المحاسبة فى الوحدات غير الهادفة للربح

دكتـــــور

حسن عبد القادر حسن علي

كلية التجارة – جامعة بنها

محاسب ومراجع قانوني

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

زميل جمعية الضرائب المصرية

عضو الجمعية العلمية المصرية للخبرة والتثمين والتصفية

زميل الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب



فهرس المحتويات

الموضـــــــــوع	رقم الصفحة
تقديم عام.	**٧**
الفصل الأول: الأسس المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح.	١٧
الفصل الثانى: التنظيم المحاسبى للوحدات غير الهادفة للربح.	٣٥
الفصل الثالث: المحاسبة في الكليات والجامعات والمستشفيات وتنظيمات الرعاية الإجتماعية.	٦٧
الفصل الرابع: المحاسبى في النوادي.	١١٣
الفصل الخامس: المحاسبة في التنظيمات الإجتماعية غير الهادفة للربح.	١٤٧
الفصل السادس: المحاسبة فى الجمعيات الأهلية فى ضوء متطلبات القانون (٤٨) لسنة ٢٠٠٢.	٢٣٥
المراجع	٢٨١

تقديم عام

تقديم عـــام

يتكـون مصـطلح "المنظمـات الأهليـة" فـي اللغـة مـن كلمتـين، الأولى "المنظمات" وهي جمع منظمة والتي تعنـي تنظـيم، مـأخوذة مـن نظم ينظم تنظيماً أو منظمة، حيث يكون لهذه المنظمة نظـام تتأسـس بناءاً عليه، فالمنظمـة Organization- كمـا يعرفهـا الـبعض- هـي كيـان يتمثل في اجتماع مجموعـة مـن البشـر للقـيم بأنشـطة محـددة لتحقيـق نتائج ومنافع مشتركة يستفيد منها هـؤلاء البشـر بشـكل مباشـر أو غيـر مباشر.

والكلمـة الثانيـة "الأهليـة" وأصـلها فـي اللغـة مـأخوذ مـن الأهـل و"الأهليـة" مؤنـث "الأهلـي" المنسـوب إلـى الأهـل (المعجـم الوسـيط، ١٩٨٠، ص ٣٢)، والمقصـود هنـا المجتمـع المحلـي فهـو أهلـي بعاداتـه وتقاليده وعلاقاته، أي أنها جزء من المجتمع ترابط وتعـاون وتشـارك مـع بعضـه الـبعض فـي منظمـة واحـدة، بحيـث لا تكـون ملـك للحكومـة ولا للأفراد.

- كما يعرف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)[١] المنظمات الأهلية بأنها منظمات غير ربحية تعمل لأغراض أخـرى، وتتلقـى مساهمات وهبات من المانحين في عمليات غير تبادليـة، حيـث لا يوجد لها حقوق الملكية المعروفة في منظمات الأعمال الربحية.
- وعرفها آخرون بأنها مؤسسات غير حكومية وغيـر هادفـة للـربح، أنشئت من قبل مجموعة من الناس فـي إطـار المجتمـع المـدني،

(١) مجلس معايير المحاســبة الماليــة (**Financial Accounting Standards board**): اختصاره (**FASB**)، وهو إحدى المجالس التابعة لمؤسسة المحاسبة الأمريكية الــتي تنطــوي تحــت المنظمات المحاسبية الأمريكية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٨، ص٢٤).

يعملون من أجل هدف محدد لخدمة ورفاهية المجتمع، وإن لبعض برامجها عائد مادي لكنه يوجه للمساعدة على تمويل نشاط المؤسسة أو الجمعية بشكل أساسي.

- وقد عرفت المنظمات غير الحكومية كذلك بأنها "منظمات أو مؤسسات اجتماعية وغير ربحية لا صلة لها بمنظمات الدولة الرسمية، أو بمنظمات القطاع الخاص التي تهدف أساساً إلى تحقيق الربح المادي، ويقوم بعمل تلك المنظمات الأفراد أو المجموعات التي تستمد قوتها من الحريات الطبيعية للإنسان، وبالقدر الذي تتاح أو تقيد فيه هذه الحريات من مكان لآخر، سواء كانت هذه المنظمات تسعى لإقامة مجتمع مدني لحماية الحقوق السياسية والاقتصادية، أو لخدمة أهداف معينة، أو لحماية مجموعة بعينها كالأقليات والأطفال والنساء والمعاقين، أو لخدمة أغراض عامة تعود بالنفع على المواطنين بصفة عامة، كالعمل في المجالات الصحية والثقافية وحماية البيئة ومحاربة الفقر ونحو ذلك.

أما المجتمع المدني فيتضح من خلال الأدبيات- التي تم الإطلاع عليها- اختلاف حول توسيع أو تضييق ما يشمله مفهوم المجتمع المدني، أي مكونات المجتمع المدني، حيث تناولت تعريفات كثيرة ذلك المفهوم منها:

- يعرف المجتمع المدني بأنه المجتمع الذي يمارس فيه الحكم على أساس أغلبية حزبية، والذي تنظم فيه العلاقات بين الأفراد على أساس الديمقراطية وتحترم فيه الحد الأدنى من حقوق المواطنين السياسية والاجتماعية والاقتصادية والثقافية، أي

المجتمع الذي تقوم فيه دولة المنظمات بالمعنى الحديث للمنظمات، البرلمان، القضاء المستقل، الأحزاب، النقابات، والجمعيات.

وتعتبر المنظمات الأهلية العمود الفقري للمجتمع المدني، الذي يجب أن يتصف بخصائص متعددة، ومن أهمها ما تضمنته وثيقة الأهداف الإنمائية للألفية وهي:

١- التأكيد على مفهوم المجتمع المدني القوي، بمعنى الفعالية والكفاءة في تحقيق الأهداف والوصول إلى الفئات المستهدفة، وليس مجرد الاعتماد على زيادة عدد المنظمات، فذلك لا ينطوي وحده على مؤشرات لقوة المجتمع المدني، فمعظم الأدبيات العالمية الحديثة تركز على مؤشر قياس فعالية المجتمع المدني للتعرف على مدى قوته.

٢- التأكيد على قيمة الشراكة (Partnership)[٢]، حيث تشير الشراكة إلى علاقة بين طرفين أو أكثر، تتوجه لتحقيق النفع العام أو الصالح، وتستند على اعتبارات المساواة والاحترام والعطاء المتبادل، الذي يستند على التكامل، حيث يقدم كل طرف إمكانيات بشرية ومادية وفنية (أو جانب منها) لتعظيم المردود وتحقيق الأهداف.

(٢) الشراكة تختلف عن المشاركة وهي فكرة برزت في التسعينات من القرن العشرين، حيث نصت عليها المواثيق العالمية بدءاً من مؤتمر القاهرة للسكان والتنمية عام ١٩٩٤، والشراكة بالمعنى المذكور ليست علاقة غير متكافئة يهيمن فيها طرف على الآخر، وإنما هي علاقة تكامل وتقدير متبادل، يقدم فيه كل طرف بعض موارده لتعظيم النتائج، ومن هنا فإن إسناد الحكومة لمشروعات تنفذها الجمعيات الأهلية ليس علاقة شراكة.

٣- التأكيد على قيمة المشاركة (Participation) الشعبية القاعدية، بمعنى تحريك همم وطاقات المواطنين في المجتمع المحلي للإسهام في مواجهة تحديات التنمية البشرية، فالمجتمع المدني يهتم بحفز الطاقات وتعبئة العمل التطوعي.

ومن ثم تتمثل أهم خصائص المنظمات الأهلية في التالي:

١- تعكس مبادرة تطوعية من مجموعة من الأفراد، تسعى لمصلحة عامة لفئة من المجتمع.

٢- لا تستهدف الربح، بل تستهدف تقديم بعض الخدمات والحاجات سواء كانت اجتماعية، ثقافية، صحية، تنموية، إغاثية وغيرها لشرائح متعددة من المجتمع.

٣- تعتبر تنظيم يحكمه قانون يتسم بالاستقلال الذاتي.

٤- في حال وجود أرباح (تدخل ضمن الموارد المالية) فإنها لا توزع على مجلس الإدارة.

وأضاف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB):

٥- أنها تتلقى مساهمات وهبات من المانحين نقدية وعينية في عمليات غير تبادلية.

٦- غياب رأس المال (حقوق الملكية) المعروفة في منظمات الأعمال.

٧- تعتمد على مفاهيم الكفاءة، الفاعلية، الشراكة، والمشاركة، لابد من توفرها في المجتمع المدني.

٨- المنظمات الأهلية غير حكومية، فلا يجب أن تكون لها علاقة هيكلية مؤسسية بالحكومة ولكن بإمكانها الحصول على مساعدات مالية وفنية من الحكومة.

٩- ليس لها تحالفات مع الأحزاب السياسية، رغم ما يكون لها من مواقف بشأن بعض القضايا السياسية.

١٠- تعتبر المنظمات أدوات جلب لمنافع تستفيد منها فئات خاصة أو جميع الناس.

١١- يكون فيها ترك مجال واسع من حرية التحرك والمبادرة لمجالس الأمناء التي تدير هذه المنظمات لتقرر في كل وقت مواطنا لعمل وأولوياته.

١٢- ارتباط القطاع الخيري عادة بالضمير الحي لدى العاملين خاصة على مستوى المتبرعين بالعمل وبعض القيادات العليا لهذا القطاع، حيث تتسم المنظمات الخيرية غير الحكومية بأنها أكثر كفاءة وجودة من المنظمات الحكومية.

١٣- حصول المنظمة الخيرية على قدر كبير من العمل التبرعي والذي يعتبر أغلى عناصر الإنتاج في الاقتصاديات الغربية.

لذا وجب التفرق بين كل من قطاع المنظمات الأهلية والقطاعين الحكومي والخاص:

تشبه الدراسة العلاقة بين القطاعات الثلاثة (المنظمات الأهلية، الحكومة، القطاع الخاص) بزوايا المثلث، بحيث لا يمكن اكتمال المثلث بدون زواياه، فهنا أيضاً لا يمكن الاستغناء عن أي قطاع من هذه القطاعات، والتي يكمل كل منها الآخر بالتنسيق والترابط فيما بينها لأجل تحقيق الأهداف العامة للمجتمع والأفراد، فكل قطاع يقوم بأدوار مهمة جداً، لذا كان لابد من التعرف على تلك الأدوار المختلفة الخاصة بكل قطاع والذي يبين الفرق بين قطاع المنظمات الأهلية وكل من القطاع الحكومي والخاص:

م	وجه المقارنة	المنظمات الأهلية	القطاع الحكومي	القطاع الخاص
١	الشخصية المعنوية والهيكل التنظيمي.	لها شخصية مستقلة عن مجلس الإدارة الذي لا يملك هذه القطاعات وإنما لها هيكل رسمي مستقل يتسم بالدوام إلى حد كبير.	يتمثل في مجموعة من الوحدات الحكومية (وزارات ودوائر) ضمن الهيكل التنظيمي الحكومي.	لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية أصحابها، ولكل منظمة في القطاع الخاص هيكل تنظيمي مستقل.
٢	هدف القطاع	تنشأ المنظمات الأهلية لتقديم خدمات لفئات مختلفة من المجتمع، وليس بقصد الحصول على أرباح من نشاطها.	تنشأ لتقديم الخدمات للمجتمع ككل بجميع فئاته دون استثناء، وليس لقصد الربح.	تنشأ بقصد تحقيق الربح وتعظيم ثروة الملاك.
٣	العضوية والوظيفة	انسحاب بعض أعضاء الجمعية أو المنظمة لا يترتب عليه استرداد أي مبالغ دفعت من العضو في صورة اشتراك أو تبرع سابقاً.	ليس بها عضوية وإنما وظيفة حكومية، ولكل موظف حصة مستقطعة من راتبه، ويصرف له مكافأة نهاية الخدمة، أو راتب تقاعدي حسب النظام.	ليس بها عضوية، وإنما مساهمين في شركة مساهمة لهم حقوق وعليهم واجبات، أو أفراد ملاك في المنظمات الفردية، أو تضامن.

م	وجه المقارنة	المنظمات الأهلية	القطاع الحكومي	القطاع الخاص
٤	الملكية ورأس المال	المنظمات ليست ملكاً لفرد معين أو لمجموعة من الأفراد، لذا لا يوجد لها رأس المال عند إنشائها، وإنما يتم ترحيل الفائض أو العجز لحساب يسمى باحتياطي رأس المال (حساب الفائض) أو (العجز)، حيث تعتمد على الموارد المالية المختلفة، والتي لابد من كفايتها.	لا يوجد رأس مال بالقطاع الحكومي، وإنما يعتمد على ما يتم تحصيله من ضرائب ورسوم مختلفة، كذلك المنح والمساعدات الخارجية.	يوجد بها حقوق ملكية تشمل رأس المال، حيث يعتمد القطاع الخاص عليها في تمويل نشاطاته نقدياً وعينياً، بالإضافة للقروض، والتسهيلات الائتمانية.
٥	الخضوع للضريبة	لا تخضع المنظمات الأهلية لضريبة الدخل على الأرباح مثل منظمات الأعمال، وذلك لغياب دافع الربح عند هذه المنظمات.	القطاع الحكومي قطاع سيادي بمعنى هو من يفرض الضريبة على بقية القطاعات.	يخضع القطاع الخاص لضريبة الدخل على الأرباح.

م	وجه المقارنة	المنظمات الأهلية	القطاع الحكومي	القطاع الخاص
٦	نوع المحاسبة	تعتمد على المحاسبة الخاصة (المتخصصة) والتي تعتمد على نظرية الأموال المتخصصة وهي مقيدة.	تعتمد على المحاسبة الحكومية.	تعتمد على المحاسبة المالية (التجارية) وتعتمد على نظرية الشخصية المعنوية.
٧	المنهج المعتمد في محاسبة القطاع	تعتمد على التشريعات والقوانين التي تصدرها وزارة الداخلية والدولة.	تعتمد على قوانين الدولة الدستورية، وقانون الموازنة العامة، وتنظيم الشئون المالية، والنظام المالي للوزارات لعام ٢٠٠٥م.	تعتمد على المعايير والمبادئ المهنية للمحاسبة.
٨	مقابلة النفقات بالإيرادات	لا يتم مقابلة النفقات بالإيرادات تمثل مصدر تمويل للنفقات فقط، دون أن تتولد الإيرادات عن تلك النفقات، إنما تتولد عن التبرعات والمنح وغير ذلك.	أيضاً لا يتم مقابلة النفقات بالإيرادات، لكن الإيرادات هنا سيادية مصدرها القوانين (كالضرائب والرسوم) ولم تنتج عن النفقة المدفوعة كتكلفة للنشاط.	يتم مقابلة النفقات بالإيرادات، فالنفقة (أو المصروف التشغيلي) هنا هي التي تولد الإيرادات.

١

الفصل الأول

الأسس المحاسبية للوحـــــــدات غير الهادفة للربح

الفصل الأول

الأسس المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح

تمهيـد:

تتسم الوحدات غير الهادفة للربح بمجموعة من الخصائص التي تميزها عن الوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، وهذا التميز يؤثر بدوره على أسس ومعايير المحاسبة التي تحكم الإثبات والقياس والإفصاح المحاسبي لها، ولقد بذلت المنظمات والمجالس والهيئات المحاسبية العالمية والإسلامية جهوداً كبيرة في وضع إطاراً لهذه الأسس والمعايير بحيث تناسب طبيعتها، ومن ناحية أخرى استنبط فقهاء وعلماء الإسلام من مصادر الشريعة الإسلامية الأدلة التي تؤكد مشروعيتها إذا كانت مقاصدها تتفق مع شرع اللّه، كما وضعوا الضوابط التي تحكم معاملاتها.

وهذا ما سوف نتناوله بشيء من الإيجاز في هذا الفصل مع التركيز على المسائل الآتية:

- الأسس المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح.
- المعايير المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح.
- أسس الإثبات والقياس والإفصاح المحاسبي لمعاملات الوحدات غير الهادفة للربح.
- قيم وأخلاق وسلوكيات المحاسبين العاملين في الوحدات غير الهادفة للربح.

الأسس المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح:

لا تختلف الأسس المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح عن الأسس المحاسبية العامة المتعارف عليها في علم المحاسبة المالية، ومن أهم هذه الأسس ما يلي:

١- أساس استقلال الذمة المالية (الشخصية الاعتبارية) للوحدة عن الذمة المالية لإدارتها: حيث تتم كافة المعاملات والأعمال باسمها.

٢- **أساس استمرارية النشاط:** حيث تتم المحاسبة على كافة معاملات الوحدة على أنها مستمرة في أنشطتها، وليست في حالة تصفية، وتأسيساً على ذلك وتطبيقاً لأساس الاستحقاق يظهر ما يسمى بالمقدمات والمستحقات.

٣- **أساس الفترة الزمنية المالية:** حيث تقسم حياة الوحدة إلى فترات زمنية، قد تكون سنة أو أقل حسب الأحوال، وفي نهاية كل فترة يتم الجرد وتعد القوائم المالية المختلفة وتقدم التقارير المحاسبية إلى من يعنيهم الأمر.

٤- أساس الإثبات الفوري والتاريخي لمعاملات وعمليات الوحدة في الدفاتر والسجلات حسب الأصول المهنية لذلك وطبقاً لطرق وأساليب المحاسبة المختارة، ويعتمد في ذلك على المستندات وما في حكمها، ويتم ذلك يدوياً أو باستخدام الحاسبات الإلكترونية أو بأي وسيلة أخرى.

٥- أساس تحقيق الإيرادات بالاستحقاق أو بالتحصيل حسب طبيعة الوحدة غير الهادفة للربح، والأولى أن يطبق أساس الاستحقاق

حيث يساهم في استقلال السنوات المالية وتقويم الأداء بطريقة أفضل.

٦- أساس تحقق النفقات بالاستحقاق أو بالصرف حسب ما تختاره كل وحدة، والأولى أن يطبق أساس الاستحقاق حيث يسهل من تقويم الأداء ومتابعة حقوق الوحدة طرف الغير.

٧- أساس القياس النقدي أو العيني لمعاملات الوحدة وذلك لتحقيق الرقابة العينية والمالية على الموجودات والتدفقات النقدية الداخلة والخارجة.

٨- أساس التقويم على أساس التكلفة التاريخية عند الاقتناء أو عند حدوث التصرفات، وإن كان هناك اتجاه قوي نحو تطبيق أساس التكلفة الجارية.

٩- أساس القياس الفعلي أو الحكمي للموجودات والإيرادات والنفقات في نهاية الفترة المالية، ويستعان بأهل الخبرة والبصيرة في حالة القياس الحكمي.

١٠- أساس الإفصاح: ويقصد به إعداد القوائم المالية والتقارير المالية للوحدة بطريقة واضحة وسهلة وميسرة لتساعد مستخدميها للحصول على المعلومات اللازمة عن أداءها، ومن أهم المعلومات الواجب الإفصاح عنها: الموارد والنفقات، والفائض والعجز، ومتجمع الفائض، والدائنية والمديونية.

ولقد أصدرت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية مجموعة من الأسس المحاسبية بعد تأصيلها في ضوء الفكر والتطبيق الإسلامي وهي لا تختلف كثيراً عن السابق بيانها، ويمكن الاستفادة منها في مجال الوحدات غير الهادفة للربح الخيرية الأهلية.

المعايير المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح:

لقد اهتمت مجامع ومنظمات وهيئات مهنة المحاسبة والمراجعة العالمية الإسلامية بوضع معايير للوحدات غير الهادفة للربح لتكون مرشداً للمعالجات المحاسبية، ومعياراً للتطبيق العملي، ومن جهود تلك المجامع والمنظمات والهيئات ما يلي:

١- إرشادات المحاسبة للمنظمات غير الهادفة للربح الصادرة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) خلال الفترة من ١٩٧٢ إلى ١٩٧٨.

٢- قوائم مفاهيم المحاسبة المالية للمنظمات غير الهادفة للربح الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) سنة ١٩٧٩م.

٣- المعايير المحاسبية للمنظمات غير الهادفة للربح الصادرة عن (FASB) المنشورة سنة ١٩٩٦م.

٤- المعايير المحاسبية الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية والمنشورة سنة ٢٠٠٠م.

وفي ضوء ما صدر عن تلك الجهات، يمكن استنباط أهم المعايير المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح فعلى النحو الآتي:

١- معيار تخصيص الأموال حسب استخدامات معينة في ضوء المقاصد الخاصة والعامة للوحدة، وتأسيساً على ذلك تحلل الأموال الواردة على النحو التالي:

أ- أموال مقيدة مخصصة لأغراض محددة ولمصارف بعينها كما هو الحال في أموال الزكاة وأموال الوقف المشروطة في حجة الواقف وأموال الوصايا لجهات خيرية بعينها.

ب- **أموال مطلقة:** وهي الأموال المتاحة للاستخدام في الأغراض الخيرية العامة وفي إطار مقاصد الوحدة العامة.

ويجب أن يؤخذ في الحسبان هذا المعيار عند تصميم الدورات المستندية والدفاتر والسجلات والقوائم والتقارير.

٢- معيار تحليل الإيرادات والموارد وما في حكمها حسب طبيعتها.

ومن أهم أنواع هذه الإيرادات ما يلي:

- إيرادات الأنشطة الخاصة.
- الرسوم والاشتراكات من الأعضاء.
- التبرعات والدعم النقدي العام من الدولة.
- التبرعات والهبات والوصايا والدعم النقدي من الأفراد والشركات والمؤسسات ونحو ذلك.
- التبرعات والهبات والوصايا العينية من الأفراد والشركات والمؤسسات ونحو ذلك.
- إيرادات أخرى متنوعة.

ويفيد هذا المعيار في العرض والإفصاح لحث وتشجيع وتحفيز الناس على المزيد من التبرع والهبة والوصايا والعمل الخيري والاجتماعي التطوعي.

٣- معيار الفائض أو العجز النقدي.

تطبق الوحدات غير الهادفة للربح أساس المقابلة بين الموارد والاستخدامات بهدف بيان الفائض أو العجز في نهاية الفترة المالية، وبيان سبل توظيف الفائض، وسبل تدبير العجز إن وجد، وفي كل الأحوال يتم تسويتها في حساب متجمع الفائض المرحل من سنوات سابقة.

٤- معيار إظهار الأصول الثابتة في قائمة المركز المالي.

وتتمثل في الموجودات الثابتة التي تقتنيها الوحدة بغرض تسهيل أداء مهامها المختلفة مثل العقارات والآلات والأجهزة والأدوات والأثاث ونحوها، والمعالجة المحاسبية المناسبة هو أن يطبق عليها الأسس المحاسبية التي تطبقها الوحدات الاقتصادية وذلك بهدف الرقابة وتقويم الأداء، ونرى أن يطبق عليها أسس وطرق الإهلاك والصيانة والإحلال والاستبدال[١].

أسس الإثبات والقياس والإفصاح المحاسبي لعمليات الوحدات غير الهادفة للربح:

من أهم وظائف المحاسبة بصفة عامة: الإثبات والقياس والعرض والإفصاح المحاسبي، وهذه الوظائف فنية لكافة الوحدات المحاسبية سواء كانت هادفة للربح أو غير هادفة للربح، ويتم تنفيذ هذه الوظائف باستخدام مجموعة من الأساليب والطرق المحاسبية وطبقاً لأسس ومعايير المحاسبة السابق الإشارة إليها، كما تستخدم الوسائل اليدوية والآلية والإلكترونية وهذا أولى وأوجب.

وفيما يلي نبذة مختصرة لكيفية أداء هذه الوظائف (العمليات) في ضوء طبيعة أنشطة الوحدات غير الهادفة للربح.

أسس الإثبات لعمليات الوحدات غير الهادفة للربح:

يقصد بالإثبات المحاسبي: تسجيل (كتابة) جميع المعاملات من إيرادات ونفقات، وتحصيل وصرف أولاً بأول ويعتمد ذلك على المستندات

(١) د. عبد الستار أو غدة و د. حسين حسين شحاتة: "الأحكام الفقهية والأسس المحاسبية للوقف"، وزارة الأوقاف بالكويت- الأمانة العامة ١٩٩٨م، صفحة ١٥٠ وما بعدها.

والمذكرات والوثائق المختلفة المؤيدة لها، ويتم الإثبات في الدفاتر والسجلات طبقاً لطريقة المحاسبة المختارة.

ويحكم عملية الإثبات الأسس الآتية:

١- سلامة واستيفاء المستندات للشروط الشكلية والموضوعية المتعارف عليها.

٢- فورية الإثبات أولاً بأول بالدفاتر والسجلات بدون تأخير.

٣- تاريخ الإثبات باليوم والشهر والسنة لبيان ميقات واقعة المعاملة.

٤- المعالجة المحاسبية طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها والمناسبة لطبيعة الوحدات غير الهادفة للربح.

٥- الالتزام بالنظم والقوانين المحلية للدولة الكائن على أرضها الوحدة.

٦- الالتزام بأحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية السابق بيانها في الصفحات السابقة.

ويتم الإثبات يدوياً أو باستخدام الوسائل الآلية والإلكترونية حسب الأحوال، ومن الأفضل الاستفادة من التقنيات المعاصرة في المحاسبة.

أسس القياس المحاسبي لمعاملات الوحدات غير الهادفة للربح:

يقصد بالقياس المحاسبي: ترجمة المعاملات التي تقوم بها الوحدات غير الهادفة للربح إلى صورة نقدية حتى يمكن إثباتها بالدفاتر والسجلات وتحديد المديونية والدائنية وبيان نتائج الأعمال والمركز المالي في نهاية الفترات المالية.

ومن أهم معاملات الوحدات غير الهادفة للربح التي يطبق عليها أسس القياس ما يلي:

١- الإيرادات والموارد التي تحصل عليها لتمويل أنشطتها المختلفة.

٢- نفقات (مصروفات) الأنشطة المختلفة التي تمارسها الوحدة.

٣- الاقتناء أو التصرف في الموجودات الثابتة التي تقتنيها الوحدة لتساعدها على أداء أنشطتها المختلفة.

ومن أهم أسس القياس المحاسبي المناسبة للوحدات غير الهادفة للربح ما يلي:

قياس الإيرادات على أساس القيمة المحصلة بها فعلاً وكذلك المستحقة ولم تحصل طبقاً لأساس الاستحقاق، وإذا كانت هناك إيرادات في صورة عينية فإنها تترجم إلى قيم نقدية على أساس القيمة السوقية لها وقت الاقتناء والمقدرة بمعرفة أهل الخبرة والاختصاص والبصيرة، كما تترجم الإيرادات المقدمة إلى الوحدة في صورة حقوق انتفاع على أساس قيمة المثل.

قياس النفقات: ويقصد بالنفقات بأنها المبالغ المدفوعة أو المستحقة لتمويل الأنشطة المختلفة، ويحكمها الضوابط الآتية:

- **المشروعية:** بمعنى أن تكون النفقة مشروعة وعائدها مشروع.
- **السببية والارتباط:** ويقصد بذلك أن تكون هناك علاقة سببية بين عملية الإنفاق وأنشطة الوحدة.
- **الوسطية:** بمعنى أن لا تتضمن النفقات إسرافاً أو تبذيراً أو مظهرية، كما لا يجوز التقتير حتى تؤدي الخدمات والمنافع على الوجه الأحسن.

- **الاستفادة:** بمعنى أن يتحقق عائد في صورة منفعة أو خدمة أو سلعة على المستفيدين من عملية الإنفاق.
- **التنمية والتطوير:** بمعنى أن تساهم النفقات في تنمية وتطوير الخدمات والمنافع التي تقدمها الوحدات.

ويتم القياس على أساس القيمة النقدية المدفوعة أو المحسوبة وفقاً للأساس الذي سوف يطبق الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق، وليس هناك من مخالفة شرعية من تطبيق أيهما، والأولى تطبيق أساس الاستحقاق كما سبق الإشارة من قبل.

قياس الموجودات الثابتة: يقصد بالموجودات الثابتة بأنها الأصول الثابتة التي تقتنى من أجل المساعدة في أداء أنشطة الوحدة، وليس بغرض التجارة، مثل العقارات والآلات والمعدات والأثاث والسيارات وما في حكمها.

وتقاس عند الاقتناء على أساس القيمة النقدية المدفوعة، وفي نهاية السنة المالية تقاس على أساس القيمة الدفترية وتطبق عليها أسس وطرق الإهلاك والصيانة المتعارف عليها، كما سبق الإشارة من قبل.

وهناك من المحاسبين من يرون أن لا يطبق على الأصول الثابتة أسس وطرق الإهلاك بل تثبت على أنها مصروفات جارية تحمل على السنة التي اقتنيت فيها على منوال ما يطبق في الوحدات الحكومية، وهذا الرأي لا يساعد في تحقيق الرقابة وقياس الأداء وتقويمه، ومن الناحية الأخرى هناك فريق منا لمحاسبين من يرون أنه يجب العدول عن ما تطبقه الوحدات الحكومية، وتؤيد تطبيق أسس وطرق الإهلاك على الأصول الثابتة.

أسس العرض والإفصاح المحاسبي عن معاملات الوحدات غير الهادفة للربح:

يقصد بالعرض والإفصاح: عرض المعلومات المحاسبية عن المعاملات التي قامت بها الوحدة في صورة قوائم وتقارير وتفسيرها لتساعد مستخدميها في تكوين رأي عن الأداء عن فترات زمنية معينة.

ويشترط في هذه المعلومات أن تكون صادقة وأمينة ودقيقة وموقوتة ومحايدة ونافعة لتكون أساساً سليماً في التخطيط المسبق والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات المختلفة.

ويحكم العرض والإفصاح والمحاسبي الأسس الآتية:

١- **المنفعة:** ويقصد بها أن تحقق المعلومات المعروضة المنافع المنشودة لمستخدميها.

٢- **الوضوح:** بمعنى أن تكون واضحة وسهلة الفهم والانتفاع بها بدون عنت أو مشقة أو جهد مضني.

٣- **الشمولية:** بمعنى أن تعطي معلومات شاملة عن جميع المعاملات بدون إخفاء أو تورية لأمور هامة وضرورية.

٤- **الملاءمة:** بمعنى أن تناسب مستخدميها ويمكنهم فهمها والاعتماد عليها في الأغراض التي أعدت من أجلها.

٥- **التوثيق:** بمعنى أنها ترتكز على مصادر معتمدة موثوق فيها.

٦- **التوقيت:** ويقصد بذلك أن تكون المعلومات المحاسبية متاحة لمستخدميها في الوقت المناسب للانتفاع منها.

ومن أهم وسائل العرض والإفصاح المحاسبي الشائع استخدامها في مجال الوحدات المحاسبية ما يلي:

- القوائم المالية.

- التقارير المالية.
- الإيضاحات المتممة للقوائم المالية.
- التحليلات والدراسات الخاصة لبعض المسائل الواردة بالقوائم المالية.

ولنا عود لمناقشة هذه الوسائل بشيء من التفصيل في الفصل التالي.

قيم وأخلاق وسلوكيات المحاسب في الوحدات غير الهادفة للربح:

الاهتمام بقيم وأخلاق المحاسب:

يحكم المحاسب في مهنته مجموعة من القيم التي تؤثر على أدائه كما تمثل الدستور الذي يتضمن المثل العليا التي يجب أن ينشدها، وكان الفهم القديم فصل القيم عن المهنة، ولكن الاتجاه الحديث المعاصر والذي أوحت به المنظمات المهنية العالمية المعنية بالمحاسبة هو اعتبار الالتزام بالقيم والأخلاق ركن أساسي من أركان المهنة لا يمكن فصله عنها ولقد صدر عنها مواثيق لقيم وأخلاق المحاسب من أهمها ميثاق الاتحاد الدولي للمحاسبين.

ونرى أن المحاسب في الوحدات غير الهادفة للربح نظراً لطبيعتها أولى بالالتزام بالقيم والأخلاق الفاضلة حيث يعمل في منشأة أو مؤسسة من مقاصدها تقديم المنافع والخدمات للناس وقضاء مصالحهم والتعاون على البر والتقوى.

وليس هذا هو المجال لعرض قيم وأخلاق المحاسب بالتفصيل، ولكن يكفي أن نعرض الخطوط الأساسية لها، ولمزيد من التفصيل يرجع إلى مؤلفنا المذكور في الهامش[٢].

الإطار العام لقيم وأخلاق المحاسب[٣]:

يتكون هذا الإطار من أربعة محاور رئيسية هي:

المحور الأول: القيم الإيمانية.

المحور الثاني: القيم الأخلاقية.

المحور الثالث: القيم السلوكية.

المحور الرابع: القيم المهنية.

وفيما يلي نبذة مختصرة عن كل محور.

أولاً: القيم الإيمانية للمحاسب:

يجب على المحاسب أن يلتزم بالقيم الإيمانية التي تمثل المثل العليا المرتبطة بالعقيدة، وتمثل الباعث والدافع الذاتي على التزامه بالأخلاق الفاضلة وبالسلوك المستقيم في أدائه، ومن أهم هذه القيم ما يلي:

١- الإيمان بأن الله (Y) بأنه المالك للمال والناس مستخلفين فيه، ومن ثم يجب الالتزام بشرع الله Y مالك المال عند التعامل مع هذا المال.

٢- استشعار مراقبة الله Y وخشيته في كل التصرفات والأعمال وهذا يحقق المراقبة الذاتية.

---

(٢) د. حسين حسين شحاتة: "الميثاق الإسلامي لقيم وأخلاق المحاسب"، من مطبوعات نقابة التجاريين- الجيزة، ١٤٢٢هـ/ ٢٠٠١م- يطلب من المؤلف- ت: ٠١٠/١٥٠٤٢٥٥.

(٣) المرجع السابق، الصفحات من ١٥٢- ١٥٧.

٣- استحضار النية الصالحة والخالصة لله تبارك وتعالى في العمل وهذا من موجبات الإخلاص.

٤- الإيمان بالحساب الأخروي مما يستوجب المحاسبة الذاتية في الدنيا قبل الآخرة.

٥- الإيمان بأن العمل الصالح المطابق لشرع الله سبحانه وتعالى عبادة لله تبارك وتعالى وطاعة يثاب عليها المسلم في الدنيا، ولثواب الآخرة أعظم لو كانوا يعلمون.

ويعتبر الباعث الإيماني من أقوى الحوافز على الالتزام بالقيم الأخلاقية والسلوكية والأداء المتميز في المهنة.

ثانياً: القيم الأخلاقية للمحاسب:

الالتزام بالقيم الأخلاقية التي تمثل السجية الطيبة والفطرة السوية والتي تؤثر على تصرفات وسلوكيات المحاسب ومنها:

١- الأمانة على ما استؤمن عليه من أعمال وبيانات ومعلومات وهذا يوجب السرية.

٢- المصداقية فيما يقدمه من بيانات ومعلومات وإيضاحات إلى من يهمه الأمر.

٣- الشفافية فيما يطلب منه من معلومات بحيث تعبر عن الواقع دون تغيير أو إخفاء.

٤- الموضوعية بمدلول الحياد التام وعدم التأثر بالأهواء النفسية أو العواطف.

٥- العدل في قياس وتحديد الحقوق حسب ما اتفق عليه من أسس ومعايير.

٦- الوفاء بالعهود والعقود دون نكوص أو غدر أو خيانة.

٧- النزاهة بمدلول العفة التي تحفظ للإنسان كرامته.

٨- الكفاءة الفنية والانضباط والإقبال على العلم والمداومة على التدريب.

٩- النظام والانضباط حسب النظم واللوائح والقوانين والدساتير.

ثالثاً: القيم السلوكية للمحاسب:

الالتزام بالسلوكيات السوية التي تمثل الأفعال والتصرفات الحسنة مع الآخرين عند مباشرة المهنة، وهي نتائج القيم الإيمانية والأخلاقية، ومنها:

١- استشعار روح المحبة والأخوة مع زملاء المهنة ومع المتعاملين معه بصفة عامة.

٢- التحلي بالتعاون مع الآخرين على البر والتقوى.

٣- التحلي بالتسامح في التعامل مع الناس ولا يقول إلا حسناً وخيراً.

٤- التحلي بالأناة والحلم والهدوء وسعة الصدر.

٥- التحلي بالشجاعة والوسطية في إبداء الرأي القائم على الحق.

٦- أن يكون قدوة حسنة في أخلاقه وسلوكياته وعمله.

٧- أن يكون منظماً ومنضبطاً في عمله.

٨- أن يكون مقداماً في طلب الزيادة من العلم والمداومة على التدريب.

٩- أن يحترم المهنة التي ينتمي إليها.

رابعاً: القيم والقواعد المهنية:

تتفاعل القيم الإيمانية والأخلاقية والسلوكية وتقود إلى أداء مهني تحكمه القواعد الآتية:

١- الإخلاص والولاء والانتماء إلى الوطن.

٢- الأمانة وحفظ الأسرار.

٣- المصداقية فيما يقدمه من بيانات ومعلومات.

٤- الشفافية عن الواقع في واقعة: لا يخفي شيئاً ولا يضيف زيادة.

٥- العدل والموضوعية: لا يتأثر بالأهواء والعواطف ولا يخضع للضغوط.

٦- الاستقلال والحيدة في إبداء الرأي والمشورة والنصيحة.

٧- احترام العهود والمواثيق والنظم واللوائح والقوانين التي تقوم على الحق.

٨- النزاهة والعفة والمروءة عند النظر إلى الأتعاب وما في حكمها.

٩- الانضباط والالتزام بالنظم واللوائح والقواعد والقوانين والدساتير حتى تستقيم الأمور.

١٠- الإتقان ورفع جودة الأداء.

١١- الإقدام على طلب العلم بما يحقق التميز في الأداء.

١٢- المداومة على التدريب وتنمية الكفاءة الفنية.

١٣- المعاصرة في استخدامه الوسائل والأساليب المعينة.

ويجب على المحاسب أن يقسم على الالتزام بما ورد في الميثاق من أصول ويعتبر ذلك بمثابة عهد مع الله تبارك وتعالى وعقد مع المجتمع والمهنة التي ينتمي إليها، وأن يجدد هذا القسم عندما ينتقل من مستوى إلى مستوى.

كما يلزم تنمية بواعث ودوافع الالتزام بالقيم والأخلاق من خلال تأكيد الأمور الآتية:

- يعتبر الالتزام بالقيم والأخلاق عبادة وطاعة لله تبارك وتعالى ولرسوله P يثاب عليه.
- يعتبر الالتزام بالقيم والأخلاق مسئولية دينية واجتماعية يحاسب عليها.
- يعتبر الالتزام بالقيم والأخلاق رزقاً من الله تحقق له النماء والزيادة والبركة.

كما يجب وضع زواجر لمن يخالف ميثاق القيم والأخلاق تكون مرجعيتها ما يلي:

- العقوبات المنصوص عليها في القرآن والسنة.
- العقوبات التعزيرية الواردة في الفقه الإسلامي.
- العقوبات الواردة في المنظمات المهنية التي ينتمي إليها المحاسب وتتفق مع أحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية.

تعقيـــب:

لقد تناولنا في هذا الفصل الإطار الفكري والشرعي لمحاسبة الوحدات غير الهادفة للربح مع التركيز على الأسس والضوابط المحاسبية، والقيم والأخلاق الواجب أن يلتزم بها المحاسب العامل بهذه الوحدات، وهذا ينقلنا إلى الجانب التنظيمي والتطبيقي لهذه الأسس والضوابط والقيم، وهذا ما سوف نتناوله في الفصل التالي إن شاء الله بعنوان: "التنظيم المحاسبي للوحدات غير الهادفة للربح".

٢

الفصل الثانى

التنظيم المحاسبى للوحـــــــدات غير الهادفة للربح

الفصل الثانى

التنظيم المحاسبى للوحدات غير الهادفة للربح

تمهيد:

يتم تنفيذ العمليات المحاسبية: الإثبات والقياس والعرض والإفصاح من خلال نظام محاسبي يتضمن مجموعة من العناصر المترابطة والتي تتفاعل سوياً لإخراج المعلومات المحاسبية المطلوبة لمستخدميها، وتتمثل هذه العناصر في: المستندات، والدفاتر، والسجلات، والقوائم والتقارير، ودليل الحسابات، ويتم تشغيل النظام المحاسبي طبقاً لمجموعة من الأسس المحاسبية وباستخدام مجموعة من الطرق والأساليب اليدوية والإلكترونية.

والتنظيم المحاسبي من موجبات أي وحدة سواء كانت أهلية أو حكومية، وسواء كانت هادفة للربح أو غير هادفة للربح، وهو مسألة مهنية فنية، ويجب أن يكون المحاسب ماهراً في تشغيله وفقاً لأحداث أساليب تشغيل البيانات وعرض المعلومات وشبكات توصيل التقارير.

ويختص هذا الفصل بتطبيق أساسيات التنظيم المحاسبي العامة المتعارف عليها في مهنة المحاسبة بما يتواءم مع طبيعة الوحدات غير الهادفة للربح مع التركيز على المسائل الآتية:

- مفهوم وهيكل النظام المحاسبي وعناصره وإجراءات تشغيله.
- أغراض النظام المحاسبي في الوحدات غير الهادفة للربح.
- عناصر النظام المحاسبي للوحدات غير الهادفة للربح.
- مفهوم وأغراض وأسس إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية للوحدات غير الهادفة للربح.
- نماذج الحسابات الختامية للوحدات غير الهادفة للربح.

- نموذج للميزانية العمومية لوحدة غير هادفة للربح.
- نماذج القوائم المالية للوحدات غير الهادفة للربح.
- مرفقات القوائم المالية للوحدات غير الهادفة للربح.

وفي الصفحات التالية نبذة مختصرة على النقاط السابقة حسب ما يتسع الوقت والمكان.

مفهوم وهيكل النظام المحاسبي وعناصره:

مفهوم النظام المحاسبي:

هو إطار عام يتضمن مجموعة من العناصر المترابطة والتي تتفاعل وتعمل سوياً طبقاً لمجموعة من أسس ومعايير وطرق المحاسبة وطبقاً لسلسلة من العمليات المحاسبية وباستخدام مجموعة من الأساليب والأدوات والطرق وذلك لإعطاء معلومات محاسبية تساعد في مجالات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات الرشيدة.

وطبقاً للمفهوم السابق تتمثل أهم معالم النظام المحاسبي بصفة عامة في الآتي:

١- يتكون هيكل النظام المحاسبي من مجموعة من العناصر (الأجزاء) والتي يطلق عليها عناصر النظام المحاسبي، ويلزم أن يكون بين هذه العناصر ترابطاً داخل إطار محدد (هيكل وعناصر النظام المحاسبي).

٢- يضبط تشغيل النظام المحاسبي، مجموعة من الأسس والمعايير المحاسبية والتي تمثل الدستور والمرشد واليت لا يجب أن يخالفها المحاسب (أسس ومعايير المحاسبة).

٣- يعمل النظام المحاسبي وفقاً لسلسلة من الإجراءات المتتالية والتي يطلق عليها العمليات المحاسبية: الإثبات والقياس والعرض والإفصاح (إجراءات تشغيل النظام المحاسبي).

٤- يتم تنفيذ العمليات المحاسبية باستخدام مجموعة من الأساليب والأدوات المحاسبية وغير المحاسبية حسب طبيعة العملية المحاسبية التي تنفذ (أساليب وأدوات المحاسبة).

٥- يهدف النظام المحاسبي إلى تخريج معلومات أمينة وصادقة ودقيقة وموقوتة وموضوعية ومحايدة تساعد الأطراف المعنية بأمر الوحدة في مجالات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات وما يتفرع عن ذلك من مقاصد (مقاصد النظام المحاسبي).

وسوف نناقش المعالم السابقة بشيء من التفصيل في الصفحات القادمة.

هيكل النظام المحاسبي:

يتكون هيكل النظام المحاسبي من أربعة وحدات رئيسية هي:

١- **وحدة البيانات الداخلة:** وتختص بتجميع وحصر بيانات عن الأنشطة المختلفة التي تباشرها الوحدة خلال فترة معينة، وتجمع هذه البيانات عن طريق المستندات والتي تسير وفقاً لدورات مستندية، وهذه المستندات إما أن تكون من داخل المنشأة أو من خارجها.

٢- **وحدة العمليات المحاسبية المختلفة:** وتختص باستلام البيانات المحاسبية الواردة من وحدة المدخلات وتجري عليها عمليات تحقق وتصنيف وتسجيل وتحليل وتلخيص وفقاً لأسس ومعايير

المحاسبة، وفي ضوء دليل الحسابات، وطبقاً لسلسلة من الإجراءات، وباستخدام مجموعة من الأساليب والأدوات، ويتم ذلك من خلال مجموعة السجلات والدفاتر والبطاقات.

٣- **وحدة المعلومات المحاسبية الخارجة:** وتختص بتخريج المعلومات المحاسبية في صورة مجموعة من القوائم والتقارير المالية مرفقاً بها بعض المذكرات والإيضاحات حسب احتياجات مستخدمي تلك المعلومات.

٤- **وحدة التغذية العكسية بالمعلومات المحاسبية:** حيث يتم تقويم المعلومات المحاسبية الخارجة بواسطة مستخدميها، وقد ينجم عن ذلك اقتراحات ومتطلبات جديدة يتطلب الأمر أن تؤخذ في الحسبان في دورات التشغيل التالية، وفي حالة وجود نقص في المعلومات أو حدوث تطوير لها أو ظهرت الحاجة إلى معلومات أخرى بمواصفات جديدة يترتب على ذلك توصيل معلومات إلى وحدة البيانات الداخلة أو إلى وحدة التشغيل عن طريق دوائر اتصال معلومات يطلق عليها اسم "دوائر التغذية العكسية بالمعلومات".

وفي الصفحة التالية خريطة بيانية توضح العلاقة بين هذه الوحدات الأربعة:

عناصر النظام المحاسبي:

يتكون النظام المحاسبي طبقاً للهيكل السابق من مجموعة مترابطة من العناصر أو الأجزاء يطلق عليها عناصر النظام المحاسبي، وهي على النحو التالي:

١- **المستندات والدورات المستندية:** وتختص بنقل البيانات المالية المتعلقة بالأنشطة المختلفة التي تباشرها الوحدة إلى وحدة البيانات الداخلة من أمثلتها: إيصالات القبض والصرف ومستندات المصروفات والإيرادات، وإشعارات الخصم والإضافة، والإيصالات، ونحو ذلك.

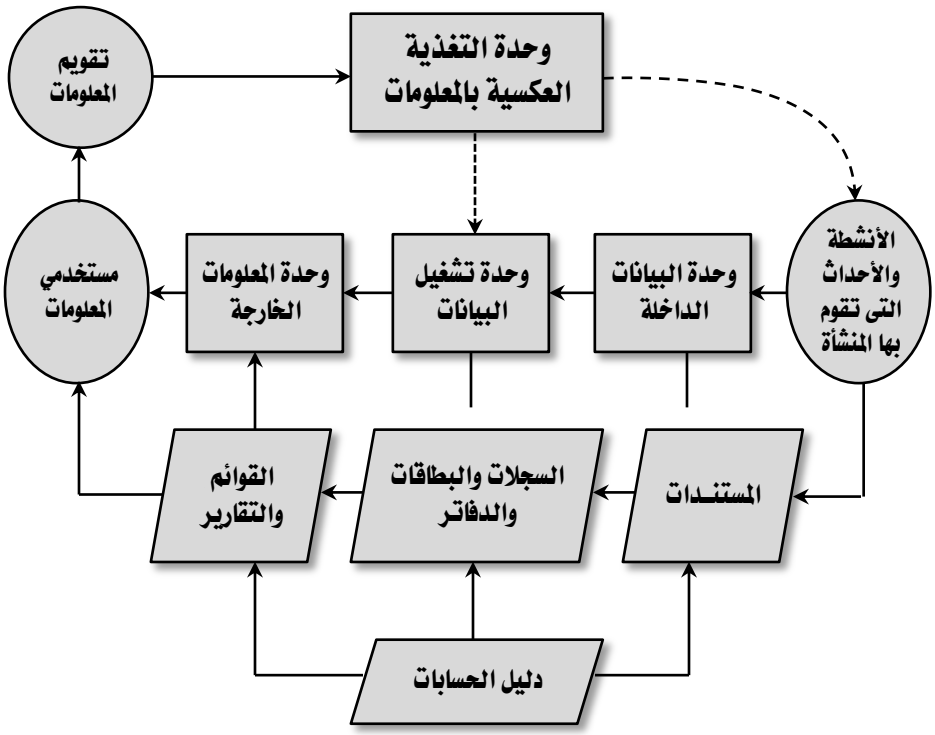
٢- **السجلات والبطاقات والدفاتر المحاسبة:** حيث تعتبر الوعاء الذي تفرغ فيه المستندات لإجراء العمليات المحاسبية من تسجيل وتبويب وتحليل وتلخيص، ومن أهمها دفاتر اليوميات ودفاتر الأستاذ والسجلات والبطاقات الإحصائية ونحو ذلك.

٣- **القوائم والتقارير المحاسبية:** حيث تعتبر الوسيلة التي تحمل بها خلاصة عمليات المحاسبة إلى الإدارة وإلى مستخدمي المعلومات المحاسبية من خارج الوحدة، ومن أهمها الحسابات الختامية والميزانية العمومية والقوائم والتقارير المالية والمحاسبية والمذكرات التوضيحية لها.

٤- **دليل الحسابات:** حيث يعتبر المرشد في تنفيذ العمليات المحاسبية منذ بداية الدورات المستندية ومروراً بالدفاتر والتقارير حتى تصل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها، ويحتوي دليل الحسابات على قائمة تتضمن كافة الحسابات مبوبة في مجموعة ويعطى كل حساب رمزاً ورقماً معيناً.

والشكل البياني في الصفحة التالية يعطي مزيداً من الإيضاح على هيكل وعناصر النظام المحاسبي وكيف تسير البيانات وتشغل خلال هذه العناصر حتى تخرج معلومات محاسبية تساعد في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات بواسطة مستخدميها.

التصوير البياني لهيكل وعناصر النظام المحاسبي



إجراءات تشغيل النظام المحاسبي:

تتمثل هذه الإجراءات في الآتي:

أولاً: تتبع الأنشطة المختلفة التي تقوم بها الوحدة والتي تتعلق بالإيرادات والنفقات والقبض والصرف ونحو ذلك، وتجميع بيانات عن تلك الأنشطة بعد التحقق من صحتها وسلامتها بالمراجعة والفحص والتقويم، ومن وسائل جمع تلك البيانات المستندات.

ثانياً: تسجيل البيانات المالية المجمعة بواسطة المستندات في دفاتر القيد الأولى (اليوميات المختلفة) بالإضافة إلى السجلات والبطاقات الإحصائية.

ثالثاً: تبويب وتصنيف البيانات المالية المسجلة حسب أسس معينة ثم ترحيلها إلى الحسابات بدفاتر الأستاذ المختلفة في ضوء الأسس المحاسبية المتعارف عليها وطبقاً لدليل الحسابات.

رابعاً: تحليل وتلخيص البيانات المسجلة بدفاتر الأستاذ في صورة موازين مراجعة فرعية وميزان مراجعة عام، وهذا يمثل ملخصاً لأعمال الوحدة خلال فترة معينة.

خامساً: إجراء عمليات المراجعة والفحص لموازين المراجعة المختلفة وإجراء المطابقات على الدفاتر، وللتحقق من صحة العمليات المحاسبية.

سادساً: إعداد التسويات المختلفة مثل تسويات الإهلاكات والمخصصات والمقدمات والمستحقات ... ونحو ذلك.

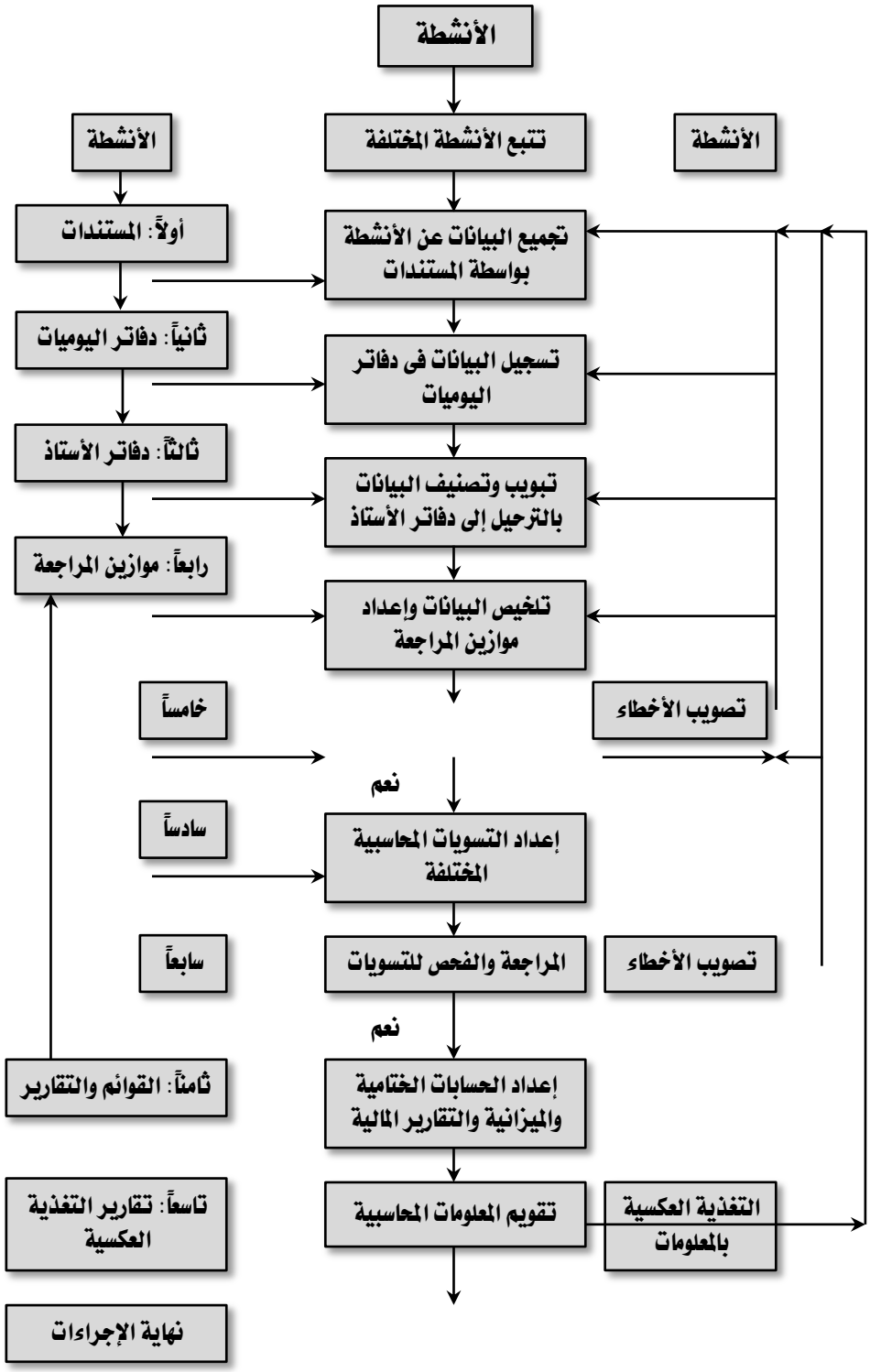
سابعاً: المراجعة والفحص للتسويات التي تمت وكذلك للموازين بعد هذه التسويات.

ثامناً: إعداد الحسابات الختامية والميزانية وكذلك القوائم والتقارير المالية ثم عرضها على إدارة الوحدة ومن يهمه الأمر.

تاسعاً: تقويم المعلومات المحاسبية ثم إجراء التطوير والتحسين اللازمين إن تطلب الأمر وذلك عن طريق التغذية العكسية بالمعلومات.

