

بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية اليمنية  
وزارة المالية  
المعهد المالي

# محاضرات في النظام المحاسبي الموحد

**إعداد**

أ. يحيى حسين ذعفان

إصدارات المعهد ٢٠١٤م



بسم الله الرحمن الرحيم

## المقدمة

صدر النظام المحاسبي الموحد بمقتضى قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (٣١) لسنة ١٩٧٨م وأصبح تطبيق هذا النظام ملزماً بالنسبة لجميع مؤسسات وشركات القطاع العام والمختلط وكذلك الهيئات العامة والصناديق الخاصة وقد استثني من ذلك البنوك وشركات التأمين لاعتبارات تتعلق بتطبيق النظام المحاسبي في هذه المنشآت المالية.

وقد تكفل الفصل الأول بالأهداف والخصائص من حيث العلاقة بين النظام المحاسبي الموحد والحسابات القومية وأهداف وخصائص النظام، أما الفصل الثاني فقد خُصص للدفاتر والسجلات البيانية وتشمل اليومية العامة وسجل المساعد الفرعي والسجلات التحليلية والإحصائية.، أما **الفصل الثالث** ، فقد خُصص لمستندات القيد ، وتشمل سند قيد اليومية العامة وسند الصرف من الصندوق ومن البنك وسند القبض وفاتورة المبيعات وكل من سند التوريد والصرف المخزني.، وخُصص **الفصل الرابع** لموازن المراجعة والبيانات الدورية في حين خُصص **الفصل الخامس** للجرد والتسويات الجردية ويشمل الجرد الفعلي وتسعير المخزون والتسويات الخاصة بالإهلاك وتسويات المخصصات الأخرى وتسويات الاستخدامات والموارد.، كما خُصص **الفصل السادس** للحسابات الختامية والميزانية ويتضمن حساب العمليات الجارية والميزانية العمومية والإيضاحات والكشوفات المرفقة بها، في حين خُصص **الفصل السابع** للتحليل المالي ويشمل معدلات حسابات النتائج ومعدلات حسابات الميزانية والمعدلات والنسب المشتركة.، أما **الفصل الثامن** من النظام فقد خُصص لدليل الحسابات المالية والذي قُسم إلى خمس فئات: إجمالي ، وعام ، ومساعد ، وفرعي ، وتحليلي .، وخُصص **الفصل التاسع** لهيكل دليل الحسابات وشرح بعض مكونات الدليل.، وخُصص **الفصل العاشر** لهيكل تبويب الميزانية العمومية.

وبحثنا ينصب على التأصيل العلمي والتطبيق العملي للنظام المحاسبي الموحد متناولاً الجوانب التالية من النظام المحاسبي الموحد.

**أولاً:** شرح الحسابات الواردة بالدليل المحاسبي من حيث تبويبها وترابطها والاتجاهات والقواعد التي تحكم المعالجة المحاسبية لكل مجموعة من هذه الحسابات

ويخصص لذلك أربعة أبواب هي: الباب الثالث لحسابات الاستخدامات ،  
الرابع لحسابات الموارد، والخامس لحسابات الموجودات، والسادس لحسابات  
المطالب.

**ثانياً:** شرح الحسابات والقوائم الختامية مع تأصيل القواعد والاتجاهات التي تحكم  
تصويرها وخصص لذلك الباب السابع.

**ثالثاً:** أما الباب الثاني فيخصص لتقديم النظام المحاسبي الموحد ليكون مدخلاً  
للأبواب التالية، حيث سيتم استقراء أهداف النظام وخصائصه إذ أن التعرف  
على هذه الخصائص يؤدي إلى تفهم القواعد التي تحكم التوجيه المحاسبي  
للعمليات المختلفة طبقاً لمقتضيات النظام.

**رابعاً:** أما الباب الأول فقد خصص لبيان الفوارق بين نظام المحاسبة الحكومية  
والنظام المحاسبي الموحد وإجراءات الانتقال من نظام المحاسبة الحكومية إلى  
النظام المحاسبي الموحد وطبقاً لذلك يكون الإطار العام لهذا الكتاب كما  
يلي:.

**الباب الأول:** الفرق بين النظام المحاسبي الموحد والمحاسبة الحكومية

**الباب الثاني:** تقديم النظام المحاسبي الموحد.

**الباب الثالث:** حسابات الاستخدامات.

**الباب الرابع:** حسابات الموارد.

**الباب الخامس:** حسابات الموجودات.

**الباب السادس:** حسابات المطالب.

**الباب السابع:** الحسابات والقوائم الختامية.

**والله الموفق ،،**

## الباب الأول: الفرق بين المحاسبة الحكومية والنظام المحاسبي الموحد وإجراءات الانتقال للنظام المحاسبي الموحد

تهتم المحاسبة الحكومية بتسجيل العمليات المتعلقة بموارد الدولة وأوجه إنفاق هذه الموارد في الأغراض المخصصة لها وإعداد التقارير اللازمة عن عمليات التحصيل والإنفاق حسبما هو محدد لها في الموازنة العامة للدولة وتطبق المحاسبة الحكومية الأساس النقدي.

أما المحاسبة المالية التي يعتبر النظام المحاسبي الموحد أحد فروعها فإنها تهتم بتحديد وقياس وتسجيل وعرض البيانات المحاسبية بغرض تحديد نتيجة أعمال المنشأة وتصوير مركزها المالي وإظهار التغيرات التي طرأت عليه وتطبق المحاسبة المالية أساس الاستحقاق.

مما سبق وعكس ذلك على أي وحدة إدارية تعمل بالمحاسبة الحكومية لديها اعتمادات مرصودة وموزعة على أبواب وبنود وأنواع الاستخدامات يتم التعزيز بها من قبل وزارة المالية ويتم إنفاق تلك الاعتمادات على الأوجه المخصصة لها حسب قواعد تنفيذ الموازنة العامة للدولة. في حين أن الموارد يتم تحصيلها وإيداعها في حساب البنك المركزي موارد ولا يجوز الصرف منها. ولم يقيد إلا ما هو نقدي في الاستخدامات أو الموارد

أما الوحدات الاقتصادية التي تعمل بالنظام الموحد فإن نفقاتها معتمدة وموزعة على أبواب وبنود وأنواع النفقات الجارية والرأسمالية وهذه النفقات يتم تمويلها من إيراداتها وفي حالة عدم كفاية مواردها لتغطية النفقات فإنها تحصل من وزارة المالية على نوعين من الإعانات.

- إعانة سد عجز جاري لتغطية الفارق بين الاستخدامات والموارد الجارية.
- إعانة رأسمالية لتمويل النفقات الرأسمالية وتضاف إلى رأس مال الوحدة الاقتصادية .

وتطبق الهيئة أساس الاستحقاق وأساس الاستحقاق هو سياسة محاسبية يتم بموجبها إثبات الإيرادات والمصروفات حسب استحقاقها بغض النظر عن مواعيد التحصيل للإيرادات أو الدفع للمصروفات في حين أن الأساس النقدي هو أيضاً

سياسة محاسبية يتم بموجبها إثبات الاستخدامات والموارد وفقاً لما يتم دفعه أو تحصيله فعلاً.

مما سبق يمكن بيان الفوارق بين المحاسبة الحكومية والنظام المحاسبي الموحد على النحو التالي:.

**أولاً:** في النظام المحاسبي الموحد هنالك حسابات مؤقتة وحسابات دائمة أما الحسابات المؤقتة فهي حسابات الاستخدامات والموارد التي يتم إقفالها نهاية السنة المالية في حساب العمليات الجارية وإظهار نتيجة النشاط من ربح أو خسارة أما الحسابات الدائمة فهي حسابات الموجودات والمطالب التي تظهر في الميزانية العمومية في حين أنه في المحاسبة الحكومية لا يوجد هذا التبويب.

**ثانياً:** في النظام المحاسبي الموحد تبويب النفقات إلى نفقات جارية تحمل بها السنة المالية التي تم فيها دفع النفقة مثل المرتبات والأجور والإيجارات والصيانة والكهرباء والمياه والهاتف وغيرها ونفقات رأسمالية يتم توزيعها على سنوات الاستفادة من هذه النفقات مثل إنشاء المباني واقتناء الأراضي والسيارات والأثاث حيث يتم قيدها كموجودات ثابتة تظهر في الميزانية العمومية للوحدة الاقتصادية وتوزع تكاليفها على سنوات الاستفادة من الأصل من خلال قسط الإهلاك ولمدة (٥٠) عام بالنسبة للمباني، (١٠) سنوات بالنسبة للأثاث والآلات، (٥) سنوات بالنسبة للسيارات، وفي المحاسبة الحكومية يوجد هذا التبويب إنفاق جاري ورأسمالي لكن النفقات الرأسمالية تتحمل بها السنة التي تم فيها الإنفاق ولا توزع على سنوات الاستفادة من الأصل.

**ثالثاً:** المستلزمات السلعية القابلة للتخزين يتم قيدها في النظام المحاسبي الموحد على حساب المخزون وعند الصرف من المخزون لأغراض الاستخدام يتم القيد على الاستخدامات في حين أنه في النظام المحاسبي الحكومي تقيد على الاستخدامات عند الشراء مباشرة وتفيد في المخازن في سجل إحصائي لا علاقة له بالقيد المحاسبي.

**رابعاً:** في النظام المحاسبي الموحد يتم تكوين مخصصات واحتياطات حسبما سنوضح ذلك.

**خامساً:** في النظام المحاسبي الموحد يتم إثبات الإيرادات والمصروفات في السنة المالية التي استحققت فيها بغض النظر عن مواعيد التحصيل أو الدفع ولذلك وجدت الحسابات الانتقالية المدينة والدائنة في حين أنه في المحاسبة الحكومية يتم إثبات الاستخدامات والموارد وفقاً للأساس النقدي أي تبعاً لتواريخ التحصيل أو الدفع بغض النظر عن تواريخ الاستحقاق.

فعلى سبيل المثال ولأغراض الانتقال من المحاسبة الحكومية إلى النظام المحاسبي الموحد في المستشفيات التي صدر بها قرار جمهوري لتحويلها إلى هيئات يجب القيام بالإجراءات التالية:

- ١- مساحة الأراضي المقام عليها مباني الوحدة وأي أراضي أخرى فضا مملوكة لها وإثبات ذلك في محاضر مسح.
- ٢- توصيف المباني المملوكة وإثبات ذلك بمحاضر.
- ٣- جرد المعدات والأدوات المملوكة من أجهزة مختبرات وأشعة وتجهيزات غرف العمليات وأجهزة التخطيط والرسم والمناظير وغيرها من المعدات الطبية وإثبات ذلك بمحاضر موقعة من الأشخاص التي بعهدتهم تلك المعدات والشئون المالية والمشتريات والمخازن والمراجعة وتعميد مدير عام الهيئة.
- ٤- جرد الأثاث والمفروشات الطبية الخاصة بغرف الرقود والعناية المركزة والعيادات الخارجية وإثبات ذلك بمحاضر موقعة من المذكورين في البند (٣).
- ٥- جرد الأثاث ومعدات المكاتب الخاصة باستخدامات الإداريين وغيرهم وإثبات ذلك بمحاضر موقعة من المذكورين في البند (٣).
- ٦- جرد السيارات ووسائل النقل المملوكة للهيئة وإثبات ذلك بمحاضر موقعة من الأشخاص الموجودة بعهدتهم والشئون المالية والمشتريات والمخازن والمراجعة وتعميد مدير عام الهيئة.
- ٧- جرد مستلزمات المطابخ والنظافة من بوتجازات وثلاجات وغسالات وأدوات طبخة وأطباق وصحون وغيرها وإثبات ذلك بمحاضر موقعة من الأشخاص الذين بعهدتهم تلك المستلزمات والشؤون المالية والمشتريات والمخازن والمراجعة وتعميد مدير عام الهيئة.
- ٨- الاستعانة بفنيين ومهندسين ومساحين من داخل الهيئة وخارجها لتثمين ما ورد في الفقرات والبنود من (١) إلى (٧) بحالتها الراهنة مع استبعاد كل ما هو تالف وغير صالح للاستخدام

وبعد استكمال التقييم يتم تعميده من وزارة الصحة ووزارة المالية قطاع الوحدات الاقتصادية لإثبات أصول الهيئة ورأس مالها.

من د/الموجودات الثابتة

الأراضي

المباني

الآلات والمعدات الطبية

السيارات ووسائل النقل

الأثاث ومعدات المكتب

إلى د/ رأس المال

٩- جرد كل ما هو موجود لدى الهيئة من مخزون أدوية أو مستلزمات جراحة وعمليات أو مستلزمات مختبرات وأشعات أو مواد غذائية أو قرطاسية أو مستلزمات نظافة في نهاية السنة القادمة ومطابقة الجرد الفعلي مع الأرصدة الدفترية وتقييم ذلك المخزون حسب تكلفة الشراء وإثبات ذلك بالقيد في بداية السنة التي تم البدء فيها بالعمل بالنظام المحاسبي الموحد بعد التوقيع على المحاضر

من د/ المخزون

إلى د/ الإيرادات الجارية التحويلية

د/ إيرادات سنوات سابقة

١٠- جرد صندوق أو صناديق الهيئة في نهاية السنة السابقة ومطابقة الجرد الفعلي مع الرصيد الدفترية والتوقيع على المحاضر من قبل المختصين وإثبات الرصيد في ١/١ من السنة الجديدة بالقيد.:

من د/ الأموال الجاهزة

نقد لدى الصندوق

إلى د/ الإيرادات الجارية التحويلية

د/ إيرادات سنوات سابقة

١١- إثبات أرصدة الهيئة لدى البنك المركزي مصروفات وإيرادات كما في ٣١ ديسمبر من السنة السابقة حسب كشوفات البنك بعد مطابقتها مع سجلات الهيئة كأرصدة افتتاحية في ١/١ من العام الجديد بالقيد.

من د/ الأموال الجاهزة

نقد لدى البنوك

البنك المركزي

إلى د/ الإيرادات الجارية التحويلية

د/ إيرادات سنوات سابقة

١٢- حصر حقوق الهيئة لدى الغير وتمثل في مديونيات لم تحصل حتى ٣١ ديسمبر من السنة السابقة وإعداد كشف بذلك يوضح اسم المدين والمبلغ المستحق والمؤيدات لذلك وإثبات ذلك بالقييد في ١/١ من العام الجديد.

من د/ المدينون

الزبائن والعملاء

إلى د/ الإيرادات الجارية التحويلية

د/ إيرادات سنوات سابقة

ومتابعة تحصيل تلك المديونيات خلال العام .

١٣- حصر الالتزامات التي على الهيئة للغير ولم يتم سدادها حتى ٣١ ديسمبر من السنة السابقة وإعداد كشف يبين اسم الدائن والمبلغ المستحق والمؤيدات وإثبات ذلك في ١/١ من العام الجديد.

من د/ المصروفات المخصصة

د/ مصروفات سنوات سابقة

إلى د/ الدائنون

الموردون

١٤- طباعة نماذج المجموعة المستندية حسب النماذج المسلمة لكم وشراء السجلات حسب النماذج المسلمة لكم من أجل التهيئة والإعداد لمباشرة العمل في ١/١ من العام الجديد بكل سهولة ويسر .

## الباب الثاني: تقديم النظام المحاسبي الموحد

### الفصل الأول: تعريف النظام وأهدافه وخصائصه

#### تعريف النظام

يُعرف النظام المحاسبي الموحد بأنه: "يتمثل في مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى الوحدة الاقتصادية وإعداد قوائم وحسابات ختامية وموازنات في إطار محدد من الأسس والقواعد والاصطلاحات والتعاريف لخدمة أهداف معينة". وتتضح أركان هذا التعريف كما يلي:

١- النظام المحاسبي: "نظام" لأنه يتمثل في مجموعة من الترتيبات.

٢- هذا النظام محاسبي لأن هذه الترتيبات تتناول أمور المحاسبة المالية.

٣- هذا النظام موحد لأنه يتناول مجالات التوحيد التالية:

أ- توحيد الدليل المحاسبي.

ب- توحيد الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف المحاسبية.

ج- توحيد الحسابات والقوائم الختامية وأسس إعدادها.

د- توحيد نماذج الموازنات وأسس إعدادها.

هـ- توحيد السنة المالية.

#### أهداف النظام:

روعي عند إعداد النظام المحاسبي الموحد أن يحقق أهدافاً يمكن إبرازها فيما

يلي:

١- توحيد المسميات المحاسبية الرئيسية وتوحيد مكوناتها ضمن كافة المؤسسات الاقتصادية العامة والمختلطة والهيئات العامة والصناديق الخاصة.

٢- توحيد المفاهيم بين المحاسبة القومية والمحاسبة المالية مع تنظيم العلاقة فيما بينها لتأمين توفير البيانات الأساسية اللازمة لتركيب الحسابات القومية.

٣- توفير البيانات المحاسبية والقوائم المالية اللازمة لأغراض التخطيط المالي والرقابة على التنفيذ والمتابعة.

- ٤- توفير الرؤيا الواضحة لأجهزة الدولة في التعرف على أوضاع القطاع العام والمختلط وتحديد دوره في المساهمة بالخطة العامة للتنمية.
- ٥- الالتزام بمبادئ المحاسبة المالية في إجراءات القيد المحاسبي والترحيل وإعداد القوائم المالية والحسابات الختامية وفق مبادئ المحاسبة التجارية الحديثة ودون الإخلال بأعراف مهنة المحاسبة المتداولة.
- ٦- مراعاة إمكانية تطبيق النظام في كافة المؤسسات الاقتصادية العامة والمختلطة والهيئات العامة والصناديق الخاصة.
- ٧- إمكانية ربط النظام المحاسبي الموحد بنظام للتكاليف على مستوى الوحدة ودون أي عائق.
- ٨- وضع الأسس الواضحة والموحدة للعمل المحاسبي في كافة الوحدات وخصوصاً ما يتعلق منها بالجرد والتقييم والاهتلاك والتسويات وإعداد القوائم المالية والحسابات الختامية.
- ٩- تأمين إجراء المقارنات الأفقية والرأسية واستخراج المؤشرات ودراسة الكفاية الإنتاجية وقياس الفعاليات.

## خصائص النظام:

- ١- الانسجام الواضح مع قواعد وأصول المحاسبة التجارية الحديثة وأعراف مهنة المحاسبة السائدة ... وخصوصاً منها ما يتعلق بنظرية القيد المزدوج ومبدأ استقلال الدورات المالية ووحدة السنة المالية وكذلك ما يتعلق بإجراءات القيد المحاسبي والتسويات وإقفال الدفاتر وإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية.
- ٢- المرونة في التطبيق على كافة القطاعات الإنتاجية والخدمية.
- ٣- إمكانية تطبيق النظام على المؤسسات والشركات التي تمسك أنظمة خاصة بالتكاليف.
- ٤- إمكانية تطبيق النظام على المؤسسات والشركات والهيئات ذات الحجم الصغير والمتوسط والكبير ودونما حاجة لتعديله.

## الفصل الثاني: الدليل المحاسبي

### الإطار العام للدليل المحاسبي.

هنالك طرق مختلفة لترميز الحسابات وقد اتبع النظام المحاسبي طريقة الترميز الرقمي لما تتميز به من مرونة وقسمت حسابات الوحدة إلى أربع مجموعات وعلى النحو التالي :-

|             |   |
|-------------|---|
| الموجودات   | ١ |
| المطالب     | ٢ |
| الاستخدامات | ٣ |
| الموارد     | ٤ |

وهذه الإجماليات المحاسبية يمكن النزول بها إلى مستوى الحسابات التحليلية وذلك بوضع أرقام بالتتابع على يمين الأرقام الدالة على الإجماليات المحاسبية كما تبين مما يلي:-

(أ) **الحساب العام:** ويعبر عنه بوضع رقم ثان على يمين الرقم الدال على الحساب الإجمالي.

(ب) **الحساب المساعد:** ويعبر عنه بوضع رقم ثالث على يمين الرقمين الدالين على الحساب العام.

(ج) **الحساب الفرعي:** ويعبر عنه بوضع رقم رابع على يمين الأرقام الدالة على الحساب المساعد.

(د) **الحساب التحليلي:** ويعبر عنه بوضع رقم خامس على يمين الأرقام الدالة على الحساب الفرعي.

وتوضيحاً لهذه المستويات الخمس نورد المثال الشكل الآتي:

| مستوى الحساب | رقم الحساب | اسم الحساب |
|--------------|------------|------------|
| إجمالي       | ١          | الموجودات  |

|                   |       |        |
|-------------------|-------|--------|
| الموجودات الثابتة | ١١    | عام    |
| الأراضي           | ١١١   | مساعد  |
| أراضي مبنية       | ١١١١  | فرعي   |
| ثمن شراء الأراضي  | ١١١١١ | تحليلي |

وينقسم الإطار العام للدليل إلى مكونين هما أولاً حسابات الميزانية وثانياً حسابات النتيجة.

### أولاً : حسابات الميزانية

تتكون حسابات الميزانية من حسابات الموجودات والمطالب وتمثل الموجودات طاقة خدمية وقد تكون الخدمات التي تؤديها طويلة الأجل كما هو الحال في الموجودات الثابتة وقد تكون قصيرة الأجل كما هو الحال في عناصر المخزون كما قد تتمثل الموجودات في نقدية أو حقوق نقدية للوحدة لدى الغير.

وتتمثل المطالب في مصادر أو موارد الأموال المستثمرة في الوحدة كما أنها تعبر عن حقوق الغير قبل هذه الوحدة كشخصية اعتبارية مستقلة.

وتتكون حسابات الميزانية من تسعة حسابات عامة للموجودات ومثلها للمطالب ونورد فيما يلي بيان بهذه الحسابات مع إيضاح طبيعة كل منها:

| الرقم | الموجودات              | الرقم | المطالب             |
|-------|------------------------|-------|---------------------|
| ١١    | الموجودات الثابتة      | ٢١    | رأس المال           |
| ١٢    | مشروعات قيد التنفيذ    | ٢٢    | الاحتياطيات والفائض |
| ١٣    | التوظيفات والاستثمارات | ٢٣    | المخصصات            |

|    |                       |    |                          |
|----|-----------------------|----|--------------------------|
| ١٤ | المخزون               | ٢٤ | القروض                   |
| ١٥ | المدينون              | ٢٥ | الدائنون                 |
| ١٦ | السلف والتأمينات      | ٢٦ | السلف والتأمينات الدائنة |
| ١٧ | حسابات انتقالية مدينة | ٢٧ | حسابات انتقالية دائنة    |
| ١٨ | الأموال الجاهزة       | ٢٨ | حسابات النتائج           |
| ١٩ | حسابات غير مخصصة      | ٢٩ | حسابات غير مخصصة         |

١- حساب ١١ - **الموجودات الثابتة**: هذه الموجودات عبارة عن ممتلكات منقولة أو غير منقولة ملموسة أو غير ملموسة مكتتاة بمعرفة الوحدة لغير أغراض البيع بل لاستمرار استعمالها طوال فترة وجودها كأدوات إنتاج.

٢- حساب ١٢ - **مشروعات قيد التنفيذ**: هذه المشروعات تمثل استثمارات الوحدة في الموجودات الثابتة قبل وضعها في خط الإنتاج أو الاستغلال .

٣- حساب ١٣ - **التوظيفات والاستثمارات**: يظهر هذا الحساب حركة الاقراض الذي تمنحه الوحدة للغير على أن يسترد على آجال تزيد عن سنة وكذلك الودائع لدى البنوك والمساهمة في رأس مال الشركات والاستثمارات في الأسهم والسندات.

٤- حساب ١٤ - **المخزون**: يتمثل هذا الحساب في حسابات مخازن المستلزمات السلعية والإنتاج التام والبضائع بغرض البيع والاعتمادات المستندية.

٥- حساب ١٥ - **المدينون**: يظهر هذا الحساب حركة الزبائن العملاء وأوراق القبض والفروع والمكاتب.

٦- حساب ١٦ - **السلف والتأمينات**: يظهر هذا الحساب السلف المؤقتة كسلف المشتريات وسلف العمال والموظفين وسلف الموردين والتأمينات.

٧- حساب ١٧ - **حسابات انتقالية مدينة**: لما كانت الوحدة تطبق أساس الاستحقاق في إثبات إيراداتها ومصروفاتها فأن هذا الحساب يتمثل في المصروفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المستحقة وكذلك حسابات النتائج إذا كانت خسائر.

٨- حساب ١٨ - الأموال الجاهزة: يبين هذا الحساب حركة النقدية بالصندوق ولدى البنوك والشيكات على البنوك.

٩- حساب ١٩ - حسابات غير مخصصة: وضع هذا الحساب والحساب المقابل له في المطالب بنفس الاسم وبرقم ٢٩ لإظهار الحسابات المقابلة التي تستخدمها البنوك وتظهر خطابات الضمان والاعتمادات المستندية والتزام البنك مقابل ذلك كما يمكن استخدام هذا الحساب في تبويب أي حسابات تظهر غير مبنية في الحسابات من رقم ١١ إلى رقم ١٨.

١٠- حسابات ٢١ - رأس المال: يبين هذا الحساب رأس مال الوحدة المدفوع ومساهمات الحكومة الرأسمالية.

١١- حساب ٢٢ - الاحتياطات والفائض: يمكن تعريف الاحتياطي بأنه كل مبلغ يخص من الأرباح الصافية التي حققتها الوحدة لأغراض وأهداف معينة مثل الاحتياطي العام والقانوني واحتياطي التوسع أما الفائض فهو ما تبقى من أرباح الوحدة بعد سداد حصة الحكومة من الأرباح.

١٢- حساب ٢٣ - المخصصات: يتم تكوين المخصصات بسبب النقص المؤكد أو المحتمل في الموجودات أو لمقابلة التزامات محتملة أو مؤكدة ولكن غير محدد قيمتها وينقسم حساب المخصصات إلى مخصصات اهتلاك الموجودات الثابتة ومخصص الضرائب والرسوم ومخصص حقوق العاملين ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها وغيرها.

