٢/٣١.

المراجـــع

أولا- المراجع العربية:

١- القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩ الخاص بتنظيم ممارسة العمل الأهلي، ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٠٤ لسنة ٢٠٢١، بالعدد الأول (مكرر)، بالجريدة الرسمية في ١١ يناير ٢٠٢١.

٢- د. إبراهيم حماد حماد محمد، د. خالد حسين أحمد، د. صفوت مصطفى الدويري، المحاسبة الحكومية والقومية ومحاسبة الهيئات التي لا تهدف الى الربح، القاهرة: ٢٠١٩م.

٣- جون لارس ون. موسش، المحاسبة المتقدمة: الجزء الثانى: ترجمة الدكتور وصفى عبد الفتاح أبو المكارم، الرياض: دار المريخ، ١٩٩٢.

٤- د. حسن محمد كمال، دراسات فى التنظيم المحاسبي، النظام المحاسبي للهيئات والمهن غير التجارية، القاهرة: مكتبة عين شمس، ١٩٩٤.

٥- د. حسن عبد القادر حسن على، المحاسبة في الوحدات غير الهادفة للربح، القاهرة،٢٠١٤.

٦- د. حسين حسين شحاته، محاسبة الوحدات غير الهادفة للربح، جامعة الازهر، ٢٠١٣.

٧- د. سلطان المحمد العلى السلطان، د. وصفى عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة فى الوحدات الحكومية والتنظيمات الاجتماعية الأخرى، الرياض: دار المريخ،١٩٩٠.

٨- د. محمد سامى راضي، المحاسبة عن الجمعيات والنوادي والتعاونيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٧م.

ثانيا- المراجع الأجنبية:

١- Freeman , Robert J. & Shoulders Craig D. Governmental and Nonprofit Accounting. New Jersey: Pearson Education, Inc, Upper saddle river, ٢٠٠٣.

٢- E. John. Modern Advanced Accounting. Ninth , Larsen ٢٠٠٣ , New York.Mc Graw –Hill Irwin , Edition.

الفهرست

الموضـوع	رقم الصفحة
القسم الأول: المحاسبة الحكومية	١
مقدمة القسم الأول	٢
الوحدة التعليمية الأولى: الموازنة العامة للدولة	٥
الوحدة التعليمية الثانية: إطار المحاسبة الحكومية	٧١
الوحدة التعليمية الثالثة: عناصر النظام المحاسبي الحكومي	٩٠
الوحدة التعليمية الرابعة: التوجيه المحاسبي للمتحصلات الحكومية	١١٥
الوحدة التعليمية الخامسة: المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبي للمدفوعات الحكومية	١٣٥
الوحدة التعليمية السادسة: المراقبة الداخلية والتوجيه المحاسبي للحسابات خارج الموازنة	١٥٨
الوحدة التعليمية السابعة: شراء الأصول غير المالية	١٩٤
الوحدة التعليمية الثامنة : الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية	٢٠٩
الوحدة التعليمية التاسعة: حركة الأصناف الحكومية	٢٣٣
القسم الثانى: المحاسبة القومية	٢٩١
مقدمة القسم الثانى	٢٩٣
الوحدة التعليمية الأولى: التعريف بنظام الحسابات القومية	٢٩٧
الوحدة التعليمية الثانية: المفاهيم الأساسية المستخدمة فى نظام الحسابات القومية	٣٢٥
الوحدة التعليمية الثالثة: جداول العرض والاستخدام	٣٧٧
الوحدة التعليمية الرابعة: الحسابات القومية والميزانية العمومية	٣٩٣
القسم الثالث: محاسبة الهيئات غير الهادفة للربح	٤٣٥
مقدمة القسم الثالث	٤٣٧
الوحدة التعليمية الأولى: تعريف وخصائص المنظمات غير الهادفة للربح والمحاسبة عن الأموال بها	٤٣٨
الوحدة التعليمية الثانية: المحاسبة فى الجمعيات الأهلية فى ضوء متطلبات القانون رقم (١٤٩) لسنة ٢٠١٩م	٤٦٧
الفهرست	٥٢١