



جامعة جيهان / السليمانية
كلية العلوم الادارية والمالية
قسم المحاسبة
المرحلة: الثالثة
2025-2026

اسم المادة
أساسيات نظام المحاسبة الموحد
(Fundamentals of Unified Accounting System)

الرمز المادة: ACC33102

السنة الدراسية: 2025-2026

الفصل الدراسي: الخامس

عدد الوحدات (ECTS): 5

عدد الساعات: 3

قاعة: Hall 2304

وقت المحاضرة: الأحد 9:00 - 9:30 ، الثلاثاء 11:00 - 12:35

الساعات المكتبية: الثلاثاء 10:30 - 11:00

استاذ المادة: ووشيار عمر مصطفى

البريد الإلكتروني: wshyar.omer@sulicihan.edu.krd

الفصل الأول: المقدمة

❖ **وصف المادة:** يحتوي الفصل دليل النظام المحاسبي الموحد وشرح الدليل لغرض تسهيل عمليات و المعالجات المحاسبية وفق هذا النظام وكذلك شرح لكشوفات الحسابات الختامية وكيفية اعداد الحسابات الختامية وفق هذا النظام.

❖ **الهدف:** الهدف من المادة هو تعريف الطالب بأهمية النظام المحاسبي الموحد في الشركات، و تزويد الطالب بمهارات تنظيم القيود والسجلات والحسابات الختامية على اساس نظام محاسبي موحد، يكون مفيد اكثر للجهات المستفيدة من القوائم المالية للوحدة الاقتصادية بالاضافة الى الشركة او الوحدة الاقتصادية نفسها حيث ستمون الحسابات شاملة وواضحة وموحدة وقابلة للمقارنة من سنة الى اخرى وبالامكان المقارنه مع الشركات المماثلة بسهولة وبنائج دقيقة اكثر.

❖ **نتائج التعلم:** يجب أن يكون الطلاب قادرين على:

- ✓ فهم النظم المحاسبية وما يعنيه النظام المحاسبي الموحد.
- ✓ سيعرف الطلاب استخدام دليل نظام المحاسبة الموحد.
- ✓ سيعرف الطلاب كيفية تنظيم جميع أنواع الحسابات وفقاً للتصنيفات إلى أنواع عديدة.
- ✓ سيعرف الطلاب كيفية التعامل مع المعاملات المالية و المعالجات المحاسبية وفقاً لنظام المحاسبة الموحد.
- ✓ سيتعرف الطلاب على كيفية إعداد تقرير و الحسابات الختامية وفقاً لنظام المحاسبة الموحد.

• ادوات التقييم (Assessment Tools)

Assessment Tools	%	ادوات التقييم
Homework	10 %	الواجبات المنزلية
Class Activities	8 %	الأنشطة
Quiz	8 %	اختبارات قصيرة
Reports on Assignment	4 %	التقارير
Mid-Semester Exam	20 %	امتحان منتصف الفصل الدراسي
Final Exam	50 %	امتحان نهائي

❖ فرق بين مصطلح النظام المحاسبي عن مصطلح النظام المحاسبي الموحد

يختلف مصطلح النظام المحاسبي عن مصطلح النظام المحاسبي الموحد .

أن النظام المحاسبي يعني الخطة المحاسبية الإجمالية التي تضعها الوحدة الاقتصادية (شركة، مشروع، منظمة) بهدف تنظيم حساباتها ذاتياً أي بعبارة أخرى التنظيم الحسابي داخل الوحدة الاقتصادية.

أما النظام المحاسبي الموحد إن النظام المحاسبي الموحد ليس فرعاً جديداً من فروع المحاسبة بل هو حلقة من حلقات تطورها بحيث يجعل من البيانات والمعلومات التي توفرها تتعدى احتياجات الوحدة الاقتصادية الى احتياجات اطراف اخرى ابرزها اجهزة التخطيط والحسابات القومية والاجهزة الضريبية، ذلك ان النظام المحاسبي الموحد لا يخرج في تعريفية عن تعريف المحاسبة الا في مجال فرض التوحيد للقواعد والاسس التي يستند اليها في تسجيل العمليات المالية وتبويبها واعداد الحسابات الختامية والكشوفات المالية.

❖ تعريف النظام المحاسبي الموحد: مجموعة من الأسس والمبادئ والأحكام التي تنظم عمليات إثبات القيود المحاسبية ومسك الدفاتر وإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمنشآت و الشركات بشكل موحد.

