

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"



البرنامج التدريبي "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

إعراء

الأستاذ الدكتور/ علاء على أحمد حسين

أستاذ المحاسبة المالية

قسم المحاسبة بكلية إدارة الأعمال جامعة تبوك بالمملكة العربية السعودية

قسم المحاسبة والمراجعة بكلية الإدارة (التجارة) جامعة عين شمس بالقاهرة (مصر)

عضو عامل بالجمعية السعودية للحكومة

عضو لجنة المراجعة بجامعة تبوك

عضو لجنة التحليل المالي وقياس الأثر لكفاءة الإنفاق بجامعة تبوك

عضو اللجنة العلمية بكلية إدارة الأعمال

مشرف وحدة التخطيط الاستراتيجي بكلية إدارة الأعمال

رئيس اللجنة العلمية ولجنة الخطة التشغيلية بقسم المحاسبة بكلية إدارة الأعمال

مستشار مالي وخبير تدريب معتمد بالمنظمة العربية للتنمية الإدارية بجامعة الدول العربية

حاصل على جائزة معالي رئيس جامعة تبوك للبحث والابتكار للعامين 2022م، و2023م

حاصل على جائزة راشد بن حميد للثقافة والعلوم للعامين 2020م، و2022م

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

الصفحة	المحتويات العناصر
3	<u>الوحدة التدريبية الأولى</u> نبذة عن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)
6	<u>الوحدة التدريبية الثانية</u> تحول الجهات الحكومية من تطبيق الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق
15	<u>الوحدة التدريبية الثالثة</u> إعداد القوائم المالية في ظل متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
37	<u>الوحدة التدريبية الرابعة</u> الإغلاق المالي السنوي وإعداد الحساب الختامي

الوحدة التدريبية الأولى

نبذة عن معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

في عام 1439م تم تشكيل **اللجنة الفنية** بقرار معالي وزير المالية، بحيث تقوم هذه اللجنة بدراسة مشاريع المعايير والسياسات المحاسبية المقترحة للجهات الحكومية، وتقديم ما تراه من توصيات.

وقد قررت اللجنة الموافقة على تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) المبنية على أساس الاستحقاق الصادرة في العام 2017م دون أي تعديل (عدد 35 معيار).

وقد قامت هذه اللجنة بإعداد **الإطار المفاهيمي للتقارير المالية ذات الغرض العام التي تعدها منشآت القطاع العام**، الذي يهدف إلى وضع المفاهيم التي تشكل الأساس للتقارير المالية ذات الغرض العام.

الإطار المفاهيمي للتقارير المالية ذات الغرض العام التي تعدها منشآت القطاع العام

يقوم هذا الإطار على تحديد ما يلي:

(1) **تحديد أهداف التقارير المالية ذات الغرض العام التي تعدها منشآت القطاع العام**، وهي توفير معلومات مالية حول المنشأة بحيث تكون مفيدة لمستخدمي هذه التقارير لأغراض المساءلة واتخاذ القرارات. ومن أمثلة المستخدمين (السكان دافعي الضرائب متلقون المنافع والخدمات، الإحصائيون الحكوميون بوزارة الاقتصاد، المحللون الماليون بالجهات الحكومية، المؤسسات التنظيمية والرقابية كديوان عام المحاسبة، ومؤسسات التدقيق والتصنيف الائتماني).

(2) **الاهتمام بالخصائص النوعية للمعلومات المالية المستخدمة في التقارير المالية** بحيث تصبح هذه المعلومات مفيدة لمستخدمي هذه التقارير. وتمثل أهم الخصائص النوعية للمعلومات المالية في الآتي:

- **ملاءمة المعلومات للغرض منها**: تمتلك المعلومات المالية خاصية الملاءمة، عندما تكون مؤثرة في القرار، فإذا كانت المعلومات غير مؤثرة في القرار، فإنها تكون غير ملاءمة لمستخدمي هذه المعلومات. وتساعد المعلومات الملاءمة المستخدمين في عمل تنبؤات عن نتائج الأحداث المالية السابقة والحالية والمستقبلية للمنشأة، وعلى تأكيد أو تصحيح توقعاتهم السابقة. فمثلاً إذا قامت إحدى المنشآت بإصدار تقرير مالي فترى، فإن المعلومات التي يتضمنها هذا التقرير تعتبر ملاءمة للمستخدمين لأنها توفر أساساً للتنبؤ بالدخل السنوي للمنشأة مثلاً، كما تقدم هذه المعلومات تغذية عكسية عن الأداء السابق للمنشأة.

- **التمثيل الصادق للمعلومات**: تتسم المعلومات بالمصادقية بقدر خلوها من الأخطاء والتحيز وعرضها بصورة صادقة وتعبر عن الأداء الحقيقي للمنشأة.

- **صدور المعلومات في الوقت المناسب**: يجب أن تكون المعلومات متاحة للمستخدمين في الوقت المناسب ودون تأخير حتى لا تفقد المعلومات قدرتها على التأثير في قراراتهم، فمثلاً إذا تأخرت منشأة ما في إصدار أحد تقاريرها المالية الفترية لمدة 6 شهور بعد نهاية الفترة، فإن المعلومات ستكون أقل إفادة للمستخدمين لأغراض اتخاذ القرارات.

- **قابلية الفهم للمعلومات**: تعني أن يتم تصنيف وعرض المعلومات في التقارير المالية بشكل واضح ودقيق.

- **قابلية المعلومات للمقارنة**: تشير إلى إمكانية مقارنة مستخدمي التقارير المالية للمعلومات الواردة بتلك التقارير لفترة مالية معينة مع فترة أو فترات مالية أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو منشآت أخرى منافسة لها داخل نفس الصناعة ولنفس الفترة. ويستفيد مستخدمو المعلومات المالية من إجراء هذه المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات، وتتبع أداء المنشأة، وتحديد الاتجاهات والتغيرات في مراكزها المالية من فترة لآخرى.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

- (3) تعريف منشأة القطاع العام معدة التقارير بأنها: "أي مؤسسة أو برنامج أو مجال نشاط حكومي أو من القطاع العام تعد تقاريرها المالية للغرض العام". ويمكن أن تتكون منشأة القطاع العام من منشأتين منفصلتين أو أكثر تعدان التقارير المالية ذات الغرض العام كما لو أنهما منشأة واحدة، ويشار إلى مثل هذه المنشأة "بالمنشأة الجماعية".
- (4) تحديد العناصر الرئيسية للتقارير المالية، وهي: الأصول، والالتزامات، والإيرادات، والمصروفات، ومساهمات الملكية، وتوزيعات الملكية.
- (5) تحديد المعايير التي يجب أن يستوفيهما كل عنصر من عناصر التقارير المالية حتى يتم الاعتراف به في البيانات المالية، حيث تنص معايير الاعتراف على ضرورة أن يستوفي العنصر تعريف العنصر، وأن يمكن قياسه بطريقة تحقق الخصائص النوعية للمعلومات المالية.
- (6) تحديد إرشادات عن أسس القياس للأصول والالتزامات والتي يسترشد بها معدو البيانات المالية في اختيار أسس القياس المناسبة التي تعكس بصورة عادلة إلى حد كبير تكلفة الخدمات، والطاقة التشغيلية والقدرة المالية للمنشأة.
- (7) تحديد طرق عرض المعلومات (أي موقع وتنظيم المعلومات) في التقارير المالية ذات الغرض العام.

الوحدة التدريبية الثانية

تحول الجهات الحكومية

من تطبيق الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

صدر الأمر السامي الكريم رقم (13059) وتاريخ 16 ربيع الأول 1438هـ، 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. 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.

يأتي مشروع التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وبناء المركز المالي للدولة، تحقيقاً لإحدى ركائز رؤية المملكة 2030 المعنية بتحسين جودة الحسابات المالية، وتعزيز الشفافية ضمن برنامج تحسين نظام المحاسبة الحكومية.

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.

شرح ومثال توضيحي للفرق بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق

■ الأساس النقدي:

الأساس النقدي يعني تسجيل العمليات فقط عندما يتم استلام أو دفع النقدية، فهو يقوم ببساطة بإثبات **العمليات المالية النقدية لحظة وقوعها**، فيتم **تسجيل الإيرادات عند قبضها، وتسجيل المصروفات عند صرفها**، بغض النظر عن الفترة المالية التي تخصها، وهو هنا يركز على توقيت قياس تسجيل الإيرادات والمصروفات، كما يستثنى العمليات المالية غير النقدية من التسجيل في الدفاتر.

- الإيرادات:

طبقاً لهذا الأساس يتم الاعتراف بالإيرادات وتسجيلها في دفاتر الشركة عندما يتم تحصيلها بالفعل نقداً من العملاء،
وبصرف النظر إذا كانت تلك الإيرادات تخص السنة الحالية أم لا.

- المصروفات:

طبقاً لهذا الأساس يتم الاعتراف بالمصروفات وتسجيلها في دفاتر الشركة عندما يتم سدادها بالفعل نقداً إلى الغير،
وبصرف النظر إذا كانت تلك المصروفات تخص السنة الحالية أم لا.

وفيما يتعلق بمعالجة الأساس النقدي للحقوق والالتزامات، فإن الأساس النقدي لا يعترف بالمستحقات أو المبالغ المدفوعة أو المقبوضة مقدماً، وعليه فإنه لا يظهر في قائمة المركز المالي أي مقدمات أو مستحقات نتيجة إتباع الأساس النقدي في النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية.

قائمة المركز المالي	
<u>الالتزامات</u>	<u>الأصول</u>
المصروف المستحق	المصروف المقدم
الإيراد المقدم	الإيراد المستحق

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

ويلاحظ على الأساس النقدي ما يلي:

- 1- يتم تسجيل كلاً من الإيرادات والمصروفات في السجلات عند تمام عملية التحصيل الفعلي للإيرادات أو السداد الفعلي للمصروفات، وليس في تاريخ نشأة الالتزام الخاص بأي منهما.
- 2- يتم تسجيل الإيرادات والمصروفات النقدية في السجلات دون غيرها من العمليات غير النقدية.
- 3- أن العبرة بوقت التحصيل أو الصرف وليس بوقت الاستحقاق، أي بصرف النظر عن أن هذه الإيرادات أو المصروفات تخص السنة الجارية أو تخص فترات زمنية أخرى سابقة أو أخرى لاحقة.
- 4- يعنى ذلك أيضاً أن الحسابات الفعلية التي يتم على أساسها إعداد الحساب الختامي للوحدة الحكومية ما هي إلا سجلات خاصة فقط بالمقبوضات والمدفوعات التي تمت خلال السنة ولا تشمل المستحقات والمقدمات.
- 5- يترتب على اتباع هذا الأساس أن تلغى اعتمادات المصروفات التي لم تصرف أثناء السنة المالية وينظر في أمر نتيجتها من جديد في الموازنة الجديدة للسنة المقبلة.
- 6- كما أن عدم اعتراف الأساس النقدي بالمبالغ المدفوعة مقدماً وكذلك المستحقات عليها، أثر على عدم ظهورها كعناصر ضمن القوائم التي تعدها الوحدات الحكومية كقائمة المركز المالي وكشف الحساب الختامي.

