



kingdom of Saudi Arabia
University of Tabuk



المملكة العربية السعودية
جامعة تبوك

الدورة التدريبية أساس الاستحقاق والمواءمة مع كفاءة الانفاق

الدكتور عقله ارشيد

التحول لأساس الاستحقاق :

أطلقت وزارة المالية برنامجاً شاملاً ومتكاملاً يهدف التحول الحكومة من الإطار المحاسبي المبني على الأساس النقدي والاساس النقدي المعدل إلى إطار محاسبي مبني على أساس الاستحقاق. ويشكل هذا التوجه نقطة مفصلية في تاريخ المملكة، ويمكن وزارة المالية من تحقيق أهدافها الاستراتيجية وعلى رأسها رفع فعالية التخطيط المالي وتنفيذ الموازنة العامة للدولة وفقاً لأفضل الممارسات العالمية.

ويأتي إطلاق هذا البرنامج انطلاقةً من توجهات وزارة المالية في إدارة وتنمية الموارد المالية للحكومة بكفاءة وإبداع.

ويأتي إطلاق هذا البرنامج انطلاقةً من توجهات وزارة المالية في إدارة وتنمية الموارد المالية للحكومة بكفاءة وإبداع.

التحول لأساس الاستحقاق :

ويأتي مشروع التحول لأساس الاستحقاق المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وبناء المركز المالي للدولة تحقيقاً لإحدى ركائز رؤية المملكة ٢٠٣٠ المعنية بتحسين جودة الحسابات المالية وتعزيز الشفافية ضمن برنامج تحسين نظام المحاسبة الحكومية ومعايير التدقيق المحاسبي.

يُعد مشروع التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي وتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من المبادرات المنبثقة عن برنامج التحول الوطني والتي تتبناها وزارة المالية ممثلةً في وكالة الوزارة للشئون المالية والحسابات، وامتداداً لما تسعى إليه الوزارة من تطوير وبناء شراكة مع القطاعين العام والخاص بالمملكة، حيث إن مشروع التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي سيساعد على توفير معلومات مكتملة ودقيقة وملائمة التوقيت عن المركز المالي، ونتائج الأنشطة والتدفقات النقدية للجهات، وتعزيز الرقابة على الإيرادات والمصروفات والأصول والالتزامات، وتطوير الإدارات المالية في الجهات الحكومية ودعم اتخاذ القرارات.

التحول لأساس الاستحقاق :

ويعتبر مشروع التحول للمحاسبة المبنية على أساس الاستحقاق الى جانب بناء مركز مالي للدولة أداة فاعلة في توفير بيانات مالية تساعد في قياس الأداء وتحليل الفجوات واقتناص الفرص المرتبطة بالأداء المالي ككل وتعزيز الجهود في وضع وتنفيذ سياسات مالية فعّالة. وبنجاح مشروع تحوّل الجهات الحكومية من تطبيق الأساس النقدي القائم حالياً إلى نظام المحاسبة المبنية على أساس الاستحقاق سيكون لدى المملكة نظام مالي متكامل مبني على معايير وسياسات محاسبية موحدة، ومركز مالي على مستوى الدولة يقوم على تلك المعايير والسياسات التي تنبع منها.

التحول لأساس الاستحقاق :

من المسلم به ان التحول ليس هدفا بحد ذاته وانما هو وسيلة لتحقيق اهداف أخرى ترمي اليها الحكومات والتي يمكن تحقيقها من خلال العمل على تغيير الذهنية للعاملين في المجال المالي من خلال مراحل التحول الى جانب انه يمكن أصحاب القرار من الوصول الى القرار المناسب استنادا الى بيانات منسقة وسليمه من فترة الى أخرى، فلم يعد من المقبول الحصول على بيانات مالية على الأساس النقدي للصرفيات كأساس للمقارنة بين الفترات المالية المختلفة سواء كانت شهرية او ربعيه او سنويه لأنها غير قابله للمقارنة كونها تفتقد الى معايير التوحيد التي لها علاقة بحقيقة النشاط ذاته في مختلف مراحلها، انما تعتمد على معايير ليست مستنده الى ثوابت واسس الكفاءة وانما الى معايير ترتبط بأمور انجاز المعاملات المالية مثل تاريخ استلام الفاتورة او المستخلص او استكمال مستندات الصرف او الصرف فتطبيق النظام المحاسبي على أساس الاستحقاق يتيح مزايا كثيرة من أهمها

التقديم

البعد التشريعي لأساس الاستحقاق :

يتمثل توفير البعد التشريعي بصدور الأمر السامي رقم (١٣٠٥٩) وتاريخ ١٦ ربيع الأول ١٤٣٨ هـ، القاضي بالموافقة على مشروع تحول جميع الجهات الحكومية من تطبيق الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي، وأن تتولى اللجنة المالية بالديوان الملكي واللجنة التنفيذية، التي يرأسها معالي وزير المالية الإشراف على تنفيذ المشروع

التقديم

الأهداف الاستراتيجية للمشروع :

- تعزيز مبدأ الشفافية والمساءلة من خلال مشاركة المعلومات مع المجتمع وزيادة التركيز لتعزيز الرقابة.
- تحسين قدرات المملكة في جميع المجالات الاجتماعية والاقتصادية والمالية في القطاع العام، كما تساعد التقارير المالية في المقارنة على مستوى دولي.
- نظام مالي متكامل وتوحيد المعايير المحاسبية بالقطاع العام وإعداد التقارير المالية والإحصائية مجمعة على مستوى الدولة، ومبنية على هيكل حسابات وسياسات مالية ومحاسبية موحدة .
- دعم اتخاذ القرارات وتوفير معلومات أدق وأشمل لتعزيز عمليات التخطيط وصنع قرار أفضل فيما يتعلق بالمخاطر والفرص والوصول إلى معلومات مالية دقيقة عن تكاليف الخدمات الحكومية والتزاماتها المستقبلية.
- حصر كافة أصول والتزامات الجهات الحكومية، وبالتالي إظهار المركز المالي للجهات بشكل مستقل والمركز المالي للدولة بشكل موحد.

التقديم

الأهداف الاستراتيجية للمشروع :

- يوفر تطبيق معايير المحاسبة بالقطاع العام على أساس الاستحقاق الاستحقاقات المنبثقة من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام فوائد على الصعيد المحلي وتماشياً مع رؤية المملكة ٢٠٣٠ على النحو الآتي:
 - إمكانية المقارنة للأداء المالي: - مقارنة الميزانية مع الأرقام الفعلية للقطاع العام.
 - مقارنة الأرقام الفعلية للقطاع العام مع الأعوام السابقة.
 - مقارنة الأداء والمركز المالي لمختلف القطاعات ضمن القطاع العام والمناطق الجغرافية وغيرها من الخصائص.
 - مقارنة مع الدول التي تطبق المحاسبة على أساس الاستحقاق

مفهوم أساس الاستحقاق

تطبيق المحاسبة المبنية على أساس الاستحقاق يستوجب تسجيل الإيرادات والمصروفات استناداً لتاريخ نشوء الحدث أو الدين بصرف النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلياً تحصيل الإيرادات أو دفع المصروفات، وبالتالي القدرة على معرفة قيمة الأصول والالتزامات بأية لحظة خلال الفترة المحاسبية وليس فقط عند الإقفال الدوري للحسابات

التعريف

الأساس النقدي في المحاسبة

ان الايراد أو النفقة يتم اثباته ويتحقق عند قبضه أو دفعه سواء يخص الفترة المالية أم لا يخصها حيث أن المقياس هنا هو التدفق النقدي الوارد أو الصادر للايراد أو النفقة.

أساس الاستحقاق في المحاسبة

الهدف من أساس الاستحقاق

تحميل الفترة المالية بما يخصها من نفقات وايرادات سواء دفعت أو لم تدفع، قبضت أو لم تقبض . لذلك يتم إجراء التسويات الجردية لحسابات النفقات والايرادات.

الهدف من أساس الاستحقاق

- ”تقديم معلومات مالية مفيدة للمستخدمين الحاليين والمتوقعين، والمقرضين، والدائنين لاتخاذ قراراتهم في عملية المالية للوحدة الاقتصادية يهدف إعداد التقارير المالية الى ما يلي:
- ١- توفير معلومات مفيدة في قرارات الاستثمار.
 - ٢- توفير معلومات مفيدة في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية.
 - ٣- تقييم الموارد الاقتصادية للمنشأة.

ألية عمل أساس الاستحقاق

تحدد محاسبة الاستحقاق وقت تسجيل المصروفات والإيرادات وفق مبدأين متكاملين، هما :

مبدأ الاعتراف بالإيرادات: يتم تسجيل الإيرادات سواء تم أو لم يتم استلام المبالغ النقدية.

مبدأ مقابلة المصروفات: تتم مقابلة المصروفات بالإيرادات ذات الصلة لذات الفترة المالية سواء تم أو لم يتم دفع المبالغ النقدية العائدة لها

اختلاف أساس الاستحقاق عن الأساس النقدي

تختلف محاسبة الأساس النقدي ومحاسبة الاستحقاق بشكل عام في المجالات التالية :

يتم وفق محاسبة الاستحقاق تسجيل الأصول والخصوم وحقوق الملكية، مما يوفر صورة شاملة عن الموقع المالي لوحدة معينة في أي وقت. بينما لا يتم تسجيل هذه الأصول والخصوم وحقوق الملكية في ظل محاسبة الأساس النقدي .

تختلف محاسبة الأساس النقدي ومحاسبة الاستحقاق في مجال تسجيل الإيرادات والمصروفات :

يتم بموجب محاسبة الأساس النقدي تسجيل الإيرادات والمصروفات عند استلام أو دفع المبالغ النقدية، لذا تطلق على الإيرادات والمصروفات مصطلحات “استلام المبالغ النقدية” و”المدفوعات النقدية”.