١٣- حساب ٢٤ - القروض: يظهر هذا الحساب حركة القروض التي تحصل عليها الوحدة من الغير على أن تسدها بعد مدة تزيد على سنة وكذلك السحب على المكشوف من البنوك.

١٤- حساب ٢٥ - الدائنون: يبين هذا الحساب حركة التزامات الوحدة للموردين محليين وخارجيين والدائنون المتنوعون وأوراق الدفع.

١٥-حساب ٢٦- السلف والتأمينات الدائنة: يبين هذا الحساب الدفعات المقدمة التي تحصل عليها الوحدة مقابل توريد سلع أو خدمات أو إنشاء مشاريع وكذلك ما يتم احتجازه من قبل الوحدة على المقاولين من تأمينات حتى تنتهي فترة الصيانة.

١٦-حساب ٢٧- حسابات انتقالية دائنة: يظهر هذا الحساب الإيرادات المحصلة مقدماً في أي سنة ولكنها تخص السنة أو السنوات التالية وكذلك المصروفات المستحقة وغير مسددة في نفس العام.

١٧-حساب ٢٨- حسابات النتائج: وهو الحساب الذي تقفل فيه استخدامات وموارد الوحدة نهاية كل عام وإظهار نتائج النشاط من ربح أو خسارة مع توزيع الأرباح إلى احتياطات وسداد حصة الحكومة من الأرباح.

١٨-حساب ٢٩- حسابات غير مخصصة: وهو الحساب المقابل للحساب رقم ١٩ في الموجودات وقد سبق شرحه.

### ثانياً: حسابات النتيجة

تتكون حسابات النتيجة من حسابات الاستخدامات والموارد وقد استخدم النظام المحاسبي اصطلاح "الاستخدامات" ليعبر عن النفقات والأعباء التي تنفقها أو تتحملها الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة.

كما استخدم النظام المحاسبي اصطلاح "الموارد" ليعبر عن الإيرادات التي تتحقق للوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة.

وتتكون حسابات النتيجة من ستة حسابات عامة للاستخدامات وخمسة للموارد، وفيما يلي بيان بهذه الحسابات مع إيضاح طبيعة كل منها:

| الرقم | الاستخدامات          | الرقم | الموارد                          |
|-------|----------------------|-------|----------------------------------|
| ٣١    | المرتبات والأجور     | ٤١    | إيرادات النشاط الجاري            |
| ٣٢    | المستلزمات السلعية   | ٤٢    | الإيرادات المتنوعة               |
| ٣٣    | المستلزمات الخدمية   | ٤٣    | إيرادات الأوراق المالية والعوائد |
| ٣٤    | المشتريات بغرض البيع | ٤٤    | التغير في المخزون                |

|    |                             |    |                       |
|----|-----------------------------|----|-----------------------|
| ٣٥ | المصروفات الجارية التحويلية | ٤٥ | إيرادات جارية تحويلية |
| ٣٦ | المصروفات المخصصة           |    |                       |

- ١- **حساب ٣١- المرتبات والأجور :** تتمثل الأجور في تكلفة القوة العاملة بالوحدة ولا تقتصر هذه الأجور على ما تدفعه الوحدة من أجور نقدية بل تتعدها لتشمل المزايا العينية وما تسهم به الوحدة في التأمينات الاجتماعية.
- ٢- **حساب ٣٢- المستلزمات السلعية:** تتمثل المستلزمات في تكلفة السلع المستخدمة بواسطة الوحدة سواء كانت هذه السلع مواد خام أو وقود وزيوت أو قطع غيار أو قرطاسية أو غير ذلك.
- ٣- **حساب ٣٣- المستلزمات الخدمية:** تتمثل هذه المستلزمات في تكلفة الخدمات المؤداة للوحدة بواسطة الغير كانت ممثلة في صيانة أو عمليات تشغيلية أو اتصالات أو غير ذلك.
- ٤- **حساب ٣٤- المشتريات بغرض البيع:** تتمثل هذه المشتريات في تكلفة البضائع التي تشتريها الوحدة بغرض بيعها بحالتها دون إجراء عمليات صناعية عليها.
- ٥- **حساب ٣٥- المصروفات الجارية التحويلية:** استخدم الدليل المحاسبي هذا الاصطلاح ليشمل مجموعة النفقات والأعباء التي تصرفها الوحدة أو تستخدمها الوحدة والمرتبطة بالنشاط الجاري بخلاف المرتبات والأجور والمستلزمات السلعية والمستلزمات الخدمية والمشتريات بغرض البيع وتشمل هذه المجموعة الاهتلاك والضرائب والرسوم والإيجارات والفوائد والعمولات وفروق الإيجار والفوائد المحسوبة وفروق تقييم التغير في المخزون.
- ٦- **حساب ٣٦- المصروفات المخصصة:** وتشمل مجموعة الاستخدامات التي اعتبرها النظام غير مرتبطة بنشاط الوحدة الجاري وتشمل التبرعات والإعانات والتعويضات ومصروفات سنوات سابقة والديون المعدومة وأعباء المخصصات.

٧- حساب ٤١ - إيرادات النشاط الجاري: تتمثل هذه الإيرادات في قيمة السلع التي تنتجها الوحدة وقيمة الخدمات التي تؤديها والمرتبطة بنشاطها الجاري وقيمة مبيعات البضائع بغرض البيع.

٨- حساب ٤٢ - الإيرادات المتنوعة : ويشمل هذا الحساب بصفة أساسية الإعانات التي تمنحها الدولة لبعض المؤسسات إضافة إلى إيرادات بيع مستلزمات سلعية وبيع المخلفات وغيرها.

٩- حساب ٤٣ - إيرادات الأوراق المالية والعوائد: يتمثل هذا البند من الإيرادات فيما تحصل عليه الوحدة نتيجة مساهمتها في رأس مال الوحدات الأخرى وكذلك فوائد السندات والأسهم.

١٠- حساب ٤٤ - التغير في المخزون: ويتمثل هذا البند في التغير في مخزون الإنتاج التام وقيد التشغيل والبضائع بغرض البيع و فرق تقويم التغير في المخزون.

١١- حساب ٤٥ - الإيرادات الجارية التحويلية: تشمل هذه الإيرادات مجموعة الموارد العرضية التي اعتبرها النظام المحاسبي غير مرتبطة بالنشاط الجاري للوحدة وينقسم هذا الحساب إلى عدة حسابات مساعدة تشمل الفوائد الدائنة والإيجارات الدائنة وإيرادات سنوات سابقة والتعويضات والغرامات و فرق الفوائد والإيجار المحسوب والإيرادات الرأسمالية والمسترد من المخصصات وإيرادات التسويات.

• أوجه اختلاف حسابات الميزانية عن حسابات النتيجة :

١- الصفة اللحظية أو التراكمية للرصيد : رصيد أي حساب من حسابات الميزانية له مفهوم لحظي ، فإذا كان رصيد حساب البنك مثلاً (٤,٥٠٠,٠٠٠) ريال فهذا معناه أن الرصيد في تلك اللحظة هو ذلك المبلغ وقد يزداد أو ينقص بعد ذلك أما رصيد أي حساب من حسابات النتيجة فله مفهوم تراكمي أو تجميعي فإذا كان رصيد المرتبات والأجور

في ٦/٣٠ (٩,٨٥٠,٠٠٠) ريال فهذا معناه أن المرتبات في الوحدة من أول السنة أو حتى ٦/٣٠ هو ذلك المبلغ .

٢-الصفة المستمرة أو المؤقتة للحسابات : حسابات الميزانية هي همزة الوصل بين حسابات العام الحالي والعام التالي ومن ثم فإن لها صفة الاستمرار إذ تنتقل بأرصدها من العام الحالي للعام التالي ، أما حسابات النتيجة فهي حسابات مؤقتة تقفل في نهاية العام في حساب العمليات الجارية لاستخراج نتيجة النشاط من ربح أو خسارة .

٣-الصفة المستقلة أو غير المستقلة للحسابات : حسابات الميزانية لها صفة مستقلة إذ ينحصر تأثير بعض العمليات على هذه الحسابات مثل شراء موجودات ثابتة أو تحصل من العملاء أو سداد للموردين في حين أن حسابات النتيجة ليست مستقلة إذ يصاحب أحداث أو استحقاق الاستخدامات والموارد تغير في الموجودات والمطالب .

## الباب الثالث: حسابات الاستخدامات

### الفصل الأول : المرتبات والأجور

- المرتبات والأجور هي تكلفة القوة العاملة بالوحدة الاقتصادية ولا تقتصر هذه الأجور على ما تدفعه الوحدة من أجور نقدية بل تتعدها لتشمل ما تتمتع به القوة العاملة من مزايا عينية وبدلات ومكافآت ومساهمات به الوحدة في التأمينات الاجتماعية وتأمينات إصابات العمل .  
القواعد الخاصة بالأجور :
- ١- إجمالي الأجر : تتمثل تكلفة الأجور النقدية بالنسبة للوحدة الاقتصادية في إجمالي الأجر ليس صافي الأجر أي قبل الاستقطاعات .
- ٢-توسيط حساب حسابات انتقالية دائنة (مصروفات جارية وتخصيصية مستحقة عند إثبات الاستحقاق للأجر وعند صرفه) .
- ٣-أما الاستقطاعات من الأجر فهي :-
  - أ - استقطاعات الضرائب والتأمينات فتقيد لحساب الدائنون ذمم دائنة مختلفة ويتم صرفها بشيكات عند صرف الأجور .
  - ب- استقطاعات التزامات للغير مثل مشتريات على الحساب بضمان الوحدة واشتراكات النقابة وأي التزامات قضائية مثل النفقة فتقيد لحساب الدائنون - دائنون متنوعون ويتم صرفها لصالح تلك الجهات .
  - ج- استقطاعات تمثل إلتزامات على الموظف لصالح الوحدة مثل السلف على الأجور و ثمن السلع أو الخدمات المشتراة من الوحدة وتقيد لصالح حساب السلف وحساب الزبائن والعملاء موظفين ولا يتم صرفها (يتم تصفية السلف).

وقد قسم النظام المحاسبي الموحد المرتبات والأجور إلى ستة حسابات مساعدة ، بيانها وشرحها على النحو التالي:-

| رقم الحساب | اسم الحساب                   |
|------------|------------------------------|
| ٣١١        | المرتبات والأجور النقدية     |
| ٣١٢        | البدلات والتعويضات           |
| ٣١٣        | المزايا العينية              |
| ٣١٤        | المكافآت                     |
| ٣١٥        | مرتبات وأجور الخبراء الأجانب |
| ٣١٦        | متممات الرواتب والأجور       |

١- حساب ٣١١ - المرتبات والأجور النقدية: يقيد في هذا الحساب المرتبات الأساسية التي تدفع للموظفين والعمال المشمولين بدرجات وظيفية وكذلك المرتبات والأجور الموسمية والعرضية ومرتبات المجازين دراسياً والمعارين.

٢- حساب ٣١٢ - البدلات والتعويضات: يقيد في هذا الحساب ما يصرف للعاملين من بدلات تشمل بدل التمثيل وطبيعة العمل والمناطق النائية (الريف) وبدل المسؤولية والعمل الإضافي والسكن وغيرها.

٣- حساب ٣١٣ - المزايا العينية: تمثل ما يصرف للعاملين عيناً كالغذاء والملابس والسكن والعلاج الطبي والنقل والمواصلات.

٤- حساب ٣١٤ المكافآت : تمثل ما يصرف للعاملين من مكافآت إنتاج أو مكافآت سنوية أو إكرامية رمضان وغيرها.

٥- حساب ٣١٥ مرتبات وأجور الخبراء الأجانب: تمثل ما يصرف للخبراء الأجانب العاملين بالوحدة من مرتبات ومكافآت ومزايا.

٦- حساب ٣١٦ - متممات الرواتب والأجور: تمثل ما تدفعه الوحدة من حصة لها في تأمين التقاعد والتأمين الصحي والتأمين الخاص بإصابات العمل.

**مثال:** بلغ إجمالي المرتبات الأساسية في هيئة مستشفى الثورة العام بدمار لأحد الأشهر ٦,٥٠٠,٠٠٠ ريال وبدل التمثيل ٦٥٠,٠٠٠ ريال وبدل طبيعة العمل ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال وبدل الإضافي ٢٥٠,٠٠٠ ريال كما بلغ إجمالي تكاليف النقل والمواصلات ٣٤٠,٠٠٠ ريال والعلاج الطبي ٤٥٠,٠٠٠ ريال وتم صرف مكافآت خاصة بمبلغ ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال وكانت مساهمة المؤسسة في تأمين التقاعد ٣٩٠,٠٠٠ ريال وفي التأمين الصحي ٦٥,٠٠٠ ريال كما بلغت مرتبات وأجور الخبراء الأجانب ١,٥٠٠,٠٠٠ ريال كأجور ثابتة وقد كانت الاستقطاعات من تلك المرتبات ٧٨٠,٠٠٠ ريال تأمين التقاعد ٦٥,٠٠٠ ريال تأمين صحي ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال ضرائب مرتبات وأجور وقد تم صرف صافي المرتبات بشيك على البنك المركزي اليمني وصرفت مستحقات التقاعد والضرائب.

| مدین       | دائن | فرعي      | التوجيه المحاسبي             | أرقام الحسابات |
|------------|------|-----------|------------------------------|----------------|
| ١٣,٩٤٥,٠٠٠ |      |           | من د/ المرتبات والأجور       | ٣١             |
|            |      |           | المرتبات والأجور النقدية     | ٣١١            |
|            |      | ٦,٥٠٠,٠٠٠ | مرتبات الموظفين الدائمين     | ٣١١١           |
|            |      |           | البدلات والتعويضات           | ٣١٢            |
|            |      | ٦٥٠,٠٠٠   | بدل التمثيل                  | ٣١٢١           |
|            |      | ٢٥٠,٠٠٠   | بدل تعويض العمل الإضافي      | ٣١٢٦           |
|            |      | ١,٣٠٠,٠٠٠ | بد طبيعة العمل               | ٣١٢٣           |
|            |      |           | المزايا العينية              | ٣١٣            |
|            |      | ٤٥٠,٠٠٠   | العلاج الطبي والتداوي        | ٣١٣٤           |
|            |      | ٣٤٠,٠٠٠   | النقل والمواصلات             | ٣١٣٥           |
|            |      |           | المكافآت                     | ٣١٤            |
|            |      | ٢,٥٠٠,٠٠٠ | مكافآت الإنتاج               | ٣١٤٢           |
|            |      |           | مرتبات وأجور الخبراء الأجانب | ٣١٥            |
|            |      | ١,٥٠٠,٠٠٠ | مرتبات وأجور ثابتة           | ٣١٥١           |
|            |      |           | متممات الرواتب والأجور       | ٣١٦            |
|            |      | ٣٩٠,٠٠٠   | تأمين التقاعد                | ٣١٦١           |

| مدین       | دائن       | فرعي       | التوجيه المحاسبي                  | أرقام الحسابات |
|------------|------------|------------|-----------------------------------|----------------|
|            |            | ٦٥,٠٠٠     | التأمين الصحي<br>إلى مذكورين      | ٣١٦٤           |
|            | ٢,٨٤٥,٠٠٠  |            | ح/ الدائنون                       | ٢٥             |
|            |            |            | ذمم دائنة مختلفة                  | ٢٥٤            |
|            |            | ٢,٠٠٠,٠٠٠  | مصلحة الضرائب - كسب عمل           | ٢٥٤٢           |
|            |            | ٧٨٠,٠٠٠    | التأمينات الاجتماعية - تقاعد      | ٢٥٤٦           |
|            |            | ٦٥,٠٠٠     | التأمينات الاجتماعية - تأمين صحي  | ٢٥٤٩           |
|            | ١١,١٠٠,٠٠٠ |            | ح/ الحسابات الانتقالية الدائنة    | ٢٧             |
|            |            |            | مصاريف جارية وتخصيصية مستحقة      | ٢٧٢            |
|            |            | ١١,١٠٠,٠٠٠ | رواتب وأجور محلية                 | ٢٧٢١           |
|            |            |            | قيد استحقاق المرتبات              |                |
| ١١,١٠٠,٠٠٠ |            |            | من ح/ الحسابات الانتقالية الدائنة | ٢٧             |
|            |            |            | مصاريف جارية وتخصيصية مستحقة      | ٢٧٢            |
|            |            | ١١,١٠٠,٠٠٠ | رواتب وأجور محلية                 | ٢٧٢١           |
|            | ١١,١٠٠,٠٠٠ |            | إلى ح/ الأموال الجاهزة            | ١٨             |
|            |            |            | نقد لدى البنوك                    | ١٨٢            |
|            |            | ١١,١٠٠,٠٠٠ | جاري البنك المركزي                | ١٨٢١           |
|            |            |            | صرف المرتبات بشيك                 |                |
| ٢,٨٤٥,٠٠٠  |            |            | من ح/ الدائنون                    | ٢٥             |
|            |            |            | ذمم دائنة مختلفة                  | ٢٥٤            |
|            |            | ٢,٠٠٠,٠٠٠  | مصلحة الضرائب كسب عمل             | ٢٥٤٢           |
|            |            | ٧٨٠,٠٠٠    | التأمينات الاجتماعية - تقاعد      | ٢٥٤٦           |
|            |            | ٦٥,٠٠٠     | التأمينات الاجتماعية - تأمين صحي  | ٢٥٤٩           |
|            | ٢,٨٤٥,٠٠٠  |            | إلى ح/ الأموال الجاهزة            | ١٨             |
|            |            |            | نقد لدى البنوك                    | ١٨٢            |
|            |            | ٢,٨٤٥,٠٠٠  | جاري البنك المركزي                | ١٨٢١           |
|            |            |            | صرف مستحقات الضرائب والتقاعد      |                |

**مثال:** بلغ إجمالي الأجور الإضافية بالهيئة لشهر فبراير ٢٠١٠م للأطباء والمرمضين (٦٠٠,٠٠٠) ريال خصم منها ضرائب بمبلغ (٩٠,٠٠٠) ريال وسلف على الأطباء والممرضين بمبلغ (١٠٠,٠٠٠) ريال وتم صرف صافي المستحق بشيك من البنك المركزي.

|         |  |                        |     |
|---------|--|------------------------|-----|
| ٦٠٠,٠٠٠ |  | من ح/ المرتبات والأجور | ٣١  |
|         |  | البدلات والتعويضات     | ٣١٢ |

|      |                                    |         |         |         |
|------|------------------------------------|---------|---------|---------|
| ٣١٢٦ | تعويض العمل الإضافي<br>إلى مذكورين | ٦٠٠,٠٠٠ |         |         |
| ١٦   | د/السلف والتأمينات                 |         | ١٠٠,٠٠٠ |         |
| ١٦٢  | سلف العمال والموظفين               |         |         |         |
| ١٦٢١ | سلف على الأجور                     | ١٠٠,٠٠٠ |         |         |
| ٢٥   | د/الدائنون                         |         | ٩٠,٠٠٠  |         |
| ٢٥٤  | ذمم دائنة مختلفة                   |         |         |         |
| ٢٥٤٢ | مصلحة الضرائب . كسب عمل            | ٩٠,٠٠٠  |         |         |
| ٢٧   | د/الحسابات الانتقالية الدائنة      |         | ٤١٠,٠٠٠ |         |
| ٢٧٢  | مصاريف جارية وتخصيصه مستحقة        |         |         |         |
| ٢٧٢١ | مرتبات وأجور                       | ٤١٠,٠٠٠ |         |         |
|      | قيد استحقاق الأجور الإضافية        |         |         |         |
| ٢٥   | من مذكورين<br>د/ الدائنون          |         |         | ٩٠,٠٠٠  |
| ٢٥٤  | ذمم دائنة مختلفة                   |         |         |         |
| ٢٥٤٢ | مصلحة الضرائب . كسب عمل            | ٩٠,٠٠٠  |         |         |
| ٢٧   | د/الحسابات الانتقالية الدائنة      |         |         | ٤١٠,٠٠٠ |
| ٢٧٢  | مصاريف جارية وتخصيصه مستحقة        |         |         |         |
| ٢٧٢١ | مرتبات وأجور                       | ٤١٠,٠٠٠ |         |         |
| ١٨   | إلى د/الأموال الجاهزة              |         | ٥٠٠,٠٠٠ |         |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |         |         |         |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي                 | ٥٠٠,٠٠٠ |         |         |
|      | صرف الأجور الإضافية ومستحق الضرائب |         |         |         |

## الفصل الثاني: المستلزمات السلعية

قسم الدليل المحاسبي المستلزمات السلعية إلى تسعة حسابات مساعدة بيانها كما يلي:

| أرقام الحسابات | أسماء الحسابات                        |
|----------------|---------------------------------------|
| ٣٢١            | المواد الأولية والخامات               |
| ٣٢٢            | الوقود والزيوت والقوى المحركة والمياه |
| ٣٢٣            | قطع التبديل واللوازم                  |
| ٣٢٤            | مواد التعبئة والتغليف                 |
| ٣٢٥            | القرطاسية والمطبوعات                  |
| ٣٢٦            | العوادم والنفائات                     |
| ٣٢٧            | المخصبات والبذور والأعلاف             |
| ٣٢٨            | مستلزمات الاستغلال الحيواني           |
| ٣٢٩            | مستلزمات استغلال الثروة المعدنية      |

وبفحص هذا التبويب من جهة وبمقارنته بحسابات مخازن المستلزمات السلعية من جهة أخرى نلاحظ أنه يمكن تقسيم المستلزمات السلعية المستخدمة إلى نوعين كما يلي:

- أ- مستلزمات سلعية تشتريها الوحدة أو تنتجها وتخضع لإجراءات التخزين ثم الصرف منها طبقاً للاحتياجات وتشمل على سبيل المثال المواد الأولية وقطع التبديل ومواد التعبئة والقرطاسية.
- ب- مستلزمات سلعية لا تقبل التخزين بطبيعتها مثل الكهرباء والمياه.

### القواعد الخاصة بالمستلزمات السلعية:

- ١- واقعة الاستحقاق هي المنشأة للاستخدام بالنسبة للمستلزمات التي لا تقبل التخزين بطبيعتها .

٢- واقعة الصرف من المخازن المنشئة للاستخدام بالنسبة للمستلزمات السلعية التي سبق تخزينها وتقيد بجعل حساب المستلزمات السلعية مديناً وحساب المخزون دائناً.

٣- تسعير المواد المنصرفة على أساس المتوسط المتحرك وهو المتوسط المرجح للسعر بعد كل إضافة أي :

تكلفة الرصيد + تكلفة الكمية المضافة

كمية الرصيد + الكمية المضافة

ولبيان كيفية تطبيق ذلك نفرض ان رصيد أحد الأصناف في تاريخ معين كان ٥٠٠ وحدة وتكلفة الوحدة ٩٥ ريال وفي تاريخ لاحق تم شراء ٧٠٠ وحدة وتكلفة الوحدة ٩٨ ريال وفي تاريخ تالي تم صرف ٣٠٠ وحدة المتوسط المتحرك بعد الإضافة :

$$\text{ريال } ٩٦,٧٥ = \frac{٩٨ \times ٧٠٠ + ٩٥ \times ٥٠٠}{٧٠٠ + ٥٠٠}$$

تكلفة الكمية المنصرفة =  $٩٦,٧٥ \times ٣٠٠ = ٢٩٠٢٥$  ريال.

٤- واقعة الاستحقاق هي المنشئة للاستخدام بالنسبة للمستلزمات التي لا تقبل التخزين وذلك بجعل حساب المستلزمات السلعية مديناً وحساب الموردين دائناً.

### المعالجة المحاسبية للمستلزمات السلعية

#### ١- شراء المستلزمات السلعية القابلة للتخزين.

اشترت إحدى مؤسسات القطاع العام أفلام أشعة بمبلغ ١,٧٠٠,٠٠٠ ريال تم توريدها للمخازن بسند توريد مخزني من أحد الموردين.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي         | فرعي      | دائن      | مدين      |
|----------------|--------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٤             | من د/ المخزون            |           |           | ١,٧٠٠,٠٠٠ |
| ١٤٩            | مخازن أخرى ومختلفة       |           |           |           |
| ١٤٩٣           | مخزون مستلزمات الأشعة    | ١,٧٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ٢٥             | إلى د/ الدائنين          |           | ١,٧٠٠,٠٠٠ |           |
| ٢٥١            | الموردون                 |           |           |           |
| ٢٥١٢           | موردون محليون - قطاع خاص | ١,٧٠٠,٠٠٠ |           |           |

## ٢- صرف المستلزمات السلعية القابلة للتخزين:

تم صرف أفلام أشعة بمبلغ ر ١,٥٠٠,٠٠٠ يال بسند صرف مخزني.

|      |                          |           |           |           |
|------|--------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٣٢   | من د/ المستلزمات السلعية |           |           | ١,٥٠٠,٠٠٠ |
| ٣٢١  | المواد الأولية والخامات. |           |           |           |
| ٣٢١٣ | مواد ومستلزمات الأشعة    | ١,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٤   | إلى د/ المخزون           |           | ١,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٤٩  | مخازن أخرى ومختلفة       |           |           |           |
| ١٤٩٣ | مخزون مستلزمات الأشعة    | ١,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

## ٣- المستلزمات السلعية التي لا تقبل التخزين بطبيعتها:

تم سداد فاتورة الكهرباء بمبلغ ٢٥,٠٠٠ ريال وفاتورة المياه بمبلغ ١٢,٠٠

ريال بشيك على البنك المركزي.

| مدین   | دائن   | فرعي   | التوجيه المحاسبي                      | أرقام الحسابات |
|--------|--------|--------|---------------------------------------|----------------|
| ٣٧,٠٠٠ |        |        | من د/ المستلزمات السلعية              | ٣٢             |
|        |        |        | الوقود والزيوت والقوى المحركة والمياه | ٣٢٢            |
|        |        | ٢٥,٠٠٠ | الكهرباء                              | ٣٢٢٣           |
|        |        | ١٢,٠٠٠ | المياه                                | ٣٢٢٩           |
|        | ٣٧,٠٠٠ |        | إلى د/ الأموال الجاهزة                | ١٨             |
|        |        |        | نقد لدى البنوك                        | ١٨٢            |
|        |        | ٣٧,٠٠٠ | جاري البنك المركزي                    | ١٨٢١           |

## تسوية المستلزمات السلعية بفروقات الجرد:

تقتضي مبادئ المراقبة الداخلية بوضع برنامج زمني للجرد المستمر يتم على أساسه جرد الأصناف المختلفة الموجودة بالمخازن على مدار السنة وسواءً تم الجرد المستمر أو تم الجرد الفعلي مرة واحدة نهاية العام يجب مطابقة الجرد الفعلي مع الأرصدة الدفترية وقد تكون نتيجة هذه المطابقة بعجز أو زيادة أو تطابق الجرد الفعلي مع الارصدة الدفترية.

