



## الإطار الفكري للمحاسبة

تقوم المحاسبة على مجموعة من الفروض والمبادئ والأسس والمصطلحات وفيما يلي نتناول ذلك بشئ من التفصيل :  
أولاً: الفروض المحاسبية الأساسية:

يعرف الفرض بأنه التكهن بالحلول الممكنة لحل مشكلة ما عن طريق التجربة او المشاهدة .

تتمثل الفروض المحاسبية فى الآتى :

- ١- فرض الوحدة المحاسبية (الشخصية المعنوية)
- ٢- فرض إستمرار المنشأة
- ٣- فرض القياس النقدى
- ٤- فرض الفترة المحاسبية



- ١/ فرض الوحدة المحاسبية " الشخصية الاعتبارية " :-  
يعنى هذا الفرض أن للمنشأة شخصية إعتبارية قائمة بذاتها ومستقلة عن ملاكها وعن المنشآت الأخرى ووفقاً لهذا الفرض فإن المحاسب يرصد الأحداث والمعاملات المتعلقة فقط بالمنشأة ويستبعد كل المعاملات والأحداث المرتبطة بصاحب أو أصحاب المنشأة أو المنشآت الأخرى .
- ٢/ فرض الإستمرارية :-  
ويقصد به أن حياة المنشأة مستمرة أو لانهاية، فالمنشآت الصناعية والتجارية قائمة لتستمر وإحتمال التصفية يعتبر حالة إستثنائية .



٣/ فرض القياس النقدي :-

وفقاً لهذا الفرض فإن المحاسبة تهتم فقط بالعمليات التي يمكن قياسها بالنقود فهي الوسيلة المتعارف عليها في القياس .

٤/ فرض الفترة المحاسبية :-

سبق وأن ذكرنا بأن المنشأة مستمرة وأن احتمال التصفية حالة إستثنائية وبما أن أصحاب المنشأة يهتمون بمعرفة نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة فإنه من الضرورة تقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية " إثني عشر شهراً " وهي ما يطلق عليها بالفترة المحاسبية يحدد في نهايتها نتيجة أعمالها وتحديد مركزها المالي وبالتالي يتاح لهم أمر إتخاذ القرارات الإقتصادية وفق هذه المعلومات المتوفرة .



ثانياً : المبادئ المحاسبية الأساسية :-

تعرف المبادئ المحاسبية بأنها قانون عام أو إرشادات لحل مشاكل محاسبية طارئة أو إتخاذ إجراءات محاسبية معينة.  
أهم المبادئ المحاسبية دُرجت في ثلاثة أقسام على النحو التالي :



## القسم الأول : المبادئ العلمية المرتبطة بالربح :- ١ / مبدأ تحقيق الإيراد :

الإيراد هو ما يدفعه العملاء للمنشأة مقابل شرائهم لسلع منها أو حصولهم على خدماتها ويتحقق الإيراد بمجرد البيع سواء كان سداد قيمة المبيعات نقداً أو لأجل ويعتبر مبدأ تحقيق الإيراد مقياساً سليماً لتحقيق الإيراد حيث يعتمد هذا المبدأ على فرض الإستمرارية لأن المنشأة المستمرة تتعامل بالأجل يمكنها أن تجرى مبيعات بالأجل في آخر الشهر من السنة المالية وبالتالي يتم التحصيل في العام التالي ولولا أن المنشأة مستمرة فلا يمكن أن يتم هذا البيع ونفس الأمر بالنسبة للشراء .



## ٢ / مبدأ التكلفة فى قياس النفقة :

النفقة هى المبالغ التى دفعتها المنشأة فى سبيل الحصول على عوامل الإنتاج اللازمة لتحقيق الهدف الذى أنشئت من أجله المنشأة، وبناء على ذلك فإن بنود النفقات لها علاقة مباشرة ببنود الإيرادات لذا يجب أن تحسب تكاليف الحصول على السلعة على سبيل المثال بصورة دقيقة وشاملة بحيث تشمل على أى صرف مباشر فى الحصول عليها، ويطبق فى قياس النفقة مبدأ التكلفة التاريخية المؤيد بالمستندات .