مأخذ وعيوب الأساس النقدي:

- 1- صعوبة إجراء المقارنات بين الوحدات الحكومية المختلفة من ناحية، وإجراء المقارنة بين بيانات الوحدة الحكومية نفسها عبر الفترات الزمنية المختلفة، ويرجع ذلك إلى تداخل أنشطة السنوات المالية ببعض وتحميل كل سنة مالية بنفقات تمت في سنوات مالية أخرى، أو حرمان بعض السنوات من بعض مواردها وإضافتها لموارد السنة التي يتم فيها التحصيل الفعلي، وهذا ما يترك أثره في درجة الاعتماد على هذه البيانات في عملية التخطيط وإعداد الموازنات للفترات المستقبلية، فقد يتم إنجاز جزء كبير من مشروع كبير الحجم في سنة معينة ولكن يتم الصرف في السنة التالية.
- 2- عدم توفير البيانات الضرورية واللازمة لتصوير المركز المالي للوحدة الحكومية بشكل عادل وسليم، لأنه لا يظهر حقوق الوحدة الحكومية في الإيرادات المستحقة، أو حقوق الغير في المصروفات المستحقة، ويترتب على ذلك إحداث خلل واضح في الحساب الختامي والمركز المالي للوحدة الحكومية.
- 3- عدم تمييزه بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية، إذ إن المصروفات المدفوعة في سبيل الحصول على أصول ثابتة تعامل نفس معاملة المصروفات المدفوعة للحصول على خدمة، إن مثل هذا الإجراء سيؤثر على بيانات قائمة المركز المالي للوحدة الحكومية وذلك لعدم إظهار الأصول الثابتة بقيمتها الحقيقية.
- 4- صعوبة تتبع نفقات المشروعات التي يمتد تنفيذها لأكثر من سنة مالية، لأن نفقات هذه المشروعات يتم إقفالها في نهاية كل سنة في الحساب الختامي، الأمر الذي يؤدي إلى عدم ظهور أرصدة لها في السجلات المحاسبية.
- 5- قصور هذا الأساس عن تقديم البيانات اللازمة للقيام بأعمال الرقابة الشاملة وتقييم أداء الوحدة الحكومية، وذلك لكونه يتعامل فقط مع الإيرادات والمصروفات النقدية مهملًا العمليات غير النقدية المتحققة في السنة المالية.
- 6- عدم تسجيل النظام المحاسبي وفقاً لهذا الأساس كل الأحداث المالية التي تقع، ويقتصر الإثبات فقط على الإيرادات والمصروفات النقدية، يتيح فرصة التلاعب في حجم الإيرادات والمصروفات عن طريق التباطؤ أو الإسراع في عمليات التحصيل أو السداد.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

- 7- تحميل السنة المالية التالية بالمصروفات الفعلية النقدية التي سبق وأن تم إنجاز أعمالها في السنة المالية الجارية، تؤدي إلى ارتباك تنفيذ الميزانية في السنة التالية إما لعدم كفاية الاعتمادات المخصصة، واللجوء كثيراً إلى طلب اعتمادات إضافية.
- 8- يتأسس هذا الأساس على الخروج على مبدأ استقلال السنوات المالية.
- 9- قد يشجع هذا النظام على الإسراف أو التوسع في الإنفاق من الاعتمادات المخصصة لها قرب نهاية السنة المالية، حتى ولو لم تكن هناك حاجة ضرورية لهذا الإنفاق.

■ أساس الاستحقاق:

يختلف أساس الاستحقاق عن الأساس النقدي في إثبات المصروفات والإيرادات، فهو يقوم على أساس تحميل السنة المالية بما يخصها من مصروفات وإيرادات دون النظر إلى وقت الدفع أو التحصيل، ويترتب على تطبيقه **تحميل السنة المالية بالمصروفات والإيرادات الحقيقية التي تخص السنة، وفي نفس الوقت استبعاد المصروفات والإيرادات التي يتم إنفاقها أو تحصيلها وتخص سنوات مالية سابقة أو لاحقة.** وبذلك فهو لا يستثنى العمليات المالية غير النقدية من التسجيل في الدفاتر.

- الإيرادات:

طبقاً لهذا الأساس يتم الاعتراف بالإيرادات وتسجيلها في دفاتر الشركة في السنة التي تم فيها بيع البضاعة أو تقديم خدمات للعملاء، وبصرف النظر إذا تم تحصيل تلك الإيرادات نقداً من العملاء أو لم يتم تحصيلها بعد (أي كانت بالأجل).

- المصروفات:

طبقاً لهذا الأساس يتم الاعتراف بالمصروفات وتسجيلها في دفاتر الشركة في السنة التي حدثت فيها أو التي تخصها، وبصرف النظر إذا تم سداد تلك المصروفات نقداً للغير أو لم يتم سدادها بعد (أي كانت بالأجل).

مزايا أساس الاستحقاق:

- يتمتع أساس الاستحقاق بعدة مزايا هي في معظمها علاج للعيوب التي يتصف به الأساس النقدي، ومن هذه المزايا ما تضمنه مشروع التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي:
- 1- يظهر بشكل واقعي نفقات الحكومة الخاصة بكل سنة مالية على حدى.
 - 2- يتيح إمكانية إعداد الموازنات بفعالية أكثر.
 - 3- يتوافق مع الممارسات المحاسبية الأكثر قبولاً وشيوعاً (معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام).
 - 4- يتفق هذا الأساس مع الأصول العلمية للمحاسبة حيث يتميز بالدقة والعدالة، فالسنة المالية تكون مستقلة عن غيرها من السنوات الأخرى، وبالتالي تؤخذ في الاعتبار أي مستحقات أو مقدمات لكل من الإيرادات والمصروفات.
 - 5- يساعد على القياس السليم لنتائج النشاط، وفرض الرقابة عليه، وتسهيل إجراء المقارنات الزمنية على مستوى الوحدة الحكومية ذاتها أو بين الوحدات الحكومية المختلفة لأغراض قياس الأداء، وذلك من خلال التطبيق الصحيح لمبدأ مقابلة الإيرادات الخاصة بالفترة بالمصروفات التي ساهمت في تحقيقها بغض النظر عن واقعة التحصيل أو السداد النقدي الفعلي لها.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

مثال توضيحي

- **المطلوب:** تسجيل العمليات المالية التالية التي تمت في شركة الاتحاد، مفترضاً أن الشركة مرة تستخدم أساس الاستحقاق، ومرة أخرى تستخدم الأساس النقدي:

الأساس النقدي		أساس الاستحقاق		العملية المالية
1443هـ	1442هـ	1443هـ	1442هـ	
50000	--	--	50000	(1) في 1442/5/15هـ قامت الشركة ببيع بضاعة للعملاء بمبلغ 50000 ريال على الحساب، وقد تم تحصيل المبلغ بالكامل نقداً في 1443/2/14هـ.
5000	15000	--	20000	(2) في 1442/11/30هـ قامت الشركة بتقديم خدمات للعملاء بمبلغ 20000 ريال، تم تحصيل 15000 ريال نقداً والباقي بالأجل علماً بأنه تم تحصيله نقداً من العملاء في 1443/4/15هـ.
8000	--	--	8000	(3) في 1442/7/7هـ استلمت الشركة فاتورة اعلان بمبلغ 8000 ريال من شركة الاعلانات الحديثة، ولم يتم سددها نقداً إلا في 1443/1/5هـ.
10000	30000	--	40000	(4) في 1442/12/1هـ قامت الشركة بسداد الإيجار ورواتب العاملين نقداً بمبلغ 30000 ريال، في حين تم سداد مصروفات الكهرباء والمياه التي تخص عام 1442هـ بمبلغ 10000 ريال في 1443/2/22هـ.

حالة عملية غير محلولة للمتدربين

اختاري/ي الإجابة الصحيحة من ضمن خيارات الإجابة المتاحة (A, B, C & D) لكل عبارة من العبارات التالية:

1- في عام 1443هـ استلمت شركة السالم فاتورة اعلان بمبلغ 12000 ريال من شركة البدر للدعاية والاعلان، ولم يتم سدها نقداً إلا في عام 1444هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم أساس الاستحقاق، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 6000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 6000 ريال في عام 1444هـ
B	تسجيل 12000 ريال في عام 1444هـ
C	تسجيل 10000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 2000 ريال في عام 1444هـ
D	تسجيل 12000 ريال في عام 1443هـ

2- في عام 1443هـ قامت شركة المصطفى بتقديم خدمات للعملاء بمبلغ 30000 ريال، تم تحصيل 20000 ريال نقداً والباقي بالأجل علماً بأنه تم تحصيله نقداً من العملاء في عام 1444هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم الأساس النقدي، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 30000 ريال في عام 1443هـ
B	تسجيل 30000 ريال في عام 1444هـ
C	تسجيل 20000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 10000 ريال في عام 1444هـ
D	تسجيل 10000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 20000 ريال في عام 1444هـ

3- في عام 1443هـ قامت شركة الأندلس ببيع بضاعة للعملاء بمبلغ 40000 ريال على الحساب، وقد تم تحصيل المبلغ بالكامل نقداً في عام 1444هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم أساس الاستحقاق، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 40000 ريال في عام 1444هـ
B	تسجيل 40000 ريال في عام 1443هـ
C	تسجيل 20000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 20000 ريال في عام 1444هـ
D	عدم تسجيل العملية المالية في دفاتر الشركة على الإطلاق

4- في عام 1443هـ قامت شركة التقوى الخدمية بسداد أجور العاملين بشيك بمبلغ 25000 ريال، في حين قامت بسداد مصروف الكهرباء الذي يخص عام 1443هـ بمبلغ 15000 ريال في عام 1444هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم الأساس النقدي، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 25000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 15000 ريال في عام 1444هـ
B	تسجيل 40000 ريال في عام 1444هـ
C	تسجيل 15000 ريال في عام 1443هـ، وتسجيل 25000 ريال في عام 1444هـ
D	تسجيل 40000 ريال في عام 1443هـ

إجابة الحالة العملية

1- في عام 1443 هـ استلمت شركة السالم فاتورة اعلان بمبلغ 12000 ريال من شركة البدر للدعاية والاعلان، ولم يتم سدها نقداً إلا في عام 1444 هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم أساس الاستحقاق، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 6000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 6000 ريال في عام 1444 هـ
B	تسجيل 12000 ريال في عام 1444 هـ
C	تسجيل 10000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 2000 ريال في عام 1444 هـ
D	تسجيل 12000 ريال في عام 1443 هـ

2- في عام 1443 هـ قامت شركة المصطفى بتقديم خدمات للعملاء بمبلغ 30000 ريال، تم تحصيل 20000 ريال نقداً والباقي بالأجل علماً بأنه تم تحصيله نقداً من العملاء في عام 1444 هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم الأساس النقدي، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 30000 ريال في عام 1443 هـ
B	تسجيل 30000 ريال في عام 1444 هـ
C	تسجيل 20000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 10000 ريال في عام 1444 هـ
D	تسجيل 10000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 20000 ريال في عام 1444 هـ

3- في عام 1443 هـ قامت شركة الأندلس ببيع بضاعة للعملاء بمبلغ 40000 ريال على الحساب، وقد تم تحصيل المبلغ بالكامل نقداً في عام 1444 هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم أساس الاستحقاق، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 40000 ريال في عام 1444 هـ
B	تسجيل 40000 ريال في عام 1443 هـ
C	تسجيل 20000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 20000 ريال في عام 1444 هـ
D	عدم تسجيل العملية المالية في دفاتر الشركة على الإطلاق

4- في عام 1443 هـ قامت شركة التقوى الخدمية بسداد أجور العاملين بشيك بمبلغ 25000 ريال، في حين قامت بسداد مصروف الكهرباء الذي يخص عام 1443 هـ بمبلغ 15000 ريال في عام 1444 هـ، فإذا كانت الشركة تستخدم الأساس النقدي، فيتم تسجيل هذه العملية في دفاتر الشركة كما يلي:

A	تسجيل 25000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 15000 ريال في عام 1444 هـ
B	تسجيل 40000 ريال في عام 1444 هـ
C	تسجيل 15000 ريال في عام 1443 هـ، وتسجيل 25000 ريال في عام 1444 هـ
D	تسجيل 40000 ريال في عام 1443 هـ

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

أثر اثبات البيانات المالية وفقاً للأساس النقدي وأساس الاستحقاق

علي صافي دخل الوحدة الحكومية

حالة عملية

توافرت لديك البيانات التالية الخاصة بإحدى الوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية لسنة 2022:

(1) الإيرادات والمصروفات المحصلة نقداً:

– الإيرادات المحصلة نقداً 400000 ريال.