## ١- معالجة العجز:

تتوقف هذه المعالجة على ما إذا كان العجز طبيعياً (مسموح به) أو غير طبيعي (غير مسموح به) ويكون العجز طبيعياً إذا كان في حدود المعايير المحددة سلفاً من قبل الفنين فيعالج كعنصر من عناصر التكلفة.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي         | فرعي  | دائن  | مدين  |
|----------------|--------------------------|-------|-------|-------|
| ٣٢             | من د/ المستلزمات السلعية |       |       | ٢,٥٠٠ |
| ٣٢١            | المواد الأولية والخامات  |       |       |       |
| ٣٢١٢           | المواد الأولية المساعدة  | ٢,٥٠٠ |       |       |
| ١٤             | الى د/ المخزون           |       | ٢,٥٠٠ |       |
| ١٤١            | المستلزمات السلعية       |       |       |       |
| ١٤١١           | مخزون المواد الأولية     | ٢,٥٠٠ |       |       |

أما العجز غير الطبيعي فهو ذلك العجز الذي يزيد عن المعايير أو المعدلات الفنية الموضوعية فإذا كان هنالك شخص مسئول عن هذا العجز قيد العجز عليه.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي           | فرعي  | دائن  | مدين  |
|----------------|----------------------------|-------|-------|-------|
| ١٥             | من د/ المدينون             |       |       | ٣,٠٠٠ |
| ١٥١            | الزبائن والعملاء           |       |       |       |
| ١٥١٨           | الزبائن - العمال والموظفين | ٣,٠٠٠ |       |       |
| ١٤             | إلى د/ المخزون             |       | ٣,٠٠٠ |       |
| ١٤١            | المستلزمات السلعية         |       |       |       |
| ١٤١٥           | مخزن قطع التبديل والمهمات  | ٣,٠٠٠ |       |       |

أما إذا لم يكن هنالك شخص مسئول عن هذا العجز ولم تستطع الوحدة تحديده يعتبر العجز خسارة رأسمالية.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي          | فرعي  | دائن  | مدين  |
|----------------|---------------------------|-------|-------|-------|
| ٣٦             | من د/ المصروفات المخصصة   |       |       | ٣,٠٠٠ |
| ٣٦٩            | الخسائر الرأسمالية        |       |       |       |
| ٣٦٩٩           | خسائر العجز في المخزون    | ٣,٠٠٠ |       |       |
| ١٤             | إلى د/ المخزون            |       | ٣,٠٠٠ |       |
| ١٤١            | المستلزمات السلعية        |       |       |       |
| ١٤١٥           | مخزن قطع التبديل والمهمات | ٣,٠٠٠ |       |       |

## ٢- معالجة الزيادة:

يجب مبدئياً مراجعة حسابات المخازن فقد تكون هذه الزيادة مرجعها عدم إثبات مشتريات وفي هذه الحالة يتعين إجراء القيد اللازم أما إذا تبين أن هذه الزيادة ترجع أساساً إلى فروق الوزن أو الحد أو القياس فتعالج هذه الزيادة كتصحيح للمستلزمات السلعية.

| مدین  | دائن  | فرعي  | التوجيه المحاسبي            | أرقام الحسابات |
|-------|-------|-------|-----------------------------|----------------|
| ٢,٥٠٠ |       |       | من ح/ المخزون               | ١٤             |
|       |       |       | المستلزمات السلعية          | ١٤١            |
|       |       | ٢,٥٠٠ | مخزون مواد التعبئة والتغليف | ١٤٦            |
|       | ٢,٥٠٠ |       | الى ح/ المستلزمات السلعية   | ٣٢             |
|       |       |       | مواد التعبئة والتغليف       | ٣٢٤            |
|       |       | ٢,٥٠٠ | مواد التعبئة المستهلكة      | ٣٢٤١           |

مثال: في يوم ٥ يناير ٢٠١٠م تم صرف الأصناف التالية في الهيئة من المخازن:

- ١- مواد غذائية للمطعم الخاص بالمرضى بمبلغ (٢٥,٠٠٠) ريال.
- ٢- مواد خاصة باستخدام المختبر بمبلغ (٤٧,٠٠٠) ريال.
- ٣- مواد خاصة باستخدام الأشعة بمبلغ (١٢٥,٠٠٠) ريال.
- ٤- مواد خاصة باستخدام الجراحة بمبلغ (١٨٧,٠٠٠) ريال.

|         |         |         |                                  |      |
|---------|---------|---------|----------------------------------|------|
| ٣٨٤,٠٠٠ |         |         | من ح/ المستلزمات السلعية         | ٣٢   |
|         |         |         | المواد الأولية والخامات          | ٣٢١  |
|         |         | ٢٥,٠٠٠  | المواد الغذائية                  | ٣٢١١ |
|         |         | ٤٧,٠٠٠  | مواد ومستلزمات المختبر           | ٣٢١٢ |
|         |         | ١٢٥,٠٠٠ | مواد ومستلزمات الأشعة            | ٣٢١٣ |
|         |         | ١٨٧,٠٠٠ | مواد ومستلزمات الجراحة والعمليات | ٣٢١٤ |
|         | ٣٨٤,٠٠٠ |         | إلى ح/ المخزون                   | ١٤   |
|         |         |         | مخازن أخرى ومختلفة               | ١٤٩  |
|         |         | ٢٥,٠٠٠  | مخزون المواد الغذائية            | ١٤٩١ |
|         |         | ٤٧,٠٠٠  | مخزون مستلزمات المختبر           | ١٤٩٢ |
|         |         | ١٢٥,٠٠٠ | مخزون مستلزمات الأشعة            | ١٤٩٣ |
|         |         | ١٨٧,٠٠٠ | مخزون مستلزمات الجراحة والعمليات | ١٤٩٤ |

## الفصل الثالث: المستلزمات الخدمية

وقد قسم النظام المستلزمات الخدمية إلى تسعة حسابات مساعدة هي:

| رقم الحساب | اسم الحساب                        |
|------------|-----------------------------------|
| ٣٣١        | الصيانة والتصليلات                |
| ٣٣٢        | التشغيل لدى الغير                 |
| ٣٣٣        | الأبحاث والتجارب                  |
| ٣٣٤        | العلاقات العامة والدعاية          |
| ٣٣٥        | التنقلات وبدل السفر والمواصلات    |
| ٣٣٦        | استئجار موجودات ثابتة             |
| ٣٣٧        | خدمات الإدارات الحكومية والمؤسسات |
| ٣٣٨        | الخدمات المتممة                   |
| ٣٣٩        | مستلزمات خدمية أخرى               |

أولاً : القواعد الخاصة بالمستلزمات الخدمية :-

- ١- تأدية الخدمات بواسطة الغير .
  - ٢- اقتصار تحميل حساب المستلزمات الخدمية بالخدمات التي لاتعتبر فنياً جزء من تكلفة استخدام آخر .
  - ٣-توسيط حساب الموردين .
- ثانياً : تبويب المستلزمات الخدمية :-
- ١-الصيانة وتشمل صيانة المباني والطرق والآلات والسيارات والأثاث .
  - ٢-التشغيل لدى الغير تصنيع للمواد والإنتاج الصناعي والمقاولات من الباطن.
  - ٣-الأبحاث والتجارب داخلية أو محلية أو في الخارج .
  - ٤-العلاقات العامة والدعاية تتمثل في الإعلانات والدعاية والندوات وخدمات الاستقبال والضيافة .
  - ٥-أما التنقلات وبدل السفر والمواصلات فتمثل بدل السفر الداخلي والخارجي والاتصالات الهاتفية وتذاكر السفر .

٦- استئجار موجودات ثابتة تكاليف استئجار أي موجودات ثابتة بدون الأراضي والمباني .

٧- أما خدمات الإدارات الحكومية والمؤسسات فهي خدمات الحراسة والأمن والبلدية والمطافي والصحة والمستشفيات ومراجعة الحسابات .

٨- الخدمات المتممة هي خدمات التأمين على موجودات الوحدة والغرف التجارية .

٩- أما المستلزمات الخدمية الأخرى فهي الاشتراك في هيئات محلية ودولية والتدريب الداخلي والخارجي .

مثال :-

تعاقدت إحدى مؤسسات القطاع العام مع إحدى الشركات المحلية على صيانة أحد المباني بمبلغ ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال يدفع ٥٠% منها مقدماً والباقي عند استكمال العمل.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي             | فرعي      | دائن      | مدين      |
|----------------|------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٣٣             | من د/ المستلزمات الخدمية     |           |           | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |
| ٣٣١            | الصيانة والتصليلات           |           |           |           |
| ٣٣١١           | صيانة المباني والطرق         | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ٢٥             | إلى د/ الدائنون              |           | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ٢٥١            | الموردون                     |           |           |           |
| ٢٥١٢           | موردون محليون - قطاع خاص     | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
|                | إثبات استحقاق تكاليف الصيانة |           |           |           |
| ٢٥             | من د/ الدائنون               |           |           | ١,٧٥٠,٠٠٠ |
| ٢٥١            | الموردون                     |           |           |           |
| ٢٥١٢           | موردون محليون - قطاع خاص     | ١,٧٥٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨             | إلى د/ الأموال الجاهزة       |           | ١,٧٥٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢            | نقد لدى البنوك               |           |           |           |
| ١٨٢١           | جاري البنك المركزي           | ١,٧٥٠,٠٠٠ |           |           |
|                | سداد ٥٠% من التكاليف مقدماً  |           |           |           |

أقامت إحدى مؤسسات القطاع العام حفل استقبال وضيافة لأحد الوفود في أحد الفنادق وقد كانت فاتورة الحفل بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠ ريال دفعت بشيك من البنك.

| مدین    | دائن    | فرعي    | التوجيه المحاسبي         | أرقام الحسابات |
|---------|---------|---------|--------------------------|----------------|
| ٢٥٠,٠٠٠ |         |         | من د/ المستلزمات الخدمية | ٣٣             |
|         |         |         | العلاقات العامة والدعاية | ٣٣٤            |
|         |         | ٢٥٠,٠٠٠ | خدمات الاستقبال والضيافة | ٣٣٤٦           |
|         | ٢٥٠,٠٠٠ |         | إلى د/ الأموال الجاهزة   | ١٨             |
|         |         |         | نقد لدى البنوك           | ١٨٢            |
|         |         | ٢٥٠,٠٠٠ | جاري البنك المركزي       | ١٨٢١           |

سافر وفد من إحدى مؤسسات القطاع العام إلى الخارج وقد بلغ إجمالي بدل السفر المنصرف لهم ٨٠٠,٠٠٠ ريال وتذاكر الطيران ٢٤٠,٠٠٠ ريال كما بلغ إجمالي فواتير الهاتف لأحد الأشهر ٤٩,٥٠٠ ريال سددت جميعها بشيك على البنك المركزي.

| مدین      | دائن      | فرعي      | التوجيه المحاسبي               | أرقام الحسابات |
|-----------|-----------|-----------|--------------------------------|----------------|
| ١,٠٨٩,٥٠٠ |           |           | من د/ المستلزمات الخدمية       | ٣٣             |
|           |           |           | التنقلات وبدل السفر والمواصلات | ٣٣٥            |
|           |           | ٨٠٠,٠٠٠   | بدلات الاغتراب الخارجية        | ٣٣٥٤           |
|           |           | ٤٩,٥٠٠    | الاتصالات الهاتفية             | ٣٣٥٥           |
|           |           | ٢٤٠,٠٠٠   | تذاكر السفر ونفقات الإقامة     | ٣٣٥٧           |
|           | ١,٠٨٩,٥٠٠ |           | إلى د/ الأموال الجاهزة         | ١٨             |
|           |           |           | نقد لدى البنوك                 | ١٨٢            |
|           |           | ١,٠٨٩,٥٠٠ | جاري البنك المركزي             | ١٨٢١           |

قامت إحدى المؤسسات بالتأمين على مبانيها لدى إحدى شركات التأمين بقسط ١,٣٤٦,٨٠٠ ريال.

| مدین      | دائن      | فرعي      | التوجيه المحاسبي         | أرقام الحسابات |
|-----------|-----------|-----------|--------------------------|----------------|
| ١,٣٤٦,٨٠٠ |           |           | من د/ المستلزمات الخدمية | ٣٣             |
|           |           |           | الخدمات المتممة          | ٣٣٨            |
|           |           | ١,٣٤٦,٨٠٠ | خدمات التأمين            | ٣٣٨١           |
|           | ١,٣٤٦,٨٠٠ |           | الى د/ الدائنون          | ٢٥             |
|           |           |           | الموردون                 | ٢٥١            |
|           |           | ١,٣٤٦,٨٠٠ | موردون محليون - قطاع خاص | ٢٥١٢           |

## الفصل الرابع: المشتريات بغرض البيع

وقد قسم النظام المحاسبي المشتريات بغرض البيع إلى حسابين مساعدين هما:

| أرقام الحسابات | أسماء الحسابات |
|----------------|----------------|
| ٣٤١            | مشتريات محلية  |
| ٣٤٢            | مشتريات خارجية |

المعاملات المحاسبية للمشتريات بغرض البيع :-

تختلف المعالجة المحاسبية للمشتريات بغرض البيع باختلاف طريقة الجرد التي تطبقها الوحدة الاقتصادية فإذا كانت تستخدم طريقة الجرد الدوري فإن

المعالجة المحاسبية هي :-

- عند شراء المشتريات بغرض البيع

من د/ المشتريات بغرض البيع

مشتريات محلية

إلى د/ الدائنون

الموردون

- عند بيع المشتريات بغرض البيع

من د/ المدينون

الزبائن والعملاء

إلى د/ إيرادات النشاط الجاري

إيرادات العمليات التجارية

وفي آخر العام يتم الجرد وتحدد تكلفة المبيعات .

= مخزون أول العام + المشتريات - مخزون آخر العام

أما إذا كانت الوحدة الاقتصادية تتبع طريقة الجرد المستمر فإن المعالجات المحاسبية

هي :-

- عند الشراء

من ح/ المخزون

مخزون بضائع بغرض البيع

إلى ح/ الدائنون

الموردون

- عند البيع

من مذكورين

ح/ المدينون

الزبائن والعملاء

ح/ المشتريات بغرض البيع (مشتريات محلية )

المذكورين

ح/ المخزون

مخزون بضائع بغرض البيع

ح/ إيرادات النشاط الجاري

إيرادات العمليات التجارية .

**مثال:** اشترت الهيئة أدوية من إحدى شركات الأدوية بمبلغ (٢,٨٥٠,٠٠٠) ريال على الحساب

وقد منحت شركة الأدوية الهيئة (بونص) أدوية قيمتها (١٤٠,٠٠٠) ريال وقد تم توريد كل

الأصناف بسند توريد مخزني.

|      |                           |           |           |           |
|------|---------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٤   | من ح/ المخزون             |           |           | ٢,٩٩٠,٠٠٠ |
| ١٤٤  | بضائع بغرض البيع          |           |           |           |
| ١٤٤١ | مخزون الأدوية             | ٢,٩٩٠,٠٠٠ |           |           |
|      | إلى مذكورين               |           |           |           |
| ٢٥   | ح/الدائنون                |           | ٢,٨٥٠,٠٠٠ |           |
| ٢٥١  | الموردون                  |           |           |           |
| ٢٥١  | الموردون قطاع خاص         |           |           |           |
|      | شركة (س)                  | ٢,٨٥٠,٠٠٠ |           |           |
| ٤١   | ح/ إيرادات النشاط الجاري  |           | ١٤٠,٠٠٠   |           |
| ٤١٢  | إيرادات العمليات التجارية |           |           |           |
| ٤١٢٧ | المساطر والعينات التجارية | ١٤٠,٠٠٠   |           |           |

**مثال:** بلغت تكلفة الأدوية المباعة في الهيئة ليوم ٥ يناير ٢٠١٠م (٣٤٥,٥٠٠) ريال.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي           | فرعي    | دائن    | مدين    |
|----------------|----------------------------|---------|---------|---------|
| ٣٤             | من ح/ المشتريات بغرض البيع |         |         | ٣٤٥,٥٠٠ |
| ٣٤١            | مشتريات محلية              |         |         |         |
| ٣٤١١           | مشتريات الأدوية            | ٣٤٥,٥٠٠ |         |         |
| ١٤             | إلى ح/ المخزون             |         | ٣٤٥,٥٠٠ |         |
| ١٤٤            | بضائع بغرض البيع           |         |         |         |
| ١٤٤١           | مخزون الأدوية              | ٣٤٥,٥٠٠ |         |         |

**مثال:** الأدوية المبينة في المثال السابق تم بيعها بمبلغ (٤١٤,٦٠٠) ريال نقداً في الصندوق.

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي             | فرعي    | دائن    | مدين    |
|----------------|------------------------------|---------|---------|---------|
| ١٨             | من ح/ الأموال الجاهزة        |         |         | ٤١٤,٦٠٠ |
| ١٨١            | نقد في الصندوق               |         |         |         |
| ١٨١١           | صندوق المركز الرئيسي         | ٤١٤,٦٠٠ |         |         |
| ٤١             | إلى ح/ إيرادات النشاط الجاري |         | ٤١٤,٦٠٠ |         |
| ٤١٢            | إيرادات العمليات التجارية    |         |         |         |
| ٤١٢١           | مبيعات بضائع جاهزة           |         |         |         |
| ٤١٢١١          | مبيعات الأدوية               | ٤١٤,٦٠٠ |         |         |

## الفصل الخامس: المصروفات الجارية التحويلية

وقد قسم النظام المحاسبي الموحد هذه المصروفات إلى تسعة حسابات مساعدة، بياناها على النحو التالي:

| رقم الحساب | أسماء الحسابات                              |
|------------|---------------------------------------------|
| ٣٥١        | الاهتلاك                                    |
| ٣٥٢        | ضرائب غير مباشرة ورسوم سلعية                |
| ٣٥٣        | الإيجارات                                   |
| ٣٥٤        | الفوائد والعمولات                           |
| ٣٥٥        | فرق الإيجار والفوائد المحسوبة               |
| ٣٥٦        | فرق تقييم التغير في مخزون الإنتاج التام.    |
| ٣٥٧        | فرق تقييم التغير في مخزون البضائع الجاهزة.  |
| ٣٥٨        | فرق تقييم التغير في مخزون الثروة الحيوانية. |
| ٣٥٩        | مصروفات جارية تحويلية أخرى.                 |

### القواعد الخاصة بالاهتلاك:

١- أقر النظام المحاسبي الموحد التكلفة التاريخية كأساس لتحديد القيمة الخاضعة للإهلاك وتتمثل في تكلفة الأصل حتى يكون صالحاً للاستعمال.

٢- يتحدد بدء حساب الإهلاك ببدء استخدام الأصل خلال الفترة المالية.

٣- اختار النظام طريقة القسط الثابت في احتساب الإهلاك.

٤- يتم إثبات الإهلاك بجعل حساب الاستخدامات مديناً وجعل حساب المخصصات دائناً وليس خصماً من حساب الأصل.

٥- تعتمد معدلات الإهلاك التالية:

|                                              |     |
|----------------------------------------------|-----|
| المباني والسفن والطائرات                     | ٥%  |
| تكلفة شراء أو تحسين أو تحديد الأصول المعنوية | ١٠% |
| مصاريف التأسيس                               | ٢٠% |
| الآلات والمعدات والأثاث والسيارات            | ٢٥% |
| أجهزة الكمبيوتر والبرامج                     | ٥٠% |

٦- تستخدم معدلات الإهلاك السابق بيانها وفق الفروض التالية:

- أ- عدد أيام العمل في السنة هي أيام الدوام الرسمي في حدود ٣٠ يوم.
- ب- مدة التشغيل اليومي وريدية واحدة ثمان ساعات.
- ج- الأصول الثابتة مشتراة جديدة.

٧- الأصول الثابتة التي لا تعمل خلال العام بسبب توقف الإنتاج يحسب لها قسط إهلاك يعادل ٥٠% من قسط إهلاكها فيما لو كانت تعمل.

٨- الأصول الثابتة التي تم شراءها وقد سبق استخدامها يحسب لها قسط إهلاك ١٥٠% من قسط الإهلاك فيما لو كانت جديدة.

٩- الأصول الثابتة التي تم إهلاكها دفترياً بالكامل ولا زالت تعمل يحسب لها قسط إهلاك يعادل ٥٠% من قسط الإهلاك ويقيد لحساب احتياطي ارتفاع اسعار الأصول الثابتة.

### القواعد الخاصة بالإهلاك ومعدلات الإهلاك من القانون رقم (١٧) لسنة ٢٠١٠م الخاص بضرائب الدخل ولائحته التنفيذية:

مثال: في إحدى مؤسسات القطاع العام كانت تكلفة المباني ٢٤٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال بدء استخدامها في أول العام وكانت تكلفة الآلات ٣٦٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال تم تركيبها في أول العام لكن هذه الآلات تعمل وريدتين في اليوم وكانت تكلفة الأثاث ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال تم تركيبه في ١/٧ من العام ولدى المؤسسة سيارة تكلفتها ٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال انتهى إهلاكها دفترياً ولا زالت تعمل.

إهلاك المباني = ٢٤٨,٠٠٠,٠٠٠ × ٥ = ١٢,٤٠٠,٠٠٠ =

١٠٠

$$١٨٠,٠٠٠,٠٠٠ = \frac{٢ \times ٢٥ \times ٣٦٠,٠٠٠,٠٠٠}{١٠٠} = \text{إهلاك الآلات}$$

$$٣,١٢٥,٠٠٠ = \frac{١ \times ٢٥ \times ٢٥,٠٠٠,٠٠٠}{٢ \times ١٠٠} = \text{إهلاك الأثاث}$$

$$٩٣٧٥,٠٠ = \frac{٥٠ \times ٢٥ \times ٧,٥٠٠,٠٠٠}{١٠٠ \times ١٠٠} = \text{إهلاك السيارة}$$

|      |                                   |             |             |             |
|------|-----------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| 35   | من د/ المصروفات الجارية التحويلية |             |             | ١٩٦,٤٦٢,٥٠٠ |
| 351  | الاهلاك                           |             |             |             |
| 3511 | اهتلاك المباني                    | ١٢,٤٠٠,٠٠٠  |             |             |
| 3512 | اهتلاك الآلات                     | ١٨٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |             |
| 3513 | اهتلاك السيارات                   | ٩٣٧,٥٠٠     |             |             |
| 3514 | اهتلاك الأثاث                     | ٣,١٢٥,٠٠٠   |             |             |
|      | إلى مذكورين                       |             |             |             |
| 22   | د/ الاحتياطيات والفائض            |             | ٩٣٧,٥٠٠     |             |
| 221  | الاحتياطيات                       |             |             |             |
| 2214 | احتياطي ارتفاع أسعار الأصول       | ٩٣٧,٥٠٠     |             |             |
| 23   | د/ المخصصات                       |             | ١٩٥,٥٢٥,٠٠٠ |             |
| 231  | مخصص الاهتلاك                     |             |             |             |
| 2311 | مخصص اهتلاك المباني               | ١٢,٤٠٠,٠٠٠  |             |             |
| 2312 | مخصص اهتلاك الآلات                | ١٨٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |             |
| 2314 | مخصص اهتلاك الأثاث                | ٣,١٢٥,٠٠٠   |             |             |

مثال: استأجرت إحدى مؤسسات القطاع العام مبنى في بداية شهر سبتمبر من العام  
بإيجار شهري ٧٥,٠٠٠ ريال ودفعت إيجار ستة أشهر مقدماً

|      |                                     |         |         |         |
|------|-------------------------------------|---------|---------|---------|
|      | من مذكورين                          |         |         |         |
| 35   | د/ المصروفات الجارية التحويلية      |         |         | ٣٠٠,٠٠٠ |
| 353  | الإيجارات                           |         |         |         |
| 3536 | إيجارات مباني بالداخل               | ٣٠٠,٠٠٠ |         |         |
| 17   | د/ الحسابات الانتقالية المدينة      |         |         | ١٥٠,٠٠٠ |
| 172  | مصروفات جارية وتخصمية مدفوعة مقدماً |         |         |         |
| 1727 | الإيجارات المدينة                   | ١٥٠,٠٠٠ |         |         |
| 18   | إلى د/ الأموال الجاهزة              |         | ٤٥٠,٠٠٠ |         |
| 182  | نقد لدى البنوك                      |         |         |         |
| 1821 | جاري البنك المركزي                  | ٤٥٠,٠٠٠ |         |         |

مثال: إحدى مؤسسات القطاع العام عليها قرض لأحد البنوك الخارجية بمبلغ  
\$ ٨,٠٠٠,٠٠٠ بفائدة سنوية ٧%.

$$\text{الفائدة} = \frac{7 \times 8,000,000}{100} = 560,000 \$$$

$$\text{الفائدة بالريال} = 214 \times 560,000 = 119,840,000 \text{ ريال}$$

|      |                                    |             |             |             |
|------|------------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| 35   | من ح/ المصروفات الجارية التحويلية  |             |             | 119,840,000 |
| 354  | الفوائد والعمولات                  |             |             |             |
| 3542 | الفوائد والعمولات الخارجية         | 119,840,000 |             |             |
| 27   | إلى ح/ الحسابات الانتقالية الدائنة |             | 119,840,000 |             |
| 272  | مصاريف جارية وتخصيصية مستحقة       |             |             |             |
| 2726 | الفوائد                            | 119,840,000 |             |             |
|      | إثبات استحقاق الفوائد              |             |             |             |
| 27   | من ح/ الحسابات الانتقالية الدائنة  |             |             | 119,840,000 |
| 272  | مصاريف جارية وتخصيصية مستحقة       |             |             |             |
| 2726 | الفوائد                            | 119,840,000 |             |             |
| 18   | إلى ح/ الأموال الجاهزة             |             | 119,840,000 |             |
| 182  | نقد لدى البنوك                     |             |             |             |
| 1821 | جاري البنك المركزي                 | 119,840,000 |             |             |
|      | سداد الفوائد                       |             |             |             |

## فرق الإيجار والفوائد المحسوبة:

### ١ - فرق الإيجار المحسوب:

كثيراً ما تزاوّل الوحدات الاقتصادية نشاطها في عقارات مملوكة لها وفي هذه الحالة تظهر أعباء هذه العقارات متمثلة على الأخص في الاهتلاك ضمن المصروفات الجارية التحويلية ولتوفير البيانات اللازمة التي تمكن المحاسب القومي من حساب عناصر القيمة المضافة استخدام النظام المحاسبي حساب فرق الإيجار للعقارات المملوكة.