❖ لماذا يتصف النظام المحاسبي بالنظام الموحد؟ لانة يتناول مجالات التوحيد الآتية:

➤ توحيد الدليل المحاسبي: يستخدم هذا الدليل في عملية إثبات الأحداث المالية كمرشد يضمن مجموعة من الحسابات ذات الرموز الرقمية.

➤ توحيد الأسس والمبادئ والأحكام والمصطلحات: لغرض إزالة اثر تعديل البدائل ضمن الأسس والقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها فقد حدد النظام المحاسبي الموحد الأسس والقواعد الواجبة الإلتباع في العمل المحاسبي لغرض الحصول على بيانات مالية متجانسة صالحة لعمليات المقارنة والتقييم .

➤ توحيد الحسابات والقوائم المالية: توحيد الحسابات الختامية والكشوفات المالية والموازنات التخطيطية وأسس إعدادها، لضمان الحصول على بيانات موحدة متجانسة.

➤ توحيد السنة المالية: ألزم النظام المحاسبي الموحد كافة الوحدات المالية أن تكون المدة المالية تبدأ من (1\1) وتنتهي في (12\31) لغرض القضاء على عدم تجانس الفترات.

➤ توحيد المجموعة الدفترية والمستندية.

❖ أهداف النظام المحاسبي الموحد: يسعى النظام الى تحقيق عدة أهداف يتمثل بعضها فيما يلي:

1. تسهيل عملية جمع البيانات المحاسبية وتسجيلها وتبويبها وتخزينها .
2. توفير المعلومات المتعلقة بنشاط المنشأة.
3. تطوير الرقابة الداخلية و ضبط المراقبة المحاسبية.
4. ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية .
5. توفير البيانات الاساسية والادوات التحليلية اللازمة للتنفيذ والتخطيط والرقابة علي مختلف المستويات .

❖ **مزايا تطبيق النظام المحاسبي الموحد:**

- ✓ الوضوح و البساطة.
- ✓ المرونة.
- ✓ الشمولية.
- ✓ الانسجام.
- ✓ القابلية للتطبيق .
- ✓ التكلفة و العائد.
- ✓ مقابلة الاحتياجات الناشئة من داخل وخارج الوحدة الاقتصادية .
- ✓ مواكبة القواعد والمبادئ المحاسبية حتى تكون ملائمة لأغراض التخطيط والرقابة.

❖ **أبرز جوانب التحديث في النظام المحاسبي الموحد**

- فصل قيمة الأرض عن البناء عند إقتناء المباني عن طريق الشراء.
- الإعتراف بخسائر إستبدال الموجودات الثابتة.
- الأخذ بالمعالجات المحاسبية للموجودات الثابتة والمتداولة المتضررة والمفقودة نتيجة الحرب والظروف غير الطبيعية.
- المعالجات المحاسبية لرسملة نفقات الإقتراض.
- المعالجات المحاسبية لرسملة نفقات البحث والتطوير.
- الأخذ بحساب الإستثمارات العقارية لإغراض المتاجرة والإعتراف بخسائر هبوط قيمة الإستثمارات.
- التوسيع في المعالجات المحاسبية للنشاط الزراعي بشقية (النباتي والحيواني).

❖ **نطاق تطبيق النظام المحاسبي الموحد:**

1. يطبق النظام المحاسبي الموحد على جميع الوحدات الإقتصادية في القطاع العام وتستهدف تغطية كلف انتاجها أو أكثر عموماً بغض النظر عن ارتباطها الإداري. مع مراعاة ما يلي:
 - يطبق النظام المحاسبي الموحد على الوحدات الإقتصادية الإنتاجية بإعتبارها أن نفقاتها توزع على التشكيلات التابعة لها.
 - يطبق النظام على جميع مراكز التدريب التي تعمل لصالح الجهات الإنتاجية بإعتبارها أن نفقات هذه المراكز توزع على المنشآت الإنتاجية المستفيدة منها.
 - يشمل تطبيق النظام منشآت دور النشر والطباعة والتوزيع بغض النظر عن حجم الدعم والإعانات التي تستلمها من الدولة بإعتبارها منشآت إنتاجية.
 - تعتبر جميع مؤسسات ومنشآت القطاع العام التي تمارس أعمال التشيد والمراكز الإستشارية والمختبرية المتعلقة بها مشمولة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد.
 - يطبق النظام على كافة منشآت القطاع العام السياحية.
2. يشمل تطبيق النظام جميع الجمعيات التعاونية.
3. يطبق النظام المحاسبي الموحد على جميع شركات القطاع المختلط.