هذا ويمكن توضيح الإجراءات السابقة وعلاقتها بعناصر النظام المحاسبي بيانياً على النحو الموضح في شكل خريطة بيانية في الصفحة التالية:

التصوير البياني لإجراءات تشغيل النظام المحاسبي



طرق تشغيل النظم المحاسبية:

هناك طريقان أساسيتان في تشغيل النظم المحاسبية هما:

١- **التشغيل اليدوي:** حيث يقوم المحاسب بتنفيذ العمليات المحاسبية باستخدام الطرق اليدوية العادية حيث يتم الإثبات والترحيل والتبويب والتحليل والتلخيص وإعداد القوائم والتقارير بواسطة المحاسب، وتكون الدفاتر في شكل مجلدات أو بطاقات أو نحو ذلك، وتصلح هذه الطريقة للوحدات الصغيرة حيث ضآلة حجم المعاملات واقتصاداً للنفقات أو في مرحلة اختبار النظم المحاسبية المعممة لأول مرة.

٢- **التشغيل باستخدام الحاسبات الإلكترونية:** حيث يقوم المحاسب بتنفيذ بعض العمليات المحاسبية السابق ببيانها باستخدام الوسائل الآلية والإلكترونية، ويطلق على هذا جوازاً بالمحاسبة الآلية، وتكون الدفاتر والبطاقات والسجلات في صور ملفات مغناطيسية داخل ذاكرة الكمبيوتر، وتناسب هذه الطريقة الوحدات المتوسطة والكبيرة، ولكن الاتجاه المعاصر هو استخدام الكمبيوتر في كافة الوحدات حتى الصغيرة لما له من فوائد ومزايا.

ولا يجب أن يفهم من ذلك أنه يستغني عن المحاسب بل ما زال هناك بعض العمليات لا تستطيع أن تقوم بها الحاسبات الإلكترونية مثل: تجهيز البيانات، وتصميم البرامج، وتفسير المعلومات المحاسبية، ولذلك لا يوجد نظام محاسبي يشغل بالكامل بواسطة تلك الحاسبات الإلكترونية.

ويحقق التشغيل الإلكتروني للنظام المحاسبي العديد من المزايا من أهمها:

١- تحقيق الدقة والسرعة في تنفيذ العمليات المحاسبية وهذا بدوره يؤدي إلى تقليل الأخطاء لقلة تدخل العنصر البشري.

٢- تخفيض تكلفة التشغيل المحاسبي بالمقارنة بتكلفة العنصر البشري.

٣- يقوم التشغيل الإلكتروني للبيانات من نظم الضبط والرقابة الداخلية.

٤- يسهل من تخزين البيانات والمعلومات بسرعة وبدقة.

٥- يسهل من الحصول على المعلومات بسرعة ودقة.

٦- يسهل من استخدام أساليب بحوث العمليات في تحليل البيانات وإعداد المعلومات.

٧- يزيد من الثقة في المعلومات الخارجة.

٨- يمكن من استخدام شبكات الاتصالات المحلية والإقليمية والعالمية.

أغراض النظام المحاسبي للوحدات غير الهادفة للربح:

يهدف النظام المحاسبي للوحدات غير الهادفة للربح إلى إخراج معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرارات حتى يمكن إدارة أموالها بطريقة رشيدة لتحقيق مقاصدها بكفاءة عالية وتقويم أدائها على فترات دورية.

ويساهم هذا النظام بصفة عامة في تحقيق الأغراض الآتية:

١- حماية أموال الوحدة، وذلك عن طريق الإثبات المالي للمعاملات أولاً بأول في الدفاتر والسجلات وإخراج معلومات توضح حركة الموارد

والإيرادات والنفقات والمصارف، ومن الأساليب التي تمكن من ذلك هو التصميم الدقيق السليم للتنظيم المحاسبي، وبصفة خاصة نظام الضبط الداخلي على النحو السابق بيانه في الصفحات السابقة.

٢- بيان حقوق الوحدة والتزاماتها والتغيرات التي حدثت عليهما نتيجة المعاملات التي تمت خلال الفترة المالية، وهذا ما يطلق عليه بالدائنية والمديونية باعتبار أن للوحدة شخصية اعتبارية مستقلة عن إدارتها.

٣- قياس أثر المعاملات التي حدثت خلال الفترة على حركة الأموال وما أسفر عن ذلك من فائض أو عجز لاتخاذ القرارات بشأنها، مثل استثمارات الفائض، وتدبير العجز من خلال تنمية الموارد.

٤- تحليل إيرادات ونفقات الوحدة حسب مصادرها وطبيعتها ومجالاتها وغير ذلك لتساعد في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ولاسيما في توجيه الموارد وفي ترشيد النفقات.

٥- تحليل استثمارات أموال الوحدة في المشروعات التي تقدم خدمات ومنافع حسب المخطط وطبقاً للضوابط والنظم واللوائح.

٦- تقديم المعلومات في صورة تقارير مالية دورية تقدم للإدارة لتساعد في معرفة حركة التدفقات النقدية من موارد ومصارف وأثر ذلك على المركز النقدي والمالي للوحدة في نهاية الفترة المالية، كما تساعد في الإفصاح عن المشكلات والمعوقات وسبل تذليلها.

٧- تقديم معلومات تساعد في وضع الميزانيات التقديرية للوحدة خلال الفترة المقبلة وهذا يعتبر من أساسيات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء للوحدة، وهذا من موجبات الإدارة المالية الناجحة.

٨- تقديم معلومات تساعد إدارة الوحدة في اتخاذ بعض القرارات ومنها على سبيل المثال ما يلي:

- ✍ قرارات تخصيص الموارد والإيرادات على الاستخدامات المختلفة حسب الأولويات الإسلامية والخطط واللوائح واحتياجات المجتمع ونحوها.
- ✍ قرارات اختيار وتقويم المشروعات الاستثمارية التي تقدم خدمات ومنافع للناس وللمجتمع.
- ✍ قرارات التصرف في الفائض إن وجد حسب القواعد والأسس واللوائح والسياسات الخاصة بذلك.
- ✍ قرارات تدبير العجز المتوقع أو الفعلي في ضوء القواعد والأسس واللوائح والسياسات الخاصة بذلك.
- ✍ قرارات إدخال أنشطة جديدة لتطوير وتوسيع قاعدة المنافع والخدمات للناس وللمجتمع.
- ✍ قرارات إعادة النظر في السياسات المالية التي تسير عليها الوحدة في ضوء المتغيرات المحيطة بها.
- ✍ وهكذا.

عناصر النظام المحاسبي للوحدات غير الهادفة للربح:

لا تختلف عناصر النظام المحاسبي للوحدات غير الهادفة للربح عن العناصر السابق بيانها، حيث أن ذلك من المسائل التجريدية المهنية ولكن الاختلاف ينصب على مضمونها ومحتواها.

وتتمثل هذه العناصر في الآتي:

١- المستندات والدورات المستندية: وتتمثل في الآتي:

أ- دورة المقبوضات النقدية: نقداً وبشيكات.

ب- دورة المدفوعات النقدية: نقداً وبشيكات.

ج- دورة التسويات التي تتعلق بالمعاملات الآجلة والمقدمات والمستحقات، وبالتسويات المحاسبية المختلفة.

د- أي دورات مستندية تقتضيها حاجة الوحدة.

وتصميم هذه الدورات حسب طبيعة أنشطة كل وحدة، ويعتبر خارج نطاق هذه الدراسة.

٢- الدفاتر والسجلات: ومن أهمها ما يلي:

أ- دفاتر اليوميات ودفاتر الأستاذ المختلفة: مثل:

- دفتر يومية المقبوضات. - دفتر يومية المدفوعات.
- دفتر تحليل السلفة المستديمة. - دفتر تحليل الإيرادات.
- دفتر تحليل المصروفات. - دفتر تحليل المشروعات.
- دفتر تحليل الأنشطة. - دفاتر الأستاذ المختلفة.

ويتوقف تصميم شكل هذه الدفاتر على طبيعة أنشطة كل وحدة، ويعتبر ذلك خارج نطاق هذه الدراسة.

ب- السجلات الإحصائية المختلفة، مثل:

- سجل الأصول الثابتة. - سجل العهد العينية.
- سجل العهد النقدية. - سجل المنتفعين.
- ..... - وهكذا.

ويتوقف تصميم شكل هذه السجلات على طبيعة أنشطة كل وحدة، ويعتبر ذلك خارج نطاق هذه الدراسة.

٣- دليل الحسابات:

ويمثل الترميز الرقمي للحسابات الموجودة بدفاتر الأستاذ المختلفة، حيث تقسم إلى مجموعات ويعطى لكل مجموعة رقم أساسي

ويعطى للحسابات داخل كل مجموعة أرقاماً فرعية وهكذا، ويتوقف تصميمه على طبيعة أنشطة كل وحدة وعدد ونوعية حساباتها.

ويساعد هذا الدليل في التوجيه المحاسبي وفي استخراج البيانات والمعلومات، كما أنه من ضروريات استخدام الحاسبات الإلكترونية ونظم المعلومات وشبكات الاتصالات.

ويتوقف تصميم دليل الحسابات كل وحدة، ويعتبر ذلك خارج نطاق هذه الدراسة.

٤- القوائم والتقارير المالية:

القوائم والتقارير المالية من أهم وسائل المحاسبية لعرض وتوصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها، ومن أهمها ما يلي:

- قائمة الإيرادات والنفقات (المصروفات).
- قائمة المقبوضات والمدفوعات.
- قائمة المركز المالي.
- التقارير المالية والمحاسبية.
- الدراسات التحليلية.

ونظراً لأهمية هذه القوائم والتقارير، فسوف نتناولها بشيء من التفصيل في بند مستقل فيما بعد.

الحسابات الختامية والميزانية العمومية للوحدات غير الهادفة للربح:

مفهوم الحسابات الختامية والميزانية العمومية:

تعتبر الحسابات الختامية والميزانية العمومية والقوائم المالية من الأساليب المحاسبية لعرض المعلومات عن معاملات الوحدة خلال الفترة المالية، كما تعتبر التقارير المالية والإيضاحات المرفقة جزءاً

متمماً لها لتعطي مزيداً من البيان والإيضاح عن معاملات الوحدة خلال فترة زمنية معينة.

وليس هناك نماذج موحدة وثابتة لها بل تكيف حسب التغيرات المتحركة المحيطة والتي تختلف من زمان إلى زمان ومن مكان إلى مكان، ولكن هناك معايير عامة تحكم طريقة العرض والإفصاح ولقد اجتهدت بعض المجامع والمنظمات المهنية المعنية بالمحاسبة عن المنظمات غير الهادفة للربح في وضع نماذج لهذه الحسابات يمكن الاسترشاد بها في التطبيق العملي.

وسوف نعرض في هذا البند الملامح الأساسية للحسابات الختامية والميزانية العمومية والقوائم المالية للوحدة لتكون مرشداً لعملية الإعداد في الحياة العملية.

المقاصد الأساسية للحسابات الختامية والميزانية العمومية للوحدات غير الهادفة للربح:

من أهم هذه المقاصد ما يلي:

١- إعطاء معلومات عن نتيجة نشاط المعاملات وتحليلها لتساعد في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء.

٢- إعطاء معلومات عن الفائض أو العجز الناجم عن المعاملات وسبل استثمار هذا الفائض ومصادر تدبير ذلك العجز إن وجد.

٣- إعطاء معلومات عن النفقات الرأسمالية الاستثمارية خلال الفترة التي أضيفت إلى الأصول الثابتة إن وجدت.

٤- إعطاء معلومات عن المركز المالي للوحدة: الموجودات والالتزامات، لتقويم قدراتها للاستمرار في الأداء على وجه أفضل.

٥- إعطاء معلومات من خلال التقارير المرفقة عن تطوير الأداء ومدى التزام إدارة الوحدة بالأسس والنظم والسياسات والبرامج والخطط وما في حكمها.

أسس إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية للوحدات غير الهادفة للربح:

من أهم الأسس العامة التي تضبط إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية المالية للوحدات غير الهادفة للربح ما يلي:

١- **الأمانة:** يجب أن يكون المحاسب أميناً فيما يعرض من بيانات ومعلومات يفصح عما يجوز الإفصاح عنه ويستر من الأسرار ما يجب المحافظة عليه شرعاً، ويتجنب التدليس والغرر والجهالة حتى لا يؤدي إلى إحداث ضرر بالناس ممن لهم مصلحة بهذه الوحدات.

٢- **المصداقية:** ويقصد بها أن تكون البيانات والمعلومات الواردة فيها صادقة وتعبر عن الحقيقة والواقع في واقعة، لا كذب فيها ولا غش لأنها بمثابة شهادة من معديها، بمعنى أن لا يكون المحاسب كاذباً.

٣- **الدقة:** ويقصد بها إحسان وإتقان العمل والالتزام بالأحكام الفقهية والأسس المحاسبية والنظم واللوائح المقررة ويمكن للمحاسب الاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص إن تطلب الأمر، كما له أن يستعين بالأساليب والأدوات العملية الحديثة التي تحقق الدقة، ويطلق على ذلك في الفكر الإسلامي بالإتقان والإحسان.

٤- **التوقيت:** ويقصد به أن تقدم الحسابات الختامية والميزانية العمومية والقوائم والتقارير المالية في المواعيد المحددة لها دون تأخير حتى لا تفقد جدواها.

٥- **العدل والحياد:** ويقصد به الالتزام بالحق وتجنب المجاملات الشخصية فالحق أحق أن يتبع وذلك للمحافظة على حقوق الناس جميعاً.

٦- **التبيان والوضوح:** ويقصد به الإفصاح التام عن ما يجب الإفصاح عنه وعدم إخفاء أي بيانات أو معلومات ذات أثر هام على مستخدمي المعلومات المحاسبية وهذا كله في إطار المصلحة: "لا ضرر ولا ضرار"، "لا إفراط ولا تفريط".

خصائص المعلومات المحاسبية الواردة في الحسابات الختامية والميزانية العمومية:

ولقد وضعت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوافر في المعلومات المحاسبية وفقاً للمنهج الإسلامي، يمكن أن تطبقها الوحدات غير الهادفة للربح، من أهمها ما يلي[١]:

١- **الملاءمة:** ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والأغراض التي تعد من أجلها وتساعد في اتخاذ القرارات وتحقق الملاءمة بتوافر الصفات الآتية:

- تميز المعلومات بقدرة تنبؤية.
- إمكانية التحقق من التنبؤات.

---

(١) هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية: "أهداف المحاسبة ومفاهيمها ومعيار العرض والإفصاح العام"، مرجع سابق، من صفحة ٣٢- إلى ٣٨.

- التوقيت الملائم.

٢- **موثوقية المعلومات:** أي يتوفر فيها الأمانة والثقة ويتحقق ذلك إذا كانت تلك المعلومات تتصف بالآتي:

- الإظهار العادل.
- الموضوعية.
- الحياد.

٣- **قابلية المعلومات للمقارنة:** ويقصد بذلك أن تساعد المعلومات المحاسبية مستخدميها على المقارنة بين الفترات أو بين الأنشطة المختلفة، ويتطلب تحقيق ذلك ثبات وحدة القياس حتى تكون المقارنة موضوعية.

٤- **الاتساق:** ويقصد بذلك الثبات في تطبيق طرق وأساليب القياس والعرض والإفصاح من فترة إلى أخرى، وإن حدث تغيير فيها لضرورة معينة، يجب الإفصاح عن ذلك في التقارير والإيضاحات المتممة.

٥- **قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب:** ويقصد بذلك أن تكون المعلومات سهلة الفهم لمن يستخدمها، وتجنب استخدام المصطلحات المحاسبية الفنية، ويتطلب تحقيق ذلك دراسة إمكانيات وقدرات مستخدمي المعلومات المحاسبية.

نماذج الحسابات الختامية للوحدات غير الهادفة للربح:

من أهم نماذج الحسابات الختامية للوحدات غير الهادفة للربح ما يلي:

١- حساب تحليل نتائج الأنشطة.

٢- حساب الإيرادات والنفقات (المصروفات).

٣- حساب المقبوضات والمدفوعات.

وفيما يلي نبذة مختصرة عن كل حساب من هذه الحسابات على التوالي.

أولاً: حساب تحليل نتائج الأنشطة:

تطبيقاً لأساس تخصيص الأموال على الأنشطة، يفتح لكل نشاط من أنشطة الوحدة حساب، توجه إليه الإيرادات والنفقات المباشرة الخاصة به محللة حسب طبيعتها، ويهدف هذا الحساب إلى بيان نتيجة هذا النشاط من فائض أو عجز وبيان دوره في المساهمة في دعم وتحقيق أغراض الوحدة.

ومن هذه الحسابات التحليلية يعد في نهاية كل فترة مالية حساب إجمالي جامع لها يوضح نتائج الأنشطة من عجز أو فائض والذي يرحل رصيده إلى حساب الإيرادات والنفقات العام.

وفي الصفحة التالية نموذج مبسط لهذا الحساب التحليلي والذي يتسم بالمرونة حيث يمكن إضافة أي أنشطة إذا ظهرت ضرورة لذلك.

ثانياً: حساب الإيرادات والنفقات:

يهدف هذا الحساب إلى بيان نتيجة نشاط كل فترة زمنية معينة من فائض أو عجز، ويظهر به نتائج الأنشطة من فائض أو عجز حسب ما يسفر عنه حساب تحليل نتائج الأنشطة.

ويظهر في الجانب المدين عجز الأنشطة المنقول من حساب تحليل نتائج الأنشطة، النفقات الإدارية والعمومية التي يصعب تخصيصها على الأنشطة: مثل أجور ومرتبات ومكافآت الإدارة العامة وكذلك مصروفات الاتصالات والإيجارات والانتقالات العامة وما في حكم ذلك، كما يظهر به إهلاكات الأصول الثابتة الخاصة بالإدارة العامة.

ويظهر به في الجانب الدائن: فائض الأنشطة المنقول من حساب تحليل نتائج الأنشطة، والإيرادات العامة مثل: الرسوم والاشتراكات والإعانات والدعم الحكومي، وإيرادات الاستثمارات إن وجدت، والتبرعات والهبات والوصايا من الأفراد، وأي إيرادات أخرى.

ويسفر هذا الحساب عن فائض أو عجز عام والذي يرحل إلى متجمع الفائض على النحو الذي سوف نفصله فيما بعد.

ويظهر في الصفحة بعد التالية نموذج مبسط لحساب الإيرادات والنفقات العام للاسترشاد به في التطبيق العملي.

حساب تحليل نتائج الأنشطة لوحدة غير هادفة للربح

عن الفترة من / / إلى / /

إجمالي	نشاط جـ	نشاط ب	نشاط أ	النفقات	إجمالي	نشاط جـ	نشاط ب	نشاط أ	الإيرادات
×××	××	××	××	مستلزمات النشاط	×××	××	××	××	إيرادات رئيسية
××	×	×	××	أجور ومكافآت	××	×	×	×	إيرادات عرضية
××	×	×	××	إيجار ونحوه					
×××	××	×	××	انتقالات					
×××	×	××	××	اتصالات					
×××	××	×	××	إضاءة					
				.....					
				.....					
			××	متنوعة.					
×××	×	××	-	(الفائض) (يرحل إلى حساب الإيرادات والنفقات)	××	-	-	××	العجز (يرحل إلى حساب الإيرادات والنفقات)
××××	××××	××××	××××		××××	××××	××××	××××	

نموذج مبسط

لحساب الإيرادات والنفقات لوحدة غير هادفة للربح

عن الفترة عن / /

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــــــان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــــــان
		عجز الأنشطة:			فائض الأنشطة
	××	ـ عجز نشاط		××	ـ فائض نشاط ....
	××	ـ عجز نشاط		××	ـ فائض نشاط ....
	××	ـ عجز نشاط		××	ـ فائض نشاط....
	××	ـ وهكذا.		××	ـ وهكذا.
××××		إجمالي عجز الأنشطة	××××		إجمالي فائض الأنشطة
		النفقات الإدارية والعمومية.			إيرادات عامة.
	××	ـ أجور ومرتبات ومكافآت.		××	ـ الرسوم الاشتراكات.
	××	ـ اتصالات.		××	ـ الإعانات والدعم الحكومي.
	××	ـ إيجارات.		××	ـ إيرادات الاستثمارات
	××	ـ أدوات كتابية ومطبوعات.		××	ـ وهكذا.
	××	ـ وهكذا.	××××		إجمالي الإيرادات العامة
×××		إجمالي النفقات الإدارية والعمومية			إيرادات عرضية عامة.
×××		الإهلاكات.		××	ـ التبرعات والهبات من الأفراد.
				××	ـ الوصايا والمنح من الأفراد.
				××	ـ وهكذا.
			××××		إجمالي الإيرادات العرضية العامة.
××		الفائض (زيادة الإيرادات على النفقات)	××		العجز (زيادة النفقات على الإيرادات)
		يرحل إلى حساب متجمع الفائض			يرحل إلى حساب متجمع الفائض
×××××			×××××		

ثالثاً: حساب المقبوضات والمدفوعات:

يهدف هذا الحساب إلى بيان مصادر النقدية الواردة خلال الفترة وكذلك مصارفها المختلفة محللة حسب بنودها المختلفة حيث يظهر في الجانب المدين: رصيد النقدية أول الفترة مضافاً إليها المقبوضات خلال الفترة محللة حسب بنودها، ويظهر في الجانب الدائن المدفوعات خلال الفترة محللة حسب الأنشطة وحسب طبيعتها الرأسمالية أو الإيرادية.

ويمثل رصيد هذا الحساب النقدية في نهاية المدة سواء لدى البنوك أو في الخزينة والتي تظهر في الميزانية العمومية ضمن الموجودات.

وفي الصفحة التالية نموذج مبسط لهذا الحساب.

مبلغ كلي	البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	البيان	مبلغ جزئي
	النقدية أول الفترة.			المدفوعات خلال الفترة.	
	ـ لدى البنوك.	××		نفقات الأنشطة المختلفة	
	ـ في الخزينة.	××		-	×××
×××				-	×××
	المقبوضات خلال الفترة.			-	×××
	ـ مقبوضات من الأنشطة.	××	××××		
	-			نفقات المشروعات الرأسمالية.	
	-			-	×××
	-			-	×××
	ـ الرسوم والاشتراكات	××		-	×××
	ـ الإعانات والدعم الحكومي.	××		-	×××
	ـ إيرادات الاستثمارات	××	××××		
	ـ التبرعات والهبات	××		نفقات إدارية وعمومية.	
	ـ مبيعات أصول ثابتة.	××		-	
	ـ مقبوضات متنوعة.	××		-	
×××				-	
×××	متحصلات من المديونيات		××××××	تسديدات التزامات	
			××××	إجمالي المدفوعات خلال الفترة	
				النقدية آخر الفترة	
				لدى البنوك	××
				في الخزينة	××
			××××		
××××			××××		

نموذج للميزانية العمومية لوحدة غير هادفة للربح:

تعد الوحدة غير الهادفة للربح في نهاية كل فترة معينة الميزانية العمومية، وتهدف بصفة أساسية إلى بيان المركز المالي لتلك الوحدة.

وهي عبارة عن قائمة أو بيان بالموجودات (الأصول) والالتزامات (الخصوم) والفرق بينهما يمثل صافي حقوق الملكية والذي يعبر عنه في الوحدات غير الهادفة للربح بمتجمع الفائض وتبوب الموجودات (الأصول) بصفة عامة إلى أربعة مجموعات أساسية):

- **الأصول الثابتة:** التي تقتني بهدف المساعدة في أداء الخدمات والمنافع.
- **المشروعات الرأسمالية:** وهي التي تنشأ بهدف مباشرة أنشطة الوحدة.
- **الموجودات المتداولة غير النقدية:** وهي التي تساعد في تيسير الأعمال الجارية.
- **النقدية لدى البنوك وفي الصندوق:** وهي التي تمول عمليات الوحدة.

كما تبوب الالتزامات (الخصوم) بصفة عامة إلى:

- المخصصات لمقابلة التزامات لم تحسم قيمتها بدقة.
- الالتزامات (الخصوم)، والتي تبوب بدورها إلى:

- التزامات طويلة الأجل. - التزامات قصيرة الأجل.

وطبقاً لمعادلة الميزانية المتعارف عليها في المحاسبة المالية، يمثل الفرق بين الموجودات والالتزامات صافي حقوق الملكية والذي يمثل صافي متجمع الفائض.

وفي الصفحة التالية نموذج مبسط للميزانية العمومية لوحدة غير هادفة للربح للاسترشاد به في مجال التطبيق العملي.

نموذج مبسط

للميزانية العمومية لوحدة غير هادفة للربح

في / /

جانب الموجودات (الأصول) **جانب الالتزامات وحقوق الملكية**

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــــان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــــان
		الأصول الثابتة (القيمة الصافية)			**متجمع الفائض المرحل من سنوات سابقة.**
	×××	**ـ أراضي.**		×××	**يضاف: فائض العام.**
	×××	**ـ عقارات.**		(×××)	**أو يطرح: عجز العام.**
	×××	**ـ أجهزة ومعدات.**	××××		**صافي متجمع الفائض**
	×××	**ـ أدوات.**			**المخصصات**
	×××	**ـ سيارات.**		××	**ـ مخصصات إهلاك أصول الإدارة.**
	×××	**ـ أثاث.**		××	**ـ مخصصات التزامات**
××××		**إجمالي الموجودات الثابتة**		××	**ـ مخصصات أخرى**
		المشروعات الرأسمالية	×××		**إجمالي المخصصات**
	×××	**ـ مستشفيات**			**الالتزامات (الخصوم)**
	×××	**ـ مراكز اجتماعية**		××	**ـ دائنون وحسابات جارية دائنة.**
	×××	**ـ مراكز ثقافية**		××	**ـ مستحقات أصحاب المنافع.**
	×××	**ـ وهكذا**		××	**ـ قروض حسنة قصيرة الأجل.**
××××		**إجمالي المشروعات الرأسمالية**		××	**ـ مستحقات أخرى.**
		الموجودات المتداولة	×××		**إجمالي الالتزامات**
	××	**ـ مستلزمات الأنشطة.**			
	××	**ـ مدينون وحسابات جارية مدينة.**			
	××	**ـ استثمارات قصيرة الأجل.**			
	××	**ـ تأمينات لدى الغير.**			
	××	**ـ إيرادات مستحقة.**			
××××		**إجمالي الموجودات المتداولة**			
		الموجودات النقدية			
	××	**ـ نقدية لدى البنوك.**			
	××	**ـ نقدية بالخزينة.**			
×××		**إجمالي الموجودات النقدية**			
×××			×××		

نماذج القوائم المالية للوحدات غير الهادفة للربح:

نظراً لأن إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية بالشكل التقليدي كما هو موضح بالنماذج السابقة قد لا يتناسب مع بعض غير المتخصصين في المحاسبة من مستخدمي المعلومات المحاسبية، كما قد لا تساعد في التحليل والدراسة لأغراض الرقابة وتقويم الأداء واتخذا القرارات، لذلك دعت الحاجة إلى إعادة تصويرها في صورة قوائم على شكل خانات متجاورة ومبوبة بطريقة تسهل من الإفصاح والفهم... وذلك على النحو الذي سوف نبينه في الصفحات التالية.

ومن أهم القوائم المقترحة في هذا الخصوص ما يلي:

- قائمة الإيرادات والنفقات.
- قائمة المركز المالي.
- قائمة حركة التدفقات النقدية.

وفي الصفحات التالية نماذج مبسطة لهذه القوائم للاسترشاد بها في التطبيق العملي.

نموذج مبسط

لقائمة الإيرادات والنفقات لوحدة غير هادفة للربح

عن الفترة عن / / إلى / /

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــان	رقم المرفق
		* نتائج الأنشطة المختلفة	
	××	- فائض نشاط	
	××	- فائض نشاط ...	
	××	- وهكذا	
	××××		
		يطرح:	
	(×)	- عجز نشاط	
	(×)	عجز نشاط	
×××		صافي نتائج الأنشطة	

	يضاف: الإيرادات العامة		
	- رسوم واشتراكات الأعضاء	××	
	- تبرعات ودعم من الحكومة	××	
	- تبرعات وهبات ووصايا من الأفراد	××	
	- إيرادات متنوعة	××	
××			
×××××	يطرح:		
	- المصروفات الإدارية والعمومية.	××	
	- الإهلاكات.	××	
	- خسائر رأسمالية (إن وجدت)	××	
(×××)			
×××	الفائض/ العجز		
	يضاف/ يطرح/ من متجمع الفائض		

نموذج مبسط

لقائمة المركز المالي لوحدة غير هادفة للربح

عن الفترة عن / /

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــان	رقم المرفق
		*** الأصول الثابتة (القيمة الصافية)**	
	××	- عقارات	
	××	- أجهزة ومعدات	
	××	- سيارات	
	××	- أثاث	
	××	- وهكذا	
××××			
		*** المشروعات الرأسمالية**	
	××	- مشروع	
	××	- مشروع	
	××	- مشروع	
	××	- وهكذا	
××××			

		* الأصول المتداولة.	
	××	- مدينون وحسابات جارية مدينة.	
	××	- عهد وأمانات.	
	××	- استثمارات.	
	××	- تأمينات.	
	××	- نقدية لدى البنوك.	
	××	- نقدية بالخزينة.	
	××	- وهكذا.	
×××			
×××××		جملة الأصول	
		يطرح:	
	××	- المخصصات	
	××	- الخصوم المختلفة	
(×××)			
××××		* صافي حقوق الملكية ويتمثل في	
	×××	رصيد متجمع الفائض المرحل من سنوات سابقة	
	××	⊛ العجز/ الفائض للعام الحالي.	
	××××	* صافي متجمع الفائض	

نموذج مبسط

لقائمة التدفقات النقدية (المقبوضات والمدفوعات) لوحدة غير هادفة للربح

عن الفترة من / / إلى / /

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيـــــان	رقم المرفق
		* النقدية أول الفترة	
	×××	- لدى البنوك	
	××	- في الخزينة	
××××			

		* يضاف: المقبوضات خلال الفترة	
	×××	- المقبوضات من إيرادات الأنشطة	
		-	
		-	
		-	
	×××	- المقبوضات من الإيرادات الدورية	
		-	
		-	
		-	
	×××	- المقبوضات الأخرى	
		-	
		-	
		-	
××××			
××××		إجمالي النقدية المتاحة	
		* يطرح: المدفوعات خلال الفترة	
	×××	- مدفوعات تمويل الأنشطة	
		-	
		-	
		-	
	×××	- مدفوعات تمويل المشروعات الرأسمالية	
		-	
		-	
		-	
	×××	- المصروفات الإدارية والعمومية	
	××	- مدفوعات أخرى	
(×××)			
××××			
		* النقدية آخر الفترة	
	×××	- لدى البنوك	
	××	- في الخزينة	

مرفقات القوائم المالية للوحدات غير الهادفة للربح:

يرفق بالقوائم المالية للوحدات غير الهادفة للربح السابق بيانها مجموعة من المرفقات التي تعطي مزيداً من البيانات والإيضاحات من بينها ما يلي:

١- تقرير مجلس إدارة الوحدة:

ويتضمن ما يلي:

- ملخص أداء الوحدة خلال الفترة المالية.
- الأداء الفعلي مقارناً بما يقابله في السنة الماضية.
- الأداء الفعلي مقارناً بالمخطط المستهدف وبيان الانحرافات وأسبابها وسبل علاجها.
- خطة الأداء في المستقبل محللة حسب الأنشطة المختلفة.
- آفاق التطوير والنمو في الفترة المقبلة في ضوء الإنجازات في الماضي.
- أي أحداث جوهرية قد تمت خلال الفترة وأثرها على الأداء الفعلي وكيف تم مواجهتها.
- أي معلومات ضرورية لأعضاء الوحدة وللجهات الخارجية المعنية بها.

٢- تقرير أمين صندوق الوحدة:

ومن أهم ما تتضمنه ما يلي:

- التدفقات النقدية الداخلة (المقبوضات) محللة حسب مصادرها.
- التدفقات النقدية الخارجة (المدفوعات) محللة حسب مصارفها.
- الموقف النقدي للوحدة.
- الموقف المالي للوحدة.
- المشكلات المالية وكيف تم التغلب عليها.
- أي معلومات مالية جوهرية لها أثر على الموقف المالي للوحدة.

٣- تقرير عن التحليل المالي للبيانات والمعلومات الواردة بالقوائم المالية:

موضحاً به أهم المؤشرات ومنها:

- مؤشرات التطور والنمو في أنشطة الوحدة الجارية.
- مؤشرات عن التوسع في أنشطة الوحدة المتوقعة.
- مؤشرات عن الموقف النقدي (السيولة) للوحدة.
- مؤشرات عن المركز المالي للوحدة وبيان المديونية والدائنية.
- مؤشرات عن ترشيد النفقات.
- مؤشرات عن تنمية الإيرادات.
- أي مؤشرات أخرى هامة لأعضاء الوحدة والجهات الخارجية المعنية بها.

٤- كشوف تحليلية عن بعض البنود المجملة الواردة في القوائم المالية:

ومنها على سبيل المثال ما يلي:

- كشف تحليل الإيرادات حسب مصادرها.
- كشف تحليل المشروعات الرأسمالية الجديدة حسب أنواعها.
- كشف تحليل نفقات الأنشطة حسب كل نشاط.
- كشف تحليل المصروفات الإدارية والعمومية حسب بنودها.
- كشف تحليل الأصول الثابتة موضحاً به الإضافات والاستبعادات.
- كشف تحليل إهلاكات الأصول الثابتة.
- كشف تحليل المخصصات لمقابلة الالتزامات المتوقعة.
- أي كشوف تحليلية أخرى تقتضيها ظروف الوحدة.

٥- تقرير مراقب الحسابات على القوائم المالية:

ويتضمن رأيه الفني المحايد عن مدى تعبير الإيرادات والنفقات على نتيجة أنشطة الوحدة خلال الفترة سواء أكانت عجزاً أو فائضاً، وكذلك رأيه الفني المحايد عن مدى تعبير قائمة المركز المالي عن الوضع المالي للوحدة.

٦- تقرير المراقب الشرعي للوحدة:

في حالة الوحدات غير الهادفة للربح والتي لها مراقب شرعي والذي يقدم تقريراً إلى أعضاء الوحدة وإلى من يعنيهم أمرها يقر أو يوضح فيه عن مدى التزام إدارة الوحدة بأحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية، ويرفق هذا مع التقرير القوائم المالية التي تعرض على الجمعية العامة لأعضاء الجمعية.

تعقيب:

لقد تناولنا في هذا الفصل الإطار العام للتنظيم المحاسبي لوحدة غير هادفة للربح والذي يمثل الجانب التطبيقي، والذي يهدف في نهاية المطاف إلى إخراج معلومات محاسبية صادقة وأمينة وشفافة وموضوعية ومحايدة تقدم إلى إدارة الوحدة وإلى أجهزة وجهات الرقابة عليها وما في حكمها لتساعد في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات اللازمة لتنمية جوانب الخير وعلاج السلبيات أولاً بأول قبل استفحالها.

ويعتبر التنظيم المحاسبي المقترح في هذا الفصل بمثابة المرشد والنموذج الذي يساعد في التطبيق العملي والذي يتكيف حسب ظروف وطبيعة كل وحدة ولمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى المراجع المذكورة في نهاية هذه الدراسة.

٣

الفصل الثالث

المحاسبة فى الكليات والجامعات والمستشفيات وتنظيمات الرعاية الإجتماعية

الفصل الثالث

المحاسبة فى الكليات والجامعات والمستشفيات وتنظيمات الرعاية الإجتماعية

تمهيد:

سبق أن نوهنا إلى أن التنظيم الذي لا يستهدف الربح Non-Profit Organization يعتبر بمثابة وحدة قانونية ومحاسبية تسعى لتحقيق منفعة للمجتمع ككل، وليس لمالك فرد أو لمجموعة من الشركاء أو المساهمين، ولذلك نجد أن مفهوم صافي الدخل ليس له مغزى أو أهمية في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، وبدلاً من ذلك، تسعى التنظيمات التي لا تستهدف الربح للحصول على الإيرادات التي تكفي لتغطية مصروفاتها فقط.

وتشكل التنظيمات التي لا تستهدف الربح قطاعاً هاماً في المجتمعات المعاصرة سواء أكانت متقدمة أم نامية، وهي قد تأخذ شكل كليات وجامعات أو تنظيمات تطوعية للرفاهية والرعاية الصحية أو مؤسسات خيرية، أو جمعيات مهنية.

وحتى وقت قريب لم تكن هناك معايير، وممارسات محاسبية يمكن اعتبارها مبادئ محاسبية متعارف عليها بحيث يمكن تطبيقها في التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

وفي الفترة من سنة ١٩٧٢ حتى سنة ١٩٧٤ أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين ثلاثة إرشادات مراجعة في ثلاث مجالات مختلفة، الأول بعنوان- مرشد مراجعة المستشفى Hospital audit guide، والثاني بعنوان- المراجعة في الكليات والجامعات Audits of colleges and universities، أما الثالث، فهو بعنوان المراجعة في

التنظيمات التطوعية للصحة والرفاهة Audits of voluntary health and Welfare organizations ويتضمن كل مرشد للمراجعة إرشادات واضحة ومحددة.

والجدير بالذكر أن المفاهيم المحاسبية التي يتضمنها مرشد المراجعة لها نفس الدعم والتأييد الرسمي الذي تتمتع به المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ولأن إرشادات المراجعة المشار إليها آنفاً لم تغط سوى مجالات ثلاثة فقط، فقد أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونين في سنة ١٩٧٨ (تقرير موقف) برقم (١٠) Statement of position بعنوان (المبادئ المحاسبية وإعداد التقارير في مجال الممارسة العملية لتنظيمات أخرى لا تستهدف الربح) ويطبق هذا التقرير على ثمانية عشر نوعاً من هذه التنظيمات مثل جمعيات المدافن، وجمعيات الرفق بالحيوان وغيرها من الجمعيات المتخصصة في أنشطة معينة.

وبناءً على ما سبق يكون هناك أربعة مصادر مؤيدة رسمياً تنطوي على المفاهيم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، وقد أدى تعدد هذه المصادر إلى نوع من عدم الاتساق بين المعايير المحاسبية التي تطبق في هذا النوع من التنظيمات، ومن المتوقع أن يتولى مجلس معايير المحاسبة المالية FASB القضاء على التناقضات الموجودة في هذا الصدد ضمن المهام المكلف بها المجلس بصدد دراسته للمفاهيم المحاسبية في التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

المحاسبة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح:

Accounting for Nonprofit organizations

يعتبر المال Fund هو الوحدة المحاسبية في معظم التنظيمات التي لا تستهدف الربح، ويعتبر الفصل بين الأموال من القضايا الجوهرية للتمييز بين الأصول التي تستخدم بناءً على قرارات مجلس إدارة المنظمة، والأصول التي تستخدم بناءً على الشروط التي يفرضها مقدمي المنح والهبات، وعادة ما تشمل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على أنواع الأموال التالية:

أ- المال غير المقيد Unrestricted fund ويطلق عليه أحياناً المال الجاري غير المقيد.

ب- المال المقيد Restricted fund ويطلق عليه أحياناً المال الجاري المقيد.

ج- مال الأوقاف Endowment fund.

د- مال الوكالة Agency fund.

هـ- أموال الدخل السنوي المحدد والدخل السنوي المحقق Annuity and life income funds.

و- مال الإقراض Loan fund.

ز- مال العقارات والمعدات Plant fund.

الإيراد والدعم والإضافات الرأسمالية:

Revenue, support and capital additions

حصل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على الإيرادات من بيع السلع وأداء الخدمات، ومن مصادر أخرى مثل الرسوم التي تحصل من أعضاء التنظيم وإيرادات الاستثمار مثل توزيعات الأسهم أو فرائد السندات. ومثل هذه الإيرادات لا تكفي لتغطية المصروفات، ولذلك

تسعى هذه التنظيمات دائماً لطلب الدعم والإضافات الرأسمالية من أفراد المجتمع. ويتكون الدعم Support من مساهمات الأفراد والتنظيمات الاجتماعية الأخرى والوحدات الحكومية، ويستخدم بصفة أساسية في تمويل العمليات الجارية. أما الإضافات الرأسمالية Capital additions فقد تم تعريفها بمعرفة المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين كما يلي:

تشتمل الإضافات الرأسمالية على الهبات والمنح والوصايا غير القابلة للإنفاق والتي يقيد المانح استخدامها في أوقاف معينة أو في عقارات ومعدات أو أموال للإقراض، وقد تكون القيود المفروضة على هذه الأموال قيود دائمة أو تمتد لفترة معينة.

المال غير المقيد Unrestricted fund:

يمكننا القول أنا لمال غير المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتشابه بدرجة كبيرة مع المال العام المستخدم في الوحدات الحكومية، ويشمل المال غير المقيد الأصول المتاحة للتنظيم الذي لا يستهدف الربح لاستخدامها بناءً على تصريح من مجلس الإدارة دون تقييد استخدامها في أغراض معينة.

تخصيص جزء من رصيد المال غير المقيد لإنجاز غرض معين: قد يتخذ مجلس الإدارة قراراً بتخصيص جزء من أصول المال غير المقيد لإنجاز غرض معين، وفي مثل هذه الحالة تجب المحاسبة عن هذا الجزء من الأصول بصفة مستقلة عن رصيد المال غير المقيد. ولا يعني هذا التمييز إضفاء خاصية المال المقيد على هذه الأصول المخصصة. فعلى سبيل المثال، إذا اتخذ مجلس إدارة إحدى الجمعيات الخيرية قراراً بتخصيص مبلغ ٢٥٠٠٠ جم من أصول المال غير المقيد للحصول على

بعض الأجهزة والمعدات المكتبية، فعندئذ يجري القيد التالي في دفتر اليومية العامة الخاص بالمال غير المقيد:

٢٥٠٠٠	رصيد المال غير المخصص
٢٥٠٠٠	رصيد المال المخصص- للمعدات المكتبية

وطبقاً لهذا القيد يتشابه رصيد المال المخصص للمعدات المكتبية مع حساب الأرباح المحتجزة المخصص لغرض معين والذي يظهر في شركات المساهمة، ومن ثم يجب أن يظهر هذا المبلغ في الميزانية العمومية كجزء من رصيد المال غير المقيد.

الإيراد والدعم المتعلق بالمال الغير المقيد:

يستمد المال غير المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح الإيرادات والدعم من عدة مصادر، فعلى سبيل المثال، تحصل المستشفيات التي تنتمي إلى هذا القطاع على مواردها غير المقيدة من عدة مصادر هي:

الإيرادات التي تحصلها من المرضى، وإيرادات البرامج التعليمية، والهبات والمنح غير المقيدة، والدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف، والموارد الأخرى مثل المراد والمهمات التي تحصل عليها مجاناً والخدمات التطوعية، وكذلك الحال تحصل الجامعات التي تنتمي لهذا القطاع على مواردها غير المقيدة من الرسوم التي يدفعها الطلاب، والمنح والمخصصات الحكومية، والهبات والوصايا التي يقدمها أفراد المجتمع، والدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف، والإيرادات الأخرى المتولدة من الأنشطة الفرعية (أو المعاونة) مثل إسكان الطلاب وتغذيتهم أما التنظيمات التطوعية الأخرى فتحصل على مواردها الأساسية من التبرعات والمنح النقدية والتعهدات Pledges التي يقدمها

بعض أفراد المجتمع ويتعهدون فيها بدفع مبالغ معينة في المستقبل. بالإضافة إلى ذلك تحصل هذه التنظيمات على موارد أخرى في شكل رسوم العضوية التي يدفعها الأعضاء وإيرادات استثماراتها مثل توزيعات الأسهم وفوائد السندات والأرباح التي تتحقق من بيع هذه الاستثمارات.

الإيراد مقابل الخدمات Revenue for services:

تفرض أتعاب العلاج على المرضى في المستشفيات، وتفرض رسوم التعليم على الطلاب في الجامعات وفقاً لمعدلات محددة، ومع ذلك قد تعدل هذه المعدلات، أو يعفي بعض المرضى أو الطلاب من دفع جزء أو كل المبالغ المستحقة عليهم، وبناءً على ذلك يمكن تحليل حسابي إيرادات الرعاية الصحية لأحد المستشفيات كما يلي:

عناصر إيرادات الخدمات الصحية في إحدى المستشفيات عن شهر يناير ١٩٩٥

جنيه	الإيـــــــرادات
١٠٠٠٠٠	إجمالي إيرادات الخدمات الصحية (قبل خصم التعديلات أو الإعفاءات الخيرية)
	التعديلات والإعفاءات
٨٠٠٠	المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء
٣٠٠٠	المبالغ الواجب تحصيلها من الجمعية الخيرية لخدمة المرضى الفقراء
١٦٠٠٠	التعديلات التعاقدية الممنوحة لهيئة التأمين الصحي
١٢٠٠٠	الديون المشكوك في تحصيلها

ونوضح فيما يلي القيود التي تظهر في دفتر اليومية العامة المتعلقة بعناصر الإيرادات السابقة الخاصة بالمال غير المقيد في إحدى المستشفيات:

١- تسجيل إجمالي إيرادات الرعاية الصحية عن شهر يناير ١٩٩٥.

١٠٠٠٠٠		العملاء
	١٠٠٠٠٠	إيرادات الخدمات الصحية

٢- تسجيل إجمالي المسموحات الخيرية عن شهر يناير ١٩٩٥ وقدرها ٨٠٠٠ جنيه مطروحاً منها المبالغ المتوقع تحصيلها من الجمعية الخيرية.

٣٠٠٠		العملاء (الجمعية الخيرية
٥٠٠٠		المسموحات الخيرية
	٨٠٠٠	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٣- إثبات التعديلات التي تمت الموافقة عليها لهيئة التأمين الصحي.

١٦٠٠٠		التعديلات التعاقدية
	١٦٠٠٠	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٤- إثبات الديون المشكوك في تحصيلها عن شهر يناير ١٩٩٥.

١٢٠٠٠		الديون المشكوك في تحصيلها
	١٢٠٠٠	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

ويلاحظ من قيود اليومية السابقة، أن القيد الثالث المتعلق بالتعديلات التعاقدية يعتبر من القيود المميزة في هذا النوع من المستشفيات، ففي بعض المجتمعات يتولى طرف ثالث، مثل هيئة التأمين الصحي، سداد فواتير العلاج للمستشفيات نيابة عن المرضى، وعادة ما ينص الاتفاق الذي يبرم بين المستشفى والطرف الثالث على دفع أتعاب أقل من المعدلات المقررة.

وعند تحديد صافي الإيرادات المتولدة من خدمة المرضى عن الشهر المعين يجب خصم كل من المسموحات الخيرية، والتعديلات التعاقدية والديون المشكوك في تحصيلها من إجمالي إيرادات الخدمة الصحية، هذا ويجب طرح حساب خصص الديون المشكوك في تحصيلها من حساب العملاء في الميزانية العمومية، أما الديون المعدومة فيتم تسجيلها بالطريقة المتعارف عليها. فعلى سبيل المثال عندما يتم إعدام الديون المستحقة على بعض المرضى الفقراء يجري القيد التالي:

٥- إعدام الديون المستحقة على بعض المرضى الفقراء.

٥١٠٠	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
	٥١٠٠ العملاء

المهمات والخدمات الممنوحة:

Donated material and services

بالإضافة إلى المساهمات النقدية قد تحصل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على مساهمات في شكل مهمات أو خدمات. فعلى سبيل المثال، قد تحصل إحدى المستشفيات على الأدوية مجاناً. وفي مثل هذه الحالة يجعل حساب المخزون في المال غير المقيد مديناً بالقيمة العادلة الجارية مقابل جعل حساب الدعم دائناً. فإذا فرضنا أن إحدى المستشفيات حصلت على أدوية مجاناً كانت قيمتها العادلة الجارية مبلغ ٥٠٠٠ جنيه فعندئذ تسجل بالقيد التالي:

٥٠٠٠	المخزون
	٥٠٠٠ دعم العمليات

أما الخدمات الممنوحة إلى التنظيمات التي لا تستهدف الربح، فهي تسجل في المال غير المقيد كمصروف رواتب مقابل جعل حساب

الدعم دائناً. ويشترط لتسجيل مثل هذه الخدمات أن تكون هناك علاقة وظيفية بين التنظيم وبين من يقدم خدمة العمل مجاناً. ويتم تقويم هذه الخدمات التطوعية وفقاً لمعدلات الرواتب السائدة للوظائف المشابهة على أن تطرح منها أي تكاليف أو أعباء قد يتحملها التنظيم نحو الذين يقدمون خدماتهم مجاناً. هذا وقد وضع المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA عدة معايير لتسجيل الخدمات الممنوحة في السجلات المحاسبية للتنظيم الذي لا يستهدف الربح، وهذه المعايير هي:

١- أن تكون الخدمات المؤداة ذات مغزى وتشكل جزءاً مكملاً لمجهولات التنظيم ويفترض أن تسهم هذه الخدمات في تحقيق أهداف وبرامج التنظيم، ولذلك إذا لم يحصل التنظيم على هذه الخدمات عن طريق الجهود التطوعية فقد كان سيحصل عليها بمقابل عن طريق توظيف بعض الأفراد.

٢- أن يكون للتنظيم الحق في متابعة ورقابة مقدمي الخدمات التطوعية، وأن تكون لديه القدرة على التأثير في أنشطتهم بالطريقة نفسها التي تتبع مع الموظفين الذين يعملون في التنظيم بمقابل. ويتضمن ذلك الرقابة على الوقت والإنجاز ومكان العمل وطبيعته.

٣- أن يكون لدى التنظيم أساس واضح يمكن من قياس مقدار الخدمات المؤداة.

٤- أن لا يستهدف التنظيم خدمة أعضائه بصفة أساسية، ويعني ذلك أن الخدمات التطوعية لا تسجل في التنظيمات الدينية والتنظيمات المهنية، والاتحادات العمالية وغيرها من التنظيمات الاجتماعية المماثلة.

ولتوضيح كيفية المحاسبة عن الخدمات الممنوحة وفقاً للمعايير السابقة نفترض أن إحدى المستشفيات الخيرية حصلت على خدمات تمريض تطوعية من قبل بعض الأفراد خلال شهر يناير ١٩٩٥، وقد قومت هذه الخدمات بمبلغ ٢٦٤٠٠ جنيه ونفترض أن إدارة المستشفى قدمت وجبات غذائية مجانية إلى مقدمي هذه الخدمات التطوعية، وقد بلغت تكلفة هذه الوجبات خلال شهر يناير ١٩٩٥ مبلغ ٢١٠٠ جنيه ووفقاً لهذه المعلومات تسجل هذه الخدمات في المستشفى الخيري بالقيد التالي:

٢٤٣٠٠	مصروف الرواتب
٢٤٣٠٠	دعم العمليات

إثبات الخدمات الممنوحة مجاناً والمقومة بمبلغ ٢٦٤٠٠ جنيه وفقاً لقيمتها العادلة الجارية، مع طرح مبلغ ٢١٠٠ جنيه قيمة الوجبات الغذائية المقدمة مجاناً إلى العاملين المتطوعين.

التعهدات Pledges:

هي صكوك يقدمها بعض الأفراد إلى التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتعهدون فيها بالمساهمة بمبلغ معين في تاريخ محدد أو على أقساط. ولأن هذه التعهدات تكتب وترفع بمعرفة مقدمي المنح فهي تشبه أوراق الدفع المستخدمة في تنظيمات قطاع الأعمال. ومع ذلك فإن مثل هذه الصكوك لا تعتبر ملزمة لمن يتعهد بها. ووفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي تسجل التعهدات غير المقيدة في كل من حساب التعهدات تحت التحصيل والدعم في الفترة المحاسبية التي يحددها المتعهد، مع تكوين مخصص للتعهدات المشكوك في تحصيلها. ويتفق هذا الأسلوب المحاسبي في معالجة التعهدات مع التوصيات التي

جاءت في "مرشد مراجعة المستشفيات "ر" مرشد مراجعة الجمعيات الخيرية، وكذلك تقرير الحالة رقم (١٠) الذي صدر سنة ١٩٧٨م أما "مرشد مراجعة الجامعات والكليات" فهو ينص على معالجة هذه التعهدات وفقاً للفقرة التالية:

"يجب الإفصاح عن التعهدات الممنوحة في شكل ملاحظات إذا لم تثبت في نطاق القوائم المالية. ويجب أن تفصح هذه الملاحظات عن إجمالي المبالغ طبقاً للفترات الزمنية المتوقع تحصيل التعهدات فيها ... وإذا تم إثبات التعهدات في القوائم المالية، يجب المحاسبة عنها وفقاً لصافي القيمة القابلة للتحقق".

والجدير بالذكر أنه لا يوجد هناك سبب واضح يبرر عدم إثبات التعهدات محاسبياً في حسابي التعهدات تحت التحصيل والدعم. ونعتقد أن استخدام الملاحظات في القوائم المالية في هذه الحالة غير ملائم.

ولتوضيح كيفية المحاسبة عن التعهدات، نفترض أن إحدى الجمعيات الخيرية حصلت على تعهدات، نتيجة لحملة التبرعات التي قامت بها، جملتها ٢٠٠٠٠٠ جنيه وتقدر الجمعية، استناداً إلى خبرتها السابقة، بأن ١٥٪ من هذه التعهدات تعتبر ديوناً مشكوكاً في تحصيلها. وبناءً على ذلك نوضح في القيدين التاليين كيفية معالجة هذه التعهدات:

٢٠٠٠٠٠	التعهدات تحت التحصيل
	٢٠٠٠٠٠ دعم المساهمات

إثبات حصول الجمعية على تعهدات من بعض الأفراد.

٣٠٠٠٠	التعهدات المشكوك في تحصيلها
	٣٠٠٠٠ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها

إثبات مخصص التعهدات المشكوك فيها (٢٠٠٠٠٠ جنيه × ١٥٪).

هذا ويظهر حساب دعم المساهمات في قائمة النشاط بصافي القيمة- أي بعد استبعاد التعهدات المشكوك في تحصيلها إما حساب التعهدات تحت التحصيل فيظهر في الميزانية العمومية مطروحاً منه مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها وإذا تقرر إعدام بعض التعهدات تسجل في الطرف المدين من حساب مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها وفي الطرف الدائن من حساب التعهدات تحت التحصيل.

الإيرادات من الاستثمار في محفظة الأوراق المالية:

Revenue from pooled investments

يتوفر لدى الكثير من التنظيمات التي لا تستهدف الربح فائض من النقدية تستثمره في أوراق مالية. ولتحقيق أكبر قدر من الكفاءة والمرونة في برامج الاستثمار، يتم تجميع موارد الاستثمار المتاحة في أموال التنظيم في محفظة مالية واحدة وإخضاعها لإدارة واحدة. وإذا تم تجميع استثمارات عدة أموال في محفظة مالية واحدة، يجب وضع معايير موضوعية لتوزيع إيرادات هذه الاستثمارات، وكذلك المكاسب والخسائر على الأموال المساهمة في هذه المحفظة.