– المصروفات المدفوعة نقداً 150000 ريال.

(2) الأرصدة المدينة والدائنة الأخرى أول وآخر العام:

البيان	أول العام (1/1)	آخر العام (12/31)
<u>الأرصدة المدينة الأخرى</u>		
المصروفات المقدمة	10 آلاف ريال	15 ألف ريال
الإيرادات المستحقة	25 ألف ريال	60 ألف ريال
<u>الأرصدة الدائنة الأخرى</u>		
المصروفات المستحقة	19 ألف ريال	34 ألف ريال
الإيرادات المقدمة	10 آلاف ريال	5 آلاف ريال

● المطلوب: حساب صافي دخل الوحدة الحكومية لسنة 2022 وفقاً إلى:

(1) الأساس النقدي.

(2) أساس الاستحقاق.

الحل

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

(1) صافي دخل الوحدة الحكومية لسنة 2022 وفقاً للأساس النقدي:

400000	الإيرادات
	<u>يخصم منها:</u>
(150000)	المصروفات
ريال 250000	صافي الدخل

(2) صافي دخل الوحدة الحكومية لسنة 2022 وفقاً للأساس الاستحقاق:

$$1- \text{الإيرادات (الاستحقاق)} = \text{الإيرادات (النقدي)} + \Delta \text{الإيرادات المستحقة} - \Delta \text{الإيرادات المقدمة}$$

$$= 400000 + 35000 - (5000) = 370000 \text{ ريال}$$

حيث أن:

$$- \Delta \text{الإيرادات المستحقة} = \text{الإيرادات المستحقة 12/31} - \text{الإيرادات المستحقة 1/1}$$

$$= 60000 - 25000 = 35000 \text{ ريال}$$

$$- \Delta \text{الإيرادات المقدمة} = \text{الإيرادات المقدمة 12/31} - \text{الإيرادات المقدمة 1/1}$$

$$= 5000 - 10000 = -5000 \text{ ريال}$$

$$2- \text{المصروفات (الاستحقاق)} = \text{المصروفات (النقدي)} + \Delta \text{المصروفات المستحقة} - \Delta \text{المصروفات المقدمة}$$

$$= 150000 + 15000 - 5000 = 160000 \text{ ريال}$$

حيث أن:

$$- \Delta \text{المصروفات المستحقة} = \text{المصروفات المستحقة 12/31} - \text{المصروفات المستحقة 1/1}$$

$$= 34000 - 19000 = 15000 \text{ ريال}$$

$$- \Delta \text{المصروفات المقدمة} = \text{المصروفات المقدمة 12/31} - \text{المصروفات المقدمة 1/1}$$

$$= 15000 - 10000 = 5000 \text{ ريال}$$

370000	الإيرادات
	<u>يخصم منها:</u>
(160000)	المصروفات
ريال 210000	صافي الدخل

الوحدة التدريبية الثالثة

إعداد القوائم المالية

في ظل متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، فإن على الوحدة الحكومية إعداد القوائم المالية التالية سنوياً:

(1) قائمة المركز المالي.

(2) قائمة الأداء المالي.

(3) قائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية.

(4) قائمة التدفقات النقدية.

ويحدد في معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (1) المصطلحات التالية:

- **أساس الاستحقاق:** (تم توضيحه بالتفصيل في الوحدة التدريبية الثانية).
- **الأصول:** هي الموارد التي تسيطر عليها الجهة، ويتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية مستقبلية أو تقدم خدمات متوقعة إلى الجهة، وتنقسم إلى أصول متداولة وأصول غير متداولة.
- **الالتزامات:** هي الالتزامات الحالية التي على الجهة، والتي يتوقع أن تؤدي تسويتها (سدادها) إلى وجود تدفق خارج من الجهة، وتنقسم إلى التزامات متداولة والتزامات غير متداولة.
- **مساهمات الملاك:** تعني رأس المال المساهم به من طرف ملاك الجهة (المساهمين).
- **التوزيعات للملاك:** المبالغ التي توزعها الجهة على ملاكها.
- **صافي الأصول/ حقوق الملكية:** هي الحصة المتبقية من أصول الجهة بعد طرح جميع التزاماتها.
- **الإيراد:** هو إجمالي التدفق الداخلى للجهة من المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة خلال فترة القوائم المالية.
- **المصروفات:** هي الانخفاض في المنافع الاقتصادية أو الخدمات المتوقعة خلال فترة القوائم المالية، على شكل تدفقات خارجة.
- **الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية:** تحتوي على معلومات بالإضافة إلى تلك المعلومات المعروضة في القوائم المالية.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

أولاً: قائمة المركز المالي (تُعد وفقاً لأساس الاستحقاق):

قائمة المركز المالي كما في 31 ديسمبر 2022

2021	2022	البيان
		ملحوظة: لا يوجد اختلاف في مسميات عناصر قائمة المركز المالي بين القطاع العام والقطاع الخاص إلا في الجزء المتعلق بحقوق المساهمين
		الأصول
		الأصول المتداولة
xx	xx	نقد ومعادلات النقد (معادلات النقد هي استثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة، تكون قابلة للتحويل بسهولة إلى مبالغ معلومة من النقد، وتكون عرضة لمخاطر ضئيلة للتغيرات في القيمة. ويتم الاحتفاظ بها لغرض الوفاء بالالتزامات النقدية قصيرة الأجل وليس للاستثمار أو لأغراض أخرى)
xx	xx	ذمم مدينة (المدينون)
xx	xx	مخزون
xx	xx	أصول متداولة أخرى (مثل: المصروفات المقدمة والإيرادات المستحقة)
xxx	xxx	الأصول غير المتداولة (طويلة الأجل)
xx	xx	استثمارات طويلة الأجل في جهات زميلة
xx	xx	الأراضي والمباني
xx	xx	البنية التحتية والآلات والمعدات
xx	xx	أصول مالية أخرى (مثل: السيارات، الأثاث والتجهيزات والمفروشات، أجهزة الحاسب الآلي)
xx	xx	الأصول غير الملموسة (مثل: الشهرة، وبراءات الاختراع)
xxx	xxx	مجموع الأصول
		الالتزامات
		الالتزامات المتداولة
xx	xx	ذمم دائنة (الدائنون والموردون)
xx	xx	قروض قصيرة الأجل (أقل من سنة)
xx	xx	الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل
xx	xx	مخصصات قصيرة الأجل
xx	xx	منافع الموظفين
xx	xx	معاشات التقاعد
		الالتزامات غير المتداولة (طويلة الأجل)
xx	xx	قروض طويلة الأجل (أكثر من سنة)
xx	xx	منافع الموظفين
xx	xx	معاش التقاعد
xx	xx	التزامات متداولة أخرى (مثل: المصروفات المستحقة والإيرادات المقدمة)
xxx	xxx	مجموع الالتزامات
		صافي الأصول (أو صافي حقوق الملكية) (المقابل لحقوق المساهمين في القطاع الخاص)
xx	xx	رأس المال المساهم به
xx	xx	الاحتياطيات
xx	xx	الفائض (العجز) المتراكم (المقابل للأرباح المبقاه أو المحتجزة في القطاع الخاص)
xxx	xxx	مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية
xxx	xxx	مجموع الالتزامات وصافي الأصول/حقوق الملكية

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

ثانياً: قائمة الأداء المالي (تُعد وفقاً لأساس الاستحقاق):

قائمة الأداء المالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2022 (تصنيف المصروفات حسب وظيفتها)

2021	2022	البيان
		ملحوظة: تختلف اسم القائمة بين القطاع العام والقطاع الخاص، حيث يطلق عليها في القطاع العام (قائمة الأداء المالي)، ويطلق عليها في القطاع الخاص (قائمة الدخل الشامل)
		الإيرادات
xx	xx	الضرائب والرسوم والغرامات والجزاءات والإيرادات غير التبادلية الأخرى كالتبرعات
		تتميز معظم جهات القطاع العام (التي لا تهدف إلى الربح) بأن معاملتها تكون غير تبادلية، حيث تقوم بتقديم المنافع والخدمات دون الحصول على مقابل نقدي أو في صورة تبادل أصول وسلع.
xx	xx	الإيرادات من معاملات تبادلية
xx	xx	التحويلات من جهات حكومية أخرى
xx	xx	الإيرادات أخرى (مثل: الأرباح الرأسمالية، والفوائد المحصلة (الدائنة))
xxx	xxx	مجموع الإيرادات
		المصروفات (حسب وظيفتها)
xx	xx	مصروفات البرامج والأنشطة
xx	xx	مصروفات البيع والتوزيع (مثل: رواتب السائقين وعمولات البيع ومصاريف الاعلان)
xx	xx	المصروفات العمومية والإدارية (وتتضمن المصروفات بخلاف مصروفات البرامج والأنشطة والبيع والتوزيع مثل: مصروفات الكهرباء والمياه ورواتب ومنافع الموظفين ومصروفات الاستهلاك وخلافه)
xx	xx	تكاليف التمويل
xx	xx	المصروفات الأخرى (مثل: الخسائر الرأسمالية، والفوائد المدفوعة (المدينة))
xxx	xxx	مجموع المصروفات
xxx	xxx	فائض أو عجز الفترة (المقابل لصافي الدخل أو الخسارة في القطاع الخاص)

قائمة الأداء المالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2022 (تصنيف المصروفات حسب طبيعتها)

2021	2022	البيان
		الإيرادات
xx	xx	الضرائب والرسوم والغرامات والجزاءات والإيرادات غير التبادلية الأخرى كالتبرعات
xx	xx	الإيرادات من معاملات تبادلية
xx	xx	التحويلات من جهات حكومية أخرى
xx	xx	الإيرادات أخرى
xxx	xxx	مجموع الإيرادات
		المصروفات (حسب طبيعتها)
xx	xx	المواد (مثل: المواد الخام والمواد المستهلكة التي تم استخدامها)
xx	xx	الأجور (مثل: رواتب ومنافع الموظفين، ورواتب السائقين)
xx	xx	المصروفات (مثل: عمولات البيع ومصاريف الاعلان والكهرباء والمياه ومصروفات الاستهلاك)
xxx	xxx	مجموع المصروفات
xxx	xxx	فائض أو عجز الفترة (المقابل لصافي الدخل أو الخسارة في القطاع الخاص)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

ثالثاً: قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية (تُعد وفقاً لأساس الاستحقاق):

قائمة التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2022

مجموع صافي الأصول/حقوق الملكية	الفائض (العجز) المتراكم	الاحتياطيات	رأس المال المساهم به	البيان
xxx	xx	xx	xx	ملحوظة: تختلف اسم القائمة بين القطاع العام والقطاع الخاص، حيث يطلق عليها في القطاع العام (التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية)، ويطلق عليها في القطاع الخاص (قائمة التغيرات في حقوق الملكية) الرصيد في 31 ديسمبر 2021
xx (xx)	xx	xx (xx)		<u>التغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية لعام 2022</u> الربح أو الخسارة من إعادة تقييم الأصول فروقات الصرف في تحويل العملة الأجنبية فائض أو عجز الفترة
xxx	xx	xx	xx	الرصيد في 31 ديسمبر 2022 (ما يظهر في قائمة المركز المالي)

رابعاً: قائمة التدفقات النقدية (تُعد وفقاً للأساس النقدي):

يحدد في معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (2) المصطلحات التالية:

- التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

يفيد قياس التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية في التعرف على مدى قدرة الجهة على توليد تدفقات نقدية ذاتياً، وإمكانية استخدامها في النشاط، أو استخدامها في التوسع في شراء الأصول الثابتة، أو سداد توزيعات للملاك، أو سداد القروض. ويشير صافي التدفق النقدي السالب من الأنشطة التشغيلية إلى أن عمليات التشغيل مستخدمة (مستهلكة) للنقدية وليست منتجة لها، مما يدل على أن الجهة في حاجة إلى تدبير نقدية من الأنشطة الأخرى (الاستثمارية والتمويلية).