➤ **تستثنى من تطبيق النظام المحاسبي الموحد الجهات الآتية: المصارف و شركات التأمين.**

➤ **ومن الجدير بالذكر أن بعض البلدان التي تطبق النظام المحاسبي الموحد ألزمت شركات القطاع الخاص بتطبيقه عن طريق إصدار القوانين والتشريعات المحاسبية، أما البعض الآخر ومنها العراق فإن الأمر ما يزال يحتاج إلى قرار رسمي مركزي يلزم شركات القطاع الخاص بالتطبيق.**

الفروض والمبادئ المحاسبية

اعتمد النظام المحاسبي الموحد الفروض و المبادئ المحاسبية وفق الاطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية.

الأول: الفروض المحاسبية:

1. **فرضية الشخصية المعنوية:** إستقلال شخصية الوحدة الإقتصادية أو المشروع عن شخصية مالكيها. والغرض من ذلك هو إمكانية محاسبة المسؤولين في الإدارة عن التصرفات المالية التي تتعلق بالوحدة الإقتصادية.
2. **فرضية الإستمرارية:** حيث أن الوحدة الإقتصادية مستمرة في أعمالها إلى أجل غير محدد وليس في النية تصفيتها أو الحد من أعمالها ولا يقصد بهذا الغرض الإستمرار إلى ما لا نهاية بل قد يكون لبعض المشاريع أهداف معينة تنتهي بتحقيق تلك الأهداف.
3. **فرض الدورية (الفترات المحاسبية):** اظهر المركز المالي ونتيجة النشاط بشكل دوري عادة تكون سنة أو أي فترة محاسبية أقل أو أطول من سنة بدل الانتظار إلى أنتهاء عمر الوحدة الإقتصادية.
4. **فرضية ثبات قيمة العملة:** ويعني أن البيانات المالية يجب أن تعد على أساس وحدة قياس ثابتة وتعتبر قيمة النشاط المثبتة غير قابلة للتغيير على الرغم من التغيير المستمر للقيمة الشرائية لوحدة العملة.

الثاني: المبادئ المحاسبية:

1. **مبدأ الكلفة التاريخية:** ويعتبر من المبادئ الرئيسة للمحاسبة حيث يتم تثبيت كافة الموجودات الثابتة بالكلفة في تاريخ الشراء وهذا يعني أن الموجودات الثابتة ستبقى في السجلات الحسابية بالكلفة الأصلية طيلة فترة إستغلالها من قبل الوحدة الإقتصادية.
2. **مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات:** إن الهدف الرئيس للمحاسبة إعداد التقارير المالية لاطهار نتائج أعمال المشروع أو الوحدة الإقتصادية عن فترة مالية معينة. حيث تم تجميع مصاريف الفترة مع ما يقابلها من إيرادات ذات الفترة لمعرفة نتيجة النشاط من ربح أو خسارة وهنا تظهر بعض المشاكل في تحديد المصروفات التي تخص تلك الفترة. حيث إن بعض النفقات لها علاقة مباشرة مع الإيراد بينما في أحيان أخرى لا توجد علاقة مباشرة بين النفقة والإيراد. مما يتطلب استخدام أسس معينة في تحديد تلك المصروفات التي تخص تلك الفترة.
3. **مبدأ الاستحقاق:** يعني هذا المبدأ عند تنظيم حساب النتيجة في أي فترة مالية يجب أن يتضمن كافة المصروفات والإيرادات التي تحصل خلال الفترة المالية وتخصها بالذات، بغض النظر عن قبضها أو دفعها الفعليين على عكس الأساس النقدي والذي يعتبر كل ما يقبض أو يدفع خلال الفترة المالية ضمن حسابات تلك الفترة وإن لم يكن ذا علاقة بنشاط الفترة.
4. **مبدأ الثبات:** ويعني أن السياسات والأسس المحاسبية المتبعة لا ينبغي تغييرها من فترة إلى أخرى بل يجب الاستمرار في استخدامها، مثال ذلك الطريقة المتبعة لاحتساب الاندثار أو تقييم بضاعة آخر المدة.
5. **مبدأ الاعتراف بالإيراد:** يعني الاعتراف المحاسبي عند تحقق الشرطين الآتيين:
 ✓ الاكتساب: ويعني اكتمال عملية تولد الإيراد أو الاقتراب من الاكتمال.
 ✓ التحقق: إمكانية تحويل الأصول غير النقدية إلى نقدية أو إلى ما هو في حكم النقدية.
6. **مبدأ البيانات المالية:** أن البيانات المحاسبية تنشأ نتيجة لتعامل المشروع مع اشخاص خارجيين وهذا التعامل ينشأ نتيجة مبادلة يترتب عليها قياس بوحدات نقدية وهذا القياس يتم على أساس السعر الذي تمت به المبادلة، اذن فهذه العملية تخلق البيانات المحاسبية. فمنها ما يتم تجميعه بسهولة مثل المواد والأجور المباشرة أما البعض الآخر يتم توزيعه على أساس زمني كالمصاريف الإضافية حيث يلاقي المحاسبين بعض الصعوبات في تقسيم هذه البيانات تحت اقسام معينة.