ويمكن تبرير حساب فرق الإيجار على أساس أنه تطبيق محاسبي لمفهوم اقتصادي وهو تكلفة الفرصة البديلة فهذا الفرق يعتبر من بنود "الاستخدامات المحسوبة" التي تمكن من تقييم الأداء وإجراء المقارنات بين نتائج النشاط الجاري

للوحدات المتماثلة على أساس موضوعي أي غير متأثر بملكية أو عدم ملكية هذه الوحدات للعقارات التي تستخدمها في ممارسة نشاطها.

وتحقيقاً لذلك اشتمل الدليل المحاسبي على حسابين متقابلين لفرق الإيجار

هما:

٣٥٥١ - فرق الإيجار المحسوب ضمن المصروفات الجارية التحويلية.

٤٥٥١ - فرق الإيجار المحسوب ضمن الإيرادات الجارية التحويلية.

مثال: تستخدم إحدى مؤسسات القطاع العام مبنى مملوكاً لها تقدر القيمة الإيجارية

له في السنة ٣٦٠,٠٠٠ ريال وقسط إهلاك المبنى السنوي ٢٨٠,٠٠٠ ريال.

| ريال    | البيان                          |
|---------|---------------------------------|
| ٣٦٠,٠٠٠ | القيمة الإيجارية السنوية للمبنى |
| ٢٨٠,٠٠٠ | (-) قسط الإهلاك السنوي          |
| ٨٠,٠٠٠  | فرق الإيجار المحسوب.            |

|      |                                    |        |        |        |
|------|------------------------------------|--------|--------|--------|
| 35   | من ح/ المصروفات الجارية التحويلية  |        |        | ٨٠,٠٠٠ |
| 355  | فرق الإيجار والفوائد المحسوبة      |        |        |        |
| 3551 | فرق الإيجار المحسوب                | ٨٠,٠٠٠ |        |        |
| 45   | إلى ح/ الإيرادات الجارية التحويلية |        | ٨٠,٠٠٠ |        |
| 455  | فرق الإيجار والفوائد المحسوبة      |        |        |        |
| 4551 | فرق الإيجار المحسوب                | ٨٠,٠٠٠ |        |        |

## ٢ - فرق الفوائد المحسوب:

هنالك وحدات اقتصادية تمول نشاطها الجاري والاستثماري بأموال مملوكة لها في حين هناك وحدات تمول نشاطها الجاري والاستثماري بأموال مقترضة من البنوك ولكي تكون البيانات المقدمة للمحاسب القومي من عناصر القيمة المضافة موحدة بين الوحدات الاقتصادية التي تكون المقارنة فيما بينها موضوعية يتعين احتساب فرق الفوائد المحسوبة والتي أفرد لها الدليل حسابين هما:

حساب ٣٥٥٢ - فرق الفوائد المحسوبة ضمن المصروفات الجارية التحويلية.

حساب ٤٥٥٢ - فرق الفوائد المحسوبة ضمن الإيرادات الجارية التحويلية.

ويتم حساب فرق الفوائد المحسوبة على النحو التالي:

| ريال | البيان                                               |
|------|------------------------------------------------------|
| xx   | الأصول الثابتة بالتكلفة قبل الإهلاك                  |
| xx   | (+) الفرق بين الموجودات المتداولة والمطالب المتداولة |
| xxxx | رأس المال المستثمر                                   |
| xx   | (-) تكلفة المباني المحسوبة عليها فرق الإيجار المحسوب |
| xxx  | رأس المال المستثمر الصافي                            |
| xxx  | الفائدة على رأس المال المستثمر بسعر الفائدة السائد   |
| xx   | (-) ما دفعته الوحدة من فوائد خلال العام              |
| xxx  | فرق الفوائد المحسوبة                                 |

مثال: بلغ رأس المال المستثمر في إحدى الوحدات ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وتكلفة المباني ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وسعر الفائدة السائد ١٤ % والفوائد المدفوعة ١٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

| ريال        | البيان                  |
|-------------|-------------------------|
| ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ | رأس المال المستثمر      |
| ٢٥,٠٠٠,٠٠٠  | (-) تكلفة المباني       |
| ١٢٥,٠٠٠,٠٠٠ | صافي رأس المال المستثمر |
| ١٧,٠٠٠,٠٠٠  | الفائدة بسعر ١٤ %       |
| ١٣,٠٠٠,٠٠٠  | الفوائد المدفوعة        |
| ٤,٥٠٠,٠٠٠   | فرق الفوائد المحسوبة    |

|      |                                    |           |           |           |
|------|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| 35   | من ح/ المصروفات الجارية التحويلية  |           |           | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |
| 355  | فرق الإيجار والفوائد المحسوبة      |           |           |           |
| 355٢ | فرق الفوائد المحسوبة               | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| 45   | إلى ح/ الإيرادات الجارية التحويلية |           | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| 455  | فرق الإيجار والفوائد المحسوبة      |           |           |           |
| 4551 | فرق الفوائد المحسوبة               | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

فرق تقويم التغير في مخزون الإنتاج التام والبضائع بغرض البيع:

استلزم النظام حساب فرق تقويم التغير في المخزون حتى ينعكس التغير في المخزون في الحساب الختامي (حساب العمليات الجارية) على أساس أسعار البيع الأمر الذي يمكن من التوصل إلى قيمة الإنتاج بسعر البيع ويتم حساب فرق تقويم التغير طبقاً للعلاقات التالية:

التغير في المخزون بالتكلفة = تكلفة مخزون آخر المدة - تكلفة مخزون أول المدة

التغير في المخزون بأسعار البيع = المخزون آخر المدة بسعر البيع - المخزون أول المدة بأسعار البيع

فرق تقويم التغير = التغير بأسعار البيع - التغير بالتكلفة.

**مثال :** كان مخزون أول المدة من الإنتاج التام بالتكلفة بمبلغ ١٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وبسعر البيع ١٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وكان مخزون آخر المدة بالتكلفة بمبلغ ١٦٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وبسعر البيع بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وذلك في إحدى مؤسسات القطاع فالمطلوب احتساب فرق تقويم التغير في مخزون الإنتاج التام وإجراء القيد المحاسبي.

|             |                                    |   |
|-------------|------------------------------------|---|
| ١٦٠,٠٠٠,٠٠٠ | مخزون آخر المدة بالتكلفة           | ١ |
| ١٢٥,٠٠٠,٠٠٠ | مخزون أول المدة بالتكلفة           | ٢ |
| ٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠ | مخزون آخر المدة بسعر البيع         | ٣ |
| ١٧٥,٠٠٠,٠٠٠ | مخزون أول المدة بسعر البيع         | ٤ |
| ٣٥,٠٠٠,٠٠٠  | التغير في المخزون بالتكلفة (٢-١)   | ٥ |
| ٧٥,٠٠٠,٠٠٠  | التغير في المخزون بسعر البيع (٤-٣) | ٦ |
| ٤٠,٠٠٠,٠٠٠  | فرق تقويم التغير في المخزون (٥-٦)  | ٧ |

| مدین       | دائن       | فرعي | التوجيه المحاسبي                        | أرقام الحسابات |
|------------|------------|------|-----------------------------------------|----------------|
| ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |      | من ح/ المصروفات الجارية التحويلية       | ٣٥             |
|            |            |      | فرق تقييم التغير في مخزون الإنتاج التام | ٣٥٦            |
|            | ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ |      | إلى ح/ التغير في المخزون                | ٤٤             |
|            |            |      | فرق تقييم التغير في مخزون الإنتاج التام | ٤٤٢            |

## الفصل السادس: المصروفات المخصصة

وقد قسم دليل الحسابات المصروفات المخصصة إلى تسعة حسابات مساعدة، بياناها كما يلي:

| أرقام الحسابات | أسماء الحسابات                    |
|----------------|-----------------------------------|
| ٣٦١            | التبرعات                          |
| ٣٦٢            | الإعانات والمساعدات والزكاة       |
| ٣٦٣            | تعويضات وغرامات للغير             |
| ٣٦٤            | مصروفات سنوات سابقة               |
| ٣٦٥            | الديون المعدومة                   |
| ٣٦٦            | أعباء المخصصات                    |
| ٣٦٧            | الضرائب والرسوم المباشرة          |
| ٣٥٨            | اهتلاك المصاريف الإيرادية المؤجلة |
| ٣٦٩            | الخسائر الرأسمالية                |

١- التبرعات والإعانات والمساعدات :-

تتمثل فيما تقدمه الوحدة الاقتصادية من تبرعات أو إعانات أو مساعدات لجمعيات خيرية أو نوادي أو منظمات مجتمع مدني .

٢- الزكاة :-

هي زكاة الأموال المستحقة سنوياً على الوحدة ويتم احتسابها كما يلي :-

- رأس المال + الاحتياطيات + الأرباح المحتجزة .
- يطرح منها الموجودات الثابتة والمشروعات قيد التنفيذ والاستثمارات .
- الناتج يمثل وعاء الزكاة  $2,5\% \times$  .

٣- مصروفات سنوات سابقة :-

تمثل المصروفات التي تخص سنوات سابقة وتم دفعها في سنة لاحقة .

٤- الديون المعدومة :-

الديون التي يتم إعدامها ولم يسبق أن تم تكوين مخصص ديون مشكوك فيها لها .

٥- أعباء المخصصات :-

أي مخصصات يتم تكوينها بخلاف مخصصات الإهلاك .

٦- الضرائب المباشرة :-

هي الضرائب التي يتحملها المكلّف ولايستطيع نقلها إلى غيره مثل ضريبة العقارات وضريبة الأرباح .

٧- اهتلاك المصاريف الإيرادية المؤجلة :

تتمثل في إهلاك الموجودات المعنوية مثل مصاريف التأسيس وتكاليف الحملات الإعلانية .

٨- الخسائر الرأسمالية :-

وهي الخسائر الناتجة عن بيع أصول ثابتة بأقل من صافي قيمتها الدفترية وكذلك بيع مستلزمات سلعية بأقل من التكلفة .

**مثال:** تبرعت إحدى مؤسسات القطاع العام لجمعية خيرية بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال دفعت نقداً.

|      |                         |         |         |         |
|------|-------------------------|---------|---------|---------|
| ٣٦   | من ح/ المصروفات المخصصة |         |         | ٣٥٠,٠٠٠ |
| ٣٦١  | التبرعات                |         |         |         |
| ٣٦١١ | التبرعات النقدية        | ٣٥٠,٠٠٠ |         |         |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة  |         | ٣٥٠,٠٠٠ |         |
| ١٨١  | نقد في الصندوق          |         |         |         |
| ١٨١١ | صندوق الإدارة           | ٣٥٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** بلغت الزكاة المستحقة على إحدى المؤسسات ٦,٥٠٠,٠٠٠ ريال دفعت

للواجبات بشيك على البنك المركزي.

|      |                             |           |           |           |
|------|-----------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٣٦   | من ح/ المصروفات المخصصة     |           |           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |
| ٣٦٢  | الإعانات والمساعدات والزكاة |           |           |           |
| ٣٦٢٣ | الزكاة الاختيارية           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة      |           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك              |           |           |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي          | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

**مثال:** لدى إحدى مؤسسات القطاع العام سيارة تكلفتها التاريخية ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال

ورصيد مخصص إهلاكها ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال تم بيعها بمبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال

وردت القيمة إلى الصندوق.

|      |                          |           |           |           |
|------|--------------------------|-----------|-----------|-----------|
|      | من مذكورين               |           |           |           |
| 18   | د/ الأموال الجاهزة       |           |           | ١,٢٠٠,٠٠٠ |
| 181  | نقد في الصندوق           |           |           |           |
| 1811 | صندوق الإدارة            | ١,٢٠٠,٠٠٠ |           |           |
| 23   | د/ المخصصات              |           |           | ٢,٠٠٠,٠٠٠ |
| 231  | مخصصات الإهلاك           |           |           |           |
| 2313 | مخصص إهلاك السيارات      | ٢,٠٠٠,٠٠٠ |           |           |
| 36   | د/ المصروفات المخصصة     |           |           | ٣٠٠,٠٠٠   |
| 369  | الخسائر الرأسمالية       |           |           |           |
| 3691 | خسائر الموجودات الثابتة  | ٣٠٠,٠٠٠   |           |           |
| 11   | إلى د/ الموجودات الثابتة |           | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| 114  | السيارات ووسائل النقل    |           |           |           |
| 1141 | سيارات الركوب والتنقلات  | ٣,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

**مثال:** قامت إحدى مؤسسات القطاع العام بتكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٨,٥٤٠,٠٠٠ ريال كما قامت بإعدام ديون ليس لها مخصص بمبلغ ٦٥٠,٠٠٠ ريال.

|      |                                |           |           |           |
|------|--------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٣٦   | من د/ المصروفات المخصصة        |           |           | ٩,١٩٠,٠٠٠ |
| ٣٦٥  | الديون المعدومة                |           |           |           |
| ٣٦٥١ | ديون لا يقابلها مخصص           | ٦٥٠,٠٠٠   |           |           |
| ٣٦٦  | أعباء المخصصات                 |           |           |           |
| ٣٦٦١ | الديون المشكوك في تحصيلها      | ٨,٥٤٠,٠٠٠ |           |           |
|      | إلى مذكورين                    |           |           |           |
| ١٥   | د/المدينون                     |           | ٦٥٠,٠٠٠   |           |
| ١٥١  | الزبائن والعملاء               |           |           |           |
| ١٥١٣ | الزبائن . شركات أشخاص          | ٦٥٠,٠٠٠   |           |           |
| ٢٣   | د/المخصصات                     |           | ٨,٥٤٠,٠٠٠ |           |
| ٢٣٢  | مخصص الديون المشكوك في تحصيلها |           |           |           |
| ٢٣٢١ | مخصص الديون المحلية            | ٨,٥٤٠,٠٠٠ |           |           |

## الباب الرابع: حسابات الموارد

### الفصل الأول: إيرادات النشاط الجاري

وقد قسم دليل الحسابات إيرادات النشاط الجاري إلى تسعة حسابات مساعدة هي:

| الأرقام | أسماء الحسابات                          |
|---------|-----------------------------------------|
| ٤١١     | إيرادات العمليات الصناعية               |
| ٤١٢     | إيرادات العمليات التجارية               |
| ٤١٣     | إيرادات قطاع الخدمات                    |
| ٤١٤     | إيرادات العمليات المالية والتأمين       |
| ٤١٥     | إيرادات الإسكان والتعمير والمقاولات     |
| ٤١٦     | إيرادات استغلال الثروة الحيوانية        |
| ٤١٧     | إيرادات استغلال الثروة المعدنية والمياه |
| ٤١٨     | إيرادات استغلال الثروة الزراعية         |
| ٤١٩     | التصنيع الداخلي والخدمات المختلفة       |

- القواعد الخاصة بصافي مبيعات الإنتاج التام والبضائع بغرض البيع :-

١- الأعباء المرتبطة بالمبيعات تعالج كأرصدة مدينة في إطار صافي المبيعات مثل العيّنات والهدايا ومردودات المبيعات ونقل المبيعات والخصم المسموح به وتخصم من المبيعات .

٢- استبعاد ضريبة المبيعات وقيدها لحساب الدائنون ذمم دائنة مختلفة مصلحة الضرائب .

٣- توسيط حساب المدينون الزبائن والعملاء عند كل عملية بيع .

**مثال:** بلغت إيرادات العيادات الخارجية في هيئة مستشفى الثورة العام بدمار ليوم ٥ يناير ٢٠١٠م (١٥٠,٠٠٠) ريال موردة بسند قبض للصندوق.

|      |                              |         |         |         |
|------|------------------------------|---------|---------|---------|
| 18   | من ح/ الأموال الجاهزة        |         |         | ١٥٠,٠٠٠ |
| 181  | نقد بالصندوق                 |         |         |         |
| 1811 | صندوق المركز الرئيسي         | ١٥٠,٠٠٠ |         |         |
| 41   | إلى ح/ إيرادات النشاط الجاري |         | ١٥٠,٠٠٠ |         |
| 414  | إيرادات قطاع الخدمات         |         |         |         |
| 4141 | إيرادات العيادات الخارجية    | ١٥٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** بلغت إيرادات المختبر بالهيئة ليوم ٥ يناير ٢٠١٠ (٣٥٠,٠٠٠) ريال وإيرادات الأشعة لنفس اليوم (٤٥٠,٠٠٠) ريال وإيرادات العمليات الجراحية لنفس اليوم (٦٥٠,٠٠٠) ريال كلها موردة بسندات قبض للصندوق.

|      |                              |           |           |           |
|------|------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| 18   | من ح/ الأموال الجاهزة        |           |           | ١,٤٥٠,٠٠٠ |
| 181  | نقد بالصندوق                 |           |           |           |
| 1811 | صندوق المركز الرئيسي         | ١,٤٥٠,٠٠٠ |           |           |
| 41   | إلى ح/ إيرادات النشاط الجاري |           | ١,٤٥٠,٠٠٠ |           |
| 414  | إيرادات قطاع الخدمات         |           |           |           |
| 4142 | إيرادات المختبر              | ٣٥٠,٠٠٠   |           |           |
| 4143 | إيرادات الأشعة               | ٤٥٠,٠٠٠   |           |           |
| 4144 | إيرادات العمليات الجراحية    | ٦٥٠,٠٠٠   |           |           |

**مثال:** بلغت إيرادات الرقود بالهيئة ليوم ٥ يناير ٢٠١٠ م (٤٠٠,٠٠٠) ريال سدد منها (١٥٠,٠٠٠) ريال نقداً بالصندوق، (١٢٠,٠٠٠) ريال بشيك أودع حساب الهيئة لدى البنك (١٣٠,٠٠٠) ريال على الحساب لدى إحدى مؤسسات القطاع العام.

|      |                              |         |         |         |
|------|------------------------------|---------|---------|---------|
|      | من مذكورين                   |         |         |         |
| 18   | ح/ الأموال الجاهزة           |         |         | ٢٧٠,٠٠٠ |
| 181  | نقد بالصندوق                 |         |         |         |
| 1811 | صندوق المركز الرئيسي         | ١٥٠,٠٠٠ |         |         |
| 182  | نقد لدى البنوك               |         |         |         |
| 1821 | جاري البنك المركزي           | ١٢٠,٠٠٠ |         |         |
| 15   | ح/ المدينون                  |         |         | ١٣٠,٠٠٠ |
| 151  | الزبائن والعملاء             |         |         |         |
| 1511 | الزبائن . مؤسسات عامة        | ١٣٠,٠٠٠ |         |         |
| 41   | إلى ح/ إيرادات النشاط الجاري |         | ٤٠٠,٠٠٠ |         |
| 414  | إيرادات قطاع الخدمات         |         |         |         |
| 4145 | إيرادات الرقود               | ٤٠٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** بلغ إجمالي مبيعات الأدوية في الهيئة من الصيدلية ليوم ٥ يناير ٢٠١٠ (٧٥٠,٠٠٠) ريال منها (٤٥٠,٠٠٠) ريال موردة نقداً بالصندوق والباقي (٣٠٠,٠٠٠) ريال على الحساب لدى بعض وحدات القطاع الحكومي.

|  |            |  |  |  |
|--|------------|--|--|--|
|  | من مذكورين |  |  |  |
|--|------------|--|--|--|

|      |                              |         |         |         |
|------|------------------------------|---------|---------|---------|
| 18   | د/ الأموال الجاهزة           |         |         | ٤٥٠,٠٠٠ |
| 181  | نقد بالصندوق                 |         |         |         |
| 1811 | صندوق المركز الرئيسي         | ٤٥٠,٠٠٠ |         |         |
| 15   | د/ المدينون                  |         |         | ٣٠٠,٠٠٠ |
| 151  | الزبائن والعملاء             |         |         |         |
| 1514 | الزبائن . قطاع حكومي         | ٣٠٠,٠٠٠ |         |         |
| 41   | إلى د/ إيرادات النشاط الجاري |         | ٧٥٠,٠٠٠ |         |
| 412  | إيرادات العمليات التجارية    |         |         |         |
| 4121 | مبيعات بضائع جاهزة           | ٧٥٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال: تكلفة الأدوية المباعة في المثال السابق (٦٠٠,٠٠٠) ريال .**

|      |                            |         |         |         |
|------|----------------------------|---------|---------|---------|
| 34   | من د/ المشتريات لغرض البيع |         |         | ٦٠٠,٠٠٠ |
| 341  | المشتريات المحلية          |         |         |         |
| 3411 | مشتريات الأدوية            | ٦٠٠,٠٠٠ |         |         |
| 14   | إلى د/ المخزون             |         | ٦٠٠,٠٠٠ |         |
| 144  | بضائع بغرض البيع           |         |         |         |
| 1441 | مخزون الأدوية              | ٦٠٠,٠٠٠ |         |         |

## الفصل الثاني : الإيرادات المتنوعة

وقد قسم الدليل الإيرادات المتنوعة إلى تسعة حسابات مساعدة هي:

|     |                                        |
|-----|----------------------------------------|
| ٤٢١ | إيرادات بيع مستلزمات سلعية             |
| ٤٢٢ | إيرادات بيع مخلفات                     |
| ٤٢٣ | إيرادات بيع النفايات والعوادم          |
| ٤٢٤ | ديون معدومة محصلة                      |
| ٤٢٥ | الإعانات                               |
| ٤٢٦ | التبرعات                               |
| ٤٢٧ | إيرادات العملات                        |
| ٤٢٨ | إيرادات الدراسات والأبحاث والاستثمارات |
| ٤٢٩ | إيرادات أخرى ومختلفة                   |

**مثال:** باعت إحدى مؤسسات القطاع العام قطع غيار نقداً بالصندوق بمبلغ ٦٥٠,٠٠٠ ريال علماً بأن تكلفة قطع الغيار ٤,٧٥٠,٠٠٠ ريال.

|      |                            |         |         |         |
|------|----------------------------|---------|---------|---------|
| 18   | من ح/ الأموال الجاهزة      |         |         | ٦٥٠,٠٠٠ |
| 181  | نقد في الصندوق             |         |         |         |
| 1811 | صندوق الإدارة              | ٦٥٠,٠٠٠ |         |         |
|      | المذكورين                  |         |         |         |
| 14   | ح/ المخزون                 |         | ٤٧٥,٠٠٠ |         |
| 141  | المستلزمات السلعية         |         |         |         |
| 1415 | مخزون قطع الغيار           |         |         |         |
| 42   | ح/ الإيرادات المتنوعة      |         | ١٧٥,٠٠٠ |         |
| 421  | إيرادات بيع مستلزمات سلعية | ١٧٥,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** حصلت إحدى مؤسسات القطاع العام على إعانات من وزارة المالية بمبلغ ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال أودع المبلغ في حسابات المؤسسة بالبنك المركزي.

|      |                           |            |            |            |
|------|---------------------------|------------|------------|------------|
| ١٨   | من ح/ الأموال الجاهزة     |            |            | ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك            |            |            |            |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي        | ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٤٢   | إلى ح/ الإيرادات المتنوعة |            | ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٤٢٥  | الإعانات                  |            |            |            |
| ٤٢٥٦ | إعانات نشاط جاري          | ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

## الفصل الثالث: إيرادات الأوراق المالية والعوائد

ويقصد به إيرادات الأسهم والسندات التي تعتبر مملوكة للوحدة الاقتصادية كأن تكون مساهمة في شركة مساهمة محلية أو خارجية أو لديها سندات محلية أو خارجية وذلك بالنسبة لإيرادات الأوراق المالية أما العوائد فهي الأرباح التي توزعها الشركات ذات المسؤولية المحدودة وتكون الوحدة لديها حصص في رأس مالها وقد قسم الدليل هذه الإيرادات إلى أربعة حسابات مساعدة هي :-

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| إيرادات أوراق مالية محلية  | ٤٣١ |
| إيرادات أوراق مالية خارجية | ٤٣٢ |
| إيرادات عوائد محلية        | ٤٣٣ |
| إيرادات عوائد خارجية       | ٤٣٤ |

مثال: شركة النفط اليمنية مساهمة في رأس مال البنك التجاري اليمني ولديها (٢٠,٠٠٠) سهم وقد قام البنك التجاري بتوزيع أرباح عام ٢٠١٢م بواقع (٤٠٠) ريال لكل سهم سدد للشركة بشيك أضيف لحسابها لدى البنك المركزي .