تسجل محاسبة الاستحقاق الإيرادات عند تحقيقها والمصروفات عند حصولها أو عند استهلاك الموارد. لا تميز محاسبة الأساس النقدي مثلاً (وعلى خلاف محاسبة الاستحقاق) بين شراء أحد الأصول ودفع مصروفات معينة، إذ تعتبر الحالتان “مدفوعات” على حد سواء

اختلاف أساس الاستحقاق عن الأساس النقدي

تتضمن البيانات المالية لمحاسبة الاستحقاق الميزانية العمومية وبيان بالدخل وبيان مفصل بالتدفقات النقدية. أما في محاسبة الأساس النقدي، فيتم فقط وضع بيان بالتدفقات النقدية تدرج ضمنه عملية التداول النقدي (دخول وخروج المبالغ النقدية).

وتاليا ابرز أوجه الاختلاف بين محاسبة الأساس النقدي ومحاسبة الاستحقاق للعمليات المالية:

مجال الاختلاف	محاسبة الأساس النقدي	محاسبة الاستحقاق
دفتر الأستاذ العام (GL)	يتم تسجيل الإيرادات والمصروفات في دفتر الأستاذ العام عندما يتم استلام أو دفع المبالغ النقدية وليس عند حصول النشاط الاقتصادي.	يتم تسجيل الإيرادات والأصول والخصوم وحقوق الملكية (الأصول الصافية) في دفتر الأستاذ العام عند حصول النشاط الاقتصادي ذات الصلة وعندما يتم استلام أو دفع المبالغ النقدية.

اختلاف أساس الاستحقاق عن الأساس النقدي

محاسبة الأساس النقدي	محاسبة الاستحقاق	مجالات الاختلاف
لا يتم تسجيل عمليات الذمم المدينة لا تدرج ميزانيات الذمم المدينة	يتم تسجيل عمليات الذمم المدينة يتم إدراج ميزانيات الذمم المدينة	الذمم المدينة (A/R)
لا يتم تسجيل عمليات الذمم الدائنة لا تدرج ميزانيات الذمم الدائنة في السجلات	يتم تسجيل عمليات الذمم المدينة يتم إدراج ميزانيات الذمم المدينة	الذمم الدائنة (A/P)
يتم تسجيل مواد المخزون التي تم شراؤها كمصروفات لا يتم وضع سجل للمخزون لأغراض رقابية.	يتم تسجيل مواد المخزون التي تم شراؤها وكمصروفات عندما يتم استهلاكها خلال السنة يتم تسجيل الأرصدة الابتدائية والختامية للمخزون .	المخزون
يتم تسجيل الأصول الثابتة التي تم شراؤها كمصروفات لا تظهر السجلات أية معلومات حول فترة استخدام الأصول المتوقعة وقيمتها	تسجل الأصول الثابتة التي تم شراؤها أو مصروفات الرأسمالية كأصول ثابتة بالإضافة إلى معالجة الاهلاك للفترة المالية يتم تسجيل قيمة أو كلفة الأصول الثابتة وفق معايير المحاسبة الدولية.	الأصول الثابتة

القصور في النظام المحاسبي الحكومي الذي يستند للأساس النقدي

الأساس النقدي المطبق حالياً لا يوفر صورة كافية للواقع الفعلي للعمليات المالية، ويسهم في إظهار نتائج مضللة عن إيرادات ومصروفات الوحدات الحكومية، كما أنه لا يُظهر كامل المعلومات عن الموارد المطلوبة لتمويل المشاريع والخدمات، بينما تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي سيساعد على توفير معلومات مكتملة ودقيقة وملاءمة التوقيت عن المركز المالي ونتائج الأنشطة والبرامج والمشاريع والتدفقات النقدية للمنشآت وتعزيز الرقابة على الإيرادات والمصروفات والأصول والالتزامات، وتطوير الإدارات المالية في الجهات الحكومية ودعم اتخاذ القرارات

القصور في النظام المحاسبي الحكومي الذي يستند للأساس النقدي

النظم المحاسبية الحكومية التي تستند للأساس النقدي تعاني من مجموعه من الصعوبات كونها لا تستند الى معايير محاسبه دولية معتمده ذات جودة عالية في مواضيع العرض والافصاح ولا تقوم على إطار نظري للفكر المحاسبي وانما تستند لمجموعه نصوص تشريعية وقانونية متمثلة بالميزانية الحكومية، لذا نجد ان النظم المحاسبية التي تقوم على الأساس النقدي تعاني من قصور شمولي في الإطار الفكري للمحاسبة ابتداءً من الأهداف الرئيسة التي يفترض أنها تمثل الأهداف المالية للدولة بصورة جلية

القصور في النظام المحاسبي الحكومي الذي يستند للأساس النقدي

فالأهداف للأنظمة المحاسبية الحكومية التي تعتمد الأساس النقدي أهداف بسيطة كتركيزها على الرقابة المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات الى جانب سلامه العمليات المالية وتسجيلها مدى الالتزام

بينما نجد ان النظام المحاسبي الحكومي المستند الى المعايير المحاسبية الدولية في معياره الأول يتضمن انه يجب ان يقدم معلومات عن مصادر واستخدامات الموارد المالية للدولة كيف نمول هذه الموارد داخليا او خارجيا كما يجب ان يكون هناك افصاح وشفافية كافيه ومعلومات جليه

كما يجب ان **يقدم معلومات** ذات قيمه تمكن المستخدم **من التنبؤ بالأحداث المستقبلية** الى جانب قدرتها على ان تعطي المعلومات ما تمكن المستخدم **من قياس أداء الوحدات الحكومية** وتكلفه هذه الخدمات وهذا ما لا توفره الأنظمة الحكومية التي تستند الى الأساس النقدي

القصور في النظام المحاسبي الحكومي الذي يستند للأساس النقدي

يعتمد الأساس النقدي الحكومي على **الهيكل التقليدي للبنود والاعتمادات** الذي يقتصر على توفير معلومات تبين النفقات الحكومية دون ان تظهر ايه تفسيرات للمخرجات وما هي النتائج التي ترتبت على هذه المصروفات

لا يمكن وصف النظام المحاسبي الحكومي المستند الى الأساس النقدي بانه نظام معلومات محاسبي فهو لا يتعدى كونه كشوفات وبيانات إحصائية تبين تهتم بالمحلات دون اية عناية بالمخرجات النفقات والاعتمادات

هناك قصور أيضا أساس القياس **بعدم اظهار الأصول والالتزامات** مما ينعكس على عدم اظهار المركز المالي للدولة بصوره صحيحة ويجعل النظام المالي نظاما مشوها لعجزه عن اظهار عناصر المركز المالي بصورة صحيحة

القصور في النظام المحاسبي الحكومي الذي يستند للأساس النقدي

بدوره **نظام الرقابة الداخلي** والذي يفترض ان يكون نظاما شاملا يشتمل على إجراءات تهدف لحماية الأصول وسلامة استخداماتها والتحقق من انجاز الأهداف المحددة والمساعدة في تحسين أداء الوحدات ومستوى التقيد باللوائح والإجراءات كما هو الحال المأمول منه، إضافة لذلك نجد ان نظام الرقابة الداخلية الذي يستند الى الأساس النقدي نجده انه تشوبه العديد من الملاحظات والشوائب التي تحد من الغايات التي وجد من أجلها

لذا يمكن القول بأن النظام المحاسبي المبني على الأساس النقدي نجد فيه الموازنة العامة للدولة هي حجر الأساس، هذا النظام يهدف في المقام الأول إلى تحقيق الرقابة المالية البحتة للحصول والإنفاق الحكومي، ولا يهدف إلى المساءلة عن العمليات أو عن قياس كفاءة الأداء، وبالتالي لم يتمكن من قياس كفاءة الأداء بنفس درجة الدقة التي تمكن بها نظام المحاسبة المالية الأخرى قياسه، عند استخدامه في قطاع الأعمال

القصور في النظام المحاسبي الحكومي الذي يستند للأساس النقدي

بالخلاصة يمكن تلخيص أبرز أوجه القصور في :

- أ. عدم توفير البيانات الضرورية اللازمة لتصوير المركز المالي بشكل سليم.
- ب. عدم التفرقة بين النفقات الرأسمالية والنفقات الجارية مما يؤثر على نتائج الحساب الختامي وقائمة المركز المالي.
- ج. تداخل البيانات المالية النهائية من سنة إلى أخرى يؤدي إلى صعوبة المقارنة.
- د. يؤدي إلى المغالاة في الإنفاق وذلك خوفا من تخفيض المخصصات في السنوات القادمة.
- هـ. لا يوفر هذا الأساس المرونة في استكمال تنفيذ المشاريع خاصة عند انتهاء السنة المالية.
- و. لارتباط الإنفاق بإقرار الموازنة التي تحتاج إلى فترة زمنية طويلة مما يؤثر على النشاط الحكومي.
- ز. قصوره في تقديم البيانات اللازمة للقيام بأعمال الرقابة الشاملة وقياس كفاءة وفاعلية البرامج الحكومية طويلة الأجل وتقييم أداء الوحدات الإدارية الحكومية.
- ح. لا يساعد على تحديد التكلفة الفعلية للأنشطة والبرامج مما يؤدي إلى عدم إمكانية ترشيد القرارات وإجراء المقارنة بين تكلفة أداء الخدمات التي تؤديها الوحدات الإدارية الأخرى.
- ط. صعوبة تتبع تكاليف المشروعات التي تمتد فترة تنفيذها عدة سنوات متتالية.
- ي. لا يظهر الحساب الختامي عند اقتصاره على إظهار التدفقات النقدية من وإلى الخزينة عما يسفر عنه تنفيذ القوانين والأنظمة والتعليمات.