ويمكن تحديد أهم التدفقات النقدية الداخلة والخارجة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، كما يلي:

■ التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التشغيلية:

- 1- متحصلات من العملاء والمدينين من بيع البضائع أو تقديم الخدمات.
- 2- الفوائد المحصلة.

■ التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة التشغيلية:

- 1- المدفوعات للموردين والدائنين.
- 2- مدفوعات سداد مصروفات التشغيل (مثل: رواتب وأجور الموظفين، الكهرباء، المياه، الصيانة، الهاتف، البريد والتلكس).
- 3- الفوائد المدفوعة.
- 4- الضرائب المدفوعة.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

- التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:

تُستخدم التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية كمؤشر لاحتمالات النمو أو الانكماش المستقبلي للجهة، فصافي التدفق النقدي السالب من الأنشطة الاستثمارية يشير إلى احتمالات نمو مستقبلية واحتمالات زيادة في فائض الجهة، لأنه يعبر عن زيادة في الأصول الثابتة أي زيادة الطاقة الإنتاجية، وما تحمله من احتمالات الحصول على فوائد وأرباح في المستقبل، وعلى العكس فإن صافي التدفق النقدي الموجب من الأنشطة الاستثمارية يشير إلى أن الجهة تلجأ إلى تسهيل وبيع أصولها الثابتة وما يحمله ذلك من احتمالات الانكماش وتخفيض الطاقة الإنتاجية، وهو ما يمثل احتمالات انخفاض فائض الجهة في المستقبل.

ويمكن تحديد أهم التدفقات النقدية الداخلية والخارجة الناتجة من الأنشطة الاستثمارية، كما يلي:

■ التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة الاستثمارية:

- 1- متحصلات بيع أصول ثابتة كالأراضي والمباني والآلات والمعدات والسيارات.
- 2- متحصلات أصل قروض تم منحها للغير في وقت سابق.

■ التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة الاستثمارية:

- 1- مدفوعات شراء أصول ثابتة كالأراضي والمباني والآلات والمعدات والسيارات.
- 2- مدفوعات قروض ممنوحة للغير.

- التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:

تُستخدم التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية كمؤشر لمدى توافر النقدية بالجهة، ومدى قيام الجهة بإجراء توزيعات للملاك.

ويمكن تحديد أهم التدفقات النقدية الداخلة والخارجة الناتجة من الأنشطة التمويلية، كما يلي:

■ التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التمويلية:

- 1- متحصلات من إصدار أسهم.
- 2- متحصلات من إصدار سندات.
- 3- متحصلات قروض من الغير (من البنوك مثلاً).

■ التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة التمويلية:

- 1- مدفوعات سداد توزيعات للملاك.
- 2- مدفوعات سداد واستهلاك السندات.
- 3- مدفوعات سداد أصل القروض من الغير.

وهكذا يمكن تلخيص أنشطة الجهة الرئيسية والبنود المتعلقة بها، كما يلي:

■ الأنشطة التشغيلية:

تتعلق التدفقات النقدية الخاصة بالأنشطة التشغيلية في الجهة بالبنود التالية:

- بنود قائمة الأداء المالي (الإيرادات والمصروفات).
- الأصول المتداولة فيما عدا النقد ومعادلات النقد.
- الالتزامات المتداولة.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

■ الأنشطة الاستثمارية:

تتعلق التدفقات النقدية الخاصة بالأنشطة الاستثمارية في الجهة بالأصول الثابتة (طويلة الأجل).

■ الأنشطة التمويلية:

تتعلق التدفقات النقدية الخاصة بالأنشطة التمويلية في الجهة بالبند التالية:

- الالتزامات طويلة الأجل.

- صافي الأصول (أو صافي حقوق الملكية).

حالة عملية (1)

- المطلوب: تحديد أي من العمليات التالية تدخل ضمن إطار الأنشطة التشغيلية أم الاستثمارية أم التمويلية، أو لا تعبر عن أي عمليات تدفقات نقدية، وذلك بوضع علامة (√) في الخانة المناسبة:

م	العملية	الأنشطة التشغيلية		الأنشطة الاستثمارية		الأنشطة التمويلية	
		تدفق نقدي داخلي	تدفق نقدي خارجي	تدفق نقدي داخلي	تدفق نقدي خارجي	تدفق نقدي داخلي	تدفق نقدي خارجي
1	تم إصدار أسهم عادية بمبلغ 50000 ريال نقداً.					√	
2	تم تحصيل 11000 ريال من المدينين	√					
3	تم إعلان وسداد توزيعات للملاك بمبلغ 20000 ريال نقداً.						√
4	تم بيع أصول ثابتة بمبلغ 18000 ريال نقداً وكانت تكلفتها 15000 ريال.			√			
5	تم تحويل سندات طويلة الأجل بقيمة تبلغ 100000 ريال إلى أسهم عادية بنفس القيمة.						
6	تم سداد 14000 ريال إلى الدائنين.						√
7	تم شراء آلة بالأجل بمبلغ 30000 ريال.						
8	تم بيع سيارة نقداً بمبلغ 100000 ريال.					√	

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

حالة عملية غير محلولة للمتدربين

- المطلوب: تحديد أي من العمليات التالية تدخل ضمن إطار الأنشطة التشغيلية أم الاستثمارية أم التمويلية، أو لا تعبر عن أي عمليات تدفقات نقدية، وذلك بوضع علامة (√) في الخانة المناسبة:

م	العملية	الأنشطة التشغيلية		الأنشطة الاستثمارية		الأنشطة التمويلية	
		تدفق نقدي داخل	تدفق نقدي خارج	تدفق نقدي داخل	تدفق نقدي خارج	تدفق نقدي داخل	تدفق نقدي خارج
1	تم سداد أجور ورواتب الموظفين بمبلغ 50000 ريال نقداً.						
2	تم شراء قطعة أرض بمبلغ مليون ريال نقداً.						
3	تم سداد توزيعات للملاك بمبلغ 80000 ريال نقداً.						
4	تم بيع آلات ومعدات بمبلغ 200000 ريال نقداً.						
5	تم بيع سيارة بقيمة 100000 ريال وشراء آلة جديدة بنفس القيمة.						
6	تم تحصيل 15000 ريال من العملاء نقداً.						
7	تم شراء بضاعة بالأجل من الموردين بمبلغ 30000 ريال.						
8	تم سداد مصروفات الكهرباء والمياه نقداً بمبلغ 50000 ريال						

إجابة الحالة العملية غير المحلولة للمتدربين

م	العملية	الأنشطة التشغيلية		الأنشطة الاستثمارية		الأنشطة التمويلية	
		تدفق نقدي داخل	تدفق نقدي خارج	تدفق نقدي داخل	تدفق نقدي خارج	تدفق نقدي داخل	تدفق نقدي خارج
1	تم سداد أجور ورواتب الموظفين بمبلغ 50000 ريال نقداً.		√				
2	تم شراء قطعة أرض بمبلغ مليون ريال نقداً.			√			
3	تم سداد توزيعات للملاك بمبلغ 80000 ريال نقداً.					√	
4	تم بيع آلات ومعدات بمبلغ 200000 ريال نقداً.				√		
5	تم بيع سيارة بقيمة 100000 ريال وشراء آلة جديدة بنفس القيمة.						
6	تم تحصيل 15000 ريال من العملاء نقداً.		√				
7	تم شراء بضاعة بالأجل من الموردين بمبلغ 30000 ريال.						
8	تم سداد مصروفات الكهرباء والمياه نقداً بمبلغ 50000 ريال.		√				

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

عرض قائمة التدفقات النقدية

وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام رقم (2)

قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2022

2021	2022	البيان
		التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
xx	xx	التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التشغيلية
(xx)	(xx)	التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة التشغيلية
xxx	xxx	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (1)
		التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية
xx	xx	التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة الاستثمارية
(xx)	(xx)	التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة الاستثمارية
xxx	xxx	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية (2)
		التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية
xx	xx	التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التمويلية
(xx)	(xx)	التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة التمويلية
xxx	xxx	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية (3)
xxx	xxx	صافي الزيادة أو الانخفاض في النقد ومعادلات النقد خلال العام (1 + 2 + 3)
xxx	xxx	(+) رصيد النقد ومعادلات النقد أول المدة
xxx	xxx	رصيد النقد ومعادلات النقد آخر المدة (يظهر في ضمن الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

طرق حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

يوجد طريقتان لحساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية للجهة، وهما الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة. وتفضل معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام استخدام الطريقة المباشرة لأنها تفسح عن كل مصدر من مصادر النقدية وكيفية إنفاقه في الأنشطة التشغيلية، حيث تعرض الأقسام والأنواع الرئيسية للمتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية. أما الطريقة غير المباشرة فتعتمد على إجراء تسوية وتعديل لفائض أو عجز الفترة الموجود في قائمة الأداء المالي للجهة للوصول إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية التي حدثت خلال الفترة عن طريق استبعاد أثر العمليات غير النقدية (الأجلة) والعمليات من الأنشطة الأخرى بخلاف الأنشطة التشغيلية.

وفي الواقع العملي، يلاحظ اتجاه معظم المنشآت إلى تفضيل استخدام الطريقة غير المباشرة عن الطريقة المباشرة، أو حتى عن استخدام الطريقتين معاً والتي تعطى كل منهما نفس النتائج، لأنها توضح العلاقة بين فائض أو عجز الفترة والتدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية بشكل أفضل من الطريقة المباشرة.