٨,٠٠٠,٠٠٠ من د / الأموال الجاهزة

نقدي لدى البنوك

جاري البنك المركزي

٨,٠٠٠,٠٠٠ إلى د / إيرادات الأوراق المالية والعوائد

إيرادات أوراق مالية محلية

مثال: إحدى مؤسسات القطاع العام تمتلك ٢٠% من حصص المشاركة في رأس مال شركة ذات مسؤولية محدودة وقد وزعت هذه الشركة أرباحاً لعام ٢٠١٣م ، كان نصيب المؤسسة منها (١٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال بشيك أودع حساب المؤسسة بالبنك المركزي .

١٢,٠٠٠,٠٠٠ من د / الأموال الجاهزة

نقدي لدى البنوك

حسابات جارية محلية

جاري البنك المركزي

١٢,٠٠٠,٠٠٠ إلى د / إيرادات الأوراق المالية والعوائد

إيرادات العوائد المحلية

## الفصل الرابع : التغير في المخزون

إذا كانت الوحدة الاقتصادية تطبق طريقة الجرد الدوري في إثبات تكلفة المبيعات فلا بد من احتساب التغير في المخزون للإنتاج التام والإنتاج قيد التشغيل والبضائع بغرض البيع وهو عبارة عن الفرق بين مخزون أول العام وآخر العام ويكون التغير سالباً إذا كان مخزون أول العام أكبر من مخزون آخر العام ويكون موجباً إذا كان مخزون أول العام أقل من مخزون آخر العام ، ويتم الاحتساب بالتكلفة وقد قسم هذا الحساب إلى الحسابات المساعدة التالية :-

|     |                                   |
|-----|-----------------------------------|
| ٤٤١ | تغير مخزون الإنتاج التام بالتكلفة |
| ٤٤٢ | تغير مخزون الإنتاج قيد التشغيل    |
| ٤٤٣ | تغير مخزون البضائع بغرض البيع     |

مثال: في المؤسسة العامة لصناعة وتسويق الأسمنت كان رصيد مخزون الإنتاج التام من الأسمنت في ٢٠١٣/١٢/٣١ م (٦٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال والرصيد في ٢٠١٢/١٢/٣١ م (٥٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال  
مطلوب احتساب التغير وإثبات القيد التغير في المخزون = مخزون آخر العام - مخزون أول العام  
٦٠,٠٠٠,٠٠٠ - ٥٢,٠٠٠,٠٠٠ = ٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال

٨,٠٠٠,٠٠٠ من د / المخزون  
مخزون الإنتاج التام  
مخزون أكياس الأسمنت  
٨,٠٠٠,٠٠٠ إلى د / التغير في المخزون  
تغير مخزون الإنتاج التام

مثال: في المؤسسة الاقتصادية اليمنية كان رصيد مخزون الرز التايلندي عبوة ٤٠ كجم في ٢٠١٣/١٢/٣١ م (٤٥,٠٠٠,٠٠٠) ريال وكان الرصيد في ٢٠١٢/١٢/٣١ م (٥٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال  
مطلوب احتساب التغير وإثبات القيد التغير في المخزون = مخزون أول العام - مخزون آخر العام  
٥٠,٠٠٠,٠٠٠ - ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ = ٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال

٥,٠٠٠,٠٠٠ من د / التغير في المخزون  
تغير مخزون البضائع بغرض البيع  
٥,٠٠٠,٠٠٠ إلى د / المخزون  
مخزون البضائع بغرض البيع  
مخزون الرز التايلندي

## الفصل الخامس: إيرادات جارية تحويلية

وقد قسم الدليل الإيرادات الجارية التحويلية إلى تسعة حسابات مساعدة هي:

|     |                               |
|-----|-------------------------------|
| ٤٥١ | الفوائد الدائنة               |
| ٤٥٢ | الإيجارات الدائنة             |
| ٤٥٣ | إيرادات سنوات سابقة           |
| ٤٥٤ | تعويضات وغرامات               |
| ٤٥٥ | فرق الإيجار والفوائد المحسوبة |
| ٤٥٦ | الإيرادات الرأسمالية          |
| ٤٥٧ | إيرادات التسويات              |
| ٤٥٨ | المسترد من المخصصات           |
| ٤٥٩ | إيرادات أخرى                  |

مثال: لدى إحدى المؤسسات ودیعة بلغت فوائدها ٦,٥٧٥,٣٠٠ ريال أضيفت إلى رصيد الودیعة.

|      |                              |  |           |           |
|------|------------------------------|--|-----------|-----------|
| 18   | من ح/ الأموال الجاهزة        |  |           | ٦,٥٧٥,٣٠٠ |
| 182  | نقد لدى البنوك               |  |           |           |
| 1823 | ودائع لآجل محلية             |  |           |           |
| 45   | إلى ح/ إيرادات جارية تحويلية |  | ٦,٥٧٥,٣٠٠ |           |
| 451  | الفوائد الدائنة              |  |           |           |

مثال: باعت إحدى مؤسسات القطاع العام الإنتاجية بمبلغ ٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال إجمالي مخصص إهلاكها ٤,٢٠٠,٠٠٠ ريال وتكلفة هذه الآلة ٨,٥٠٠,٠٠٠ ريال وذلك بشيك.

|      |                            |           |           |           |
|------|----------------------------|-----------|-----------|-----------|
| 18   | من مذكورين                 |           |           | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |
| 183  | ح/ الأموال الجاهزة         |           |           |           |
| 1832 | الشيكات على البنوك         |           |           |           |
| 23   | شيكات مرسله للتحصيل        | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| 231  | ح/ المخصصات                |           |           | ٤,٢٠٠,٠٠٠ |
| 2312 | مخصصات الاهتلاك            | ٤,٢٠٠,٠٠٠ |           |           |
| 11   | مخصص اهتلاك الآلات         |           |           |           |
| 113  | إلى مذكورين                |           |           |           |
| 1131 | ح/ الموجودات الثابتة       |           | ٨,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| 45   | الآلات والتجهيزات والمعدات | ٨,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| 456  | آلات وتجهيزات الإنتاج      |           |           |           |
|      | ح/ إيرادات جارية تمويلية   |           | ٣,٢٠٠,٠٠٠ |           |
|      | الإيرادات الرأسمالية       | ٣,٢٠٠,٠٠٠ |           |           |

## الباب الخامس: حسابات الموجودات

## الفصل الأول: الموجودات الثابتة والمشروعات قيد التنفيذ

وقد قسم الدليل المحاسبي كل من الموجودات الثابتة والمشروعات قيد التنفيذ إلى تسعة حسابات مساعدة على النحو التالي:

| الرقم | الموجودات الثابتة                     | الرقم | المشروعات قيد التنفيذ                |
|-------|---------------------------------------|-------|--------------------------------------|
| ١١١   | الأراضي                               | ١٢١   | مشاريع الأراضي                       |
| ١١٢   | المباني والإنشاءات والطرق             | ١٢٢   | مشاريع المباني                       |
| ١١٣   | الآلات والتجهيزات والمعدات            | ١٢٣   | مشاريع الآلات والتجهيزات والمعدات    |
| ١١٤   | السيارات ووسائل النقل                 | ١٢٤   | مشاريع السيارات ووسائل النقل         |
| ١١٥   | الأثاث ومعدات المكاتب                 | ١٢٥   | مشاريع الأثاث ومعدات المكاتب         |
| ١١٦   | الثروة الحيوانية                      | ١٢٦   | مشاريع الثروة الحيوانية              |
| ١١٧   | الثروة المعدنية والمياه               | ١٢٧   | مشاريع الثروة المعدنية               |
| ١١٨   | الثروة الزراعية                       | ١٢٨   | مشاريع الثروة الزراعية               |
| ١١٩   | الموجودات الثابتة المعنوية والتأمينات | ١٢٩   | المشاريع الأخرى وحسابات مختلفة مؤقتة |

### القواعد المحاسبية الخاصة بالموجودات الثابتة:

- ١- يجب أن تظهر تكلفة الأصل الثابت تكلفة شراه من السوق المحلي أو من الخارج.
- ٢- تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت كافة المصاريف الجارية على اقتناء الأصل من فوائد وعمولات ومصاريف نقل وتأمين و شحن بحري أو جوي ورسوم جمركية للمستورد من الخارج مع تكاليف فتح الاعتماد المستندي.
- ٣- تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت أجور الخبراء والمهندسين المشرفين على التركيب وتكاليف الإنشاءات والقواعد والحفريات.
- ٤- يتم توسط حساب مشروعات قيد التنفيذ عند شراء واقتناء الأصول الثابتة حتى ولو كانت مشتراة من السوق المحلي.

**مثال:** اشترت إحدى مؤسسات القطاع العام أرضية لغرض البناء عليها بمبلغ ١٨,٥٠٠,٠٠٠ ريال صرف المبلغ بشيك على البنك المركزي.

|     |                             |  |  |            |
|-----|-----------------------------|--|--|------------|
| ١٢  | من ح/ المشروعات قيد التنفيذ |  |  | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٢١ | مشاريع الأراضي              |  |  |            |

|      |                        |            |            |  |
|------|------------------------|------------|------------|--|
| ١٢١١ | ثمن شراء الأراضي       | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |            |  |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة |            | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |  |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك         |            |            |  |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي     | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |            |  |

**مثال:** بلغت تكاليف تسجيل الأرضية السابقة في السجل العقاري ٦٥٥,٠٠٠ ريال دفعت بشيك على البنك المركزي وقد تم إقفال مشاريع الأراضي في الموجودات.

|      |                              |            |            |            |
|------|------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٢   | من ح/ المشروعات قيد التنفيذ  |            |            | ٦٥٥,٠٠٠    |
| ١٢١  | مشاريع الأراضي               |            |            |            |
| ١٢١٢ | تكاليف الاقتنا               | ٦٥٥,٠٠٠    |            |            |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة       |            | ٦٥٥,٠٠٠    |            |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك               |            |            |            |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي           | ٦٥٥,٠٠٠    |            |            |
|      | سداد رسوم التسجيل            |            |            |            |
| ١١   | من ح/ الموجودات الثابتة      |            |            | ١٩,١٥٥,٠٠٠ |
| ١١١  | الأراضي                      |            |            |            |
| ١١١٢ | أراضي معدة للبناء            | ١٩,١٥٥,٠٠٠ |            |            |
| ١٢   | إلى ح/ المشروعات قيد التنفيذ |            | ١٩,١٥٥,٠٠٠ |            |
| ١٢١  | مشاريع الأراضي               |            |            |            |
| ١٢١١ | ثمن شراء                     | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٢١٢ | اقتناء                       | ٦٥٥,٠٠٠    |            |            |

**مثال:** تعاقدت إحدى مؤسسات القطاع العام مع أحد المقاولين لإنشاء مبنى وقد استحق قيمة المستخلص رقم (١) بمبلغ ٢٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال خصم منه ١٠% تأمين صيانة، ٤% ضرائب أرباح ومرتبات و ٢% ضريبة مبيعات لصالح مصلحة الضرائب وسداد الباقي بشيك.

|      |                             |            |           |            |
|------|-----------------------------|------------|-----------|------------|
| ١٢   | من ح/ المشروعات قيد التنفيذ |            |           | ٢٤,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٢٢  | مشاريع المباني              | ٢٤,٠٠٠,٠٠٠ |           |            |
| ١٢٢٣ | مباني الإدارة               |            |           |            |
|      | إلى منكرين                  |            |           |            |
| ٢٥   | ح/ الدائنون                 |            | ١,٤٤٠,٠٠٠ |            |
| ٢٥٤  | ذمم دائنة مختلفة            |            |           |            |

|      |                              |            |            |  |
|------|------------------------------|------------|------------|--|
| ٢٥٤٣ | مصلحة الضرائب - ضرائب أرباح  | ٩٦٠,٠٠٠    |            |  |
|      | مصلحة الضرائب - ضريبة مبيعات | ٤٨٠,٠٠٠    |            |  |
| ٢٦   | د/ السلف والتأمينات الدائنة  |            | ٢,٤٠٠,٠٠٠  |  |
| ٢٦٢  | التأمينات الدائنة            |            |            |  |
| ٢٦٢٢ | تأمينات المقاولين            | ٢,٤٠٠,٠٠٠  |            |  |
| ١٨   | د/ الأموال الجاهزة           |            | ٢٠,١٦٠,٠٠٠ |  |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك               |            |            |  |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي           | ٢٠,١٦٠,٠٠٠ |            |  |

**مثال:** في المثال تم استكمال بناء المبنى وبلغت إجمالي التكلفة ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠

ريال ورصيد التأمينات الدائنة ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال ورصيد ضرائب الأرباح

مبلغ ٤,٨٠٠,٠٠٠ ورصيد ضريبة المبيعات ٢,٤٠٠,٠٠٠ سددتها المؤسسة

بعد استلام المبنى واستخدامه.

|      |                                         |             |             |             |
|------|-----------------------------------------|-------------|-------------|-------------|
|      | من مذكورين                              |             |             | ٧,٢٠٠,٠٠٠   |
| ٢٥   | د/ الدائنون                             |             |             |             |
| ٢٥٤  | ذمم دائنة مختلفة                        |             |             |             |
| ٢٥٤٣ | مصلحة الضرائب - ضرائب إرباح             | ٤,٨٠٠,٠٠٠   |             |             |
|      | مصلحة الضرائب - ضريبة مبيعات            | ٢,٤٠٠,٠٠٠   |             |             |
| ٢٦   | د/ السلف والتأمينات الدائنة             |             |             | ٦,٠٠٠,٠٠٠   |
| ٢٦٢  | التأمينات الدائنة                       |             |             |             |
| ٢٦٢٢ | تأمينات المقاولين                       | ٦,٠٠٠,٠٠٠   |             |             |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة                  |             | ١٣,٢٠٠,٠٠٠  |             |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                          |             |             |             |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي                      | ١٣,٢٠٠,٠٠٠  |             |             |
|      | سداد ٥% من تأمين المقاول وضرائب الأرباح |             |             |             |
|      | عند الاستلام الابتدائي                  |             |             |             |
| ١١   | من د/ الموجودات الثابتة                 |             |             | ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١١٢  | المباني والإنشاءات والطرق               |             |             |             |
| ١١٢٣ | مباني الإدارة                           | ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |             |
| ١٢   | إلى د/ المشروعات قيد التنفيذ            |             | ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| ١٢٢  | مشاريع المباني                          |             |             |             |
| ١٢٢٣ | مباني الإدارة                           | ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |             |
|      | قيد تكلفة المباني في الموجودات الثابتة  |             |             |             |

|      |                                               |           |           |           |
|------|-----------------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٢٦   | د/ السلف والتأمينات الدائنة                   |           |           | ٦,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٢٦٢  | التأمينات الدائنة                             |           |           |           |
| ٢٦٢٢ | تأمينات المقاولين                             | ٦,٠٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة                        |           | ٦,٠٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                                |           |           |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي                            | ٦,٠٠٠,٠٠٠ |           |           |
|      | الإفراج عن ٥% من التأمين عند الاستلام النهائي |           |           |           |

**مثال:** اشترت إحدى المؤسسات سيارة من السوق المحلي بمبلغ ٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال  
سددت بشيك.

|      |                              |           |           |           |
|------|------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٢   | من د/ المشروعات قيد التنفيذ  |           |           | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٢٤  | مشاريع السيارات ووسائل النقل |           |           |           |
| ١٢٤١ | سيارات الركوب والتنقلات      | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة       |           | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك               |           |           |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي           | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١١   | من د/ الموجودات الثابتة      |           |           | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١١٤  | السيارات ووسائل النقل        |           |           |           |
| ١١٤١ | سيارات الركوب والتنقلات      | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٢   | إلى د/ المشروعات قيد التنفيذ |           | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٢٤  | مشاريع السيارات ووسائل النقل |           |           |           |
| ١٢٤١ | سيارات الركوب والتنقلات      | ٧,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

**مثال:** اشترت مؤسسة الغزل والنسيج خمس الآلات نسيج من الخارج بمبلغ وقدره  
٦٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال من إحدى الشركات في الخارج يسدد ٢٠% كدفعة مقدمة  
والباقي قرض لمدة خمس سنوات ودفعت رسوم جمركية ومصاريف تخليص  
ونقل بمبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال كما دفعت تكاليف تركيب وإنشاءات بمبلغ  
وقدره ٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

|    |                             |  |  |            |
|----|-----------------------------|--|--|------------|
| ١٢ | من د/ المشروعات قيد التنفيذ |  |  | ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ |
|----|-----------------------------|--|--|------------|

|      |                                       |            |            |            |
|------|---------------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٢٣  | مشاريع الآلات والتجهيزات والمعدات     |            |            |            |
| ١٢٣١ | آلات وتجهيزات الإنتاج                 | ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٤   | إلى ح/ القروض                         |            | ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢٤٢  | قروض التمويل الرأسمالي                |            |            |            |
| ٢٤٢٣ | قروض تمويل                            | ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
|      | إثبات شراء الآلات بقرض لمدة خمس سنوات |            |            |            |
| ٢٤   | من ح/ القروض                          |            |            | ١٢,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٢٤٢  | قروض التمويل الرأسمالي                |            |            |            |
| ٢٤٢٣ | قرض تمويل                             | ١٢,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة                |            | ١٢,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                        |            |            |            |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي                    | ١٢,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
|      | سداد ٢٠% من القيمة كدفعة مقدمة        |            |            |            |
| ١٢   | من ح/ المشروعات قيد التنفيذ           |            |            | ١٨,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٢٣  | مشاريع الآلات والتجهيزات والمعدات     |            |            |            |
| ١٢٣١ | آلات وتجهيزات الإنتاج                 | ١٨,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة                |            | ١٨,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                        |            |            |            |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي                    | ١٨,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
|      | سداد الجمارك والتخليص وتكاليف التركيب |            |            |            |
| ١١   | من ح/ الموجودات الثابتة               |            |            | ٧٨,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١١٣  | الآلات والتجهيزات والمعدات            |            |            |            |
| ١١٣١ | آلات وتجهيزات الإنتاج                 | ٧٨,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٢   | إلى ح/ المشروعات قيد التنفيذ          |            | ٧٨,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ١٢٣  | مشاريع الآلات والتجهيزات والمعدات     |            |            |            |
| ١٢٣١ | آلات وتجهيزات الإنتاج                 | ٧٨,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
|      | وضع الآلات في خط الإنتاج              |            |            |            |

## الفصل الثاني: التوظيفات والاستثمارات

وقد قسم الدليل المحاسبي التوظيفات والاستثمارات إلى تسعة حسابات مساعدة

هي:

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| القروض طويلة الأجل              | ١٣١ |
| القروض متوسطة الأجل             | ١٣٢ |
| حصص المشاركة                    | ١٣٣ |
| ودائع مالية لأجل                | ١٣٤ |
| استثمارات مالية لسندات          | ١٣٥ |
| استثمارات في أسهم               | ١٣٦ |
| استثمارات بشهادات استثمار       | ١٣٧ |
| استثمارات صندوق الاستثمار العام | ١٣٨ |
| توظيفات واستثمارات أخرى         | ١٣٩ |

#### • القواعد الخاصة بالتوظيفات والاستثمارات :-

١- لايجوز تعليية الفوائد على حساب الاقراض فالفوائد التي استحققت ولم تقبض تقيد على حساب الحسابات الانتقالية المدينة إيرادات جارية وتخصمية مستحقة - فوائد مستحقة .

٢- ما يترتب على بيع الاستثمارات المالية من ربح أو خسارة يعالج محاسبياً كأرباح أو خسائر رأسمالية .

**مثال:** منحت إحدى مؤسسات القطاع العام قرضاً لإحدى الشركات بضمان عقاري بمبلغ ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال قرض لمدة خمس سنوات كما ساهمت في رأس مال إحدى الشركات بمبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال واشترت أذن خزانة بمبلغ ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وقد استحق للمؤسسة فائدة على أذن الخزانة بمبلغ ٤,٥٠٠,٠٠٠ ريال.

|    |                              |  |            |
|----|------------------------------|--|------------|
| ١٣ | من د/ التوظيفات والاستثمارات |  | ٨٥,٠٠٠,٠٠٠ |
|----|------------------------------|--|------------|

|      |                                   |            |            |           |
|------|-----------------------------------|------------|------------|-----------|
| ١٣١  | القروض طويلة الأجل                |            |            |           |
| ١٣١١ | قروض محلية بضمان                  | ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |           |
| ١٣٣  | حصص المشاركة                      |            |            |           |
| ١٣٣١ | مؤسسات وشركات محلية               | ١٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |           |
| ١٣٥  | استثمارات مالية لسندات            |            |            |           |
| ١٣٥١ | استثمارات بسندات حكومية           | ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |           |
| ١٨   | الى د/ الأموال الجاهزة            |            | ٨٥,٠٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                    |            |            |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي                | ٨٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |           |
| ١٧   | من د/ الحسابات الانتقالية المدينة |            |            | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٧١  | إيرادات جارية مستحقة وغير محصلة   |            |            |           |
| ١٧١١ | إيرادات الفوائد                   | ٤,٥٠٠,٠٠٠  |            |           |
| ٤٥   | إلى د/ إيرادات جارية تحويلية      |            | ٤,٥٠٠,٠٠٠  |           |
| ٤٥١  | الفوائد الدائنة                   |            |            |           |
| ٤٥١١ | فوائد أذون الخزانة                | ٤,٥٠٠,٠٠٠  |            |           |
|      | إثبات القروض والمساهمات والفوائد  |            |            |           |

## الفصل الثالث: المخزون

وقد قسم الدليل المحاسبي المخزون إلى تسعة حسابات مساعدة هي

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| المستلزمات السلعية                | ١٤١ |
| الإنتاج قيد التشغيل               | ١٤٢ |
| الإنتاج تام الصنع                 | ١٤٣ |
| بضائع بغرض البيع                  | ١٤٤ |
| مخزون الثروة الحيوانية            | ١٤٥ |
| مخزون الثروة المعدنية والمياه     | ١٤٦ |
| مخزون العوادم والنفايات والمخلفات | ١٤٧ |
| الاعتمادات المستندية والبولص      | ١٤٨ |
| مخازن أخرى ومختلفة                | ١٤٩ |

### • القواعد الخاصة بالمخزون :

- ١- تطبيق طريقة الجرد المستمر في إثبات الوارد والمنصرف من مخزون المستلزمات السلعية ويتم تسعير المنصرف بطريقة المتوسط المرجح .
- ٢- الاعتمادات المستندية يقصد بها الاعتمادات الخاصة باستيراد مستلزمات سلعية أو مواد خام أو بضائع بغرض البيع أما استيراد الموجودات الثابتة من الآت ومعدات وأثاث وسيارات فتقيد ضمن حساب المشروعات قيد التنفيذ .