7. مبدأ الأدلة الموضوعية: يهدف هذا المبدأ إلى التأكد من أن جميع النفقات والايرادات التي تقابلها قد تمت على أساس سليم أي إن إعادة التقسيم والتجميع في السجلات المحاسبية يجب أن يكون مدعماً بدليل موضوعي. والدليل الموضوعي يجب أن لا يكون مكلفاً، اذ يجب أن يؤخذ بنظر الاعتبار في اختيار الدليل عامل النفقة وعامل الوقت والمجهود.

8. مبدأ الإفصاح الكافي: ضرورة شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لاعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية، ويتم ذلك بالتأشير على القوائم المالية أو بإضافة كشوفات ملحقة أو ضمن تقرير الإدارة وذلك وفقاً للقاعدة المحاسبية العراقية.

الثالث: الاستثناءات:

1. الأهمية النسبية: تعتبر المعلومات المحاسبية عديمة الأهمية إذا تضمنها أو حذفها لا يؤثر على متخذ القرار.
2. الحيطة والحذر: في ظل ظروف عدم التأكد يجري الاعتراف بالخسائر المتوقعة ولا يعترف بالايرادات المتوقعة، ومن الأمثلة البارزة تقييم المخزون السلعي والاستثمارات قصيرة الأجل بالكلفة أو القيمة التحصيلية أيهما أقل.
3. تغلب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني: تركز المعالجة المحاسبية على الجوهر (المحتوى) الاقتصادي للاحداث أو المعاملات المالية وليس شكلها القانوني، مثل عقود الايجار طويلة الأجل.

❖ أهداف القوائم المالية

تُعد القوائم المالية من الوسائل الأساسية التي يمكن من خلالها توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية، وهذه القوائم تقدم تاريخاً مستمراً ومعبراً عنه بوحدة نقدية، ويمكن تحديد أهم أهداف القوائم المالية بالآتي:

- أ. توفير معلومات عن موارد الوحدة والمطالبات المرتبة على هذه الموارد والتغيرات في كل منها.
- ب. توفير معلومات عن تقدير النفقات النقدية المتوقعة والحالية.
- ج. توفير المعلومات المفيدة لقرارات الإستثمار والإئتمان، وتتضمن تفاصيل عن الميزانية العامة وحساب الأرباح والخسائر وكشف التدفقات النقدية والكشوفات التحليلية المرفقة بتلك القوائم التي تساهم في الإفصاح عن نشاط متكامل وواضح.

❖ الخصائص الجوهرية المميزة للنظام المحاسبي الموحد

1. إتباع مبدأ الاستحقاق في إثبات المعاملات المالية.
2. تحديد حسابات للاستهلاك الوسيط في العملية الانتاجية.
3. التفرقة بين معاملات النشاط الجاري ومعاملات النشاط الاستثماري.
4. تقسيم الحقوق والالتزامات حسب القطاعات الاقتصادية.
5. التفرقة بين عناصر الطاقة الإنتاجية المستغلة وتلك التي قيد الاستغلال.
6. مواءمة الطريقتين المحاسبية والاقتصادية في معالجة الموجودات والسلع والمواد المستوردة.
7. استحداث حسابات متقابلة لأغراض المقارنة وتقييم الأداء والربط بين حسابات الوحدة الاقتصادية والمحاسبة القومية.
8. استحداث حسابات للتغير في المخزون.
9. استحداث بعض الحسابات والقوائم الختامية لأغراض الربط بين حسابات الوحدة الاقتصادية والمحاسبة القومية.
10. الدليل المحاسبي الموحد.

الفصل الثاني: الإطار العام لدليل حسابات النظام المحاسبي الموحد

يقصد بالدليل المحاسبي الهيكل العام للحسابات التي تقي (يلبي) بكافة إحتياجات الوحدات الإقتصادية اللازمة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد.

وقد اتبعت طريقة الترميز الرقمي للحسابات، حيث أعطي لكل حساب من حسابات الدليل رقم خاص به يميزه عن باقي الحسابات.