ويمكن توضيح الفرق بين الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة في حساب صافي التدفقات النقدية من

الأنشطة التشغيلية، كما يلي:

أوجه الاختلاف	الطريقة المباشرة	الطريقة غير المباشرة
المعلومات التي يتم الإفصاح عنها	يتم التقرير عن الأقسام الرئيسية للتدفقات النقدية من متحصلات نقدية ومدفوعات نقدية.	يتم توضيح العلاقة بين البيانات المعدة على أساس الاستحقاق (فائض أو عجز الفترة) والبيانات المعدة على أساس نقدي (التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل).
الهدف	إبراز المصادر الأساسية للتدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التشغيلية، وكذلك أوجه استخدامها الأساسية.	إبراز العلاقة بين فائض أو عجز الفترة والتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.
معالجة البيانات	تحويل الأقسام الرئيسية من الإيرادات والمصروفات إلى تدفقات نقدية تشغيلية، وذلك بأخذ كل مصروف أو إيراد رئيسي على حدة، ومعالجته بالتغيرات في الأصول المتداولة أو الالتزامات المتداولة المرتبطة به.	تحويل فائض أو عجز الفترة إلى تدفقات نقدية تشغيلية بالأخذ في الاعتبار المصروفات غير النقدية والمكاسب والخسائر المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية، وكذلك التغيرات في كل من الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

(1) الطريقة غير المباشرة في حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

يتم حساب بنود التدفقات النقدية التي تظهر ضمن الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية المعدة وفقاً للطريقة غير المباشرة، باستخدام بيانات من قائمة الأداء المالي وما يرتبط بها من بيانات في قائمة المركز المالي، وفقاً للملخص التالي:

ملخص الطريقة غير المباشرة في حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

(المطابقة بين فائض أو عجز الفترة من الأنشطة العادية وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية)

×	فائض أو عجز الفترة (من واقع قائمة الأداء المالي) * تسويات قائمة الأداء المالي:
×	(+) مصروف الاستهلاك
×	(+) خسائر بيع أصول ثابتة (خسائر رأسمالية)
(×)	(-) أرباح بيع أصول ثابتة (أرباح رأسمالية) * تسويات قائمة المركز المالي:
×	(+) النقص في الأصول المتداولة (ما عدا النقد ومعادلات النقد)
(×)	(-) الزيادة في الأصول المتداولة (ما عدا النقد ومعادلات النقد)
×	(+) الزيادة في الالتزامات المتداولة
(×)	(-) النقص في الالتزامات المتداولة
xxx	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

وفي ضوء تسويات قائمة المركز المالي، يجب مراعاة ما يلي:

قائمة المركز المالي

<u>الالتزامات المتداولة</u>	<u>الأصول المتداولة</u>
دائنون (موردون) أوراق دفع	مدينون (ذمم مدينة) أوراق قبض
المصرف المستحق الإيراد المقدم	مخزون (بضاعة) المصرف المقدم الإيراد المستحق
↓	↓
علاقة الالتزامات المتداولة بالنقدية علاقة طردية فإذا زادت الالتزامات المتداولة زادت النقدية والعكس صحيح.	علاقة الأصول المتداولة ب علاقة عكسية فإذا زادت الأصول المتداولة قلت النقدية والعكس صحيح.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

حالة عملية (2)

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بإحدى الجهات الحكومية عن عام 2022م:

- 1- فائض الفترة 195000 ريال.
- 2- مصروف استهلاك الفترة 25000 ريال.
- 3- خسائر بيع آلات ومعدات 5000 ريال.
- 4- أرباح بيع أصول ثابتة (أثاث وسيارات) 10000 ريال.
- 5- الزيادة في المدينون والمخزون 15000 ريال.
- 6- الزيادة في الدائنون 8000 ريال.
- 7- النقص في المصروفات المقدمة 7000 ريال.
- 8- الزيادة في إيراد الفوائد المستحق 15000 ريال.

- المطلوب: حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عن عام 2022م باستخدام الطريقة غير المباشرة.

الحل

195000	فائض الفترة
	* تسويات قائمة الأداء المالي:
25000	(+) مصروف الاستهلاك
5000	(+) خسائر بيع آلات ومعدات (خسائر رأسمالية)
(10000)	(-) أرباح بيع أصول ثابتة (أثاث وسيارات) (أرباح رأسمالية)
	* تسويات قائمة المركز المالي:
(15000)	(-) الزيادة في المدينون والمخزون (أصول متداولة)
8000	(+) الزيادة في الدائنون (التزامات متداولة)
7000	(+) النقص في المصروفات المقدمة (أصول متداولة)
(15000)	(-) الزيادة في إيراد الفوائد المستحقة (أصول متداولة)
200000	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

حالة عملية (3)

فيما يلي قوائم المركز المالي لإحدى الجهات الحكومية في 12/31 أعوام 2021، 2022:

2022	2021	بيان
		- أصول متداولة:
105000	99000	نقد ومعادلات النقد (لا يستخدم عند تحديد صافي التدفقات النقدية)
110000	85000	مدينون (ذمم مدينة)
171000	186000	مخزون
27000	32000	مصروفات مقدمة
413000	402000	إجمالي الأصول المتداولة
		- الالتزامات المتداولة:
15000	5000	مصروفات مستحقة
88000	92000	دائنون (ذمم دائنة)
103000	97000	إجمالي الالتزامات المتداولة

وكان عجز الفترة عن عام 2022 مبلغ 11000 ريال، وبلغ مجمع الاستهلاك لعام 2021 مبلغ 20000 ريال ولعام 2022 مبلغ 50000 ريال.

- المطلوب: حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة غير المباشرة عن عام 2022.

الحل

(11000)	عجز الفترة
	- تسويات قائمة الأداء المالي:
30000	(+) مصروف الاستهلاك (50000 مجمع استهلاك 2022 - 20000 مجمع استهلاك 2021)
	- تسويات قائمة المركز المالي:
(25000)	(-) الزيادة في المدينون (من 85000 أصبح 110000)
15000	(+) النقص في المخزون (من 186000 أصبح 171000)
5000	(+) النقص في المصروفات المقدمة (من 32000 أصبح 27000)
10000	(+) الزيادة في المصروفات المستحقة (من 5000 أصبح 15000)
(4000)	(-) النقص في الدائنون (من 92000 أصبح 88000)
20000	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

حالة عملية غير محلولة للمتدربين

- فيما يلي بعض البيانات الخاصة بشركة قطاع عام عن عام 2022م:
- 1- تستخدم الشركة الطريقة غير المباشرة في إعداد قائمة التدفقات النقدية.
 - 2- بلغ فائض الفترة عن العام مبلغ 120000 ريال.
 - 3- تضمنت إيرادات الشركة مبلغ 35000 ريال أرباح رأسمالية ناتجة من بيع أصول ثابتة تمتلكها الشركة.
 - 4- معلومات إضافية:

بيان	عام 2021م	عام 2022م
أوراق القبض	90000 ريال	85000 ريال
المخزون	90000 ريال	110000 ريال
الإيرادات المستحقة	47000 ريال	20000 ريال
الدائنون	30000 ريال	48000 ريال
أوراق الدفع	75000 ريال	50000 ريال
مجمع استهلاك الأصول الثابتة	50000 ريال	80000 ريال

المطلوب: حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية للشركة المذكورة عن عام 2022م.

مفتاح الحل:

صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عن عام 2022م = 120000 ريال.

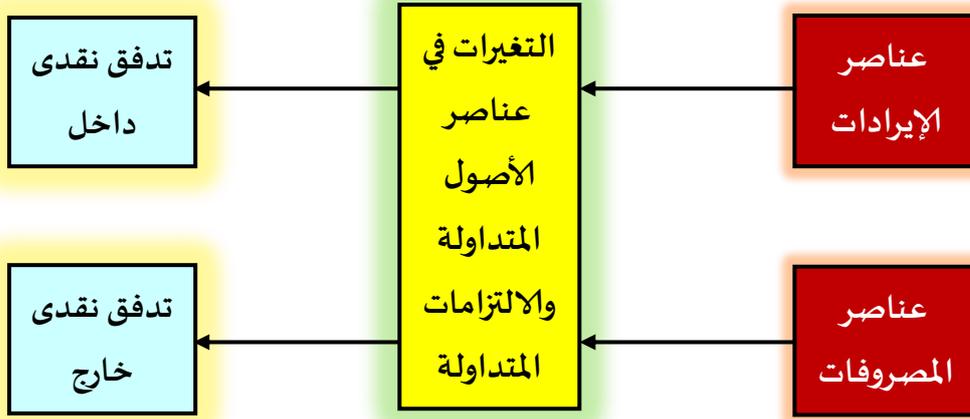
حل الحالة العملية غير محلولة للمتدربين

فائض الفترة	120000
- <u>تسويات قائمة الأداء المالي:</u>	
(+) مصروف الاستهلاك (80000 مجمع استهلاك 2022 -	30000
50000 مجمع استهلاك 2021)	
(-) أرباح رأسمالية من بيع أصول ثابتة	(35000)
- <u>تسويات قائمة المركز المالي (الميزانية):</u>	
(+) النقص في أوراق القبض (من 90000 أصبح 85000)	5000
(-) الزيادة في المخزون (من 90000 أصبح 110000)	(20000)
(+) النقص في الإيرادات المستحقة (من 47000 أصبح 20000)	27000
(+) الزيادة في الدائنون (من 30000 أصبح 48000)	18000
(-) النقص في أوراق الدفع (من 75000 أصبح 50000)	(25000)
صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية	120000

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

(2) الطريقة المباشرة في حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

تقوم هذه الطريقة على إمكانية تحويل عناصر الإيرادات إلى عناصر للتدفقات النقدية الداخلة، وكذلك تحويل عناصر المصروفات إلى عناصر للتدفقات النقدية الخارجة، وتتأثر عملية التحويل بالتغيرات التي تحدث في عناصر الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة خلال فترة التحويل، ويتضح ذلك من الشكل التالي:



وبلاحظ من الشكل السابق ما يلي:

- (1) التغيير في أحد عناصر الأصول المتداولة أو الالتزامات المتداولة يعنى الفرق بين رصيد أول المدة ورصيد آخر المدة، وقد يأخذ التغيير شكل الزيادة أو النقص.
- (2) الزيادة في الأصول المتداولة (باستثناء النقد ومعادلات النقد) تمثل تدفق نقدي خارجي، في حين النقص في الأصول المتداولة يمثل تدفق نقدي داخلي.
- (3) الزيادة في الالتزامات المتداولة تمثل تدفق نقدي داخلي، في حين النقص في الالتزامات المتداولة يمثل تدفق نقدي خارجي.