التكامل للنظام المحاسبي

يجب لفت الانتباه الى ان تطبيق أساس الاستحقاق وتطبيق المعايير الدولية لوحدها لن يكون عصى سحريه للتغلب على جميع المأخذ التي ترتبط بالنظام المالي الحكومي القائم على الأساس النقدي فالنظام المالي هو نظام شامل يهدف للتحقق من الأهداف المحددة وسلامة ممتلكات الأصول التي تعظم من كفاءة الأداء الحكومي يساعد انما التطوير منظومه شامله ومتكاملة تبدأ من تطوير القوانين واللوائح وتغيير النظم والسياسات المالية كتبني الموازنات بالانتقال من موازنة البنود التي ستكون من الأمور التي عفى عليها الزمن في ظل تطبيق الأساس النقدي الى موازنة البرامج والاداء

دراسة وتحليل الهيكل التنظيمي وتبني محاسبة المسؤولية وتبني الكفاءة والفعالية، ففي الوقت الذي يمكن اعتبار الكفاءة في انجاز الأهداف فأن الفعالية ان تنجز الأهداف بأقل التكاليف وأفضل النتائج

الأسباب الموجبة لتطوير النظام المالي الى نظام مبني على أساس الاستحقاق

فرضت الملاحظات التي ارتبطت في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي المبني على الأساس النقدي الانتقال الى تطبيق النظام المحاسبي المبين على أساس الاستحقاق لتحقيق مجموعه من الغايات

- الرغبة في اعداد موازنات تخطيطية وما يتطلبه ذلك من توفير معلومات تاريخية ملائمة.
- تحديد أولويات الانفاق
- الرغبة في تحسين الأداء الحكومي
- تعدد الأطراف المستفيدة من معلومات النظام المالي
- تعامل الأساس النقدي مع الأصول على انها مصروفات تشغيلية
- عدم القدرة على تقييم الأنشطة الحكومية

مميزات تطبيق أساس الاستحقاق

يوفر تطبيق أساس الاستحقاق معالجه لأوجه القصور التي يتسم بها الأساس النقدي ومنها:

- تميز بصورة واضحة بين النفقات التشغيلية والنفقات الرأسمالية مما يساعد في اعداد المركز المالي للدولة على حقيقته وتكون نتائج الاعمال للفترة المالية صحيحة وسليمه وعادلة
- توفير المعلومات المحاسبية الضرورية والدقيقة والموضوعية لإظهار نتائج الأعمال والمركز المالي بصورة واقعية وسليمة كونه يعتمد على تحميل السنة المالية بنصيبها العادل من النفقات والإيرادات مما يؤدي إلى تحقيق الرقابة الفاعلة والشاملة.
- توفير معلومات قابلة للمقارنة بين السنوات على أسس ثابتة.
- تسهيل عملية إعداد التقديرات للموارد والاستخدامات اللازمة للسنة المقبلة والمساعدة في تحديد تكلفة النشاط أو الخدمة المؤداة خاصة في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.
- يعكس المجهودات والمنجزات المرتبطة بالفترة المحاسبية ويحقق استقلال السنوات المالية.
- يتمشى مع متطلبات التحليل الاقتصادي لقيام أنظمة المحاسبة القومية.
- المساعدة في صياغة السياسات المالية الواقعية حيث يساعد صانعي السياسة المالية إلى رؤية ما وراء السنة المالية الحالية.
- توفير معلومات مفيدة وكافية عن تكاليف أنشطة الحكومة الأمر الذي يدعم عملية اتخاذ القرار.

مزايا أساس الاستحقاق المحاسبي

الترشيد

التكلفة

الدقة

التحليل

تقييم الأداء

الموارد

التدفقات النقدية

مميزات تطبيق أساس الاستحقاق

الأداء: تقييم أداء الحكومة بشكل أفضل من ناحية تكلفة الخدمات التي تقدمها وفعاليتها وإنجازاته وذلك من خلال التحديد الدقيق لتكاليف الخدمات والوقوف على كفاءة وفعالية الانفاق الذي يمكن

- القدرة على القياس وتقييم الأداء وتوفير متطلبات دعم القرار
- الاستجابة لمتطلبات التصنيف المالي والتقييم الذي يتم لمقدرات المملكة من قبل وكالات التصنيف المعتمدة والتي تستند الى المعايير الدولية للمحاسبة

الدقة :

تعزيز القدرة على توفير سجلات محاسبية أكثر دقة وتكاملاً وفقاً لأعلى معايير الكفاءة

مميزات تطبيق أساس الاستحقاق

التكلفة

تحديد إجمالي كلفة وعناصر الخدمات التي تقدمها الحكومة ومقارنتها بكلفة خدمات القطاعين الخاص والتطوعي.

المقارنة

التحول الى الأساس النقدي سيعمل على ردم الفجوة الناتجة عن التباين في نتائج استخدام القطاع الخاص الذي يستخدم أساس الاستحقاق والقطاع الحكومي الذي يستخدم الأساس النقدي والذي سوف يحقق توافقا واتساقا على مستوى الاقتصاد ككل في عرض البيانات المالية، مبينا أن الفجوة القائمة في قياس وعرض البيانات المالية بين القطاع العام والقطاع الخاص ستزول تقريبا مع اكتمال تطبيقه

مميزات تطبيق أساس الاستحقاق

الترشيد : إعطاء صورة أوضح عن مدى نجاح الحكومة في إدارة مواردها وترشيد نفقاتها.

التحليل : توفير رؤية خاصة بالبيانات المالية لعدد من السنوات، مما يسمح بإجراء عملية المقارنة والتحليل على مدى الأعوام

الموارد : إتاحة إمكانية إجراء مقارنة أفضل وأكثر كفاءة بين مختلف خيارات وبدائل استخدام الموارد

التدفقات النقدية : تقييم أداء الوزارات والهيئات التابعة للحكومة الاتحادية من ناحية مركزها المالي وتدفقاتها النقدية

مميزات تطبيق أساس الاستحقاق

بينت الدراسات والتحليلات المصاحبة أن أساس الاستحقاق يعتبر الأساس الوحيد الذي تتوفر فيه كافة الميزات والمعايير المطلوبة والتي بموجبها يتم اختيار الأساس المحاسبي المناسب وهذا جعل منه أفضل الأسس التي يمكن الاعتماد عليها، خاصة في ظل تعدد وتعقد الوظائف والأنشطة الحكومية لما يوفره من بيانات ومعلومات سليمة وموثوق بها عن التكاليف الحقيقية للمشاريع والأنشطة والخدمات الحكومية التي من خلالها يمكن تحقيق رقابة فعالة على الأنشطة الحكومية للتعرف على مدى تحقيقها لأهدافها بأفضل الوسائل وأقل التكاليف.

ويعتبر تطبيق موازنة البرامج والأداء باعتبارها موازنة تركز على الأعمال التي تقوم بها الحكومة البديل الأفضل وليس فقط الرقابة على المصروفات والإيرادات، فهي وضعت للتركيز على العمل المنجز نفسه أو المراد إنجازه وليس على وسائل القيام بالعمل. تعتمد موازنة البرامج والأداء في تطبيقها على أساس الاستحقاق الذي يمكن من الآتي:

١. وضع السياسات المحاسبية الموحدة وبالتالي قياس الأداء للسنوات المتتالية وفق أسس محاسبية موحدة.

٢. يمكن أساس الاستحقاق من الربط بين الأداء المحقق والتكلفة التي أنفقت عليه

أساس الاستحقاق وموازنة الدولة

تمتاز الموازنة علي اساس الاستحقاق بتحسين معلومات التكلفة لصنع القرارات وتحسين الانضباط لأغراض تنفيذ الموازنة، وكذلك يقتضي علي التحيز بتسجيل الاستثمارات الرأسمالية مما يحسن ادارتها، كما يوضح مدى استدامة المالية العامة علي المدي الطويل الى جنب ضمان التماثل مع التقارير المعدة علي اساس الاستحقاق، مما يساعد في خلق حافزاً للإدارات الأخرى لإجراء الاصلاحات في القطاع العام.

كما ان استخدام اساس الاستحقاق في المحاسبة عن عمليات الوحدات الحكومية يساعد في زيادة كفاءة النظام المحاسبي الحكومي اذ يقدم صورة شاملة عن التزامات الوحدة الحكومية ويساعد في صياغة السياسات الواقعية ويسهل ادارة النقدية من خلال الصورة الواضحة التي يقدمها عن التزامات الوحدة الحكومية الى جنب فوائد منها :

١. يظهر الموقف المالي الحقيقي للحكومة اخذاً في الاعتبار الاستحقاقات والالتزامات المالية وكذلك القيمة الفعلية للأصول .

٢. يظهر بشكل واقعي نفقات الحكومة استنادا علي تكلفة اهلاك الموارد وليس علي قيمة اقتنائها.

٣. يسمح باحتساب تكلفة الانشطة وما تنتجه الدوائر من مخرجات وبالتالي قياس فعاليتها.

٤. يتيح امكانية ادارة التوقعات المالية والتدفقات المالية واعداد الموازنات بفعالية اكبر.