ولتوضيح كيفية المحاسبة عن الاستثمارات المالية المشتركة، نفترض أنه في أول مارس ١٩٩٥ تم تجميع الاستثمارات المتاحة في الأموال الأربعة الموجودة في إحدى الجمعيات الخيرية. وقد كانت بيانات هذه الاستثمارات كما يلي:

الاستثمارات المشتركة بواسطة تنظيم لا يستهدف الربح

في أول مارس ١٩٩٥

	التكلفة	القيمة السوقية	النسبة المئوية للمساهمة
المال غير المقيد	٢٠٠٠٠	١٨٠٠٠	٪١٥
المال المقيد	١٥٠٠٠	٢١٦٠٠	٪١٨
مال الأصول الرأسمالية	١٠٠٠٠	٢٠٤٠٠	٪١٧
مال وقف أبو المكارم	٥٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	٪٥٠
الجملة	١٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٪١٠٠

ويلاحظ من الجدول السابق أن نسبة المساهمة لم تحدد على أساس التكلفة ولكن تم تحديدها على ضوء القيمة السوقية. وتعتبر القيم السوقية للاستثمارات المشتركة في أول مارس بمثابة مؤشر أو مقياس عام في ذلك التاريخ، وهي بذلك تعتبر أكثر ملائمة من التكلفة التاريخية التي تمثل قيم عادلة جارية في تواريخ مختلفة عند الحصول على هذه الاستثمارات من سوق الأوراق المالية.

هذا ويتم توزيع الأرباح المحققة (أو الخسائر) وإيرادات الفوائد والتوزيعات المتولدة من الاستثمارات المشتركة على الأموال الأربعة وفقاً لمساهمة كل مال. فإذا افترضنا على سبيل المثال، أنه خلال سنة ١٩٩٥ بلغت المكاسب المحققة عن هذه الاستثمارات ١٨٠٠٠جنيه، وأن الإيرادات المحققة من التوزيعات والفوائد بلغت ٩٠٠٠ جنيه تم توزيعها بين الاستثمارات المشتركة (محفظة الأوراق المالية) للأموال الأربعة وفقاً للجدول التالي:

توزيع إيرادات سنة ١٩٩٥

من الاستثمارات المشتركة على الأموال المساهمة

	النسبة المئوية للمساهمة	المكاسب المحققة	الإيرادات من الفوائد والتوزيعات
المال غير المقيد	٪١٥	٢٧٠٠	١٣٥٠
المال المقيد	٪١٨	٣٢٤٠	١٦٢٠
مال الأصول الرأسمالية	٪١٧	٣٠٦٠	١٥٣٠
مال وقف أبو المكارم	٪٥٠	٩٠٠٠	٤٥٠٠
الجملة	٪١٠٠	١٨٠٠٠	٩٠٠٠

وطبقاً للبيانات التي وردت في الجدول السابق، يسجل في كل مال، من الأموال التي ساهمت في محفظة الأوراق المالية، حصته في المكاسب المحققة وجملتها ١٨٠٠٠ جنيه حيث يجعل حساب الاستثمار مديناً وحساب المكاسب من بيع الاستثمارات دائناً. ويسجل في كل مال أيضاً حصته من الإيرادات وجملتها ٩٠٠٠ جنيه حيث يجعل حساب النقدية مديناً وحساب إيرادات التوزيعات والفوائد، أو حساب رصيد المال دائناً.

وإذا افترضنا أن في ١٩٩٥/١٢/٣١ تم إضافة استثمارات مال جديد إلى محفظة الاستثمارات المشتركة، فعندئذ يستلزم الأمر مراجعة وتعديل نسب المساهمة على ضوء القيم السوقية السائدة في ١٩٩٥/١٢/٣١. فإذا افترضنا على سبيل المثال، أنه في ١٩٩٥/١٢/٣١ تم إضافة استثمارات مال "وقف العطار" إلى محفظة الأوراق المالية المشتركة، وكانت تكلفة الاستثمارات المضافة ٣٢٠٠٠ جنيه وقيمتها السوقية ٣٦٠٠٠ جنيه وفي ذلك التاريخ، وقبل إضافة الاستثمارات

الجديدة كانت القيمة السوقية للاستثمارات المشتركة تبلغ ١٤٤٠٠٠ جنيه. وطبقاً لهذه المعلومات يتم تعديل النسبة المئوية لمساهمة الأموال وفقاً للجدول التالي:

تعديل مساهمة الأموال في الاستثمارات المشتركة في ١٩٩٥/١٢/٣١

	التكلفة	القيمة السوقية	النسبة المئوية للمساهمة
المال غير المقيد	٢٢٧٠٠	٢١٦٠٠	٪١٢
المال المقيد	١٨٢٤٠	٢٥٩٢٠	٪١٤.٤
مال الأصول الرأسمالية	١٣٠٦٠	٢٤٤٨٠	٪١٣.٦
مال وقف أبو المكارم	٦٤٠٠٠	٧٢٠٠٠	٪٤٠
جملة	١١٨٠٠٠	١٤٤٠٠٠	
مال وقف العطار	٣٢٠٠٠	٣٦٠٠٠	٪٢٠
الجملة	١٥٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠	٪١٠٠

والجدير بالذكر أن الأرباح المحققة (أو الخسائر) والإيرادات من التوزيعات والفوائد التي تتحقق في الفترات التالية يجب أن توزع على الأموال المساهمة وفقاً للنسب المئوية الجديدة. ويتم استخدام هذه النسب حتى تتغير مساهمة الأموال مرة أخرى.

مصروفات المال غير المقيد Expenses of unrestricted fund:

تتشابه مصروفات الأموال غير المقيدة مع مصروفات تنظيمات قطاع الأعمال بدرجة كبيرة فهي تأخذ شكل رواتب وأجور، ومهمات، وإيجارات ومياه وكهرباء... إلخ ومع ذلك، هناك قضية ما زالت موضوعاً للجدل وهي- هل يجب أن يسجل الاستهلاك كمصروف في التنظيمات

التي لا تستهدف الربح؟ وعموماً لم يحسم المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA هذه القضية. ولذلك لا يوجد أسلوب متعارف عليه. ففي الوقت الذي ينص فيه "دليل مراجعة المستشفيات" على وجوب تسجيل الاستهلاك كمصروف في كل فترة محاسبية، نجد أن دليل مراجعة الجامعات والكليات" ينص على أسلوب يختلف وفقاً للفقرة التالية:

"تتضمن نفقات الأموال الجارية كل المصروفات التي تحدد طبقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي المتعارف عليه باستثناء الاستهلاك ... فمصروف الاستهلاك المتعلق بالعقارات والمعدات لا يعالج سواء في قائمة إيرادات ونفقات الأموال الجارية أو في قائمة التغيرات في أرصدة الأموال الجارية غير المقيدة. ويرجع السبب في هذه المعالجة على أن المحاسبة في هذا النوع من الأموال لا تستهدف قياس الربح، وإنما تستهدف الرقابة على موارد الأموال وكيفية استخدامها، ولذلك تركز التقارير المالية على النفقات والتحويلات بدلاً من مصروفات العمليات، ومع ذلك يمكن الإفصاح عن الاستهلاك ومجمع الاستهلاك في كل من الميزانية العمومية وقائمة التغيرات في رصيد المال المتعلقتان بالمال المستثمر في أصول رأسمالية".

ويعتقد أن أنشطة الجامعات والكليات لا تختلف كثيراً عن أنشطة التنظيمات الأخرى التي لا تستهدف الربح، ولذلك فإن الاعتراف بمصروف الاستهلاك بالنسبة لها يعتبر غير ملائم.

الأصول والالتزامات في المال غير المقيد:

Assets and liabilities of unrestricted fund

تتشابه معظم الأصول والالتزامات في الأموال غير المقيدة بالتنظيمات التي لا تستهدف الربح مع الأصول والالتزامات الجارية الموجودة في تنظيمات قطاع الأعمال. وعموماً تتكون أصول الأموال غير المقيدة من النقدية، والاستثمارات، والمدينون، والمبالغ المستحقة من الأموال الأخرى والمخزون، والمبالغ قصيرة الأجل المدفوعة مقدماً.

وقد جرت العادة في الجامعات والكليات، وكذلك الجمعيات الخيرية على المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في مال مستقل، وذلك طبقاً لتوصيات إرشادات المراجعة. أما مرشد المراجعة في المستشفيات فيأخذ اتجاهاً مختلفاً، حيث ينص على "المحاسبة على الأصول الرأسمالية وما يرتبط بها من التزامات في نطاق الأموال غير المقيدة، لأن المحاسبة عن هذه الأصول في مال مستقل يعني ضمناً وجود قيود على استخدام هذه الأصول".

نعتقد بأن المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في مال مستقل يعتبر أمراً منطقياً في التنظيمات التي لا تستهدف الربح التي تستخدم أسلوب المحاسبة عن الأموال، فالأصول الرأسمالية وهي بطبيعتها أصول طويلة الأجل، لا يجب تضمينها في الأموال التي تشتمل بصفة أساسية على أصول تستخدم في العمليات الجارية.

أما الالتزامات في الأموال غير المقيدة فهي تشبه الالتزامات قصيرة الأجل الموجودة في تنظيمات قطاع الأعمال، وهي عادة تتكون من حسابات المدينين، والأذون تحت الدفع، والإيرادات المؤجلة، والمبالغ المستحقة لأموال أخرى.

المال المقيد Restricted fund:

تنشأ في التنظيمات التي لا تستهدف الربح أموال مقيدة للمحاسبة عن الأصول المتاحة التي تخصص للاستخدام في أغراض جارية محددة طبقاً للشروط التي يفرضها مقدمو هذه الأموال. ويعني ذلك أن المال المقيد في التنظيم الذي لا يستهدف الربح يشبه مال الإيراد المخصص المستخدم في الوحدة الحكومية، لأن الأصول في كليهما تخصص للإنفاق في أغراض محددة.

وفي مجال المحاسبة بالمستشفيات يوصي دليل المراجعة باستخدام ثلاثة أنواع من الأموال ذات الموارد المقيدة وهي:

أ- الأموال المخصصة لتمويل عمليات تحقق غرضاً معيناً.

ب- الأموال المخصصة للإضافات الرأسمالية.

ج- أموال الأوقاف.

وعلى العكس من ذلك توصي إرشادات المراجعة في الجامعات والكليات وكذلك في الجمعيات الخيرية باستخدام الأموال المقيدة في حالة واحدة فقط، وهي عندما تخصص الموارد لتمويل عمليات تستهدف تحقيق غرض معين.

والجدير بالذكر أن موارد الأموال المقيدة لا تستمدها من عمليات التنظيم الذي لا يستهدف الربح، وإنما تحصل هذه الأموال على مواردها من عدة مصادر هي:

أ- المنح والهبات المقيدة التي يقدمها الأفراد والوحدات الحكومية.

ب- الإيرادات المتولدة من الاستثمارات المقيدة.

ج- والمكاسب من بيع استثمارات الأموال المقيدة.

د- ثم الدخل المقيد المتولد من أموال الأوقاف وعادة ما تحول هذه الموارد إلى المال المقيد في الوقت الذي تحدث فيه النفقة وعندئذ يجعل حساب دعم العمليات دائناً إذا كانت النفقة تتعلق بعمليات تحقق غرضاً معيناً، أو يجعل حساب رصيد المال دائناً إذا كانت النفقة تتعلق بحيازة أصول رأسمالية.

ولتوضيح ما سبق، نفترض أنه في أول مارس ١٩٩٤، قدمت عائلة لطفي منحه قدرها ٥٠٠٠٠ جنيه إلى إحدى المستشفيات التي لا تستهدف الربح، على أن يخصص المبلغ لشراء جهاز أشعة حديث. وفي أول إبريل ١٩٩٤ دفعت إدارة المستشفى مبلغ ٥١٢٥٠ جنيه ثمناً للجهاز. و على ضوء هذه المعلومات نوضح فيما يلي القيود المحاسبية.

القيود في المال المقيد Restricted fund:

أ- في أول مارس ١٩٩٤ إثبات تسلم منحه نقدية من عائلة لطفي لشراء جهاز حديث للأشعة.

٥٠٠٠٠		النقدية
	٥٠٠٠٠	رصيد المال

ب- في أول إبريل ١٩٩٤ إثبات الالتزام المستحق للمال غير المقيد بقيمة تكلفة جهاز الأشعة الذي تقرر شراؤه طبقاً للمنحة المقدمة من عائلة لطفي.

٥٠٠٠٠		رصيد المال
	٥٠٠٠٠	المستحق للمال غير المقيد

القيود في المال غير المقيد:

أ- في أول إبريل ١٩٩٤ إثبات شراء جهاز جديد للأشعة.

٥١٢٥٠		الأصول الرأسمالية
	٥١٢٥٠	النقدية

ب- في أول إبريل ١٩٩٤ إثبات المبلغ المستحق من المال المقيد لشراء جهاز حديث للأشعة.

٥٠٠٠٠		المبالغ المستحقة من المال المقيد
	٥٠٠٠٠	رصيد المال

مال الوقف Endowment fund:

يمكن مقارنة مال الوقف في التنظيم الذي لا يستهدف الربح بمال الأمانة غير القابل للإنفاق المستخدم في الوحدة الحكومية والذي سوف نتعرض له تفصيلياً في الباب القادم. وعادة ما يستثمر مال الوقف لتوليد إيراد، ويقتصر الإنفاق على الإيراد دون رأسا لمال. وأحياناً تنص الشروط في بعض الأوقاف على إنفاق رأس المال بعد مرور فترة زمنية معينة، أو عند وقوع حدث معين. وهناك نوع من الأموال يطلق عليه المال شبه الموقوف Quasi- Endowment fund وهو ينشأ عندما تخصص الموارد بمعرفة مجلس إدارة التنظيم وليس بمعرفة أطراف خارجية. وطبقاً لقرارات مجلس الإدارة قد يكون رأس المال شبه الموقوف قابل للإنفاق بمعرفة إدارة التنظيم.

وعادة ما يتم التصرف في الإيراد المتولد من الوقف طبقاً للشروط أو التعليمات التي يضعها المانح أو مجلس الإدارة. وإذا لم تكن هناك شروط حول استخدام الإيراد المتولد من الوقف، فيمكن تحويله إلى المال غير المقيد، أو يحول إلى أي مال مقيد طبقاً لما تراه إدارة التنظيم.

مال الوكالة Agency fund:

يمكن القول أن مال الوكالة في التنظيم. الذي لا يستهدف الربح يماثل مال الوكالة المستخدم في الوحدة الحكومية. فمال الوكالة

يستخدم للمحاسبة عن الأصول التي تخص الغير ويحتفظ بها التنظيم على سبيل الولاية أو الوصاية. وعادة ما يتم التصرف في هذه الأصول طبقاً لتعليمات مالكها. فعل سبيل المثال، نفترض أن إحدى الجامعات تعمل كوصية على النقدية المتعلقة باتحاد الطلاب، فعندئذ يتم التصرف في هذه النقدية طبقاً لتوجيهات مديرو هذا الاتحاد. وإذا انتهت الفترة المحاسبية وظل هناك رصيد في حساب النقدية، فيجب أن يفصح عنه في مال الوكالة كالتزام وليس كرصيد لأن الجامعة ليس لها الحق في هذا المال.

أموال الدخل المحدد وأموال الدخل المحقق:

Annuity and life income funds

١- مال الدخل السنوي المحدد Annuity fund:

قد يساهم أحد الأفراد بأصول معينة في أحد التنظيمات التي لا تستهدف الربح، على أن يدفع التنظيم إلى فرد معين أو عدة أفراد مبلغاً محدداً دورياً لفترة زمنية محددة، ويقوم التنظيم بإنشاء مال الدخل السنوي المحدد للمحاسبة عن الأصول التي تخضع لمثل هذا الاتفاق. وعند انتهاء الفترة الزمنية المحددة للمدفوعات النورية يتم تحويل أصول هذا المال إلى المال غير المقيد، أو إلى مال مقيد، أو إلى مال الوقف المحدد بمعرفة المانح، ونوضح فيما يلي القيود المحاسبية التي تسجل في مثل هذا المال، حيث نفترض على سبيل المثال، أن عباس أحيل إلى التقاعد ولكبر سنة أصبح غير قادر على إدارة شئونه المالية. ولذلك أبرم عقد مع إحدى الكليات التي لا تستهدف الربح تعهد فيه بأن يدفع لهذه الكلية مدخراته وقدرها ٥٠٠٠٠ جنيه على أن تدفع الكلية إلى زوجته مبلغ ٦٠٠٠ جنيه سنوياً طوال عمرها. فإذا افترضنا أن هذا

الاتفاق تم تنفيذه في أول مارس سنة ١٩٩٤ فعندئذ تسجل القيود التالية في مال الدخل السنوي المحدد بالكلية التي تسلمت المبلغ:

أ- في أول مارس ١٩٩٤ إثبات تسلم مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه نقداً من عباس مقابل التعهد بدفع ٦٠٠٠ جنيه سنوياً إلى زوجته طوال عمرها ونوجه النظر أنه تم إثبات القيمة الحالية للالتزام السنوي باستخدام الحسابات الاكتوارية والتنبؤ بعمر الزوجة.

النقدية		٥٠٠٠٠
الالتزامات السنوية	٣٥٠٠٠	
رصيد المال	١٥٠٠٠	

ب- في أول مارس ١٩٩٤: تسجيل استثمارات بمبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه حيث تمت المساهمة بهذا المبلغ في محفظة الأوراق المالية المشتركة.

الاستثمارات		٤٥٠٠٠
النقدية	٤٥٠٠٠	

ج- في ٣١ ديسمبر ١٩٩٤ إثبات حصة المال في الإيرادات والأرباح المحققة بمحفظة الأوراق المالية المشتركة.

النقدية		١٥٠٠
الاستثمارات		٢٠٠٠
الالتزامات السنوية	٣٥٠٠	

د- في ٣١ ديسمبر ١٩٩٤ إثبات دفع الالتزام السنوي.

الالتزامات السنوية		٦٠٠٠
النقدية	٦٠٠٠	

هـ- في ٣١ ديسمبر ١٩٩٤: تعديل الالتزامات السنوية بناءً على المتغيرات التي تطرأ على الحسابات الاكتوارية- مثال تعديل العمر المتوقع لحياة الزوجة.

١٠٠٠	رصيد المال
١٠٠٠	الالتزامات السنوية

ويلاحظ من القيد (ج) أن حساب الالتزامات السنوية جعل دائناً بحصة المال من إيرادات ومكاسب الاستثمارات المشتركة. ويعد هذا الإجراء ضرورياً لأن الالتزامات ثم تسجيلها بالقيمة الحالية وفقاً للحسابات الاكتوارية.

٢- مال الدخل المحقق Life income fund:

يستخدم هذا المال للمحاسبة عن المدفوعات التي يتعهد التنظيم بدفعها إلى شخص معين أو عدة أشخاص طوال عمرهم وفي هذا المال يدفع الدخل المحقق فقط إلى المستفيد أو المستفيدين ويعني ذلك. أن المدفوعات السنوية في هذا المال سوف تتغير من فترة محاسبية في أخرى، أما المدفوعات في مال الدخل السنوي المحدد تكون ثابتة سنوياً.

مال الإقراض Loan fund:

قد ينشأ مال الإقراض في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، وغالباً ما يظهر هذا المال في السجلات المحاسبية الخاصة بالجامعات والكليات. وعادة ما تكون أموال إقراض الطلاب دائرية الحركة Revolving، حيث تستخدم حصيلة القروض القديمة في دفع قروض جديدة. وتظهر القروض تحت التحصيل في ميزانية المال مقومه طبقاً لصافي القيمة القابلة للتحقق، ويحمل رصيد المال بالقروض المشكوك

في تحصيلها مباشرة بدلاً من تحميل حسابات المصروفات. وفي نفس الوقت تسجل الفوائد على القروض في الجانب الدائن من حساب رصيد المال وفقاً للأساس النقدي بدلاً من تسجيلها في حساب الإيرادات.

مال العقارات والمعدات (مال الأصول الرأسمالية) Plant fund:

سبق أن ذكرنا أن هناك اتساق في المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأصول الرأسمالية بين المستشفيات من ناحية والجامعات والكليات والجمعيات الخيرية من ناحية أخرى. وهناك أيضاً عدم اتساق آخر في مكونات الأموال الرأسمالية في الأنواع الثلاثة من التنظيمات المشار إليها آنفاً وذلك على النحو التالي:

١- مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية:

Plant replacement and expansion fund

ويعتبر هذا المال تبويباً فرعياً للأموال المقيدة في المستشفيات ففي مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية بالمستشفيات تسجل النقدية والاستثمارات، والمبالغ تحت التحصيل التي تخصص بمعرفة مقدمي المنح للإنفاق على الأصول الرأسمالية.

٢- توضح الفقرة التالية كيفية المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في الجمعيات الخيرية:

غالباً ما يستخدم مال الأراضي والمباني والمعدات (والذي يشار إليه بمال الأصول الرأسمالية) لتجميع صافي الاستثمار في الأصول الثابتة وللمحاسبة عن الموارد التي لم تنفق والتي تخصص لحيازة أو إحلال الأراضي والمباني والمعدات اللازمة لعمليات التنظيم. ويتضمن ذلك المال القروض وأي التزامات تتعلق بهذه الأصول. وعندما تستخدم الإضافات الرأسمالية في إنجاز برامج التنظيم وتدعيم خدماته، يتم

تمويلها عن طريق موارد المال غير المقيد، وعندئذ يجب أن يحول المال غير المقيد إلى مال الأصول الرأسمالية قيمة هذه الأصول على أن يتم المحاسبة عنها كإضافة مباشرة إلى رصيد ذلك المال. وإذا حدثت خسائر أو أرباح رأسمالية نتيجة بيع الأصول الثابتة يجب أن تظهر في حسابات مال الأصول الرأسمالية كعناصر دخل وفي نفس الوقت يجب أن تحول حصيلة بيع الأصول الثابتة إلى المال غير المقيد، على أن يخفض بها رصيد مال الأصول الرأسمالية مباشرة.

٣- وعلى العكس من النوعين السابقين يأخذ مال الأصول الرأسمالية في الجامعات والكليات شكلاً مختلفاً وفقاً لنص الفقرة التالية:

تتكون مجموعة الأموال الرأسمالية من:

أ- الأموال الواجب استخدامها في حيازة عقارات ومعدات ولكن لم تنفق حتى تاريخ إعداد القوائم المالية.

ب- مجموعة الأموال التي تجنب لتجديد وإحلال العقارات والمعدات.

ج- مجموعة الأموال التي تجنب لأعباء خدمة الدين المتعلق بالعقارات والمعدات، سواء أكانت في شكل فوائد أو سداد القروض.

د- الأموال المنفقة والمستثمرة فعلاً في العقارات والمعدات.

وأحياناً تلجأ بعض الجامعات والكليات عند إعداد التقارير المالية، إلى تجميع أصول والتزامات المجموعات الفرعية الأربع السابقة، وعندئذ يجب أن يفصح عن رصيد كل مجموعة بصفة مستقلة. هذا، وعندما تحصل الجامعة أو الكلية على موارد نقدية في شكل منح لإجراءات إضافات رأسمالية، يجب أن تسجل مباشرة في المال المخصص لذلك باعتبارها موارد تحت الإنفاق.

ونلاحظ مما سبق إلى أن هناك تبايناً كبيراً في شكل ومضمون المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في التنظيمات التي لا تستهدف الربح. ويمكننا القول أن هذا التباين لا تدعمه أية اختلافات نظرية في أهدفا المحاسبة في هذه التنظيمات.

وفي الوقت الذي يوصي فيه دليل مراجعة المستشفيات بإعداد قائمة للتغيرات في المركز المالي للمال المقيد، نجد أن دليلي المراجعة في الجامعات والكليات والجمعيات الخيرية يشيراً إلى عدم أهمية مثل هذه القائمة لأن معلوماتها تكون متاحة في القوائم المالية الآخر. أما تقرير الحالة رقم ١٠ لسنة ١٩٨٧ فيطالب التنظيمات التي يهتم بها بإعداد قائمة عن التغيرات في المركز المالي.

تقويم المعايير المحاسبية في التنظيمات التي لا تستهدف الربح:

Appraisal of accounting standards for nonprofit organization:

لقد لاحظنا من دراستنا في هذا الباب عدم اتساق المبادئ المحاسبية التي أوصى بها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين للجامعات والكليات، والمستشفيات، والجمعيات الخيرية، والتنظيمات الاجتماعية الأخرى التي لا تستهدف الربح. ومن المحتمل أن تسفر الجهود التي تبذلها اللجان المختلفة عن وضع مجموعة موحدة من المبادئ المحاسبة حتى تقضي على التناقض وعدم الاتساق الموجود في هذا المجال. ونعتقد أن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB يدرس هذا الموضوع بعناية، وأنه يسعى إلى إصدار معايير محاسبية موحدة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح استناداً إلى دراسته عن أهداف التقارير المالية في هذه التنظيمات التي جاءت ضمن دراسته رقم (٤) عن مفاهيم المحاسبة المالية.

- تمارين -

١- استلمت إحدى الكليات منحة تبلغ ٣٦٠٠٠ جنيه نقداً خلال السنة.

المطلوب:

أ- في أي الأموال تسجل المنحة في حالة عدم وجود قيود على استخدام النقدية؟

ب- في أي الأموال تسجل المنحة لو اشترط المانح أن تستخدم النقدية في استبدال المعدات المستهلكة والتالفة.

٢- خلال سنة ١٩٩٥ قدم بعض المانحين خدماتهم المجانية للمستشفى العام التابع لجامعة الأزهر.

ولو كان العاملون بالمستشفى هم الذين أدوا الخدمات المؤداة بدلاً من المتطوعين، لتقاضوا مرتبات إجماليها ٦٠٠٠ جم.

وقد حصل المتطوعون خلال عملهم بالمستشفى على وجبات مجانية من الكافتيريا تكلفتها ٥٠٠ جم.

المطلوب: إعداد قيود اليومية اللازمة في المال العام لتسجيل الخدمات الممنوحة في دفاتر المستشفى العام.

٣- استلمت المكتبة القومية مساهمة مقيدة بلغت ٣٠٠٠٠٠جم سنة ١٩٩٥. وقد قرر المانح أن النقدية المستلمة توجه لشراء كتب في الشعر يرجع تاريخها إلى القرن السادس عشر.

وحتى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٩٥ كانت جملة المدفوعات من هذه الموارد المقيدة ١٠٠٠٠٠ جم.

المطلوب: إعداد قيود اليومية اللازمة لتسجيل هذه الأحداث خلال سنة ١٩٩٥. مع تحديد المال الذي يسجل فيه كل قيد يومية.

٤- الأحداث التالية مرتبطة بمال الإقراض الخاص بجامعة عين شمس:

أ- تم استلام مبلغ ١٠٠٠٠٠ جم من إحدى المؤسسات لتقديم قروض لموظفي الجامعة بالإضافة إلى تقديم دعم لصندوق إقراض الطلبة. وتتراوح الفائدة السنوية بين ٨٪ للطلبة و١٠٪ لموظفي الكلية.

ب- بلغت جملة القروض الممنوحة للطلبة ٦٠٠٠٠ جم بالإضافة إلى مبلغ ٤٠٠٠٠ جم سددت لموظفي الكلية (وذلك من جملة القروض الممنوحة)، علماً بأنه تقدر المبالغ المشكوك في تحصيلها بمعدل ١٠٪ من جملة القروض.

ج- أعدمت الجامعة ١٠٠٠ جم قروض ممنوحة للطلبة ولن يمكن تحصيلها.

د- تم سداد القروض الآتية:

	أصل المبلغ	الفائدة
الكلية	٥٠٠٠ جم	٥٠٠ جم
الطلبة	١٠٠٠٠ جم	٨٠٠ جم

المطلوب: إعداد قيود اليومية اللازمة لتسجيل هذه العمليات مع تحديد المال (الأموال) التي تسجل فيها هذه العمليات.

٥- جمع المعهد العالي للتجارة والحاسب الآلي (معهد خاص) استثماراته لثلاثة من أمواله في ٣١ ديسمبر ١٩٩٤. القيم الدفترية والقيم السوقية العادلة للاستثمارات كانت كما يلي في ١٩٩٤/١٢/٣١.

	القيمة الدفترية	القيمة العادلة
مال الإقراض	١٢١٠٠٠جم	١٠٥٠٠٠ جم
مال شبه موقوف	١٢٨٠٠٠	١٤٧٠٠٠
مال الدخل مدى الحياة	١٥١٠٠٠	١٦٨٠٠٠
إجمالي	٤٠٠٠٠٠ جم	٤٢٠٠٠٠ جم

وخلال سنة ١٩٩٥ حققت الاستثمارات المجمعة توزيعات محصلة بلغت ١٢٠٠٠ جم، وفائدة دائنة بلغت ١٨٠٠٠ جم.

وقد بلغت الأرباح المحققة من الاستثمارات المجمعة ٢٠٠٠٠ جم، تم إعادة استثمارها في استثمارات مالية أضيفت إلى الاستثمارات المالية الحالية.

والمطلوب: إعداد قيود اليومية اللازمة في سجلات كل مال للمحاسبة على الدخول المحققة من الاستثمارات المجمعة خلال سنة ١٩٩٥.

٦- قامت إحدى مؤسسات الرعاية المشهورة بتقديم دعم لمعاونة مؤسسة للمكفوفين في ١٩٩٥/١١/١، وقد بلغت التبرعات (الدعم) المتوقع تحصيله مليون جنيه. وباستعراض حملات التبرعات التي أجرتها المؤسسة الممولة، يمكن تقدير عدم تحصيل ٢٥٪ من هذا الدعم.

وخلال سنة ١٩٩٦ تم تحصيل ٧٠٠٠٠٠ جم من هذا الدعم. واعتبر الباقي غير قابل للتحصيل.

المطلوب: تحديد المال (الأموال) المناسبة، مع إعداد قيود اليومية اللازمة لتسجيل هذه العمليات سنوات ١٩٩٥، ١٩٩٦.

٧- مستشفى الأمل التخصصي استلم مبلغاً من أحد المانحين لإنشاء مال وقف. وفيما يلي بعض المعلومات المتعلقة بهذه المساهمة.

سنة ١٩٩٥:

أ- تم استلام ٢ مليون جنيه لتأسيس هذا المال. وكانت الاحتياجات:

أولاً: ١٠٠٠٠٠ جم من دخل مال الوقف تستخدم في تمويل البحوث التي يتم إجراؤها خلال العام.

ثانياً: باقي الدخل يترك تحت تصرف مجلس الإدارة.

ثالثاً: يتم التصرف في أصل المنحة بعد وفاة المانح، على أن يستخدم في شراء معدات للمستشفى.

ب- تم استثمار النقدية المستلمة في عدد من الاستثمارات المالية.

سنة ١٩٩٦:

ج- تم استلام توزيعات قدرها ١٠٠٠٠٠ جم وفوائد دائنة ٣٠٠٠٠٠ جم.

د- تم تحويل الدخل إلى الأموال المناسبة.

هـ- من الدخل المحقق، تم إنفاق ٨٠٠٠٠ جم فقط للأغراض المحددة لها خلال سنة ١٩٩٦.

ر- حدد مجلس الإدارة مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جم من الدخل المحقق لاستخدامها في إقراض الطلبة المحتاجين ممن يدرسون الطب.

سنة ١٩٩٧:

ز- تم منح ١٨٠٠٠٠ جم كقروض لطلبة الطب.

ح- توفي المانح لإصابته بالسرطان.

المطلوب: اقترح السميات المناسبة للأموال الآتية:

الوقف، عام، عرض محدد، استبدال الأصول والتوسع فيها ثم قم بإجراء القيود الضرورية والخاصة بكل مال لتسجيل الأحداث المشار إليها بعاليه.

٨- بعد انتخاب مجلس إدارة نقابة العاملين بالخارجية، تم تحديد مال وقف قابل للإنفاق بواسطة جامعة الإسكندرية، وتم انتخاب المجلس الرسمي المشرف على المال في هذه السنة. وقد قيد المال لبناء مبنى ملحق بكلية العلوم السياسية.

وقد حدثت العمليات المالية التالية:

أ- تم تحويل ٣ مليون جم من مال الوقف لمال المباني والإنشاءات غير القابل للإنفاق.

ب- بدأت إنشاءات كلية العلوم السياسية. وبلغت تكلفة ما يخص السنة مليون جنيه وتبقى منها ٣٠٠٠٠ جم لم تسدد حتى نهاية العام. (ولم يسجل المراقب المالي التحويلات للاستثمارات في المباني والإنشاءات حتى يتم الانتهاء من المشروع).

ج- في نهاية السنة التالية، تم الانتهاء من مبنى الكلية، بتكلفة إضافية ٢١٠٠٠٠٠ جنيه سددت بالكامل.

د- تم إضافة (تسجيل) الاستثمارات في المبنى (بتكلفة الأصل) في المجموعة الفرعية الخاصة بالمباني والإنشاءات.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لكل عملية، مع تحديد المال المناسب ومال المجموعة الفرعية التي يسجل فيها كل قيد.

٩- اختر أفضل إجابة لكل عبارة مما يلي:

أ- أي العناصر التالية يجب أن تتضمنها إيرادات المال الجاري لجامعة خاصة لا تستهدف الكسب:

	هبات غير مقيدة	مجموعات تقوية يؤديها الأساتذة مجاناً
(أولاً)	لا	نعم
(ثانياً)	نعم	نعم
(ثالثاً)	نعم	لا
(رابعاً)	لا	لا

ب- تتضمن مجموعة الأموال الجارية لجامعة خاصة لا ترمي للكسب أياً من المجموعات الفرعية التالية:

	مال الوقف	مال الدخل مدى الحياة
(أولاً)	لا	لا
(ثانياً)	لا	نعم
(ثالثاً)	نعم	نعم
(رابعاً)	نعم	لا

ج- مجموعات التقوية التي يؤديها الأساتذة مجاناً والتي لا تتجه نية الجهة المختصة إلى تحصيلها من الطلبة يجب أن تبوب بمعرفة الجامعة التي لا ترمي للكسب إلى:

	إيرادات	نفقات
(أولاً)	لا	لا
(ثانياً)	لا	نعم
(ثالثاً)	نعم	نعم
(رابعاً)	نعم	لا

د- أي مما يلي يصلح لاعتباره نفقات جارية بمعرفة الجامعة التي لا ترمي للكسب؟

	الأموال الجارية غير المقيدة	الأموال الجارية المقيدة
(أولاً)	لا	لا
(ثانياً)	لا	نعم
(ثالثاً)	نعم	لا
(رابعاً)	نعم	نعم

هـ- في مال الإقراض لإحدى كليات الجامعة، نجد كلاً من الأشكال التالية من الإقراض، فيما عدا:

(أولاً) الطلبة. (ثانياً) الأعضاء العاملون.

(ثالثاً) المباني. (رابعاً) الكلية.

١٠- اختر أفضل إجابة لكل عنصر من العناصر التالية:

أ- أي من المتحصلات التالية تسجل ضمن الأموال الجارية غير المقيدة في دفاتر إحدى الجامعات:

(أولاً) مجموعات تقوية. (ثانياً) رسوم المعامل.

(ثالثاً) رسوم الإسكان. (رابعاً) المنح البحثية.

ب- أن مجموعة الأموال الجارية في جامعة لا ترمي للكسب تتضمن أياً مما يلي:

	أموال الدفعات السنوية	أموال القروض
(أولاً)	نعم	نعم
(ثانياً)	نعم	لا
(ثالثاً)	لا	لا
(رابعاً)	لا	نعم

ج- في ١٩٩٥/١/٢، أسس شريف لطفي مال أمانة بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ جم، يسدد دخله لجامعة عين شمس لأغراض النفقات العامة. وقد طلب شريف من بنك مصر- فرع الجامعة أن يقوم بدور القيم (الوصي) على هذا المال. أي قيود اليومية مما يلي يعتبر مناسباً لهذا الموقف؟

(أولاً) إجراء قيد تذكري فقط.

(ثانياً) ٥٠٠٠٠٠ النقدية

٥٠٠٠٠٠ رصيد مال الوقف

(ثالثاً) ٥٠٠٠٠٠ مال الوقف غير القابل للإنفاق

٥٠٠٠٠٠ رصيد مال الوقف

(رابعاً) ٥٠٠٠٠٠ المال القابل للإنفاق

٥٠٠٠٠٠ رصيد مال الوقف

د- بمناسبة بدء الفصل الدراسي الثاني، قام أحد المعاهد الخاصة بدعم طلبته بمبلغ ٢٣٠٠٠ جم في مجموعات التقوية والرسوم الدراسية. وكان المبلغ الصافي المحقق ٢١٠٠٠ جم فقط لإجراء التخفيضات التالية على الإيرادات:

٥٠٠ جنيه تخلف الطلبة عن السداد وإلغاء بعضهم التسجيل في الفصل الدراسي

١٠٠ جنيه تخفيضات خاصة للطلبة من أبناء العاملين بالمعهد

١٤٠٠ جنيه منح مجانية

كم يكون المبلغ واجب التسجيل عن هذه الفترة في إيرادات المال الجاري غير المقيد من مجموعات التقوية والرسوم الدراسية؟

(أولاً) ٢١٠٠٠ جنيه. (ثانياً) ٢١٥٠٠ جنيه.

(ثالثاً) ٢٢٥٠٠ جنيه. (رابعاً) ٢٣٠٠٠ جنيه.

هـ- خلال السنة المالية ٩٥/٩٤ تبنت جامعة القاهرة مشروعاً لبحوث مرض السرطان، الذي قام أحد خريجي الجامعة بتمويله بمنحة تبلغ ٢ مليون جنيه، وقد قام المانح بإعلان المنحة في ١٠ يوليو سنة ١٩٩٣ وسدد منها في هذا التاريخ ٥٠٠٠٠٠ جنيه. وقيد المانح هذه المنحة لتمويل هذا المشروع بالتحديد.

وخلال مدة سنتين- وهي مدة البحث- سجلت الجامعة المتحصلات والمصروفات البحثية التالية.

السنة المالية المنتهية في ٦/٣٠

	١٩٩٤	١٩٩٥
متحصلات من المنحة	٧٠٠٠٠٠ جم	٨٠٠٠٠٠ جم
الإنفاق المقيد من المنحة	٩٠٠٠٠٠ جم	١١٠٠٠٠٠ جم

كم يكون إيراد المنحة الذي تسجله الجامعة في العامود المقيد من قائمة إيرادات ومصروفات المال المقيد. والتغيرات الأخرى عن السنة المنتهية في ١٩٩٥/٦/٣٠؟

(أولاً) صفر. (ثانياً) ٨٠٠٠٠٠ جم.

(ثالثاً) ١١٠٠٠٠٠ جم. (رابعاً) ٢ مليون جنيه.

١١- اختر أفضل إجابة مما يلي:

أ- مؤسسة التكافل، بمثابة منظمة للصحة والرفاهة، تحصل على دعم ومساهمات من الجمهور.

وقد تضمنت القوائم المالية للمؤسسة التكاليف الآتية عن الوظائف والأعمال المزادة خلال السنة المنتهية في ١٩٩٦/١٢/٣١:

زيادة المال	٥٠٠٠٠٠ جم
تكاليف إدارية	٣٠٠٠٠٠ جم
تكاليف أبحاث	١٠٠٠٠٠ جم

وبذلك تبلغ التكاليف الإجمالية لبرامج خدمات المؤسسة:

(أولاً) ٩٠٠٠٠٠ جم. (ثانياً) ٥٠٠٠٠٠ جم.

(ثالثاً) ٣٠٠٠٠٠ جم. (رابعاً) ١٠٠٠٠٠ جم.

ب- مركز خدمة المجتمع، مؤسسة رفاهة تطوعية، وتمول من خلال مساهمات الجمهور وخلال سنة ١٩٩٥ بلغ الدعم غير المقيد الذي تحدد للمؤسسة ٩٠٠٠٠٠ جم، يعتبر نصفه قابل للإنفاق سنة

١٩٩٥ والنصف الآخر سنة ١٩٩٦ ويقدر ١٠٪ من هذا الدعم أنه في حكم الغير قابل للتحصيل.

كم يبلغ المبلغ الذي يمكن تسجيله في تقرير المؤسسة كإيراد مساهمات عن سنة ١٩٩٥ في ظل الدعم المقرر:

(أولاً) صفر. (ثانياً) ٤٠٥٠٠٠ جم.

(ثالثاً) ٨١٠٠٠٠ جم. (رابعاً) ٩٠٠٠٠٠ جم.

ج- الآنسة/ نهلة من رائدات العمل الاجتماعي، وتعمل ضمن فريق العمل المشرف على مركز خدمة المجتمع، وهو أحد منظمات الرفاهة التي تقوم على العمل التطوعي. وقد حصلت خلال السنة على دخل بلغ ٣٠٠٠ جنيه مقابل ٢٠٠٠ ساعة عمل، وساهمت بأعمال إضافية استغرقت ٨٠٠ ساعة بدون مقابل، لخدمة المجتمع.

كم تبلغ مصروفات الخدمات التي يسجلها المركز عن خدمات الآنسة نهلة؟

(أولاً) ١٢٠٠ جنيه. (ثانياً) ٦٠٠ جنيه.

(ثالثاً) ١٢٠ جنيه. (رابعاً) صفر.

د- أن الأساس المحاسبي الذي تطبقه التنظيمات التي ترمي للكسب هو:

(أولاً) الأساس النقدي. (ثانياً) أساس الاستحقاق المعدل.

(ثالثاً) أساس الاستحقاق. (رابعاً) الأساس النقدي المعدل.

١٢- اختر أفضل إجابة مما يلي لكل عنصر من العناصر التالية:

أ- أي من التنظيمات التي لا ترمي للكسب ينبغي أن تسجل مصروف إهلاك الأصول الثابتة؟

(أولاً) المستشفيات.

(ثانياً) التنظيمات التطوعية للصحة العامة والرفاهة.

(ثالثاً) التنظيمات الحكومية ذات الطبيعة الخاصة.

(رابعاً) كل ما سبق.

ب- أي مما يلي يعتبر جائز التطبيق بالنسبة للتنظيمات التطوعية للصحة العامة والرفاهة؟

(أولاً) تطبيق أساس الاستحقاق المعدل.

(ثانياً) تسجيل النفقات على أساس وظيفي.

(ثالثاً) تسجيل المنح والهبات عند استلامها.

(رابعاً) تسجيل الخدمات المقدمة عند تحقق الإيرادات واعتباره قابلاً للقياس.

ج- أي من الأموال الآتية في التنظيمات التطوعية للصحة العامة والرفاهة لا يوجد له نظير في المحاسبة الحكومية؟

(أولاً) المال الجاري غير المقيد.

(ثانياً) مال الأراضي والمباني والمعدات.

(ثالثاً) مال الوكالة.

(رابعاً) مال الوقف.

د- منظمة للصحة العامة والرفاهة استلمت هبات ومنح سنة ١٩٩٤ من أحد المانحين الذي حدد استخدام هذه المنح في أنشطة المنظمة خلال سنة ١٩٩٦. وقد سدد المانح الهبة نقداً سنة ١٩٩٥. وبذلك فإن مبلغ الهبة يجب أن يسجل على أنه:

(أولاً) دائنيات مستحقة في الميزانية في نهاية سنة ١٩٩٤، ودعم سنة ١٩٩٥.

(ثانياً) دائنيات مستحقة في الميزانية في نهاية سنة ١٩٩٤، وسنة ١٩٩٥، وكدعم سنة ١٩٩٦.

(ثالثاً) دعم لسنة ١٩٩٦.

(رابعاً) دعم لسنة ١٩٩٥، مع عدم تسجيله كدائنيات مستحقة في نهاية سنة ١٩٩٤.

هـ- أي مما يلي ينبغي أن يستخدم عند المحاسبة على أنشطة الوكالات الصحية التي لا ترمي للكسب؟

(أولاً) محاسبة الأموال، ومحاسبة الاستحقاقات (أساس الاستحقاق).

(ثانياً) محاسبة الأموال وليس محاسبة الاستحقاقات (أساس الاستحقاق).

(ثالثاً) محاسبة الاستحقاقات (أساس الاستحقاق) وليس محاسبة الأموال.

(رابعاً) ليست محاسبة الأموال أو محاسبة الاستحقاقات (أساس الاستحقاق).

١٣- اختر أفضل إجابة لكل مما يلي:

أ- يجب أن يحمل الإهلاك (باعتباره تكلفة) في القوائم المالية لـ:

(أولاً) المستشفيات الخاصة التي ترمي للكسب فقط.

(ثانياً) كل من المستشفيات الخاصة التي ترمي للكسب والتي لا ترمي للكسب.

(ثالثاً) كل من المستشفيات الخاصة التي ترمي للكسب والتي لا ترمي للكسب بشرط خضوعها لإشراف إحدى الجامعات.

(رابعاً) كل مستشفيات القطاع الخاص، بشرط تسجيل العملية على شكل قيد تذكيري لا يؤثر على قائمة الإيرادات والمصروفات.

ب- الاستثمارات المالية الممنوحة للتنظيمات التي لا ترمي للكسب، يجب أن يتم تسجيلها وفقاً لـ:

(أولاً) المبلغ الذي يحدده المانح.

(ثانياً) القيمة السوقية العادلة في تاريخ المنح.

(ثالثاً) القيمة السوقية العادلة في تاريخ المنح أو بالسعر الذي يحدده المانح أيهما أقل.

(رابعاً) القيمة السوقية العادلة في تاريخ المنح أو بالسعر الذي يحدده المانح أيهما أعلى.

ج- حساب الخدمات المزادة للمحتاجين لإحدى المستشفيات التي لا ترمي للكسب هو بمثابة:

(أولاً) حساب عكسي له مقابل في جانب الأصول.

(ثانياً) حساب مصروفات.

(ثالثاً) حساب عكسي للإيرادات.

(رابعاً) حساب خسارة.

د- الحسابات الفرعية للمال المقيد والتي يوصي بها للمستشفيات لا تتضمن:

(أولاً) أموالاً ذات غرض خاص.

(ثانياً) أموال الوقف.

(ثالثاً) أموال الأصول الثابتة.

(رابعاً) أموال استبدال الأصول والتوسعات.

١٤- اختر أفضل إجابة مما يلي:

أ- المساهمات السنوية غير المقيدة لأحد المساهمين في إحدى المستشفيات التي لا ترمي للكسب والتي قدمت في ديسمبر سنة ١٩٩٤ وسددت في مارس سنة ١٩٩٥ تجعل بصفة عامة دائنة لـ:

(أولاً) الإيرادات غير المرتبطة بالتشغيل لسنة ١٩٩٤.

(ثانياً) الإيرادات غير المرتبطة بالتشغيل لسنة ١٩٩٥.

(ثالثاً) إيرادات التشغيل لسنة ١٩٩٤.

(رابعاً) إيرادات التشغيل لسنة ١٩٩٥.

ب- المنحة المقدمة لإحدى المستشفيات التي لا ترمي للكسب، والتي لا يقيدها المانح، يجب أن تجعل دائنة مباشرة لـ:

(أولاً) رصيد المال.

(ثانياً) الإيرادات المستحقة.

(ثالثاً) إيرادات التشغيل.

(رابعاً) الإيرادات غير المرتبطة بالتشغيل.

ج- خلال السنة المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١، استلم مستشفى الحسين الجامعي التبرعات التالية، مسجلة بالقيم العادلة لها:

خدمات للعاملين مقدمة من أحد الدعاة الإسلاميين ١٠٠٠٠٠ جم

مهمات طبية مقدمة من أحد المؤسسات الطبية ٣٠٠٠٠ جم

(وهذه المهمات مقيدة لخدمة الفقراء واستخدمت لهذا الغرض سنة ١٩٩٥).

كم يكون حجم الإيراد (تشغيلي وغير تشغيلي) من هذه التبرعات الذي يجب إثباته سنة ١٩٩٥ في قائمة الإيرادات والمصروفات:

(أولاً) صفر. (ثانياً) ٣٠٠٠٠ جم.

(ثالثاً) ١٠٠٠٠٠ جم. (رابعاً) ١٣٠٠٠٠ جم.

د- في أول يوليو سنة ١٩٩٤ قرر مجلس أعضاء مستشفى الصحة النفسية تخصيص مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جم لغرض التوسعات في إنشاءات وحدات العيادات الخارجية الملحقة بالمستشفى. وكان متوقعاً أن يتم إنفاق هذا المبلغ خلال السنة المالية المنتهية في ١٩٩٧/٦/٣٠.

وبناءً على ذلك فإن النقدية الظاهرة في ميزانية المستشفى يجب أن تبوب على أساس أن مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جم تمثل:

(أولاً) أصولاً جارية مقيدة.

(ثانياً) أصولاً ثابتة مقيدة.

(ثالثاً) أصولاً جارية غير مقيدة.

(رابعاً) أصولاً محدد استخدامها.

١٥- فيما يلي الأحداث المسجلة في دفاتر مستشفى الرحمة عن السنة المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١:

أ- إيرادات من خدمات المرضى ٦ مليون جنيه ويبلغ مخصص عدم التحصيل ٣.٤ مليون جنيه. وتتضمن إيرادات خدمات مؤداة بتكلفتها (أي تسويات تتعلق بالإيرادات تتم في حساب مخصص عدم التحصيل).

ب- يطبق أساس الاستحقاق على إيرادات خدمات المرضى وفقاً لمعدلات محددة مقدماً.

ج- هناك إيرادات من عمليات أخرى تشغيلية إجماليها ٣٤٦٠٠٠ جنيه، منها ١٦٠٠٠ جم من أموال الأهداف المحددة.

د- تلقت المستشفى ٤١٠٠٠٠ جم في صورة منح وهبات غير مقيدة وقد سجلت على أساس قيمتها السوقية العادلة عند استلامها.

هـ- حقق مال الوقف دخلاً قدره ١٦٠٠٠٠ جم في صورة دخل غير مقيد.

و- أموال المجلس استهدفت تحقيق دخل قدره ٨٢٠٠٠ جم.

ز- مصروفات التشغيل للمستشفى عن السنة بلغت ١٣٣٧٠٠٠٠ جنيه تتضمن ٥٠٠٠٠٠ جم إهلاكاً محسوباً على أساس القسط الثابت.

المطلوب: إعداد قائمة الإيرادات والمصروفات لمستشفى الرحمة عن السنة المنتهية في ١٩٩٥/١٢/٣١.

١٦- في أول يناير سنة ١٩٩٥، تم انتخاب مجلس إدارة جديد للمستشفى التخصصي. وقد لجأ المجلس إلى محاسب آخر حيث قام بمراجعة دفاتر وسجلات المستشفى وقرر أنه يتعين تسوية وتصحيح الحسابات، وقد قرر مجلس الإدارة ما يلي:

أ- تكوين أموال منفصلة ومستقلة للمال العام، ولمال المستشفى، ولمال الاستبدال والتوسع في الإنشاءات والتجهيزات.

ب- ضرورة إمساك الحسابات على أساس مبادئ محاسبة الأموال، وقد أخذت أرصدة الحسابات المفتوحة في الأستاذ العام الشكل التالي في ١٩٩٥/١/١.

نقدية	٥٠٠ جم	
استثمارات في أذون خزانة	١٠٥٠٠٠جم	
استثمارات في أسهم عادية	٤١٧٠٠٠	
فوائد دائنة مستحقة	٤٠٠٠	
حسابات المدينين	٤٠٠٠	
مخزون	٢٥٠٠٠	
أراضي	٤٠٧٠٠٠	
مباني	٢٤٥٠٠٠	
معدات	٨٠٠	
مخصص إهلاك		٣٧٦٠٠٠ جم
حسابات الدائنين		٧٠٠٠٠
قروض بنكية		١٥٠٠٠٠
رصيد مال الوقف		١١٩٥٠٠
أرصدة أموال أخرى		٨٦٠٥٠٠
	١٥٧٦٠٠٠	١٥٧٦٠٠٠

وفيما يلي المعلومات الإضافية التي أمكن الحصول عليها:

١- تنص شروط وصية الدمرداش، مؤسس المستشفى، على أن أصل مبلغ الوصية يتم استثماره في مباني مأمونة العائد في وسط المدينة أو في أذون حكومية، على أن يستخدم دخلها في تغطية المصروفات الجارية.

٢- يشمل مال الوقف ما يلي:

* نقدية مستلمة سنة ١٨٩١ من الدمرداش	٨١٥٠٠ جم
* الأرباح الصافية المحققة من سنة ١٩٤٩ حتى ١٩٨٢ من بيع العقارات المحددة في الوصية.	٢٣٥٠٠
* الدخل المحقق من سنة ١٩٨٣ حتى سنة ١٩٩٤ من أذون الخزانة حتى ٩٠ يوم.	١٤٥٠٠
رصيد الأستاذ العام في ١٩٩٥/١/١	١١٩٥٠٠ جم

ج- يشمل رصيد حساب الأراضي:

* أراضي مقومة سنة ١٨٩٧ بمبلغ ١٠٠٠٠ جم ومباني بمبلغ ٥٠٠٠ جم متسلمة من المانح في هذا الوقت، علماً بأن المباني أزيلت سنة ١٩٢٧	١٥٠٠٠ جم
* أرباح إعادة تقدير قيمة الأراضي وفقاً لقانون الحيازات الصادر سنة ١٩٤٧	٣٨٠٠٠٠
* تكاليف مسح الأرض المزروعة بالأشجار	١٢٠٠٠
رصيد الأستاذ العام في ١٩٩٥/١/١	٤٠٧٠٠٠ جم

د- يشمل رصيد المباني:

* تكلفة المبنى الحالي للمستشفى والذي تم إنجازه في يناير سنة ١٩٥٤، حيث بدأت المستشفى نشاطها.	٣٠٠٠٠٠ جم
* خسارة إعادة تقدير قيمة المباني سنة ١٩٦٤	(١٠٠٠٠٠)
* تكاليف تركيب مصعد لمبنى المستشفى في يناير ١٩٨٠	٤٥٠٠٠
رصيد الأستاذ العام في ١٩٩٥/١/١	٢٤٥٠٠٠ جم

ويلاحظ أن العمر الافتراضي لمبنى المستشفى والمصعد من تاريخ بداية تشغيلها يقدر ب ٥٠ سنة، ٢٠ سنة على التوالي.

هـ- معدات المستشفى أودعت المخازن في ١٩٩٥/١/١. وتكاليف المخزون الظاهرة تتفق مع رصيد حساب المعدات في الأستاذ العام. ومخصص إهلاك الأصول في ١٩٩٥/١/١ تتضمن ١٥٨٢٥٠ جم تخص المعدات، وقد تم حساب الإهلاك على أساس القسط الثابت.

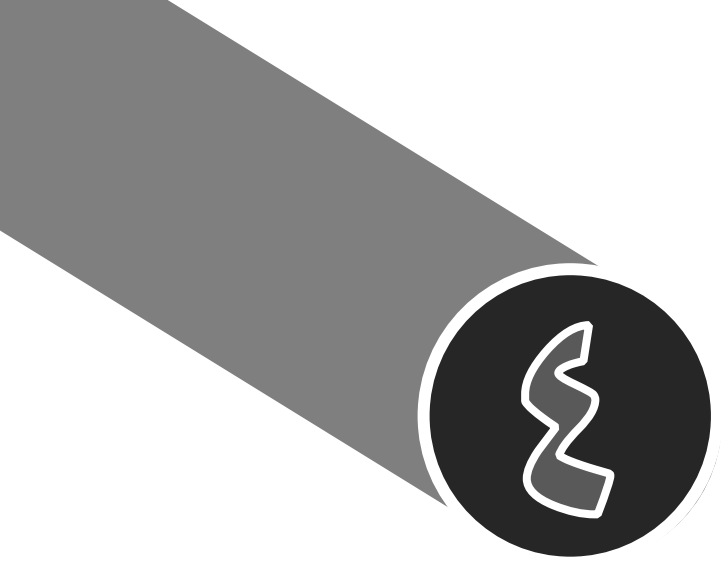
و- تم الحصول على قروض بنكية لتمويل تكاليف إنشاء غرفة العمليات التي اشتريت معداتها سنة ١٩٩١. وسددت الفائدة المستحقة حتى ١٩٩٤/١٢/٣١.