وتم تقسيم حسابات الدليل المحاسبي إلى حسابات تتعلق بتحديد المركز المالي للوحدة وهي حسابات الموجودات والمطلوبات و إلى حسابات النتيجة المتمثلة بحسابات المصاريف والإيرادات. وهذه الحسابات الأربعة الإجمالية خصصت لها الأرقام من (1-4) وكما يأتي: حسابات الموجودات رقم الحساب (1) حسابات المطلوبات رقم الحساب (2) حسابات المصروفات رقم الحساب (3) حسابات الإيرادات رقم الحساب (4).

تتفرع أو تتحلل الحسابات الإجمالية بوضع أرقام بالتتابع على يمين الأرقام الدالة للحسابات الإجمالية وكالاتي:

1. الحساب الإجمالي (مستوى أحادي) ويحمل الأرقام من 1 إلى 4.
2. الحساب العام (مستوى ثنائي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (1 إلى 9) على يمين الرقم للحساب الإجمالي.
3. الحساب المساعد (مستوى ثلاثي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (1 إلى 9) على يمين الرقم للحساب العام.
4. الحساب الفرعي (مستوى رباعي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (1 إلى 9) على يمين الرقم للحساب المساعد.
5. الحساب الجزئي (مستوى خماسي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (1 إلى 9) على يمين الرقم للحساب الفرعي.
6. الحساب التحليلي (مستوى سداسي) ويعرف بوضع رقم إضافي من (1 إلى 9) على يمين الرقم للحساب الجزئي.

بالإضافة إلى حسابات الميزانية وحسابات النتيجة المشار لها أعلاه هناك مجموعة ثالثة من الحسابات لإجمالية لم ترد ضمن الدليل وهي مجموعة مراكز الكلف والتي أعطيت الأرقام من (5 إلى 9) للدلالة عليها والمتمثلة بالآتي: مراكز الإنتاج رقم الحساب (5) مراكز الخدمات الإنتاجية رقم الحساب (6) مراكز الخدمات التسويقية رقم الحساب (7) مراكز الخدمات الإدارية رقم الحساب (8) مراكز العمليات الرأسمالية رقم الحساب (9).

توضيح

١ الموجودات	الحساب الإجمالي
١١ الموجودات الثابتة	الحساب العام
١١١ أراضي	الحساب المساعد
١١١١ أراضي زراعية	الحساب الفرعي
١١١١١ كلفة الشراء	الحساب الجزئي
١١١١٢ كلفة استصلاح الأراضي	الحساب الجزئي
١١١١٢١ أراضي الحدائق والمتنزهات	الحساب التحليلي
١١١١٢٢ أراضي المشاتل	الحساب التحليلي

❖ تتمثل أهم مزايا استخدام دليل الحسابات كالاتي:

1. تسهيل التعريف على الحسابات المالية عند الرغبة في الحصول على معلومات معينة من هذه الحسابات.
2. تسهيل مهمة المحاسب في إعداد البيانات وتقديم المعلومات التي تطلبها الإدارة.
3. تحديد الإطار العام للنظام المحاسبي في المشروع حيث يبين ويحدد الدليل نوعية البيانات التي يمكن إستخراجها من سجلات المحاسبة المختلفة.
4. تسهيل مهمة تدريب المحاسبين الذين سيوكل لهم مهمة إستخدام النظام المحاسبي.
5. تقديم تصور مبسط و عام وشامل عن الإطار الذي تعمل من خلاله الوحدة حيث يتابع دليل الحسابات نشاط المشروع من لحظة بدء الإنتاج ومن لحظة بيعه.
6. يشجع على استخدام نظم الحاسبة الالكترونية في الوحدة نظرا لاعتماد هذه النظم على أرقام الحسابات الموضحة في دليل الحسابات.

❖ أهداف الدليل المحاسبي: يهدف الدليل إلى مجموعة من الأغراض المتعددة لخدمة الإدارات كافة بمختلف

مستوياتها حيث تختلف هذه الأغراض نوعا ونقصيا حسب احتياجات إدارة الوحدة من بيانات محاسبية، ومن الأهداف التي يحققها الدليل المحاسبي:

1. اختصار الوقت والجهد عن طريق تركيز الحسابات عند الحاجة.
2. يساعد على تبويب العمليات لغرض تجميع الحسابات وترحيلها.
3. زيادة القدرة في الضبط الداخلي.
4. سهولة توحيد التوجيهات المحاسبية بين الوحدات.
5. تسهيل عملية تزويد المستويات الإدارية العليا وعلى نطاق الحسابات القومية بالمعلومات الموحدة لأغراض المقارنة.
6. تمكين استخدام المكننة عن طريق أرقام الدليل.
7. تسهل مهمة الرقابة والتدقيق وفحص الحسابات.
8. يمكن أجهزة الدولة لعملية التخطيط وموازنة الهيكل الاقتصادي.