٥. مواكبة التغير المستمر في معايير المحاسبة الدولية

أساس الاستحقاق ومحاسبة التكاليف

محاسبة التكاليف في الوحدات الحكومية: يساعد أساس الاستحقاق في تحديد تكاليف الخدمات التي تقدمها بما في ذلك مساهمة موجوداتها الثابتة في انتاج وتقديم الخدمة. هناك مجموعة من الاسباب تجعل استخدام محاسبة التكاليف في الوحدات الحكومية اكثر اهمية منها في قطاع الاعمال اهمها غياب دافع الربح كوسيلة تنظيمية او كمقياس لكفاءة التشغيل،

كما ان هناك العديد من الاستخدامات لمحاسبة التكاليف في الوحدات الحكومية اهمها :

١. اعداد الموازنة

٢. رقابة وخفض تكاليف الخدمات المقدمة

٣. تسعير الخدمات الحكومية

٤. تقرير فاعلية اداء الوحدات الحكومية من خلال قياس تكاليف الجهود المبذولة في تقديم الخدمات وبيان اثر هذه الجهود علي جودة الخدمات المقدمة .

يعد نظام ادارة التكلفة الاسلوب المناسب لتحقيق الاستخدام الامثل والفعال لمحاسبة التكاليف في الوحدات الحكومية اذ يمثل هذا النظام فلسفة الوحدة الاقتصادية في ادارة جميع مواردها التي تسبب وتوجه تلك الموارد في استنفاد التكلفة ، كما يساهم في دعم وتطوير الاستراتيجيات التي تتبناها الوحدات الاقتصادية من خلال قياس وتوصيل المعلومات التي يتم استخدامها في صياغة وتنفيذ وتقييم الاستراتيجيات عن طريق بيان كفاءة وفاعلية استخدام الموارد المتاحة .

عيوب اساس الاستحقاق

على الرغم من الإيجابيات العديدة التي يتسم بها أساس الاستحقاق إلا أنه يمكن القول أن هناك عدد من المأخذ

- عدم دقة المركز النقدي وصعوبة الرقابة على السيولة النقدية لأن الحسابات تتضمن بيانات محاسبية مستقبلية قد لا يتم انفاؤها أو تحصيلها
- سوء تحميل النفقات والإيرادات لسنة مالية مثل تضخيم المصروفات المستحقة
- الاعتماد على التقدير الشخصي في التسويات الجردية
- التطبيق يحتاج إلى موارد بشرية عالية
- التأخير في إقفال الحسابات حيث أن تعدد وتنوع وتباعد الوحدات الحكومية تطل إقفال حساباتها وقت كبير مقارنة بالأساس النقدي الذي لا يحتاج لمثل هذا التأخير

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يتطلب التحول لأساس الاستحقاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كمتطلب أساسي تبنى عليه ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة، وتم تشكيل لجنة فرعية بقرار من معالي وزير المالية تقوم بدراسة مشاريع المعايير والسياسات المحاسبية المقترحة لجهات القطاع العام من فريق المشروع، وتقديم ما تراه من توصيات للجنة التوجيهية للمشروع، وقد أوصت اللجنة الفنية بتبني معايير المحاسبة بالقطاع العام المنبثقة من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) المبنية على أساس الاستحقاق الصادرة في العام ٢٠١٧م دون أي تعديل، والابقاء على البدائل التي يتيحها المعيار كما هي في المعيار الدولي للقطاع العام، إلا إذا تبين أن أحد البدائل غير صالح للتطبيق في المملكة، ففي هذه الحالة يتم استبعاد البديل غير الملائم من المعيار وبيان أسباب الاستبعاد في الدراسة المرفقة بالمعيار.

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

أنهت دراسة ٤٠ موضوعاً متعلقاً بالمعايير المحاسبية بالقطاع العام، تضمن عدد ٣٥ معياراً محاسبياً دولياً بالقطاع العام وعدد ٣ إرشادات موصى بها ومعيار واحد معني بالقوائم المالية الأولية من معايير التقارير المالية الدولية، بالإضافة إلى موضوع إطار مفاهيم ومعايير المحاسبة الدولية بالقطاع العام.

سيتم تناول بعضها منها

المعيار رقم (١) القوائم المالية

الهدف: تحديد طريقة عرض القوائم المالية ذات الغرض العام لضمان القابلية للمقارنة مع القوائم المالية للفترات السابقة للجهة وللجهات الأخرى، ذلك عن طريق تحديد الاعتبارات العامة والإرشادات والحد الأدنى من متطلبات عرض محتوى القوائم المالية المعدّة على أساس الاستحقاق المحاسبي.

توفر القوائم المالية معلومات عما يخص الجهة من (الأصول، الالتزامات، صافي الأصول/ حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات، التدفقات النقدية، والتغيرات الأخرى في صافي الأصول)

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعيار رقم (١) القوائم المالية

٢- خصائص البيانات المالية

- العرض العادل من خلال الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية
- مبدأ الاستمرارية
- أساس الاستحقاق لجميع التقارير تتم وفقا لأساس الاستحقاق عدا التدفقات النقدية
- الأهمية النسبية: البنود التي لها قيمة يفصح عنها بصفه فرديه وتجميع البنود الصغيرة والمتماثلة
- التقاص : لا يجوز عمل تقاص
- الدورية: اعداد التقارير وبصفه دورية على الأقل مره بالسنة
- المقارنة: ان تكون التقارير المالية للسنوات السابقة معه قابله للمقارنة
- الاتساق والثبات في العرض

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعيار رقم (١) القوائم المالية

الخيار المعتمد

عرض مقارنة بين المبالغ الفعلية ومبالغ الموازنة كقائمة منفصلة في القوائم المالية
عرض تحليلاً لإجمالي الإيرادات في الإيضاحات وفق تصنيفات تناسب عمليات الجهة
عرض تحليلاً للمصروفات في صلب قائمة الأداء المالي على أساس وظيفة المصروف وفي
الإيضاحات على أساس طبيعة المصروف
الإشارة إلى نفس الأسماء الواردة في المعيار
تقديم معلومات إضافية للمساعدة في تقييم أداء الجهة وإدارتها للأصول واتخاذ القرارات (مثل
مؤشرات الأداء، قوائم أداء الخدمة، تقويم البرامج...)
الإفصاح عن المعلومات المتعلقة حول الالتزام للقوانين التشريعية أو التنظيمية التي تفرض من
خارج الجهة

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعيار رقم ١٢ المخزون

الهدف : تحديد المعالجة المحاسبية للمخزون، كما أن المسألة الرئيسة في المحاسبة عن المخزون هي مبلغ التكلفة الذي يجب أن يثبت على أنه أصل ويرحل إلى أن تُثبت الإيرادات ذات الصلة.

ابرز ما تبرز تطبيقات هذا المعيار فيما يخص المعلومات والتمثيل الصادق

- توفير بيانات مالية وكمية للمخزون في القطاع العام مما يسهم في إيجابيا في تقدير الموازنات التقديرية
- التحديد الدقيق لتكلفة التشغيلية للأعمال والخدمات للفرات المالية التي تقدمها الوحدات الحكومية والتي تعتمد على استهلاك كميات من المخزون
- الاستغلال الأمثل للمخزون من خلال متابعة تقارير المخزون الوارد والصادر أولا بأول للحيلولة دون تلف وحدات المخزون او انخفاض قيمتها
- توفير وتأكيد الحماية للمخزون من خلال الإفصاح والشفافية في عرض المخزون

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعيار رقم ١٧ العقارات والآلات والمعدات

الهدف : تحديد المعالجة المحاسبية للعقارات والآلات والمعدات وآلية الاثبات وتحديد القيمة الدفترية واثبات تكلفة الاستهلاك وخسائر الهبوط في القيمة المتعلقة بها. ليتمكن مستخدمو البيانات المالية من التحقق من المعلومات التي تتعلق باستثمار المنشأة في الممتلكات والمعدات والمصانع الخاصة بها والتغيرات التي ترتبط فيها . وابرز ما تظهر تطبيقات هذا المعيار

- اظهر الأصول بالسجلات الحكومية واثبات الاهلاك المتعلق بها ومتابعتها وبيعها بالأسعار التي تتناسب مع قيمتها
- التحقق من سلامة طلبات إحلال الأصول من خلال متابعة حسابات الأصول والتغيرات عليها وتوفير بيانات اللازمة لعمليات التزويد من خلال سجلات الأصول المتوفرة
- الحفاظ على الأصول ومتابعتها وصيانتها

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

المعيار رقم ١٨ اعداد التقارير حول القطاعات

الهدف : وضع مبادئ للتقرير عن المعلومات المالية حسب القطاعات، وتحديد الموارد المخصصة لدعم الأنشطة الرئيسية للجهة ،و تعزيز شفافية التقارير المالية وتمكين الجهة من الوفاء بالتزاماتها المتعلقة بالمساءلة. ويتضمن الافصاح عن

- الإيرادات والمصروفات الخاصة بكل قطاع، وحسب الأهمية النسبية.
- مجموع القيمة الدفترية لكل من الأصول والالتزامات لكل قطاع
- مجموع التكلفة المتكبدة لاقتناء الأصول لكل قطاع

ويوفر تطبيق هذا المعيار

- فهم الأداء السابق للأنشطة الحكومية للقطاعات بشكل أفضل من خلال توفير البيانات التاريخية القابلة للمقارنة

- التعرف الى المصادر المخصصة لدعم أنشطة الوحدات الحكومية الرئيسية
- تعزيز شفافية التقارير المالية وتمكين الوحدات الحكومية من الوفاء بالالتزامات

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

أهمية تحديد الخصائص النوعية:

إذا كان تحديد أهداف التقارير المالية يمثل نقط البدء و المستوى الأعلى في هيكل نظرية المحاسبة فإن المستوى الثاني الذي يليه مباشرة يختص بتحديد الصفات التي ينبغي أن تتوفر في المقاييس المحاسبية و المعلومات الناجمة عنها حتى تتمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية.