ز- سعر السوق للأسهم العادية يبلغ ٤١٧٠٠٠ جم، وقد منحت هذه الأسهم للمستشفى على أساس أن المتحصل من بيعها يستخدم في توسعات المستشفى واتجهت خطة المستشفى على إجراء هذه التوسعات خلال السنة القادمة على أن يتم بيع الاستثمارات المالية في هذا التاريخ.

المطلوب:

باستخدام ورقة العمل المبينة فيما بعد، المطلوب إعداد قيود اليومية اللازمة لتصحيح الأرصدة في ١٩٩٥/١/١.

اسم	ميزان المراجعة		التسويات		المال العام		مال الوقف		إحلال الأصول الثابتة	
الحساب	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن



الفصل الرابع

المحاسبة فى النوادى

الفصل الرابع

المحاسبة فى النوادى

الأهداف التعليمية:

١- التعرف على القوانين واللوائح المنظمة لتأسيس النوادي.

٢- الإلمام بعناصر إيرادات ومصروفات النوادي.

٣- الإلمام بقواعد إعداد الحساب الختامي والميزانية في النوادي.

٤- التعرف على المجموعة الدفترية الملائمة لأنشطة النوادي.

ينظم القانون ١٥٢ لسنة ١٩٤٩ الأنشطة المالية والإدارية للنوادي من خلال مجموعة الأحكام التي تنظم إنشاء النادي وإداراتها وتسجيل أعضائها وقواعد تسجيل الإيرادات والمصروفات والهبات والتبرعات والوصايا. هذا بالإضافة إلى أحكام القانون رقم ٧٧ لسنة ١٩٧٥ المعدلة بعض أحكامه بالقانون ٥١ لسنة ١٩٧٨ بشأن الهيئات الخاصة للشباب والرياضة.

أولاً: تأسيس النادي:

يصدر الأعضاء المؤسسون لائحة النظام الأساسي للنادي وتتضمن:

١- اسم النادي ومقره.

٢- أسماء الأعضاء المؤسسين وألقابهم وجنسياتهم ومهنهم ومحال إقامتهم.

٣- الأغراض التي أنشئ النادي من أجلها.

٤- شروط العضوية واشتراكات الأعضاء وطرق إسقاط عضويتهم.

٥- طريقة انتخاب أو تعيين مجلس الغدارة أو الهيئة التنفيذية التي تمثل النادي.

٦- اختصاصات مجلس الإدارة والهيئة التنفيذية والعضو المنتدب للإدارة أو المدير المعين.

٧- اختصاصات الجمعية العمومية والقواعد المتعلقة بسير العمل فيها.

٨- موارد النادي وكيفية استغلالها أو التصرف فيها ومراقبة صرفها.

٩- القواعد المتعلقة بإمساك الحسابات ووضع الحساب الختامي والميزانية وإقرارهما.

١٠- الإجراءات الواجب اتخاذها لتعديل لائحة النظام الأساسي أو لحل النادي.

١١- الوجوه التي تتفق فيها أموال النادي في حالة حله.

ولا يجوز نقل النادي من مكان إلى آخر إلا بعد إبلاغ مديرية الشباب والرياضة بكتاب موصى عليه قبل النقل بثلاثين يوماً على الأقل.

ثانياً: إدارة النادي:

يدير النادي مجلس إدارة منتخب من بين أعضائه، ويكون مسئولاً أمامهم عن تصرفاته المالية والإدارية، كما يتم انتخاب رئيس للمجلس من بين أعضاء النادي يكون مسئولاً عن تنفيذ أحكام القانون وتبلغ مديرية الشباب والرياضة بهذا الاختيار.

ويجوز للمجلس أن يعين مديراً مسئولاً من غير أعضائه.

ثالثاً: سجل الأعضاء:

يعد لكل نادي سجل مختوم بخاتم مديرية الشباب والرياضة على كل صفحة من صفحاته، يقيد فيه أسماء الأعضاء ومحال إقامتهم وتاريخ التحاقهم بعضوية النادي وقيمة الاشتراك وتاريخ سداد الاشتراكات وأرقام الإيصالات المثبتة لذلك. ويجب أن يكون لكل عضو

مشترك صورة فوتوغرافية محفوظة في إدارة النادي، ويحرم القانون من عضوية الأندية الأشخاص الذين حكم عليهم بعقوبات لجرائم مخلة بالشرف، والأشخاص الذين كانوا يديرون محال عمومية وحكم عليهم بإغلاقها لأسباب تتصل بالآداب العامة إذا لم يمض على انقضاء العقوبة المحكوم بها خمس سنوات.

رابعاً: سجلات الإيرادات والمصروفات:

يكون لكل ناد سجلات مختومة بخاتم مديرية الشباب والرياضة على كل صفحة من صفحاتها لقيد إيراداته ومصروفاته.

خامساً: الوصايا والهبات والتبرعات:

يجوز للنادي بموافقة وزارة الشئون الاجتماعية قبول الوصايا والهبات والتبرعات بشرط ألا تكون مقيدة بقيود تنافي الأغراض التي أنشئ النادي من أجلها.

ولوزارة الشئون الاجتماعية حق الإشراف المالي على هذه الأندية لتتثبت من أن أموالها تصرف في الأغراض التي أنشئت من أجلها.

الإجراءات المحاسبية:

تتحدد للأندية أغراض تحققها، ويستدعي ذلك بطبيعة الحال أن تكون لها إيرادات تقرر السلطات المختصة إنفاقها على أحسن وجه، ويتعين في ختام كل سنة أن يتقدم مجلس الإدارة إلى الجمعية العامة بالحساب الختامي والميزانية لمناقشتهما وإقرارهما. وهذا يستوجب أن تسجل الإيرادات والمصروفات في سجلات خاصة تبوب فنياً بالشكل الذي يساعد على إعداد الحساب الختامي والميزانية.

وبناءً عليه فإنه من المتعين على المحاسب من- بداية نشاط النادي- أن يصمم النظام المحاسبي الملائم. فيحدد الدفاتر المالية

اللازمة، كما يحدد الحسابات التي يجب إمساكها أو استخدامها حتى يستطيع في نهاية السنة المالية أن يعد الحساب الختامي المطلوب متضمناً البيانات التفصيلية الضرورية التي تعطي صورة واضحة لنشاط النادي خلال السنة المنقضية.

ولا تقتصر مسئولية المحاسب على مجرد إثبات العمليات في الدفاتر ولكن يتعين عليه أيضاً أن يتأكد من أن العمليات تتمشى مع أحكام القانون والنظام الأساسي للنادي من جميع الوجوه. لذلك يتعين عليه من البداية أن يلم بتلك الأحكام.

ومن الجدير بالذكر أن النوادي تندرج تحت مسمى المنشآت الاجتماعية التي ليس من أهدافها تحقيق الربح لأعضائها. كذلك في حالة تصفية النادي، لا تؤول أمواله إلى الأعضاء.

الحساب الختامي في النوادي:

من المعروف أن الحساب الختامي في المنشآت الصناعية والتجارية يتكون من عدة مراحل هي التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع، لأن هدفها الرئيس هو تحقيق الربح وبالتالي فإنه من المتعين استخراج مقدار هذا الربح.

أما في المنشآت غير التجارية بصفة عامة، وفي المنشآت الاجتماعية- مثل الجمعيات والأندية- بصفة خاصة فالأمر يختلف لأنها كما سبق القول لا تسعى إلى تحقيق ربح لأعضائها وإنما هي تعمل على صرف الإيرادات التي تحققها على أغراضها المختلفة. ومن ثم فإن الحساب الختامي يجب أن يسمى تسمية تتفق مع طبيعة نشاط المنشأة من جهة ومع طبيعة وظيفتها من جهة أخرى. ولقد اصطلح على تسميته "حساب الإيرادات والمصروفات" income & Expenditure account.

وعلاقة هذا الحساب بالحسابات المختلفة المكونة لعناصر الإيرادات والمصروفات لا تختلف عن علاقة الحساب الختامي في المنشآت التجارية والصناعية بالحسابات المختلفة المكونة لعناصره.

وحساب الإيرادات والمصروفات، مثله مثل حساب المتاجرة والأرباح والخسائر، يعد عن فترة مالية هي عادة سنة. ويتضمن هذا الحساب ما يخص هذه الفترة المالية من إيرادات، ومن مصروفات طبقاً للقواعد المحاسبية المتبعة في المنشآت التجارية. فليست العبرة بالمحصل فعلاً من الإيرادات أو المدفوع فعلاً من المصروفات ولكن العبرة فيما يتعلق بالسنة من إيرادات "الإيراد المحاسبي" الصحيح سواء قبض أو لم يكن قد قبض بعد ومع طرح ما يكون قد قبض مقدماً من إيرادات سنة تالية.

كذلك يفرق محاسبياً بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية فلا يحمل حساب الإيرادات والمصروفات من المصروفات الرأسمالية كالأثاث والسيارات ونحوها من الموجودات الثابتة إلا باستهلاكها مقداراً وفقاً للمبادئ المحاسبية والنسب المتعارف عليها.

وحساب الإيرادات والمصروفات حساب ختامي يفتح نتيجة قيد في اليومية تنقل به القيم المحاسبية للإيرادات أو المصروفات من حساباتها الفرعية الخاصة، إلى ذلك الحساب الختامي، وبذلك تقفل تلك الحسابات الفرعية أو يتبقى لها أرصدة مدينة أو دائنة ممثلة المقدمات والمستحقات إن وجدت. وهذه الأرصدة تظهر بدورها في الميزانية، ونحن في هذا أيضاً لا تأتي بجديد لأن هذه المبادئ قد سبق تطبيقها في المنشآت التجارية عند تصوير حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والميزانية في آخر السنة المالية.

ونتيجة حساب الإيرادات والمصروفات بعد أن ترحل إليه جميع عناصره وفقاً للمبادئ المحاسبية كما قدمنا تكون واحدة من ثلاث هي:

أ- أن يكون مجموع الإيرادات المحاسبية مساوياً لمجموع المصروفات المحاسبية أي تكون النتيجة صفراً، وهذه نتيجة يندر وجودها عملياً.

ب- أن يزيد مجموع الإيرادات المحاسبية على مجموع المصروفات المحاسبية أي تكون النتيجة فائضاً. وهذه الزيادة تعتبر في أول السنة كرأس مال للنادي كما تعتبر في السنوات التالية زيادة لرأس المال. ويفتح لهذه الزيادة حساب يسمى "حساب رأس المال". غير أنه يعترض على هذه التسمية بأنها من خصائص المنشآت التجارية الرأسمالية ومن ثم يفضل عليها تسمية الحساب "حساب احتياطي رأس المال". ونحن نفضل التسمية الأخيرة.

ج- أن يزيد مجموع المصروفات المحاسبية على مجموع الإيرادات المحاسبية فإن حدث هذا في أول سنة رحل الرصيد إلى حساب باسم "حساب نقص الإيرادات على المصروفات Deficit" ويظهر في الميزانية مع الأرصدة المدينة، أما إن حدث هذا في سنة تالية كان قد تجمع فيها رأس مال من سنوات سابقة رحل ذلك العجز إلى حساب رأس المال أو مرادفه وبذلك يقل رصيد متجمع الزيادة بمقدار ذلك العجز.

حساب المقبوضات والمدفوعات:

تتم العمليات في المنشآت الاجتماعية غالباً في صورة نقدية، ويدخل في تعبيرنا عن العمليات النقدية ما يتم بواسطة البنك. وهذه العمليات تثبت في يومية النادي بترتيب تواريخ حدوثها وترحل إلى حساباتها الخاصة في الأستاذ وبذلك يعرف كل نوع منها- إيراداً أو مصروفاً- في أي تاريخ.

وبسبب هذه الأهمية الملحوظة للعمليات النقدية قد يرى تصوير ملخص ختامي لها في نهاية الفترة المالية باسم حساب "المقبوضات أو المدفوعات Receipts & payments account ويتضمن هذا الملخص في الجانب المدين رصيد النقدية المنقول من السنة السابقة وجملة المتحصل فعلاً من كل نوع من أنواع الإيراد سواء أكان خاصاً بالفترة الحالية أو تسديداً لمستحقات منقولة من الفترة السابقة أو مقبوضات مقدمة خاصة بالفترة التالية. ويتضمن في الجانب الدائن جملة المدفوع فعلاً عن كل نوع من أنواع الصرف سواء أكان الصرف إيرادياً أو رأسمالياً وسواء أكان المبلغ المدفوع خاصاً بالفترة الحالية أو تسديد لمصروف مستحق من الفترة السابقة أو مدفوعات مقدمة خاصة بالفترة التالية. ويبدو مما تقدم أن رصيد هذا الملخص لابد وأن يساوي رصيدي حسابي البنك والصندوق الموجودين في دفتر الأستاذ، وفيما يلي مثال لهذا الملخص.

حساب المقبوضات والمدفوعات

عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر

المقبوضات		المدفوعات	
	رصيد منقول في ١/١:	٤٠٠٠٠٠	الإيجار (٣٠ شهر)
	٢٥٠٠٠ الخزينة	٢٠٠٠٠٠	مياه وإنارة
	٧٥٠٠٠ البنك	٣٠٠٠٠٠	مهايا ومكافآت
١٠٠٠٠٠	-	١٠٠٠٠٠	أثاث جديد
		٨٠٠٠٠٠	تكاليف حفلات
٨٠٠٠٠٠	رسوم العضوية	١٠٠٠٠٠	مصروفات متنوعة
١٢٠٠٠٠٠	اشتراكات		**رصيد النقدية في ١٢/٣١**
٢٠٠٠٠٠	تبرعات		٢٠٠٠٠٠ الخزينة
١٠٠٠٠٠	إيراد حفلات		٤٠٠٠٠٠ البنك
١٠٠٠٠٠	إيرادات متنوعة	٦٠٠٠٠٠	-
٢٥٠٠٠٠٠		٢٥٠٠٠٠٠	

ويرحل رصيد النقدية في ١٢/٣١ إلى الميزانية

ويعتبر حساب المقبوضات والمدفوعات بمثابة ملخص بين حركة النقدية ورصيدها في بداية ونهاية الفترة، وهو ليس حساباً بالمعنى المحاسبي للحسابات، حيث لا تقفل فيه العناصر الظاهرة، كما أنه لا يظهر كطرف في القيد المزدوج الذي يتم إجراءه لتسجيل عمليات النادي.

ولزيادة التوضيح، يمكن شرح المفهوم المحاسبي لبعض الحسابات فيما يلي:

(١) حساب رسم العضوية

مدين دائن

جنيه			جنيه		خلال السنة
١٠٠٠٠٠٠	إلى حساب الإيرادات والمصروفات	١٢/٣١	١٠٠٠٠٠٠	من حساب الخزينة	
١٠٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠٠		

(٢) حساب الإيجار

مدين دائن

جنيه			جنيه		
٤٠٠٠٠٠	إلى حساب الصندوق	خلال السنة	٢٤٠٠٠٠	من حساب الإيرادات والمصروفات عن (١٢ شهراً)	١٢/٣١
			١٦٠٠٠٠	رصيد مرحل عن (٨ شهور)	١٢/٣١
٤٠٠٠٠٠			٤٠٠٠٠٠		

ليس لملخص المقبوضات والمدفوعات إذاً أهمية محاسبية، ومع كل فكثيراً ما تصوره النوادي، بل وأكثر من هذا فإنه كثيراً ما يخلط بين ذلك الملخص وبين حساب الإيرادات والمصروفات لتشابه الأسماء، وقد يشتد الخلط فيسمى ذلك الملخص باسم "حساب الإيرادات والمصروفات". من أجل هذا يتعين تفهم طبيعة كل من الحسابين وتسميته باسمه الفني الصحيح. وسنركز فيما يلي أهم الفروق بين الحسابين منعاً لكل لبس:

حساب الإيرادات والمصروفات	حساب المقبوضات والإيرادات
تقفل فيه المصروفات والإيرادات التي تخص الفترة باعتباره حساباً ختامياً.	يعتبر بمثابة ملخص بين حركة النقدية ورصيدها أول وآخر المدة.
تطبق عليه القواعد المحاسبية لقياس المصروفات والإيرادات الجارية التي تخص الفترة.	تثبت فيه مجاميع المقبوضات والمدفوعات الفعلية سواء الجارية أو الرأسمالية وسواء تخص الفترة أو تزيد أو تقل.
تظهر فيه إهلاكات الأصول الثابتة.	تظهر فيه المبالغ النقدية المدفوعة ثمناً لشراء الأصول الثابتة.
لا علاقة له بالأرصدة النقدية ورصيده يمثل زيادة أو نقص الإيرادات على المصروفات.	يبدأ برصيد النقدية المنقول من السنة الماضية وينتهي برصيد النقدية المرحل للسنة التالية.

عناصر الإيرادات تفصيلاً:

سنتناول فيما يلي أهم عناصر الإيرادات في النوادي لتوضيح مراقبتها وتحصيلاتها:

١- رسم العضوية:

يقضي النظام الأساسي للأندية غالباً بأن يدفع العضو عند التحاقه مبلغاً معيناً بخلاف الاشتراك السنوي. ورسم العضوية لا يتكرر دفعه، ويمكن أن يستنتج من حصيلته عدد الأعضاء الذين دفعوا فعلاً هذا الرسم. وبالرجوع إلى سجل الأعضاء يمكن معرفة عدد المشتركين فعلاً خلال السنة وبذلك يمكن اكتشاف الفرق إن وجد وأسبابه.

فإذا فرض أن مجلس الإدارة في ناد جديد قد قبل اشتراكات ١٠٠ عضو وأن رسم الالتحاق ١٠٠٠٠ جنيه، فيبدو حساب رسم العضوية كما يلي:

منه حساب رسم العضوية له

جنيه	إلى حساب الإيرادات والمصروفات	ختام السنة	جنيه	من حساب البنك	خلال السنة
١٠٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠٠		
١٠٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠٠		

٢- الاشتراكات:

للأعضاء سجل خاص كما سبق أن بينا ومما يتضمنه تاريخ التحاق العضو وقيمة الاشتراك وتاريخ أداء الاشتراكات وأرقام الإيصالات المثبتة للأداء.

وهكذا يمكن حصر المشتركين ومجموع ما دفعوه ومجموع المستحق قبل المتخلفين مع مراعاة ما قد يكون هناك من خلاف في مقدار الاشتراك للفئات المختلفة للمشتركين (الزوجة- الأولاد تحت السن- صاحب العضوية الرئيسي).

فإذا فرض تكملة للمثال السابق أن الاشتراك السنوي ٣٠٠ جنيه يدفع على قسطين وأن حركة الاشتراكات وتحصيلاتها كانت كما يلي:

أ- اشترك ١٠٠ عضو من أول السنة وقد دفع ٨٠ عضواً القسطين بينما تخلف ٢٠ عضواً عن دفع القسط الثاني.

ب- اشترك ٣٠٠ عضو من أول النصف الثاني من السنة ودفعوا جميعاً الاشتراكات المستحقة واتضح أن ٥٠ عضواً منهم قد سددوا اشتراك سنة كاملة تنتهي في النصف الأول من السنة التالية.

فيكون تحليل الاشتراكات عن هذه السنة كما يلي:

جملة المستحق للسنة		جملة المقبوض	جملة المدفوع مقدماً	جملة المتأخرات
	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
عن ١٠٠ عضو	٣٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	-	٦٠٠٠
عن ٣٠٠ عضو	٤٥٠٠٠	٥٢٥٠٠	٧٥٠٠	-
عن ٤٠٠ عضو	٧٥٠٠٠	٧٦٥٠٠	٧٥٠٠	٦٠٠٠

ويتضح من هذا التحليل أن جملة المقبوض عن الاشتراكات ٧٦٥٠٠ جنيهاً وهذا الرقم هو ما يظهر في "حساب المقبوضات والمدفوعات" إلا أن نصيب السنة المالية من الاشتراكات هو ٧٥٠٠٠ جنيه فقط وهو ما يقفل في "حساب الإيرادات والمصروفات" أما الفرق وقدره ١٥٠٠ جنيهاً فهو الفرق بين المبلغ المدفوع مقدماً وهو ٧٥٠٠ جنيهاً والمبلغ المتأخر قبل الأعضاء وقدره ٦٠٠٠ جنيه (٧٥٠٠- ٦٠٠٠- ١٥٠٠) ويبدو حساب الاشتراكات كما يلي:

منه حساب الاشتراكات له

جنيه			جنيه		
٧٥٠٠٠	إلى حساب الإيرادات والمصروفات	١٢/٣١	٢٤٠٠٠	من حساب البنك	تواريخ مختلفة
	٣٠٠×١٠٠= ٣٠٠٠٠		٥٢٥٠٠	من حساب البنك	تواريخ مختلفة
	١٥٠× ٣٥٠= ٤٥٠٠٠				
	٧٥٠٠				
١٥٠٠	رصيد مرحل (١)	١٢/٣١			
٧٦٥٠٠			٧٦٥٠٠		
٦٠٠٠	رصيد منقول (المستحق)	١/١	٧٥٠٠	رصيد منقول (المقدم)	أول يناير

وفي الميزانية يظهر بين الأرصدة الدائنة رصيد حساب الاشتراكات وقدره ١٥٠٠ جنيهاً غير أنه زيادة في الإيضاح قد يفصل في الخانة الجزئية كما يلي:

الخصوم

جنيه	جنيه		جنيه	جنيه	
					الاشتراكات
				٧٥٠٠	مدفوع مقدما
				٦٠٠٠	مستحق
			١٥٠٠		

وعند فتح الدفاتر في أول السنة ليس هناك ما يمنع زيادة في الإيضاح من أن يبدأ حساب الاشتراكات برصيدين يمثل أحدهما المبلغ المقدم والآخر المبلغ المستحق على النحو الظاهر في الحساب.

٣- التبرعات:

إن رسم العضوية والاشتراكات قد يكونا أهم عناصر الإيراد في الأندية. وقد يكون التبرع مبلغاً محدداً يحصل مقابل إيصال من النادي فبنك مصر مثلاً قد يدفع مبلغاً سنوياً ثابتاً لنادي التجارة، كما قد يأخذ التبرع شكلاً أعم حيث قد يلجأ النادي إلى الأعضاء وبالذات رجال الأعمال منهم ليساهموا في تمكين النادي من تحقيق أغراضه، ومن الأمثلة الأخيرة لهذا النوع من التبرعات العينية بتقديم مواد بناء أو تشطيبات لأحد قطاعات الأنشطة بالنادي.

وينص القانون على ضرورة استئذان مديرية الشباب والرياضة سلفاً قبل مطالبة الجمهور بالتبرع لصالح النادي وأنشطته.

الجمع مقابل إيصالات:

يقتضي الجمع مقابل إيصالات إعداد دفاتر إيصالات- أصل وصورة- مرقومة بأرقام مسلسلة تسلم للبارزين من الأعضاء والمهتمين بالنادي (ونقترح تسميتهم وسطاء التحصيل)، والمفروض أن

يتصل كل منهم بمن يعرف من الشخصيات والمنشآت ويعطي إيصالاً في مقابل كل مبلغ يحصله، والمفروض كذلك أن يورد ما يجمعه أولاً فأولاً لحساب النادي في البنك في مقابل إيصال منه. ويقتضي تنظيم هذه العملية إعداد سجل لحصر دفاتر الإيصالات وحركتها على النحو الآتي:

رقم مسلسل	تاريخ التسليم	أرقام الدفاتر		المتسلم		الرد			المتحصلات		ملاحظات
		من	إلى	الاسم	التوقيع	التاريخ	آخر رقم مستعمل	توقيع المستلم	المبلغ	إيصال البنك والتاريخ	

وكثيراً ما يحدث أن يعاد استعمال دفتر الإيصالات المسترد إذا كان لا يزال باقياً فيه عدد من الإيصالات، وفي هذه الحالة يفضل أن يقيد في السجل برقم جديد كأنه دفتر جديد يبدأ من أول رقم غير مستعمل.

الجمع في الصناديق:

عندما يكون للنادي نشاط عام ملحوظ ومعروف للجمهور يتطوع الشباب من الأعضاء وغيرهم بأن يساهموا في جمع التبرعات عن طريق أن يحمل كل منهم صندوقاً مغلقاً ويدعو باقي الأعضاء إلى دفع أي مبلغ مهما صغر، وتنظيم هذه الناحية يقتضي أن تقوم لجنة بتوزيع الصناديق على المتطوعين (وسطاء التحصيل) بعد التأكد من إحكام إغلاقها، ثم تتولى اللجنة نفسها فتح الصناديق وحصر ما فيها. ويعد لتسجيل كل هذا سجل خاص وفيما يلي مثال له:

رقم مسلسل	تاريخ التسليم	المتطوعون (وسطاء التحصيل)				استرداد الصندوق				التوقيعات		ملاحظات
		الاسم	عمله الأصلي	العنوان	اللجنة التي يتبعها	التاريخ	حالة الصندوق عند الاسترداد		المبلغ	المتطوع	رئيس اللجنة	

مثال:

نفرض أن أحد الأندية يختم سنته المالية في أول ديسمبر قد حصل على تصريح من مديرية الشباب والرياضة بجمع التبرعات من الأعضاء في الفترة بين أول مارس وآخر مايو، وأن تحليل النتائج قد تم في ٥ يونيو عما تم لغاية ٣١ مايو وكان كما يلي:

الوسيلة	عدد	القيمة	نتيجة المحاسبة			ملاحظات
			المبلغ المحصل	تحت التحصيل	الجملة	
		جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	
صناديق جمع	١٠٠	-	١٠٠٠	-	١٠٠٠	
دفاتر إيصالات	٥٠	-	١٠٥٠٠	٥٠٠	١١٠٠٠	لم يورد أحد الأعضاء ما جمعه وقدره ٥٠٠ جنيه
	دفترا		١١٥٠٠	٥٠٠	١٢٠٠٠	

وبفرض أن العضو الذي كان يحمل دفتر إيصالات ولم يورد ما جمعه وقدره ٥٠٠ جنيه في ٣١ مايو قد ورد للجمعية ٤٥٠ جنيهاً فقط في ١٠ يوليو وأثبت أنه كان قد استخرج إيصالاً بمبلغ ٥٠ جنيهاً باسم عضو أبدى استعداده للتبرع بهذا المبلغ ولكنه عدل عن رأيه وأعاد الإيصال في سبتمبر.

وفيما يلي قيود اليومية لإثبات تلك العمليات:

مدين دائن

جنيه	جنيه		
١١٥٠٠		من حساب البنك	١٥ يونيو
	١١٥٠٠	إلى حساب التبرعات	
		١٠٠٠ صناديق	
		١٠٥٠٠ إيصالات	
		ما حصل من عملية التبرعات لغاية ٣١ مايو وأودع في البنك	
٥٠٠		من حساب وسطاء التحصيل	١٥ يونيو
	٥٠٠	إلى حساب التبرعات تحت التسوية	
		مبلغ استخرجت عنه إيصالات من عهدة السيد /.....	
		ولم يورد بعد للجمعية	
٤٥٠		من حساب البنك	١٠ يوليو
	٤٥٠	إلى حساب وسطاء التحصيل	
		مجموع ما حصله السيد/ .... من عهدته وأودع في البنك	
٤٥٠		من حساب التبرعات تحت التسوية.	١٠ يوليو
	٤٥٠	إلى حساب التبرعات	
		ما حصله السيد .... يعتبر تبرعاً	
٥٠		من حساب التبرعات تحت التسوية	سبتمبر
	٥٠	إلى حساب وسطاء التحصيل	

حساب التبرعات

مبلغ	البيان	التاريخ	مجموع	إيصالات	صناديق	البيان	التاريخ
١١٩٥٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	ختام السنة	١١٥٠٠	١٠٥٠٠	١٠٠٠	من حـ/ البنك	٦/١٥
			٤٥٠	٤٥٠		من حـ/ التبرعات تحت التسوية	٧/١٠
١١٩٥٠			١١٩٥٠	١٠٩٥٠	١٠٠٠		

حساب التبرعات تحت التسوية

جملة	إيصالات	البيان	التاريخ	مجموع	إيصالات	البيان	التاريخ
٤٥٠	٤٥٠	إلى حـ/ التبرعات	٧/١٠	٥٠٠	٥٠٠	من حـ/ وسطاء التحصيل	٦/١٥
٥٠	٥٠	إلى حـ/ وسطاء التحصيل	سبتمبر				
٥٠٠	٥٠٠			٥٠٠	٥٠٠		

حساب وسطاء التحصيل

مجموع	إيصالات	البيان	التاريخ	مجموع	إيصالات	البيان	التاريخ
٥٠٠	٥٠٠	إلى حـ/ التبرعات تحت التسوية	٦/١٥	٤٥٠ ٥٠	٤٥٠ ٥٠	من حـ/ البنك من حـ/ التبرعات تحت التسوية	٧/١٠ سبتمبر
٥٠٠	٥٠٠			٥٠٠	٥٠٠		

نلاحظ أننا لم نعتبر وسطاء التحصيل مدينين بأي مبلغ عند تسلم عهدتهم، لأنهم لا يصبحون مدينين للنادي قانوناً إلا بما يثبت أنهم حصلوه فعلاً ولم يوردوه لها.

وفي ختام السنة ترصد الحسابات، فترحل جملة التبرعات الفعلية إلى حساب الإيرادات والمصروفات لأنه ليست هناك حاجة إلى تفصيل عناصر هذه التبرعات في الحساب الختامي.

٤- الإعانـــات:

الإعانات مبالغ تقررها جهات حكومية أو أهلية للجمعية لتعينها على أداء خدمة عامة معينة داخلة في أغراض الجمعية، فالإعانة إذا نوع من التبرع مع فارق جوهري هو أنه من حالة التبرع لا يلزم النادي بصرف قيمته في ناحية محددة. وأن يودع مبلغ الإعانة في حساب خاص بالبنك وأن تثبت المصروفات التي تنفق منه في حسابات مستقلة يمكن أن يستخرج منها في نهاية السنة المالية حساب هذه الإعانة إيراداً وصرفاً.

ومن جهة أخرى فإن الجهة الحكومية التي تدفع الإعانة تحرص على أن تدرجها سنوياً في ميزانيتها ما دام تكليف النادي بأداء الخدمة المطلوبة مستمراً، أما بالنسبة للتبرعات فالأمر يختلف. إذ قد تخلو ميزانية الجهة من هذا البند في سنة ما.

وتفرد الجمعية للإعانة أو الإعانات حساباً مستقلاً عن حساب التبرعات يظهر رصيده مستقلاً أيضاً في الحساب الختامي. وذلك لأن طبيعة التبرعات تختلف عن طبيعة الإعانات كما قدمنا.

وإذا وصل مبلغ الإعانة إلى الجمعية في خلال السنة المالية فلا جديد هناك، إذ يجعل حساب البنك مديناً وحساب الإعانة دائناً، ثم يقفل حساب الإعانة في آخر السنة في الحساب الختامي كما هو الحال بالنسبة للتبرعات. ولكن قد تنتهي السنة المالية للنادي قبل أن يصل مبلغ الإعانة، ويكون النادي من جهته في خلال السنة قد استمر في تنفيذ أغراضها ومن بينها تلك التي تحصل من أجلها على الإعانة الحكومية، فتصعب مهمة المحاسب، فهل يثبت مبلغ الإعانة كإيراد مستحق؟ أو لا يثبته إطلاقاً خشية أن تكون الجهة الحكومية قد عدلت عن الدفع لسبب أو لآخر خصوصاً إذ لم يكن هناك اتفاق كتابي يشترط الالتزام بالدفع.

ونرى أنه في غيبة شروط مكتوبة تتضمن التزام الجهة الحكومية بالدفع لا مناص من أن يقرر المحاسب رأيه في ضوء ما يصل إليه من بيانات ومعلومات في خلال الفترة التي تتم فيها مراجعة الحسابات وإعداد الحساب الختامي والميزانية، فإذا وصل مبلغ الإعانة في خلال تلك الفترة- وهي حوالي ثلاثة شهور بعد نهاية السنة المالية- جعل مبلغ الإعانة إيراداً مستحقاً للسنة المنتهية فيجعل حساب الإعانات مديناً والحساب الختامي دائناً. أما إذا انتهت المراجعة وأعد الحساب الختامي قبل وصول مبلغ الإعانة أو أية معلومات رسمية عن قرب صرفها كان لابد من تجاهل مقدار هذه الإعانة فلا يظهر لها أثر في حسابات السنة المنتهية أو ميزانيتها. على أنه إذا فرض وحصل

مقدار تلك الإعانة الخاص بالسنة السابقة في السنة التالية، كان هذا سبباً في أن تكون نتائج الحسابات في كل من السنتين خاطئة، ففي السنة السابقة تكون الإيرادات أقل من الرقم المحاسبي الصحيح مما يدعو إلى إنقاص فائض الإيرادات بمقدار ذلك مبلغ الإعانة الذي لم يحسب، وفي السنة التالية يزيد مبلغ الإيرادات عن الرقم المحاسبي الصحيح مما يدعو إلى زيادة فائض هذه السنة. وظاهر أنه إذا سرنا في إثبات الإيرادات بصفة عامة على الأساس النقدي بمعنى عدم إثبات أي مبلغ إلا إذا حصل فعلاً اختل التوازن المحاسبي بين الإيرادات والمصروفات في كل سنة وهذا أمر يتعارض مع أصول المحاسبة السليمة.

ذكرنا أن الجهة الحكومية قد تدفع مبلغ الإعانة للنادي ليصرف منها على نواح معينة وأن تقدم حساباً مستقلاً بذلك في ختام كل سنة، ففي هذه الحالة يخصص حساب مستقل لمقدار الإعانة في البنك وتثبت العمليات في نفس الدفاتر المحاسبية التي يثبت فيها النادي باقي عملياته على أن تفتح حسابات مستقلة ترحل إليها منافذ الصرف المتعلقة بالإعانة، وهكذا يمكن في ختام السنة استخراج ما صرف خصماً على الإعانة جملة وتفصيلاً. فإذا فرض أن مبلغ الإعانة في سنة ما ١٠٠٠٠ جنيه مثلاً وأن مجموع ما حصل منها ٩٢٠٠ جنيه فمعنى ذلك أن هناك فائضاً يرحل مستقلاً إلى السنة التالية. وفي هذه الحالة قد يظن البعض أنه لا حاجة لإثبات مبلغ الإعانة ومبلغ ما صرف منها في الحساب الختامي للنادي وهو حساب الإيرادات والمصروفات، ولكن يبدو أنه ليس هناك ما يلزم النادي بذلك وأنه من المفضل أن يضم الحساب الختامي ملخصاً واضحاً لجميع أوجه نشاطه إيراداً وصرفاً، وفي مثالنا

السابق يظهر مبلغ الإعانة- وقدره ١٠٠٠٠ جنيه- بين الإيرادات وما صرف منها- ٩٢٠٠ جنيه- بين المصروفات كما يظهر حساب البنك الخاص بالإعانة مع أرصدة النقدية الأخرى.

٥- إيراد الاستثمار:

تضع الجهة الإدارية شروطاً لاستغلال فائض أموال النوادي فاشترطت في هذا الصدد ألا يؤثر ذلك على نشاط النادي وأن يزيد الفائض على متوسط مصروفات ثلاث سنوات، وأن يكون الاستغلال في السندات الحكومية والأوراق المالية للهيئات التي تساهم فيها الحكومة أو التي توافق عليها الجهة الإدارية. وقد قصر المشرع الاستغلال في شراء عقارات على الجمعيات التعاونية التي يؤسسها الأعضاء بعد الحصول على الموافقات اللازمة من الجهات الرسمية.

وفي ضوء تلك الحدود يمكن للنادي استثمار فائض أمواله في الأوراق المالية أو العقارات بغرض إقامة مشروعات لصالح الأعضاء ويتم الشراء باسمه ويودع إيراد الأوراق المالية في حسابه في البنك، ويخصص لذلك حساب مستقل يظهر رصيده على حدة مع الإيرادات في حساب الإيرادات والمصروفات. أما الاستثمار نفسه فيرحل إلى حساب مستقل ويظهر رصيده في الميزانية في جانب الأصول، وفي آخر السنة تجرد العقارات والاستثمارات المملوكة ويحمل حـ/ الإيرادات والمصروفات بقيمة أي خفض في قيمة الاستثمارات عند الجرد سواء بالترحيل من حساب الاستثمار مباشرة أو بتكوين حساب مخصص خفض قيمة الأوراق المالية.

٦- الحفلات:

يسمح للأندية باستخدام كافة الوسائل لتنمية إيراداتها ومن ذلك إقامة حفلات يحييها الفنانون في مكان عام ويسعى الأعضاء جاهدين في توزيع التذاكر بأسعار مرتفعة.

لحفلة من هذا النوع إيراداتها ومصروفاتها، ومن المتعين محاسبياً حصر كل من هذين العنصرين حصراً مفصلاً، مع ملاحظة أن ما يعتبر إيراداً للنادي هو فائض إيرادات الحفلة على مصروفاتها. وللوصول إلى نتيجة الحفلة من ربح أو خسارة يفتح حساب عام للحفلة يجعل مديناً بمصروفاتها ودائناً بإيراداتها، على أن يرحل الرصيد إلى حساب الإيرادات والمصروفات.. ويكون إيراداً للنادي إذا زادت إيرادات الحفلة عن مصروفاتها، وخسارة على النادي إن كانت النتيجة عكسية. ومما يلاحظ في هذا الصدد أن الإيراد يرد إلى النادي تباعاً قبلا لحفلة أو بعدها عند محاسبة كل عضو على قيمة ما وزعه من التذاكر التي في عهدته ويودع ما يحصل أولاً فأولاً في البنك، أما المصروفات فإن عناصرها الرئيسية تسدد بشيكات وبالنسبة للمصروفات الصغيرة والنثرية قد يعهد إلى أحد الأعضاء بصرفها من مبلغ يعطى له "كعهدة" وليس نادراً في مثل هذه الحالات أن يصرف الأعضاء المشرفون على تنظيم الحفلة مما يكونون قد جمعوه من ثمن التذاكر التي قاموا ببيعها.

وبعد الحفلة تبوب المصروفات والإيرادات وتثبت في الدفاتر المحاسبية وفيما يلي مثال لحساب حفلة أقامها أحد الأندية:

منه حساب الحفلة السنوية له

جنيه	جنيه		جنيه	جنيه
		إلى حساب البنك		٢٠١٥٠ من حساب البنك
	٣٥٠٠	فندق		٨٥٠ من حساب الصندوق
	٩٢٠	ضريبة الملاهي		
	٢٣٠٠	أتعاب فنانين	٢١٠٠٠	
	١٠٠	إعلانات		
٦٩٢٠				
		إلى حساب الصندوق		
	٢٥٠	جوائز		
	١٥٠	الفراشون		
	٨٠	طبع تذاكر		
	١٠٠	مكافآت الموظفين		
	١٥٠	بقشيش خدم		
	١٢٠	بوستة ونثرية		
٨٥٠				
٧٧٧٠		جملة تكاليف الحفلة		
١٣٢٣٠		إلى حساب الإيرادات والمصروفات		
٢١٠٠٠			٢١٠٠٠	

يستنتج من هذا الحساب أن كل إيرادات الحفلة قد أودعت في البنك في تواريخ مختلفة أو في تاريخ واحد بعد تجميعها، فيما عدا ٨٥٠ جنيهاً قد صرفت نقداً على بعض شئون الحفلة أما باقي المصروفات فقد سددت بشيكات. ويبدو أن الحفلة قد أتت بإيراد صاف

بلغ ١٣٢٣٠ جنيهاً، وفي آخر السنة يظهر هذا المبلغ بين عناصر الإيرادات في حساب الإيرادات والمصروفات غير أنه لكي يعطي للأعضاء أكبر قدر من المعلومات لا يظهر مجرداً في الحساب الختامي بل تثبت في الخانة الفرعية جملة الإيراد مطروحاً منها جملة المصروفات ثم يستخرج الرصيد في الخانة الكلية على النحو التالي، وزيادة على هذا يرفق بالحساب الختامي كشف مفصل بعناصر مصروفات الحفلة:

الحساب الختامي

حـ/ الإيرادات والمصروفات

الإيرادات

جنيه	جنيه		جنيه	جنيه	
					الحفلة السنوية:
				٢١٠٠٠	الإيرادات
				٧٧٧٠	المصروفات (كما بكشف مستقل)
			١٣٢٣٠		

٧- البوفيه:

يعد في النادي عادة بوفيه خاص لخدمة الأعضاء، وقد يؤجر لشخص ما بإيجار شهري أو سنوي ثابت يعتبر إيراداً للنادي، كما قد يتولى النادي نفسه إدارته.

ففي حالة التأجير يفتح حساب خاص باسم "إيجار البوفيه" يجعل دائناً بما يحصل، وفي آخر السنة يرحل إلى الحساب الختامي جملة الإيجار السنوي وهي قد تزيد أو تقل عن المبلغ المحصل، ويظهر الرصيد في الميزانية. ويلاحظ أن هذا الحساب هو عكس حساب إيجار العقار المعروف في المنشآت التجارية سواء في طبيعته أو في نتائجه.

فإذا فرض مثلاً أن النادي يؤجر البوفيه بإيجار شهري ٥٠٠٠ ج يدفع مقدماً كل ثلاث شهور ابتداء من أول يناير وأن المستأجر قد دفع مع القسط الأول تأميناً قدره ١٥٠٠٠ جنيه وأنه تخلف عن سداد القسط الأخير المستحق في أول أكتوبر ولكنه عاد فدفع المبلغ المتأخر مع القسط الأول في السنة التالية: فإن الحسابات تبدو كما يلي:

منه حساب إيجار البوفيه له

جنيه			جنيه		
٦٠٠٠٠	إلى حساب الإيرادات والمصروفات	١٢/٣١	١٥٠٠٠	من حساب البنك	١/١
			١٥٠٠٠	من حساب البنك	٤/١
			١٥٠٠٠	من حساب البنك	٧/١
			١٥٠٠٠	رصيد مدين (الميزانية)	١٢/٣١
٦٠٠٠٠			٦٠٠٠٠		

حساب تأمين إيجار البوفيه

جنيه			جنيه		
١٥٠٠٠	رصيد دائن (الميزانية)	١٢/٣١	١٥٠٠٠	من حساب البنك	١/١
١٥٠٠٠			١٥٠٠٠		

وإذا فرض أن المستأجر لم يستطيع الوفاء بالتزاماته فألغي العقد، صادر النادي مبلغ التأمين سداداً للإيجار المستحق وأثبت هذا بقيد يجعل به حساب التأمين مديناً وحساب إيجار البوفيه دائناً بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيهاً.

أما إذا كان النادي هو الذي يتولى إدارة البوفيه فإن الأمر يتطلب مجموعة حساب مفصلة. تشبه تلك التي تكون عادة في منشأة عامة للمشروبات "قهوة" فتحصر المشتريات والمبيعات والمصروفات، ويعد في النهاية حساب ختامي لهذا النشاط المستقل تستخرج منه نتيجته من ربح أو خسارة، ثم ترحل هذه النتيجة بدورها إلى حساب الإيرادات والمصروفات على النحو الذي سبق بيانه بالنسبة لبند "الحفلات".

٨- إيرادات متنوعة:

هناك أنواع متعددة من الإيرادات محدودة القيمة، قد يخصص لكل منها حساب وقد تجمع في حساب واحد، ويفضل بالنسبة لها أن يكون لها حساب واحد ذو خانات تخصص خانة لكل نوع من تلك الإيرادات.

ومن أمثلة هذه الإيرادات:

أ- رسم استعمال التليفون، فيدفع العضو ٢٥ قرشاً مثلاً عن كل مكالمة خاصة بواسطة تليفون النادي. ويفضل أن تظهر حصيلة هذا الإيراد مطروحة من رصيد هذا البند من المصروفات وهو "التليفون".

ب- رسم ألعاب، فقد يحدد أجر عن كل ساعة يستخدم فيها البلياردو أو البنج بونج ونحو ذلك.

ج- رسم استحمام، فقد يحصل من العضو ٢ جنيه مثلاً مقابل المحافظة على ملابسه أثناء استحمامه في حمام السباحة بالنادي.

د- اشتراك رياضي، فقد يقرر رسم إضافي يدفعه العضو سنوياً ليمارس رياضته المفضلة تحت إشراف مدربين فنيين.

عناصر المصروفات تفصيلاً:

إن المصروفات في الأندية مثلها مثل المصروفات في المنشآت التجارية تنقسم إلى قسمين رئيسيين هما: مصروفات رأسمالية ومصروفات إيرادية وجميعها لا يختلف في توجيهه المحاسبي عما سبق شرحه بالنسبة للمنشآت التجارية العادية.

قد ترى المنشآت الاجتماعية أن تتملك مبانيها التي تزاول فيها نشاطها وسواء أكانت هذه المباني مستأجرة أو مملوكة فلابد من تأثيثها بالأثاث المناسب، وقد يتطلب العمل فيها أن يكون لها سيارة أو

أكثر للنقل أو الانتقال إلى غير ذلك من عناصر الأصول الثابتة المعروفة. ويقدر لهذه الموجودات إن وجدت إهلاك سنوي يحسب بنفس الأسس المعروفة.

أما المصروفات الإدارية في النوادي فتنقسم بدورها إلى قسمين أيضاً وهما:

أ- مصروفات على الخدمات الاجتماعية التي قامت المنشآت أساساً لأدائها.

ب- مصروفات إدارية عادية.

أ- مصروفات الخدمات الاجتماعية:

تختلف هذه المصروفات من منشأة لأخرى تبعاً للغرض الذي كونت من أجله ففي ناد كنادي القضاة مثلاً لا يعدو نشاطه الاجتماعي توفير الأمكنة المريحة لجلوس أعضائه وإقامة حفلات سمر أو حفلات شاي خاصة في مناسبات مختلفة، وتوفير الألعاب الخفيفة الداخلية للتسلية، وتنظيم بعض المحاضرات والندوات العلمية وما إلى ذلك، وإنه ليصعب في مثل هذه الحالة التفرقة بين مصروفات الخدمات الاجتماعية والمصروفات الإدارية. أما في نادي رياض كنادي الجزيرة الرياضي فمصروفات الخدمات الاجتماعية عديدة وملحوظة، فهناك إصلاح الملاعب وصيانتها، ومياه أحواض السباحة وأدوات الألعاب المختلفة السريعة الاستهلاك، وتنسيق الحدائق، وتنظيم المباريات بين الأعضاء وتمرينهم وما إلى هذا.

ب- المصروفات الإدارية:

إن حدود المصروفات الإدارية في النوادي هي نفسها في المنشآت التجارية. إنها تتضمن بوجه عام كل ما عدا تكلفة الخدمات

الاجتماعية فتشمل كل مصروف لا تتضح تبعيته المباشرة لهذه الخدمات، مثل الإيجار، وعوائد الأملاك، ومهايا الموظفين الإداريين ككتبة الحسابات والأرشيف والخدم ونحوهم، والإضاءة والمياه، والتليفون، والبريد، ومصروفات البنك، والانتقالات، وترميم المباني والأثاث ونحو ذلك.

يتعين على المحاسب في النوادي إذاً أن يتوخى الدقة الفنية في توجيه المصروفات إلى حساباتها الصحيحة حتى يمكن استخراج صورة سنوية واضحة صحيحة لجهودها ونشاطها. فيظهر في الحساب الختامي ما صرف على كل وجه من أوجه النشاط الاجتماعي وما صرف على الناحية الإدارية العامة، ولذلك يحرص المحاسب على تحميل كل نشاط بمصروفاته المباشرة كلها ومن ذلك أنه إذا كان من أغراض النادي مثلاً أداء خدمة تعليمية لأبناء الأعضاء (مجموعات تقوية) وجب أن يتحمل هذا البند إهلاك الأدوات التعليمية المستخدمة في المدرج والأثاث ومكافأة المدرسين إلى غير ذلك من عناصر التكلفة.

مجموعة الدفاتر:

تعد المنشأة الاجتماعية مجموعة الدفاتر التنظيمية والمالية التي يتطلبها العمل والتي يمكن أن يستخرج منها في نهاية السنة الحساب الختامي والميزانية.

والدفاتر التنظيمية تختلف في نوعها وتنسيقها من منشأة لأخرى، فإذا كان هناك أعضاء يلزمون بدفع رسوم واشتراكات وجب تخصيص دفتر لهذا الغرض يتضمن خانات لإثبات البيانات المنصوص عليها في القانون واللائحة.

أما الدفاتر المالية فهي على وجه العموم:

أ- دفتر يومية عامة.

ب- دفتر أستاذ.

ج- دفتر مخزن، إذا كانت المنشأة تشتري لتنفيذ أغراضها كميات من أصناف معينة لتوزيعها أو استهلاكها، وتخصص صفحة أو أكثر في الدفتر لكل صنف يثبت فيها الكميات المشتراة فالكميات المسحوبة فالرصيد المتبقي بعد كل سحب.

د- دفتر صندوق مصروفات نثرية.

أما دفتر اليومية العامة فقد يكون على النمط العادي المعروف، غير أنه نظراً لأن العمليات المحاسبية في المنشأة الاجتماعية محدودة وقليلة نسبياً فإنه يفضل أن تكون من النوع المعروف باسم "اليومية الأمريكية" إذ يستغني بها عن فتح الكثير من الحسابات كحسابات الخزينة والبنك والخدمات الاجتماعية. ويتضمن الدفتر عدة خانات- حوالي ١٥ خانة- تنقسم كل منها إلى خانتين فرعيتين (مدين ودائن) فتخصص خانة لكل حساب رئيسي ويقتضي هذا أن يحدد المحاسب منذ البداية تلك الحسابات، ولنضرب مثلاً أنه في أحد النوادي الرياضية كانت الحسابات الرئيسية هي:

١- حساب الصندوق.

٢- حساب البنك.

٣- الإيرادات، ومصادرها:

أ- رسوم العضوية. ب- الاشتراكات.

ج- إعانات حكومية. د- تبرعات.

٤- الأنشطة الرياضية: وتشمل:

أ- كاراتيه. ب- حمامات سباحة.

ج- تنس. د- إسكواش.

٥- المصروفات الإدارية، وهي تتفرع إلى فروعها العديدة المعروفة.

٦- الحسابات الجارية، ويخصص حساب فرعي من ذلك لكل حساب.

٧- حساب الاستثمارات، لإثبات الأوراق المالية التي تستثمر فيها المنشأة فائض أموالها.

٨- الموجودات الثابتة، وهي تتفرع إلى:

أ- الأثاث. ب- المباني. ج- الحدائق.

٩- حساب متجمع زيادة الإيرادات على المصروفات.

فإذا فرض أن دفتر اليومية الأمريكية يحتوي على ١٥ خانة أمكن للمحاسب في مثالنا أن يخص خانة لكل حساب رئيسي من الحسابات التسعة سالفة الذكر، وأكثر من هذا فإنه في سبيل توفير جهد الترحيل إلى دفتر الأستاذ يمكنه أن يخصص أربع خانات للإيرادات وثلاث خانات للأنشطة الرياضية... أي خانة لكل فرع منها. وعلى هذا لا يرحل المحاسب إلى حسابات الأستاذ إلا تفصيل كل من حساب المصروفات الإدارية والحسابات الجارية، وحساب الأصول الثابتة. وتبدو صفحة اليومية في مثالنا (متضمنة بعض الحسابات) كما يلي:

التاريخ	البيان	أرقام المستندات			الحساب الفرعي	البنك		رسوم عضوية		اشتراكات		إعانات		مصروفات إدارية		الأثاث	
		إذن الصرف	الإيصال	الشيك		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
					جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
٥ فبراير	إعانة مديرية الشباب والرياضة					١٠٠٠٠							١٠٠٠٠				
٦ فبراير	اشتراكات			٤٣٢١		٥٠٠٠٠					٥٠٠٠٠						
٦ فبراير	رسوم عضوية						١٠٠٠٠		١٠٠٠٠								
٦ فبراير	فاتورة كهرباء				كهرباء		٢٠٠٠							٢٠٠٠			
٦ فبراير	فاتورة شركة الأثاث						٣٠٠٠٠									٣٠٠٠٠	

وفي آخر الصفحة تجمع الخانات رأسياً، وللتحقق من صحة الإثبات يعد ميزان مراجعة بالمجاميع للصفحة وترحل مجاميع الحسابات "مدين" و"دائن" إلى الصفحة التالية، وهكذا صفحة بعد أخرى حتى نهاية السنة المالية.

(١)

الآتي بيان حساب الإيرادات والمصروفات لنادي التجاريين عن سنة ١٩٩٩

جنيه		جنيه	جنيه	
١٢٠٠٠	إلى المهايا والمرتبات			من الحفلات
٢٤٠٠٠	إلى الإيجار		٣٥٠٠٠	إيراد
٢٥٠٠	إلى اشتراك التليفون		٢٠٠٠٠	مصروف
١٨٠٠	إلى النور والمياه	١٥٠٠٠		
٦٠٠٠	إلى إهلاك الأثاث			من الرحلات
٥٧٠٠٠	إلى احتياطي رأس المال		٢٠٠٠٠	إيراد
			١٥٠٠٠	مصروف
		٥٠٠٠		
		٦٠٠٠٠		من الاشتراكات
		٢٠٠٠		من التبرعات
		٣٣٠٠		من كوبونات الأوراق المالية
		١٠٣٣٠٠		
١٠٣٣٠٠				

وقدمت إليك المعلومات الآتية:

١- عدد أعضاء النادي ٤٠٠ عضو منهم ٢٠٠ عضو مضى على تخرجهم أكثر من ١٠ سنوات والاشتراك السنوي لكل منهم ٢٠٠ جنيه و ٢٠٠ عضو مضى على تخرجهم أقل من ١٠ سنوات والاشتراك السنوي لكل منهم ١٠٠ جنيه.

٢- وجد أن ١٠ أعضاء من الفريق الأول قاموا بسداد اشتراك سنتي ١٩٩٧ و ١٩٩٨ وأن هناك اشتراكات كانت مستحقة على ١٥ عضواً من الفريق الثاني في أول ١٩٩٩ عن سنة ١٩٩٨. كما وجد أن هناك اشتراكات عن ١٩٩٩ لا زالت مطلوبة من ٨ أعضاء من الفريق الأول و١٠ أعضاء من الفريق الثاني وذلك في آخر ديسمبر ١٩٩٩.

٣- وجد أن مرتب كاتب الحسابات وقدره ٣٠٠ جنيه شهرياً لم يدفع عن الربع الأخير من سنة ١٩٩٩ كما أن مرتب البواب عن شهر ديسمبر ١٩٩٨ وقدره ٨٠ جنيهاً قد دفع في يوم ١٠ يناير ١٩٩٩. وجد أن عقد الإيجار محرر لمدة ٣ شهور قابلة للتجديد ويدفع مقدماً وأن آخر قسط قد سدد للجهة المالكة في أول ديسمبر ١٩٩٩.

٤- وجد أن رصيد الأثاث في أول يناير ١٩٩٩، ٤٠٠٠٠ جنيه وفي آخر ديسمبر ١٩٩٧، ٧٤٠٠٠ جنيهاً بعد الإهلاك.

٥- وجد أن النقدية بالبنك في أول يناير ١٩٩٩، ٢٠٠٠٠ج وأن الأوراق المالية في ذلك التاريخ ١٠٠٠ ج.

٦- وجد أن تأمين التليفون قد زيد عن رصيده في سنة ١٩٩٨ وقدره ٢٠٠ جنيه بمبلغ ٢٠٠ جنيه أخرى دفعت خلال سنة ١٩٩٩.

والمطلوب إعداد ما يأتي:

١- حساب احتياطي رأس المال للنادي في أول يناير ١٩٩٩.
٢- حساب الاشتراكات عن سنة ١٩٩٩.
٣- حساب المقبوضات والمدفوعات عن السنة المذكورة.
٤- الميزانية العمومية كما تظهر بتاريخ ٣١ ديسمبر ١٩٩٩.