❖ الإطار العام لأرقام نظام المحاسبي الموحد: في هذا الجزء سوف نستعرض كل من:

(الحسابات الإجمالية و حسابات الميزانية و حسابات النتيجة)

... أرقام دليل النظام المحاسبي الموحد ...

أولا: الحسابات الإجمالية	
رقم الحساب الإجمالي	اسم الحساب الإجمالي
1	الموجودات
2	المطلوبات
3	الاستخدامات (المصروفات)
4	الموارد (الارادات)
5	مراقبة مراكز الإنتاج
6	مراقبة مراكز الخدمات الإنتاجية
7	مراقبة مراكز الخدمات التسويقية
8	مراقبة مراكز الخدمات الإدارية
9	مراقبة مراكز العمليات الرأسمالية

ثانيا: الحسابات الميزانية

رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب
1	الموجودات	2	المطلوبات
11	الموجودات الثابتة	21	رأس المال
12	مشروعات تحت التنفيذ	22	الاحتياطيات
13	المخزون	23	التخصيصات
14	القروض الممنوحة	24	القروض المستلمة
15	الإستثمارات المالية	25	المصارف الدائنة
16	المدينون	26	الدائنون
18	النقود	28	حساب العمليات الجارية
19	الحسابات المتقابلة المدينة	29	الحسابات المتقابلة الدائنة

ثالثا: الحسابات النتيجة

رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب
3	الاستخدامات	4	الموارد
31	الرواتب والأجور	41	إيراد نشاط الإنتاج السلي
32	المستلزمات السلعية	42	إيراد النشاط التجاري
33	المستلزمات الخدمية	43	إيراد النشاط الخدمي
34	مقاولات و خدمات	44	إيراد التشغيل للغير
35	مشتريات البضائع والأراضي بغرض البيع	45	كلفة الموجودات المصنعة داخلية
36	فوائد مدينة واستئجار الأراضي	46	فوائد دائنة وإيجارات الأراضي
37	الاندثار	47	الإعانات
38	المصروفات التحويلية	48	الإيرادات التحويلية
39	مصروفات أخرى	49	الإيرادات الأخرى

شرح دليل النظام المحاسبي الموحد

النموذج

١ الموجودات

١١ الموجودات الثابتة

يمثل حساب الموجودات الثابتة ما يمتلكه الوحدة الاقتصادية من ممتلكات منقولة وغير منقولة ملموسة وغير ملموسة، مقتناة أو منتجة من قبلها سواء كانت داخل العراق أو خارجه وان الغرض من اقتنائها هو استخدامها من قبل الوحدة الاقتصادية لإغراضها الخاصة، بهدف إنتاج سلعة أو تقديم خدمة وليس الغرض البيع أو التحويل وان الإضافات ومصروفات التجديدات التي تطيل العمر الإنتاجي للموجود الثابت أو تزيد من طاقته أو كفاءته الإنتاجية عما كانت عليه ابتداءً عند اقتناؤه تضاف إلى كلفة الموجود الثابت.

١١١ أراضي

يشمل هذا الحساب ثمن شراء الأراضي بأنواعها، وتكاليف اقتنائها وتثبيت ملكيتها وتمهيدها وجعلها جاهزة للاستخدام للغرض الذي اشترت من أجله، ويحلل هذا الحساب إلى ما يلي:

١١١١ أراضي زراعية

يمثل هذا الحساب أقيام الأراضي التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية لغرض الاستغلال الزراعي سواء أكانت ديمية أو سيجية ويتضمن هذا الحساب

بهدف منع الاجتهادات في تفسير حسابات الدليل وماهية المعاملات المالية التي تدخل ضمن كل حساب من الحسابات التي تضمنها النظام المحاسبي تم وضع تعريف ووصف وشرح لكل حساب من حسابات الدليل وما يجب أن يتضمنه كل منها بما يضمن الحصول على حسابات متجانسة لجميع الوحدات التي تطبق النظام فضلا عن مساهمته في توفير الإمكانية لتجميع البيانات والقوائم المالية والإحصائيات المطلوبة على المستويات القطاعية وعلى المستوى القومي.