**مثال:** اشترت إحدى مؤسسات القطاع العام مواد أولية بمبلغ ١٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال ومواد مساعدة بمبلغ ٤,٦٠٠,٠٠٠ ريال وقطع غيار بمبلغ ٩,٥٠٠,٠٠٠ ريال ومواد تعبئة وتغليف بمبلغ ٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال دفعت جميعها بشيكات على البنك المركزي.

|      |                             |            |            |            |
|------|-----------------------------|------------|------------|------------|
| ١٤   | من ح/ المخزون               |            |            | ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ |
| ١٤١  | المستلزمات السلعية          |            |            |            |
| ١٤١١ | مخزون المواد الأولية        | ١٧,٥٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٤١٢ | مخزون المواد المساعدة       | ٤,٦٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ١٤١٥ | مخزون قطع التبديل           | ٩,٥٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ١٤١٦ | مخزون مواد التعبئة والتغليف | ٣,٢٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة      |            | ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ |            |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك              |            |            |            |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي          | ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ |            |            |

**مثال:** أشرت إحدى المؤسسات بضائع بغرض البيع من السوق المحلي على

الحساب بمبلغ ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

|      |                                  |            |            |            |
|------|----------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٤   | من ح/ المخزون                    |            |            | ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٤٤  | بضائع بغرض البيع                 |            |            |            |
| ١٤٤١ | بضائع جاهزة بالمستودعات المركزية | ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٥   | إلى ح/ الدائنون                  |            | ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢٥١  | الموردون                         |            |            |            |
| ٢٥١٢ | موردون محليون - قطاع خاص         | ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

**مثال:** فتحت إحدى المؤسسات اعتماداً مستندياً لاستيراد مواد أولية بقيمة

٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال وقد قام البنك المركزي بفتح الاعتماد وخصم المبلغ من

حساب المؤسسة مع خصم مبلغ ١,٢٥٠,٠٠٠ ريال مصاريف فتح الاعتماد

وقد تم التأمين على الاعتماد بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ريال وقد وصلت المواد الأولية

وتم دفع رسوم جمركية ومصاريف نقل وتخليص ٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال وقد وردت

المواد الأولية إلى مخازن المؤسسة.

|       |                              |            |            |            |
|-------|------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٤    | من ح/ المخزون                |            |            | ٥١,٢٥٠,٠٠٠ |
| ١٤٨   | الاعتمادات المستندية والحوال |            |            |            |
| ١٤٨٢  | الاعتمادات المستندية         |            |            |            |
| ١٤٨٢١ | قيمة الاعتماد                | ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٤٨٢٢ | مصاريف الاعتماد مصاريف بنكية | ١,٢٥٠,٠٠٠  |            |            |
| ١٨    | إلى ح/ الأموال الجاهزة       |            | ٥١,٢٥٠,٠٠٠ |            |
| ١٨١   | نقد لدى البنوك               |            |            |            |

|       |                                      |            |            |            |
|-------|--------------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٨٢١  | جاري البنك المركزي                   | ٥١,٢٥٠,٠٠٠ |            |            |
|       | سداد قيمة الاعتماد ومصاريف الاعتماد  |            |            |            |
| ١٤    | من ح/ المخزون                        |            |            | ٣٠٠,٠٠٠    |
| ١٤٨   | الاعتمادات المستندية والبولص         |            |            |            |
| ١٤٨٢  | الاعتمادات المستندية                 |            |            |            |
| ١٤٨٢٤ | تأمين الاعتماد                       | ٣٠٠,٠٠٠    |            |            |
| ٢٥    | إلى ح/ الدائنون                      |            | ٣٠٠,٠٠٠    |            |
| ٢٥٣   | دائنون متنوعون                       |            |            |            |
| ٢٥٣١  | دائنون متنوعون محليون                | ٣٠٠,٠٠٠    |            |            |
|       | إثبات تأمين الاعتماد على الحساب      |            |            |            |
| ١٤    | من ح/ المخزون                        |            |            | ٧,٥٠٠,٠٠٠  |
| ١٤٨   | الاعتمادات المستندية والبولص         |            |            |            |
| ١٤٨٢  | الاعتمادات المستندية                 |            |            |            |
| ١٤٨٢٣ | رسوم جمركية                          | ٧,٥٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ١٨    | إلى ح/ الأموال الجاهزة               |            | ٧,٥٠٠,٠٠٠  |            |
| ١٨٢   | نقد لدى البنوك                       |            |            |            |
| ١٨٢١  | جاري البنك المركزي                   | ٧,٥٠٠,٠٠٠  |            |            |
|       | سداد الرسوم الجمركية والنقل والتخليص |            |            |            |
| ١٤    | من ح/ المخزون                        |            |            | ٥٩,٠٥٠,٠٠٠ |
| ١٤١   | المستلزمات السلعية                   |            |            |            |
| ١٤١١  | مخزون المواد الأولية                 | ٥٩,٠٥٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٤    | إلى ح/ المخزون                       |            | ٥٩,٠٥٠,٠٠٠ |            |
| ١٤٨   | الاعتمادات المستندية والبولص         |            |            |            |
| ١٤٨٢  | الاعتمادات المستندية                 |            |            |            |
| ١٤٨٢  | قيمة وتكاليف الاعتماد                | ٥٩,٠٥٠,٠٠٠ |            |            |

## الفصل الرابع: المدينون

وقد قسم دليل الحسابات المدينون إلى تسعة حسابات مساعدة هي:

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| الزيائن والعملاء        | ١٥١ |
| أوراق القبض             | ١٥٢ |
| ذمم مدينة مختلفة        | ١٥٣ |
| الفروع والمكاتب التابعة | ١٥٤ |
| ذمم المساهمات الموقوفة  | ١٥٥ |
| القروض والسلف           | ١٥٦ |
| الأوراق التجارية        | ١٥٧ |
| الحسابات المدينة        | ١٥٨ |
| ذمم مدينون مختلفون      | ١٥٩ |

### • القواعد الخاصة بالزيائن والعملاء :-

#### ١- تقسم الحساب حسب القطاعات :

|                          |      |
|--------------------------|------|
| الزيائن مؤسسات عامة      | ١٥١١ |
| الزيائن شركات مختلطة     | ١٥١٢ |
| الزيائن شركات أموال خاصة | ١٥١٣ |
| الزيائن شركات أشخاص      | ١٥١٤ |
| الزيائن قطاع حكومي       | ١٥١٥ |
| الزيائن جمعيات تعاونية   | ١٥١٦ |
| بالخارج                  | ١٥١٧ |
| الزيائن عمال وموظفين     | ١٥١٨ |
| الزيائن مختلفون          | ١٥١٩ |

#### ٢- قصر استخدام حساب العملاء على مبيعات النشاط الجاري المتمثل في

مبيعات الانتاج التام أو بضائع بغرض البيع أو مبيعات الخدمات .

#### ٣- تعالج المدفوعات من العملاء مباشرة في حسابهم وإذا كان هنالك

مدفوعات من العملاء في آخر العام ولم يتم توريد لهم سلع أو تقديم

خدمات فلا يتم إجراء المقاصة بين الأرصدة المدينة والدائنة بل تظهر في

جانب المطالبين من الميزانية بأسم عملاء .

**مثال:** باعت إحدى المؤسسات منتجات صناعية لأحد العملاء من الشركات المختلطة بمبلغ ٣,٦٠٠,٠٠٠ على الحساب.

|      |                              |           |           |           |
|------|------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٥   | من ح/ المدينون               |           |           | ٣,٦٠٠,٠٠٠ |
| ١٥١  | الزبائن والعملاء             |           |           |           |
| ١٥١٢ | الزبائن - شركات مختلطة       | ٣,٦٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ٤١   | إلى ح/ إيرادات النشاط الجاري |           | ٣,٦٠٠,٠٠٠ |           |
| ٤١١  | إيرادات العمليات الصناعية    |           |           |           |
| ٤١١١ | مبيعات إنتاج تام             | ٣,٦٠٠,٠٠٠ |           |           |

**مثال:** تم منح العميل السابق خصم مسموح به بمبلغ ٣٦,٠٠٠ ريال وحصل منه شيك بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال.

|      |                           |         |         |         |
|------|---------------------------|---------|---------|---------|
|      | من مذكورين                |         |         |         |
| ٤١   | ح/ إيرادات النشاط الجاري  |         |         | ٣٦,٠٠٠  |
| ٤١١  | إيرادات العمليات الصناعية |         |         |         |
| ٤١١٣ | خصم مسموح به              | ٣٦,٠٠٠  |         |         |
| ١٨   | ح/ الأموال الجاهزة        |         |         | ٦٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٣  | الشيكات على البنوك        |         |         |         |
| ١٨٣٢ | شيكات مرسلة للحصول        | ٦٠٠,٠٠٠ |         |         |
| ١٥   | إلى ح/ المدينون           |         | ٦٣٦,٠٠٠ |         |
| ١٥١  | الزبائن والعملاء          |         |         |         |
| ١٥١٢ | الزبائن - شركات مختلطة    | ٦٣٦,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** رد العميل السابق بضاعة سبق بيعها له بمبلغ ١٢٠,٠٠٠ ريال.

|      |                             |         |         |         |
|------|-----------------------------|---------|---------|---------|
| ٤١   | من ح/ إيرادات النشاط الجاري |         |         | ١٢٠,٠٠٠ |
| ٤١١  | إيرادات العمليات الصناعية   |         |         |         |
| ٤١١٢ | مردودات مبيعات              | ١٢٠,٠٠٠ |         |         |
| ١٥   | إلى ح/ المدينون             |         | ١٢٠,٠٠٠ |         |
| ١٥١  | الزبائن والعملاء            |         |         |         |
| ١٥١٢ | الزبائن - شركات مختلطة      | ١٢٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال :** إحدى المؤسسات لديها فرع في عدن وقد حولت له مبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ لمواجهة نفقاته.

|      |                         |           |           |           |
|------|-------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٥   | من ح/ المدينون          |           |           | ١,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٥٤  | الفروع والمكاتب التابعة |           |           |           |
| ١٥٤٥ | فرع عدن                 | ١,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة  |           | ١,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك          |           |           |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي      | ١,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

**مثال:** إحدى المؤسسات مستحق لها إيجار مبنى بمبلغ ١٦٠,٠٠٠ ريال لدى أحد المدينون.

|      |                                    |         |         |         |
|------|------------------------------------|---------|---------|---------|
| ١٥   | من ح/ المدينون                     |         |         | ١٦٠,٠٠٠ |
| ١٥٣  | ذمم مدينة مختلفة                   |         |         |         |
| ١٥٣١ | مدينون متنوعون محليون              | ١٦٠,٠٠٠ |         |         |
| ٤٥   | إلى ح/ الإيرادات الجارية التحويلية |         | ١٦٠,٠٠٠ |         |
| ٤٥٢  | الإيجارات الدائنة                  |         |         |         |
| ٤٥٢١ | إيجارات مباني                      | ١٦٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** حول فرع الحديدية التابع لإحدى المؤسسات مبلغ ٦,٨٠٠,٠٠٠ ريال إلى البنك من حصيلة مبيعاته.

|      |                       |           |           |           |
|------|-----------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٨   | من ح/ الأموال الجاهزة |           |           | ٦,٨٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك        |           |           |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي    | ٦,٨٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٥   | إلى ح/ المدينون       |           | ٦,٨٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٥٤  | الفروع والمكاتب       |           |           |           |
| ١٥٤٦ | فرع الحديدية          | ٦,٨٠٠,٠٠٠ |           |           |

## الفصل الخامس: السلف والتأمينات

وقد قسم الدليل المحاسبي السلف والتأمينات إلى ستة حسابات مساعدة هي:

|                                        |     |
|----------------------------------------|-----|
| السلف المؤقتة                          | ١٦١ |
| سلف العمال والموظفين                   | ١٦٢ |
| سلف الموردين                           | ١٦٣ |
| التأمينات                              | ١٦٤ |
| الأمانات                               | ١٦٥ |
| حسابات الشركاء في الشركات غير المساهمة | ١٦٦ |

**مثال:** في إحدى المؤسسات تم صرف مبلغ ٤٥٠,٠٠٠ ريال سلفة للجنة المشتريات بشيك.

|      |                        |         |         |         |
|------|------------------------|---------|---------|---------|
| ١٦   | من د/ السلف والتأمينات |         |         | ٤٥٠,٠٠٠ |
| ١٦١  | السلف المؤقتة          |         |         |         |
| ١٦١١ | سلفة لجنة المشتريات    | ٤٥٠,٠٠٠ |         |         |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة |         | ٤٥٠,٠٠٠ |         |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك         |         |         |         |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي     | ٤٥٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** تقدمت إحدى المؤسسات بعبء إلى إحدى الجهات الحكومية لتوريد بضائع ولهذا الغرض أصدرت خطاب ضمان من البنك بتأمين ١,٣٥٠,٠٠٠ ريال خصمها البنك من حساب المؤسسة مع عمولة ١٣,٥٠٠ ريال.

|      |                                |           |           |           |
|------|--------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٦   | من مذكورين                     |           |           | ١,٣٥٠,٠٠٠ |
| ١٦٤  | د/ السلف والتأمينات            |           |           |           |
| ١٦٤١ | التأمينات                      |           |           |           |
| ١٦٤١ | خطابات الضمان المؤقتة          | ١,٣٥٠,٠٠٠ |           |           |
| ٣٥   | د/ المصروفات الجارية التحويلية |           |           | ١٣,٥٠٠    |
| ٣٥٤  | الفوائد والعمولات              | ١٣,٥٠٠    |           |           |
| ٣٥٤١ | الفوائد والعمولات المحلية      |           |           |           |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة         |           | ١,٣٦٣,٥٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                 |           |           |           |
| ١٨٢١ | جاري البنك المركزي             | ١,٣٦٣,٥٠٠ |           |           |

**مثال:** كلف موظف من إحدى المؤسسات بالسفر إلى أحد الفروع وصرف سلفة على ذمة بدل السفر من الصندوق بمبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال.

|      |                             |        |        |        |
|------|-----------------------------|--------|--------|--------|
| ١٦   | من د/ السلف والتأمينات      |        |        | ٤٠,٠٠٠ |
| ١٦٢  | سلف العمال والموظفين        |        |        |        |
| ١٦٢٢ | سلف على مهمات السفر الداخلي | ٤٠,٠٠٠ |        |        |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة      |        | ٤٠,٠٠٠ |        |
| ١٨١  | نقد في الصندوق              |        |        |        |
| ١٨١١ | صندوق المركز الرئيسي        | ٤٠,٠٠٠ |        |        |

**مثال:** عاد الموظف المذكور من المهمة واحتسب له بدل سفر بمبلغ ٤٨,٠٠٠ ريال وأجور مواصلات ٢,٥٠٠ ريال وصفيت عهده وصرف له الفارق من الصندوق.

|      |                                |        |        |        |
|------|--------------------------------|--------|--------|--------|
| ٣٣   | من د/ المستلزمات الخدمية       |        |        | ٥٠,٥٠٠ |
| ٣٣٥  | التنقلات وبدل السفر والمواصلات |        |        |        |
| ٣٣٥١ | نقل العاملين                   | ٢,٥٠٠  |        |        |
| ٣٣٥٣ | بدلات اغتراب محلية             | ٤٨,٠٠٠ |        |        |
|      | إلى مذكورين                    |        |        |        |
| ١٦   | د/ السلف والتأمينات            |        | ٤٠,٠٠٠ |        |
| ١٦٢  | سلف العمال والموظفين           |        |        |        |
| ١٦٢٢ | سلف على مهمات السفر الداخلي    | ٤٠,٠٠٠ |        |        |
| ١٨   | د/ الأموال الجاهزة             |        | ١٠,٥٠٠ |        |
| ١٨١  | نقد في الصندوق                 |        |        |        |
| ١٨١١ | صندوق المركز الرئيسي           | ١٠,٥٠٠ |        |        |

**مثال:** صرفت إحدى المؤسسات سلفة لأحد الموردين على ذمة توريد بضائع بغرض البيع بمبلغ ٥,٥٠٠,٠٠٠ ريال بشيك على البنك المركزي.

|      |                           |           |           |           |
|------|---------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٦   | من د/ السلف والتأمينات    |           |           | ٥,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٦٢  | سلف الموردين              |           |           |           |
| ١٦٢٢ | سلف موردا البضائع الجاهزة | ٥,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة    |           | ٥,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨١  | نقد لدى البنوك            |           |           |           |
| ١٨١١ | جاري البنك المركزي        | ٥,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

## الفصل السادس: حسابات انتقالية مدينة

وقد قسم الدليل المحاسبي هذه الحسابات إلى خمسة حسابات مساعدة هي:

|     |                                           |
|-----|-------------------------------------------|
| ١٧١ | إيرادات جارية وتخصيصية مستحقة وغير محصلة  |
| ١٧٢ | مصاريف جارية وتخصيصية مدفوعة مقدماً       |
| ١٧٣ | حسابات انتقالية مدينة أخرى                |
| ١٧٤ | حسابات النتائج المدورة                    |
| ١٧٥ | الإنتاج التام والبضائع الجاهزة بسعر البيع |

**مثال:** في آخر العام المالي كان لدى إحدى المؤسسات إيجارات دائنة مستحقة وغير محصلة بمبلغ ١٩٩,٠٠٠ ريال.

|      |                                         |         |         |         |
|------|-----------------------------------------|---------|---------|---------|
| ١٧   | من د/ الحسابات الانتقالية المدينة       |         |         | ١٩٩,٠٠٠ |
| ١٧١  | إيرادات جارية تخصيصية مستحقة وغير محصلة |         |         |         |
| ١٧١٢ | إيرادات إيجارات                         | ١٩٩,٠٠٠ |         |         |
| ٤٥   | إلى د/ الإيرادات الجارية التحويلية      |         | ١٩٩,٠٠٠ |         |
| ٤٥٢  | الإيجارات الدائنة                       |         |         |         |
| ٤٥٢١ | إيجارات مباني                           | ١٩٩,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** منح أحد الموظفين في مؤسسة إجازة سنوية لمدة شهر وقد تقدم بطلب لصرف راتبه مقدماً عن ذلك الشهر وتم الصرف بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال.

|      |                                     |        |        |        |
|------|-------------------------------------|--------|--------|--------|
| ١٧   | من د/ الحسابات الانتقالية المدينة   |        |        | ٤٥,٠٠٠ |
| ١٧٢  | مصاريف جارية وتخصيصية مدفوعة مقدماً |        |        |        |
| ١٧٢١ | الرواتب والأجور المحلية             | ٤٥,٠٠٠ |        |        |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة              |        | ٤٥,٠٠٠ |        |
| ١٨١  | نقد في الصندوق                      |        |        |        |
| ١٨١١ | صندوق المركز الرئيسي                | ٤٥,٠٠٠ |        |        |

## الفصل السابع: الأموال الجاهزة

وقد قسم الدليل المحاسبي الأموال الجاهزة إلى ثلاثة حسابات مساعدة هي:

|                    |     |
|--------------------|-----|
| نقد بالصندوق       | ١٨١ |
| نقد لدى البنوك     | ١٨٢ |
| الشيكات على البنوك | ١٨٣ |

**مثال:** استلمت إحدى المؤسسات شيكاً من أحد الزبائن قطاع حكومي سداد المديونية بمبلغ ٦,٥٠٠,٠٠٠ ريال وتم إرسال الشيك إلى البنك لتحويله.

|      |                       |           |           |           |
|------|-----------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٨   | من د/ الأموال الجاهزة |           |           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٣  | الشيكات على البنوك    |           |           |           |
| ١٨٣٢ | شيكات مرسله للتحويل   | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٥   | إلى د/ المدينون       |           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٥١  | للزبائن والعملاء      |           |           |           |
| ١٥١٥ | الزبائن - قطاع حكومي  | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

**مثال:** تم تحويل الشيك السابق وأضيف إلى الحساب الجاري بالبنك بموجب إشعار البنك.

|      |                                    |           |           |           |
|------|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٨   | من د/ الأموال الجاهزة              |           |           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |           |           |           |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى د/ الأموال الجاهزة             |           | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٣  | الشيكات على البنوك                 |           |           |           |
| ١٨٣٢ | شيكات مرسله للتحويل                | ٦,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

مثال: تم صرف شيك من البنك لتغذية الصندوق للمصروفات الصغيرة بمبلغ ١,٧٠٠,٠٠٠ ريال.

|      |                                    |           |           |           |
|------|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ١٨   | من ح/ الأموال الجاهزة              |           |           | ١,٧٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٢  | نقد بالصندوق                       |           |           |           |
| ١٨٢١ | صندوق المركز الرئيسي               | ١,٧٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة             |           | ١,٧٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٣  | نقد لدى البنوك                     |           |           |           |
| ١٨٣٢ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ١,٧٠٠,٠٠٠ |           |           |

## الباب السادس: حسابات المطالبين

تمثل المطالبين مصادر الأموال المستثمرة في الوحدة، كما أنها تعبر في الوقت نفسه عن حقوق الغير بالنسبة لهذه الوحدة كشخصية اعتبارية مستقلة ويمكن تقسيم هذه الحسابات إلى مجموعتين:

- ١- موارد التمويل الذاتي وتشمل رأس المال والاحتياطيات والفائض والمخصصات.
- ٢- موارد التمويل الخارجي وتشمل القروض والدائنون وباقي الحسابات الدائنة.

## الفصل الأول: رأس المال

وقد قسم الدليل المحاسبي رأس المال إلى ثلاثة حسابات مساعدة هي:

|                    |     |
|--------------------|-----|
| رأس المال المدفوع  | ٢١١ |
| المساهمات القائمة  | ٢١٢ |
| المساهمات الموقوفة | ٢١٣ |

### • القواعد الخاصة برأس المال :

- ١- رأس المال المدفوع هو المبلغ المدفوع من رأس المال المصرح به المحدد في قانون إنشاء الهيئة أو المؤسسة .
- ٢- المساهمات القائمة تتمثل في مائدة وزارة المالية للوحدة الاقتصادية من دعم رأسمالي لتمويل شراء موجودات ثابتة .
- ٣- المساهمات الموقوفة تمثل المبلغ غير المدفوع من رأس المال المصرح به ويتم قيدها بجعل حساب المدينون ذمم المساهمات الموقوفة مدينياً والمساهمات الموقوفة دائناً .

**مثال:** دفعت وزارة المالية شيكاً لإحدى المؤسسات بمبلغ ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ لشراء أصول ثابتة.

|      |                                    |            |            |            |
|------|------------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٨   | من ح/ الأموال الجاهزة.             |            |            | ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |            |            |            |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢١   | إلى ح/ رأس المال                   |            | ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢١٢  | المساهمات القائمة                  |            |            |            |
| ٢١٢١ | مساهمة الموازنة                    | ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

**مثال:** قررت إحدى المؤسسات بناء على موافقة جمعيتها العمومية زيادة رأسمالها بمبلغ ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال بتمويل من كل من الاحتياطي القانوني والاحتياطي العام مناصفة.

|      |                           |             |             |             |
|------|---------------------------|-------------|-------------|-------------|
| ٢٢   | من ح/ الاحتياطيات والفائض |             |             | ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٢٢١  | الاحتياطيات               |             |             |             |
| ٢٢١١ | احتياطي قانوني            | ٧٥,٠٠٠,٠٠٠  |             |             |
| ٢٢١٢ | احتياطي عام               | ٧٥,٠٠٠,٠٠٠  |             |             |
| ٢١   | إلى ح/ رأس المال          |             | ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| ٢١١  | رأس المال المدفوع         |             |             |             |
| ٢١١١ | مساهمة الحكومة            | ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |             |

## الفصل الثاني: الاحتياطيات والفائض

وقد قسم دليل الحسابات هذا الحساب إلى حسابين مساعدين هما:

|               |     |
|---------------|-----|
| الاحتياطيات   | ٢٢١ |
| الفائض المرحل | ٢٢٢ |

### • القواعد الخاصة بالاحتياطيات والفائض :

- ١- حسب قانون المؤسسات والهيئات العامة النافذ فإن فائض النشاط الجاري (صافي الربح) بعد خصم ضريبة الأرباح التجارية والصناعية منه يوزع الباقي على النحو التالي :-
  - ١-١٥% احتياطي قانوني .
  - ٢-١٥% احتياطي عام .
  - ٣-٦٥% حصة الحكومة فيما إذا كانت الوحدة مملوكة بالكامل للحكومة أو يوزع بين المساهمين إذا كانت مختلطة .
  - ٤-٥% حصة العاملين في الوحدة والاحتياطيات لا يتم تكوينها إلا إذا حققت الوحدة أرباحاً .

**مثال:** في إحدى المؤسسات وفي آخر العام تم تكوين احتياطي قانوني بمبلغ ١٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال واحتياطي عام بمبلغ ٦,٧٥٠,٠٠٠ ريال خصماً من أرباح العام.

|      |                            |            |            |            |
|------|----------------------------|------------|------------|------------|
| ٢٨   | من د/ حسابات النتائج       |            |            | ٢٠,٢٥٠,٠٠٠ |
| ٢٨٢  | حساب التوزيع               | ٢٠,٢٥٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٢   | إلى د/ الاحتياطيات والفائض |            | ٢٠,٢٥٠,٠٠٠ |            |
| ٢٢١  | الاحتياطيات                |            |            |            |
| ٢٢١١ | احتياطي قانوني             | ١٣,٥٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٢١٢ | احتياطي عام                | ٦,٧٥٠,٠٠٠  |            |            |

**مثال:** في إحدى المؤسسات كان فائض الأرباح المتبقي بعد تكوين الاحتياطيات وسداد حصة الحكومة وكل التوزيعات رحل للعام التالي بمبلغ ١٨,٥٠٠,٠٠٠ ريال.

|      |                            |            |            |            |
|------|----------------------------|------------|------------|------------|
| ٢٨   | من د/ حسابات النتائج       |            |            | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |
| ٢٨٢  | حساب التوزيع               | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٢   | إلى د/ الاحتياطيات والفائض |            | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢٢٢  | الفائض المرحل              |            |            |            |
| ٢٢٢١ | فائض الدورة الحالية        | ١٨,٥٠٠,٠٠٠ |            |            |

## الفصل الثالث: المخصصات

وقد قسم الدليل المحاسبي المخصصات إلى سبعة حسابات مساعدة هي:

|                                |     |
|--------------------------------|-----|
| مخصص الاهتلاكات                | ٢٣١ |
| مخصص الضرائب والرسوم           | ٢٣٢ |
| مخصص حقوق العاملين             | ٢٣٣ |
| مخصص الديون المشكوك في تحصيلها | ٢٣٤ |
| مخصص قطع أوراق القبض           | ٢٣٥ |
| مخصص الالتزامات القضائية       | ٢٣٦ |
| مخصص هبوط الأسعار              | ٢٣٧ |

- المخصصات هي أعباء على الأرباح ويتم تكوينها لمواجهة نفقة مؤكدة أو محتملة ومخصصات الإهلاك هي عبارة عن توزيع تكلفة الموجودات الثابتة على سنوات استخدامها أو الاستفادة منها .