(٢)

الآتي بيان المقبوضات والمدفوعات لنادي موظفي شركة السكر عن سنة ١٩٩٨ المالية

إلى الرصيد ٩٨/١/١:			من المشتريات:		
نقدية بالخزينة	٦٠٠٠		الكافيتريا	١٢٠٠٠٠	
نقدية بالبنك الأهلي	١٣٥٠٠٠		المطعم	١٦٦٠٠٠	
		١٤١٠٠٠			٢٨٦٠٠٠
إلى المبيعات:			من الأثاث:		
الكافيتريا	٢٣٠٠٠٠		الكافيتريا	١٢٠٠٠	
المطعم	٢٨٠٠٠٠		المطعم	١٠٠٠٠	
		٥١٠٠٠٠			٢٢٠٠٠
الاشتراكات:			من التجهيزات:		
عن سنة ٩٧	٢٠٠٠		الكافيتريا	٤٠٠٠	
عن سنة ٩٨	١١٠٠٠٠		المطعم	٢٠٠٠٠	
عن سنة ٩٩	٤٠٠٠				٢٤٠٠٠
		١١٦٠٠٠	مصروفات عمومية		٢٤٠٠٠٠
رحلات		٦٠٠٠٠	الرحلات		٨٠٠٠٠
حفلات		١٨٠٠٠٠	الحفلات		٢٢٠٠٠٠
تبرعات:			حجرة الألعاب		٢٥٠٠٠
من شركة السكر	٦٠٠٠٠		المحاضرات		١٢٠٠٠
من نادر شريف	٣٠٠٠٠		من الرصيد ٩٨/١٢/٣١		
		٩٠٠٠٠	نقدية بالخزينة	٨٠٠٠	
إلى حجرة الألعاب		١٢٠٠٠٠	نقدية بالبنك الأهلي	٣٩٠٠٠٠	
					٣٩٨٠٠٠
		١٢١٧٠٠٠			١٢١٧٠٠٠

ولقد قدمت إليك المعلومات الآتية:

١- عدد أعضاء النادي ٦٠٠ عضو والاشتراك السنوي ٢٠٠ جنيه. وفي أول يناير ١٩٩٨ ظهر أن هناك اشتراكات متأخرة من سنة ١٩٩٧ على ١٥ عضواً واشتراكات كانت مقبوضة مقدماً من ٣٠ عضواً عن سنة ١٩٩٨.

٢- إيجار النادي عن شهري نوفمبر وديسمبر ١٩٩٨ بواقع ٥٠٠٠ جنيه شهرياً سددت في شهر يناير ١٩٩٩، وتقسم المصروفات

العمومية بين النادي والكافيتريا والمطعم بنسبة ٣: ١: ١ على التوالي.

٣- تقرر استهلاك الأثاث بواقع ١٠٪ سنوياً والتجهيزات بواقع ٢٠٪ سنوياً مع العلم بأن المشتري خلال السنة يحتسب له استهلاك نصف سنة فقط.

٤- دفع لمتعهد الحفلات ١٢٠٠٠ جنيه وذلك تحت حساب حفلة ستقام في أوائل يناير ١٩٩٩.

٥- قدرت البضاعة في أول يناير ١٩٩٨ كما يلي: ٢٥٠٠٠ جنيه الكافيتريا- ٦٠٠٠ جنيه المطعم. وفي ١٩٩٨/١٢/٣١ كما يلي: ٤٥٠٠٠ جنيه الكافيتريا- ١٢٠٠٠ جنيه المطعم.

٦- كانت باقي الأصول في أول يناير ١٩٩٨ كما يلي: الأثاث: ٢٥٠٠٠ جنيه الكافيتريا، ٣٠٠٠٠ج المطعم، ٨٥٠٠٠ ج النادي، التجهيزات: ٦٠٠٠ج الكافيتريا، ١٠٠٠٠ج المطعم، التأمينات: ٦٠٠٠ج.

والمطلوب:

١- إعداد حساب الاشتراكات عن سنة ١٩٩٨.

٢- حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر لكل من الكافيتريا والمطعم عن سنة ١٩٩٨.

٣- حساب الإيرادات والمصروفات عن سنة ١٩٩٨.

٤- الميزانية العمومية للنادي كما تظهر في ١٩٩٩/١٢/٣١.

(٣)

جاء في لائحة نادي تجارة عين شمس ما يلي:

١- تنتهي السنة المالية للنادي في ٣٠ سبتمبر من كل سنة.

٢- يدفع العضو رسم دخول قدره ٢٠ جنيه للخريج و١٠ جنيه للطالب.

٣- يدفع العضو بخلاف رسم الدخول اشتراكاً سنوياً قدره ٤٠ جنيهاً للخريج و١٠ جنيه للطالب.

وبتاريخ ٣٠ سبتمبر سنة ١٩٩٨ أعد النادي الحساب الختامي التالي:

جنيه	جنيه		جنيه	جنيه
		رصيد النقدية في ١٩٩٨/١٠/٣١		٢٠٠٠٠	ثمن أرض فضاء لمبنى النادي
				٨٠٠٠	أثاث مشتري في منتصف السنة
	١٩٠٠٠	بنك مصر			مصروفات مختلفة:
	١٣٠٠	الصندوق		٢٢٠	إيجار النادي
	١٠٠	عهدة المصروفات النثرية		١١٥	غرف الألعاب
٢٠٤٠٠				٤٥٠	حفلة النادي
		رسم دخول:		٥٥٠	رحلات
	١٠٠٠	خريجون عدد ٥٠		٨٠٥	مصاريف عمومية ونثرية
	١٠٠٠٠	طلبة عدد ١٠٠٠		١٢٠	مجلة النادي
١١٠٠٠				٢٠	جرائد ومجلات
٣٦٠٠٠		اشتراكات		٢٠٠	جوائز ومكافآت للطلبة المتفوقين
		إيرادات متنوعة:			
	٨٥٠	غرف الألعاب	٢٤٨٠٠		
	٦٦٠٠	حفلة النادي			رصيد النقدية في ٣٠ سبتمبر ١٩٩٨
	٣٧٠٠	الرحلات			
	٤٠٠٠	تبرعات هيئات		٣٢٠٠٠	بنك مصر
	١٥٠	مكالمات تليفونية		٨٠٠	الصندوق
	١٣٠٠	إيجار وتأمين البوفيه		٢٠٠	عهدة المصروفات النثرية
	١٨٠٠	مجلة النادي			
١٨٤٠٠			٣٣٠٠٠		
٨٥٨٠٠			٨٥٨٠٠		

٥

الفصل الخامس

المحاسبة في التنظيمات الإجتماعية غير الهادفة للربح

الفصل الخامس

المحاسبة فى التنظيمات الإجتماعية غير الهادفة للربح

مقدمة:

تعتبر التنظيمات الاجتماعية من المظاهر المميزة لمجتمعنا المعاصر، ويتراوح حجم هذه التنظيمات من تنظيمات محلية صغيرة إلى تنظيمات قومية أو دولية كبيرة، وهي تغطي مجالات عديدة مثل الصحة والتعليم والشئون الثقافية والدينية والرياضية والمهنية والسياسية، وتأخذ هذه التنظيمات أشكالاً عديدة مثل الجمعيات الخيرية، والنوادي، والمستشفيات والكليات والنقابات المهنية والجمعيات العلمية.

يتم إدارة هذه التنظيمات بواسطة مجلس إدارة يكون مسئولاً عن إنجاز الأهداف التي من أجلها أنشئ التنظيم، وتعد هذه التنظيمات من التنظيمات غير الهادفة للربح- Not- for- profit organization، والتي تمدنا بالخدمات الاجتماعية المرغوبة بدون بغية تحقيق الربح، ويتم تمويل هذه الخدمات عن طريق المبالغ التي يتحملها مستخدم الخدمة، أو المساهمات التي يقدمها المانحين (المتبرعين) أو المؤسسين، أو عن طريق الدخل المتولد من الاستثمارات أو المنح التي تقدمها الحكومة لهذه التنظيمات.

توجد التنظيمات غير الهادفة للربح في القطاع الحكومي مثل الكليات والجامعات الحكومية، والمستشفيات والمتاحف الحكومية، كما أنها توجد في القطاع الخاص مثل الكليات والجامعات الخاصة، وحدات

الرعايــة الصــحية التــي يــتم تشــغيلها بواســطة الجمعيــات الدينيــة، والتنظيمات التطوعية للرعاية الصحية والرفاهية.

نتناول في دراستنا التنظيمات غير الهادفة للربح في القطاع الخاص من خلال ثلاثة فصول، في الفصل الأول نتناول تعريفها وخصائصها المميزة لها والقوائم المالية الخاصة بها، والمحاسبة عن الأموال بها، وفي الفصل الثاني نتناول بالتفصيل دراسة الجمعيات الأهلية في ضوء متطلبات "القانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢" ولائحته التنفيذية.

ماهية التنظيمات غير الهادفة للربح وخصائصها والمحاسبة عن الأموال بها

مقدمة:

نتناول تعريف المقصود بالتنظيمات غير الهادفة للربح والخصائص المميزة لها، والخصائص المشتركة مع الوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، كما تتضمن أيضاً المحاسبة عن الأموال بهذه التنظيمات وعرض القوائم المالية لهذه التنظيمات، ويتم عرض ذلك من خلال ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: ماهية التنظيمات غير الهادفة للربح وخصائصها.

المبحث الثاني: القوائم المالية للتنظيمات غير الهادفة للربح.

المبحث الثالث: المحاسبة عن الأموال بالتنظيمات غير الهادفة للربح.

المبحث الأول

ماهية التنظيمات غير الهادفة للربح وخصائصها

أولاً: تعريف التنظيمات غير الهادفة للربح:

يقصد بالتنظيمات غير الهادفة للربح الوحدات الاقتصادية التي تعمل على توفير الخدمات والمنافع الاجتماعية دون أن تسعى لتحقيق أرباح لأي مالك- سواء كان المالك فرد أو مجموعة من الشركاء أو مجموعة من المساهمين- وتتصف حقوق الملكية بأنها غير قابلة للبيع أو المتاجرة، وإذا كانت هناك بعض التنظيمات تؤدي خدماتها بمقابل فذلك بغرض توفير زيادة في الإيرادات تساعد على تحسين مستوى أداء الخدمة أو توسيع نطاق أدائها.

وتنقسم التنظيمات غير الهادفة للربح إلى مجموعتين:

الأولى: تنظيمات عامة (حكومية) وتتكون من الوزارات والمصالح الحكومية سواء كانت مركزية أم لا مركزية.

الثانية: تنظيمات خاصة (اجتماعية) تتكون من الجمعيات الأهلية الخيرية، والنقابات، والجمعيات المهنية والعلمية والنوادي الرياضية والاجتماعية، والمستشفيات والمدارس الخاصة وجمعيات المدافن، والمتاحف واتحادات الغرف التجارية والمنظمات التطوعية للرعاية الصحية والرفاهية وأية تنظيمات اجتماعية أخرى لا تستهدف الربح.

ثانياً: خصائص التنظيمات التي لا تستهدف الربح:

Characteristics of nonprofit organization

يمكننا القول بأن التنظيمات التي لا تستهدف الربح تعتبر إلى حد بعيد تنظيمات مختلطة لأنها تجمع بين خصائص الوحدات الحكومية

من ناحية وخصائص تنظيمات قطاع الأعمال من ناحية أخرى. ومن أهم خصائص التنظيمات التي لا تستهدف الربح والتي تتشابه مع خصائص الوحدات الحكومية ما يلي:

١- خدمة المجتمع Service to society:

فالتنظيمات التي لا تستهدف الربح تقدم خدمات إلى المجتمع ككل، وقد يتراوح أعضاء هذا المجتمع ما بين عدد محدود من الأفراد بمنطقة معينة على معظم سكان المدينة أو المحافظة أو الدولة وكما هو الحال في الوحدات الحكومية تسعى التنظيمات التي لا تستهدف الربح إلى تحقيق المنفعة لعدد كبير من المواطنين.

٢- عدم وجود حافز الربح No profit motivation:

لا تعمل هذه التنظيمات بدافع الربح، ولذلك فهي عادة لا تخضع لضريبة الدخل مثلها في ذلك مثل الوحدات الحكومية.

٣- التمويل بواسطة أفراد المجتمع Financing by the citizenry:

كما هو الحال في الوحدات الحكومية، تعتمد معظم التنظيمات التي لا تستهدف الربح على أفراد المجتمع بصفة عامة في تمويل الجزء الأكبر من عملياتها، لأن الإيراد الذي تحققه مقابل ما تقدمه من خدمات لا يستهدف تغطية تلك العمليات ويستثنى من ذلك بعض التنظيمات المهنية والمؤسسات الخيرية التي يتم إنشاؤها بواسطة بعض العائلات أو الأفراد الأثرياء. وفي الوقت الذي تكون فيه مساهمات أفراد المجتمع في تمويل الوحدات الحكومية هي في معظمها مساهمات إجبارية Involuntary مثل الضرائب، نجد أن مساهماتهم في التنظيمات التي لا تستهدف الربح هي مساهمات تطوعية Voluntary.

٤- المسئولية عن الموارد Stewardship for resources:

لأن الجزء الأكبر من موارد التنظيمات التي لا تستهدف الربح تأخذ شكل منح وهبات، فيجب أن تتم المحاسبة عن هذه الموارد بما يحقق الرقابة المالية عن هذه الموارد كما هو الحال في الوحدات الحكومية. ولتحقيق هذا الهدف يتطلب الأمر استخدام نظام محاسبة الأموال Fund accounting في معظم التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

٥- أهمية الموازنات Importance of budgets:

إذا أمعنا النظر في الخصائص الأربع السابقة نجد أنها تبرز أهمية استخدام الموازنات في التنظيمات التي لا تستهدف الربح كما هو الحال في الوحدات الحكومية، ويمكن في هذا الصدد استخدام الموازنة التقليدية، أو موازنة الأداء أو نظام التخطيط والبرمجة والموازنة.

ثالثاً: خصائص التنظيمات التي لا تستهدف الربح والتي تتشابه مع خصائص تنظيمات قطاع الأعمال، من أهم هذه الخصائص ما يلي:

١- الإدارة عن طريق مجلس الإدارة:

Governance by Board of Directors

كما هو الحال في تنظيمات قطاع الأعمال، يتم إدارة التنظيمات التي لا تستهدف الربح عن طريق مجلس إدارة يتم اختياره بالانتخاب أو التعيين. وعلى العكس في المجال الحكومي تشترك السلطتين التشريعية والتنفيذية في مسئولية إدارة الوحدات الحكومية.

٢- قياس التكاليف المستنفذة Measurement of Cost Expirations:

يترتب على إدارة التنظيمات التي لا تستهدف الربح بواسطة مجلس إدارة عدم خضوعها للمساءلة من قبل السلطة التشريعية

بعكس الحال في الوحدات الحكومية. ومن نتائج هذه الخاصية أن التقارير المالية الصادرة عن التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتم إعدادها على أساس المصروفات Expenses (التكاليف المستنفذة) بدلاً من النفقات Expenditures وطبقاً لذلك يتم تخصيص المصروفات (متضمنة استهلاك العقارات والمعدات) والإيرادات على الفترة المحاسبية الملائمة كما هو الحال في تنظيمات قطاع الأعمال.

٣- استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي:

Use of accrual basis of accounting

تستخدم التنظيمات التي لا تستهدف الربح أساس الاستحقاق المحاسبي بالطريقة نفسها التي تستخدمها تنظيمات قطاع الأعمال. أما أساس الاستحقاق المعدل الذي يستخدم بواسطة بعض الأموال في المجال الحكومي فلا يلائم التنظيمات التي لا تستهدف الربح.

المبحث الثاني

القوائم المالية للتنظيمات غير الهادفة للربح

تعد القوائم المالية هي بمثابة تقارير مالية عن جوانب الأنشطة بالتنظيمات غير الهادفة للربح، بالإضافة إلى بعض الإيضاحات المتممة لهذه القوائم المالية والإفصاح عن بعض النقاط، وبالنسبة للتنظيمات التطوعية للرعاية الصحية والرفاهية يتطلب الأمر بالنسبة لها إعداد قائمة بالمصروفات بحسب الوظائف، وبحسب أنواع المصروفات، ونعرض القوائم المالية الثلاثة على النحو التالي:

وتتضمن ثلاثة قوائم مالية أساسية هي:

- قائمة المركز المالي.
- قائمة الأنشطة (قائمة العلميات).
- قائمة التدفقات النقدية.

١- قائمة المركز المالي Statement of financial position:

تعد قائمة المركز المالي من القوائم المالية الأساسية التي يتم إعدادها بواسطة التنظيمات غير الهادفة للربح كجزء مكمل لمجموعة المالية المعدة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهي تعد بمثابة الميزانية للمنظمة والتي تتضمن بيان أصول، خصوم، وصافي أصول المنظمة في تاريخ معين.

يجب أن تعرض قائمة المركز المالي المعلومات المتعلقة بسيولة المنظمة بترتيب الأصول والخصوم بحسب درجة سيولتها، أو بتبويب الأصول والخصوم إلى جارية (متداولة) وغير جارية (غير متداولة). كما يجب أن تنظر القائمة للمنظمة ككل وتعرض مجموع

الأصول، مجموع الخصوم، مجموع صافي الأصول مبوبة إلى مجموع صافي الأصول غير المقيدة، كما تعرض معلومات عن طبيعة وقيم صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، وصافي الأصول المقيدة دائماً.

١/١ أهداف إعداد قائمة المركز المالي:

١- تعد قائمة المركز المالي وسيلة لمساعدة قارئ القوائم المالية مثل المانحين والدائنين والأعضاء الآخرين- لتقيم قدرة المنظمة على الاستمرار في تقديم الخدمات ويعد ذلك الهدف الاهتمام الأساسي للمانحين المحتملين الذين يرغبون في التأكد أن تبرعاتهم تتجه إلى منظمة سوف تظل موجودة لفترة معقولة من الزمن، كمثال ربما يمانع متبرع كبير في المساهمة بمبلغ عشرة مليون دولار لبناء جناح المستشفى غير الهادفة إذا كان وضعها المالي غير قائم على أسس سليمة وأن وجودها ربما لا يزيد عن مدة سنة أو سنتين على الأكثر في بعض الحالات وقد يكون الوضع المالي السيئ للتنظيمات غير الهادفة للربح مبرر لتقديم المساعدات من قبل المتبرعين المحتملين لها حتى لا تغلق أبوابها وتتوقف عن تقديم الخدمات. وبالتالي فإن قائمة المركز المالي تعد بمثابة القائمة التي تمدنا بالمعلومات الأساسية عن قدرة المنظمة على الاستمرار في تقديم خدماتها.

٢- قائمة المركز المالي تعد وسيلة لتقديم معلومات عن السيولة، المرونة المالية، والقدرة على مقابلة الالتزامات في حالة حاجة المنظمة غير الهادفة للربح إلى تمويل خارجي، وكذلك تكون هذه المعلومات محل الاهتمام الرئيسي لدائني هذه المنظمة وهم: مقدمي التمويل مثل البنوك، ومقدمي الائتمان التجاري الذين تدبر المنظمة احتياجاتها من السلع والخدمات عن طريقهم مثل المقاولون، الموردون.

٢/١ عرض قائمة المركز المالي:

تزودنا قائمة المركز المالي بالمعلومات المتعلقة بأصول المنظمة وخصومها وصافي أصولها في تاريخ محدد طبقاً لما ورد بالمعيار رقم (١١٧) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB)، وتركز قائمة المركز المالي على المنظمة ككل وتعرض مجموع كل من:

الأصول، والخصوم، وصافي الأصول مبوبة في ثلاث مجموعات كما يلي:

١- صافي الأصول غير المقيدة:

هذا الجزء من صافي الأصول ليس مقيداً مؤقتاً أو بصفة دائمة، ويتضمن هذا النوع أصول كانت سابقاً مقيدة وتم تنفيذ اشتراط المانح وبالتالي تم إزالة القيد المفروض عليها.

٢- صافي الأصول المقيدة مؤقتاً:

هذا الجزء من صافي الأصول يكون استخدامه محدوداً بالقيود المفروضة بواسطة المانح فيما يتعلق بتوقيت استخدام هذه الموارد أو الغرض الذي خصصت من أجله.

٣- صافي الأصول المقيدة دائماً:

هذا الجزء من صافي الأصول يكون استخدامه محدوداً بالقيود المفروضة بواسطة المانح، وهذه القيود في طبيعتها تكون دائمة، ولا تنتهي بمرور الوقت، أو بالأعمال التي تؤديها المنظمة، ونعرض تبويب لصافي الأصول مبوبة إلى ثلاث مجموعات وأمثلة لذلك كما يلي:

صافي الأصول			
نوع القيود	مقيدة بصفة دائمة	مقيدة بصفة مؤقتة	غير مقيدة
	القيود المفروضة بواسطة المانح (المتبرع) في طبيعتها تكون دائمة، ولا يمكن إزالتها أو تغييرها بواسطة المنظمة.	القيود المفروضة بواسطة المانح سوف توفي بمرور الوقت أو باستخدام الموارد في الغرض المخصصة له.	ليس هناك قيود مفروضة بواسطة المانح.
الأمثلة	الأصول (ناقص الالتزامات المستحقة عليها) التي يتم منحها كأوقاف دائمة. الأصول (ناقص الالتزامات المرتبطة بها) مثل الأرض أو المقتنيات الفنية التي يتم تقييدها لغرض معين للحفاظ عليها أو منع بيعها.	أصول مقيدة لاستخدام معين (أبحاث- الاستحواذ على أصول رأسمالية). أصول مقيدة لاستخدامها خلال فترة زمنية محددة مستقبلاً. التعهدات تحت التحصيل التي تستحق في السنوات القائمة. الأصول التي تتضمن قيود زمنية وفقاً لسياسة المنظمة.	كل الأصول الأخرى متضمنة الموارد التي يتم تخصيصها بواسطة مجلس الإدارة ولا يوجد قيد من المانح (المتبرع).

يجب أن تعكس قائمة المركز المالي الأصول والخصوم مبوبة في مجموعات متجانسة مناسبة، ومن ناحية ثانية النقدية أو الأصول التي يكون مفروضة عليها قيد محددة من قبل المتبرعين لاستخدامها في أغراض طويلة الأجل، فإنه لا يتم تبويبها مع الأصول المماثلة المتاحة للاستخدام الجاري، وإنما يتم عرضها ضمن الأصول غير الجارية (غير المتداولة) بقائمة المركز المالي، كما يتم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالسيولة والتي تتضمن معلومات خاصة بالقيود المفروضة على استخدام أصول معينة في شكل إيضاحات متممة للقوائم المالية، يوجد شكلين لقائمة المركز المالي سمح بهما المعيار رقم (١١٧)، الشكل الأول الميزانية حيث يتم عرض الأصول في الجانب الأيمن منها، وعرض الخصوم وصافي الأصول في الجانب الأيسر، أم الشكل الثاني فيتم عرض بيانات قائمة المركز المالي في شكل تقرير رأسي من أعلى إلى أسفل، فيتم عرض الأصول أولاً ومجموعها، وعرض الخصوم ثانياً ومجموعها وأخيراً يتم عرض صافي الأصول ومجموعها، ويركز هذا الاتجاه على بيان أن صافي الأصول هو عبارة عن الفرق بين الأصول والخصوم.

ويعد الشكل الثاني هو أفضل من وجهة النظر العملية المحضة وأسهل ويتم عرض قائمة المركز المالي في شكل تقرير رأسي بطريقتين:

الطريقة الأولى تركز على ترتيب الأصول والخصوم بحسب درجة سيولتها كما هو مبين فيما يلي:

الجمعية المصرية لرعاية مرضى السكر		
المبالغ بآلاف الجنيهات	قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١	
	أصول:	
	٤٠٠٠ النقدية وما في حكمها	
	١٦٠٠٠ حسابات المدينين	
	٢٢٠٠٠ التبرعات (المساهمات) تحت التحصيل غير المقيدة	
	٨٠٠٠ استثمارات قصيرة الأجل	
	٥٠ مصروفات مقدمة	
	١٩٨٥٠ أصول مقيدة لسداد ديون طويلة الأجل	
	٦٥٠٠ ودائع	
	١٦٩٠٠ الممتلكات والمعدات (بالصافي)	
	١٨١٠٠ أصول مقيدة للوقف الدائم	
١١١٤٠٠	مجموع الأصول	
	الخصوم	
	١٤٠٠٠ حسابات الدائنين	
	٨٠ مصروفات مستحقة	
	٤٣٢٠ ديون طويلة الأجل	
١٨٤٠٠	مجموع الخصوم	
	صافي الأصول:	
	٤٧١٥٠ صافي الأصول غير المقيدة	
	٢٧٧٥٠ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً	
	١٨١٠٠ صافي الأصول المقيدة دائماً	
٩٣٠٠٠	مجموع صافي الأصول	
١١١٤٠٠	مجموع الخصوم وصافي الأصول	

الطريقة الثانية تركز على تبويب الأصول والخصوم إلى مجموعتين هما: جارية (متداولة) وغير جارية (غير متداولة) كما هو مبين فيما يلي:

الجمعية المصرية لرعاية مرضى القلب المبالغ بآلاف الجنيهات — قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١		
أصول:		
أصول متداولة		
النقدية وما في حكمها	٤٥٠٠	
استثمارات قصيرة الأجل	٨٧٠٠	
التبرعات (المساهمات) تحت التحصيل):		
٩٠٠٠ غير مقيدة		
١٧٠٠٠ مقيدة مؤقتاً		
مجموع التبرعات تحت التحصيل	٢٦٠٠٠	
حسابات المدينين	١٥٧٠٠	
مصروفات مقدمة	٣٠٠	
مجموع الأصول المتداولة		٥٥٢٠٠
الودائع		١٣٠٠٠
الممتلكات والمعدات	٤٠٠٠٠	
(-) متجمع الإهلاك	١٨٠٠٠	
الممتلكات والمعدات (بالصافي)		٢٢٠٠٠
مجموع الأصول		٩٠٢٠٠
الخصوم		
الخصوم المتداولة		
الجزء المستحق السداد من الديون طويلة الأجل	١٥٠٠	
حسابات الدائنين	١٣٥٠٠	
المصروفات المستحقة	٤٠٠	
مجموع الخصوم المتداولة		١٥٤٠٠
الديون طويلة الأجل (مستبعداً منها الجزء المستحق السداد الآن)		١٦٦٠٠
مجموع الخصوم		٣٢٠٠٠

		صافي الأصول:
	٤٣٢٠٠	صافي الأصول غير المقيدة
	٤٠٠٠	صافي الأصول المقيدة مؤقتاً
	١١٠٠٠	صافي الأصول المقيدة دائماً
٥٨٢٠٠		مجموع صافي الأصول
٩٠٢٠٠		مجموع الخصوم وصافي الأصول

٣/١ متطلبات الإفصاح:

يجب أن يتضمن قائمة المركز المالي والملاحظات (الإيضاحات المتممة) للقوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح الإفصاحات التالية:

١- يجب تجميع الأصول والخصوم في مجموعات متجانسة معقولة.

٢- معلومات عن مختلف قيود المانحين (المتبرعين) المؤثرة في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً وصافي الأصول المقيدة دائماً.

٣- سيولة الأصول والخصوم سواء عن طريق تبويبها بحسب درجة السيولة أو تبويبهما إلى متداولة وغير متداولة.

٤- في حالة تبويب الأصول والخصوم إلى متداولة وغير متداولة يجب عرض مجموع الأصول المتداولة ومجموع الخصوم المتداولة.

٥- يجب إظهار النقدية والأصول الأخرى المخصصة لأغراض طويلة الأجل أو عند استلامها عليها قيود من المتبرعين لأغراض طويلة الأجل بشكل منفصل عن الأصول المماثلة المتاحة للاستخدام الجاري.

٦- يتم عرض الأنواع الهامة من المدينين بشكل منفصل مثل حسابات المدينين، والتبرعات، المنح، المدفوعات المقدمة

للمشتريات، والمبالغ المستحقة من المنظمات الزميلة، والعاملين والمديرين.

٢- قائمة الأنشطة Statement of activities:

تعكس قائمة الأنشطة كل المعاملات المالية للمنظمة وحساباتها من بداية على نهاية السنة المالية والتي ينتج عنها زيادة أو نقص في صافي أصول المنظمة وهي تعد بمثابة قائمة التشغيل للمنظمة غير الهادفة للربح، ويمكن أن تعنون باسم "قائمة الإيرادات والمصروفات والتغيرات في صافي الأصول" ويمكن أن تنقسم قائمة الأنشطة إلى قسمين، وكل قسم يعامل كقائمة منفصلة، فالقسم الأول يتضمن التقرير عن الإيرادات والمصروفات والإضافات غير القابلة للإنفاق، أما القسم الثاني فيتضمن التقرير عن التغيرات في صافي الأصول ومن الناحية العملية نجد أن الكثير من التنظيمات غير الهادفة للربح تعد قائمة واحدة شاملة كل الأنشطة.

١/٢ أهداف قائمة الأنشطة:

١- بيان تأثيرات المعاملات التجارية والأحداث الأخرى والظروف التي تؤدي إلى تغير مقدار ونوعية صافي الأصول.

٢- بيان العلاقات بين المعاملات التجارية والأحداث الأخرى والظروف فيما بينها.

٣- بيان كيفية استخدام المنظمة لمواردها في تقديم مختلف البرامج والخدمات.

تمدنا قائمة الأنشطة والإيضاحات المتممة لها والتي يتم الإفصاح عنها، ومعلومات القوائم المالية الأخرى والمعدة طبقاً للمعيار

رقم (١١٧) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي بمعلومات تفيد القارئ في:

١- تقييم أداء المنظمة غير الهادفة للربح خلال السنة المالية التي يتم إعداد التقارير عنها.

٢- تقييم المجهودات الخدمية للمنظمة غير الهادفة لربح وقدرتها على الاستمرار في تقديم الخدمات.

٣- تقييم كفاءة أداء مديري المنظمة غير الهادفة للربح في أداء واجباتهم وتحمل مسئولياتهم الإدارية، وكافة جوانب أدائهم الأخرى.

تعرض قائمة الأنشطة التغير في صافي أصول المنظمة غير الهادفة للربح سواء كان هذا التغير في صافي الأصول موجب أو سالب وهذا التغير يجب أن يكون مساوياً للتغير في صافي الأصول المعروض بقائمة المركز المالي، وبصفة خاصة يجب أن تعرض قائمة الأنشطة زيادة أو نقص في التغير في كل نوع من صافي الأصول (صافي الأصول غير المقيدة، صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، صافي الأصول المقيدة دائماً).

تطلب المعيار رقم ٠١١٧) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي من التنظيمات غير الهادفة للربح ضرورة عرض معلومات عن إيراداتها ومصروفاتها ومكاسبها وخسائرها وإعادة التبويبات، كما تطلب أيضاً ضرورة تطبيق الإفصاح واشتراطات العرض المتعلقة بالبنود غير العادية والعمليات غير المستمرة والتغيرات المحاسبية، ويسبقهم عرض المجموع الفرعي للتغير في كل نوع من صافي الأصول بقائمة الأنشطة.

٢/٢ عناصر التغير في صافي الأصول:

١- الإيرادات Revenues:

تتمثل في التدفقات النقدية الداخلة (أو ما في حكمها) من تسليم وإنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو أية أنشطة تحدث أو تنتهي كنتيجة للعمليات الأساسية للمنشأة، وربما تكون التدفقات النقدية الداخلة في شكل متحصلات نقدية فعلية أو متحصلات نقدية متوقعة.

يلاحظ أن المنظمات غير الهادفة للربح تستلم تبرعات (مساهمات) ليست في شكل نقدية وإنما في شكل خامات ومهمات ممنوحة لها فيتم تسجيلها كإيراد تبرعات، وأيضاً الخدمات الممنوحة بواسطة المتطوعين فيتم تسجيلها كإيراد تبرعات وفي نفس الوقت تسجل كمصروف.

٢- المصروفات Expenses:

تتمثل في التدفقات النقدية الخارجة أو المترتبة على استخدام الأصول أو حدوث التزامات (توليفة منهما) من القيام بتسليم أو إنتاج السلع، تقديم الخدمات أو إنجاز الأنشطة الأخرى التي تؤلف العمليات الأساسية لمنشأة مستمرة.

٣- المكاسب Gains:

الزيادة في صافي الأصول من المعاملات (الصفقات) العرضية أو الثانوية للمنشأة ومن المعاملات الأخرى والأحداث الأخرى والظروف المؤثرة على المنشأة فيما عدا تلك المعاملات التي ينتج عنها الإيرادات.

٤- الخسائر Losses:

النقص في صافي الأصول من المعاملات العرضية أو الثانوية للمنشأة ومن المعاملات الأخرى والأحداث الأخرى والظروف المؤثرة على المنشأة فيما عدا تلك المعاملات التي ينتج عنها مصروفات.

٥- إعادة التبويبات Reclassifications:

يضع المانح (المتبرع) قيود على التبرعات التي يمنحها للمنظمة غير الهادفة للربح منها قيود زمنية يتم الوفاء بها بمرور الوقت أو قيود الصرف في أغراض محددة، ويتم الوفاء بها عندما تقوم المنظمة بالصرف في الغرض المحدد تنفيذاً لشروط المانح، هذا يتطلب إجراء عملية إعادة التبويبات، أي يحدث زيادة في صافي الأصول غير المقيدة، يقابلها نقص بنفس المقدار في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً.

٣/٢ تبويب الإيرادات، المصروفات، المكاسب، الخسائر وإعادة التبويبات:

تعرض قائمة الأنشطة الإيرادات كزيادة في صافي الأصول غير المقيدة إلا إذا كان استخدام الأصول المستلمة تم تقيدها بواسطة المانح مثال أتعاب تقديم الخدمات والدخل من الاستثمارات عموماً غير مقيدة، أم إذا قيد المانح الدخل من الوقف الدائم أن يخصص لغرض معين فإنه يؤدي إلى زيادة صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، أو قيد المانح الدخل من الوقف الدائم أن يضاف إليه فإن ذلك يؤدي إلى زيادة صافي الأصول المقيدة دائماً.

طبقاً للمعيار رقم (١١٦) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB) "المحاسبة عن التبرعات المستلمة والمقدمة" فإنه في حالة غياب الشرط الواضح للمانح أو الظروف المحيطة باستلام التبرعات الذي يجعل القيد الضمني للمانح للاستخدام واضح فيتم عرض التبرعات كإيرادات غير مقيدة أو المكاسب (الدعم غير المقيد) والذي يترتب عليه زيادة صافي الأصول غير المقيدة، ويتم التقرير عن التبرعات المقيدة بواسطة المانح كإيرادات أو المكاسب المقيدة (الدعم المقيد) والتي يترتب عليها زيادة في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، أو صافي الأصول المقيدة دائماً ويعتمد ذلك على نوع القيد.

يتم التقرير في قائمة الأنشطة عن المكاسب والخسائر المحققة عن الاستثمارات والأصول الأخرى (الخصوم) كزيادة أو نقص في صافي الأصول غير المقيدة إلا إذا كان استخدامها قيدت مؤقتاً أو دائماً بشروط واضحة من المانح، مثال لذلك صافي المكاسب عن الأصول المستثمرة يتم التقرير عنها كزيادة في صافي الأصول غير المقيدة ما لم يكون استخدامها قيد لغرض معين أو لفترة محددة في إطار القوائم المالية المعترف بها، فإذا رأى المجلس المعين للمنظمة أن القانون الملائم يتطلب من المنظمة أن تحتجز جزءاً من هذه الأرباح في أصول مستثمرة لأموال الوقف، فإن هذا المقدار سوف يتم التقرير عنه كزيادة في صافي الأصول المقيدة دائماً.

٢/٤ أشكال عرض قائمة الأنشطة:

يتم عرض قائمة الأنشطة في شكلين على النحو التالي:

١- قائمة الأنشطة ذات العمود الواحد:

يعرض هذا الشكل بيانات قائمة الأنشطة في عمود واحد، لذلك يتم عرض التغيرات في صافي الأصول لثلاثة أنواع لكل نوع منها على حدة، ثم يليه النوع الآخر، فنبدأ بعرض التغيرات في صافي الأصول غير المقيدة، ثم يليها التغيرات في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، وأخيراً التغيرات في صافي المقيدة دائماً ويعرف هذا الشكل بالشكل الطبقي ويكون هذا الشكل مناسب عند عرض الأرقام المقارنة لعدة سنوات، ويتم عرض الشكل هذا على النحو التالي:

منظمة رعاية الأطفال الفقراء

قائمة الأنشطة

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/٦/٣٠

المبالغ بآلاف الجنيهات

	التغير في صافي الأصول غير المقيدة:
	إيرادات ومكاسب:
٣٢٠٠٠	التبرعات
١٣٠٠٠	الأتعاب
٢٨٠٠	الدخل من الاستثمارات طويلة الأجل
١٢٠٠	دخل الاستثمارات الأخرى
١٣٥٠	صافي المكاسب المحققة وغير المحققة من الاستثمارات طويلة الأجل
١٥٠	أخرى
٥٠٥٠٠	مجموع الإيرادات والمكاسب غير المقيدة
	صافي الأصول المحررة من القيود:
٤٢٥٠	وفاءاً لقيود البرنامج
٣٧٥٠	وفاءاً لقيود الاستحواذ على المعدات
١٢٠٠	انتهاء القيود الزمنية
٩٢٠٠	مجموع صافي الأصول المحررة من القيود
٥٩٧٠٠	مجموع الإيرادات والمكاسب والدعم الأخرى غير المقيدة (١)
	المصروفات والخسائر:
٨٩٢٠	البرنامج (أ)
٦٤٨٠	البرنامج (ب)
٥٤٠٠	البرنامج (ج)
١٤١٥٠	الإدارية والعامة
٢٠٥٠	تجميع الأموال
٢٣٠	خسائر الحريق
٣٧٢٣٠	مجموع المصروفات والخسائر (٢)
٢٢٤٧٠	**الزيادة في صافي الأصول غير المقيدة** (٣) [(١)- (٢)]

	التغير في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً:
٢٧٠٠	التبرعات
٢٨٥٠	الدخل من الاستثمارات طويلة الأجل
٢٤٥٠	صافي المكاسب المحققة وغير المحققة من الاستثمارات طويلة الأجل
(٧٤٠)	الخسائر الإكتوارية من التزامات الدخل السنوي
(٩٢٠٠)	صافي الأصول المحررة من القيود
(١٩٤٠)	النقص في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً (٤)
	التغير في صافي الأصول المقيدة دائماً:
٣٧٥٠	التبرعات
٢٤٥٠	الدخل من الاستثمارات طويلة الأجل
٣٠٠	صافي المكاسب المحققة وغير المحققة من الاستثمارات طويلة الأجل
٦٥٠٠	الزيادة في صافي الأصول المقيدة دائماً (٥)
٢٧٠٣٠	الزيادة في صافي الأصول خلال السنة (٦) [(٣)+ (٤) + (٥)]
١٢٢٥٧٠	صافي الأصول في ٢٠٠٧/٧/١ (٧)
١٤٩٦٠٠	صافي الأصول في ٢٠٠٨/٦/٣٠ (٨) [(٦)+ (٧)]

٢- قائمة الأنشطة ذات الأعمدة المتعددة:

يتضمن شكل قائمة الأنشطة هذا ثلاثة أعمدة كل عمود منها يخصص لنوع معين من صافي الأصول (غير مقيدة، مقيدة مؤقتاً، مقيدة دائماً) بالإضافة إلى عمود المجموع، ويتميز هذا الشكل بأنه يعرض بشكل مجمع التبرعات، الدخل من الاستثمارات للمنظمة ككل، كما أنه يظهر بشكل واضح تأثيرات التغيرات في صافي الأصول بين ثلاثة أنواع ولذلك يفضل هذا الشكل من الناحية العملية. وفيما يلي عرض هذا الشكل على النحو التالي:

منظمة رعاية الأطفال الفقراء

قائمة الأنشطة

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/٦/٣٠

(المبالغ بآلاف الجنيهات)

بيـــــان	غير مقيدة	مقيدة مؤقتاً	مقيدة دائماً	المجموع
الإيرادات والدعم والمكاسب الأخرى:				
التبرعات (المساهمات)	٣٢٠٠٠	٢٧٠٠	٣٧٥٠	٣٨٤٥٠
الأتعاب	١٣٠٠٠	-	-	١٣٠٠٠
الدخل من الاستثمارات طويلة الأجل	٢٨٠٠	٢٨٥٠	٢٤٥٠	٨١٠٠
الدخل من الاستثمارات الأخرى	١٢٠٠	-	-	١٢٠٠
صافي المكاسب المحققة وغير المحققة من الاستثمارات طويلة الأجل	١٣٥٠	٢٤٥٠	٣٠٠	٤١٠٠
أخرى	١٥٠	-	-	١٥٠
صافي الأصول المحررة من القيود:				
وفاءاً لقيود البرنامج	٤٢٥٠	(٤٢٥٠)	-	-
وفاءاً لقيود الاستحواذ على المعدات	٣٧٥٠	(٣٧٥٠)	-	-
انتهاء القيود الزمنية	١٢٠٠	(١٢٠٠)	-	-
مجمـوع الإيـرادات والـدعم والمكاسـب الأخرى (١)	٥٩٧٠٠	(١٢٠٠)	٦٥٠٠	٦٥٠٠٠
المصروفات والخسائر:				
برنامج (أ)	٨٩٢٠			٨٩٢٠
برنامج (ب)	٦٤٨٠			٦٤٨٠
برنامج (ج)	٥٤٠٠			٥٤٠٠
الإدارية والعامة	١٤١٥٠			١٤١٥٠
تجميع الأموال	٢٠٥٠			٢٠٥٠
مجموع المصروفات	**٣٧٠٠٠**	-	-	**٣٧٠٠٠**

خسائر الحريق	٢٣٠	-	-	٢٣٠
الخسائر الإكتوارية عن التزامات الدخل السنوي	-	٧٤٠	-	٧٤٠
مجموع المصروفات والخسائر (٢)	**٣٧٢٣٠**	**٧٤٠**	**-**	**٣٧٩٧٠**
التغير في صافي الأصول خلال السنة (٣) [(١)- (٢)]	٢٢٤٧٠	(١٩٤٠)	٦٥٠٠	٢٧٠٣٠
صافي الأصول في ٢٠٠٧/٧/١ (٤)	٧٢٥٧٠	٢٢٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٢٢٥٧٠
صافي الأصول في ٢٠٠٨/٦/٣٠ (٥) [(٣)+ (٤)]	٩٥٠٤٠	٢٠٠٦٠	٣٤٥٠٠	١٤٩٦٠٠

٥/٢ متطلبات الإفصاح:

يجب عمل الإفصاحات التالية في قائمة الأنشطة:

١- مقدار الإيراد غير المقيد بحسب كل نوع رئيسي.

٢- مقدار الدعم غير المقيد بحسب كل مصدر رئيسي.

٣- مقدار الإيراد المقيد الجاري والدعم وفقاً للمصدر الرئيسي.

٤- مقدار الهبات والدخل الأخرى التي قيدت لأغراض غير قابلة للإنفاق.

٥- التغير في صافي الأصول وفقاً لكل نوع، ومجموع كل نوع من صافي الأصول.

٣- قائمة التدفقات النقدية Statement of cash flows:

مشروع الإطار المفاهيمي (FASB) وخاصة بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم (١) يذكر أن "التقارير المالية يجب أن توفر معلومات مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين والمستخدمين الآخرين في اتخاذ قرارات استثمار وائتمان رشيدة، وقرارات مماثلة"، ونظراً لأن الهدف النهائي لقرارات الاستثمار والائتمان هو تعظيم صافي التدفقات النقدية الداخلة والمعلومات لتقدير المبالغ

والتوقيت، والتدفقات النقدية المتوقعة المحتملة اللازمة للمنظمة، ويجب أن تساعد قائمة التدفقات النقدية المانحين والدائنين في تقدير المنظمة من حيث:

١- قدرتها على توليد تدفقات نقدية إيجابية مستقبلاً.

٢- قدرتها على الوفاء بالتزاماتها ودفع التزامات برامجها.

٣- أسباب الفرق بين الدخل والمقبوضات والمدفوعات النقدية.

٤- الجوانب النقدية وغير النقدية المتعلقة بالعمليات (معاملات) الاستثمارية والتمويلية للمنظمة.

يتم تبويب التدفقات النقدية في المنظمات غير الهادفة للربح بحسب مصادرها ومجالات استخدامها في ثلاث مجموعات بحسب أنشطة المنظمة وهي: أنشطة التشغيل وأنشطة الاستثمار وأنشطة التمويل على النحو التالي:

	التدفقات النقدية الداخلة	التدفقات النقدية الخارجة
التشغيل أنشطة	- إيرادات محصلة نظير أداء خدمات أو بيع منتجات. - المنح المحصلة. - المساهمات (التبرعات) غير المقيدة لأغراض طويلة الأجل. - النقدية المحصلة من متلقي الخدمات ومن التعهدات تحت التحصيل. - الفوائد والتوزيعات المحصلة. - متحصلات متنوعة.	- الفوائد والضرائب المسددة. - المنح المسددة. - المدفوعات النقدية للعاملين والموردين. - المدفوعات النقدية الخاصة بالبرامج. - أية مدفوعات نقدية أخرى خاصة بالأنشطة الجارية.

	التدفقات النقدية الداخلة	التدفقات النقدية الخارجة
أنشطة الاستثمار	- متحصلات من بيع الممتلكات. - متحصلات من القروض الممنوحة. - متحصلات من بيع الاستثمارات. - الأقساط المحصلة من البيع بالتقسيط.	- شراء أصول ثابتة. - شراء استثمارات. - منح القروض.
أنشطة التمويل	- الفوائد والتوزيعات المحصلة ومقيدة بإعادة الاستثمار. - الاقتراض قصير الأجل. - الاقتراض طويل الأجل. - المساهمات (التبرعات) المقيدة لأغراض الاستثمار طويل الأجل.	- تسديدات الديون قصيرة الأجل. - تسديدات الديون طويلة الأجل. - تسديدات التزامات الاستئجار التمويلي.

١/٣ إعداد التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:

يمكن عرض صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل للقسم الخاص بأنشطة التشغيل لقائمة التدفقات النقدية بطريقتين هما: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة، وقد أفصح مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) عن تفضيله للطريقة المباشرة في عرض صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل.

١/١/٣ الطريقة المباشرة:

تعرض الطريقة المباشرة التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والتي يستنتج منها صافي التدفق عن طريق تحديد المتحصلات

النقدية والمدفوعات النقدية من أنشطة التشغيل مع إجراء تسوية لأنشطة التشغيل للبنود التي لا تؤثر على الأموال، لذلك فإن هذه الطريقة تعرض البنود المؤثرة مباشرة في التدفق النقدي، لذلك تتطلب الطريقة المباشرة عرض أنواع المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية التالية:

١- النقدية المحصلة من العملاء ومتلقي الخدمة، المنح المستلمة، التبرعات المستلمة غير المقيدة لأغراض طويلة الأجل من قبل المانحين.
٢- الفوائد والتوزيعات المستلمة غير المقيدة لأغراض طويلة الأجل.
٣- المدفوعات النقدية للعاملين والموردين.
٤- المدفوعات النقدية لأغراض متعلقة بالبرامج مثل تقديم منح للأفراد أو المنظمات الأخرى.
٥- أية متحصلات نقدية أخرى من التشغيل.
٦- أية مدفوعات نقدية أخرى للتشغيل.
٧- الفوائد والضرائب المسددة.

ونظراً لأن الطريقة المباشرة تعرض المتحصلات النقدية والمدفوعات النقدية من أنشطة التشغيل لا تكون هناك حاجة إلى إجراء تسويات للمصروفات غير النقدية مثل الإهلاك.

مثال: توفرت لديك المعلومات التالية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ عن جمعية رعاية الأطفال المعوقين "المبالغ بآلاف الجنيهات":

١٤٥٠٠	متحصلات نقدية من العملاء
١١٥٠٠	تبرعات محصلة

١٣٥٠٠	تبرعات مستلمة مقيدة لغرض شراء أجهزة ومعدات
٢٦٠٠	منح مسددة لأفراد وجمعيات خيرية أخرى
٣٢٠٠	أجور ومرتبات مدفوعة
٩٠٠٠	مبالغ مسددة للموردين
٦٠٠	فوائد مسددة
٧٥٠	ضرائب مسددة
١٢٠	فواتير مياه وكهرباء وغاز وتليفون مسددة
١٨٠٠	فوائد وتوزيعات مستلمة منها ٥٠٠ مقيدة لأغراض طويلة الأجل
١٤٠٠	النقدية وما في حكمها
٢٥٠	إهلاك الأصول الثابتة

المطلوب: تحديد صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل لجمعية رعاية الأطفال المعوقين عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

- الحل -

جمعية رعاية الأطفال المعوقين قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ المبالغ بآلاف الجنيهات	
التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:	
التدفقات النقدية الداخلة:	
متحصلات نقدية من العملاء	١٤٥٠٠
تبرعات محصلة	١١٥٠٠
فوائد وتوزيعات مستلمة	١٣٠٠
مجموع التدفقات النقدية الداخلة (١)	٢٧٣٠٠

	التدفقات النقدية الخارجة:
٢٦٠٠	منح مسددة لأفراد وجمعيات خيرية أخرى
٣٢٠٠	أجور ومرتبات مدفوعة
٩٠٠٠	مبالغ مسددة للموردين
٦٠٠	فوائد مسددة
٧٥٠	ضرائب مسددة
١٢٠	فواتير مياه وكهرباء وغاز وتليفون مسددة
١٦٢٧٠	مجموع التدفقات النقدية الخارجة (٢)
١١٠٣٠	صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل (٣) [(١)-(٢)]

نلاحظ:

أنه عند استخدام الطريقة المباشرة لابد من تقديم جدول منفصل بتوفيق صافي التغير في صافي الأصول إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، كما ورد بالمعيار رقم (٩٥) الصادر عن مجلس معايير الحاسبة المالية الأمريكي أنه كحد أدنى يجب توفيق التغيرات في المدينين والدائنين ذات العلاقة بالأنشطة التشغيلية والتغيرات في المخزون، وذلك في جدول منفصل.

٢/١/٣ الطريقة غير المباشرة:

تعد الطريقة غير المباشرة البديل للطريقة المباشرة في عرض التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل، وهي الطريقة التي يشتق صافي التدفق من أنشطة التشغيل عن طريق إجراء تسويات لبنود الإيراد والمصروف الخاصة بأنشطة التشغيل والتي لا ينشأ عنها معاملات نقدية، وتعتبر الطريقة غير المباشرة من أكثر الطرق استخداماً في تحديد التدفقات من الأنشطة التشغيلية، ويعتبر الفرق

بين صافي التغير في صافي الأصول والتدفقات النقدية هو محور التركيز.

تبدأ الطريقة غير المباشرة بالتغير في صافي الأصول، ويتم إجراء تعديل لكل من:

١- البنود غير النقدية أو البنود المتعلقة بأنشطة الاستثمار والتمويل مثل: الإهلاك، صافي المكاسب أو الخسائر المحققة وغير المحققة عن الاستثمارات.

٢- التغيرات خلال الفترة في الأصول والخصوم التشغيلية متمثلة في التغيرات المدينين والدائنين والمصروفات المقدمة والالتزامات المستحقة والمخزون، ويلاحظ أن الزيادة في الأصول التشغيلية تخصم، والنقص فيها يضاف، بينما الزيادة في الخصوم التشغيلية تضاف، والنقص فيها يخصم، ونوضح ذلك من خلال المثال التالي:

مثال: توفرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية الوفاء والأمل عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ "المبالغ بآلاف الجنيهات":

١٦٠٠٠	التغير في صافي الأصول خلال السنة
٣٤٠٠٠	الإهلاك
١١٤٠٠	الزيادة في حسابات المدينين
٢٢٦٠٠	النقص في المخزون
٢٧٠٠	النقص في المصروفات المقدمة
٢٥٨٠٠	الزيادة في حسابات الدائنين
٢١٩٠٠	نقص في الالتزامات المستحقة
٢٥١٠٠	تبرعات مقيدة لأغراض الاستثمار طويل الأجل

المطلوب:

تحديد صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل باستخدام الطريقة غير المباشرة.

الحـــــل

جمعية الوفاء والأمل قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ المبالغ بآلاف الجنيهات	
التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:	
التغير في صافي الأصول خلال السنة	١٣٦٠٠٠
تسويات لتوفيق صافي التغيرات في صافي الأصول إلى صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:	
الإهلاك	٣٤٠٠٠
(الزيادة) النقص في الأصول التشغيلية:	
حسابات المدينين	(١١٤٠٠)
المخزون	٢٢٦٠٠
المصروفات المقدمة	٢٧٠٠
الزيادة (النقص) في الخصوم التشغيلية:	
حسابات الدائنين	٢٥٨٠٠
الالتزامات المستحقة	(٢١٩٠٠)
تخصم البنود المتعلقة بالاستثمار طويل الأجل:	
تبرعات مقيدة لأغراض الاستثمار طويل الأجل	(٢٥١٠٠)
صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل	١٦٢٧٠٠

٢/٣ التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:

Cash Flows from Investing Activities

تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية ما يلي:

١- إقراض النقود وتحصيل القروض.

٢- شراء وبيع أو التصرف في أوراق مالية (ليست في حكم النقدية).

٣- شراء وبيع أو التصرف في أصول منتجة يتوقع أن تولد إيراد خلال فترة طويلة من الزمن.

٣/٣ التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:

Cash Flows from Financing Activities

تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية ما يلي:

١- الحصول على موارد من الملاك وإعطاؤهم عائد عنها، وعائد عن استثماراتهم.

٢- الحصول على موارد مقيدة ويشترط المانح استخدامها في أغراض طويلة الأجل.

٣- اقتراض الأموال وسداد الأموال المقترضة، وغير ذلك من تسوية الالتزامات.

٤- الحصول على موارد أخرى من الدائنين في شكل ائتمان طويل الأجل وتسديدها.

٤/٣ تعريف النقدية وما في حكمها:

Definition of Cash and Cash Equivalents

يتضمن معنى النقدية لأغراض إعداد قائمة التدفقات النقدية أن تكون:

١- العملات.

٢- الودائع تحت الطلب مع البنوك والمؤسسات المالية الأخرى.

٣- ما في حكم النقدية (معادل النقدية).

ويقصد به كما ورد بالمعيار رقم (١٥) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي أنها استثمارات قصيرة الأجل، وعالية السيولة والتي يتوافر فيها المعايير التالية:

- يمكن تحويلها إلى مبالغ نقدية معروفة.
- تواريخ استحقاق قريبة.
- وأنها لا تتضمن أية مخاطر في تغيرات القيمة بسبب التغيرات في معدلات الفائدة.

ونعرض مثال يتضمن إعداد قائمة التدفقات النقدية لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح.