الفصل الثالث

المعالجات المحاسبية للنظام المحاسبي الموحد

إن المعالجات المحاسبية لكافة الحسابات التي يتضمنها الدليل المحاسبي للنظام تم بطريقة القيد المزدوج. فالقيد بطرفيه المدين والدائن يثبت على عدة مستويات تحليلية إبتداء من المستوى الثالث فإذا كان هذا المستوى يحل إلى حسابات فرعية أدني فيتم تثبيتها أيضا إلى أن تصل إلى المستوى المقصود وإن لم يحل الحساب ويتوقف عند المستوى الثلاثي يعتمد على المستوى الثلاثي في التثبيت.

❖ المبادئ العامة للمعالجات المحاسبية للنظام المحاسبي الموحد:

1. توسيط حساب مشروعات تحت التنفيذ لإثبات كافة العمليات المالية المتعلقة بإقتناء الموجودات الثابتة، بهدف حصر حجم الإنفاق الرأسمالي للوحدة.
2. إعتداد طريقة المعدل الموزون في تسعير المخزون، وفي الحالات الإستثنائية يجري الإتفاق مع ديوان الرقابة المالية في إختيار طريقة أخرى أكثر ملائمة.
3. تحديد كلفة المشتريات على أساس تسليم المبالغ المصروفة لغاية مخازن الوحدة.
4. تحديد قيمة المبيعات على أساس تسليم مخازن الوحدة أو فروعها أو في معارضها.
5. توسيط حساب المجهزون التجاريين لتثبيت الإلتزامات المرتبطة نتيجة الحصول على عناصر الإستهلاك الوسيط، وتوسيط حساب دائنو النشاط غير الجاري لتثبيت الإلتزامات المترتبة نتيجة الحصول على عناصر الطاقة الإنتاجية.
6. توسيط حساب المدينون التجاريون لإثبات الحقوق الناتجة عن بيع السلع والبضائع أو أداء الخدمات للغير وتوسيط حساب مدينو نشاط غير الجاري لإظهار الحقوق الناشئة عن بيع الأصول الثابتة.

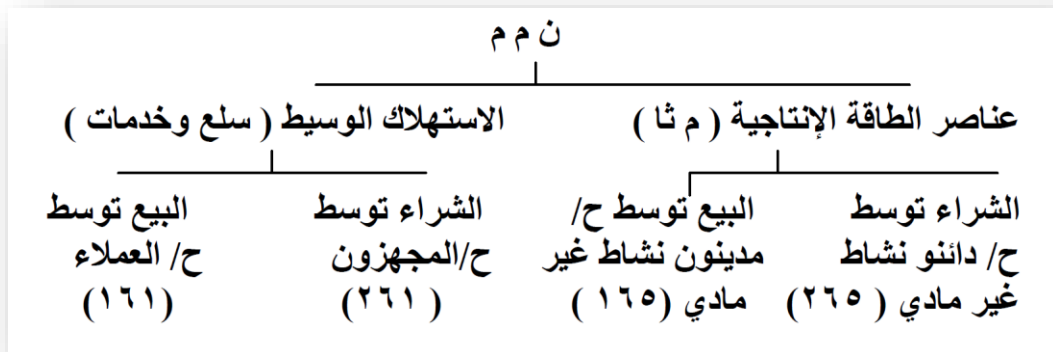
❖ ملاحظات مهمة لمعالجات المحاسبية في النظام المحاسبي الموحد

الأول: يتم اقتناء الطاقة الإنتاجية للوحدة الاقتصادية على مرحلتان:

1. الشراء أو التهيئة للعمل. يسجل بمشروعات تحت التنفيذ (12)
2. استغلال أو استعمال ذلك الموجود. يسجل بالموجودات الثابتة (11)

لذلك خصص النظام المحاسبي الموحد حساب للتقويم السلعي كوسيلة لحصر كلفة الطاقة الإنتاجية التي لم تكتمل أو تنتهي بعد للاستغلال وحساب الموجودات الثابتة المهيأة للاستعمال وبذلك فقد وفر نظام المحاسبي البيانات التي تتعلق بالحسابات القومية عن طريق استحداث حساب المشروعات تحت التنفيذ. (الجدول التالي "في صفحة رقم (12)" يوضح حساب الموجودات الثابتة وحساب المشروعات تحت التنفيذ).