ويمكن عرض عمليات التحويل السابقة من خلال مجموعة من المعادلات والعلاقات الرياضية على النحو التالي:

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

	<p>* المتحصلات النقدية (تدفق نقدي داخل):</p> <p>(علاقة الأصول المتداولة مع النقدية علاقة عكسية، علاقة الالتزامات المتداولة مع النقدية علاقة طردية)</p> <p>1- المتحصلات من المدينين = صافي المبيعات + النقص في المدينين - الزيادة في المدينين</p> <p>2- الفوائد المحصلة = إيراد الفوائد + النقص في إيراد الفوائد المستحق - الزيادة في إيراد الفوائد المستحق</p>
××	إجمالي المتحصلات النقدية (1)
	<p>* المدفوعات النقدية (تدفق نقدي خارج):</p> <p>(علاقة الأصول المتداولة مع النقدية علاقة طردية، علاقة الالتزامات المتداولة مع النقدية علاقة عكسية)</p> <p>1- مدفوعات للدائنين = تكلفة البضاعة المباعة + الزيادة في المخزون - النقص في المخزون + النقص في الدائنين - الزيادة في الدائنين</p> <p>2- مصروفات التشغيل المدفوعة = (مصروفات التشغيل - الاستهلاك) + (الزيادة في مصروفات التشغيل المقدمة - النقص في مصروفات التشغيل المقدمة) + (النقص في مصروفات التشغيل المستحقة - الزيادة في مصروفات التشغيل المستحقة)</p> <p>3- مصروف الضرائب المدفوع = مصروف الضرائب + (الزيادة في مصروف الضرائب المقدم - النقص في مصروف الضرائب المقدم) + (النقص في مصروف الضرائب المستحق - الزيادة في مصروف الضرائب المستحق)</p> <p>4- مصروف الفوائد المدفوع = مصروف الفوائد + (الزيادة في مصروف الفوائد المقدم - النقص في مصروف الفوائد المقدم) + (النقص في مصروف الفوائد المستحق - الزيادة في مصروف الفوائد المستحق)</p>
××	إجمالي المدفوعات النقدية (2)
×××	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (1) - (2)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

حالة عملية (4)

فيما يلي بعض البيانات الخاصة بإحدى الجهات الحكومية عن عام 2022م (المبالغ بالريال السعودي):

2,800,000 المخزون في 2022/12/31	13,600,000 صافي المبيعات
400,000 النقص في المدينون	9,800,000 تكلفة البضاعة المباعة
400,000 النقص في الدائنون	1,200,000 إيراد الفوائد
200,000 الزيادة في إيراد الفوائد المستحق	2,500,000 مصروفات التشغيل
400,000 النقص في مصروفات التشغيل المستحقة	800,000 مصروف الضرائب
300,000 الزيادة في مصروفات التشغيل المقدمة	700,000 مصروف الفوائد
200,000 الزيادة في مصروف الضرائب المستحق	200,000 مصروف الاستهلاك لعام 2022
300,000 النقص في مصروف الفوائد المقدم	4,000,000 المخزون في 2022/1/1

- المطلوب: حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عن عام 2022م باستخدام الطريقة المباشرة.

الحل

	* المتحصلات النقدية (تدفق نقدي داخل):
14.000.000	1- المتحصلات من المدينين = 13.600.000 صافي المبيعات + 400.000 النقص في المدينين
1.000.000	2- الفوائد المحصلة = 1.200.000 إيراد الفوائد - 200.000 الزيادة في إيراد الفوائد المستحق
15.000.000	إجمالي المتحصلات النقدية (1)
	* المدفوعات النقدية (تدفق نقدي خارج):
9.000.000	1- مدفوعات للدائنين = 9.800.000 تكلفة البضاعة المباعة - 1.200.000 النقص في المخزون
3.000.000	2- مصروفات التشغيل المدفوعة = (2.500.000 مصروفات التشغيل - 200.000 الاستهلاك) + 300.000 الزيادة في مصروفات التشغيل المقدمة + 400.000 النقص في مصروفات التشغيل المستحقة
600.000	3- مصروف الضرائب المدفوع = 800.000 مصروف الضرائب - 200.000 الزيادة في مصروف الضرائب المستحق
400.000	4- مصروف الفوائد المدفوع = 700.000 مصروف الفوائد - 300.000 النقص في مصروف الفوائد المقدم
13.000.000	إجمالي المدفوعات النقدية (2)
2.000.000	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (1) - (2)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

إعادة حل الحالة العملية (4) باستخدام الطريقة غير المباشرة

2,800,000 المخزون في 2022/12/31	13,600,000 صافي المبيعات
400,000 النقص في المدينون	1,200,000 إيراد الفوائد
400,000 النقص في الدائنون	9,800,000 تكلفة البضاعة المباعة
200,000 الزيادة في إيراد الفوائد المستحق	2,500,000 مصروفات التشغيل
400,000 النقص في مصروفات التشغيل المستحقة	800,000 مصروف الضرائب
300,000 الزيادة في مصروفات التشغيل المقدمة	700,000 مصروف الفوائد
200,000 الزيادة في مصروف الضرائب المستحق	200,000 مصروف الاستهلاك لعام 2022
300,000 النقص في مصروف الفوائد المقدم	4,000,000 المخزون في 2022/1/1

1000000	فائض الفترة
	- تسويات قائمة الأداء المالي:
200000	(+) مصروف الاستهلاك
	- تسويات قائمة المركز المالي (الميزانية):
1200000	(+) النقص في المخزون
400000	(+) النقص في المدينون
(400000)	(-) النقص في الدائنون
(200000)	(-) الزيادة في إيراد الفوائد المستحق
(400000)	(-) النقص في مصروفات التشغيل المستحقة
(300000)	(-) الزيادة في مصروفات التشغيل المقدمة
200000	(+) الزيادة في مصروف الضرائب المستحق
300000	(+) النقص في مصروف الفوائد المقدم
2000000	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

(يتطابق مع ناتج الطريقة المباشرة)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

آلية إعداد قائمة التدفقات النقدية

(1) حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

يتم حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفقاً للطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة، وذلك كما تم تناوله في القسم الثالث السابق.

(2) حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:

	- التدفقات النقدية الداخلة:
×	- متحصلات من بيع أصول ثابتة
×	- متحصلات من قروض ممنوحة للغير
	- التدفقات النقدية الخارجة:
(×)	- مدفوعات لشراء أصول ثابتة
(×)	- مدفوعات لقروض ممنوحة للغير
xxx	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية

(3) حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:

	- التدفقات النقدية الداخلة:
×	- متحصلات من إصدار أسهم عادية
×	- متحصلات من إصدار سندات
×	- متحصلات قروض من الغير
	- التدفقات النقدية الخارجة:
(×)	- مدفوعات سداد توزيعات للملاك
(×)	- مدفوعات سداد واستهلاك السندات
(×)	- مدفوعات سداد أصل القروض من الغير
xxx	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

حالة عملية (5)

فيما يلي قوائم المركز المالي المقارنة لشركة القادسية الحكومية في 12/31 لأعوام 2021، 2022:
(المبالغ بالريال السعودي)

2022/12/31	2021/12/31	بيان
		-الأصول:
58000	22000	نقد ومعادلات النقد
85000	76000	المدينون
180000	189000	المخزون
80000	100000	أراضي
260000	200000	آلات ومعدات
(66000)	(42000)	مجمع الاستهلاك
597000	545000	إجمالي الأصول
		-الالتزامات وصافي حقوق الملكية:
34000	47000	الدائنون
150000	200000	سندات طويلة الأجل
194000	164000	أسهم عادية (قيمة اسمية 1ريال)
219000	134000	الفائض المتراكم
597000	545000	إجمالي الالتزامات وصافي حقوق الملكية

معلومات إضافية:

1- فائض الفترة عام 2022 بلغ 125000 ريال.

2- توزيعات للملاك 40000 ريال.

- المطلوب: إعداد قائمة التدفقات النقدية عن عام 2022م لشركة القادسية الحكومية وفقاً للطريقة غير المباشرة، مع التعليق على النتائج.

الحل

ملحوظة هامة:

ظالما تو افر بالحالة العملية أصول ثابتة (أراضي وآلات ومعدات) لذا يتم حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية، وكذلك ظالما تو افر بالتمرير سندات وأسهم وتوزيعات للملاك فيتم حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

شركة القادسية الحكومية

قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2022

125000	أولاً: صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الطريقة غير المباشرة): فائض الفترة
	*تسويات قائمة الأداء المالي:
24000	(+) مصروف الاستهلاك عن عام 2022 (66000 مجمع استهلاك عام 2022 – 42000 مجمع استهلاك عام 2021)
	*تسويات قائمة المركز المالي:
(9000)	(-) الزيادة في المدينون 76000 ← 85000 تطرح الزيادة في الأصول المتداولة
9000	(+) النقص في المخزون 189000 ← 180000 يجمع النقص في الأصول المتداولة
(13000)	(-) النقص في الدائون 47000 ← 34000 يطرح النقص في الالتزامات المتداولة
136000	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (1)
	ثانياً: صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:
20000	* متحصلات من بيع أصول ثابتة (أراضي) (100000 عام 2021 – 80000 عام 2022) (تدفق نقدي داخل)
(60000)	* مدفوعات لشراء أصول ثابتة (آلات) (200000 عام 2021 – 260000 عام 2022) (تدفق نقدي خارج)
	ملحوظة:
	عند انخفاض قيمة الأصول الثابتة في قائمة المركز المالي من سنة لأخرى يعني أنه تم بيع أصول ثابتة، أما عند زيادة قيمة الأصول الثابتة في قائمة المركز المالي من سنة لأخرى يعني أنه تم شراء أصول ثابتة.
(40000)	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية (2)
	ثالثاً: صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:
(40000)	* توزيعات للملاك (تدفق نقدي خارج)
(50000)	* مدفوعات سداد سندات طويلة الأجل (200000 عام 2021 أصبحت 150000 عام 2022) (تدفق نقدي خارج)
30000	* متحصلات من إصدار أسهم عادية (164000 عام 2021 أصبحت 194000 عام 2022) (تدفق نقدي داخل)
(60000)	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية (3)
36000	صافي الزيادة في النقد ومعادلات النقد خلال العام 2022 (136000 (1) – 40000 (2) – 60000 (3))
22000	(+) رصيد النقد ومعادلات النقد في 2022/1/1 (وهو يمثل آخر عام 2021 في قائمة المركز المالي)
58000	رصيد النقد ومعادلات النقد آخر العام في 2022/12/31

(يتطابق مع رصيد النقد ومعادلات النقد في قائمة المركز المالي مما يؤكد صحة الحل)

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

• التعليق على النتائج:

- (1) جاء صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية موجباً بمبلغ 136000 ريال، ويفسر ذلك بأن التدفقات النقدية الداخلة والتي بلغت 24000 ريال (والمثلة في النقص في المخزون بمبلغ 9000 ريال، والنقص في الدائنين بمبلغ 13000 ريال) أكبر من التدفقات النقدية الخارجة والتي بلغت 9000 ريال (والمثلة في الزيادة في المدينون بمبلغ 9000 ريال).
- (2) ترتب على الأنشطة الاستثمارية تدفق نقدي خارج قيمته 40000 ريال نتيجة لقيام الشركة بشراء آلات بمبلغ 60000 ريال، وكان أكبر من التدفق النقدي الداخل الناتج من بيع الأراضي بمبلغ 20000 ريال، كذلك يشير الرقم السالب لصافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية إلى متانة وقوة المركز المالي للشركة.
- (3) قامت الشركة خلال العام 2022 بعدة أنشطة تمويلية نتج عنها صافي تدفقات نقدية من الأنشطة التمويلية (بالسالب) بمبلغ 60000 ريال، حيث تمثلت هذه الأنشطة في الآتي:
 - سددت الشركة للملاك توزيعات بلغت 40000 ريال مثلت تدفقاً نقدياً خارجياً.
 - دفعت الشركة جزء من سنداتها طويلة الأجل بلغت 50000 ريال مثلت تدفقاً نقدياً خارجياً.
 - حصلت الشركة على مبلغ 30000 ريال نتيجة إصدارها لأسهم عادية مثلت تدفقاً نقدياً داخلياً.
- (4) ترتب على جميع أنشطة الشركة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية صافي زيادة في النقد ومعادلات النقد خلال العام خلال العام 2022 قدره 36000 ريال، الأمر الذي ترتب عليه زيادة رصيد النقد ومعادلات النقد من 22000 ريال في أول عام 2022 إلى 58000 ريال في آخر عام 2022.