أغراض الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

ان تعدد طرائق واساليب القياس المحاسبي يتطلب معياراً لتقييم تلك البدائل المتعددة واختيار الأفضل بينها. ومن ناحية أخرى فان

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية سوف تكون ذات فائدة كبيرة أيضاً للجهات المسؤولة عن وضع معايير المحاسبة و الجهات المسؤولة عن اعداد التقارير المالية وذلك في مجال تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرائق و الأساليب المحاسبية البديلة

الاطار الفكري

▶ هناك **ثلاثة** مستويات للإطار الفكري

● **المستوى الأول** = الأهداف الأساسية

● **المستوى الثاني** = الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وعناصر القوائم المالية

● **المستوى الثالث** = الاعتراف، والقياس، والإفصاح عن المفاهيم

مفاهيم الإعراف ، والقياس ، والإفصاح

القيود

- ١ . التكلفة / المنفعة
- ٢ . الأهمية النسبية

المبادئ

- ١ . القياس
- ٢ . الإعراف بالإيرادات
- ٣ . الإعراف بالمصروفات
- ٤ . الإفصاح الكامل

الإفتراضات

- ١ . الوحدة الإقتصادية
- ٢ . الإستمرارية
- ٣ . الوحدة النقدية
- ٤ . الدورية
- ٥ . الاستحقاق

المستوى
الثالث: كيف
تنفذ؟



المستوى الثاني: جسر
بين المستوى الأول
والثاني

العناصر

- ١ . الأصول
- ٢ . الخصوم
- ٣ . حقوق الملكية
- ٤ . الإيرادات
- ٥ . المصروفات

الخصائص النوعية

- ١ . الخصائص الأساسية
- ٢ . الخصائص الثانوية

الهدف

عرض معلومات مالية مفيدة
للفئات المستهدفة
لتقييم قدرتهم في الاستمرار في
تمويل المنشأ

المستوى الأول :
لماذا ؟ الغرض
من المحاسبة

ملخص للتركيبية
الاطار الفكري

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

► أولاً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بأنها المعلومات التي تؤثر في اتخاذ القرارات .

► تنقسم الى مستويين خصائص أساسية

وخصائص ثانوية:

► ١. الخصائص الأساسية:

► تتمثل في الملائمة وإمكانية الاعتماد عليها

الخصائص الأساسية:

١-الملائمة

خاصية من خصائص المعلومات المحاسبية عرفت بأنها " قدرة تلك المعلومات على التأثير في القرار المتخذ من جانب مستخدمها وذلك بصدد تكوين تنبؤات عن نتائج الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية ، أو تأكيد أو تصحيح قرارات وتوقعات سابقة . وبصيغة أخرى: " هي قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين ". وهذا التعريف ينسجم مع مفهوم مبدأ الإفصاح الشامل ومع مفهوم قيد الأهمية النسبية وفق القاعدة العامة التالية : (كل معلومة مؤثرة هي مهمة نسبياً ويجب الإفصاح عنها). وهكذا يظهر الترابط الوثيق بين مفهوم الملائمة ومبدأ الإفصاح وقيد الأهمية النسبية ، وعلى العكس من ذلك فإن المعلومة غير المؤثرة ليس لها أهمية نسبية ولا داعي الإفصاح عنها .

الخصائص الأساسية:

تكون المعلومات المحاسبية ملائمة اذا كان لها :

أ- **التوقيت الملائم:** توفير المعلومات في حينها أي في الزمن المحدد واللازم لاتخاذ القرار قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات. وفيما يتعلق بالتقارير المالية الدورية التي تنشرها المنشأة، وتمثل دورية التقارير طول أو قصر الفترة التي يلزم إعداد التقرير عنها.

– ويلفت النظر بالعادة ان هناك اختلاف بين نهاية الفترة المالية والمدة التي تنقضي بين نهاية الدورة المالية التي تعد عنها التقارير وبين تاريخ نشر التقرير وإتاحتها للتداول (عادة تكون خلال الأربع اشهر الأولى بعد مضي السنة المالية).

○

الخصائص الأساسية:

ب- قدرة في مساعدة مستخدميها في إجراء التنبؤات عن نتائج الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية وهي خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين على زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة.

طرق الاستفادة من القيمة التنبؤية :

الطريقة المباشرة: تكون بتزويد الإدارة التنبؤات ، مثلاً حول التدفقات النقدية المتوقعة دون الرجوع إلى بيانات الماضي ويحد من تطبيق هذه الطريقة سوء الاستخدام المحتمل والالتزامات التي قد تنشأ عن توقعات غير دقيقة

الطريقة غير المباشرة : تقديم بياناتها عن أحداث ماضية لتمكن المستخدمين من التنبؤ بالمستقبل. وتفترض هذه الطريقة وجود علاقة ارتباط قوية بين أحداث الماضي وأحداث المستقبل ، وهذا الوضع قد يكون غير مبرر .

طريقة اعتماد مؤشرات مرشدة : تزود ببيانات تكون تحركاتها وتغيراتها مؤشراً سابقاً لحدوث تحركات وتغيرات في الأحداث المتنبأ بها

طريقة المعلومات المعززة : التزويد ببيانات محاسبية قد تستخدم في التنبؤ ببيانات أخرى. وتفترض هذه الطريقة ان هناك علاقة ارتباط معروفة بين البيانات المحاسبية وبيانات أخرى.

الخصائص الأساسية:

ج- القدرة على التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة :

تلعب المعلومات دوراً هاماً في تعزيز أو تصحيح توقعات سابقة أي انها تساعد المستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة ، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه التوقعات. ان هذه الخاصية في التقييم الارتدادي أو كما تسمى أيضاً بالتغذية العكسية أو الراجعة لا تقل اهمية عن خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات.

وتقوم التغذية الراجعة على فكرة المقارنة بين الخطة والتنبؤ وبين المنفذ وما جرى فعلاً ، أي تستند إلى فكرة تحديد " الانحراف" الطارئ بين التنبؤ بما سيحدث وبين ما يحدث فعلاً . وهذا المدخل يعني التقييم المستمر بهدف

التحسين المستمر . القدرة على **تعديل** أو **تصحيح** التوقعات السابقة (التغذية العكسية)

لاحظ : توجد علاقة عكسية بين طول الفترة الزمنية ومدى ملائمة البيانات المالية لاتخاذ القرارات فكلما طالت الفترة الزمنية فقدت البيانات والمعلومات المحاسبية اهميتها.

الخصائص الأساسية:

٢- الخاصية الأساسية الموثوقية ومكوناتها:

تعد الموثوقية الخاصية الأساسية الثانية بعد خاصية الملائمة، وتعرف بأنها «هي خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله». إن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها . وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية

أ- عدم التحيز - الحيادية: (بمعنى اكتمال المعلومات ، وان تخلو من التحيز المتعمد لتحقيق نتائج محددة مقدما أو للتأثير في سلوك متخذي القرارات في اتجاه معين) لهذا فان اخفاء بعض المعلومات دليل على انعدام الحيادية.

الخصائص الأساسية:

ب- **القابلية للتحقق:** ويعني وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس طرق القياس بأنهم يتوصلوا إلى نفس النتائج . فإذا وصلت أطراف خارجية إلى نتائج مختلفة فهذا دليل على أن معلومات القوائم المالية غير قابلة للتحقق، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها فهي لا تتمتع بخاصية الموثوقية . أن قابلية التحقق تعني أن القياس المحاسبي موضوعي لأنه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس . ومن ناحية ثانية - هو قياس موضوعي بمعنى أنه يستند إلى إثبات وأدلة يؤدي اعتمادها إلى الوصول إلى نفس النتائج

لاحظ : وجود علاقة طردية بين طول الفترة الزمنية والقابلية للتحقق، حيث أنه كلما قصرت الفترة الزمنية كلما كان من الصعب تحديد القيمة الحقيقية لعناصر القوائم المالية وبالتالي الاعتماد عليها لنتائج الفترة بسبب مشاكل التخصيص الزمني.

الخصائص الأساسية:

ج- الصدق في التعبير: يقصد في التعبير أو العرض مقابلة أو مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبية للظواهر المراد التقرير عنها . وهو **التمثيل** العادل (بمعنى ان **تعكس بصدق** طبيعة الاحداث والعمليات التي من المفروض ان تمثلها) لهذا فان **عدم** اظهار المعلومات **بقيمتها الحقيقية دليل** على عدم امانة العرض

إن تجاهل القوائم المالية لمعالجة واستيعاب الاحتمالات الطارئة التي تواجهها المنشأة يجعل تلك القوائم غير صادقة في التعبير ، فهي غير مكتملة
مثلا غالباً ما تتجاهل القوائم المالية شهرة المحل وكذلك عدم كفاية مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يجعل القيمة الدفترية لحسابات المدينين لا تعكس بصدق القيمة القابلة للتحصيل وبالتالي لن تمثل هذه القيمة المعلومات يمكن الوثوق بها .

ملاحظات علي الخصائص النوعية

قد ينشأ تعارض بين الخصائص النوعية فيما بينها مثل تعارض ملائمة المعلومة مع امكانية الاعتماد عليها والمثال الشائع في هذا الاحتمال اساس او مبدأ التكلفة التاريخية.