الثاني: تفرق بين مصادر الإنتاج وعناصر الطاقة الإنتاجية: احد الاختلافات الجوهرية بين المحاسبة المالية والنظام المحاسبي الموحد أن المحاسبة المالية لم تفرق بين مصادر الإنتاج وعناصر الطاقة الإنتاجية بينما النظام المحاسبي الموحد خصص حسابات خاصة لمصادر الحصول على الاستهلاك الوسيط ومصادر الحصول على الطاقة الإنتاجية. أي عند شراء السلع والخدمات يوسط حساب المجهزين (٢٦١) وعند شراء عناصر الإنتاج يحمل على حساب دائنو نشاط غير جاري (٢٦٥). وعند البيع المجهزون يقابلهم حساب العملاء (١٦١)، في حين حساب دائنو نشاط غير جاري يقابلهم حساب مدينون نشاط غير جاري (١٦٥). ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل البياني التالي.



م ثا: الموجودات الثابتة

ن م م نظام المحاسبي الموحد

الثالث: مبدأ الاستحقاق: إتباع مبدأ الاستحقاق في إثبات العمليات المالية للوحدة الاقتصادية يعتمد أساس الاستحقاق على تحمل الحسابات الختامية لأي سنة مالية بالمصروفات والإيرادات التي تحققت فعلا في السنة بغض النظر عن ما إذا كانت النفقات دفعت أم لم تدفع والإيرادات قبضت أم لم تقبض انه العرف المحاسبي الجاري في تطبيق مبدأ الاستحقاق يقتضي بإثبات الإيرادات والمصروفات كمستحققات.

➤ فبالنسبة للإيرادات يتم معالجتها محاسبيا على مرحلتين.

1. واقعة الاستحقاق.

2. واقعة التحصيل.

➤ إما المصروفات فتعالج على مرحلتين.

1. أثبات واقعة الاستحقاق التي تنشأ الالتزام.

2. أثبات واقعية التسديد.

ملاحظة: غالبية المدفوعات والمقبوضات تتم عن طريق المصارف (بالشيكات) في الشركات.

المعالجات المحاسبية (القيدية) لحسابات الموجودات الثابتة (ح/11) ومشروعات تحت التنفيذ (ح/12)

الموجودات الثابتة هي الممتلكات المنقولة أو غير المنقولة، الملموسة أو غير الملموسة المكتسبة من الآخرين (المشترت) أو المنتجة داخل الوحدة الاقتصادية و المستغلة خلال فترة عمر الوحدة. وقد فرق النظام المحاسبي الموحد الموجودات الثابتة التي قيد الاستغلال الفعلي وخصص لها الدليل المحاسبي رقم (11)، عن تلك الموجودات التي لم تتكامل بعد ولم تنتهياً للإستعمال والتي يجري حصر كلفتها لحين إعدادها للإستغلال "مشروعات تحت التنفيذ" وخصص لها الدليل المحاسبي رقم (12).

وينبغي توسط حسابات مشروعات تحت التنفيذ لإثبات كافة العمليات المالية المتعلقة بالحصول على الموجودات ويجري تكوينها وتهيئة كلفة الموجودات الثابتة و إستخدامها. و تشمل الموجودات الثابتة و مشروعات تحت التنفيذ الحسابات الآتية:

ثانياً: الحسابات النتيجة			
رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب
11	الموجودات الثابتة	12	مشروعات تحت التنفيذ
111	أراضي	121	أراضي
112	مباني وإنشاءات (منشآت) وطرق	122	مباني وإنشاءات (منشآت) وطرق
113	آلات ومعدات	123	آلات ومعدات
114	وسائل (وسائط) نقل وانتقال	124	وسائل (وسائط) نقل وانتقال
115	عُدد و قوالب	125	عُدد و قوالب
116	أثاث وأجهزة مكاتب	126	أثاث وأجهزة مكاتب
117	الموجودات الحية لأغراض العرض والانتاج	127	الموجودات الحية لأغراض العرض والانتاج
118	نفقات ايرادية مؤجلة	128	نفقات ايرادية مؤجلة
-	-	129	أنفاق استثماري

❖ طرق الحصول الموجودات الثابتة

1. **الشراء من السوق المحلي.** (شراء)
 - أ. الشراء من السوق المحلي بدفعة واحدة
 - ب. الشراء من السوق المحلي بدفعات
2. **الشراء من السوق الخارجي.** (إستيراد)
3. **العدايا و التبرعات.** (استلمت هدية، تبرع)
4. **إنشاء الموجود والتجهيز عن طريق الوحدة الاقتصادية ذاتها** (تصنيع، التمويل الذاتي والمركزي، سحب من الانتاج)
5. **إنشاء الموجود بواسطة المقاولين.** (إحالة مقولة)