**مثال:** في آخر العام المالي قامت إحدى المؤسسات بتكوين المخصصات التالية:

|                                                 |      |            |
|-------------------------------------------------|------|------------|
| مخصص ضريبة الأرباح التجارية والصناعية           | ريال | ١٤,٠٠٠,٠٠٠ |
| مخصص للزكاة                                     | ريال | ٣,٤٠٠,٠٠٠  |
| مخصص بدل إجازة للعاملين                         | ريال | ١,٧٠٠,٠٠٠  |
| مخصص حقوق خدمة لغير المشمولين بالضمان الاجتماعي | ريال | ٨٠٠,٠٠٠    |
| مخصص ديون مشكوك في تحصيلها.                     | ريال | ٢,١٠٠,٠٠٠  |

|      |                                  |            |            |            |
|------|----------------------------------|------------|------------|------------|
| ٣٦   | من د/ المصروفات المخصصة          |            |            | ٢٢,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٣٦٦  | أعباء المخصصات                   |            |            |            |
| ٣٦٦١ | ضريبة الأرباح التجارية والصناعية | ١٤,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٣٦٦٢ | الزكاة                           | ٣,٤٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ٣٦٦٣ | الديون المشكوك في تحصيلها        | ٢,١٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ٣٦٦٧ | حقوق العاملين                    | ٢,٥٠٠,٠٠٠  |            |            |
| ٢٣   | إلى د/ المخصصات                  |            | ٢٢,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢٣٢  | مخصص الضرائب والرسوم             |            |            |            |
| ٢٣٢٢ | مخصص ضرائب أرباح الدورة الحالية  | ١٤,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

|      |                                    |           |  |  |
|------|------------------------------------|-----------|--|--|
| ٢٣٢٥ | مخصص الزكاة                        | ٣,٤٠٠,٠٠٠ |  |  |
| ٢٣٣  | مخصص حقوق العاملين                 |           |  |  |
| ٢٣٣١ | مخصص حقوق العاملين في نهاية الخدمة | ٨٠٠,٠٠٠   |  |  |
| ٢٣٣٢ | مخصص حقوق العاملين في الإجازة      | ١,٧٠٠,٠٠٠ |  |  |
| ٢٣٤  | مخصص الديون المشكوك في تحصيلها     |           |  |  |
| ٢٣٤١ | مخصص الديون المحلية                | ٢,١٠٠,٠٠٠ |  |  |

## الفصل الرابع: القروض

وقد قسم الدليل المحاسبي القروض إلى سبعة حسابات مساعدة هي:

|                                |     |
|--------------------------------|-----|
| السحب على المكشوف              | ٢٤١ |
| قروض التمويل الجاري            | ٢٤٢ |
| قروض بضمان                     | ٢٤٣ |
| أقساط القروض المستحقة          | ٢٤٤ |
| السندات                        | ٢٤٥ |
| السندات المستحقة السداد        | ٢٤٦ |
| قروض طويلة الأجل خارجية بفائدة | ٢٤٧ |

**مثال:** فتحت إحدى المؤسسات اعتماداً مستندياً بمبلغ ٦٥,٠٠٠,٠٠٠ لاستيراد

بضائع لدى أحد البنوك مقابل سحب على المكشوف بضمان البضاعة.

|      |                                 |            |            |            |
|------|---------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٤   | من ح/ المخزون                   |            |            | ٦٥,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٤٨  | الاعتمادات المستندية والبولص    |            |            |            |
| ١٤٨١ | الاعتمادات المستندية            | ٦٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٤   | إلى ح/ القروض                   |            | ٦٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢٤١  | السحب على المكشوف               |            |            |            |
| ٢٤١٢ | السحب على المكشوف بضمان البضاعة | ٦٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

**مثال:** حصلت إحدى المؤسسات على قرض من الصندوق العربي للإنماء

الاقتصادي والاجتماعي بدولة الكويت بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ دولار أمريكي يسدد

خلال عشر سنوات بعد فترة سماح سنتان وذلك بأقساط نصف سنوية كل قسط

بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ دولار أمريكي وكان سعر صرف الدولار ٢٠٠ ريال.

|    |                       |  |  |             |
|----|-----------------------|--|--|-------------|
| ١٨ | من ح/ الأموال الجاهزة |  |  | ٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠ |
|----|-----------------------|--|--|-------------|

|      |                                    |             |             |  |
|------|------------------------------------|-------------|-------------|--|
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |             |             |  |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |  |
| ٢٤   | إلى ح/ القروض                      |             | ٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠ |  |
| ٢٤٧  | قروض طويلة الأجل خارجية بفائدة     |             |             |  |
| ٢٤٧٣ | قرض الصندوق العربي للإنماء         | ٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠ |             |  |

## الفصل الخامس: الدائنون

وقد قسم الدليل المحاسبي الدائنون إلى خمسة حسابات مساعدة هي:

|                        |     |
|------------------------|-----|
| الموردون               | ٢٥١ |
| أوراق الدفع            | ٢٥٢ |
| دائنون متنوعون         | ٢٥٣ |
| ذمم دائنة مختلفة       | ٢٥٤ |
| دائنون توزيعات الأرباح | ٢٥٥ |

### • القواعد الخاصة بالموردين :-

١- تقسيم حسابات الموردون قطاعياً فهناك قطاع عام وقطاع خاص وهنالك

موردون بالخارج .

٢- قصر استخدام حساب الموردون على من يقومون بتوريد سلع أو مواد خام

أو مستلزمات سلعية أو خدمية للوحدة الاقتصادية .

٣- في آخر السنة المالية إذا كان هنالك موردون سددت لهم دفعة مقدمة

تحت الحساب وكان رصيدهم مدينياً فلا يتم إجراء المقاصة مع الأرصدة

الدائنة بل تظهر في جانب الموجودات في الميزانية بأسم موردون .

مثال: اشترت إحدى المؤسسات مواد خام بمبلغ ٨,٥٠٠,٠٠٠ من أحد الموردين

قطاع عام على الحساب.

|    |               |  |  |           |
|----|---------------|--|--|-----------|
| ١٤ | من ح/ المخزون |  |  | ٨,٥٠٠,٠٠٠ |
|----|---------------|--|--|-----------|

|      |                          |           |           |  |
|------|--------------------------|-----------|-----------|--|
| ١٤١  | المستلزمات السلعية       |           |           |  |
| ١٤١١ | مخزون المواد الأولية     | ٨,٥٠٠,٠٠٠ |           |  |
| ٢٥   | إلى ح/ الدائنون          |           | ٨,٥٠٠,٠٠٠ |  |
| ٢٥١  | الموردون                 |           |           |  |
| ٢٥١١ | موردون محليون - قطاع عام | ٨,٥٠٠,٠٠٠ |           |  |

**مثال:** سددت إحدى المؤسسات حصة الحكومة من الأرباح بمبلغ ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال بشيك.

|      |                                    |            |            |            |
|------|------------------------------------|------------|------------|------------|
| ٢٥   | من ح/ الدائنون                     |            |            | ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٢٥٥  | دائنو توزيعات الأرباح              |            |            |            |
| ٢٥٥١ | الدولة - وزارة المالية             | ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة             |            | ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |            |            |            |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

**مثال:** سددت إحدى المؤسسات لمصلحة الضرائب ضرائب مرتبات بمبلغ ١,٧٥٠,٠٠٠ ريال بشيك.

|      |                                    |           |           |           |
|------|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٢٥   | من ح/ الدائنون                     |           |           | ١,٧٥٠,٠٠٠ |
| ٢٥٤  | ذمم دائنة مختلفة                   |           |           |           |
| ٢٥٤٢ | مصلحة الضرائب - كسب عمل            | ١,٧٥٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة             |           | ١,٧٥٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |           |           |           |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ١,٧٥٠,٠٠٠ |           |           |

## الفصل السادس: السلف والتأمينات الدائنة

وقد قسم الدليل المحاسبي هذا الحساب إلى أربعة حسابات مساعدة هي:

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| السلف الدائنة            | ٢٦١ |
| التأمينات الدائنة        | ٢٦٢ |
| التوقيفات                | ٢٦٣ |
| التأمينات لقاء سلف وقروض | ٢٦٤ |

**مثال:** وقعت إحدى مؤسسات القطاع العام على عقد توريد بضائع لإحدى الجهات الحكومية بمبلغ ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال سدد لها دفعة مقدمة إلى حسابها الجاري بالبنك المركزي بمبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

|      |                                    |            |            |            |
|------|------------------------------------|------------|------------|------------|
| ١٨   | من ح/ الأموال الجاهزة              |            |            | ١٠,٠٠٠,٠٠٠ |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |            |            |            |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ١٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |
| ٢٦   | إلى ح/ السلف والتأمينات الدائنة    |            | ١٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |
| ٢٦١  | السلف الدائنة                      |            |            |            |
| ٢٦١٣ | سلف على عقود                       | ١٠,٠٠٠,٠٠٠ |            |            |

**مثال:** كان لأحد المقاولين تأمينات محجوزة لدى إحدى المؤسسات بمبلغ ٤,٥٠٠,٠٠٠ ريال وقد انتهت فترة الصيانة الخاصة بالمشروع الذي نفذه المقاول فتم سداد ذلك التأمين بشيك على البنك المركزي.

|      |                                    |           |           |           |
|------|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| ٢٦   | من ح/ السلف والتأمينات الدائنة     |           |           | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |
| ٢٦٢  | التأمينات الدائنة                  |           |           |           |
| ٢٦٢٢ | تأمينات المقاولين                  | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |
| ١٨   | إلى ح/ الأموال الجاهزة             |           | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |           |
| ١٨٢  | نقد لدى البنوك                     |           |           |           |
| ١٨٢١ | حسابات جارية محلية - البنك المركزي | ٤,٥٠٠,٠٠٠ |           |           |

## الفصل السابع: الحسابات الانتقالية الدائنة

وقد قسم الدليل المحاسبي هذا الحساب إلى خمسة حسابات مساعدة هي:

|                                           |     |
|-------------------------------------------|-----|
| إيرادات محصلة مقدماً                      | ٢٧١ |
| مصاريف جارية وتخصيصية مستحقة              | ٢٧٢ |
| حسابات انتقالية دائنة أخرى                | ٢٧٣ |
| حسابات الشركاء في الشركات غير المساهمة    | ٢٧٤ |
| الإنتاج التام والبضائع الجاهزة بسعر البيع | ٢٧٥ |

**مثال:** أجرت إحدى المؤسسات مبني لها في بداية شهر أكتوبر ٢٠٠٧م بإيجار شهري ٦٠,٠٠٠ ريال وقد تم تحصيل إيجار ستة أشهر مقدماً نقداً بالصندوق.

|      |                                |         |         |         |
|------|--------------------------------|---------|---------|---------|
| ١٨   | من ح/ الأموال الجاهزة          |         |         | ٣٦٠,٠٠٠ |
| ١٨١  | نقدية في الصندوق               |         |         |         |
| ١٨١١ | صندوق المركز الرئيسي           | ٣٦٠,٠٠٠ |         |         |
|      | الى مذكورين                    |         |         |         |
| ٤٥   | ح/ الإيرادات الجارية التحويلية |         | ١٨٠,٠٠٠ |         |
| ٤٥٢  | الإيجارات الدائنة              |         |         |         |
| ٤٥٢١ | إيجارات المباني                | ١٨٠,٠٠٠ |         |         |
| ٢٧   | ح/ الحسابات الانتقالية الدائنة |         | ١٨٠,٠٠٠ |         |
| ٢٧١  | إيرادات محصلة مقدماً           |         |         |         |
| ٢٧١٢ | إيرادات للإيجارات              | ١٨٠,٠٠٠ |         |         |

**مثال:** كانت فاتورة المياه لشهر ديسمبر بمبلغ ١٥,٠٠٠ ريال وفاتورة الكهرباء بمبلغ ١٢,٠٠٠ ريال.

|      |                                       |        |        |        |
|------|---------------------------------------|--------|--------|--------|
| ٣٢   | من ح/ المستلزمات السلعية              |        |        | ٢٧,٠٠٠ |
| ٣٢٢  | الوقود والزيوت والقوى المحركة والمياه |        |        |        |
| ٣٢٢٣ | الكهرباء                              | ١٢,٠٠٠ |        |        |
| ٣٢٢٩ | المياه                                | ١٥,٠٠٠ |        |        |
| ٢٧   | إلى ح/ الحسابات الانتقالية الدائنة    |        | ٢٧,٠٠٠ |        |
| ٢٧٢  | مصاريف جارية وتخصيصية مستحقة          |        |        |        |
| ٢٧٢٩ | أخرى مختلفة                           | ٢٧,٠٠٠ |        |        |

## الباب السابع: الحسابات والقوائم الختامية

- الإجراءات الواجب القيام بها في نهاية كل سنة مالية :-
  - ١- جرد الموجودات الثابتة خصوصاً المنقولة منها ومطابقة ذلك مع ماهو مدون في الدفاتر وإظهار فوارق الجرد ومعالجتها .
  - ٢- جرد المخزون في الانتاج التام وتحت التشغيل والبضائع بغرض البيع والمواد الخام والمستلزمات السلعية ومطابقتها مع الأرصدة الدفترية ومعالجة فوارق الجرد .
  - ٣- جرد الصناديق ومطابقتها مع الأرصدة الدفترية ومعالجة الفوارق .
  - ٤- الحصول على مصادقات من الزبائن والعملاء والموردين وتحديد المخصص اللازم للديون المشكوك في تحصيلها بعد دراسة العملاء .
  - ٥- احتساب الضرائب والزكاة واحتساب مخصصات الإهلاكات للموجودات الثابتة .
  - ٦- احتساب المصروفات المستحقة والإيرادات المستحقة ومعالجة المصروفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المحصلة مقدماً .
  - ٧- إعداد حساب العمليات الجارية.
  - ٨- إعداد المركز المالي في نهاية العام ( ميزانية عمومية ) .

### • القواعد الخاصة بحساب العمليات الجارية :

- ١- حساب العمليات الجارية هو حساب النتائج بالنسبة للوحدة الاقتصادية .
- ٢- تقفل في هذا الحساب الموارد والاستخدامات .
- ٣- يتم إعداده على ثلاث مراحل :-
  - في المرحلة الأولى تظهر كل الاستخدامات باستثناء المصروفات المخصصة وكل الموارد باستثناء الإيرادات الجارية التحويلية وتظهر فيه فائض النشاط الجاري أو خسارة النشاط الجاري .
  - في المرحلة الثانية تظهر المصروفات المخصصة والإيرادات الجارية التحويلية وتبين صافي الفائض أو الخسارة .
  - في المرحلة الثالثة إذا كان هنالك فائض يتم توزيع الفائض حسبما سبق بيانه .

ولإيضاح الحسابات والقوائم الختامية المتمثلة في حساب العمليات الجارية والميزانية العمومية  
نورد المثال التالي المستخرج من بيانات إحدى المؤسسات في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م.

| الجانب الدائن               |             |             | الجانب المدين                 |            |             |
|-----------------------------|-------------|-------------|-------------------------------|------------|-------------|
| أسماء الحسابات              | مساعد       | عام         | أسماء الحسابات                | مساعد      | عام         |
| رأس المال                   |             | ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ | الموجودات الثابتة             |            | ١٤٧,٠٠٠,٠٠٠ |
| رأس المال المدفوع           | ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠ |             | الأراضي                       | ١٨,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| المساهمات القائمة           | ٣٠,٠٠٠,٠٠٠  |             | المباني والإنشاءات            | ٥٦,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| الاحتياطيات والفائض         |             | ٣٣,٥٠٠,٠٠٠  | الآلات والتجهيزات والمعدات    | ٤٢,٥٠٠,٠٠٠ |             |
| الاحتياطيات                 | ٢٦,٠٠٠,٠٠٠  |             | السيارات ووسائل النقل         | ٢٢,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| الفائض المرحل               | ٧,٥٠٠,٠٠٠   |             | الأثاث ومعدات المكاتب         | ٨,٥٠٠,٠٠٠  |             |
| المخصصات                    |             | ٤١,٦٥٠,٠٠٠  | المشروعات قيد التنفيذ         |            | ٣٦,٠٠٠,٠٠٠  |
| مخصص الاهتلاك               | ٢٠,٦٠٠,٠٠٠  |             | مشاريع الأراضي                | ٦,٥٠٠,٠٠٠  |             |
| مخصص الضرائب والرسوم        | ١٢,٠٠٠,٠٠٠  |             | مشاريع المباني                | ١٣,٤٠٠,٠٠٠ |             |
| مخصص حقوق العاملين          | ٦,٤٠٠,٠٠٠   |             | مشاريع الآلات والتجهيزات      | ١٦,١٠٠,٠٠٠ |             |
| مخصص الديون المشكوك فيها    | ٢,٦٥٠,٠٠٠   |             | التوظيفات والاستثمارات        |            | ١١١,٠٠٠,٠٠٠ |
| القروض                      |             | ٦٩,٧٠٠,٠٠٠  | حصة المشاركة                  | ٣٦,٥٠٠,٠٠٠ |             |
| السحب على المكشوف           | ٤٢,٣٠٠,٠٠٠  |             | ودائع مالية لأجل              | ٧٤,٥٠٠,٠٠٠ |             |
| قروض طويلة الأجل            | ٢٧,٤٠٠,٠٠٠  |             | المخزون                       |            | ٧١,٠٠٠,٠٠٠  |
| الدائنون                    |             | ٧٩,٩٧٠,٠٠٠  | المستلزمات السلعية            | ٣٣,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| الموردون                    | ٦٥,٠٠٠,٠٠٠  |             | بضائع بغرض البيع              | ٢٦,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| دائنون متنوعون              | ١١,٢٥٠,٠٠٠  |             | الاعتمادات المستندية          | ١٢,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| ذمم دائنة مختلفة            | ٣,٧٢٠,٠٠٠   |             | المدينون                      |            | ٢٦,٥٠٠,٠٠٠  |
| السلف والتأمينات الدائنة    |             | ٤,٥٨٠,٠٠٠   | الزبائن والعملاء              | ١٩,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| التأمينات الدائنة           | ٤,٥٨٠,٠٠٠   |             | ذمم مدينة مختلفة              | ٧,٥٠٠,٠٠٠  |             |
| الحسابات الانتقالية الدائنة |             | ١,٩٥٠,٠٠٠   | السلف والتأمينات              |            | ١٢,٥٠٠,٠٠٠  |
| إيرادات محصلة مقدماً        | ٦٠٠,٠٠٠     |             | السلف المؤقتة                 | ١,٥٠٠,٠٠٠  |             |
| مصاريف جارية مستحقة         | ١,٣٥٠,٠٠٠   |             | سلف العمال والموظفين          | ٤,٦٠٠,٠٠٠  |             |
|                             |             |             | سلف الموردين                  | ٦,٤٠٠,٠٠٠  |             |
|                             |             |             | الحسابات الانتقالية المدينة   |            | ٣,١٠٠,٠٠٠   |
|                             |             |             | إيرادات جارية وتخصيصية مستحقة | ٢,٤٠٠,٠٠٠  |             |
|                             |             |             | مصاريف مدفوعة مقدماً          | ٧٠٠,٠٠٠    |             |
|                             |             | ٣٨١,٣٥٠,٠٠٠ |                               |            | ٤٠٧,١٠٠,٠٠٠ |

| الجانب الدائن              |             |               | الجانب المدين                  |             |               |
|----------------------------|-------------|---------------|--------------------------------|-------------|---------------|
| أسماء الحسابات             | مساعد       | عام           | أسماء الحسابات                 | مساعد       | عام           |
| ما قبله                    |             | ٣٨١,٣٥٠,٠٠٠   | ما قبله                        |             |               |
| إيرادات النشاط الجاري      |             | ٨٦١,٠٠٠,٠٠٠   | الأموال الجاهزة                |             |               |
| إيرادات العمليات التجارية  | ٨٢٠,٠٠٠,٠٠٠ |               | نقد بالصندوق                   | ٣,٥٠٠,٠٠٠   |               |
| التصنيع الداخلي والخدمات   | ٤١,٠٠٠,٠٠٠  |               | نقد لدى البنوك                 | ٧٦,٤٠٠,٠٠٠  |               |
| الإيرادات المتنوعة         |             | ٤٠,٢١٠,٠٠٠    | المرتبات والأجور               |             |               |
| إيرادات بيع مستلزمات سلعية | ١٢,٥٠٠,٠٠٠  |               | المرتبات والأجور النقدية       | ٣٢,٤٥٠,٠٠٠  |               |
| إيرادات بيع مخلفات         | ٢٢,٣١٠,٠٠٠  |               | البدلات والتعويضات             | ٩,٦٤٠,٠٠٠   |               |
| إيرادات العمولات           | ٥,٤٠٠,٠٠٠   |               | المزايا العينية                | ٣,٢٦٠,٠٠٠   |               |
| إيرادات الأوراق المالية    |             | ٣٤,٠٠٠,٠٠٠    | متممات الرواتب والأجور         | ١,٨٥٠,٠٠٠   |               |
| إيرادات أوراق مالية محلية  | ٣٤,٠٠٠,٠٠٠  |               | المستلزمات السلعية             |             |               |
| إيرادات جارية تحويلية      |             | ٢٠,٩٠٠,٠٠٠    | الوقود والزيوت والقوى المحركة  | ١٧,٣٠٠,٠٠٠  |               |
| فوائد دائنة                | ٦,٩٠٠,٠٠٠   |               | قطع التبديل واللوازم           | ٦,٨٠٠,٠٠٠   |               |
| إيجارات دائنة              | ٩,٠٠٠,٠٠٠   |               | القرطاسية والمطبوعات           | ١,٣٠٠,٠٠٠   |               |
| إيرادات سنوات سابقة        | ٥,٠٠٠,٠٠٠   |               | المستلزمات الخدمية             |             |               |
|                            |             |               | الصيانة والتصليلات             | ٨,٥٤٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | العلاقات العامة والدعاية       | ٢,٣٦٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | التنقلات وبدل السفر والمواصلات | ٦,٣٤٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | المصروفات الجارية التحويلية    |             |               |
|                            |             |               | الاهتلاك                       | ١٠,٦٢٠,٠٠٠  |               |
|                            |             |               | ضرائب غير مباشرة ورسوم سلعية   | ٧,٤٥٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | الإيجارات                      | ٥,٦٠٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | المشتريات بغرض البيع           |             |               |
|                            |             |               | مشتريات محلية                  | ٢٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |               |
|                            |             |               | مشتريات خارجية                 | ٤٧٢,٠٠٠,٠٠٠ |               |
|                            |             |               | المصروفات المخصصة              |             |               |
|                            |             |               | التبرعات                       | ٢,٥٠٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | الإعانات والمساعدات والزكاة    | ١٠,٣٠٠,٠٠٠  |               |
|                            |             |               | أعباء المخصصات                 | ٦,٧٠٠,٠٠٠   |               |
|                            |             |               | الخسائر الرأسمالية             | ٤٥٠,٠٠٠     |               |
|                            |             | ١,٣٣٧,٤٦٠,٠٠٠ |                                |             | ١,٣٣٧,٤٦٠,٠٠٠ |

### حسابات العمليات الجارية

| أرقام المقارنة | دليل الحسابات | الموارد                     | مساعد       | عام         | أرقام المقارنة | دليل الحسابات | الاستخدامات                    | مساعد       | عام         |
|----------------|---------------|-----------------------------|-------------|-------------|----------------|---------------|--------------------------------|-------------|-------------|
|                | ٤١            | إيرادات النشاط الجاري       |             | ٨٦١,٠٠٠,٠٠٠ |                | ٣١            | المرتبات والأجور               |             | ٤٧,٢٠٠,٠٠٠  |
|                | ٤١٢           | إيرادات العمليات التجارية   | ٨٦١,٠٠٠,٠٠٠ |             |                | ٣١١           | المرتبات والأجور النقدية       | ٣٢,٤٥٠,٠٠٠  |             |
|                | ٤١٩           | التصنيع الداخلي والخدمات    |             |             |                | ٣١٢           | البدلات والتعويضات             | ٩,٦٤٠,٠٠٠   |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣١٣           | المزايا العينية                | ٣,٢٦٠,٠٠٠   |             |
|                | ٤٢            | الإيرادات المتنوعة          |             | ٤٠,٢١٠,٠٠٠  |                | ٣١٩           | متممات الرواتب والأجور         | ١,٨٥٠,٠٠٠   |             |
|                | ٤٢١           | إيرادات بيع مستلزمات سلعية  | ١٢,٥٠٠,٠٠٠  |             |                | ٣٢            | المستلزمات السلعية             |             | ٢٥,٤٠٠,٠٠٠  |
|                | ٤٢٢           | إيرادات بيع مخلفات          | ٢٢,٣١٠,٠٠٠  |             |                | ٣٢١           | الوقود والزيوت والقوى المحركة  | ١٧,٣٠٠,٠٠٠  |             |
|                | ٤٢٧           | إيرادات العمولات            | ٥,٤٠٠,٠٠٠   |             |                |               | قطع التبديل واللوازم           | ٦,٨٠٠,٠٠٠   |             |
|                | ٤٣            | إيرادات الأوراق المالية     |             | ٣٤,٠٠٠,٠٠٠  |                |               | القرطاسية والمطبوعات           | ١,٣٠٠,٠٠٠   |             |
|                | ٤٣١           | إيرادات أوراق مالية محلية   | ٣٤,٠٠٠,٠٠٠  |             |                | ٣٣            | المستلزمات الخدمية             |             | ١٧,٢٤٠,٠٠٠  |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٣١           | الصيانة والتصليلات             | ٨,٥٤٠,٠٠٠   |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٣٤           | العلاقات العامة والدعاية       | ٢,٣٦٠,٠٠٠   |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٣٥           | التنقلات وبدل السفر والمواصلات | ٦,٣٤٠,٠٠٠   |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٤            | المشتريات بغرض البيع           |             | ٧١٧,٠٠٠,٠٠٠ |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٤١           | مشتريات محلية                  | ٢٤٥,٠٠٠,٠٠٠ |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٤٢           | مشتريات خارجية                 | ٤٧٢,٠٠٠,٠٠٠ |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٥            | المصروفات الجارية التحويلية    |             | ٢٣,٦٧٠,٠٠٠  |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٥١           | الاهتلاك                       | ١٠,٦٢٠,٠٠٠  |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٥٢           | ضرائب غير مباشرة ورسوم سلعية   | ٧,٤٥٠,٠٠٠   |             |
|                |               |                             |             |             |                | ٣٥٣           | الإيجارات                      | ٥,٦٠٠,٠٠٠   | ١٠٤,٧٠٠,٠٠٠ |
|                |               |                             |             |             |                |               | فائض العمليات الجارية          |             | ٩٣٥,٢١٠,٠٠٠ |
|                |               |                             |             | ٩٣٥,٢١٠,٠٠٠ |                |               |                                |             |             |
|                |               | فائض العمليات الجارية       |             | ١٠٤,٧٠٠,٠٠٠ |                |               |                                |             |             |
|                | ٤٥            | الإيرادات الجارية التحويلية |             | ٢٠,٩٠٠,٠٠٠  |                | ٣٦            | المصروفات المخصصة              |             | ١٩,٩٥٠,٠٠٠  |
|                |               |                             |             |             |                |               | الفائض القابل للتوزيع          |             | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |
|                |               |                             |             | ١٢٥,٦٠٠,٠٠٠ |                |               |                                |             | ١٢٥,٦٠٠,٠٠٠ |