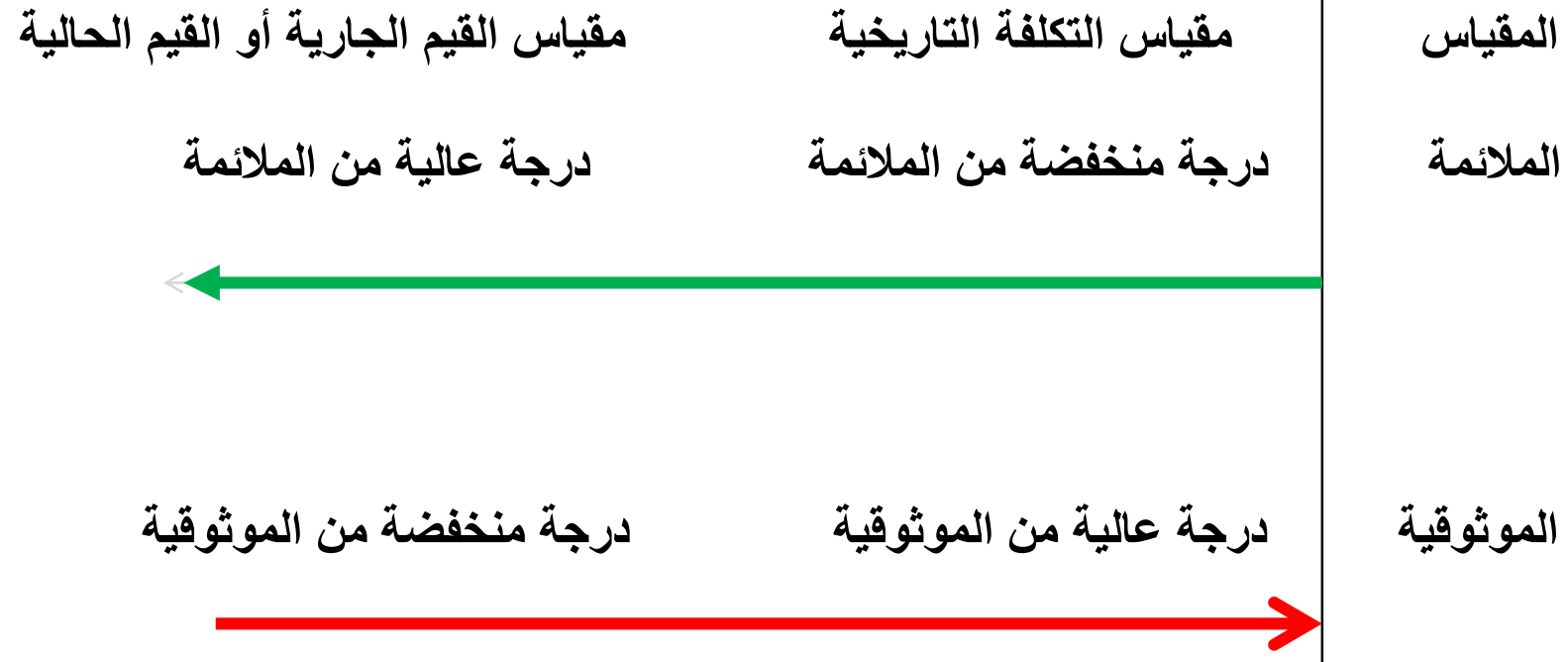
ايضاً عند استخدام الأرقام القياسية الخاصة والعامة للتوصل الى قياس للقيم الجارية هذا يعكس التعارض بين الصدق في التعبير وإمكانية التثبيت .

كما احتمال التعارض بين الخصائص الفرعية مثلاً التعارض القائم بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومة لان السرعة في اعداد القوائم المالية في الغالب ما تكون على حساب درجة الدقة والاكتمال وعدم التأكد.

لذا لا بد من التوضحية بقدرٍ من الملائمة في مقابل مزيد من الثقة والعكس. هنا يلزم التنبيه إلي أن التوضحية يجب ألا تكون على حساب خاصية على الأخرى ففي جميع الأحوال وكقاعدة عامة يجب أن تشتمل المعلومات المحاسبية على حد أدنى من كافة الخصائص الموضحة سابقا فيما يعرف بالا حلال الجزئي أو المبادلة الجزئية وبالتالي يجب عدم غياب احد خاصيتي الملائمة والثقة بالكامل من المعلومات المحاسبية.

الموازنة بين الملاءمة والموثوقية :

لكي تكون المعلومات مفيدة في تحقيق أهداف القوائم يجب أن يتوافر فيها قدر معقول من خاصيتي الملائمة والموثوقية في الوقت نفسه .



الخصائص الثانوية:

وتشمل عنصرين هما

١- القابلية للمقارنة:

تتوافر خاصية القابلية للمقارنة في المعلومات التي يتم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة لعدة منشآت مختلفة.

٢- الثبات (أو التجانس)

يعنى قيام المنشأة بتطبيق نفس السياسات والقواعد المحاسبية من فترة محاسبية لأخرى .

▶ **لاحظ:** ان غياب خاصية المقابلة يفقد مستخدم المعلومات القدرة على المقارنة بين الشركات ، اما غياب خاصية الثبات يفقد مستخدم المعلومات القدرة على تقييم اداء نفس الشركة من فترة لأخرى.

خاصية الثبات في اتباع النسق :

فالثبات في اتباع النسق الواحد يتضمن :

١. تطبيق نفس الإجراءات المحاسبية على الأحداث المماثلة في المشروع الواحد عبر الزمن من دورة إلى أخرى .
 ٢. تطبيق نفس المفاهيم وطرق القياس والإجراءات بالنسبة لكل عنصر من العناصر في القوائم المالية .
- فهي تساعد على ترشيد قراراته بجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة عبر الدورات المحاسبية المتتالية .

خاصية التماثل وقابلية المقارنة :

التماثل يعني استخدام نفس الإجراءات بين المنشآت المختلفة . و هدف التماثل هو جعل القوائم المالية الصادرة عن المنشآت المختلفة قابلة للمقارنة ، وذلك عن طريق تخفيض التنوع الكبير الناشئ عن استخدام إجراءات محاسبية مختلفة في منشآت مختلفة

ويتضمن هدف التماثل اتباع مايلي :

١. نفس الاجراءات المحاسبية
٢. نفس المفاهيم القياس
٣. نفس التبويب
٤. نفس الطرائق الإفصاح أو العرض

إن التماثل هو شرط أساسي لجعل البيانات المحاسبية قابلة للمقارنة بين المنشآت الممتاثلة في صناعة معينة مثلاً كالفندقة أو المطاعم. أما هدف القابلية للمقارنة فيمكن أن يعرف بأنه تماثل الخصائص التي تجعل أمراً ممكن التحقق ، بما يسهل الدراسة والتحليل والتنبؤ واتخاذ القرارات بواسطة الدائنين والمستثمرين وغيرهم وذلك على مستوى صناعة معينة . تعد خاصية قابلية المقارنة من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها التحليل المالي والرقابة بهدف تقييم أداء الوحدات الاقتصادية .

عناصر القوائم المالية:

تشتمل القوائم المالية على ما يلي:

► ١- الأصول:

هي **المنافع** الاقتصادية المستقبلية **المحتملة** التي تترتب لمنشأة معينة نتيجة معاملات اقتصادية حدثت في الماضي.

► ٢- الالتزامات:

هي **تضحيات بمنافع** اقتصادية محتملة ناتجة عن تعهدات منشأة معينة **بتحويل أصول**، أو تقديم خدمات الى **المنشآت الأخرى** في المستقبل نتيجة لمعاملات اقتصادية حدثت في الماضي.

► ٣- حقوق الملكية:

هي **الفرق** بين الأصول والالتزامات الخاصة بمنشأة معينة.

عناصر القوائم المالية:

٤- الاستثمارات بواسطة الملاك:

هي الزيادة في صافي الأصول للوحدة الاقتصادية والناجمة من التحويلات إليها من منشآت أخرى للحصول على أو زيادة مصالح الملاك (حقوق الملكية) فيها.

٥- التوزيعات للملاك:

هي النقص في صافي أصول منشأة معينة نتيجة توزيع الأصول للملاك.

٦- الدخل الشامل:

هو التغير في حقوق الملكية بالمنشأة خلال الفترة المالية الناتج عن المعاملات والاحداث غير المرتبطة بأصحاب الملكية. (كل التغيرات ما عدا استثمارات الملاك و توزيعاتهم)

عناصر القوائم المالية:

٧- الإيرادات:

هي التدفقات النقدية الداخلة خلال الفترة الناتجة من بيع السلع أو تأدية الخدمات للغير والتي تتمثل في زيادة الأصول أو نقص في الالتزامات.

٨- المصروفات:

هي التدفقات النقدية الخارجة خلال الفترة الناتجة من انتاج السلع أو تلقي الخدمات من الغير.

عناصر القوائم المالية:

٩- المكاسب:

هي الزيادة في حقوق الملكية (صافي الاصول) الناتجة عن الأنشطة العرضية للمنشأة.

١٠- الخسائر:

هي النقص في حقوق الملكية (صافي الاصول) الناتج عن الأنشطة العرضية للمنشأة، بخلاف المصروفات والتوزيعات على الملاك.

تطبيقات

تدريب 1-1: حدد الخصائص النوعية المستخدمة في تزويد المعلومات للمستخدمين.

الخصائص

الملاءمة

العرض الصادق

القيمة التنبؤية للمعلومات

القيمة المؤكدة للمعلومات

الحيادية

الكمال

الوقتية

التحقق

القابلية للفهم

القابلية للمقارنة

(a) . يجري استخدام الخصائص النوعية عند الشركات في

نفس الصناعة التي تستخدم نفس المبادئ المحاسبية.

(b) . نوعية وجودة المعلومات هي التي تؤكد توقعات

المستخدمين

(c) حتمية توفير المقارنات للشركة بين فترة وأخرى

(d) . تجاهل المراقب الإقتصادية للمعيار او القاعدة.

تدريب 2-1: حدد الخصائص النوعية المستخدمة في تزويد المعلومات للمستخدمين.