الوحدة التدريبية الرابعة

الإغلاق المالي السنوي
وإعداد الحساب الختامي

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

يتكون النظام المحاسبي الحكومي من المخرجات التالية:

- (1) التقارير المالية الشهرية.
- (2) الحسابات الختامية.
- (3) أرصدة الحسابات في نهاية السنة.

وتقوم الوحدة الحكومية بالإغلاق المالي السنوي وإعداد الحساب الختامي، وفقاً لما يلي:

أولاً: إقفال الحسابات:

مراحل سير المحاسبة الحكومية:

- (1) يبدأ النظام المحاسبي الحكومي بأرصدة الحسابات المدورة (المنقولة) من السنة السابقة. وتتضمن هذه الأرصدة كل من:
 - أرصدة الحسابات الشخصية المدينة (العهد) والدائنة (الأمانات).
 - أرصدة حسابات أوامر الدفع والحوالات.
 - رصيد حساب المطلوبات (الالتزامات).
- (2) يتم حصر المعلومات المالية التي تتضمنها تقديرات الموازنة العامة من حيث الإيرادات والمصروفات.
- (3) عند البدء في تنفيذ الموازنة العامة للدولة تقوم الوحدات الحكومية بتحصيل الموارد وإيداعها في البنك المركزي أو أحد البنوك الوطنية لحساب وزارة المالية. وفي الوقت نفسه تقوم هذه الوحدات بالإنفاق من اعتمادات الموازنة عن طريق البنك المركزي أو أحد البنوك المحلية على حساب مخصص لذلك وهو ح/ جاري المالية.
- (4) يجب أن تقوم كل وحدة حكومية بإقفال حساباتها في نهاية السنة المالية وإعداد حسابها الختامي. ويتم إقفال الحسابات كما يلي:

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

3- الإقفال السنوي	2- الإقفال الشهري	1- الإقفال اليومي
<p>في نهاية الشهر الأخير من السنة:</p> <ul style="list-style-type: none"> - يتم إقفال حسابات الشهر الأخير من السنة المالية بنفس الطريقة المتبعة لإقفال باقي الأشهر. - يشترط أن يتم إقفال حسابات الشهر الأخير خلال شهرين من انتهاء السنة المالية، ويسمح بأن تمتد هذه الفترة إلى شهرين ونصف. - تستخدم فترة الشهرين لأغراض التسويات المحاسبية للإقفال وإعداد الحساب الختامي عن السنة المالية. - تقوم وزارة المالية قبل نهاية السنة المالية بإصدار منشور يتضمن قواعد وإجراءات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية. 	<p>في نهاية كل شهر يتم:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. إقفال كل الحسابات عن طريق جمع خانات الحساب في الدفاتر المحاسبية المختلفة ثم كتابة مجموعها في خانة مجموع الشهر. 2. مطابقة مجموع الشهر لكل حساب من المصروفات مع المجموع الوارد بدفتر اليومية. 3. مطابقة مجموع الشهر لكل حساب من الإيرادات مع المجموع في دفتر اليومية. 4. يرحد مجموع كل حساب رئيسي وفرعي من الإيرادات تحت مجموع حساب الإيرادات عن الشهر الذي أقفل فيه الحساب. 5. يرحد مجموع كل بند من بنود المصروفات عن الشهور السابقة تحت مجموع بند المصروفات عن الشهر الذي أقفل فيه الحساب. 6. يتم تجميع كل مجاميع المصروفات والإيرادات ليظهر في آخر كل شهر إجمالي ما حصل وما صرف خلال الشهر. 7. يتم أيضاً إظهار مجموع ما حصل وما صرف من بداية السنة المالية وحتى نهاية الشهر محل الإقفال (الجاري). 	<p>في آخر كل يوم يتم:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. جمع حسابات دفتر اليومية ومطابقة جملة جانبه الأيمن مع الأيسر. 2. جمع المبالغ المقيدة في الدفاتر المحاسبية الأخرى وذلك لكل نوع من الحسابات. 3. مطابقة مجموع كل نوع من الحسابات مع الخانة المقابلة لهذا النوع بدفتر اليومية وذلك بهدف التأكد من صحة القيد في الدفاتر المحاسبية.

ثانياً: تصحيح الأخطاء المحاسبية

تختلف طريقة تصحيح الأخطاء المحاسبية باختلاف طبيعة الخطأ كالتالي:

<p>إذا كان الخطأ نتيجة قيد مبلغ في الدفاتر المحاسبية يختلف عما هو مقيد في أمر اعتماد الصرف أو إذن التسوية، أو في حال كان الخطأ نتيجة قيد مبلغ في حقل غير حقله في دفتر اليومية:</p> <p>لا يتطلب تحرير إذن تسوية بل يتم التصحيح في الدفاتر مباشرة.</p>	<p>إذا كان الخطأ في الخصم على حساب أو الإضافة إلى حساب غير مختص، أو إلى نوع من الإيرادات لا يجب الإضافة إليه:</p> <p>يتم تصحيح الخطأ بموجب إذن تسوية منعاً للتلاعب في الدفاتر عن طريق الشطب أو الكشط أو التغيير.</p>
--	--

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

وتختلف المعالجة المحاسبية للأخطاء باختلاف توقيت اكتشافها:

(1) أخطاء تكتشف عند المطابقة اليومية:

يجب أن يتم القيد في الدفاتر المحاسبية بصورة يومية بنفس اليوم الذي يتم فيه سحب أمر الدفع أو الحوالة أو إذن التسوية. وعند حدوث أخطاء محاسبية أثناء القيد، فإن ذلك سيؤثر على جانبي دفتر اليومية العامة. وإن لم يتأثر توازن الجانبين فقد تؤدي هذه الأخطاء إلى عدم التطابق بين الحسابات المختلفة مما يؤدي إلى وجود أرصدة شاذة. (الرصيد الشاذ هو الرصيد الذي ينتهي به حساب عند المطابقة إلى طبيعة غير طبيعته).

حالات معالجة الأخطاء المكتشفة عند المطابقة اليومية:

الحالة الأولى:	الحالة الثانية:	الحالة الثالثة:
قيد مبلغ في الدفاتر المحاسبية بخلاف ما ورد في المستندات	قيد مبلغ في غير الحقل الصحيح	وجود خطأ حسابي في أمر الصرف

مثال 1: (الحالة الأولى: قيد مبلغ في الدفاتر المحاسبية بخلاف ما ورد في المستندات)

تم تحرير أمر اعتماد وصرف الخاص بمرتبات موظفي وحدة حكومية بصورة صحيحة وسليمة. وقد تم قيد هذا الأمر في دفتر اليومية العامة، وفي نفس اليوم مع حدوث خطأ في قيد المبلغ الخاص بالأمانات المتنوعة - معاشات التقاعد، حيث أن القيمة الصحيحة الواجب قيدها في حساب الأمانات 136000 ريال، ولكن بالخطأ تم قيد هذه القيمة ب 163000 ريال بدلاً من 136000 ريال.

معالجة الخطأ: من الواضح أنه تم القيد بالزيادة في حساب الأمانات - معاشات التقاعد، حيث بلغت قيمة الزيادة التي تم قيدها = 163000 - 136000 = 27000 ريال. وفي هذه الحالة يجب أن يتم تصحيح الخطأ عن طريق استبعاد مبلغ 27000 ريال من حقل الأمانات في دفتر اليومية العامة وذلك بالمداد الأحمر.

مثال 2: (الحالة الأولى: قيد مبلغ في الدفاتر المحاسبية بخلاف ما ورد في المستندات)

بافتراض نفس بيانات المثال السابق، ولكن مع افتراض أنه تم قيد الأمانات المتنوعة بنقص 27.000 ريال. معالجة الخطأ: تتم إضافة 27000 ريال في حقل الأمانات المتنوعة - معاشات التقاعد بالمداد العادي (الأزرق) ولكن بسطر مستقل.

ويجب أن يتم (في حالة القيد بالزيادة أو النقص) وضع شرح بسيط في خانة البيان، ولا يستدعي ذلك استخدام إذن تسوية.

مثال 3: (الحالة الثانية: قيد مبلغ في غير الحقل الصحيح)

تم تحرير حوالة بمرتب أحد الموظفين الذي سبق تعليته في حساب الأمانات. مرتجع رواتب، و يبلغ المرتب 6300 ريال. وقد تم قيد أمر اعتماد الصرف في دفتر اليومية في الحقل الخاص بأوامر الدفع بالجانب الدائن بدلاً من حقل الحوالات، علماً بأنه تم القيد في دفتر الحوالات بصورة سليمة.

معالجة الخطأ: في هذه الحالة لن يتأثر جانبي دفتر اليومية ولكن عند مطابقة مجاميع الجانب الدائن لدفترتي الحوالات وأوامر الدفع مع الحقول الخاصة بهما في دفتر اليومية فلن يتطابق المجموعين. والتصحيح سيكون باستبعاد المبلغ 6300 ريال من الحقل الخاص بأوامر الدفع وذلك باللون الأحمر بالإضافة إلى ذلك تتم إضافة المبلغ في حقل الحوالات بالمداد العادي (الأزرق) مع تصحيح جمع الخانتين. ويجب أن يتم كتابة ملخص للخطأ في خانة البيان دون الحاجة لاستخدام إذن تسوية.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

مثال 4: (الحالة الثالثة: وجود خطأ حسابي في أمر الصرف)

يوجد موظفًا استحق راتبه البالغ 13500 ريال وقد حرر أمر اعتماد صرف بالقييد التالي:

من مذكورين

13500 ح/المصروفات. بند الرواتب

600 ح/المصروفات. بند البدلات

إلى مذكورين

1215 ح/الأمانات المتنوعة - مصلحة معاشات التقاعد

12985 ح/الحوالات (تم تسجيل هذا الرقم عن طريق الخطأ بدلاً من تسجيله بقيمة 12885)

بمراجعة القيد السابق تبين أنه قد تم تحرير الحوالة بمبلغ 12985 بدلاً من 12885 ريال، أي بزيادة قدرها 100 ريال (12985 – 12885).

معالجة الخطأ: عند اكتشاف الخطأ يتم تحرير إذن تسوية بقيد من جانب واحد فقط وذلك من أجل إعادة التوازن لدفتر اليومية العامة، وذلك مع مراعاة ما يلي:

- إذا كان الخطأ صرف بالزيادة سيكون القيد ذو جانب مدين (حساب العهد تحت التحصيل).

- إذا كان الخطأ صرف بالنقص سيكون القيد ذو جانب دائن (حساب الأمانات المتنوعة).

في هذا المثال من الواضح أنه تم الصرف بالزيادة، مما يستدعي الأمر تحرير إذن تسوية بقيد من جانب واحد كما يلي:

100 من ح/العهد تحت التحصيل (قيمة الخطأ)

وعند تحصيل قيمة الخطأ نقدًا يحرر إذن تسوية كما يلي:

100 من ح/الصندوق

100 إلى ح/العهد تحت التحصيل

مثال 5: (الحالة الثالثة: وجود خطأ حسابي في أمر الصرف)

بافتراض نفس بيانات المثال السابق، ولكن بافتراض أن قيمة الحوالة كانت 12785 ريال.