الجمعية الخيرية لرعاية المكفوفين		
قائمة التدفقات النقدية		
عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١		
المبالغ بآلاف الجنيهات		
		التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:
	٨٠٠٠٠	النقدية المستلمة من متلقي الخدمات
	٧٢٠٠٠٠	النقدية المستلمة من المانحين
	٣٤٠٠٠٠	النقدية المحصلة من المساهمات تحت التحصيل
	١٢٠٠٠٠	الفوائد والتوزيعات المستلمة
	(٦٠٠٠٠)	الفوائد والضرائب المسددة
	(٧٤٠٠٠٠)	المبالغ المسددة للعاملين والموردين
	(٣٨٠٠٠٠)	المنح المسددة
٨٠٠٠		**صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل**

		التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:
	(٤٠٠٠٠)	شراء الآلات والمعدات
	٢٠٠٠٠	متحصلات من بيع ممتلكات والآلات والمعدات
	(٣٥٠٠٠)	شراء استثمارات مالية
	٣٠٠٠٠	بيع استثمارات مالية
(٢٥٠٠٠)		صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية
		التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:
		متحصلات من تبرعات مقيدة لأجل:
	١٢٠٠٠	استثمار في الوقف
	٤٨٠٠٠	استثمار في الآلات والمعدات
	٤٥٠٠٠	استثمار خاضع لاتفاقيات سنوية
		أنشطة استثمارية أخرى:
	١٦٠٠٠	الفوائد والتوزيعات المقيدة لغرض إعادة الاستثمار
	(١٣٠٠٠)	تسديدات أوراق الدفع
	(٤٢٠٠٠)	تسديدات الديون طويلة الأجل
٦٦٠٠٠		
١٢١٠٠٠		صافي الزيادة في النقدية وما في حكمها خلال السنة
٣٢٠٠٠		رصيد النقدية وما في حكمها في أول السنة
١٥٣٠٠٠		رصيد النقدية وما في حكمها في آخر السنة
		توفيق التغير في صافي الأصول إلى صافي تدفقات نقدية من أنشطة التشغيل:
٨٧٠٠٠		التغير في صافي الأصول
		تسويات لتوفيق التغير في صافي الأصول إلى صافي تدفقات نقدية من أنشطة التشغيل
	٣٥٠٠٠	الإهلاك

	١٥٠٠٠	الخسائر الاكتوارية عن الالتزامات السنوية
	(١٠٠٠٠)	الزيادة في حسابات المدينين والفوائد تحت التحصيل
	٢٢٠٠٠	النقص في التبرعات تحت التحصيل
	١٣٠٠٠	الزيادة في حسابات الدائنين
	(١٧٠٠٠)	النقص في المنح مستحقة السداد
	(٤٥٠٠٠)	تبرعات مقيدة لغرض الاستثمار طويل الأجل
	(١٦٠٠٠)	فوائد وتوزيعات مقيدة لغرض الاستثمار طويل الأجل
	(٤٠٠٠)	المكاسب المحققة وغير المحققة عن الاستثمار طويل الأجل
(٧٠٠٠)		
٨٠٠٠٠		**صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل**

المبحث الثالث

المحاسبة عن الأموال فى التنظيمات التى لا تستهدف الربح

Fund accounting for nonprofit organizations

يعتبر المال Fund هو الوحدة المحاسبية في معظم التنظيمات التي لا تستهدف الربح ويعرف المال "بأنه وحدة مالية محاسبة تحتوي على مجموعة من الحسابات المتوازنة ذاتياً لتسجيل النقدية والموارد المالية الأخرى، بالإضافة إلى الالتزامات والرصيد المتبقي للمال" ويعتبر الفصل بين الأموال من القضايا الجوهرية للتمييز بين الأصول التي تستخدم بناءً على قرارات مجلس إدارة التنظيم، والأصول التي تستخدم بناءً على الشروط التي يفرضها مقدمي المنح والهبات. وعادة ما تشتمل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على أنواع الأموال التالية:

أولاً: المال غير المقيد Unrestricted fund ويطلق عليه أحياناً المال الجاري غير المقيد.

ثانياً: المال المقيد Restricted fund ويطلق عليه أحياناً المال الجاري المقيد.

ثالثاً: مال الأوقاف Endowment fund.

رابعاً: مال الوكالة Agency fund.

خامساً: أموال الدخل السنوي المحدد والدخل السنوي المحقق Annuity and life income funds.

سادساً: مال الإقراض Loan fund.

سابعاً: مال العقارات والمعدات Plant fund.

وقبل أن نعرض بالتفصيل لأنواع الأموال نستعرض الفرق بين الإيراد والدعم والإضافات الرأسمالية.

الإيرادات Revenue:

تحصل التنظيمات التي لا تستهدف الربح على الإيرادات من بيع السلع وأداء الخدمات، ومن مصادر أخرى مثلا لرسوم التي تحصل من أعضاء التنظيم وإيرادات الاستثمارات مثل توزيعات الأسهم أو فوائد السندات. ومثل هذه الإيرادات لا تكفي لتغطية المصروفات، ولذلك تسعى هذه التنظيمات دائماً لطلب الدعم والإضافات الرأسمالية من أفراد المجتمع. ويتكون الدعم Support من مساهمات الأفراد والتنظيمات الاجتماعية الأخرى والوحدات الحكومية، ويستخدم بصفة أساسية في تمويل العمليات الجارية. أما الإضافات الرأسمالية Capital additions فقد تم تعريفها بمعرفة المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين كما يلي:

وتشتمل الإضافات الرأسمالية على الهبات والمنح والوصايا غير القابلة للإنفاق والتي يقيد المانح استخدامها في أوقاف معينة أو في عقارات ومعدات أو أموال للإقراض. وقد تكون القيود المفروضة على هذه الأموال قيود دائمة أو تمتد لفترة معينة.

أولاً: المال غير المقيد Unrestricted fund:

يمكننا القول أن المال غير المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتشابه بدرجة كبيرة مع المال العام المستخدم في الوحدات الحكومية. ويشتمل المال غير المقيد على الأصول المتاحة للتنظيم الذي لا يستهدف الربح لاستخدامها بناءً على تصريح من مجلس الإدارة دون تقييد استخدامها في أغراض معينة.

تخصيص جزء من رصيد المال غير المقيد لإنجاز غرض معين: قد يتخذ مجلس الإدارة قراراً بتخصيص جزء من أصول المال غير المقيد

لإنجاز غرض معين. وفي مثل هذه الحالة يجب المحاسبة عن هذا الجزء من الأصول بصفة مستقلة عن رصيد المال غير المقيد. ولا يعني هذا التمييز إضفاء خاصية المال المقيد على هذه الأصول المخصصة. فعلى سبيل المثال، إذا اتخذ مجلس إدارة إحدى الجمعيات الخيرية قراراً بتخصيص مبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه من أصول المال غير المقيد للحصول على بعض الأجهزة والمعدات المكتبية، فعندئذ يجري القيد التالي في دفتر اليومية العامة الخاص بالمال غير المقيد:

١٥٠٠٠٠	رصيد المال غير المخصص
١٥٠٠٠٠	رصيد المال المخصص- للمعدات المكتبية

وطبقاً لهذا القيد يتشابه رصيد المال المخصص للمعدات المكتبية مع حساب الأرباح المحتجزة المخصص لغرض معين والذي يظهر في شركات المساهمة، ومن ثم يجب أن يظهر هذا المبلغ في الميزانية العمومية كجزء من رصيد المال غير المقيد.

الإيراد والدعم المتعلق بالمال غير المقيد:

يستمد المال غير المقيد في التنظيمات التي لا تستهدف الربح الإيرادات والدعم من عدة مصادر. فعلى سبيل المثال، تحصل المستشفيات التي تنتمي إلى هذا القطاع على مواردها غير المقيدة من عدة مصادر هي: الأتعاب التي تحصلها من المرضى، إيرادات البرامج التعليمية، الهبات والمنح غير المقيدة، الدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف، والموارد الأخرى مثل المواد والمهمات التي تحصل عليها مجاناً والخدمات التطوعية. وكذلك الحال تحصل الجامعات التي تنتمي لهذا القطاع على مواردها غير المقيدة من الرسوم التي يدفعها الطلاب، والمنح والمخصصات الحكومية، والهبات والوصايا التي يقدمها أفراد

المجتمع، والدخل غير المقيد المتولد من أموال الأوقاف، والإيرادات الأخرى المتولدة من الأنشطة الفرعية (أو المعاونة) مثل إسكان الطلاب وتغذيتهم. أما التنظيمات التطوعية الأخرى فتحصل على مواردها الأساسية من التبرعات والمنح النقدية والتعهدات Pledges التي يقدمها بعض أفراد المجتمع ويتعهدون فيها بدفع مبالغ معينة في المستقبل. بالإضافة على ذلك، تحصل هذه التنظيمات على موارد أخرى في شكل رسوم العضوية التي يدفعها الأعضاء وإيرادات استثماراتها مثل توزيعات الأسهم وفوائد السندات والمكاسب التي تتحقق من بيع هذه الاستثمارات.

نعرض أهم مصادر الإيرادات في التنظيمات غير الهادفة للربح:

الكليات والجامعات	المستشفيات	المنظمات التطوعية للرفاهية والرعاية الصحية
* الأتعاب والرسوم الدراسية. * الاعتمادات والمنح من الجهات الحكومية. * الهبات والمنح من الجهات غير الحكومية مثل القطاع الخاص. * المبيعات أو تقديم خدمات الأنشطة التعليمية (بيع مطبوعات- تأجير أفلام تعليمية). * المبيعات أو تقديم خدمات للمنشآت المعاونة (إسكان الطلاب، تقديم وجبات غذائية للطلاب).	**** إيرادات التشغيل:** * صافي إيراد خدمات المرضى. * إيرادات تشغيل أخرى (مثل الرسوم الدراسية لمدارس التمريض، المنح لأغراض خاصة، إيرادات من منشآت المعاونة). **** الإيرادات غير التشغيلية:** * الهبات والمنح غير المقيدة. * الدخل غير المقيد من أموال الأوقاف. * الخدمات المقدمة بدون مقابل. * الدخل من الأموال المخصصة بمعرفة مجلس الإدارة.	**** الدعم العام:** * المساهمات من الجمهور. * المناسبات الخاصة. * المواريث والوصايا. * الحملات الإعلانية الحكومية أو غير الحكومية لجمع التبرعات. **** الإيرادات:** * رسوم العضوية. * الدخل من الاستثمارات. * المكاسب المخصصة من أنشطة الاستثمارات.

الإيراد مقابل الخدمات Revenue for services:

تفرض أتعاب العلاج على المرضى في المستشفيات، وتفرض رسوم التعليم على الطلاب في الجامعات وفقاً لمعدلات محددة. ومع ذلك قد تعدل هذه المعدلات، أو يعفي بعض المرضى أو الطلاب من دفع جزء أو كل المبالغ المستحقة عليهم. فعلى سبيل المثال قد تشتمل إيرادات الرعاية الصحية في أحد المستشفيات الخيرية من واقع سجلات خدمة المرضى عن شهر يونيو ٢٠١١م ما يلي:

٧٠٠٠٠٠ جنيه إجمالي إيرادات الخدمات الصحية (قبل خصم المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية)

٤٨٠٠٠ جنيه المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء

٩٦٠٠٠ جنيه التعديلات التعاقدية

٢٢٠٠٠ جنيه الديون المشكوك في تحصيلها

ونوضح فيما يلي القيود التي تظهر في دفتر اليومية العامة المتعلقة بعناصر الإيرادات السابقة الخاصة بالمال غير المقيد في إحدى المستشفيات.

١- تسجيل إجمالي إيرادات الرعاية الصحية عن شهر يونيو ٢٠١١م.

٦٥٢٠٠٠ حـ/ العملاء- هيئات التأمين

٦٥٢٠٠٠ حـ/ إيرادات الخدمات الصحية

(٧٠٠٠٠٠ جنيه إيرادات الخدمات الصحية- ٤٨٠٠٠ جنيه المسموحات الخيرية).

قيمة المسموحات الخيرية التي تقدم للمرضى الفقراء لا تسجل ضمن حسابات العملاء، وكذلك لا تعتبر إيراد، نظراً لأنه عند تقديم هذه الخدمات لا يتوقع أن تنعكس في شكل تدفقات نقدية.

٢- إثبات التعديلات التعاقدية التي تمت الموافقة عليها لهيئة التأمين الصحي:

٩٦٠٠٠		حـ/ التعديلات التعاقدية
	٩٦٠٠٠	حـ/ العملاء

٣- إثبات تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عن شهر يونيو ٢٠١١م.

٢٢٠٠٠		حـ/ الديون المشكوك في تحصيلها
	٢٢٠٠٠	حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

ويلاحظ من قيود اليومية السابقة، أن القيد الثالث المتعلق بالتعديلات التعاقدية يعتبر من القيود المميزة في هذا النوع من المستشفيات. ففي بعض المجتمعات يتولى طرف ثالث، مثل هيئة التأمين الصحي، سداد فواتير العلاج للمستشفيات نيابة عن المرضى. وعادة ما ينص الاتفاق الذي يبرم بين المستشفى والطرف الثالث على دفع أتعاب أقلمن المعدلات المقررة.

وعند تحديد صافي الإيرادات المتولدة من خدمة المرضى عن الشهر المعين يجب خصم كل من التعديلات التعاقدية ومصروف الديون المشكوك في تحصيلها من إجمالي إيرادات الخدمة الصحية. هذا ويجب طرح حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها من حساب العملاء في الميزانية العمومية، نوضح أثر ذلك على صافي إيرادات الخدمات الصحية، كما تظهر في قائمة الأنشطة، وكذلك أثر ذلك على قائمة المركز المالي كما يلي:

أ- قائمة الأنشطة:

إيرادات الخدمات الصحية	٦٥٢٠٠٠ جنيه
يخصم:	
التعديلات التعاقدية ومصروف الديون المشكوك فـي تحصيلها (٩٦٠٠٠+ ٢٢٠٠٠)	١١٨٠٠٠ جنيه
صافي إيرادات الخدمات الصحية	**٥٣٤٠٠٠ جنيه**

ب- قائمة المركز المالي:

مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	٢٢٠٠٠ جنيه
صافي حـ/ العملاء	**٥٣٤٠٠٠ جنيه**

الـديون المعدومـة فيـتم تسـجيلها بالطريقـة المتعـارف عليهـا، فعلى سـبيل المثـال عنـدما يـتم إعـدام الـديون المسـتحقة علـى بعـض المرضى الفقراء وقدرها ١٣٠٠٠ جنيه يجري القيد التالي:

٢- إعدام الديون المستحقة على بعض المرضى الفقراء.

١٣٠٠٠	حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
١٣٠٠٠	حـ/ العملاء

المهمـات والخـدمات الممنوحـة Donated Material and Services بالإضافة إلى المساهمات النقدية قد تحصل التنظيمـات التـي لا تستهدف الـربح علـى مسـاهمات فـي شـكل مهمـات أو خـدمات. فعلـى سبيل المثال، قد تحصل إحـدى المستشـفيات علـى الأدويـة مجانـاً. وفـي مثل هـذه الحالـة يجعـل حسـاب المخـزون فـي المـال غيـر المقيـد مـديناً بالقيمة العادلة الجارية مقابل جعل حساب الـدعم دائنـاً. فـإذا فرضـنا أن إحـدى المستشـفيات حصـلت علـى أدويـة مجانـاً كانـت قيمتهـا العادلـة الجارية مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه فعندئذ تسجل بالقيد التالي:

٣٠٠٠٠ حـ/ المخزون

٣٠٠٠٠ حـ/ إيراد المساهمات

أما الخدمات الممنوحة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، فهي تسجل في المال غير المقيد كمصروف رواتب مقابل جعل حساب إيراد المساهمات دائناً. ويشترط لتسجيل مثل هذه الخدمات أن تكون هناك علاقة وظيفية بين التنظيم وبين من يقدم خدمة العمل مجاناً. ويتم تقويم هذه الخدمات التطوعية وفقاً لمعدلات الرواتب السائدة للوظائف المشابهة على أن يطرح منها أي تكاليف أو أعباء قد يتحملها التنظيم نحو الذين يقدمون خدماتهم مجاناً. هذا وقد وضع المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA عدة معايير لتسجيل الخدمات الممنوحة في السجلات المحاسبية للتنظيم الذي لا يستهدف الربح، وهذه المعايير هي:

١- أن تكون الخدمات المؤداة ذات مغزى وتشكل جزءاً مكملاً لمجهودات التنظيم. ويفترض أن تسهم هذه الخدمات في تحقيق أهداف وبرامج التنظيم، ولذلك إذا لم يحصل التنظيم على هذه الخدمات عن طريق الجهود التطوعية فقد كان سيحصل عليها بمقابل عن طريق توظيف بعض الأفراد.

٢- أن يكون للتنظيم الحق في متابعة ورقابة مقدمي الخدمات التطوعية وأن يكون لديه القدرة على التأثير في أنشطتهم بالطريقة نفسها التي تتبع مع الموظفين الذين يعملون في التنظيم بمقابل. ويتضمن ذلك الرقابة على الوقت والإنجاز ومكان العمل وطبيعته.

٣- أن يكون لدى التنظيم أساس واضح يمكن من قياس مقدار الخدمات المؤداة.

٤- أن لا يستهدف التنظيم خدمات أعضائه بصفة أساسية، ويعني ذلك أن الخدمات التطوعية لا تسجل في التنظيمات الدينية والتنظيمات المهنية، والاتحادات العمالية وغيرها من التنظيمات الاجتماعية المماثلة.

ولتوضيح كيفية المحاسبة عن الخدمات الممنوحة وفقاً للمعايير السابقة نفترض أن إحدى المستشفيات الخيرية حصلت على خدمات تمريض تطوعية من قبل بعض الأفراد خلال شهر يونيو ٢٠١١م، وقد قومت هذه الخدمات بمبلغ ٢٥٨٤٠٠ جنيه ونفترض أن إدارة المستشفى قدمت وجبات غذائية مجانية إلى مقدمي هذه الخدمات التطوعية، وقد بلغت تكلفة هذه الوجبات خلال شهر يونيو ٢٠١١م مبلغ ٢٤٦٠٠ جنيه، ووفقاً لهذه المعلومات تسجل هذه الخدمات في المستشفى الخيري بالقيد التالي:

ح/ مصروف الرواتب	٢٣٣٨٠٠
ح/ إيراد المساهمات	٢٣٣٨٠٠

إثبات الخدمات الممنوحة مجاناً والمقومة بمبلغ ٢٥٨٤٠٠ جنيه وفقاً لقيمتها العادلة الجارية، مع طرح مبلغ ٢٤٦٠٠ جنيه قيمة الوجبات الغذائية المقدمة مجاناً إلى العاملين المتطوعين.

التعهدات Pledges:

هي صكوك يقدمها بعض الأفراد إلى التنظيمات التي لا تستهدف الربح يتعهدون فيها بالمساهمة بمبلغ معين في تاريخ محدد أو على أقساط. ولأن هذه التعهدات تكتب وتوقع بمعرفة مقدمي المنح فهي تشبه أوراق القبض المستخدمة في تنظيمات قطاع الأعمال. ومع ذلك فإن مثل هذه الصكوك لا تعتبر ملزمة لمن يتعهد بها. ووفقاً

لأساس الاستحقاق المحاسبي تسجل التعهدات غير المقيدة في كل من حساب التعهدات تحت التحصيل وإيراد المساهمات في الفترة المحاسبية التي يحددها المتعهد، مع تكوين مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها.

ولتوضيح المحاسبة عن التعهدات، نفترض أن إحدى الجمعيات الخيرية حصلت على تعهدات، نتيجة لحملة التبرعات التي قامت بها، جملتها ١٢٠٠٠٠٠ جنيه وتقدر الجمعية، استناداً إلى خبرتها السابقة، بأن ١٥٪ من هذه التعهدات تعتبر ديون مشكوك في تحصيلها. وبناءً على ذلك نوضح في القيدين التاليين كيفية معالجة هذه التعهدات:

١٢٠٠٠٠٠		حـ/ التعهدات تحت التحصيل
	١٢٠٠٠٠٠	حـ/ إيراد المساهمات

إثبات حصول الجمعية على تعهدات من بعض الأفراد

١٨٠٠٠٠		حـ/ مصروف التعهدات المشكوك في تحصيلها
	١٨٠٠٠٠	حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها

إثبات مخصص التعهدات المشكوك فيها (١٢٠٠٠٠٠ × ١٥٪)

هذا ويظهر حساب إيراد المساهمات في قائمة النشاط بصافي القيمة- أي بعد استبعاد التعهدات المشكوك في تحصيلها أما حساب التعهدات تحت التحصيل فيظهر في الميزانية العمومية مطروحاً منه مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها.

وإذا تقرر إعدام بعض التعهدات تسجل في الطرف المدين من حساب مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها وفي الطرف الدائن من حساب التعهدات تحت التحصيل.

الإيرادات والمكاسب من الاستثمار في محفظة الأوراق المالية:

Revenue and Gains from Pooled Investments□

يتوفر لدى الكثير من التنظيمات التي لا تستهدف الربح فائض من النقدية تستثمره في أوراق مالية. ولتحقيق أكبر قدر من الكفاءة والمرونة في برامج الاستثمار، يتم تجميع موارد الاستثمار المتاحة في أموال التنظيم في محفظة مالية واحدة وإخضاعها لإدارة واحدة. وإذا تم تجميع استثمارات عدة أموال في محفظة مالية واحدة، يجب وضع معايير موضوعية لتوزيع إيرادات هذه الاستثمارات، وكذلك المكاسب والخسائر المحققة أو غير المحققة على الأموال المساهمة في هذه المحفظة.

ولتوضيح كيفية المحاسبة عن الاستثمارات المالية المشتركة، نفترض أنه في ٢ يناير ٢٠٠٧م تم تجميع الاستثمارات المتاحة في الأموال الأربعة الموجودة في إحدى الجمعيات الخيرية. وقد كانت بيانات هذه الاستثمارات كما يلي:

الاستثمارات المشتركة بواسطة

تنظيم لا يستهدف الربح في ٢ يناير ٢٠١١م

البيان	التكلفة	القيمة العادلة الجارية	النسبة المئوية للمساهمة
المال غير المقيد	١٢٠٠٠٠ جنيه	١٠٨٠٠٠ جنيه	١٥٪
المال المقيد	٩٠٠٠٠ جنيه	١٢٩٦٠٠ جنيه	١٨٪
مال الأصول الرأسمالية	٦٠٠٠٠ جنيه	١٢٢٤٠٠ جنيه	١٧٪
مال وقف أبو المكارم	٣٣٠٠٠٠ جنيه	٣٦٠٠٠٠ جنيه	٥٠٪
الجملة	٦٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	١٠٠٪

ويلاحظ من الجدول السابق أن نسبة المساهمة لم تحدد على أساس التكلفة، ولكن تم تحديدها على ضوء القيمة العادلة الجارية. وتعتبر القيم العادلة الجارية للاستثمارات المشتركة في ٢ يناير بمثابة مؤشر أو مقياس عام في ذلك التاريخ، وهي بذلك تعتبر أكثر ملائمة من التكلفة التاريخية التي تمثل قيم عادلة جارية في تواريخ مختلفة عند الحصول على هذه الاستثمارات من سوق الأوراق المالية.

هذا ويتم توزيع المكاسب المحققة وغير المحققة (أو الخسائر) وإيرادات الفوائد والتوزيعات المتولدة من الاستثمارات المشتركة على الأموال الأربعة وفقاً لمساهمة كل مال. فإذا افترضنا على سبيل المثال، أنه خلال سنة ٢٠١١ بلغت المكاسب المحققة وغير المحققة. عن هذه الاستثمارات ١٠٨٠٠٠ جنيه وأن الإيرادات المحققة من التوزيعات والفوائد بلغت ٥٤٠٠٠ جنيه تم توزيعها بين الاستثمارات المشتركة (محفظة الأوراق المالية) للأموال الأربعة وفقاً للجدول التالي:

توزيع إيرادات سنة ٢٠١١م من الاستثمارات المشتركة على الأموال المساهمة

البيان	النسبة المئوية للمساهمة	المكاسب المحققة وغير المحققة	الإيرادات من الفوائد والتوزيعات
المال غير المقيد	١٥٪	١٦٢٠٠ جنيه	٨١٠٠ جنيه
المال المقيد	١٨٪	١٩٤٤٠ جنيه	٩٧٢٠ جنيه
مال الأصول الرأسمالية	١٧٪	١٨٣٦٠ جنيه	٩١٨٠ جنيه
مال وقف أبو المكارم	٥٠٪	٥٤٠٠٠ جنيه	٢٧٠٠٠ جنيه
الجملة	١٠٠٪	١٠٨٠٠٠	٥٤٠٠٠

وطبقاً للبيانات التي وردت في الجدول السابق، يسجل في كل مال، من الأموال التي ساهمت في محفظة الأوراق الماليةن حصته في

المكاسب المحققة وغير المحققة وجملتها ١٠٨٠٠٠ جنيه حيث يجعل حساب الاستثمار مديناً وحساب المكاسب من بيع الاستثمارات دائناً. ويسجل في كل مال أيضاً حصته من الإيرادات وجملتها ٥٤٠٠٠ جنيه حيث يجعل حساب النقدية مديناً وحساب إيرادات التوزيعات والفوائد، أو حساب رصيد المال دائناً.

مصروفات وخسائر المال غير المقيد:

Expenses and Losses of Unrestricted Fund

تعترف التنظيمات غير الهادفة بكافة المصروفات ضمن مالها غير المقيد أو الخسائر فيمكن الاعتراف بها ضمن المال غير المقيد أو المال المقيد طبقاً لمصدر المال الذي نشأت عنه ويتم تبويب المصروفات في التنظيمات غير الهادفة للربح إلى مجموعتين:

مصروفات البرامج الأساسية Program Services:

وهي المصروفات الناشئة عن أداء المنظمة غير الهادفة لوظيفتها الأساسية أو الغرض الذي أنشأت من أجله متمثلة في تكلفة ما تقدمه من منتجات أو خدمات إلى المنتفعين أو العملاء أو الأعضاء.

مصروفات الخدمات المعاونة Supporting Services:

وهي تتمثل في تكلفة أداء كل الخدمات (الأنشطة) المتعلقة بالمنظمة بخلاف خدمات البرامج الأساسية مثل مصروفات الإدارة والمصروفات العامة ومصروفات تجميع الأموال والتبرعات، والمصروفات المتعلقة بتنمية عضوية المنظمة وفيما يتعلق بمصروف الإهلاك Depreciation Expence للمنظمات غير الهادفة للربح فإن المعيار المحاسبي الأمريكي رقم (٩٣) فيتطلب الاعتراف بالإهلاك على كافة الأصول الملموسة طويلة الأجل فيما عدا الأعمال الفنية للأفراد أو الكنوز التاريخية فإنها لها حياة اقتصادية طويلة غير عادية لذلك لا يتم حساب إهلاك لها.

التبويب الوظيفي للنفقات والمصروفات للتنظيمات غير الهادفة للربح:

الجامعات والكليات	المستشفيات	المنظمات التطوعية للرفاهية والرعاية الصحية والمنظمات الأخرى غير الهادفة للربح
**** التدريس:** * التدريس الجامعي * تعليم المجتمع **** الأبحاث:** * المعاهد والمراكز * مشروعات الأبحاث **** الخدمة العامة:** * خدمة المجتمع * المؤتمرات والندوات * توسيع نطاق الخدمة ** الدعم الأكاديمي: * خدمات الحاسب الآلي * المكتبات **** خدمات الطلاب:** * الالتحاق والقبول * الاستشارات * المساعدات المالية * الصحة والرعاية الطبية * الجماعات الطلابية (الأسر) * المسجل * التدريس العلاجي **** الدعم الأساسي:** * تشغيل وصيانة المباني والأجهزة * المنح الدراسية والزمالة * الوحدات المعاونة	* العناية المهنية بالمرضى * خدمات التغذية * الخدمات العامة * الخدمات الإدارية * الرعاية الصحية بالموظفين وتوفير الرفاهية * التكاليف المتعلقة بسوء الأداء المهني * الإهلاك * الفوائد * مخصص الديون الرديئة	**** خدمات البرامج الأساسية:** * الأبحاث * تعليم الجمهور * التعليم المهني والتدريب * أخرى **** خدمات المعاونة:** * الإدارة وتجميع الأموال العامة

الأصول والالتزامات في المال غير المقيد:

Assets and Liabilities of Unrestricted Fund

تتشابه معظم الأصول والالتزامات في الأموال غير المقيدة بالتنظيمات التي لا تستهدف الربح مع الأصول والالتزامات الجارية الموجودة في تنظيمات قطاع الأعمال. وعموماً تتكون أصول الأموال غير المقيدة من النقدية، والاستثمارات، والمدينون، والمبالغ المستحقة من الأموال الأخرى والمخزون، والمبالغ قصيرة الأجل المدفوعة مقدماً.

وقد جرت العادة في الجامعات والكليات، وكذلك الجمعيات الخيرية على المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في مال مستقل، وذلك طبقاً لتوصيات إرشادات المراجعة. أما مرشد المراجعة في المستشفيات فيأخذ اتجاهاً مختلفاً، حيث ينص على (المحاسبة على الأصول الرأسمالية وما يرتبط بها من التزامات في نطاق الأموال غير المقيدة، لأن المحاسبة عن هذه الأصول في مال مستقل يعني ضمناً وجود قيود على استخدام هذه الأصول).

أما الالتزامات في الأموال غير المقيدة فهي تشبه الالتزامات قصيرة الأجل الموجودة في تنظيمات قطاع الأعمال، وهي عادة تتكون من حسابات الدائنين والأذون تحت الدفع، والإيرادات المؤجلة، والمبالغ المستحقة لأموال أخرى.

ثانياً: المال المقيد Restricted Fund:

ينشأ في التنظيمات التي لا تستهدف الربح أموال مقيدة للمحاسبة عن الأصول المتاحة التي تخصص للاستخدام في أغراض جارية محددة طبقاً للشروط التي يفرضها مقدمو هذه الأموال. ويعني ذلك أن المال المقيد في التنظيم الذي لا يستهدف الربح يشبه مال

الإيـراد المخصـص المسـتخدم فـي الوحـدة الحكوميـة لأن الأصـول فـي كلاهما تخصص للإنفاق في أغراض محددة.

والجـدير بالـذكر أن مـوارد الأمـوال المقيـدة لا تسـتمدها مـن عمليات التنظيم الذي لا يستهدف الربح، وإنما تحصل هذه الأموال علـى مواردها من عدة مصادر هي:

أ- المنح والهبات المقيدة التي يقدمها الأفراد والوحدات الحكومية.

ب- الإيرادات المتولدة من الاستثمارات المقيدة.

ج- المكاسب المحققة وغير المحققة من بيع استثمارات الأموال المقيدة.

د- الدخل المقيد المتولد من أموال الأوقاف وعادة ما تحول هـذه المـوارد إلى المال المقيد في الوقت الذي تحـدث فيـه النفقـة وعندئـذ يجعـل حساب دعم العمليات دائنـاً إذا كانـت النفقـة تتعلـق بعمليـات تحقـق غـرض معـين، أو يجعـل حسـاب إيـراد المسـاهمات دائنـاً إذا كانـت النفقة تتعلق بحيازة أصول رأسمالية.

ثالثاً: مال الوقف Endowment Fund:

يمكن مقارنة مـال الوقـف فـي التنظـيم الـذي لا يسـتهدف الـربح بمال الأمانة غير القابل للإنفاق المستخدم في الوحدة الحكومية، وعـادة ما يستثمر مال الوقـف لتوليـد إيـراد، ويقتصـر الإنفـاق علـى الإيـراد دون رأس المال. وأحياناً تنص الشـروط فـي بعـض الأوقـاف علـى إنفـاق رأس المال بعد مرور فترة زمنية معينة، أو عند وقوع حدث معين. وهناك نـوع مـن الأمـوال يطلـق عليـه المـال شـبه الموقـوف Quasi- Endowment fund وهو ينشأ عندما تخصـص المـوارد بمعرفـة مجلـس إدارة التنظـيم وليس بمعرفة أطراف خارجية. وطبقـاً لقـرارات مجلـس الإدارة قـد يكـون رأس المال شبه الموقوف قابل للإنفاق بمعرفة إدارة التنظيم.

وعادة ما يتم التصرف في الإيراد المتولد من الوقف طبقاً للشروط أو التعليمات التي يضعها المانح أو مجلس الإدارة. وإذا لم تكن هناك شروط حول استخدام الإيراد المتولد من الوقف، فيمكن تحويله إلى المال غير المقيد، أو يحول إلى أي مال مقيد طبقاً لما تراه إدارة التنظيم.

رابعاً: مال الوكالة Agency Fund:

يمكن القول أن مال الوكالة في التنظيم الذي لا يستهدف الربح يماثل مال الوكالة المستخدم في الوحدة الحكومية. فمال الوكالة يستخدم للمحاسبة عن الأصول التي تخص الغير ويحتفظ بها التنظيم على سبيل الولاية أو الوصاية. وعادة ما يتم التصرف في هذه الأصول طبقاً لتعليمات مالكها. فعلى سبيل المثال، نفترض أن إحدى الجامعات تعمل كوصية على النقدية المتعلقة باتحاد الطلاب، فعندئذ يتم التصرف في هذه النقدية طبقاً لتوجهات مديرو هذا الاتحاد. وإذا انتهت الفترة المحاسبية وظل هناك رصيد في حساب النقدية، فيجب أن يفصح عنه في مال الوكالة كالتزام وليس كرصيد مال لأن الجامعة ليس لها حق في هذا المال.

خامساً: أموال الدخل المحدد وأموال الدخل المحقق:

Annuity and Life Income Funds□

١- مال الدخل السنوي المحدد Annuity fund:

قد يساهم أحد الأفراد بأصول معينة إلى أحد التنظيمات التي لا تستهدف الربح، على أن يدفع التنظيم إلى فرد معين أو عدة أفراد مبلغ محدد دورياً لفترة زمنية محددة. ويقوم التنظيم بإنشاء مال الدخل السنوي المحدد للمحاسبة عن الأصول التي تخضع لمثل هذا الاتفاق.

وعند انتهاء الفترة الزمنية المحددة للمدفوعات الدورية يتم تحويل أصول هذا المال إلى المال غير المقيد، أو إلى أي مال مقيد، أو إلى مال الوقف المحدد بمعرفة المانح.

٢- مال الدخل المحقق Life income fund:

يستخدم هذا المال للمحاسبة عن المدفوعات التي يتعهد التنظيم بدفعها إلى شخص معين أو عدة أشخاص طوال عمرهم. وفي هذا المال يدفع الدخل المحقق فقط إلى المستفيد أو المستفيدين ويعني ذلك، أن المدفوعات السنوية في هذا المال سوف تتغير من فترة محاسبية إلى أخرى، أما المدفوعات في مال الدخل السنوي المحدد تكون ثابتة سنوياً.

سادساً: مال الإقراض Loan Fund:

قد ينشأ مال الإقراض في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، وغالباً ما يظهر هذا المال في السجلات المحاسبية الخاصة بالجامعات والكليات. وعادة ما تكون أموال إقراض الطلاب دائرية الحركة Revolving، حيث تستخدم حصيلة القروض القديمة في دفع قروض جديدة. وتظهر القروض تحت التحصيل في ميزانية المال مقومة طبقاً لصافي القيمة القابلة للتحقق، ويحمل رصيد المال بالقروض المشكوك في تحصيلها مباشرة بدلاً من تحميل حسابات المصروفات. وفي نفس الوقت تسجل الفوائد المفروضة على القروض في الجانب الدائن من حساب رصيد المال وفقاً للأساس النقدي بدلاً من تسجيلها في حساب الإيرادات.

سابعاً: مال العقارات والمعدات (مال الأصول الرأسمالية) Plant Fund:

سبق أن ذكرنا أن هناك اتساق في المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأصول الرأسمالية بين المستشفيات من ناحية والجامعات

والكليات والجمعيات الخيرية من ناحية أخرى. وهناك أيضاً عدم اتساق آخر في مكونات الأموال الرأسمالية في الأنواع الثلاثة من التنظيمات المشار إليها آنفاً وذلك على النحو التالي:

١- مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية A plant replacement and expansion fund:

ويعتبر هذا المال تبويب فرعي للأموال المقيدة في المستشفيات ففي مال إحلال وتوسعات الأصول الرأسمالية بالمستشفيات تسجل النقدية، والاستثمارات، والمبالغ تحت التحصيل التي تخصص بمعرفة مقدمي المنح للاتفاق على الأصول الرأسمالية.

٢- توضح الفقرة التالية كيفية المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في الجمعيات الخيرية:

وغالباً ما يستخدم مال الأراضي والمباني والمعدات (والذي يشار إليه بمال الأصول الرأسمالية) لتجميع صافي الاستثمار في الأصول الثابتة وللمحاسبة عن الموارد التي لم تنفق والتي تخصص لحيازة أو إحلال الأراضي والمباني والمعدات اللازمة لعمليات التنظيم. ويتضمن ذلك المال القروض وأي التزامات تتعلق بهذه الأصول. وعندما تستخدم الإضافات الرأسمالية في إنجاز برامج التنظيم وتدعيم خدماته، يتم تمويلها عن طريق موارد المال غير المقيد، وعندئذ يجب أن يحول المال غير المقيد إلى مال الأصول الرأسمالية قيمة هذه الأصول على أن يتم المحاسبة عنها كإضافة مباشرة إلى رصيد ذلك المال. وإذا حدثت خسائر أو مكاسب رأسمالية نتيجة بيع الأصول الثابتة يجب أن تظهر في حسابات مال الأصول الرأسمالية كعناصر دخل وفي نفس الوقت يجب أن تحول حصيلة بيع الأصول الثابتة إلى المال غير المقيد، على أن يخفض بها رصيد مال الأصول الرأسمالية مباشرة.

٣- وعلى العكس من النوعين السابقين يأخذ مال الأصول الرأسمالية في الجامعات والكليات شكلاً مختلفاً وفقاً لنص الفقرة التالية:

وتتكون مجموعة الأموال الرأسمالية من:

أ- الأموال الواجب استخدامها في حيازة عقارات ومعدات ولكن لم تنفق حتى تاريخ إعداد القوائم المالية.

ب- مجموعة الأموال التي تجنب لتجديد وإحلال العقارات والمعدات.

ج- مجموعة الأموال التي تجنب لأعباء خدمة الدين المتعلق بالعقارات والمعدات، سواء أكانت في شكل فوائد أو سداد القروض.

د- الأموال المنفقة والمستثمرة فعلاً في العقارات والمعدات.

وأحياناً تلجأ بعض الجامعات والكليات عند إعداد التقارير المالية، إلى تجميع أصول والتزامات المجموعات الفرعية الأربع السابقة، وعندئذ يجب أن يفصح عن رصيد كل مجموعة بصفة مستقلة. هذا، وعندما تحصل الجامعة أو الكلية على موارد مقيدة في شكل منح لإجراء إضافات رأسمالية، يجب أن تسجل مباشرة في المال المخصص لذلك باعتبارها موارد تحت الإنفاق.

ونلاحظ مما سبق إلى أن هناك تبايناً كبيراً في شكل ومضمون المحاسبة عن الأصول الرأسمالية في التنظيمات التي لا تستهدف الربح، ويمكننا القول أن هذا التباين لا تدعمه أية اختلافات نظرية في أهداف المحاسبة في هذه التنظيمات.

مثال عام:

نعرض البيانات المحاسبية المتعلقة بإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح عن سنة ٢٠١١: أولاً: ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ العام في بداية سنة ٢٠١١:

(المبالغ بالجنيه)

مدين	دائن	اسم الحساب
١٢٥٠٠٠		حـ/ النقدية
٥٠٠٠٠		حـ/ التعهدات تحت التحصيل
	٤٠٠٠	حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها
٢٠٠٠		حـ/ إيراد الفوائد المستحقة
٣٠٠٠		حـ/ مخزون المواد
٩٠٠٠٠		حـ/ الاستثمارات
١٥٠٠٠٠		حـ/ النقدية المقيدة لغرض أصول ثابتة
١٢٠٠٠٠		حـ/ الاستثمارات المقيدة لغرض أصول ثابتة
١٣٢٠٠٠		حـ/ النقدية مقيدة للوقف
٣١٣٠٠٠		حـ/ الاستثمارات المقيدة للوقف
٥٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
٤٢٠٠٠٠		حـ/ المباني والتحسينات
	١٤٠٠٠٠	حـ/ مجمع إهلاك المباني والتحسينات
٢٠٠٠٠٠		حـ/ الآلات والمعدات
	٨٥٠٠٠	حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات
	٢٨٠٠٠	حـ/ حسابات دائنة أخرى
	٢٠٥٠٠٠	حـ/ ديون عن الرهن العقاري
	٤١٧٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة
	٢٤٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- تعليم
	١٥٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- أبحاث
	١٠٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- وقف متوسط الأجل
	٢٧٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- لغرض أصول ثابتة
	٢٢٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- تعهدات لسنوات قادمة
	٣٤٥.٠٠٠	حـ/ مباني الأصول المقيدة دائماً
١٦٥٥٠٠٠	١٦٥٥٠٠٠	

ثانياً: ملخص العمليات والقيود خلال سنة ٢٠١١:

العملية رقم (١):

التبرعات والتعهدات المقيدة في السنوات السابقة وقدرها ٢٢٠٠٠ جنيه والتي تم تخصيصها من قبل المانحين لسنة ٢٠١١ يعاد تبويبها كصافي أصول غير مقيدة نظراً لأن القيد الزمني المتعلق بتوقيت استخدامها قد انتهى، يكون القيد المحاسبي كما يلي: (القيمة بالجنيه)

حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص		٢٢٠٠٠
حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد	٢٢٠٠٠	

العملية رقم (٢):

١٥٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية غير مقيدة متاحة لاستخدامها سنة ٢٠١٢، ١٠٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية مقيدة لاستخدامها سنة ٢٠١٢ من قبل المانحين المتبرعين. يكون القيد المحاسبي كما يلي:

حـ/ النقدية		١٥٠٠٠
حـ/ دعم غير مقيد- المساهمات	٥٠٠٠	
حـ/ دعم مقيد بصفة مؤقتة- المساهمات	١٠٠٠٠	

يتم استخدام حـ/ الدعم المقيد (الإيراد المقيد) لتسجيل إيرادات المساهمات "التبرعات" المقيدة بصفة مؤقتة، والتي يتم التقرير عنها كتغيرات في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، هذا القيد يكون قيد زمني يتعلق بتوقيت استخدام هذه المساهمات.

العملية رقم (٣):

تم استلام ٢٥٠٠٠٠ جنيه تعهدات في سنة ٢٠١١، منها ٥٠٠٠٠ جنيه تم تقييدها بواسطة المانحين لاستخدامها خلال سنة ٢٠١٢، و٢٠٠٠٠٠ جنيه تم تخصيصها لدعم العمليات خلال سنة ٢٠١١، ١٠٪ من هذه التعهدات يتوقع عدم تحصيلها. يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٢٥٠٠٠٠		حـ/ التعهدات تحت التحصيل
	٢٥٠٠٠	حـ/ مخصص التعهدات- المشكوك في تحصيلها
	١٨٠٠٠٠	حـ/ الدعم غير المقيد- المساهمات
	٤٥٠٠٠	حـ/ الدعم المقيد مؤقتاً- المساهمات

تسجيل التعهدات المستلمة خلال سنة ٢٠١١ لسنة ٢٠١١، ٢٠١٢ والجزء المقدر عدم تحصيله.

العملية رقم (٤):

تم تحصيل ٢٠٥٠٠٠ جنيه من التعهدات تحت التحصيل خلال سنة ٢٠١١، وبلغت التعهدات تحت التحصيل المعدومة ١٨٠٠٠ جنيه، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٢٠٥٠٠٠		حـ/ النقدية
١٨٠٠٠		حـ/ مخصص التعهدات- المشكوك في تحصيلها
	٢٢٣٠٠٠	حـ/ التعهدات تحت التحصيل

تسجيل المحصل من التعهدات تحت التحصيل والجزء المعدوم.

العملية رقم (٥):

تم منح أراضي ومباني للمنظمة خلال سنة ٢٠١١، وتم الاستحواذ عليها بغرض إعادة بيعها، وتبلغ القيمة المعادلة لها في تاريخ المنح ١٥٠٠٠٠ جنيه، لا توجد قيود على العقار الممنوح أو المتحصلات من بيعه، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٥٠٠٠٠		حـ/ أراضي ومباني (تم الاستحواذ عليها لإعادة بيعها)
	١٥٠٠٠٠	حـ/ الدعم غير المقيد- المساهمات

تسجيل الاستحواذ على أراضي ومباني لإعادة بيعها.

العملية رقم (٦):

١٥٠٠٠٠ جنيه ثمن بيع الأراضي والمباني الممنوحة، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٥٠٠٠٠		حـ/ النقدية
	١٥٠٠٠٠	حـ/ أراضي ومباني (تم الاستحواذ عليها لغرض إعادة بيعها)

تسجيل بيع الأراضي والمباني.

العملية رقم (٧):

تم استلام هذا العام ٢٠٠٠٠ جنيه دخل من الاستثمار عن استثمارات غير مقيدة، ١٤٠٠٠ جنيه دخل من الاستثمار غير مقيد من الأوقاف، وتم استلام ٢٠٠٠ جنيه الفائدة المستحقة في نهاية السنة السابقة، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٣٦٠٠٠		حـ/ النقدية
	٢٠٠٠	حـ/ إيراد فوائد مستحقة
	٣٤٠٠٠	حـ/ إيرادات غير مقيدة- الدخل من الاستثمارات

تسجيل الدخل من الاستثمار المتاح لأغراض غير مقيدة.

العملية رقم (٨):

تم إعداد حفل مأدبة عشاء لتجميع الأموال، ٧٥٠٠٠ جنيه متحصلات من بيع تذاكر الحفلة، ٢٥٠٠٠ جنيه التكاليف المباشرة والتي حدثت وسددت والمتعلقة بالوجبات والعطيات، يكون القيد المحاسبة كما يلي:

٨- أ:

٧٥٠٠٠ حـ/ النقدية

٧٥٠٠٠ حـ/ الدعم غير المقيد- أحداث خاصة

تسجيل مبيعات تذاكر الحفلة.

٨- ب:

٢٥٠٠٠ حـ/ المصروفات- تكاليف مباشرة لأحداث خاصة

٢٥٠٠٠ حـ/ النقدية

تسجيل التكاليف المباشرة المتعلقة بحفلة تجميع الأموال.

العملية رقم (٩):

- ١٠٠٠٠ جنيه المواد الممنوحة (٤٠٪ غير مستخدمة في نهاية السنة، ٦٠٪ لمستخدم في مشروعات تجميع الأموال).
- ٨٠٠٠٠ جنيه تسهيلات (٦٠٪ مستخدمة في مكتب الأبحاث، ٤٠٪ مستخدم في تسجيل العمليات).

يتم إجراء القيود المحاسبية على النحو التالي:

٩- أ: المواد الممنوحة والمستخدم من التسهيلات المقدمة التي يتم تسجيلها لسنة ٢٠٠٦ هي:

٤٠٠٠ حـ/ مخزون المواد

٦٠٠٠ حـ/ مصروفات تجميع الأموال

١٠٠٠٠ حـ/ الدعم غير المقيد- المواد الممنوحة

تسجيل المواد الممنوحة المستخدم منها والمتبقي دون استخدام.

٩- ب:

٤٨٠٠		حـ/ مصروفات- أبحاث
٣٢٠٠		حـ/ مصروفات- إدارية عامة
	٨٠٠٠	حـ/ الدعم غير المقيد- تسهيلات ممنوحة

تسجيل التسهيلات الممنوحة.

العملية رقم (١٠):

خدمات ممنوحة للمنظمة والتي يتم تسجيلها تتضمن ما يلي:

- خدمات مقدمة من محاسب قانوني الذي يقوم بمراجعة المنظمة لا يتقاضى مقابل لذلك، تقدر قيمة هذه الخدمات بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه.
- خدمات مقدمة من محامي لا يتقاضى مقابل لذلك تقدر قيمة هذه الخدمات ١٠٠٠ جنيه.
- خدمات طبيب مساعد في مشروع الأبحاث، لا يتقاضى مقابل لذلك، تقدر قيمة هذه الخدمات بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه.

يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٧٠٠٠		حـ/ المصروفات- إدارية وعامة
٣٠٠٠		حـ/ المصروفات- أبحاث
	١٠٠٠٠	حـ/ الدعم غير المقيد- خدمات ممنوحة

تسجيل الخدمات الممنوحة.

العملية رقم (١١):

١٧٣٠٠ جنيه رسوم عضوية، تم استخراج إيصالات بقيمتها وتم التحصيل خلال سنة ٢٠١١، يكون القيد المحاسبي كماي لي:

١٧٣٠٠		حـ/ النقدية
	١٧٣٠٠	حـ/ إيرادات غير مقيدة- رسوم عضوية

تسجيل تحصيل رسوم العضوية.

العملية رقم (١٢):

٨٥٠٠٠ مجموع الأجور والمرتبات المسددة عن عام ٢٠٠٧، و٣٠٠٠ جنيه الأجور والمرتبات المستحقة في نهاية السنة، تم تخصيص هذه المصروفات على النحو التالي:

٣٠٠٠٠	جنيه	إدارية وعامة
١٥٠٠٠	جنيه	تجميع الأموال
٢٧٠٠٠	جنيه	تعليم
١٦٠٠٠	جنيه	أبحاث
٨٨٠٠٠	جنيه	

يكون القيد المحاسبي على النحو التالي:

٣٠٠٠٠		حـ/ مصروفات- إدارية وعامة
١٥٠٠٠		حـ/ مصروفات- تجميع أموال
٢٧٠٠٠		حـ/ مصروفات- تعليم
١٦٠٠٠		حـ/ مصروفات- أبحاث
	٨٥٠٠٠	حـ/ النقدية
	٣٠٠٠	حـ/ الأجور والمرتبات المستحقة

تسجيل الأجور والمرتبات عن سنة ٢٠١١.

العملية رقم (١٣):

المصروفات الأخرى والمدفوعات والفواتير مستحقة الدفع عن سنة ٢٠٠٧ كما يلي:

البيان	المصروفات التي تخص الفترة المحاسبية (بالجنيه)	المبالغ المسددة (بالجنيه)	المبالغ غير المسددة في نهاية السنة (بالجنيه)
حـ/ حسابات دائنة أخرى فـي ١ يناير ٢٠٠٧	-	١٧٠٠٠	-
المصروفات الإدارية والعامة	٩٨٠٠٠	٩٨٠٠٠	-
مصروفات تجميع الأموال	٦٧٠٠٠	٦٠٠٠٠	٧٠٠٠
مصروفات التعليم	٨٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٥٠٠٠
مصروفات الأبحاث	٥٠٠٠٠	٤٨٠٠٠	٢٠٠٠
المواد المشتراه	-	٨٠٠	-
مجموع	٣٠٠٠٠٠	٣٠٣٨٠٠	١٤٠٠٠

يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٧٠٠٠		حـ/ حسابات دائنة أخرى
٨٠٠		حـ/ مخزون المواد
٩٨٠٠٠		حـ/ المصروفات- إدارية وعامة
٦٧٠٠٠		حـ/ المصروفات- تجميع أموال
٨٥٠٠٠		حـ/ المصروفات- تعليم
٥٠٠٠٠		حـ/ المصروفات- أبحاث
	٣٠٣٨٠٠	حـ/ النقدية
	١٤٠٠٠	حـ/ حسابات دائنة أخرى

تسجيل المصروفات والديون مستحقة الدفع خلال سنة ٢٠١١.

العملية رقم (١٤):

خصص مجلس الإدارة ٥٠٠٠٠ جنيه من الاستثمارات تستخدم كوقف، مكاسب (أرباح) على الوقف تستخدم لتمويل الأبحاث. يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٥٠٠٠٠ حـ/ صافي الأصول غير المقيدة

٥٠٠٠٠ حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- خصصت كوقف

ملحوظة: تخصيص الأصول بواسطة مجلس الإدارة لغرض معين لا يغير تبويب صافي الأصول من غير مقيدة إلى مقيدة.

العملية رقم (١٥):

التبرعات والتعهدات في السنوات السابقة التي خصصت بواسطة المانحين "المتبرعين" لاستخدامها في سنة ٢٠٠٧ لتمويل برامج أبحاث معينة، ثم الوفاء بالقيود الزمنية المفروضة بواسطة المانحين، لا يتطلب الأمر إجراء قيد في هذا الوقت، بالرغم من أنه ثم الوفاء بالقيد الزمني، هذه الأصول لا يعاد تبويبها إلى صافي أصول غير مقيدة في هذا الوقت، نظراً لأنه يوجد قيد مؤقت آخر هو أنه هذه الأصول يجب استخدامها في برامج أبحاث معينة، وهذه الأصول لا يعاد تبويبها كصافي أصول غير مقيدة حتى يتم استيفاء هذا القيد.

العملية رقم (١٦):

٣٠٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم استلامها، ١٠٠٠٠٠ جنيه تعهدات تحت التحصيل (يتم تحصيلها خلال السنة التالية) كل منهما مفيد لاستخدامها في مجهودات تعليمية معينة، ١٠٪ من التعهدات تحت التحصيل يقدر عدم تحصيلها، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٣٠٠٠٠ حـ/ النقدية

١٠٠٠٠٠ حـ/ التعهدات تحت التحصيل

١٠٠٠٠ حـ/ مخصص التعهدات المشكوك فـي تحصيلها "التعليم"

١٢٠٠٠٠ حـ/ الدعم المقيد مؤقتاً- المساهمات

تسجيل التبرعات والتعهدات المقيد لأغراض تعليمية.

العملية رقم (١٧):

٨٠٠٠٠ جنيه المحصل من التعهدات تحت التحصيل مقيدة لأغراض معينة، ٧٠٠٠ جنيه من التعهدات تحت التحصيل تعتبر في حكم الديون المعدومة، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٨٠٠٠٠		حـ/ النقدية
٧٠٠٠		حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها
	٨٧٠٠٠	حـ/ التعهدات تحت التحصيل

تسجيل المحصل من التعهدات، والتعهدات المعدومة.

العملية رقم (١٨):

٢٠٥٠٠ جنيه دخل من الاستثمار محصلة من استثمارات كتبرعات مقيدة، وأيضاً تم تقيد هذا الدخل من قبل المتبرعين، منها ١٠٠٠٠ جنيه مقيدة لمجهودات تعليمية معينة، ١٠٥٠٠ جنيه لمشروعات أبحاث معينة، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٢٠٥٠٠		حـ/ النقدية
	٢٠٥٠٠	حـ/ إيرادات مقيدة مؤقتاً- دخل الاستثمار

تسجيل مكاسب الاستثمارات مقيدة لاستخدامات تشغيلية.

ملحوظة:

يتم التمييز بين دخل الاستثمار المقيد للتعليم، والدخل من الاستثمار المقيد للأبحاث، يتم ذلك عن طريق إمساك حسابات الأستاذ الفرعية لأحكام الرقابة وتنفيذ شروط المانحين المتبرعين.

العملية رقم (١٩):

٧٠٠٠٠ جنيه مصروفات تعليمية، ١٨٠٠٠ جنيه مصروفات أبحاث وهي المصروفات التي حدثت خلال السنة المالية ٢٠٠٧ وسددت،

وكان سبق إثبات تحصيل مساهمات "تبرعات" المانحين وأن هذه المبالغ مقيدة للصرف منها لهذه الأغراض المحددة من قبل المانحين، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٩- أ

٧٠٠٠٠		حـ/ مصروفات- تعليم
١٨٠٠٠		حـ/ مصروفات- أبحاث
	٨٨٠٠٠	حـ/ النقدية

وطالما أنه تم الصرف فإنه يجب إعادة تبويب صافي الأصول حيث تنقص صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، وتزيد صافي الأصول غير المقيدة، حيث أنه عندما يتم الصرف يتم تحرير صافي الأصول المقيدة مؤقتاً من القيود التي كانت مفروضة في استخدام تلك الموارد للصرف فيها في أغراض محددة.

ويكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٩- ب

٨٨٠٠٠		حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص
	٨٨٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد

تسجيل إعادة تبويب لصافي الأصول عندما يتم الوفاء بالقيود المؤقتة.