**أعداد حساب العمليات الجارية ((أقفال حسابات الاستخدامات))**

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي               | فرعي        | دائن        | مدين        |
|----------------|--------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| ٢٨             | من د/ حسابات النتائج           |             |             | ٨٥٠,٤٦٠,٠٠٠ |
| ٢٨١            | حساب العمليات الجارية          | ٨٥٠,٤٦٠,٠٠٠ |             |             |
| -              | <b>الى مذكورين</b>             |             |             |             |
| ٣١             | د/ المرتبات والأجور            |             | ٤٧,٢٠٠,٠٠٠  |             |
| ٣٢             | د/ المستلزمات السلعية          |             | ٢٥,٤٠٠,٠٠٠  |             |
| ٣٣             | د/ المستلزمات الخدمية          |             | ١٧,٢٤٠,٠٠٠  |             |
| ٣٤             | د/ المشتريات بغرض البيع        |             | ٧١٧,٠٠٠,٠٠٠ |             |
| ٣٥             | د/ المصروفات الجارية التحويلية |             | ٢٣,٦٧٠,٠٠٠  |             |
| ٣٦             | د/ المصروفات المخصصة           |             | ١٩,٩٥٠,٠٠٠  |             |

**أعداد حساب العمليات الجارية ((أقفال حسابات الموارد))**

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي                              | فرعي        | دائن        | مدين        |
|----------------|-----------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| ٤١             | <b>من مذكورين</b><br>د/ إيرادات النشاط الجاري |             |             | ٨٦١,٠٠٠,٠٠٠ |
| ٤٢             | د/ الإيرادات المتنوعة                         |             |             | ٤٠,٢١٠,٠٠٠  |
| ٤٣             | د/ إيرادات الأوراق المالية                    |             |             | ٣٤,٠٠٠,٠٠٠  |
| ٤٥             | د/ الإيرادات الجارية التحويلية                |             |             | ٢٠,٩٠٠,٠٠٠  |
| ٢٨             | <b>الى د/ حسابات النتائج</b>                  |             | ٩٥٦,١١٠,٠٠٠ |             |
| ٢٨١            | حساب العمليات الجارية                         | ٩٥٦,١١٠,٠٠٠ |             |             |

**أثبتات قيد صافي الأرباح في حساب التوزيع**

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي     | فرعي        | دائن        | مدين        |
|----------------|----------------------|-------------|-------------|-------------|
| ٢٨             | من د/حسابات النتائج  | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |             | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |
| ٢٨١            | العمليات الجارية     |             |             |             |
| ٢٨             | إلى د/حسابات النتائج |             | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |             |
| ٢٨٢            | حساب التوزيع         | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |             |             |

**أثبتات قيد توزيع الأرباح**

| أرقام الحسابات | التوجيه المحاسبي                | فرعي        | دائن       | مدين        |
|----------------|---------------------------------|-------------|------------|-------------|
| ٢٨             | من د/ حسابات النتائج            |             |            | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |
| ٢٨٢            | حساب التوزيع                    | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |            |             |
| -              | الى مذكورين                     |             |            |             |
| ٢٥             | د/ الدائنون                     |             | ٤٨,٠٧٠,٧٥٠ |             |
| ٢٥٥            | دائنتوزيعات الارباح             |             |            |             |
| ٢٥٥١           | الدولة - وزارة المالية          | ٤٤,٦٣٧,١٢٥  |            |             |
|                | حصة العاملين                    | ٣,٤٣٣,٦٢٥   |            |             |
| ٢٢             | د/ الاحتياطات والفائض           |             | ٢٠,٦٠١,٧٥٠ |             |
| ٢٢١            | الاحتياطات                      |             |            |             |
| ٢٢١١           | احتياطي قانوني                  | ١٠,٣٠٠,٨٧٥  |            |             |
| ٢٢١٢           | احتياطي عام                     | ١٠,٣٠٠,٨٧٥  |            |             |
| ٢٣             | د/ المخصصات                     |             | ٣٦,٩٧٧,٥٠٠ |             |
| ٢٣٢            | مخصص الضرائب والرسوم            | ٣٦,٩٧٧,٥٠٠  |            |             |
| ٢٣٢٢           | مخصص ضرائب ارباح الدورة الحالية |             |            |             |

### حساب المخصصات (مخصص الضرائب والرسوم) ٢٣٢

| البيان                                                | دائن       | البيان    | مدين       |
|-------------------------------------------------------|------------|-----------|------------|
| رصيد في ٢٠١٣/١٢/٣١ م                                  | ١٢,٠٠٠,٠٠٠ |           |            |
| من حساب التوزيع                                       | ٣٦,٩٧٧,٥٠٠ | رصيد دائن | ٤٨,٩٧٧,٥٠٠ |
|                                                       | ٤٨,٩٧٧,٥٠٠ |           | ٤٨,٩٧٧,٥٠٠ |
| رصيد في ٢٠١٣/١٢/٣١ م                                  | ٤٨,٩٧٧,٥٠٠ |           |            |
| بعد اجراء قيود التسوية وخصم<br>الضريبة وتوزيع الارباح |            |           |            |
|                                                       | ٤٨,٩٧٧,٥٠٠ |           | —          |

### حساب الاحتياطات والفائض (الاحتياطات) ٢٢١

| البيان                 | دائن       | البيان    | مدين       |
|------------------------|------------|-----------|------------|
| رصيد في ٢٠١٣/١٢/٣١ م   | ٢٦,٠٠٠,٠٠٠ |           |            |
| من ح/التوزيع           | ٢٠,٦٠١,٧٥٠ | رصيد دائن | ٤٦,٦٠١,٧٥٠ |
|                        | ٤٦,٦٠١,٧٥٠ |           | ٤٦,٦٠١,٧٥٠ |
| رصيد في ٢٠١٣/١٢/٣١ م   | ٤٦,٦٠١,٧٥٠ |           |            |
| بعد اجراء قيود التسوية |            |           |            |
|                        | ٤٦,٦٠١,٧٥٠ |           | —          |

### حساب الدائنون ٢٥

| البيان                                       | دائن                     | البيان    | مدين        |
|----------------------------------------------|--------------------------|-----------|-------------|
| رصيد في ٢٠١٣/١٢/٣١<br>من د/حساب التوزيع      | ٧٩,٩٧٠,٠٠٠<br>٤٨,٠٧٠,٧٥٠ | رصيد دائن | ١٢٨,٠٤٠,٧٥٠ |
|                                              | ١٢٨,٠٤٠,٧٥٠              |           | ١٢٨,٠٤٠,٧٥٠ |
| رصيد في ٢٠١٣/١٢/٣١<br>بعد اجراء قيود التسوية | ١٢٨,٠٤٠,٧٥٠              |           |             |
|                                              | ١٢٨,٠٤٠,٧٥٠              |           | —           |

### حسابات العمليات الجارية – المرحلة الثالثة (التوزيع)

| البيان                                              | دائن        | البيان                                             | مدين        |
|-----------------------------------------------------|-------------|----------------------------------------------------|-------------|
| الفائض القابل للتوزيع رصيد منقول                    | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ | ضرائب أرباح ٣٥%                                    | ٣٦,٩٧٧,٥٠٠  |
|                                                     |             | رصيد مرحل الفائض القابل<br>للتوزيع بعد خصم الضريبة | ٦٨,٦٧٢,٥٠٠  |
|                                                     | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |                                                    | ١٠٥,٦٥٠,٠٠٠ |
| رصيد منقول الفائض القابل للتوزيع<br>بعد خصم الضريبة | ٦٨,٦٧٢,٥٠٠  | احتياطي قانوني ١٥%                                 | ١٠,٣٠٠,٨٧٥  |
|                                                     |             | احتياطي عام ١٥%                                    | ١٠,٣٠٠,٨٧٥  |
|                                                     |             | حصة الحكومة ٦٥%                                    | ٤٤,٦٣٧,١٢٥  |
|                                                     |             | حصة العاملين ٥%                                    | ٣,٤٣٣,٦٢٥   |
|                                                     | ٦٨,٦٧٢,٥٠٠  |                                                    | ٦٨,٦٧٢,٥٠٠  |

**الميزانية العمومية كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦ - الأرقام بالآلاف**

| أرقام المقارنة | الحسابات | المطالبي                    |         |         | أرقام المقارنة | الحسابات | الموجودات                   |        |         |
|----------------|----------|-----------------------------|---------|---------|----------------|----------|-----------------------------|--------|---------|
|                |          | أسماء الحسابات              | مساعد   | عام     |                |          | أسماء الحسابات              | مساعد  | عام     |
|                | ٢١       | رأس المال                   |         | ١٥٠,٠٠٠ |                | ١١       | الموجودات الثابتة           |        | ١٤٧,٠٠٠ |
|                | ٢١١      | رأس المال المدفوع           | ١٢٠,٠٠٠ |         |                | ١١١      | الأراضي                     | ١٨,٠٠٠ |         |
|                | ٢١٢      | المساهمات القائمة           | ٣٠,٠٠٠  |         |                | ١١٢      | المباني والإنشاءات          | ٥٦,٠٠٠ |         |
|                | ٢٢       | الاحتياطيات والفائض         |         | ٥٤,١٠٢  |                | ١١٣      | الألات والتجهيزات والمعدات  | ٤٢,٥٠٠ |         |
|                | ٢٢١      | الاحتياطيات                 | ٤٦,٦٠٢  |         |                | ١١٤      | السيارات ووسائل النقل       | ٢٢,٠٠٠ |         |
|                | ٢٢٢      | الفائض المرحل               | ٧,٥٠٠   |         |                | ١١٥      | الأثاث ومعدات المكاتب       | ٨,٥٠٠  |         |
|                | ٢٣       | المخصصات                    |         | ٧٨,٦٢٧  |                | ١٢       | المشروعات قيد التنفيذ       |        | ٣٦,٠٠٠  |
|                | ٢٣١      | مخصص الاهتلاك               | ٢٠,٦٠٠  |         |                | ١٢١      | مشاريع الأراضي              | ٦,٥٠٠  |         |
|                | ٢٣٢      | مخصص الضرائب والرسوم        | ٤٨,٩٧٧  |         |                | ١٢٢      | مشاريع المباني              | ١٣,٤٠٠ |         |
|                | ٢٣٣      | مخصص حقوق العاملين          | ٦,٤٠٠   |         |                | ١٢٣      | مشاريع الآلات والتجهيزات    | ١٦,١٠٠ |         |
|                | ٢٣٤      | مخصص الديون المشكوك فيها    | ٢,٦٥٠   |         |                | ١٣       | التوظيف والاستثمارات        |        | ١١١,٠٠٠ |
|                | ٢٤       | القروض                      |         | ٦٩,٧٠٠  |                | ١٣٣      | حصص المشاركة                | ٣٦,٥٠٠ |         |
|                | ٢٤١      | السحب على المكشوف           | ٤٢,٣٠٠  |         |                | ١٣٤      | ودائع مالية لأجل            | ٧٤,٥٠٠ |         |
|                | ٢٤٧      | قروض طويلة الأجل            | ٢٧,٤٠٠  |         |                | ١٤       | المخزون                     |        | ٧١,٠٠٠  |
|                | ٢٥       | الدائنون                    |         | ١٢٨,٠٤١ |                | ١٤١      | المستلزمات السلعية          | ٣٣,٠٠٠ |         |
|                | ٢٥١      | الموردون                    | ٦٥,٠٠٠  |         |                | ١٤٤      | بضائع بغرض البيع            | ٢٦,٠٠٠ |         |
|                | ٢٥٣      | دائنون متنوعون              | ١١,٢٥٠  |         |                | ١٤٨      | الاعتمادات المستندية        | ١٢,٠٠٠ |         |
|                | ٢٥٤      | ذمم دائنة مختلفة            | ٣,٧٢٠   |         |                | ١٥       | المدينون                    |        | ٢٦,٥٠٠  |
|                | ٢٥٥      | دائنو التوزيعات             | ٤٨,٠٧١  |         |                | ١٥١      | الزبائن والعملاء            | ١٩,٠٠٠ |         |
|                | ٢٦       | السلف والتأمينات الدائنة    |         | ٤,٥٨٠   |                | ١٥٣      | ذمم مدينة مختلفة            | ٧,٥٠٠  |         |
|                | ٢٦٢      | التأمينات الدائنة           | ٤,٥٨٠   |         |                | ١٦       | السلف والتأمينات            |        | ١٢,٥٠٠  |
|                | ٢٧       | الحسابات الانتقالية الدائنة |         |         |                | ١٦١      | السلف المؤقتة               | ١,٥٠٠  |         |
|                | ٢٧١      | إيرادات محصلة مقدماً        | ٦٠٠     | ١,٩٥٠   |                | ١٦٢      | سلف العمال والموظفين        | ٤,٦٠٠  |         |
|                | ٢٧٢      | مصرفات مستحقة               | ١,٣٥٠   |         |                | ١٦٣      | سلف الموردين                | ٦,٤٠٠  |         |
|                |          |                             |         |         |                | ١٧       | الحسابات الانتقالية المدينة |        | ٣,١٠٠   |
|                |          |                             |         |         |                | ١٧١      | إيرادات مستحقة              | ٢,٤٠٠  |         |
|                |          |                             |         |         |                | ١٧٢      | مصرفات مدفوعة مقدماً        | ٧٠٠    |         |
|                |          |                             |         |         |                | ١٨       | الأموال الجاهزة             |        | ٧٩,٩٠٠  |
|                |          |                             |         |         |                | ١٨١      | نقد بالصندوق                | ٣,٥٠٠  |         |
|                |          |                             |         |         |                | ١٨٢      | نقد لدى البنوك              | ٧٦,٤٠٠ |         |
|                |          |                             |         | ٤٨٧,٠٠٠ |                |          |                             |        | ٤٨٧,٠٠٠ |

سند قبض

المحترم

استلحت نهذاً المبالغ التالية من الاخ

[illegible]

مدير الشؤون المالية

امين الصندوق

## المراجع

### رئيس الميزانية

## المحاسب

قيد بدفتر اليومية المساعد للندبة صفحة رقم [ ] ورحل مضمون السند للحسابات المساعدة [ ] الفرعية ( )

## إذن صرف من الصندوق

المبالغ التالية وتقيد كما يلي :

يُصَرَّفُ لِلْإِخْلَاقِ

| المبلغ                         | التوجيه المحاسبي | رقم الحساب | اسباب الصرف         | مستندات الصرف                      |
|--------------------------------|------------------|------------|---------------------|------------------------------------|
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                |                  |            |                     |                                    |
|                                | فقط              |            | لاغير               |                                    |
| المحاسب                        | رئيس الميزانية   | المراجعة   | مدير الشؤون المالية | المدير العام<br>او عن المدير العام |
| المستلم - الاسم :<br>التوقيع : |                  |            |                     |                                    |

● سجل الان بدفتر صندوق المدفوعات الصغيرة صفحة رقم ( ) بتاريخ / / من قبلي : .....التوقيع

## سند صرف بشيك

يصرف للاخ / ..... ويقيد المبلغ بالحسابات التالي بيانها :-

| رقم الحساب                                                                                                                                                                                                                                                                                               | التوجيه المحاسبي | مؤيدات الصرف      | البيان              | المبالغ               |                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|-------------------|---------------------|-----------------------|--------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  |                   |                     | المستحقة<br>ف ريال    | الخصميات<br>ف ريال |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  | (٢)               |                     |                       |                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  | (٢)               |                     |                       |                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  | (١)               |                     |                       |                    |
| الصافي للصرف فقط                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                  |                   |                     |                       |                    |
| <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <span>المحاسب</span> <span>رئيس الميزانية</span> <span>المراجعة</span> <span>مدير الشؤون المالية</span> <span>المدير العام</span> </div>                                                                                                    |                  |                   |                     |                       |                    |
| المحفوظات                                                                                                                                                                                                                                                                                                | الميزانية والخطا | المراجعة والتدقيق | قيد بالحسميات       | الاثبات والترحيل      |                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  |                   | أعد بالحسميات القيد | دفتر النقدية ص ( )    |                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  |                   | بموجب               | الاستاذ المساعد ص ( ) |                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                  |                   |                     | الاستاذ الفرعي ص ( )  |                    |
| <p>تصريح استلام : أنا الموقع ..... أصرح باستلامي إستحقاقي فيما ذكر أعلاه بموجب الشيك رقم ..... المسحوب علي بنك ..... وبرئ ذمة المؤسسة / الشركة من أية مطالبة مستقبلية بما ذكر ، وعليه أوقع ، صنعاء في / / ١٩٩٠ م</p> <p>المشاهدة : الاسم ..... المستلم : الاسم .....<br/>التوقيع ..... التوقيع .....</p> |                  |                   |                     |                       |                    |



## اشعار قيد مدين / دائن

رقم الاشعار

الأخ / الأخوة /

نحيطكم علماً إننا قيدنا من / الى / حسابكم ..... رقم ..... مايلى - حسب المرفقات :

| ملاحظات  | البيان | المبلغ بالارقام |   |
|----------|--------|-----------------|---|
|          |        | ريال            | ف |
|          |        |                 |   |
|          |        |                 |   |
|          |        |                 |   |
|          |        |                 |   |
|          |        |                 |   |
|          |        |                 |   |
| الاجمالي |        |                 |   |

وتم القيد الى / من / حـ ..... رقم .....

المدير العام

المدير المالي

المراجعة الداخلية

الموظف المختص

: 15-4

مقدار الكية / الواسلة / المرتجعه \_\_\_\_\_ من / الباخره / الفاكور / \_\_\_\_\_ بتاريخ

أمين الخازن

إذن صرف مواد من المخازن

عهدة / للاستخدام

ويقيد الى ح / ..... .

## الاجمالی

الموظف المختص

رئيس قسم المخازن والمشتريات

المراجعة

مدير ادارة المشتريات

المدير العام او عنه

استلمت المواد المبيعة اعلاه

الاسم

الوظيفة

## التوقع

## فاتورة رقم ( )

المطلوب من الاخ : ..... قيمة الاصناف الواردة بعد :-

[illegible]

المبيعات

### الحسابات / والقيمة مسددة بموجب

## الادارة

أستلمت أمر الصرف مع  
أصل الفاتورة  
المستلم

إن المؤسسة غير مسئولة بعد البيع عما يحدث للبضاعة من تلف أو نحوه إذا تركت في مخازنها أكثر من ثلاثة أيام ، كما للمؤسسة الحق في احتساب إيجار المخازن عليكم

ماعدى المسهر والخطا

يقيد ما جاء بالكشف صحيحا ما عدا السهو والخطأ

### کشف حساب

الاخ / ..... المحترم

اليكم كشف حساب ..... للفترة من ..... / ..... / ١٩٨٨ م الى ..... / ..... / ١٩٨٨ م  
يرجى المراجعة والمطابقه والتسديد والافاده بملاحظاتكم وشكرا.

المدير العام أو عنه

## المصير المالي

### المجلس الختم

# أرصدة حسابات الاستاذ العام

بتاريخ / / ١٩م شهر .....

| رقم الحساب | اسم الحساب                  | الرصيد الاجمالي |        |        |        | الرصيد الشهري |        |
|------------|-----------------------------|-----------------|--------|--------|--------|---------------|--------|
|            |                             | المدين          | الدائن | المدين | الدائن | المدين        | الدائن |
|            |                             | ريال            | ريال   | ريال   | ريال   | ريال          | ريال   |
|            | حسابات النشاط الجاري        |                 |        |        |        |               |        |
| ٣١         | المرتبات والاجور            |                 |        |        |        |               |        |
| ٣٢         | المستلزمات السلعية          |                 |        |        |        |               |        |
| ٣٣         | المستلزمات الخدمية          |                 |        |        |        |               |        |
| ٣٤         | مشتريات لغرض البيع          |                 |        |        |        |               |        |
| ٣٥         | المصروفات الجارية التحويلية |                 |        |        |        |               |        |
| ٣٦         | المصروفات المخصصة           |                 |        |        |        |               |        |
| ٤١         | ايرادات النشاط الجاري       |                 |        |        |        |               |        |
| ٤٢         | ايرادات متنوعة              |                 |        |        |        |               |        |
| ٤٣         | ايرادات الاوراق المالية     |                 |        |        |        |               |        |
| ٤٤         | التغير بالمخزون             |                 |        |        |        |               |        |
| ٤٥         | ايرادات جارية تحويلية       |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٨         | نتيجة النشاط                |                 |        |        |        |               |        |
|            | الاجمالي                    |                 |        |        |        |               |        |
| ١١         | الموجودات الثابتة           |                 |        |        |        |               |        |
| ١٢         | مشروعات قيد التنفيذ         |                 |        |        |        |               |        |
| ١٣         | التوظيفات الاستثمارية       |                 |        |        |        |               |        |
| ١٤         | المخزون                     |                 |        |        |        |               |        |
| ١٥         | المدينون                    |                 |        |        |        |               |        |
| ١٦         | السلف والتأمينات            |                 |        |        |        |               |        |
| ١٧         | حسابات انتقالية مدينه       |                 |        |        |        |               |        |
| ١٨         | الأموال الجاهزة             |                 |        |        |        |               |        |
| ١٩         | حسابات غير مخصصة            |                 |        |        |        |               |        |
| ٢١         | رأس المال                   |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٢         | الاحتياطيات والفائض         |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٣         | المخصصات                    |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٤         | القروض                      |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٥         | الدائنون                    |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٦         | السلف والتأمينات الدائنه    |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٧         | حسابات انتقالية دائنة       |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٨         | حسابات النتائج              |                 |        |        |        |               |        |
| ٢٩         | حسابات غير مخصصه            |                 |        |        |        |               |        |
|            | الاجمالي                    |                 |        |        |        |               |        |

۱۹م شهر

## میزان مراجعه

بالحركة الشهرية | الجامع | الاربعاء

الاجـالي  
منقول الى مابعد

## نموذج صفحة في سجل اليومية العامة

| ١٢ |  | ١١ |  | ١٠ |  | ٩ |  | ٨ |  | ٧ |  | ٦ |  | ٥ |  | ٤ |  | ٣ |  | ٢ |  | ١ |  | مبلغ<br>المعاملة | التاريخ | رقم<br>القيد | البيان | التوجيه<br>المحاسبي |  |
|----|--|----|--|----|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|------------------|---------|--------------|--------|---------------------|--|
|    |  |    |  |    |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |                  |         |              |        |                     |  |
|    |  |    |  |    |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |                  |         |              |        |                     |  |

## نموذج صفحة في سجل المساعد الفرعي

| ٩ |  | ٨ |  | ٧ |  | ٦ |  | ٥ |  | ٤ |  | ٣ |  | ٢ |  | ١ |  | البيان | التاريخ | رقم القيد | الحركة |      |
|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|---|--|--------|---------|-----------|--------|------|
|   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |        |         |           | دائن   | مدين |
|   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |   |  |        |         |           |        |      |

## نموذج صفحة في سجل رقابة المخزون

| الملاحظات | المتوسط<br>المتحرك | حركة القيمة |       |      | حركة الكمية |       |      | البيان | التاريخ | رقم سند | رقم سند |
|-----------|--------------------|-------------|-------|------|-------------|-------|------|--------|---------|---------|---------|
|           |                    | رصيد        | منصرف | وارد | رصيد        | منصرف | وارد |        |         | التوريد | الصرف   |
|           |                    |             |       |      |             |       |      |        |         |         |         |

## نموذج صفحة في سجل الأصول الثابتة

| الملاحظات | رصيد | حركة الإهلاك   |             |           | حركة الأصول |             |           |             | البيان | التاريخ | رقم سند التوريد | رقم سند الصرف |
|-----------|------|----------------|-------------|-----------|-------------|-------------|-----------|-------------|--------|---------|-----------------|---------------|
|           |      | متراكم الإهلاك | متجمع إهلاك | إهلاك عام | الرصيد      | الاستبعادات | الإيضاحات | تكلفة الأصل |        |         |                 |               |
|           |      |                |             |           |             |             |           |             |        |         |                 |               |

## نموذج صفحة في السجل التحليلي

| التاريخ | البيان | رقم القيد | رصيد | دائن | مدين |
|---------|--------|-----------|------|------|------|
|         |        |           |      |      |      |

## "المراجع"

- الحسابات الحكومية والقومية دراسة نظرية وتطبيقية.  
دكتور/ محمد لطفي حسونة، دكتور/ أحمد عمر بامشموس . جامعة صنعاء  
عام ١٩٨٢م.
- الحسابات الختامية والميزانية  
دكتور/ خيرت ضيف . جامعة الإسكندرية عام ١٩٦٤م.
- دراسات في التنظيم المالي والمحاسبي الموحد .  
دكتور/ حسن أحمد غلاب، دكتور/ محمد باكحيل . المعهد القومي للإدارة  
عام ١٩٨٥م.
- الأصول النظرية والعملية للمحاسبة المالية.  
دكتور/ محمد فضل الإرياني ، دكتور/ عبد الملك إسماعيل حجر . جامعة  
صنعاء عام ٢٠٠٤م.
- النظام المحاسبي الموحد الأصول النظرية والتطبيق العملي.  
دكتور/ علي محروس شادي . جامعة عين شمس عام ١٩٧٨م.
- النظرية والتطبيق في النظام المحاسبي الموحد  
عبد اللطيف حافظ، مورييس واسيلي، فؤاد العشري . دار الفكر العربي . الطبعة  
الرابعة ١٩٨٠م.
- المحاسبة الحكومية  
دكتور/ حسين كمال . جامعة عين شمس ١٩٧٦م.
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.  
الاتحاد الدولي للمحاسبين . طبعة عام ٢٠٠٨م.