معالجة الخطأ: حصل خطأ بالصرف بقيمة أقل من الواجب صرفها وقيمة الخطأ تبلغ 100 ريال (12885 – 12785). وبالتالي يتم عند اكتشاف الخطأ تحرير إذن تسوية بقيد من جانب واحد كالتالي:

100 إلى ح/الأمانات المتنوعة

وعند صرف المبلغ للموظف يتم تحرير أمر اعتماد صرف بالقيدين التاليين:

100 من ح/الأمانات المتنوعة

100 إلى ح/الحوالات

100 من ح/الحوالات

100 إلى ح/الصندوق

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

(2) أخطاء تكتشف لأسباب أخرى (ليست عند المراجعة اليومية)

الحالة الأولى: صرف مبالغ زيادة عن المستحق:

في هذه الحالة يجب أن يتم استرداد المبلغ عن طريق تحرير إذن تسوية بالقيود التالي:

من ح/ الحوالات أو أوامر الدفع

إلى ح/ الإيرادات

الحالة الثانية: في حال صرف مبالغ أقل من المستحق:

في هذه الحالة يجب أن يتم صرف المبلغ الناقص لصاحب الحق عن طريق تحرير أمر اعتماد صرف بالقيود:

من ح/ المصروفات

إلى ح/ الحوالات أو أوامر الدفع

الحالة الثالثة: صرف مبالغ سبق إضافتها لحساب الإيرادات:

عند إضافة مبلغ بالخطأ لأحد حسابات الإيرادات زيادة عما هو مستحق، فيجب عند اكتشاف الخطأ الاستئذان من وزارة المالية لاستبعاد هذا المبلغ من الحساب الذي تمت الزيادة عليه. ويتم الاستبعاد من الإيرادات المختصة للسنة التي تم فيها اكتشاف الخطأ سواء كان الخطأ يخص السنة نفسها أو سنة سابقة. ويتم تحرير إذن تسوية بالقيود التالي:

من ح/ الإيرادات بالاستبعاد

إلى ح/ الحوالات أو أوامر الدفع

ويجب أيضاً أن يتم قيد المبالغ المصروفة زيادة بالمداد الأحمر تحت حقل الإيرادات (المختصة) في دفتر اليومية العامة ودفتر الإيرادات. وفي حال كان الحساب المختص للإيرادات قد أقفل لأي سبب فسيتم الاستبعاد من حساب الإيرادات المتنوعة.

الحالة الرابعة: سحب حوالة أو أمر دفع بأكثر أو بأقل مما هو مثبت في أمر اعتماد الصرف وقد تم صرف

المبلغ:

يقصد بهذه الحالة عندما يتم تعبئة أمر اعتماد الصرف بصورة سليمة ولكن الموظف المسئول عن تحرير الحوالة أو أمر الدفع أخطأ وتم اعتماد الحوالة أو أمر الدفع وتم صرف المبلغ. ولن يؤدي هذا الخطأ إلى عدم توازن الحسابات. وتكون المعالجة المحاسبية مختلفة في حالتين:

أ) في حال كان المبلغ المسحوب به الحوالة أو أمر الدفع أقل مما هو مثبت في أمر اعتماد الصرف:

سيتم الاختيار بين البدائل الثلاثة التالية للمعالجة:

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

<u>البديل الأول</u>	<u>البديل الثاني</u>	<u>البديل الثالث</u>
<p>تحرير أمر اعتماد صرف جديد بقيمة الفرق: من ح/ الحوالات إلى ح/ الحوالات</p>	<p>1. تحرير إذن تسوية وتعليق الفرق في حساب الأمانات: من ح/ الحوالات إلى ح/ الأمانات المتنوعة</p> <p>2. يحرر أمر اعتماد صرف بالقيود التالي: من ح/ الأمانات المتنوعة إلى ح/ الحوالات</p>	<p>سحب حوالة بالفرق دون تحرير أمر اعتماد صرف جديد استناداً إلى أمر اعتماد الصرف الأصلي. ويتم هذا بافتراض أن عملية سحب الحوالة الجديدة مكتملة للحوالة الأولى. ويجب الشرح بما حصل على أمر اعتماد الصرف.</p>

ب) في حال كان المبلغ المسحوب به الحوالة أو أمر الدفع أكثر مما هو مثبت في أمر اعتماد الصرف:
في هذه الحالة يجب مطالبة الشخص الذي تم الصرف له بالخطأ بتسديد قيمة الخطأ. ويتم إثبات الخطأ بتحرير إذن تسوية بالقيود التالي:
من ح/ العهد تحت التحصيل
إلى ح/ الحوالات
وعند تحصيل المبلغ:
من ح/ الصندوق
إلى ح/ العهد تحت التحصيل

الحالة الخامسة: تكرار الخصم على بنود مصروفات الموازنة أو الإضافة إلى بنود الإيرادات.

أ) في حال تم اكتشاف الخطأ في نفس السنة المالية التي صرف فيها المبالغ بالزيادة فسيتم:

- استبعاد المبلغ الذي تكرر خصمه من بند المصروفات المختص.

- استبعاد المبلغ الذي تكررت إضافته لحساب الإيرادات من حساب الإيرادات المختص.

ب) في حال تم اكتشاف الخطأ في السنة المالية التالية للسنة التي تم فيها الخطأ:

- إضافة المبالغ التي صرفت بالزيادة لحساب الإيرادات المتنوعة للسنة التي اكتشف فيها الخطأ.

- استبعاد الإيرادات المضافة في السنة السابقة من الإيرادات المتنوعة للسنة التي تم فيها اكتشاف الخطأ.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

الحالة السادسة: ضياع حوالة بعد استلام صاحب الحق لها وقبل أن يصرفها من الصندوق:

يجب أولاً أن يتم التأكد من عدم صرف قيمة الحوالة من الصندوق ثم يتم بعد ذلك الاختيار بين البدائل:

<u>البديل الأول</u>	<u>البديل الثاني</u>	<u>البديل الثالث</u>
سحب حوالة جديدة استناداً إلى أمر اعتماد الصرف السابق. ويتم التسجيل في كعب الحوالة ما يثبت أنها بدل فاقد. وعندما يتم العثور على الحوالة القديمة يتم إلغاؤها. (هذا هو البديل الأفضل)	إضافة المبلغ إلى حساب الأمانات المتنوعة وجعل حساب الحوالات مدينًا: من ح/ الحوالات إلى ح/ الأمانات المتنوعة ثم عند صرف المبلغ: من ح/ الأمانات المتنوعة إلى ح/ الحوالات	تحرير أمر اعتماد صرف بحيث يجعل حساب الحوالات مدينًا ودائناً في نفس الوقت: من ح/ الحوالات إلى ح/ الحوالات

الحالة السابعة: ضياع الحوالة من أمين الصندوق بعد دفع قيمتها لصاحب الحق:

يجب أولاً تبليغ الإدارة المالية بضياع الحوالة، ثم الاتصال بالشخص الذي صرفت له الحوالة للتأكد من أنه قد استلم مبلغ الحوالة. وفي حال نفي الشخص صاحب الحق استلامه للمبلغ، فيتحمل أمين الصندوق تبعه هذا الخطأ ويتم صرف حوالة ثانية.

ثالثاً: التقارير المالية:

يجب على الوحدات الحكومية إعداد تقارير مالية شهرية بعد الانتهاء من الإقفال اليومي والشهري وذلك لإرسالها إلى كل من وزارة المالية وديوان عام المراقبة. وتعتبر التقارير المالية تلخيصاً للعمليات المالية التي حدثت في الوحدة الحكومية خلال الفترة التي أعدت عنها، وذلك بهدف توفير المعلومات التي تحقق الرقابة المالية والقانونية على العمليات. ومن أهم هذه التقارير المالية:

- جدول الحساب الشهري الذي يتضمن (كشف الإيرادات، وكشف المصروفات، وكشف حساب التسوية).
- كشف التوازن لجدول الحساب الشهري، حيث يعتبر هذا الكشف بمثابة ميزان مراجعة بالأرصدة لجميع الحسابات المسوكة بالوحدة الحكومية حتى نهاية الشهر، بالإضافة إلى جملة مصروفات وإيرادات الشهر.

رابعاً: الحساب الختامي للوحدات الحكومية

بعد إقفال حساب الشهر الأخير من السنة المالية في الموعد الذي تحدده وزارة المالية تقوم الوحدات الحكومية (كم ذكرنا سابقاً) بإعداد التقارير والجدول الخاصة بها وإرسالها لوزارة المالية وديوان عام المراقبة. وتقوم بعد ذلك تلك الوحدات الحكومية بإعداد حساباتها الختامية (المكون من كشوف الإيرادات والمصروفات وحسابات التسوية) مع مذكرة إيضاحية مدعمة بالأرقام الخاصة بهذه الحسابات. وبعد الانتهاء من إعداد الحساب الختامي للوحدة الحكومية يتم التوقيع على كل الكشوف من رئيس الوحدة أو من ينوب عنه ومن مدير الإدارة المالية. ويتم بعد ذلك إرسال صورة من كشوف الحساب الختامي إلى وزارة المالية وديوان عام المراقبة.

البرنامج التدريبي: "الإغلاق المالي السنوي وإعداد القوائم المالية"

ويجب على الوحدة الحكومية مراعاة ما يلي:

- يجب أن تقوم كل وحدة حكومية بجرد كل موجوداتها (أصولها) نهاية كل عام.
- يجب تقييم كل الموجودات (الأصول) التي تؤول إلى الوحدة من الغير على شكل هبات أو تبرعات عينية وإثباتها ضمن أصول الوحدة.
- يتم في نهاية السنة المالية إعداد قائمة المركز المالي لتظهر كافة أصولها والتزاماتها، بالإضافة إلى الحسابات الخاصة بالإيرادات والمصروفات.
- يجب أن يقوم مراجع الحسابات الخارجي المستقل بمراجعة الحساب الختامي للوحدة الحكومية والبيانات المرفقة به وقائمة المركز المالي، بالإضافة إلى قوائم الجرد التي تعد من قبل الوحدة. ويجب أن يشهد مراجع الحسابات الخارجي المستقل بصحة الحسابات ومطابقتها بما هو مسجل دفترًا، وذلك بعد التأكد من وجود نظام دفترتي ومستندي سليم يخدم أغراض الوحدة، بالإضافة إلى نظام سليم للرقابة الداخلية. وبالتالي يقوم مراجع الحسابات الخارجي المستقل بإعداد تقرير تفصيلي بنتيجة فحصه لحسابات الوحدة الحكومية ومركزها المالي وفقًا لقواعد وأصول المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها.

سادسًا: الحساب الختامي للدولة:

- تقوم الإدارة العامة للحسابات بوزارة المالية بمراجعة الحسابات الختامية التي تلقتها من الوحدات الحكومية ومطابقتها مع جداول الحسابات الشهرية لنفس الوحدات على مدار السنة.
- بناءً على ذلك تقوم وزارة المالية بإعداد الحساب الختامي للدولة، وذلك برصد جميع الإيرادات والمصروفات وأنواع حسابات التسوية لجميع الوحدات الحكومية.
- كما تقوم وزارة المالية بإعداد مذكرة توضيحية لعرض الحالة المالية للمملكة، ونتيجة تنفيذ الموازنة العامة للدولة وكل ما طرأ عليها من عوامل مؤثرة على تنفيذها سواءً بالزيادة أو النقص. وترفق بالمذكرة الإيضاحية ما يلزم من بيانات عن حالة الاحتياطي العام وميزان حساب الخزانة العامة.
- بعد الانتهاء من إعداد ملخصات الحسابات الختامية لجميع الوحدات الحكومية وجمعها في ملخص واحد تقوم وزارة المالية برفع الحساب الختامي للدولة إلى مجلس الوزراء في موعد لا يتعدى آخر الشهر الرابع من السنة المالية التالية لاعتماد.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