الخصائص

(e) يتطلب درجة عالية من التوافق بين الأفراد على قياس معين

(f) القيمة التنبؤية للمعلومات هو أحد المقومات الأساسية لهذه النوعية من المعلومات

(e) الخصائص النوعية هي التي تعزز الملاءمة والعرض الصادق

الملاءمة

العرض الصادق

القيمة التنبؤية للمعلومات

القيمة المؤكدة للمعلومات

الحيادية

الكمال

الوقتية

التحقق

القابلية للفهم

القابلية للمقارنة

تطبيقات

تدريب 3-1: حدد الخصائص النوعية المستخدمة في تزويد المعلومات للمستخدمين.

الخصائص

الملاءمة

العرض الصادق

القيمة التنبؤية للمعلومات

القيمة المؤكدة للمعلومات

الحيادية

الكمال

الوقتية

التحقق

القابلية للفهم

القابلية للمقارنة

(h) . الحيادية والإكتمال هي المكونات الأساسية لهذه النوعية من المعلومات المحاسبية.

(i) . صفتين من الصفات الأساسية تجعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة في عملية صنع القرار.

(j) اصدار التقارير المالية تعتبر مثال على تعزيز المقومات ؟

وظائف المحاسبة



أهمية المحاسبة

تقدم المحاسبة معلومات هامة لجهات داخل المشروع وخارجه
تساعدهم في اتخاذ القرارات



مفاهيم الإعراف ، والقياس ، والإفصاح

. هذه المفاهيم **توضح كيف** يمكن للشركة ان **تعترف** ، وتقيس، وتصف العناصر المالية والأحداث.

الإعراف ، والقياس ، ومفاهيم الإفصاح		
<u>القيود</u>	<u>المبادئ</u>	<u>الافتراضات</u>
١ . التكلفة /المنفعة	١ . القياس	١ . الوحدة الإقتصادية
٢ . الاهمية النسبية	٢ . الإعراف بالإيرادات	٢ . الإستمرارية
	٣ . الإعراف بالمصروفات	٣ . الوحدة النقدية
	٤ . الإفصاح الكامل	٤ . الدورية
		٥ . الاستحقاق

الفرضيات والمبادئ المحاسبية

المبادئ

المبادئ المحاسبية المتعارف
عليها أو المقبولة قبولاً عاماً
من جمهور المحاسبين والتي
يسرون عليها ويطبقونها في
مواقعها السليمة من أجل
الخروج بحسابات ختامية

الفرضيات

الفرضيات المحاسبية مسلمات
لا يستقيم العمل المحاسبي من
غيرها

الفرضيات المحاسبية

```
graph TD; A[الفرضيات المحاسبية] --- B[الشخصية المعنوية]; A --- C[وحدة القياس النقدي]; A --- D[الدورية]; A --- E[الاستمرارية];
```

الشخصية المعنوية

وحدة القياس النقدي

الاستمرارية

الدورية
(المدة المحاسبية)

الشخصية المعنوية

تقوم هذه الفرضية على وجود
شخصية معنوية مستقلة للمنشأة
منفصلة تماماً عن أصحاب المنشأة.

القياس الكمي

يتم التعبير عن الأحداث الاقتصادية بالأرقام.

[Back](#)

الاستمرارية

النظر إلى الوحدة المحاسبية بأنها مستمرة في عملها وأداء وظائفها التي تم استثمار الأموال فيها من أجلها.

[Back](#)

الدورية (المدة المحاسبية)

القياس الدوري لنتائج أعمال المنشأة
من ربح أو خسارة وكذلك المركز
المالي للمنشأة.

[Back](#)

الإفتراضات

الافتراضات الأساسية

أساس الاستحقاق : وتعني أن العمليات المحاسبية **تسجل** في الفترة التي **تحدث** فيها الأحداث **بغض** النظر عن واقعة التحصيل أو السداد النقدي .

المبادئ المحاسبية

المقابلة
(السببية)

القياس الكمي

الحيطة والحذر

الثبات

التوصيل الفعال
(الافصاح)

الأهمية النسبية
(المادية)

التكلفة التاريخية

الموضوعية

الاعتماد على قرائن موضوعية في
اثبات العمليات المالية. والمستندات
تعتبر من أهم القرائن الموضوعية.
إضافة إلى أن الموضوعية تعني عدم
تأثر النتائج بالتحيز الشخصي.

[Back](#)

الحيطة والحذر

يتم الاحتياط للخسارة ويؤجل الاعتراف بالربح لحين تحققه

المقابلة (السببية)

يقوم مبدأ المقابلة على ربط النفقات بالايرادات التي حققتها للوصول إلى صافي ربح المنشأة.

التيبات

الاستمرار في استعمال نفس الطريقة أو الاجراء المحاسبي من فترة إلى أخرى

التكلفة التاريخية

هذا المبدأ هو الأساس لاثبات العمليات المحاسبية، حيث تتضمن التكلفة جميع ما تم صرفه على الأصل المعني حتى أصبح صالحاً للاستخدام

التوصيل الفعّال (الإفصاح)

الإفصاح عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعماله من ربح أو خسارة لعرض ذلك على الأطراف المعنية المستفيدة من تلك البيانات.

الأهمية النسبية (المادية)

اعطاء العناصر المهمة تركيزاً أكبر بحيث يتم الإفصاح عن بنود المعلومات في القوائم المالية في مجموعات طبقاً لحجم أو قيمة البند. ويؤخذ بعين الاعتبار الأهمية التي قد تؤثر على طبيعة قرار مستخدم القوائم المالية.

يجب الاعتراف بالإيراد وفقاً للأسس التالية :-

(أ) العوائد : على أساس نسبة زمنية أخذاً في الاعتبار معدل العائد المستهدف على الأصل .

(ب) الإتاوات : على أساس مبدأ الاستحقاق وطبقاً لشروط الاتفاق .

(ج) توزيعات الأرباح : يتم الاعتراف بها حينما يصدر الحق لحاملي الأسهم في تحصيل مبالغ هذه التوزيعات .

متطلبات الإفصاح عن الإيراد

أ- السياسات المحاسبية المتبعة للاعتراف بالإيراد بما يتضمن الطرق المستخدمة لتحديد مستوى الإتمام للعمليات التي تشمل تأدية خدمات .

ب- توزيع الإيراد المعترف به خلال الفترة على العناصر الأساسية المكونة له بما يتضمن الإيراد الناتج من بيع سلع ، تأدية خدمة، عوائد، إتاوات وتوزيع أرباح .

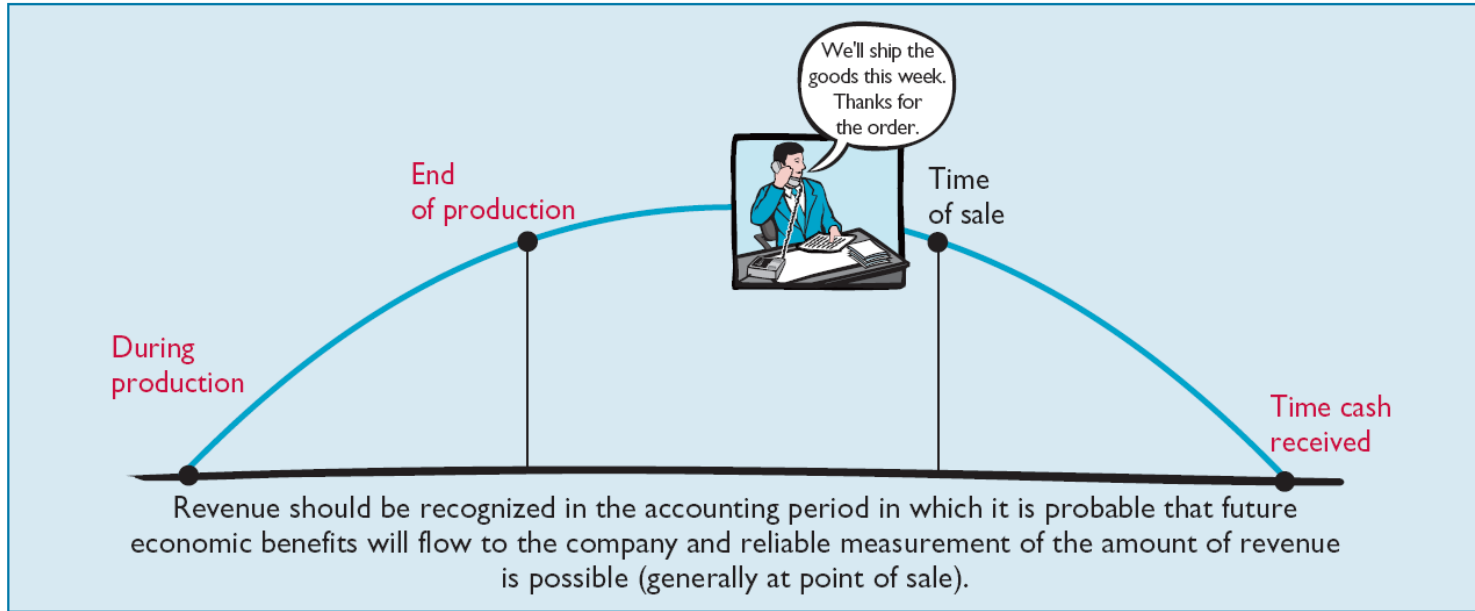
ج- قيمة الإيرادات الناتجة عن تبادل السلع والخدمات والمدرجة ضمن كل مجموعة من مجموعات الإيراد الهامة.

المبادئ

الإعتراف بالإيرادات : يتم الإعتراف بالإيرادات عندما يكون هناك **احتمالية** حصول المنشأة عليها مستقبلا **والقياس الموثوق** لمبلغ الإيرادات ممكنا. **أي عند نقطة** البيع وتسليم السلعة.