العملية رقم (٢٠):

٥٥٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم استلامها كوقف دائم للصرف منه على أحد برامج التعليم يتم عمله بواسطة المنظمة، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

٥٥٠٠٠ حـ/ النقدية مقيدة للوقف

٥٥٠٠٠ حـ/ الدعم المقيد دائماً- مساهمات

تسجيل المساهمات "التبرعات" المستلمة لغرض الوقف.

العملية رقم (٢١):

١٠٥٠٠ جنيه مكاسب استثمارات مال الوقف تم تحصيلها وهي مقيدة طبقاً لاشتراط المانح لزيادة مبلغ الوقف الدائم الأصلي، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٠٥٠٠ حـ/ النقدية مقيدة للوقف

١٠٥٠٠ حـ/ إيرادات مقيدة دائماً- دخل استثمار

تسجيل مكاسب استثمارات مال الوقف المقيدة.

العملية رقم (٢٢):

١٤٤٠٠ جنيه ثمن بيع استثمارات مال الوقف علماً بأن تكلفتها ١٣٠٠٠ جنيه، ويشترط المانح إضافة أو إنقاص أصل مبلغ الوقف الدائم بالمكاسب أو الخسائر المحققة عن هذا الوقف، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٤٤٠٠ حـ/ النقدية مقيدة للوقف

١٣٠٠٠ حـ/ استثمارات المقيدة للوقف

١٤٠٠ حـ/ مكاسب مقيدة دائماً- مكاسب من بيع استثمارات

تسجيل بيع استثمارات الوقف ومكاسبها.

ملحوظة: تختلف القيود المفروضة على استخدام الموارد أنه يتم تسجيلها في حسابات بدفتر أستاذ مساعد.

العملية رقم (٢٣):

١٠٠٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم تحصيلها خلال سنة ٢٠٠٧، قيدت لاستخدامها في الحصول على أصول ثابتة، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٠٠٠٠٠		حـ/ النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة
	١٠٠٠٠٠	حـ/ الدعم المقيد مؤقتاً- مساهمات

تسجيل المساهمات المقيدة للإضافات الرأسمالية.

العملية رقم (٢٤):

١٤٠٠٠٠ جنيه مسددة نقداً تكلفة الآلات والمعدات والمستحوذ عليها، وذلك باستخدام الموارد الممنوحة والمقيدة لهذا الغرض، وتم وضع هذه الأصول في الخدمة.

٢٤- أ

١٤٠٠٠٠		حـ/ الآلات والمعدات
	١٤٠٠٠٠	حـ/ النقدية المقيدة لغرض شراء أصول ثابتة

تسجيل شراء الأصول الثابتة.

٢٤- ب:

١٤٠٠٠٠		حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص
	١٤٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد

العملية رقم (٢٥):

٣٠٠٠٠ جنيه إهلاك الأصول الثابتة عن ٢٠٠٧ (١٤٠٠٠ جنيه إهلاك المباني، ١٦٠٠٠ جنيه إهلاك الآلات والمعدات) تم تخصيصه على النحو التالي:

١٣٠٠٠ جنيه إدارية وعامة

١٢٠٠٠ جنيه أبحاث

٢٠٠٠ جنيه تعليم

٣٠٠٠ جنيه تجميع أموال

يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٣٠٠٠ حـ/ مصروف إهلاك- إدارية وعامة

١٢٠٠٠ حـ/ مصروف إهلاك- أبحاث

٢٠٠٠ حـ/ مصروف إهلاك- تعليم

٣٠٠٠ حـ/ مصروف إهلاك- تجميع أموال

١٤٠٠٠ حـ/ مجمع إهلاك- المباني والتحسينات

١٦٠٠٠ حـ/ مجمع إهلاك- الآلات والمعدات

تسجيل مصروف إهلاك الأصول الثابتة.

العملية رقم (٢٦):

١٥٠٠٠ جنيه دخل استثمارات تم اكتسابه من استثمارات مقيدة، قيدت بواسطة المتبرعين لغرض شراء أصول ثابتة، وقد تم تحصيل ١٢٠٠٠ جنيه منها نقداً، يكون القيد المحاسبي كما يلي:

١٢٠٠٠ حـ/ النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة

٣٠٠٠ حـ/ إيراد فوائد مستحقة مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة

١٥٠٠٠ حـ/ إيراد مقيد مؤقتاً- دخل الاستثمارات

تسجيل دخل الاستثمارات.

العملية رقم (٢٧):

٦٠٠٠٠ جنيه مدفوعات الرهن العقاري، متضمنة ٢٠٠٠٠ جنيه فوائد مستحقة السداد، وتم تسديد هذه المبالغ من الموارد المقيدة لغرض شراء أصول ثابتة.

٢٧- أ:

		٤٠٠٠٠ حـ/ ديون عن الرهن العقاري
		٢٠٠٠٠ حـ/ مصروفات فوائد الرهن العقاري
	٦٠٠٠٠	حـ/ النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة

تسجيل مدفوعات الرهن العقاري وفوائد المستحقة.

٢٧- ب:

٦٠٠٠٠		حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص
	٦٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد

تسجيل إعادة التبويب في صافي الأصول الثابتة حيث تم الوفاء بالقيود المؤقتة.

العملية رقم (٢٨):

٢٠٠٠٠٠ جنيه قيمة إضافات المباني التي تمت، ١٠٠٠٠٠ جنيه من قيمة هذه الإضافات سددت من مساهمات "التبرعات" سبق استلامها لهذا الغرض، ١٠٠٠٠٠ جنيه الباقية سددت من الموارد غير المقيدة، تكون القيود المحاسبية كما يلي:

٢٨- أ:

		٢٠٠٠٠٠ حـ/ المباني والتحسينات
		١٠٠٠٠٠ حـ/ النقدية المقيدة لغرض شراء أصول ثابتة
	١٠٠٠٠٠	حـ/ النقدية

تسجيل إضافات المباني.

٢٨- ب:

١٠٠٠٠٠		حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص
	١٠٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد

تسجيل إعادة التبويب في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً.

العملية رقم (٢٩):

٤٠٠٠٠ جنيه ثمن بيع الآلات والمعدات المستخدمة في العمليات، تكلفتها الأصلية ٧٥٠٠٠ جنيه ومجمع الإهلاك حتى تاريخ البيع ٤٥٠٠٠ جنيه المتحصلات من عملية البيع غير مقيدة، يكون القيد على النحو التالي:

٤٠٠٠٠		حـ/ النقدية
٤٥٠٠٠		حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات
	٧٥٠٠٠	حـ/ الآلات والمعدات
	١٠٠٠٠	حـ/ مكاسب رأسمالية من بيع الآلات والمعدات (غير مقيدة)

تسجيل عملية بيع الآلات والمعدات.

العملية رقم (٣٠):

انتهى وقف لمدة ١٠ سنوات يبلغ رصيد ١٠٠٠٠٠ جنيه، ويشترط المانح عند انتهاء مدة الوقف أن يتم استخدام ٦٥٠٠٠ جنيه منه كنفقات رأسمالية، والمتبقي من مبلغ الوقف غير مقيدة، تكون القيود المحاسبية كما يلي:

٣٠- أ:

٦٥٠٠٠		حـ/ النقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة
٣٥٠٠٠		حـ/ النقدية
	١٠٠٠٠٠	حـ/ النقدية المقيدة كوقف

إثبات انتهاء مدة الوقف

٣٠- ب:

٣٥٠٠٠		حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص
	٣٥٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد

العملية رقم (٣١):

في نهاية السنة المالية ٢٠٠٧ يتم إقفال الحسابات التالية:

أ- إقفال التغيرات في صافي الأصول غير المقيدة:

٣٣٥٠٠٠		حـ/ الدعم غير المقيد- المساهمات "التبرعات"
١٠٠٠٠		حـ/ الدعم غير المقيد- المواد الممنوحة
٨٠٠٠		حـ/ الدعم غير المقيد- التسهيلات الممنوحة
١٠٠٠٠		حـ/ الدعم غير المقيد- خدمات ممنوحة
٧٥٠٠٠		حـ/ الدعم غير المقيد- أحداث خاصة
١٧٣٠٠		حـ/ الإيرادات غير المقيدة- رسوم العضوية
٣٤٠٠٠		حـ/ الإيرادات غير المقيدة- دخل الاستثمارات
١٠٠٠٠		حـ/ مكاسب رأسمالية من بيع الآلات والمعدات (غير مقيدة)
٤٤٥٠٠٠		حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد
	١٨٤٠٠٠	حـ/ المصروفات- تعليم
	١٠٣٨٠٠	حـ/ المصروفات- الأبحاث
	١٥١٢٠٠	حـ/ المصروفات- إدارية وعامة
	٩١٠٠٠	حـ/ المصروفات- تجميع الأموال
	٢٥٠٠٠	حـ/ المصروفات- تكاليف مباشرة لأحداث خاصة
	٢٠٠٠٠	حـ/ المصروفات- فوائد
	٣٦٩٣٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة

ب- تسجيل التغيرات في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً:

٢٧٥٠٠٠		حـ/ الدعم المقيد مؤقتاً- المساهمات
٣٥٥٠٠		حـ/ إيرادات المقيدة مؤقتاً- دخل الاستثمارات
١٣٤٥٠٠		حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً
	٤٤٥٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص

ج- تسجيل التغيرات في صافي الأصول المقيدة دائماً:

٥٥٠٠٠		حـ/ الدعم المقيد دائماً- المساهمات "التبرعات"
١٠٥٠٠		حـ/ إيرادات مقيدة دائماً- دخل الاستثمارات
١٤٠٠		حـ/ مكسب مقيد دائماً- مكاسب من بيع الاستثمارات
	٦٦٩٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة دائماً

ثالثاً: ميزان المراجعة بالأرصدة في ٢٠١١/١٢/٣١ بعد قيد إقفال حسابات الإيرادات والمصروفات في حـ/ صافي الأصول بحسب نوعه:

مدينة	دائنة	اسم الحساب
٢٢٧٠٠٠		حـ/ النقدية
٩٠٠٠٠		حـ/ التعهدات تحت التحصيل
	١٤٠٠٠	حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها
٧٨٠٠		حـ/ مخزون المواد
٩٠٠٠٠		حـ/ الاستثمارات
٢٧٠٠٠		حـ/ النقدية مقيدة لغرض الأصول الثابتة
١١١٩٠٠		حـ/ النقدية مقيدة للوقف
١٢٠٠٠٠		حـ/ استثمارات مقيدة لغرض الأصول الثابتة
٣٠٠٠٠٠		حـ/ استثمارات مقيدة للوقف
٣٠٠٠		حـ/ إيراد فوائد مستحقة- مقيدة لغرض الأصول الثابتة
٥٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
٦٢٠٠٠٠		حـ/ المباني والتحسينات
	١٥٤٠٠٠	حـ/ مجمع إهلاك المباني والتحسينات
٢٦٥٠٠٠		حـ/ الآلات والمعدات
	٥٦٠٠٠	حـ/ مجمع إهلاك الآلات والمعدات
	٢٥٠٠٠	حـ/ الديون المستحقة الدفع (حسابات دائنة أخرى)
	٣٠٠٠	حـ/ أجور مستحقة الدفع
	١٦٥٠٠٠	حـ/ ديون عن الرهن العقاري
	٧٨٦٣٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة

	٥٥٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- قيود زمنية
	٧٥٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- أبحاث
	٨٤٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- تعليم
	١٥٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- لغرض الأصول الثابتة
	٤١١٩٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة دائماً
١٩١١٧٠٠	١٩١١٧٠٠	

رابعاً: القوائم المالية:

قائمة المركز المالي لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح

في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه)

سنة ٢٠١٠		سنة ٢٠١١		
				الأصول:
١٢٥٠٠٠		٢٢٧٠٠٠		النقدية وما يعادلها
	٥٠٠٠٠		٩٠٠٠٠	التعهدات تحت التحصيل
	٤٠٠٠		١٤٠٠٠	(-) حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها
٤٦٠٠٠		٧٦٠٠٠		
٢٠٠٠		-		إيراد فوائد مستحقة
٣٠٠٠		٧٨٠٠		مخزون المواد والمهمات
٩٠٠٠٠		٩٠٠٠٠		الاستثمارات
٢٧٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠		أصول مقيدة لغرض أصول ثابتة
٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠		الأراضي
	٤٢٠٠٠٠		٦٢٠٠٠٠	المباني والتحسينات
	١٤٠٠٠٠		١٥٤٠٠٠	(-) مجمع إهلاك المباني والتحسينات
٢٨٠٠٠٠		٤٦٦٠٠٠		
	٢٠٠٠٠٠		٢٦٥٠٠٠	الآلات والمعدات
	٨٥٠٠٠		٥٦٠٠٠	(-) مجمع إهلاك الآلات والمعدات
١١٥٠٠٠		٢٠٩٠٠٠		
٤٤٥٠٠٠		٤١١٩٠٠		الأصول المقيدة للوقف
١٤٢٦٠٠٠		١٦٨٧٧٠٠		مجموع الأصول

الخصوم وصافي الأصول:				
الخصوم:				
حسابات دائنة أخرى	٢٥٠٠٠		٢٨٠٠٠	
الأجور والمرتبات المستحقة	٣٠٠٠		-	
ديون عن الرهن العقاري	١٦٥٠٠٠		٢٠٥٠٠٠	
مجموع الخصوم		١٩٣٠٠٠		٢٣٣٠٠٠
صافي الأصول:				
مقيدة دائماً		٤١١٩٠٠		٣٤٥٠٠٠
مقيدة مؤقتاً:				
للأبحاث	٧٥٠٠		١٥٠٠٠	
للتعليم	٨٤٠٠٠		٢٤٠٠٠	
لغرض أصول ثابتة	١٥٠٠٠٠		٢٧٠٠٠٠	
للوقف	-		١٠٠٠٠٠	
للسنوات القادمة	٥٥٠٠٠		٢٢٠٠٠	
		٢٩٦٥٠٠		٤٣١٠٠٠
غير مقيدة:				
مخصصة لإضافات رأسمالية	-		١٠٠٠٠٠	
مخصصة للوقف	٥٠٠٠٠		-	-
مستثمرة في أصول ثابتة	٥٦٠٠٠٠		٢٤٠٠٠٠	
غير مخصصة	١٧٦٣٠٠		٧٧٠٠٠	
		٧٨٦٣٠٠		٤١٧٠٠٠
مجموع صافي الأصول		١٤٩٤٧٠٠		١١٩٣٠٠٠
مجموع الخصوم وصافي الأصول		١٦٨٧٧٠٠		١٤٢٦٠٠٠

قائمة الأنشطة والعمليات لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح
عن السنة المنتهية ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه)

التغيرات في صافي الأصول غير المقيدة:		
الإيرادات والمكاسب:		
المساهمات "التبرعات" (صافية من التعهدات المشكوك في تحصيلها مقدرة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه)		٣٦٣٠٠٠
أحداث خاصة	٧٥٠٠٠	
(-) تكاليف المباشرة لأحداث خاصة	٢٥٠٠٠	
		٥٠٠٠٠

١٧٣٠٠		رسوم العضوية
٣٤٠٠٠		الدخل من الاستثمارات
١٠٠٠٠		مكاسب من بيع الآلات والمعدات
٤٧٤٣٠٠		مجموع الإيرادات والمكاسب
٤٤٥٠٠٠		صافي الأصول التي حررت من القيود
٩١٩٣٠٠		الزيادة في صافي الأصول غير المقيدة
		المصروفات:
		خدمات البرامج:
١٠٣٨٠٠		الأبحاث
١٨٤٠٠٠		التعليم
٢٨٧٨٠٠		مجموع خدمات البرامج
		خدمات المعاونة "المساعدة":
١٧١٢٠٠		إدارية وعامة
٩١٠٠٠		تجميع الأموال
٢٦٢٢٠٠		
٥٥٠٠٠٠		مجموع المصروفات
٣٦٩٣٠٠		صافي الزيادة في صافي الأصول غير المقيدة
		التغيرات في صافي الأصول غير المقيدة مؤقتاً:
٢٧٥٠٠٠		المساهمات
٣٥٥٠٠		الدخل من الاستثمارات
(٤٤٥٠٠٠)		صافي الأصول التي حررت من القيود
(١٣٤٥٠٠)		النقص في صافي الأصول المقيدة مؤقتاً
		التغيرات في صافي الأصول المقيدة دائماً:
٥٥٠٠٠		المساهمات
١٠٥٠٠		الدخل من الاستثمارات مقيدة دائماً بواسطة المتبرعين
١٤٠٠		المكاسب المحققة من بيع الاستثمارات
٦٦٩٠٠		الزيادة في صافي الأصول المقيدة دائماً
٣٠١٧٠٠		الزيادة في صافي الأصول
١١٩٣٠٠٠		صافي الأصول في ٢٠١١/١/١
١٤٩٤٧٠٠		صافي الأصول في ٢٠١١/١٢/٣١

قائمة التدفقات النقدية لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح

عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه)

	التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:
٣٣٠٠٠٠	النقدية المحصلة من المساهمات
١٥٠٠٠٠	النقدية المحصلة من بيع الأصول الممنوحة لإعادة بيعها.
٥٠٠٠٠	النقدية المحصلة من أحداث خاصة
١٧٣٠٠	النقدية المحصلة من رسوم العضوية
٥٦٥٠٠	الفوائد والتوزيعات المحصلة
(٢٠٠٠٠)	الفوائد المدفوعة
(٤٧٦٨٠٠)	النقدية المسدد للعاملين والموردين
١٠٧٠٠٠	صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل
	التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار:
(٢٠٠٠٠٠)	مدفوعات لشراء المباني والتحسينات
(١٤٠٠٠٠)	مدفوعات لشراء الآلات والمعدات
٤٠٠٠٠	المتحصلات من بيع الآلات والمعدات
١٤٤٠٠	المتحصلات من بيع الاستثمارات
١٤٣١٠٠	النقص في النقدية المستثمرة في الأصول المقيدة لأغراض الأصول الثابتة والوقف
(١٤٢٥٠٠)	صافي التدفقات من أنشطة الاستثمار
	التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:
	المتحصلات من المساهمات المقيدة في:
٥٥٠٠٠	استثمار في الوقف
١٠٠٠٠٠	استثمار في أصول ثابتة
٢٢٥٠٠	الفوائد والتوزيعات المقيدة لإعادة الاستثمار
(٤٠٠٠٠)	مدفوعات أوراق الدفع الخاصة بالرهن العقاري
١٣٧٥٠٠	صافي التدفقات النقدية من أنشطة التمويل
١٠٢٠٠٠	صافي الزيادة في النقدية خلال الفترة
١٢٥٠٠٠	النقدية في بداية سنة ٢٠١١
٢٢٧٠٠٠	النقدية في نهاية السنة

	توفيق التغير في صافي الأصول إلى صافي نقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية:
٣٠١٧٠٠	التغير في صافي الأصول
	تسويات لتوفيق التغير في صافي الأصول إلى صافي نقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية.
٣٠٠٠٠	مصروف الإهلاك
(٣٠٠٠٠)	الزيادة في التعهدات تحت التحصيل
٢٠٠٠	النقص في الفوائد تحت التحصيل
(٤٨٠٠)	الزيادة في المخزون
(٣٠٠٠)	النقص في الحسابات الدائنة الأخرى
٣٠٠٠	الزيادة في الأجور المستحقة
(١٠٠٠٠)	مكاسب بيع الآلات والمعدات
(١٤٠٠)	مكاسب بيع الاستثمارات طويلة الأجل
(١٥٥٠٠٠)	المساهمات المقيدة للاستثمار طويل الأجل
(٢٥٥٠٠)	الفوائد والتوزيعات المقيدة للاستثمار طويل الأجل
١٠٧٠٠٠	

- في الممارسة، هذه النقدية ربما يكون من المحتمل تم استثمارها، في شكل استثمارات مالية، ثم تم بيع هذه الاستثمارات يكون تم بيعها، لذلك هذا المبلغ عادة ما قد ينعكس في الفرق بين النقدية المستخدمة لشراء الاستثمارات والنقدية المحصلة من بيع الاستثمارات.
- المساهمات والمكاسب التي تقيد لغرض الأصول الثابتة أو الوقف يتم تبويبها كأنشطة تمويل.
- النقص في النقدية المقيدة لأغراض طويلة الأجل يتم تبويبها ضمن أنشطة الاستثمار.
- يتم توفيق التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل مع التغير في صافي الأصول بدلاً من صافي الدخل.

رابعاً: قائمة المصروفات وفقاً للتبويب الوظيفي:

Statement of functional expenses

تتم في هذه القائمة المحاسبة عن المصروفات وفقاً لأساس الاستحقاق، مع تبويبها وظيفياً- أي طبقاً للبرامج والأنشطة الرئيسية التي تؤديها المنظمة غير الهادفة للربح- ثم تبوب المصروفات طبقاً لأنواع المصروفات، كما هو موضح بالقائمة التالية:

قائمة المصروفات وفقاً للتبويب الوظيفي لإحدى التنظيمات غير الهادفة للربح عن السنة

المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه)

إجمالي المصروفات	خدمات معاونة			خدمات البرامج			
	المجموع	تجميع أموال	إدارية وعامة	المجموع	تعليم	أبحاث	
٨٨٠٠٠	٤٥٠٠٠	١٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٤٣٠٠٠	٢٧٠٠٠	١٦٠٠٠	المرتبات
١٠٥٦١	٥٩٣٢	١٢٨٤	٤٦٤٨	٤٦٢٩	٣٣٤٠	١٢٨٩	المزايا العينية للعاملين
٥٢٨٠	٢٩٦٦	٦٤٢	٢٣٢٤	٢٣١٤	١٦٧٠	٦٤٤	ضرائب كسب العمل
١٠٣٨٤٠	٥٣٨٩٨	١٦٩٢٦	٣٦٩٧٢	٤٩٩٤٣	٣٢٠١٠	١٧٩٣٣	جملة المرتبات وملحقاتها
١٤١٤١٧	١٥٧١١	٢٢٨٣	١٣٤٢٨	١٢٥٧٠٦	٩٠٧١٠	٣٤٩٩٦	الأتعاب المهنية
٢٠١٤٨	١٥٢٩٦	٦٠٠٠	٩٢٩٦	٤٨٥٢	-	٤٨٥٢	المهمات
١٦٦٢٧	١٣٧١٢	٥٩٦٥	٧٧٤٧	٢٩١٥	١٦٧٠	١٢٤٥	الهاتف والإنترنت
١٧٥٩١	١٤٧٢٩	٨٠١٥	٦٧١٤	٢٨٦٢	١٦٧٠	١١٩٢	البريد والشحن
٣٥٢٠١	٢٣٢٠١	٧٧٠٧	١٥٤٩٤	١٢٠٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠٠	إيجارات العقارات
٧٢٧٣	٦١١٦	٤٥٦٧	١٥٤٩	١١٥٧	٨٣٥	٣٢٢	إيجار المعدات
٢٣٩١٣	٢٠٤٤٢	٨٥٦٣	١١٨٧٩	٣٤٧١	٢٥٠٥	٩٦٦	انتقالات داخلية
٣٢٥٩٤	٢٣٣٣٧	٣٧١١	١٩٦٢٦	٩٢٥٧	٦٦٨٠	٢٥٧٧	مؤتمرات واجتماعات
٣٠١٢٨	٢٥٤٩٩	١٨٢٦٨	٧٢٣١	٤٦٢٩	٣٣٤٠	١٢٨٩	الطباعة والنشر
٥٥٨٥٣	-	-	-	٥٥٨٥٣	٣٩٧٤٧	١٦١٠٦	الجوائز والمنح
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	-	٢٠٠٠٠	-	-	-	الفوائد
٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	-	-	-	-	الوجبات
١٥٤١٤	١٤٢٥٩	٥٩٩٥	٨٢٦٤	١١٥٥	٨٣٣	٣٢٢	متنوعة
٣٠٠٠٠	١٦٠٠٠	٣٠٠٠	١٣٠٠٠	١٤٠٠٠	٢٠٠٠	١٢٠٠٠	إهلاك المباني والتحسينات والآلات والمعدات
٥٧٥٠٠٠	٢٨٧٢٠٠	١١٦٠٠٠	١٧١٢٠٠	٢٨٧٨٠٠	١٨٤٠٠٠	١٠٣٨٠٠	إجمالي المصروفات
(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	-	-	-	-	ناقص: المصروفات التي يتم خصمها مباشرة من الإيرادات
٥٥٠٠٠٠	٢٦٢٢٠٠	٩١٠٠٠	١٧١٢٠٠	٢٨٧٨٠٠	١٨٤٠٠٠	١٠٣٨٠٠	إجماليا لمصروفات التي يتم التقرير عنها وفقاً للتبويب الوظيفي

- أسئلة وتماريـــن -

أولاً: الأسئلة:

١- ما المقصود بتنظيم لا يستهدف الربح؟

٢- ما الخصائص الثلاث للتنظيمات التي لا تستهدف الربح التي تتشابه مع خصائص الوحدات الحكومية؟

٣- ما خصائص التنظيمات التي لا تستهدف الربح التي تتشابه مع خصائص قطاع الأعمال؟

٤- عرف المصطلحات التالية المطبقة في التنظيمات التي لا تستهدف الربح:

أ- رصيد المال المخصص.

ب- التعهدات.

ج- المال المقيد.

٥- فرق بين مال السنوي المحدد، ومال الدخل المحقق لتنظيم لا يستهدف الربح.

٦- هل يجب على التنظيمات غير الهادفة للربح أن تسجل المواد والمهمات الممنوحة، والخدمات الممنوحة في سجلاتها المحاسبية؟ اشرح.

٧- وضح المقصود بالمصطلحات التالية في التنظيمات غير الهادفة للربح:

أ- الدعم.

ب- الإيراد.

ج- الإضافات الرأسمالية.

٨- اذكر القوائم المالية التي تعدها التنظيمات غير الهادفة للربح.

ثانياً: تمارين:

التمرين الأول:

حـدد أفضـل إجابـة عـن كـل سـؤال مـن الأسـئلة ذات الاختيـار المتعدد التالية:

١- الأساس المحاسبي المستخدم في التنظيمات غير الهادفة للربح هو:

أ- الأساس النقدي.

ب- أساس الاستحقاق المعدل.

ج- أساس الاستحقاق.

د- الأساس النقدي المعدل.

٢- يـتم المحاسـبة عـن الفوائـد فـي مـال إقـراض الطلبـة فـي إحـدى الجامعات غير الهادفة للربح:

أ- أساس الاستحقاق المعدل. ب- أساس الاستحقاق.

ج- الأساس النقدي. د- أساس آخر هو .....

٣- أي المقبوضـات التاليـة تسـجل فيـا لمـال المقيـد فـي السـجلات المحاسبية لإحدى الجامعات؟

أ- الرسوم التعليمية. ب- رسوم المختبرات.

ج- رسوم الإسكان. د- لا شيء مما سبق.

٤- أي مـن الأمـوال التاليـة الخاصـة بتنظـيم خيـري للرعايـة الصـحية والرفاهيـة الاجتماعيـة لـيس لـه مـال مشـابه فـي المحاسـبة الحكومية؟

أ- المال الجاري غير المقيد.

ب- مال الأراضي والمباني والمعدات.

ج- مال الوكالة. د- مال الوقف.

٥- الأصول الرأسمالية (الثابتة) لمستشفى خيري يمكن اعتبارها جزء من:

أ- المال العام.

ب- المال المقيد.

ج- مال الأصول الرأسمالية.

د- الأموال غير التشغيلية الأخرى.

٦- السجلات المحاسبية لمستشفى الرحاب الخيري لديها الحسابات التالية في ٣٠ يونيو ٢٠١١:

أ- المسموحات الخيرية ٢٤٠٠٠٠ جنيه

ب- التعديلات التعاقدية ٤٨٠٠٠٠ جنيه

ج- إيراد خدمات المرضى (الإجمالي) ٣٧٢٠٠٠٠ جنيه

د- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ٤٢٠٠٠٠ جنيه

هـ- مصروف الديون المشكوك في تحصيلها ٤٢٠٠٠٠ جنيه

صافي إيراد خدمات المرضى لمستشفى الرحاب السنة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠٠٧ هو:

أ- ٣٧٢٠٠٠٠ جنيه ب- ٣٣٠٠٠٠ جنيه

ج- ٢٥٨٠٠٠٠ جنيه د- ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه

هـ- أي مبلغ آخر

٧- مال الدخل السنوي المحدد Annuity fund في تنظيم لا يستهدف الربح يشابه مال التنظيم:

أ- أموال الأوقاف. ب- الأموال المقيدة.

ج- أموال الدخل مدى الحياة. د- أموال القروض.

٨- المال لجامعة غير هادفة للربح يكون مال دائري هو:

أ- الدخل السنوي المحدد. ب- مال الدخل مدى الحياة.

ج- مال القرض. د- مال الأوقاف.

٩- قائمة المركز المالي لتنظيم لا يستهدف الربح تعرض أصول التنظيم والخصوم و:

أ- رصيد المال. ب- حقوق الملكية.

ج- الزيادة في الأصول عن الخصوم. د- صافي الأصول.

١٠- فيما يلي أرصدة حسابات الأستاذ العام لمستشفى تبارك الخيري في ٣١ أكتوبر ٢٠١١م:

١٧٤٠٠٠ جنيه حـ/ العملاء (رصيد مدين)

٢٤٠٠٠ جنيه حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (رصيد دائن)

٣٢٠٠٠ جنيه حـ/ التعديلات التعاقدية الممنوحة لهيئة التأمين الصحي (رصيد مدين)

٢٤٠٠٠ جنيه حـ/ مصروف الديون المشكوك في تحصيلها

٢٠٦٠٠٠ جنيه حـ/ إيرادات خدمات المرضى

معلومات إضافية:

١٠٠٠٠ جنيه إجمالي المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء منها ٦٠٠٠ جنيه سوف يتم سدادها بواسطة الجمعية الخيرية للمرضى بحدائق القبة، مع العلم حتى نهاية شهر أكتوبر لم يتم تحصيل أية مبالغ من/ العملاء.

المطلوب:

إعداد قيود اليومية العامة عن شهر أكتوبر التي أدت إلى الوصول إلى أرصدة هذه الحسابات في ٣١ أكتوبر ٢٠١١م.

١١- من واقع سجلات مستشفى الخلفاء الراشدين بمصر الجديدة عن شهر ديسمبر ٢٠١١م (أول شهر لبدء نشاطها) توافرت لديك المعلومات الآتية:

١٦٠٠٠	جنيه	المبالغ التي سوف يتم تحصيلها من جمعية أصدقاء المرضى بمصر الجديدة
٣٢٠٠٠	جنيه	المسموحات الخيرية للمرضى الفقراء
١٨٠٠٠	جنيه	التعديلات التعاقدية الممنوحة لمراكز رعاية المرضى
٢٧٥٠٠٠	جنيه	إجمالي إيرادات خدمات المرضى (قبل استبعاد المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية)
١٤٠٠٠	جنيه	مصروف الديون المشكوك في تحصيلها (لا يوجد ديون معدومة خلال الشهر)

المطلوب:

أ- إجراء قيود اليومية العامة إثبات العمليات المتعلقة بشهر ديسمبر.

ب- بيان كيفية ظهور حـ/ صافي إيراد خدمات المرضى بقائمة الأنشطة عن الشهر.

ج- بيان كيفية ظهور كل من حـ/ العملاء وحـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١م.

تمرين (١٢):

تم استخراج البيانات التالية من دفاتر إحدى الجمعيات الخيرية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١:

٥٠٠٠٠٠٠ جنيه مساهمات غير مقيدة

٧٠٠٠٠٠ جنيه مساهمات غير مقيدة النية تتجه إلى تمويل السنة القادمة

٢٣٠٠٠٠٠ جنيه مساهمات مقيدة لبرامج معينة

٤٠٠٠٠٠ جنيه مساهمات مقيدة للوقف دائم

١١٠٠٠٠٠٠ جنيه مساهمات مقيدة لأصول ثابتة

٣٠٠٠٠٠٠ جنيه إيرادات أحداث (أنشطة) خاصة

٣٠٠٠٠٠٠ جنيه دخل استثمار مقيد من أوقاف دائمة

٢٧٠٠٠٠٠ جنيه دخل استثمار مقيد لأغراض أصول ثابتة

٩٥٠٠٠٠ جنيه مكاسب مقيدة من بيع استثمارات لأوقاف دائمة

١٨٠٠٠٠٠ جنيه رسوم العضوية

٣٥٠٠٠٠٠ جنيه مصروفات البرامج للموارد مقيدة بواسطة المانح وهي متاحة

١٧٥٠٠٠٠ جنيه مصروفات لبرامج أبحاث أخرى

١٢٠٠٠٠٠ جنيه انتهاء شرط الوقت (انقضاء المدة- غير مقيد)

٣٠٠٠٠٠ جنيه مصروفات لبرامج خدمة المجتمع

٢١٠٠٠٠٠ جنيه تكاليف مباشرة لأحداث خاصة

١٠٠٠٠٠٠ جنيه مصروفات تجميع الأموال

٧٠٠٠٠٠ جنيه مصروفات إدارية وعامة

٣٠٠٠٠٠٠ جنيه صافي الأصول غير المقيدة في ١/١

٩٤٠٠٠٠٠ جنيه صافي الأصول المقيدة مؤقتاً في ١/١

٢٢٠٠٠٠٠٠ جنيه صافي الأصول المقيدة دائماً في ١/١

المطلوب:

إعداد قائمة الأنشطة لهذه الجمعية عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين (١٣):

فيما يلي بعض العمليات التي تمت في الجمعية الخيرية لرعاية الأطفال المعوقين عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١:

١- ١٠٠٠٠٠٠ جنيه تعهدات تحت التحصيل غير مقيدة، ومن المتوقع صعوبة تحصيل ١٠٪ من قيمتها، وقد تم تحصيل ٧٥٠٠٠٠ جنيه (٥٠٠٠٠٠ بشيكات والباقي نقداً)، ٥٠٠٠٠٠ جنيه تعهدات تحت التحصيل مقيدة لاستخدامها في برامج معينة، وقد تم تحصيلها بالكامل بشيكات.

٢- ٣٠٠٠٠٠ جنيه تبرعات نقدية تم الحصول عليها خلال السنة، وهذه التبرعات مقيدة لأغراض الوقف الدائم.

٣- ٥٠٠٠٠ جنيه قيمة مهمات مشتراة على الحساب.

٤- ٤٠٠٠٠ جنيه تكلفة المهمات المستخدمة في التشغيل.

٥- ١٦٠٠٠ جنيه تكلفة شراء الآلات والمعدات باستخدام موارد مقيدة بواسطة المتبرع.

٦- ١١٠٠٠٠ جنيه قيمة الأجور والمرتبات المسددة نقداً (قيمة الأجور والمرتبات السنوية ١٢٠٠٠٠ جنيه).

٧- ٦٠٠٠ جنيه إيراد الفوائد من الموارد المقيدة بواسطة المتبرع وردت بكشف حـ/ البنك، ولا يشترط المتبرع استخدام إيراد الفوائد في ذات نفس الغرض المستخدم فيه أصل مبلغ التبرعات.

المطلوب:

إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة.

٦

الفصل السادس

المحاسبة فى الجمعيات الأهلية فى ضوء متطلبات القانون رقم (٨٤) لسنة ٢٠٠٢م

الفصل السادس

المحاسبة فى الجمعيات الأهلية فى ضوء متطلبات القانون رقم (٨٤) لسنة ٢٠٠٢م

مقدمة:

نظراً لأهمية النشاط الذي تقوم به الجمعيات الأهلية وماله من اتصال وثيق بالحياة الاجتماعية، عمل المشرع على أن تكون إدارتها والإشراف على أموالها بما يضمن للدولة الرقابة على كافة أوجه النشاط بها، ويمكنها من التحقق من تأدية الغرض الذي أنشئت من أجله، لذلك صدر القانون رقم (٨٤) لسنة ٢٠٠٢م. ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزيرة التأمينات والشئون الاجتماعية رقم ١٧٨ لسنة ٢٠٠٢م.

لذلك ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تعريف بالجمعيات الأهلية وتأسيسها وإدارتها وأوجه الرقابة على أموالها.

المبحث الثاني: النظام المحاسبي بالجمعيات الأهلية.

المبحث الأول

تعريف بالجمعيات الأهلية وتأسيسها وإدارتها وأوجه الرقابة على أموالها

أولاً: تعريف الجمعيات الأهلية:

تعتبر جمعية في تطبيق أحكام هذا القانون كل جماعة ذات تنظيم مستمر لمدة معينة أو غير معينة تتألف من أشخاص طبيعيين، أو أشخاص اعتبارية أو منهما معاً، لا يقل عددهم في جميع الأحوال عن عشرة، وذلك لغرض غير الحصول على ربح مادي.

ثانياً: تأسيس الجمعيات الأهلية:

١- مؤسسو الجمعية هم الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون الذين يشتركون في إنشائها ويوقعون على نظامها الأساسي، فإذا كانوا قد أعدوا وثيقة تأسيسها وجب أن تتضمن تحديداً لغرض الجمعية ونطاقها الجغرافي وأن يوقع عليها جميع المؤسسين.

٢- يتقدم ممثل جماعة المؤسسين إلى مديرية الشئون الاجتماعية المختصة بطلب قيد ملخص النظام الأساسي للجمعية على النموذج رقم (٣) مرفقاً به المستندات الآتية:

أ- نسختان من النظام الأساسي للجمعية وفقاً للنموذج رقم (٤) موقعاً عليهما من جميع المؤسسين.

ب- نسختان من كشوف أسماء المؤسسين موضحاً بهما الاسم الرباعي لكل منهم ولقبه وسنه وجنسيته ومهنته ومحل إقامته.

ج- إقرار من كل عضو مؤسس بأنه لم يصدر ضده حكم نهائي بعقوبة جناية أو بعقوبة مقيدة للحرية في جنحة مخلة بالشرف والأمانة.

د- سند تحديد ممثل جماعة المؤسسين في اتخاذ إجراءات التأسيس.

هـ- سند شغل مقر الجمعية (تمليك- إيجار- انتفاع- تخصيص) على أن يكون السند ثابت التاريخ.

أ- ما يفيد إيداع مبلغ مائة جنيه لحساب صندوق إعانة الجمعيات والمؤسسات الأهلية أو أحد فروعه.

يجب أن يشتمل النظام الأساسي للجمعية على البيانات الآتية:

- اسم الجمعية على أن يكون مشتقاً من غرضها، ونوع وميدان ونشاط الجمعية ونطاق عملها الجغرافي، وعنوان مركز إدارة الجمعية.
- اسم كل عضو من الأعضاء المؤسسين ولقبه وسنه وجنسيته ومهنته ومحل إقامته.
- موارد الجمعية وطريقة استغلالها والتصرف فيها.
- أجهزة الجمعية التيتمثلها، واختصاصات كل منها، وكيفية اختيار أعضائها وطرق عزلهم أو إسقاط أو إبطال عضويتهم، والنصاب اللازم لصحة انعقاد هذه الأجهزة وصحة قراراتها.
- نظام العضوية وشروطها وحقوق الأعضاء وواجباتهم.
- نظام المراقبة المالية.
- قواعد تعديل النظام الأساسي للجمعية وتكوين فروع لها وأحوال انقضاء الجمعية والجهات التي تؤول إليها أموالها في هذه الأحوال.
- تحديد المختص بطلب اكتساب الجمعية صفة النفع العام.
- تحديد ممثل جماعة المؤسسين في اتخاذ إجراءات التأسيس.

ز- يكون المؤسسون مسئولين عما يستلزمه إنشاء الجمعية من نفقات وما يتفرع عن ذلك من التزامات، فإذا ما قيد نظام الجمعية فيجوز لهم استرداد النفقات التي تقرها الجمعية العمومية بعد اعتمادها من مراقب حسابات الجمعية.

ح- يجب على مديرية الشئون الاجتماعية المختصة إثبات تاريخ طلب قيد ملخص النظام الأساسي بعد التحقق من استيفائه، ويكون ذلك على صورة من الطلب تسلم إلى الطالب.

ط- تثبت الشخصية الاعتبارية للجمعية من تاريخ قيد ما يخص نظامها الأساسي في السجل المعد لذلك لدى مديرية الشئون الاجتماعية المختصة أو بقوة القانون بمضي ستين يوماً من تاريخ تقديم طلب القيد مستوفياً أيهما أقرب.

وتلزم المديرية باتخاذ إجراءات نشر ملخص النظام الأساسي للجمعية بالوقائع المصرية خلال ستين يوماً من تاريخ ثبوت الشخصية الاعتبارية للجمعية، ويكون النشر بغير مقابل.

ثالثاً: إدارة الجمعيات الأهلية:

تتولى إدارة الجمعيات هيئتان رئيسيتان هما:

١- الجمعية العمومية. ٢- مجلس الإدارة.

١ـ الجمعية العمومية:

تتكون الجمعية العمومية من جميع الأعضاء العاملين الذين وفوا بالالتزامات المفروضة عليهم وفقاً لنظام الجمعية وبشرط أن تكون قد مضت على عضويتهم في الجمعية سنة على الأقل. ويستثنى من شرط المدة جمعيات الطلبة في معاهد التعليم.

وتتولى الجمعية العامة تعيين أعضاء مجلس الإدارة وتحدد اختصاصاته التي يحظر عليه تجاوزها إلا بالرجوع إلى الجمعية. وذلك في حدود القانون النظامي.

وتجتمع الجمعية العمومية مرة كل سنة على الأقل في بحر مدة لا تتجاوز الثلاثة أشهر لانتهاء السنة المالية للجمعية، وذلك للنظر في الميزانية والحساب الختامي وتقرير مجلس الإدارة والمحاسب القانوني، ويجوز دعوتها إلى اجتماعات غير عادية إذا اقتضت المصلحة ذلك.

ويتولى مجلس الإدارة توجيه الدعوة إلى الأعضاء للاجتماع السنوي أو كلما اقتضت الضرورة، حسب تقديره، كذلك يجوز لعشر أعضاء الجمعية أو لمائتين منهم أن يطلبوا إلى مجلس الإدارة دعوتها للاجتماع مع بيان الغرض من هذه الدعوة- وفي حالة ما إذا مضت خمسة عشر يوماً دون أن يجيب مجلس الإدارة الأعضاء إلى طلبهم، يجوز لهؤلاء توجيه الدعوة مباشرة إلى الأعضاء.

ويجب أن يرفق بإعلان الدعوة جدول الأعمال. ولا تكون قرارات الجمعية صحيحة في غير المسائل المبينة في هذا الجدول.

كذلك نص القانون على ضرورة إبلاغ الجهة الإدارية المختصة بكل اجتماع للجمعية العمومية قبل انعقاده بخمسة عشر يوماً على الأقل. وبالمسائل المدرجة في جدول الأعمال. ولهذه الجهة أن تندب من يحضر الاجتماع، كما يجب أن تبلغ الجهة الإدارية المختصة بصور من محضر الاجتماع في خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ الاجتماع.

وتتخذ قرارات الجمعية العمومية على النحو التالي:

أ- بالأغلبية النسبية للأعضاء الحاضرين، (إلا إذا نص نظام الجمعية على غير ذلك، فيما يتعلق بالمسائل الجارية).

ب- بأغلبية ثلثي أعضاء الجمعية، (إلا إذا نص نظام الجمعية على نسبة أكبر) فيما يتعلق بقرارات تعديل نظام الجمعية من ناحية غرضها، وفيما يتعلق باتحادها مع غيرها من الجمعيات أو إدماجها فيها.

ج- بالأغلبية المطلقة، (إلا إذا نص نظام الجمعية على نسبة أكبر) فيما يتعلق بقرارات تعديل نظام الجمعية في غير الأحوال المنصوص عليها تحت رقم (ب).

هذا وقد نص القانون على ضرورة إثبات محاضر جلسات الجمعيات العامة في سجل خاص يعد لذلك ويكون لكل عضو حق الإطلاع عليه.

٢- مجلس الإدارة:

يكون لكل جمعية مجلس إدارة، ينص القانون النظامي على طريقة تعيين أعضائه وطريقة عزلهم واختصاصاتهم ومدة عضويتهم، ويجب ألا يقل عدد أعضائه عن خمسة ولا يزيد على خمسة عشر وفقاً لما يحدده النظام الأساسي تنتخبهم الجمعية العمومية لدورة مدتها ست سنوات، على أن يجري تجديد انتخاب ثلث أعضاء المجلس بدلاً ممن تنتهي عضويتهم بطريقة القرعة كل سنتين، ويكون تعيين أول مجلس إدارة عن طريق المؤسسين لمدة أقصاها ثلاث سنوات، ويتولى هذا المجلس إدارة شئون الجمعية، وله في سبيل ذلك أن يقوم بأي عمل من الأعمال فيما عدا تلك التي ينص نظام الجمعية على ضرورة الحصول على موافقة الجمعية العمومية عليها قبل إجرائها، ويجوز للمجلس أن يعين مديراً من أعضائه أو من الغير يفوضه في التصرف في أي موضوع مما يدخل في اختصاصات المجلس.

ويجب، طبقاً لنص القانون أن يجتمع مجلس الإدارة مرة كل ثلاثة شهور على الأقل للنظر في شئون الجمعية وتثبت محاضر جلسات مجلس الإدارة والقرارات التي يصدرها المدير بتفويض من المجلس في سجل خاص يعد لذلك ويكون لكل عضو حق الإطلاع عليه.

رابعاً: الرقابة على أموال الجمعيات الأهلية:

١ـ مصادر تمويل الجمعيات الأهلية:

تحصل الجمعيات على المال اللازم لها من رسوم الالتحاق للعضوية بها ومن اشتراكات الأعضاء. ومن التبرعات التي تجمعها من الأفراد والهيئات وما تحققه من إيرادات من نواحي النشاط المختلفة التي تقوم بها الجمعية لأعضائها أو لتساعدها على تحقيق أغراضها، مثال ذلك إيراد الحفلات والرحلات، والإيرادات الناتجة من تشغيل كافتيريا الجمعية والإيرادات التي تحصل عليها من المصانع التي تنشئها، إلى غير ذلك.

تتمتع الجمعيات الأهلية بالمزايا الآتية:

أ- الإعفاء من رسوم التسجيل والقيد التي يقع عبء أدائها على الجمعية في جميع أنواع العقود التي تكون طرفاً فيها كعقود الملكية أو الرهن أو الحقوق العينية الأخرى، وكذلك رسوم التصديق على التوقيعات.

ب- الإعفاء من ضرائب ورسوم الدمغة المفروضة حالياً والتي تفرض مستقبلاً على جميع العقود والتوكيلات والمحررات والأوراق المطبوعة والسجلات وغيرها.

ج- الإعفاء من الضرائب الجمركية والرسوم الأخرى المفروضة على ما تستورده من عدد وآلات وأجهزة وأدوات ولوازم إنتاج وكذا ما تتلقاه

من هدايا وهبات ومعونات من الخارج، وذلك بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناءً على اقتراح وزير الشئون الاجتماعية وعرض وزير المالية، وبشرط أن تكون هذه الأشياء لازمة لنشاطها الأساسي، ويحظر التصرف في الأشياء المعمرة منها قبل مرور خمس سنوات.

د- إعفاء العقارات المبنية المملوكة للجمعية من جميع الضرائب العقارية.

هـ- تمنح تخفيضاً قدره (٢٥٪) من أجور نقل المعدات والآلات على السكك الحديدية.

و- سريان تعريفة الاشتراكات والمكالمات التليفونية المقررة للمنازل.

ز- تمنح تخفيضاً مقداره (٥٠٪) من استهلاك المياه والكهرباء والغاز الطبيعي التي تقوم بإنتاجها الهيئات العامة وشركات القطاع العامة وأية جهة حكومية.

ح- اعتبار التبرعات التي تقدم للجمعيات تكليفاً على دخل المتبرع بما لا يزيد على (١٠٪) منه.

٢ـ نواحي استخدام أموال الجمعيات الأهلية:

نظم القانون نواحي استغلال أموال الجمعيات بما يضمن استمرارها، وبما يضمن عدم إساءة استخدام الأموال، أو تركها عاطلة، وبما يحقق الصالح العام وعلى ذلك:

أ- يجب ألا تزيد الأموال النقدية التي تحتفظ بها الجمعية على مصروفات ثلاث سنوات محسوبة على أساس آخر حساب ختامي.

ب- لا يجوز للجمعيات استخدام أموالها في مضاربات مالية.

ج- لا يجوز أن تستغل أموال الجمعيات في الحصول على حقوق ملكية أو أية حقوق أخرى على عقارات إلا بالقدر الذي يلزمها لتحقيق الغرض الذي من أجله أنشئت، ولا يسري هذا الحكم على الجمعيات الخيرية والثقافية.

د- يكون استغلال فائض إيرادات الجمعية في السندات الحكومية والأوراق المالية للهيئات التي تساهم فيها الحكومة وفي مكاتب الهيئة القومية للبريد وفي الأوراق المالية للهيئات الأخرى التي توافق عليها وزارة الشئون الاجتماعية.

هـ- يجوز للجمعيات استغلال فائض إيراداتها في أعمال مضمونة الكسب على ألا يؤثر ذلك على نشاطها، وبشرط ألا تكون الهيئة التي تعمل فيها الجمعية في حاجة إلى مشروعات تتفق وأغراض الجمعية وفقاً للسياسة العامة التي تضعها وزارة الشئون الاجتماعية.

٣ـ الرقابة على استخدام أموال الجمعيات الأهلية:

أ- أوجب القانون أن تدون الجمعيات حساباتها في دفاتر تبين على وجه التفصيل المصروفات والإيرادات، بما في ذلك التبرعات، ومصدرها. وللجهة الإدارية المختصة الحق في الإطلاع على هذه الدفاتر والمستندات المؤيدة لما ورد به.

ب- نص القانون على ضرورة أن تصور الجمعية ميزانية سنوية وعليها أن تدون حساباتها في دفاتر يبين فيها على وجه التفصيل مصروفاتها وإيراداتها بما في ذلك التبرعات ومصدرها، وإذا جاوزت المصروفات أو الإيرادات عشرين ألف جنيه وجب على مجلس الإدارة

عرض الحساب الختامي على أحد المحاسبين المقيدين بجداول المراجعين الحسابيين.

ج- أوجب القانون عرض الميزانية، وتقرير مجلس الإدارة، وتقرير المحاسب على الجمعية العمومية السنوية، على أن تودع الميزانية مشفوعة بالمستندات المؤيدة لفحصها في مقر الجمعية قبل انعقاد الجمعية بثمانية أيام على الأقل، وتظل كذلك حتى يتم التصديق عليها. وفي هذه الأثناء يكون لكل عضو حق الإطلاع عليها.

د- على الجمعية أن تودع أموالها النقدية باسمها الذي أشهرت به لدى أحد المصارف المعتمدة وعلى الجمعية أن تخطر الجهة المختصة عند تغيير المصرف في خلال أسبوع من تاريخ التغيير.

هـ- لا يجوز لأية جمعية أن تتسلم أموالها أو مبالغ من أي نوع من شخص أو جمعية أو هيئة أو ناد خارج جمهورية مصر العربية، ولا أن ترسل شيئاً مما ذكر إلى أشخاص أو منظمات في الخارج إلا بإذن من الجهة الإدارية المختصة باستثناء المبالغ الخاصة بثمن الكتب والمجلات العلمية والفنية.

المبحث الثاني

النظام المحاسبي بالجمعيات الأهلية

أولاً: الدفاتر والسجلات:

تحتفظ الجمعية في مركز إدارتها بالوثائق والمكاتبات والسجلات الآتية:

١- لائحة النظام الأساسي.

٢- سجل العضوية والاشتراكات موضحاً به اسم كل من الأعضاء المؤسسين أو غيرهم من الأعضاء ولقبه وسنه وجنسيته ومهنته وجهة عمله ومحل إقامته وتاريخ انضمامه ورقم تليفونه، ونعرض نموذج لصفحة السجل كما يلي:

نموذج رقم (٨) جمعيات

سجل العضوية والاشتراكات

اسم الجمعية/ المؤسسة: _____ مقيدة برقم: (_____)

بتاريخ: / /

العنوان: _____ نطاق عملها الجغرافي: _____

اسم العضو رباعياً: _____ رقم العضوية: (_____)

تاريخ قرار مجلس الإدارة بالموافقة على العضوية: / /

رسم العضوية: _____

نوع العضوية: (عامل/ منتسب/ فخري)

الجنسية: _____ تاريخ العضوية: / /

وظيفة العضو: _____ عنوان السكن: _____

عنوان العمل: _____ تاريخ الميلاد: / /

ت. السكن: (_____) ت. العمل: (_____)

رقم البطاقة ش/ ع/ جواز السفر: (_____) صادر من: _____

قيمة الاشتراك: (_____ ج)

ملاحظات: _____

الهيئات الأخرى المشترك في عضويتها: _____

السنوات	المبلغ المسدد		رقم الإيصال	تاريخ الإيصال	الأشهر											
	ق	ج			يناير	فبراير	مارس	إبريل	مايو	يونيو	يوليو	أغسطس	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر

٣- سجل حركة عضوية مجلس الإدارة موضحاً به تاريخ بداية العضوية لكل عضو وتاريخ وطريقة اكتسابها (بالانتخاب/ التزكية) ومؤشر فيه بتاريخ زوال الصفة وسبب ذلك، ونعرض صفحة من هذا السجل كما يلي:

نموذج رقم (٩) جمعيات

سجل حركة العضوية

في مجلس الإدارة/ الأمناء

اسم الجمعية/ المؤسسة: _____ مقيدة برقم: (_____)

بتاريخ: / /

العنوان: _____ نطاق عملها الجغرافي: _____

اسم العضو رباعياً: _____ رقم العضوية: (_____)

تاريخ قرار مجلس الإدارة بالموافقة على العضوية: / /

رسم العضوية: _____

نوع العضوية: (عامل/ منتسب/ فخري)

الجنسية: _____ تاريخ العضوية: / /

وظيفة العضو: _____ عنوان السكن: _____

عنوان العمل: _____ تاريخ الميلاد: / /

ت. السكن: (_____) ت. العمل: (_____)

رقم البطاقة ش/ ع/ جواز السفر: (_____) صادر من: _____

قيمة الاشتراك: (_____ ج)

ملاحظات: _____

الهيئات الأخرى المشترك في عضويتها: _____

تاريخ بداية العضوية	طريقة الاكتتاب		تاريخ زوال الصفة	سبب زوال الصفة

٤- **سجل اجتماعات الجمعية العمومية:** يستعمل سجل عادي مسلسل الصفحات لقيد محاضر اجتماعات الجمعية العمومية.

٥- **سجل اجتماعات وقرارات مجلس الإدارة:** يستعمل سجل عادة مسلسل الصفحات لقيد محاضر اجتماعات مجلس الإدارة.

٦- سجل موضح به كافة ممتلكات الجمعية سواء عقارية (أراضي- مباني) أو منقولة (سيارات- تجهيزات- أجهزة، معدات وغير ذلك).

٧- ملفات لحفظ كافة وثائق الملكية وكافة الفواتير والإيصالات والمكاتبات.

٨- سجل الزيارات.

٩- سجل التبرعات.