Illustration 2-3

Timing of Revenue Recognition



المبادئ

المبادئ

القياس وتتضمن

- **التكلفة** : يعتقد عموماً بأن التكلفة هي **العرض الصادق** للمبلغ المدفوع لبضاعة محددة.
- **القيمة العادلة** : تعتبر القيمة العادلة هي المبالغ التي يمكن **مبادلة** الأصول أو تسديد الالتزامات أو حقوق الملكية الممنوحة والتي يمكن تبادلها بين أطراف المبادلة في العمليات التجارية
- **مجلس** المعايير المحاسبية الدولية **أخذت خطوة بإعطاء** الشركات **الحرية** في اختيار القيمة العادلة كأساس لقياس الأصول والخصوم المالية للشركة.

المستوى الثالث: المبادئ

الإعتراف بالمصروفات: هي تدفقات **خارجة أو** استخدام لأصول أو تحمل بالتزامات (أو مزيج بينها) خلال فترة زمنية محددة وذلك **نتيجة** لاستلام أو إنتاج بضاعة .

توضيح - الإعتراف بالمصروفات

Type of Cost	Relationship	Recognition
Product costs: • Material • Labor • Overhead	Direct relationship between cost and revenue.	Recognize in period of revenue (matching).
Period costs: • Salaries • Administrative costs	No direct relationship between cost and revenue.	Expense as incurred.

“Let the expense follow the revenues.”

تطبيقات - الافتراضات

تدريب: 1-2 حدد أي الافتراضات المحاسبية الأساسية أفضل وصفا للعبارات التالية:

(a) . النشاط الاقتصادي لشركة سابكو تقسم الى ١٢ شهرا لغرض إصدار التقرير المالي السنوي.

(b) شركة توتال الفرنسية لا تقوم بتعديل مبالغها في القوائم المالية لتعكس آثار التضخم المالي.

(a) . شركة العرين تدرج تصنيفاتها المتداولة وغير المتداولة في قوائمها المالية

(a) . يتم دمج الأنشطة الاقتصادية لشركة ناتكو وفروعها لغرض المحاسبة والتقارير المالية.

المبادئ

الإفصاح الكامل : يجب تزويد المستخدمين بالمعلومات المالية **الكافية والمهمة** في التأثير على اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين.

يتم تزويد المعلومات من **خلال**:

- القوائم المالية
- الإيضاحات للقوائم المالية
- معلومات تكميلية

تدريب - المبادئ

تحديد أي المبادئ المحاسبية الأساسية تعتبر الأفضل وصفا للعبارات التالية:

(a) شركة الجوف تدرج إيراداتها في قائمة الدخل عندما تستحق الإيرادات بدلا من عندما تحصل النقدية.

(b) شركة جوجل تعترف بمصروفات الإهلاك للألات لمدة سنتين وهي الفترة التي يمكن للشركة أن تستخدم الآلات في الحصول على الإيرادات

(c) يقوم بنك الراجحي بإدراج المعلومات الخاصة بالدعاوي القضائية المتعلقة في إيضاحات القوائم المالية .

(d) تدرج شركة اعمار الأراضي في ميزانيتها العمومية بالمبالغ المدفوعة لشراء الأرض، على الرغم من أن تقدير القيمة السوقية العادلة تعتبر اكبر

المحددات

القيود

التكلفة / المنفعة: يجب أن يكون **المنافع** التي يمكن الحصول عليها من استخدام المعلومات **أكبر** من تكاليف تقديمها.

الأهمية النسبية: تعتبر بند معين هام نسبيا **إذا** كان **إدراجه أو حذفه** من شأنه أن **يؤثر** علي أو **يغير** من الحكم الشخصي للفرد العادي على الأشياء.

تدريب : المحددات

ماهي المحددات المحاسبية الموضحة بالعبارات التالية؟

(a) شركة العثيم لا تفصح عن أي معلومات في ايضاحات القوائم المالية مالم تكون قيمة المعلومات للمستخدمين تفوق قيمة تجميعها

(b) شركة البتروكيماويات تعتبر تكلفة التخلص من النفايات في السنة التي تحصل فيها كمصروفات.

تدريب : التسويات



توافرت لديك البيانات التالية بشركة السلام عن عام ٢٠١٧ م :

- (١) تم سداد مبلغ حملة إعلانية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال نقداً تغطي خمس سنوات بالكامل في عام ٢٠١٧ م .
- (٢) تم تحصيل مبلغ إيجار مبنى مؤجر لشركة الأمل بقيمة ٩٠,٠٠٠ نقداً تمثل إيجار عام ٢٠١٧ م ونصف عام ٢٠١٨ م.
- (٣) تم صرف رواتب شهر ديسمبر لعام ٢٠١٧ م بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال في ذات الشهر.
- (٤) تم شراء سيارة في عام ٢٠١٧ م بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال والمنشأة تطبق طريقة القسط الثابت ولا يوجد قيمة خردة لهذه السيارة وتنتك على خمس سنوات.
- (٥) لم تقم المنشأة بسداد مبلغ قسط التأمين المستحق عليها عن عام ٢٠١٧ م والبالغ ١٨,٠٠٠ ريال.
- (٦) تم تقديم مجموعة خدمات لشركة الأمل بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال تم تحصيل ١٥٠,٠٠٠ ريال منها فقط.

تدريب : التسويات

العملية	قيد الاثبات	قيد التسوية
١ تم سداد مبلغ حملة إعلانية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال نقداً تغطي خمس سنوات بالكامل في عام ٢٠١٧ م		
٢ تم تحصيل مبلغ إيجار مبنى مؤجر لشركة الأمل بقيمة ٩٠,٠٠٠ نقداً تمثل إيجار عام ٢٠١٧ م ونصف عام ٢٠١٨ م		
٣ تم صرف رواتب شهر ديسمبر لعام ٢٠١٧ م بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال في ذات الشهر		
٤ تم شراء سيارة في عام ٢٠١٧ م بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال والمنشأة تطبق طريقة القسط الثابت ولا يوجد قيمة خردة لهذه السيارة وتمتلك على خمس سنوات.		
٥ لم تقم المنشأة بسداد مبلغ قسط التأمين المستحق عليها عن عام ٢٠١٧ م والبالغ ١٨,٠٠٠ ريال		
٦ تم تقديم مجموعة خدمات لشركة الأمل بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال تم تحصيل ١٥٠,٠٠٠ ريال منها فقط.		

تدريب : التسويات

العملية	قيد الاثبات	قيد التسوية
١ تم سداد مبلغ حملة إعلانية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال نقداً تغطي خمس سنوات بالكامل في عام ٢٠١٧ م		
٢ تم تحصيل مبلغ إيجار مبنى مؤجر لشركة الأمل بقيمة ٩٠,٠٠٠ نقداً تمثل إيجار عام ٢٠١٧ م ونصف عام ٢٠١٨ م		
٣ تم صرف رواتب شهر ديسمبر لعام ٢٠١٧ م بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال في ذات الشهر		
٤ تم شراء سيارة في عام ٢٠١٧ م بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال والمنشأة تطبق طريقة القسط الثابت ولا يوجد قيمة خردة لهذه السيارة وتمتلك على خمس سنوات.		
٥ لم تقم المنشأة بسداد مبلغ قسط التأمين المستحق عليها عن عام ٢٠١٧ م والبالغ ١٨,٠٠٠ ريال		
٦ تم تقديم مجموعة خدمات لشركة الأمل بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال تم تحصيل ١٥٠,٠٠٠ ريال منها فقط.		

تدريب : التسويات

العملية	قيد الاثبات	قيد التسوية
١ تم سداد مبلغ حملة إعلانية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال نقداً تغطي خمس سنوات بالكامل في عام ٢٠١٧ م		
٢ تم تحصيل مبلغ إيجار مبنى مؤجر لشركة الأمل بقيمة ٩٠,٠٠٠ نقداً تمثل إيجار عام ٢٠١٧ م ونصف عام ٢٠١٨ م		
٣ تم صرف رواتب شهر ديسمبر لعام ٢٠١٧ م بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال في ذات الشهر		
٤ تم شراء سيارة في عام ٢٠١٧ م بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال والمنشأة تطبق طريقة القسط الثابت ولا يوجد قيمة خردة لهذه السيارة وتمتلك على خمس سنوات.		
٥ لم تقم المنشأة بسداد مبلغ قسط التأمين المستحق عليها عن عام ٢٠١٧ م والبالغ ١٨,٠٠٠ ريال		
٦ تم تقديم مجموعة خدمات لشركة الأمل بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال تم تحصيل ١٥٠,٠٠٠ ريال منها فقط.		

تدريب : التسويات

العملية		الأساس النقدي		أساس الاستحقاق	
		الايرادات	المصروفات	الايرادات	المصروفات
١	تم سداد مبلغ حملة إعلانية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال نقداً تغطي خمس سنوات بالكامل في عام ٢٠١٧ م				
٢	تم تحصيل مبلغ إيجار مبنى مؤجر لشركة الأمل بقيمة ٩٠,٠٠٠ نقداً تمثل إيجار عام ٢٠١٧ م ونصف عام ٢٠١٨ م				
٣	تم صرف رواتب شهر ديسمبر لعام ٢٠١٧ م بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال في ذات الشهر				
٤	تم شراء سيارة في عام ٢٠١٧ م بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال والمنشأة تطبق طريقة القسط الثابت ولا يوجد قيمة خردة لهذه السيارة ويهلك على خمس سنوات.				
٥	لم تقم المنشأة بسداد مبلغ قسط التأمين المستحق عليها عن عام ٢٠١٧ م والبالغ ١٨,٠٠٠ ريال				
٦	تم تقديم مجموعة خدمات لشركة الأمل بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال تم تحصيل ١٥٠,٠٠٠ ريال منها فقط.				
المجموع					