١٠- **سجل الإيراد والمصروفات:** يدون به كافة مصروفات وإيرادات الجمعية من واقع المستندات وحسب تسلسل حدوث العمليات، ونعرض صفحة من هذا السجل كما يلي:

نموذج رقم (١١) جمعيات

سجل الإيرادات والمصروفات

اسم الجمعية: _____ مقيدة في: _____

رقم القيد: ( ) تاريخه: / /

العنوان: _____

نطاق عملها الجغرافي: _____

متنوعة	تبرعات	اشتراكات	إعانات	البنك	الصندوق	رقم المستند	التاريخ	تليفون وبريد	نثرية	تأمين وادخار	مهايا وأجور	أثاث	أغذية	البنك	الصندوق	رقم المستند	التاريخ

ملحوظة:

يمكن تخصيص دفتر مستقل للإيرادات وآخر للمصروفات إذا كانت معاملات الجمعية كثيرة ولا يكفي لقيدها دفتر واحد ويمكن استعمال دفتر آخر لقيد الإيرادات والمصروفات مبوب طبقاً للطريقة الأمريكية وذلك حسب ظروف الجمعية.

١١- سجل البنك وسجل الصندوق وسجل العهدة.

ثانياً: أنواع الحسابات التي تستخدمها الجمعيات الأهلية:

١- الحسابات الحقيقية:

وهي حسابات الأصول الثابتة المادية والمعنوية التي تمتلكها الجمعيات التي لا تهدف إلى تحقيق الأرباح، ولا تختلف المعالجة المحاسبية لإثباتها أو تقييمها عما هو متبع بشأنها في الوحدات الاقتصادية التي تهدف إلى تحقيق الربح، مثل الأراضي والمباني وأجهزة الحاسب الإلكتروني والسيارات.

٢ـ الحسابات الشخصية:

تظهر هذه الحسابات في دفتر الأستاذ العام، وفي حالة تعددها يتم إمساك دفتر أستاذ خاص على أن يمثله في دفتر الأستاذ العام حساب إجمالي ويتم القيد بها كما هو الحال في المنشآت التجارية.

٣ـ الحسابات الاسمية:

وهي تمثل حسابات الإيرادات والمصروفات على اختلاف أنواعها، ولا تختلف طريقة قيدها وتسجيلها بالدفاتر عما هو متبع في المنشآت التجارية، ولكن هناك بعض حسابات تستلزمها طبيعة العمل في الجمعيات الأهلية، مثل حسابات: رسوم العضوية والاشتراكات والتبرعات والإعانات والفائض (التغير في صافي الأصول).

أ- حساب رسوم العضوية:

تنقسم العضوية في بعض الجمعيات إلى الأنواع الآتية:

- **العضو العامل:** هو العضو الذي اشترك في تأسيس الجمعية منذ إنشائها أو تقدم بطلب التحاق وقبل مجلس الإدارة عضويته، وله حق حضور الجمعية العمومية وحق التشريع لمجلس الإدارة.
- **العضو المنتسب:** هو العضو التي لا تتوافر فيه جميع شروط العضوية الكاملة، يتمتع بنشاط الجمعية، وليس له حق حضور الجمعية العمومية ولا الترشيح لمجلس الإدارة.
- **العضو الفخري:** هو العضو الذي يقدم خدمات جليلة للجمعية سواء كانت مادية أو معنوية، وليس له حق الترشيح لمجلس الإدارة أو حضور الجمعية العمومية.

تفرض رسوم على الأفراد عند انضمامهم إلى الجمعية، وتدفع عادة مرة واحدة عند الانضمام، ويمسك حساب خاص في الدفاتر لقيد رسوم العضوية وتكون المعالجة الدفترية على النحو التالي:

- عند استلام الرسوم من الأعضاء يجري القيد التالي:

من حـ/ النقدية (حـ/ الصندوق/ حـ/ بنك)

إلى حـ/ رسوم العضوية.

- في نهاية السنة المالية يتم إقفال حـ/ رسوم العضوية في حساب الإيرادات والمصروفات بالقيد التالي:

من حـ/ رسوم العضوية

إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات.

مثال:

تم تكوين جمعية الجيل الصاعد من ٢٥٠٠ عضو، وكانت رسوم العضوية ٢٠٠ جنيه في السنة للعضو، وقد قام الأعضاء بسداد رسوم العضوية بخزينة الجمعية:

المطلوب: إجراء قيد اليومية لإثبات العملية السابقة وقيد الإقفال.

		١- عند استلام الرسوم
٥٠٠٠٠٠		من حـ/ الصندوق
	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رسوم العضوية
		٢- في نهاية السنة المالية
٥٠٠٠٠٠		من حـ/ رسوم العضوية
	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات

ب- حساب الاشتراكات:

✍ يتم تحصيل اشتراكات سنوية من الأعضاء في الجمعية، يجعل حساب الاشتراكات المحصلة دائناً في نهاية كل فترة معينة وذلك من واقع مجموع عامود الاشتراكات بدفتر يومية المقبوضات أو دفتر النقدية ويكون القيد المحاسبي كما يلي:

من حـ/ الصندوق

على حـ/ الاشتراكات

✍ في نهاية السنة المالية يتم إقفال حـ/ الاشتراكات في حـ/ الإيـرادات والمصروفات بالقيد التالي:

من حـ/ الاشتراكات

إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات

✍ في نهاية السنة المالية قد تكون هناك اشتراكات محصلة مقدماً مـن بعض الأعضاء فيجري قيد التسوية التالي:

من حـ/ الاشتراكات

إلى حـ/ الاشتراكات المقدمة

✍ في نهاية السـنة الماليـة قـد تكـون هنـاك اشـتراكات مسـتحقة علـى بعض الأعضاء فيجري قيد التسوية التالي:

من حـ/ الاشتراكات المستحقة

إلى حـ/ الاشتراكات

✍ فـي بدايـة السـنة التاليـة يـتم إجـراء مـا يلـي: بالنسـبة لاشـتراكات المحصلة مقدمة من السنة السابقة يجري القيد التالي:

من حـ/ الاشتراكات المقدمة

إلى حـ/ الاشتراكات

بالنسبة لاشتراكات المستحقة عن السنة السابقة يجري القيد التالي:

من حـ/ الاشتراكات

إلى حـ/ الاشتراكات المستحقة

ويمكن تصوير حـ/ الاشتراكات على النحو التالي:

حـ/ الاشتراكات

××	إلى حـ/ الاشتراكات المستحقة ١/١	××	من حـ/ الاشتراكات المقدمة ١/١
××	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	××	من حـ/ الصندوق
××	إلى حـ/ الاشتراكات المقدمة ١٢/٣١	××	من حـ/ الاشتراكات المستحقة ١٢/٣١
××		××	

مثال:

١- يبلغ عدد أعضاء جمعية رجال الأعمال بالعاشر من رمضان ٤٠٠ عضو والاشتراك السنوي ٥٠٠ جنيه، فإن توافرت لديك البيانات المتعلقة بالسنة المالية التي تنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١:

٢- في ٢٠٠٦/١/١ هناك اشتراكات مقدمة ٥٠٠٠٠ جنيه واشتراكات مستحقة ٢٠٠٠٠ جنيه.

٣- قيمة الاشتراكات المحصلة أثناء عام ٢٠١١ بيانها كما يلي:

١٥٠٠٠ جنيه قيمة الاشتراكات المستحقة عن عام ٢٠١٠

١٦٥٠٠٠ جنيه قيمة الاشتراكات المحصلة أثناء العام تتضمن سداد (٥٠) عضو اشتراكات مقدمة عن عام ٢٠١٢.

المطلوب:

أولاً: إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة بما فيها قيود التسوية.

ثانياً: تصوير حـ/ الاشتراكات عام ٢٠١١.

ثالثاً: بيان تأثير حـ/ الاشتراكات على حـ/ الإيرادات والمصروفات وعلى ميزانية الجمعية في ٢٠١١/١٢/٣١.

- الحل -

أولاً: إجراء قيود اليومية وقيود التسوية:

٥٠٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات المقدمة	٢٠١١/١/١
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات	
		قيد إقفال حـ/ الاشتراكات المقدمة في حـ/ الاشتراكات	
٢٠٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات	٢٠١١/١/١
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المستحقة	
		قيد إقفال حـ/ الاشتراكات المستحقة في حـ/ الاشتراكات	
١٨٠٠٠٠		من حـ/ الصندوق	
	١٨٠٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات	
		إثبات تحصيل الاشتراكات أثناء السنة	
٢٥٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات	٢٠١١/١٢/٣١
	٢٥٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المقدمة	
		قيد التسوية بقيمة الاشتراكات المقدمة	
		الاشتراكات المقدمة= ٥٠× ٥٠٠= ٢٥٠٠٠ ج	
١٥٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات المستحقة	٢٠١١/١٢/٣١
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات	
		قيد التسوية بقيمة الاشتراكات المستحقة	
		اشتراكات مستحقة عن العام السابق= ٥٠٠٠ج	
		اشتراكات مستحقة عن هذا العام= ١٠٠٠٠ ج (١)	
		١٥٠٠٠ج	
٢٠٠٠٠٠		من حـ/ الاشتراكات	
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	
		إقفال حـ/ الاشتراكات في حـ/ أ. م	

(١) قيمة الاشتراكات المسددة عن العام = ١٦٥٠٠٠ – (٥٠ × ٥٠٠) = ١٤٠٠٠٠ جنيه
قيمة اشتراكات مقدمة من العام السابق = ٥٠٠٠٠ جنيه
١٩٠٠٠٠

∴ تكون قيمة الاشتراكات المستحقة عن العام = [(٤٠٠ × ٥٠٠) – ١٩٠٠٠٠] = ١٠٠٠٠ جنيه

مدين حـ/ الاشتراكات دائن

٢٠٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المستحقة في ١/١	٥٠٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات المقدمة في ١/١
٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات	١٨٠٠٠٠	من حـ/ الصندوق
٢٥٠٠٠	إلى حـ/ الاشتراكات المقدمة في ١٢/٣١	١٥٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات المستحقة في ١٢/٣١
٢٤٥٠٠٠		٢٤٥٠٠٠	

حـ/ الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١

		٢٠٠٠٠٠	من حـ/ الاشتراكات

أصول الميزانية في ٢٠١١/١٢/٣١ الخصوم وصافي الأصول

١٥٠٠٠	حـ/ اشتراكات مستحقة	٢٥٠٠٠	من حـ/ اشتراكات مقدمة

ج- حساب التبرعات:

تنقسم التبرعات إلى ما يلي:

✍ **تبرعات عامة:**

وهي التبرعات التي تحصل عليها الجمعية من الأعضاء أو من غير الأعضاء بقصد تمكين الجمعية من مزاولة نشاطها وتقديم الخدمات التي من أجلها أنشئت الجمعية ويتم إثبات التبرعات العامة في الدفاتر كما يلي:

- عند استلام التبرعات:

من حـ/ الصندوق (نقداً)

أو من حـ/ البنك (بشيك)

إلى حـ/ التبرعات

- في نهاية السنة المالية:

يتم إقفال حـ/ التبرعات في حـ/ الإيرادات والمصروفات كما يلي:

من حـ/ التبرعات

إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات

✍ **التبرعات لأغراض خاصة:**

قد يتم تقديم التبرع للجمعية لغرض خاص مثل إنشاء مكتبة أو بناء مشغل أو ورشة نجارة أو بناء مستشفى وبالتالي تكون قيود المحاسبية على النحو التالي:

- عند استلام تبرعات لبناء مستشفى بشيك:

من حـ/ البنك (حساب رقم)

إلى حـ/ الدعم المقيد مؤقتاً- تبرعات لبناء مبنى المستشفى

- عند الصرف وسداد قيمة الإنشاءات بشيك:

من حـ/ مشروعات تحت التنفيذ

إلى حـ/ البنك (حساب رقم-)

- عند إتمام تنفيذ مبنى المستشفى واستلامه يجري الآتي:

إقفال حـ/ مشروعات تحت التنفيذ في حـ/ مبنى المستشفى القيد التالي:

من حـ/ مبنى المستشفى

إلى حـ/ مشروعات تحت التنفيذ

- عند إتمام تنفيذ مبنى المستشفى وتسلمه يجري قيد التسوية التالي:

×× من حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- في إعادة التبويب تنقص

×× إلى حـ/ صافي الأصول غير المقيدة- في إعادة التبويب تزيد

د- حساب طوابع التبرعات:

قد تقوم الجمعيات الخيرية بجمع التبرعات عن طريق إصدار تبرعات وتوزيعها على الجمهور. ويجري العمل عادة على إمساك حساب لهذه الطوابع يجعل مديناً بالمصروفات التي تصرف عليها ودائناً بالإيرادات التي تحصل من بيعها، والفرق بين جانبيه يمثل صافي إيرادات التبرع عن طريق الطوابع، ويرحل إلى حساب الإيرادات والمصروفات.

هـ- حـ/ إيراد الحفلات الخيرية:

تقوم الجمعية عادة بعمل حفلات في المناسبات المختلفة، يترتب على عمل هذه الحفلات إيرادات تتمثل في ثمن بيع تذاكر الحفلات، ومصروفات تتمثل في أجور المطربين وأجور الفرقة الموسيقية وإيجار لمتعهدي الفراشة، بالإضافة إلى عمولة متعهدي توزيع تذاكر الحفلات ومصروفات الإعلان عن الحفلة بالإذاعة والتليفزيون والمجلات والجرائد، ويتم فتح حـ/ إيراد الحفلات الخيرية يقيد في الجانب الدائن منه إيرادات الحفلة وفي الجانب المدين مصروفات الحفلة والصافي من إيراد الحفلة يتم إقفاله في حـ/ الإيرادات والمصروفات (أو يظهر بقائمة الأنشطة).

مثال:

في شهر ديسمبر ٢٠١١ أقامت جمعية الوفاء والأمل حفلها الخيري السنوي على مسرح نادي الجلاء للقوات المسلحة وكانت إيرادات ومصروفات الحفل على النحو التالي:

٣٠٠٠٠٠ جنيه إيراد بيع تذاكر الحفلة وقد تم توريدها لحساب الجمعية ببنك مصر.

٥٠٠٠٠ جنيه إيراد إذاعة الحفلة على الهواء مباشرة وتم استلام شيك بالقيمة من هيئة الإذاعة والتلفزيون.

٣٠٠٠٠ جنيه إيجار مسرح نادي الجلاء سدد بشيك.

٨٠٠٠٠ جنيه أجور المطربين والفرقة الموسيقية سددت بشيكات.

٢٥٠٠٠ جنيه قيمة إعلانات عن الحفلة سددت بشيك.

المطلوب: **أولاً:** إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة.

ثانياً: تصوير حـ/ إيراد الحفلة الخيرية.

ثالثاً: قيود إقفال إيرادات الحفلة ومصروفاتها.

رابعاً: بيان تأثير ذلك على حـ/ إيرادات ومصروفات جمعية الوفاء والأمل في ٢٠١١/١٢/٣١.

- الحل -

أولاً: قيود اليومية العامة:

٣٠٠٠٠٠		من حـ/ البنك (حـ/ بنك مصر)
	٣٠٠٠٠٠	إلى حـ/ إيراد بيع تذاكر الحفلة
		إثبات ثمن بيع تذاكر الحفلة
٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ إيراد إذاعة الحفلة
		إثبات استلام الشيك من هيئة الإذاعة والتليفزيون
٣٠٠٠٠		من حـ/ إيجار مسرح الحفلة
	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		إثبات سداد إيجار المسرح بشيك
٨٠٠٠٠		من حـ/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية
	٨٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		إثبات سداد أجور المطربين

٢٥٠٠٠		من حـ/ مصروفات إعلان الحفلة
	٢٥٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		إثبات سداد مصروف الإعلان بشيك

ثانياً: تصوير حـ/ إيراد الحفلة الخيرية:

حـ/ إيراد الحفلة الخيرية

	إلى مذكورين		من مذكورين
٣٠٠٠٠	حـ/ إيجار مسرح الحفلة	٣٠٠٠٠٠	حـ/ إيراد بيع تذاكر الحفلة
٨٠٠٠٠	حـ/ أجور المطربين والفرق الموسيقية	٥٠٠٠٠	حـ/ إيراد إذاعة الحفلة
٢٥٠٠٠	حـ/ مصروفات إعلان الحفلة		
٢١٥٠٠٠	إلى حـ/ الإيرادات والمصروفات		
٣٥٠٠٠٠		٣٥٠٠٠٠	

ثالثاً: قيود إقفال حـ/ إيراد الحفلة الخيرية ومصروفاتها:

		من مذكورين
٣٠٠٠٠٠		حـ/ إيراد بيع تذاكر الحفلة
٥٠٠٠٠		حـ/ إيراد إذاعة الحفلة
	٣٥٠٠٠٠	إلى حـ/ إيراد الحفلة الخيرية
		إقفال الإيرادات الخاصة بالحفلة في حـ/ إيرادات الحفلة الخيرية
١٣٥٠٠٠		من حـ/ إيراد الحفلة الخيرية
		إلى مذكورين:
	٣٠٠٠٠	حـ/ إيجار المسرح
	٨٠٠٠٠	حـ/ أجور المطربين والفرقة الموسيقية
	٢٥٠٠٠	حـ/ مصروفات إعلانات الحفلة
		قيد إقفال مصروفات الحفلة في حـ/ إيراد الحفلة الخيرية

رابعاً: بيان تأثير العمليات السابقة على حـ/ الإيـرادات والمصـروفات للجمعية:

حـ/ إيرادات ومصروفات الجمعية عن السنة المنتهية

إيرادات	في ٢٠١١/١٢/٣١		مصروفات
		٢١٥٠٠٠	حـ/ إيراد الحفلة الخيرية

ز- حسابات إيرادات ومصروفات الرحلات:

تقوم الجمعية بتنظيم رحلات لأعضائها يترتب عليها إيرادات تتمثل في قيمة اشتراكات الرحلة، وتتمثل مصروفات الرحلة في إيجار السيارات ومصروفات الإقامة وقيمة الهدايا وتكلفة الوجبات والمشروبات التي تقدم لأفراد الرحلة ويتم فتح حـ/ إيراد الرحلات تسجل في الجانب الدائن منه قيمة اشتراكات الرحلة وفي الجانب المدين منه مصروفات الرحلة وصافي حساب إيراد الرحلات يقفل في حـ/ إيرادات ومصروفات الجمعية.

ح- حساب متجمع الفائض (صافي الأصول):

يمثل حـ/ متجمع الفائض (صافي الأصول) حـ/ رأس المال في المنشآت التي تهدف إلى تحقيق الربح ويرحل إليه فائض أو عجز حـ/ الإيرادات والمصروفات (حـ/ الختامي) أي أن حساب الفائض (التغير في صافي الأصول) يمثل النتائج الموجبة (الفائض) والسالبة (العجز) لحساب الإيرادات والمصروفات.

- أسئلة وتماريـــن -

أولاً: الأسئلة:

١- عـرف الجمعيـات الأهليـة وكيفيـة تأسيسـها طبقـاً للقـانون رقـم (٨٤) لسنة ٢٠٠٢م.

٢- وضح كيف يتم الرقابة على أموال الجمعيات الأهلية.

٣- وضح كيف يتم استخدام أموال الجمعيات الأهلية في مصر.

٤- ما هي المزايا التي تتمتـع بهـا الجمعيـات الأهليـة طبقـاً للقـانون رقم (٨٤) لسنة ٢٠٠٢م.

٥- ما هي السـجلات والـدفاتر التـي نـص القـانون رقـم (٨٤) لسـنة ٢٠٠٢م على الجمعيات الأهلية الاحتفاظ بها.

ثانياً: التمارين:

تمرين رقم (١):

تضـم جمعيـة رجـال الأعمـال بالمنصـورة ١٦٠٠ عضـو، قيمـة الاشتراك السنوي للعضو ٥٠٠ج، وفيما يلي بعـض العمليـات التـي تمـت خلال السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيهات).

أولاً: أرصدة ٢٠١١/١/١:

- ٥٠٠٠٠ ج حـ/ الاشتراكات المستحقة.
- ١٠٠٠٠٠ ج حـ/ الاشتراكات المقدمة.
- ٢٠٠٠٠٠ ج حـ/ الأثاث- ٦٠٠٠٠ ج حـ/ مخصص إهلاك الأثاث.
- ١٠٠٠٠٠ ج حـ/ التعهدات تحت التحصيل
- ١٠٠٠٠ ج حـ/ مخصص تعهدات مشكوك في تحصيلها
- ٣٠٠٠٠٠ ج حـ/ السيارات (تـم شـراؤها فـي ٢٠١٠/١/١- ١٠٠٠٠٠ حـ/ مخصص إهلاك سيارات.

ثانياً: عمليات تمت خلال السنة المالية:

١- ٧٢٥٠٠٠ ج قيمة الاشتراكات المحصلة نقداً وبشيكات (منها ٣٠,٠٠٠ ج محصلة عن العام السابق، ٦٥٠,٠٠٠ ج عن العام الحالي، والباقي عن سنة ٢٠١٢).

٢- ٤٠٠,٠٠٠ ج التعهدات المستلمة منها ٣٠٠,٠٠٠ ج تخص العام الحالي، الباقي مقيدة بواسطة المتبرعين لسنة ٢٠١٢- وتقدر التعهدات المشكوك في تحصيلها بنسبة ١٥٪.

٣- يتم إهلاك الأثاث بنسبة ١٠٪- وتقدر القيمة التخريدية للسيارات بمبلغ ٥٠,٠٠٠ج والعمر الإنتاجي ٤ سنوات (تستخدم طريقة مجموع أعمار السنين).

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة.

٢- بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (٢):

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بمستشفى الفاروق الخيري عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيهات):

أولاً: أرصدة ٢٠١١/٤/١:

- ٥٠,٠٠٠ ج حـ/ الصندوق.
- ٢٠٠,٠٠٠ ج حـ/ البنك جاري.
- ٣٠٠,٠٠٠ ج حـ/ العملاء.
- ١٨٠,٠٠٠ ج حـ/ التعهدات تحت التحصيل.
- ١٤٠,٠٠٠ ج حـ/ نقدية لشراء أجهزة أشعة.

- ٥٠٠,٠٠٠ ج حـ/ السيارات.
- ١٥,٠٠٠ ج حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها.
- ١٨,٠٠٠ حـ/ مخصص تعهدات مشكوك في تحصيلها.
- ١٨٠,٠٠٠ ج مخصص إهلاك السيارات.

ثانياً: عمليات تمت خلال السنة المالية:

١- ٩٠٠,٠٠٠ ج إجمالي إيرادات الخدمات الصحيحة منها ٥٠,٠٠٠ ج مسموحات خيرية، ٩٠,٠٠٠ تعديلات تعاقدية لهيئة التأمين الصحي.

٢- ٥٥٠,٠٠٠ ج متحصلات من العلماء منها ٣٠٠,٠٠٠ ج بشيكات والباقي نقداً- ١٢,٠٠٠ ج ديون معدومة طرف العملاء، ويقدر مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ٥٪ من أرصدة العملاء.

٣- ٤٠٠,٠٠٠ج قيمة التعهدات المستلمة منها ١٠٪ تعهدات مشكوك في تحصيلها-، وقد تم تحصيل التعهدات.

٤- ١٠٠,٠٠٠ ج القيمة التخريدية للسيارات (معدل الإهلاك ٢٠٪ سنوياً قسط متناقص).

٥- ١٤٠,٠٠٠ ج ثمن شراء أجهزة الأشعة مسدد بشيكات.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة.

٢- بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (٣):

أولاً: توافرت البيانات التالية بجمعية أصدقاء البيئة عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (بالجنيه):

٥٠٠٠٠٠ إيرادات ومكاسب، ٣٢٠٠٠٠ المصروفات والخسائر، ٤٠٠٠٠ إهلاكات الأصول الثابتة، ١٠٠٠٠ خسائر بيع استثمارات مالية طويلة الأجل، ١٥٠٠٠ مكاسب بيع الآلات والمعدات، ٣٥٠٠٠ مساهمات مقيدة للاستثمار طويل الأجل، ٥٥٠٠٠ الفوائد والتوزيعات المقيدة للاستثمار طويل الأجل، ٥٠٠٠٠ الزيادة في التعهدات تحت التحصيل والمخزون، ٦٠٠٠٠ النقص في حسابات العملاء والحسابات المدينة ٢٠٠٠٠ النقص في حسابات الدائنين، ٨٠٠٠٠ الزيادة في المصروفات المستحقة والحسابات الدائنة الأخرى، ١٣٠٠٠٠ ثمن بيع الآلات والمعدات، ٨٠٠٠٠ ثمن شراء الآلات والمعدات، ٩٠٠٠٠ ثمن بيع استثمارات مالية طويلة الأجل، ٧٠٠٠٠ ثمن شراء استثمارات مالية طويلة الأجل ٨٠٠٠٠ رصيد النقدية وما يعادلها في ٢٠١١/١/١.

والمطلوب: تحديد رصيد النقدية وما يعادلها في ٢٠١١/١٢/٣١.

ثانياً: توافرت البيانات التالية بجمعية رعاية المعاقين عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (بالجنيه):

١- ٧٠٠٠٠٠ تعهدات مستلمة منها ٧٠٪ تخص هذا العام، والباقي يخص عام ٢٠٠٥، ١٥٪ يتوقع عدم تحصيلها.

٢- ١٥٠٠٠٠ تبرعات نقدية لشراء أجهزة ومعدات، وفي ٤/١ تم شراء أجهزة ومعدات بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ سددت نقداً وبشيكات.

٣- ١٢٠٠٠٠ فوائد وتوزيعات أرباح استثمارات في أوراق مالية غير مقيدة تم تحصيلها نقداً وبشيكات.

٤- ٨٠٠٠٠ متحصلات من بيع تذاكر حفلة مأدبة عشاء لتجميع أموال، ٣٠٠٠٠ التكاليف المباشرة المتعلقة بالحفلة سددت نقداً وبشيكات.

والمطلوب:

أ- إجراء قيود اليومية.

ب- إعداد قائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ ذات الأعمدة المتعددة.

علماً بأن مصروفات وخسائر المال غير المقيد ٢١٦٥٠٠، صافي الأصول غير المقيدة في ١/١ ٢٥٠٠٠٠، صافي الأصول المقيدة مؤقتاً في ١/١ ٣٥٠٠٠٠.

تمرين رقم (٤):

توافرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية التشريع عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

أ- الأرصدة في ٢٠١١/١/٣١ (المبالغ بالجنيه):

٢٦٠٠٠٠٠ حـ/ العقارات- ١٢٠٠٠٠ حـ/ مخصص إهلاك المباني- ٢٠٠٠٠٠ حـ/ الأثاث (يتضمن شراء أثاث في ٢٠١١/٧/١ بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه)- ٣٠٠٠٠ حـ/ مخصص إهلاك الأثاث- ٣٦٠٠٠٠ حـ/ الاشتراكات- ٥٧٠٠٠٠ حـ/ التبرعات (رصيد دائن)- ٢٥٠٠٠٠ حـ/ الودائع لأجل لدى البنوك- ٧٥٠٠ إيراد الفوائد على الودائع- ١٢٤٠٠٠ حـ/ بنك جاري- ٥٥٠٠٠ حـ/ الأجور والمرتبات- ٢٤٥٠٠٠ حـ/ مصروفات إدارية وعمومية- ٢٣٨٦٥٠٠ حـ/ صافي الأصول غير المقيدة (متجمع الفائض) في ٢٠١١/١/١.

ب- معلومات إضافية:

١- عدد أعضاء الجمعية ٣٠٠٠ عضو، الاشتراك السنوي للعضو ١٠٠ جنيه، يوجد ٧٥٠ عضو سددوا اشتراكات مقدمة عن سنة ٢٠١٢.

٢- العقارات تتضمن أراضي بمبلغ ٢ مليون جنيه ومعدل إهلاك المباني ٥٪، ومعدل إهلاك الأثاث ١٠٪.

٣- الأجور والمرتبات الشهرية ٥٠٠٠ جنيه.

٤- تم ربط الوديعة في ٢٠١١/٨/١ لمدة ٣ شهور بمعدل فائدة سنوي ١٢٪ تجدد تلقائياً ويتم إضافة فوائدها في الحساب الجاري بالبنك.

والمطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية اللازمة في ٢٠١١/١٢/٣١.

ب- تصوير حـ/ الاشتراكات.

ج- تصوير قائمة الأنشطة عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

د- تحديد صافي الأصول في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (٥):

أولاً: توافرت لديك بعض البيانات المتعلقة بجمعية رجال الأعمال بالمنصورة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه):

٤٨٠٠٠٠ نقدية محصلة من التبرعات- ٢٥٠٠٠ نقدية محصلة من رسوم العضوية- ٧٠٠٠٠ نقدية محصلة من إيراد الحفلات- ٦٠٠٠٠ الفوائد والتوزيعات المحصلة- ٧٥٠٠٠ نقدية محصلة من بيع

استثمارات فـي أوراق ماليـة- ٣٠٠٠٠ فوائـد مدفوعـة- ٣٥٠٠٠٠ مبـالغ مدفوعة للعاملين والموردين.

والمطلوب: تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

ثانيـاً: تـوافرت لـديك بعـض البيانـات المتعلقـة بجمعيـة الاقتصـاد والتشريع- تضم ١٥٠٠ عضو، وقيمة الاشتراك السنوي للعضو ١٠٠٠ جنيه- عن السنة المالية النمتهية في ٢٠١١/١٢/٣١:

أ- الأرصدة في ٢٠١١/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيه):

٥٠٠٠٠٠ حـ/ الأثـاث- ١٤٤٠٠٠ حـ/ مخصـص إهـلاك الأثـاث- ٥٠٠٠٠٠ حـــ/ إيـــراد المســـاهمات- ٣٠٠٠٠٠ حـــ/ التعهـــدات تحـــت التحصيل- ٢٠٠٠٠ حـ/ مخصص التعهدات تحت التحصيل- ١٧٢٠٠٠٠ حـ/ الاشتراكات.

ب- معلومات إضافية:

١- يوجد ٨٠ عضو لم يسددوا اشتراكاتهم عن سنة ٢٠١١.

٢- القيمة التخريدية للأثاث ١٠٠٠٠٠ جنيه، ويتم إهلاكـه بطريقـة القسط المتناقص بمعدل ٢٠٪.

٣- هناك تعهدات تعتبر في حكـم الـديون المعدومـة ١٥٠٠٠ جنيـه في ٢٠١١/١٢/٣١.

والمطلوب:

أ- إجراء قيود التسوية اللازمة.

ب- تصوير حـ/ الاشتراكات.

ج- بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة عن السنة المنتهيـة في ٢٠١١/١٢/٣١، وقائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (٦):

فيما يلي بعض البيانات المتعلقة بمستشفى تبارك الخيري عن سنة ٢٠١١.

أ- بعض الأرصدة في ٢٠١١/١/١:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠٠		حـ/ الصندوق
١٢٠٠٠٠		حـ/ البنك التجاري
٤٠٠٠٠٠		حـ/ العملاء
	٢٥٠٠٠	حـ/ مخصص د. م في تحصيلها
٣٠٠٠٠٠		حـ/ التعهدات تحت التحصيل
	٣٠٠٠٠	حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها
٦٠٠٠٠٠		حـ/ السيارات (القيمة التخريدية لها ١٠٠٠٠٠ ج)
	٢٠٠٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك السيارات
٣٦٠٠٠٠		حـ/ أجهزة الأشعة (القيمة التخريدية لها ٦٠٠٠٠ج)
	١٥٠٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك أجهزة الأشعة
٥٠٠٠٠٠		حـ/ الودائع لدى البنوك (تم ربط الوديعة في ٩/١ لمدة ٦ شهور بمعدل فائدة سنوي ١٢٪)

ب- فيما يلي بعض العمليات التي تمت خلال سنة ٢٠١١:

١- ١٢٥٠٠٠٠ ج إجمالي إيرادات الخدمات الصحية (قبل خصم المسموحات الخيرية والتعديلات التعاقدية).

٧٠٠٠٠ ج مسموحات خيرية منها ٢٠٠٠٠ ج سوف تسددها الجمعية الخيرية، ١٠٠٠٠٠ج التعديلات التعاقدية.

٢- ٧٠٠٠٠٠ج متحصلات من العملاء منها ٢٠٠٠٠٠ج نقداً والباقي بشيكات، ٢٠٠٠٠ج مبالغ مستحقة على بعض العلماء تعتبر في

حكم الديون المعدومة، يقدر مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ١٠٪ من رصيد حـ/ العملاء في ٢٠١١/١٢/٣١.

٣- ٥٠٠٠٠٠ج قيمة التعهدات تحت التحصيل التي تم استلامها منها ٤٠٪ تخص العام القادم، ويقدر التعهدات المشكوك في تحصيلها بنسبة ١٢٪ من قيمة هذه التعهدات وفقاً للخبرة السابقة.

٤- ٣٥٠٠٠٠ج قيمة التعهدات المحصلة منها ٢٠٠٠٠٠ج بشيكات والباقي نقداً، بلغت قيمة التعهدات التي تعتبر في حكم المعدومة ٢٠٠٠٠ ج.

٥- يتم إهلاك السيارات بمعدل ٢٠٪ ويقدر عمر أجهزة الأشعة بثلاث سنوات ويتم استخدام طريقة مجموع أعمار السنين في حساب الإهلاك/ تم شراء الأجهزة في ٢٠١٠/١/١.

والمطلوب:

أولاً: إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة بما فيها قيود التسويات.

ثانياً: بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١. إذا علمت لأن صافي الأصول غير المقيدة في ٢٠١١/١/١ مبلغ ٧٣٠٠٠٠ جنيه، وصافي الأصول المقيدة مؤقتاً ٤٢٠٠٠٠ جنيه.

ثالثاً: بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (٧):

توافرت البيانات التالية بجمعية أصدقاء البيئة عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

أولاً: أرصدة في ٢٠١١/١/١ بالجنيه):

٣٠٠٠٠٠ النقدية، ٢٢٠٠٠٠ استثمارات مالية مقيدة للوقف الدائم، ١٥٠٠٠٠ التعهدات تحت التحصيل، ٢٠٠٠٠ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها، ١٢٠٠٠٠٠ السيارات (عبارة عن ثلاث سيارات متماثلة مشتراه في نفس التاريخ)، ٣٠٠٠٠٠ مخصص إهلاك السيارات، ٦٠٠٠٠٠ صافي الأصول غير المقيدة في ١/١، ٧٥٠٠٠٠ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً في ١/١، ١٥٠٠٠٠ صافي الأصول المقيدة دائماً في ١/١.

ثانياً: عمليات تمت خلال السنة:

١- ١١٠٠٠٠٠ تعهدات مستلمة منها ٢٠٠٠٠٠ تخص الأنشطة الجارية عن عام ٢٠١١، والباقي يوزع بنسبة ٦٠٪ لبرامج الأبحاث، ٤٠٪ لبرامج التعليم، ١٥٪ منها يتوقع عدم تحصيلها، ٤٢٠٠٠٠ تعهدات محصلة نقداً وبشيكات، ١٥٠٠٠ منها تعتبر في حكم الديون المعدومة.

٢- ٢٠٠٠٠٠ رسوم عضوية حصلت نقداً وبشكيات.

٣- ٣٥٠٠٠٠ مصروفات برامج الأبحاث، ٢٠٠٠٠٠ مصروفات برامج التعليم سددت نقداً وبشكيات.

٤- ٧٠٠٠٠ محصلة نقداً ثم بيع جزء من الاستثمارات المالية المتعلقة بالوقف الدائم علماً بأن تكلفتها ٦٠٠٠٠ ويشترط المتبرع إضافة أو إنقاص مال الوقف بالمكاسب أو الخسائر المحققة.

٥- تم بيع سيارة في ٧/١ بمبلغ ٢٧٠٠٠٠ نقداً وبشيكات، علماً بأن تكلفتها ٤٠٠٠٠٠ ومجمع مخصص إهلاكها حتى تاريخ البيع ١٤٠٠٠٠.

والمطلوب:

أ- إجراء قيود اليومية.

ب- إعداد قائمة الأنشطة عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ علماً بأن:

١- يقدر عمر السيارات ٥ سنوات والقيمة التخريدية لها ٣٠٠٠٠٠ (تستهلك بطريقة مجموع أعمار السنين) ويدرج الإهلاك ضمن المصروفات الإدارية والعامة.

٢- ٧٠٠٠٠ مصروفات إدارية وعامة بخلاف الإهلاك، ٤٠٠٠٠ مصروفات تجميع الأموال.

تمرين رقم (٨):

فيما يلي بعض الأرصدة المستخرجة من دفتر الأستاذ العام لإحدى المستشفيات الخيرية عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١: (المبالغ بالجنيه):

١٣٣٠٠٠٠ حـ/ إيرادات خدمة المرضى- ١٣٠٠٠٠ تعديلات تعاقدية.

١٢٠٠٠٠٠ حـ/ العملاء- ٢٠٠٠٠ حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

فإذا علمت أنه يراد تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ٥٪ من رصيد حـ/ العملاء.

والمطلوب: إجراء قيود التسوية اللازمة في ٢٠١١/١٢/٣١ وبيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة وعلى قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١م.

تمرين رقم (٩):

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بمستشفى الفاروق الخيري عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١: (المبالغ بالجنيه):

أولاً: أرصدة ٢٠١١/١/١:

٥٠٠٠٠ حـ/ الصندوق- ٢٠٠٠٠٠ حـ/ البنك جاري- ٣٠٠٠٠٠ حـ/ العملاء- ١٨٠٠٠٠ حـ/ التعهدات تحت التحصيل- ١٤٠٠٠٠ حـ/ نقدية مقيدة لشراء أجهزة أشعة- ٥٠٠٠٠٠ حـ/ السيارات- ١٥٠٠٠ حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها- ١٨٠٠٠ حـ/ مخصص تعهدات مشكوك في تحصيلها- ١٨٠٠٠٠ مخصص إهلاك السيارات.

ثانياً: عمليات تمت خلال السنة المالية:

١- ٩٠٠٠٠٠ إجمالي إيرادات الخدمات الصحية منها ٥٠٠٠٠ مسموحات خيرية، ٩٠٠٠٠ تعديلات تعاقدية لهيئة التأمين الصحي.

٢- ٥٥٠٠٠٠ متحصلات من العملاء منها ٣٠٠٠٠٠ بشيكات والباقي نقداً- ١٢٠٠٠ ديون معدومة طرف العملاء، ويقدر مخصص الديون المشكوك في تحصيله بنسبة ٥٪ من أرصدة العملاء.

٣- ٤٠٠٠٠٠ قيمة التعهدات المستلمة منها ١٠٪ تعهدات مشكوك في تحصيلها. وقد تم تحصيل التعهدات بشيكات.

٤- ١٠٠٠٠٠ القيمة التخريدية للسيارات (معدل الإهلاك) ٢٠٪ سنوياً قسط متناقص).

٥- ١٤٠٠٠٠ ثمن شراء أجهزة الأشعة مسدد بشيكات.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة.

٢- بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (١٠):

أولاً: توافرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية رعاية مرضى القلب والتي تضم مركز طبي، ويبلغ عدد الأعضاء بها ٢٠٠٠ عضو وقيمة الاشتراك السنوي ٤٠٠ جنيه عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١:

أ- بعض الأرصدة في ٢٠١١/١/١ (المبالغ بالجنيه):

٨٠٠٠٠ حـ/ الصندوق- ٥٢٠٠٠٠ حـ/ بنك جاري- ٤٢٠٠٠٠ حـ/ العملاء- ٤٥٠٠٠ حـ/ م. د. م- ٨٠٠٠ حـ/ نقدية مقيدة لشراء أجهزة ومعدات- ٢٥٠٠٠٠ حـ/ استثمارات مالية مقيدة لشراء أجهزة ومعدات- ٨٠٠٠٠٠ حـ/ الأجهزة والمعدات (٥٠٠٠٠ القيمة التخريدية، عمرها ٤ سنوات)- ٣٠٠٠٠٠ حـ/ متجمع إهلاك الأجهزة والمعدات؟ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً لشراء أجهزة ومعدات.

ب- العمليات التي تمت خلال السنة المالية (المبالغ بالجنيه):

١- ٣٢٠٠٠٠٠ إجمالي إيرادات الخدمات الصحية (تتضمن ٥٠٠٠٠ مسموحات خيرية، ٢٥٠٠٠٠ تعديلات تعاقدية)، المتحصلات من العملاء: ٣٢٠٠٠٠ نقداً و٢٢٠٠٠٠٠ بشيكات، ٣٠٠٠٠ د. م.، ويقدر م. د. م في تحصيلها بنسبة ٤٪ من رصيد حـ/ العملاء في ١٢/٣١.

٢- ٦٨٠٠٠٠ اشتراكات محصلة نقداً من الأعضاء (٦٠٠٠٠ عن العام السابق، ٦٠٠٠٠٠ عن العام الحالي، والباقي يخص العام القادم).

٣- ١٩٠٠٠٠ تبرعات نقدية محصلة بشيكات في ٥/١ منها ٩٠٠٠٠ مقيدة لشراء أجهزة ومعدات والباقي لدعم العمليات الجارية، ١٧٠٠٠٠ ثمن بيع استثمارات مالية مقيدة لشراء ومعدات حصلت

بشيكات في ٥/١٥ (١٤٠٠٠٠ تكلفتها)، ٣٢٠٠٠٠ فاتورة شراء أجهزة ومعدات سددت بشيك في ٧/١ (٢٠٠٠٠ قيمتها التخريدية، عمرها ٤ سنوات)، ويتم استخدام طريقة مجموع أعمال السنين في حساب إهلاك الأجهزة والمعدات ويدخل إهلاكها ضمن المصروفات الإدارية والعامة.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية العامة بما فيها قيود التسوية.

٢- بيان تأثير العمليات السابقة على قائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

٣- تحديد رصيد حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً لشراء أجهزة ومعدات في ٢٠١١/١٢/٣١.

ثانياً: وضح المقصود بالمصطلحات التالية:

الإيرادات- المال- النقدية وما في حكمها- المصروفات- المال غير المقيد.

تمرين رقم (١١):

توافرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية الجيل الجديد لرعاية المعاقين عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ "المبالغ بالجنيه".

أ- أرصدة ٢٠١١/١/١:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
١٤٠٠٠٠		حـ/ النقدية
٢٠٠٠٠٠		حـ/ التعهدات تحت التحصيل
	٤٦٠٠٠	حـ/ مخصص التعهدات المشكوك في تحصيلها

١٠٠٠٠		حـ/ مخزون المواد والمهمات
٢٠٠٠٠		حـ/ استثمارات مالية متاحة للبيع
١٨٠٠٠٠		حـ/ نقدية مقيدة لغرض شراء أصول ثابتة
١٧٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
٤٠٠٠٠٠		حـ/ المباني (القيمة التخريدية لها ١٠٠٠٠٠ ج)
	٧٥٠٠٠	حـ/ متجمع إهلاك المباني
٢٤٠٠٠٠		حـ/ الآلات والمعدات (القيمة التخريدية لها ٤٠٠٠٠٠ ج)
	٨٦٤٠٠	حـ/ متجمع إهلاك الآلات والمعدات
	١١٢٦٠٠	حـ/ حسابات دائنة أخرى
	٦١٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول غير المقيدة
	١٨٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- لغرض شراء أصول ثابتة
	٢٠٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- لبرامج التعليم
	١٥٠٠٠٠	حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً- لبرامج الأبحاث
١٤٦٠٠٠	١٤٦٠٠٠	**حـ/ المجموع**

ب- العمليات خلال السنة ٢٠١١ "المبالغ بالجنيه":

١- ٤٠٠٠٠٠ تعهدات مستلمة منها، ١٥٠٠٠٠ لدعم العمليات الجارية خلال السنة، والباقي يوزع بنسبة ٦٠٪ منه لبرامج الأبحاث، ٤٠٪ لبرامج التعليم، مع العلم تقدر التعهدات المشكوك في تحصيلها بنسبة ١٠٪ من قيمة هذه التعهدات، ٢٢٠٠٠ تعهدات في حكم الديون المعدومة، ٢٢٠٠٠ المحصل نقداً من التعهدات تحت التحصيل.

٢- ٩٠٠٠ تبرعات نقدية منها ٤٠٠٠٠ لبرامج الأبحاث، والباقي لدعم العمليات الجارية خلال السنة.

٣- ١٥٠٠٠ محصلة نقداً وبشيكات من دخل الاستثمارات المالية المتاحة للبيع.

٤- ٢٧٠٠٠٠ محصلة نقداً رسوم عضوية.

٥- ٩٠٠٠٠ متحصلات نقدية من بيع تذاكر الحفل الخيري لتجميع الأموال، ٣٠٠٠٠ مسددة نقداً التكاليف المباشرة لهذا الحفل.

٦- المواد الممنوحة والمستخدم من التسهيلات خلال سنة ٢٠١٠ هي:

أ- ٢٠٠٠٠ مواد ممنوحة (٥٠٪ غير مستخدمة في نهاية السنة، الباقي مستخدمة في تجميع الأموال).

ب- ٤٠٠٠٠ تسهيلات ممنوحة (٦٠٪ مستخدمة في التعليم، والباقي للأبحاث).

٧- ٢٢٠٠٠٠ أجور ومرتبات مسددة نقداً عن سنة ٢٠١١، وهناك ٢٠٠٠٠ أجور ومرتبات مستحقة وهي موزعة على النحو التالي: ١٤٠٠٠٠ مصروفات إدارية عامة، ٢٠٠٠٠ مصروفات تجميع الأموال، ٥٠٠٠٠ مصروفات برامج تعليم، ٣٠٠٠٠ مصروفات برامج الأبحاث.

٨- المصروفات والمدفوعات الأخرى على النحو التالي: ٩٠٠٠٠ تسديدات الحسابات الأخرى، ١٠٠٠٠ شراء مواد ومهمات، ٦٠٠٠٠ مصروفات إدارية عامة، ٢٠٠٠٠ مصروفات تجميع الأموال، ٤٠٠٠٠ مصروفات برامج تعليم، ٣٠٠٠٠ مصروفات برامج الأبحاث.

٩- ٨٠٠٠٠ مصروفات تعليمية، ١١٠٠٠٠ مصروفات أبحاث تم تسديدها نقداً وبشيكات من موارد مقيدة لهذا الغرض من قبل المتبرعين.

١٠- ٩٠٠٠٠ شراء الآلات والمعدات وبشيكات في ٢٠١١/٧/١ من مواد مقيدة لهذا الغرض.

١١- ٥٠٠٠٠ ثمن بيع استثمارات مالية (غير مقيدة) تبلغ تكلفتها ٤٠٠٠٠ جنيه تم تحصيل الثمن بشيكات.

ج- معلومات إضافية:

٥٠٪ إهلاك المباني بطريقة القسط الثابت، ٢٠٪ إهلاك الآلات والمعدات بطريقة القسط المتناقص ويتم التوزيع إهلاكات الأصول الثابتة على النحو التالي:

٥٠٪ مصروفات إدارية عامة، ١٠٪ مصروفات تجميع أموال.

٢٠٪ مصروفات برامج الأبحاث، ٢٠٪ مصروفات برامج التعليم.

المطلوب:

أولاً: إجراء قيود اليومية العامة بما فيها قيود التسوية.

ثانياً: إعداد قائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول عن السنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ (ذات الأعمدة المتعددة).

ثالثاً: تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (١٢):

توافرت لديك البيانات المتعلقة بجمعية رعاية الأيتام بزينهم عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١ "المبالغ بالجنيه).

أ- الإيرادات والدعم والمكاسب:

١٤٥٠٠٠ تبرعات منها ٧٠٠٠٠ تخص المال غير المقيد، ٣٢٠٠٠ تخص المال المقيد مؤقتاً، والباقي يخص المال المقيد دائماً.

١٩٠٠٠٠ إيرادات نظير تقديم خدمات.

٨٠٠٠٠ رسوم عضوية.

١٢٠٠٠ إيرادات أخرى.

١٣٠٠٠٠ الدخل من الاستثمارات طويلة الأجل منه ٦٤٠٠٠ يخص المال غير المقيد، ٣٦٠٠٠ يخص المال المقيد مؤقتاً، والباقي يخص المال المقيد دائماً.

٧٠٠٠٠ صافي المكاسب المحققة وغير المحققة منها ٣٨٠٠٠ تخص المال غير المقيد، ١٢٠٠٠ تخص المال المقيد مؤقتاً، والباقي يخص المال المقيد دائماً.

ب- المصروفات والخسائر:

٧٦٠٠٠ مصروفات البرنامج (أ)

٣٤٠٠٠ مصروفات البرنامج (ب)

٢٥٦٥٠ مصروفات إدارية عامة

٧٣٥٠ مصروفات تجميع الأموال

١٢٠٠ خسائر حريق مخزن المواد والمهمات

٢٣٠٠ الخسائر الاكتوارية من التزامات الدخل السنوي

ج- صافي الأصول المحررة من القيود:

٢٨٠٠٠ وفاءاً لقيود البرامج

٧٠٠٠ وفاءاً لقيود الاستحواذ على الآلات والمعدات

٣٠٠٠ انتهاء القيود الزمنية

د- صافي الأصول:

٤٥٣٠٠٠ منها غير مقيدة ٢٧٦٠٠٠، ٥٤٠٠٠ مقيدة مؤقتاً، والباقي مقيد دائماً في ١/١.

المطلوب:

أولاً: إعداد قائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول ذات العمود الواحد عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

ثانياً: إعداد قائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول ذات الأعمدة المتعددة عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

تمرين رقم (١٣):

أولاً: ما هي المزايا التي تتمتع بها الجمعيات الأهلية، وعرف المصطلحات التالية: المال غير المقيد، الدعم، الإيراد.

ثانياً: توافرت لديك البيانات المتعلقة بمستشفى تبارك الخيري عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١.

أ- بعض الأرصدة في ٢٠١١/١/١ (المبالغ بالجنيه):

٢٥٠٠٠٠ حـ/ نقدية، ١٣٠٠٠٠ حـ/ استثمارات مالية مقيدة لشراء أجهزة ومعدات، ١٢٠٠٠٠ حـ/ نقدية مقيدة لشراء أجهزة ومعدات، ٢٥٠٠٠٠ حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً لغرض شراء أجهزة ومعدات، ٢٤٠٠٠٠ حـ/ الأجهزة والمعدات (عمرها ٤ سنوات وقيمتها التخريدية ٤٠٠٠٠)، ١٤٠٠٠٠ حـ/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات، ٣٢٠٠٠٠ حـ/ العملاء، ٣٥٠٠٠ حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

ب- العمليات التي تمت خلال سنة ٢٠١٠:

١- ٨٠٠٠٠ ثمن بيع استثمارات مالية مقيدة لغرض شراء أجهزة ومعدات علماً بأن تكلفتها ٧٠٠٠٠، تم شراء أجهزة ومعدات بمبلغ ١٢٠٠٠٠ (عمرها ٤ سنوات وقيمتها التخريدية ٢٠٠٠٠ وتستخدم طريقة مجموع أعمار السنين في حساب إهلاكها).

٢- ٣٢٠٠٠٠٠ إجمالي إيرادات الخدمات الصحية منها ٢٠٠٠٠٠ مسموحات خيرية، و١٨٠٠٠٠ تعديلات تعاقدية، ٢٧٠٠٠٠ تحصيلات من العملاء نقداً وبشيكات، ٢٥٠٠٠ ديون معدومة،

ويراد تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ٤٪ من رصيد حـ/ العملاء في ٢٠١١/١٢/٣١.

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية العامة لإثبات العمليات السابقة متضمنة قيود التسوية.

٢- وضح صافي إيرادات الخدمات الصحية كما تظهر بقائمة الأنشطة والتغيرات في صافي الأصول عن سنة ٢٠١١.

٣- ما هو رصيد حـ/ صافي الأصول المقيدة مؤقتاً لغرض شراء أجهزة ومعدات في ٢٠١١/١٢/٣١.

المراجـــع

المراجـــع

أولاً: المراجع العربية:

١- القـــانون رقـــم (٨٤) لســـنة ٢٠٠٢ بإصـــدار قـــانون الجمعيـــات والمؤسســـات الأهليـــة ولائحتـــه التنفيذيـــة الصـــادرة بقـــرار وزيـــرة التأمينات والشئون الاجتماعية (قطاع الشئون الاجتماعية) رقم ١٧٨ لسـنة ٢٠٠٢، القـاهرة: الهيئـة العامـة لشـئون المطـابع الأميريـة، الطبعة الثالثة، ٢٠٠٣.

٢- جون لارس ون. مؤسس. المحاسبة المتقدمة: الجـزء الثـاني، ترجمـة الـدكتور وصـفي عبـد الفتـاح أبـو المكـارم، الريـاض: دار المـريخ، ١٩٩٢.

٣- حسـن محمـد كمـال، دراسـات فـي التنظـيم المحاسـبي، النظـام المحاسـبي للهيئـات والمهـن غيـر التجاريـة، القـاهرة: مكتبـة عـين شمس، ١٩٩٤.

٤- سلطان المحمد العلي السلطان، الـدكتور وصـفي عبـد الفتـاح حسـن أبـــو المكـــارم. المحاســـبة فـــي الوحـــدات الحكوميـــة والتنظيمـــات الاجتماعية الأخرى، الرياض: دار المريخ، ١٩٩٠.

٥- إبـراهيم حمـاد حمـاد محمـد، "المحاسـبة الحكوميـة والهيئـات غيـر الهادفة للربح"، جامعة عين شمس، ٢٠٠٧.

٦- أبو الوفا محمد أبو الوفا، "الجمعيات الخيرية بـين التأصـيل الشـرعي والتنظيم القانوني"، جامعة الأزهر، ١٩٩٧.

٧- د. حسن عبد القادر حسن، المحاسبة الحكومية، جامعة بنها، ٢٠١٠.

٨- د. حسـن محمـد كمـال، "المحاسـبة فـي قطـاع المهـن والهيئـات غيـر التجارية"، ٢٠٠٠، جامعة عين شمس.

٩- د. حسين حسين شحاتة، "محاسبة الوحدات غير الهادفة للربح"، ٢٠١٣، جامعة الأزهر.

١٠- د. حسين حسين شحاتة، "الميثاق الإسلامي لقيم وأخلاق المحاسب"، ٢٠٠١، جامعة الأزهر.

١١- د. خالد حسين أحمد، "المحاسبة الحكومية والقومية ومحاسبة الهيئات غير الهادفة للربح"، جامعة عين شمس، ٢٠١٢.

١٢- د. خضر الزيات، "محاسبة الهيئات غير الهادفة للربح"، ٢٠٠٦، جامعة عين شمس.

١٣- د. خيري عبد الهادي محسب، الرقابة على الفعالية في الوحدات غير الهادفة للربح، جامعة المنصورة، ١٩٨٧.

١٤- د. سلطان المحمدي سلطان، "المحاسبة في الوحدات الحكومية والتنظيمات الاجتماعية الأخرى"، دار المريخ، ١٩٩٠.

١٥- د. طارق عبد العال حماد، "المحاسبة الحكومية والقومية ومحاسبة الهيئات غير الهادفة للربح"، ٢٠١٢.

١٦- د. عبد الستار أبو تمده، "الأحكام الفقهية والأسس المحاسبية للوقف"، جامعة الأزهر، ٢٠١٣.

١٧- د. كمال عبد السلام حسني، "دور بيانات المحاسبة الإدارية في دعم اتخاذ قرارات المنظمات الحكومية غير الهادفة للربح"- جامعة المنصورة، ١٩٩٠.

١٨- د. محمد كمال أبو عجوة، المحاسبة الحكومية والهيئات غير الهادفة للربح، جامعة عين شمس، ٢٠٠٧.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1- Freeman, Robert J. & Shoulders, Craig D. Governmental and Nonprofit accounting. New Jersey: Pearson education, Inc, upper saddle river, 2003.

2- Larsen, E. John. Modern advanced accounting. Ninth edition, New York. McGraw- Hill Irwin, 2003.