٣/ مبدأ التغطية أو مقابلة النفقات بالإيرادات :-  
لتحديد صافى ربح المنشأة تطرح جميع بنود النفقات من الإيرادات  
ويجب أن تشمل النفقات جميع النفقات الخاصة بالفترة المالية سواء كانت قد  
دفعت أو لم تدفع وبنفس المستوى جميع الإيرادات سواء حصلت تلك  
الإيرادات أو لم تحصل وذلك بتطبيق أساس الإستحقاق وليس الأساس  
النقدى فى قياس الإيرادات والنفقات .



القسم الثانى : المبادئ العلمية المرتبطة بالمركز المالى :-  
تشتمل قائمة المركز المالى على الأصول وهى أوجه الإستثمارات فى  
المنشأة يقابلها رأس المال والخصوم والتي تمثل مصادر الأموال فى  
المنشأة، اما المبادئ العلمية المتعلقة بتحديد المركز المالى فيمكن حصرها  
فى الآتى :



١ / مبدأ التكلفة التاريخية ناقص الإهلاك :-  
الأصول الثابتة هي التي تقتنيها المنشأة لإستغلالها فى الإنتاج او لبيعها  
بغرض تحقيق الربح، لذا فهي تقوم بتكلفتها التاريخية التي أُشترت بها  
مطروحاً منها قيمة الإهلاك، والإهلاك  
عبارة عن النقص الفعلى الذى يقع على الأصل نتيجة إستعماله او لمضى  
المدة أو ظهور إختراعات جديدة ، وهذا بإختصار مايعرف بمبدأ التكلفة  
التاريخية ناقص الإهلاك .



٢ / مبدأ القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلاً:-  
الأصول المتداولة هي الأصول النقدية أو التي يمكن تحويلها إلى نقدية  
سائلة في فترة قصيرة، وبتحريك هذه الأصول في العمليات التجارية  
المختلفة تحقق المنشأة ربحاً أو خسارة وحتى لا تكون الأرباح صورية أو  
غير حقيقية عند تحويلها إلى سيولة، أي بمعنى أن الأصل المتداول  
كالبضاعة على سبيل المثال فغالباً ماتظهر بقيمتين في نهاية الفترة المالية،  
قيمتها بسعر السوق وقيمتها حسب تكلفتها التي أقتنيت بها، وهنا لا بد من  
تقويمها بأى من السعريين أو تكوين احتياطي لمقابلة النقص المتوقع .



القسم الثالث : المبادئ العلمية العامة :-

١/ مبدأ الثبات :

يقضى هذا المبدأ بإتباع مبادئ وسياسات ثابتة فى حساب وتحديد الربح من سنة إلى أخرى فعدم الثبات فى سياسات الإهلاك وسياسات العديد من المواد المسحوبة للإنتاج على سبيل المثال تقود إلى نتائج مضللة بين العام والعام .



## ٢/ مبدأ الحيطة والحزر :

يقوم هذا المبدأ على أساس أخذ جميع التكاليف أو الخسائر أو الأعباء المتوقعة في الحسبان عند إستخراج نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة وتحديد المركز المالى وعدم أخذ الأرباح المتوقعة في الحسبان إلا إذا تحققت هذه الأرباح فعلاً.

## ٣/ مبدأ الإفصاح الشامل :

يقوم هذا المبدأ على وجوب شمول القوائم المالية على جميع البيانات اللازمة لتقديم صورة صادقة وواضحة لنتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالى فى فترة معينة .



ثالثاً : الأسس المحاسبية :

وهي الأسس التي تحكم قياس وتسجيل الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالمنشأة وتتمثل في :

١/ أساس الإستحقاق :

طبقاً لهذا الأساس يتم تسجيل جميع الإيرادات التي تكتسب أو تحدث خلال الفترة المحاسبية بصرف النظر عن كون هذه الإيرادات حصلت في صورة نقدية أم لا كما يتم تسجيل جميع المصروفات التي تم تحملها في سبيل الحصول على هذه الإيرادات بصرف النظر عن كونها دفعت في شكل نقدي أم لا .



## ٢ / الأساس النقدي :

يعنى هذا الأساس أن إيرادات الفترة المحاسبية هي الإيرادات التي يتم تحصيلها خلال هذه الفترة، وأن مصروفات الفترة المحاسبية هي المصروفات التي يتم سدادها خلال هذه الفترة وذلك في صورة نقدية، وبالتالي فإنه لا يتم تسجيل الإيرادات والمصروفات خلال الفترة المحاسبية إلا عندما يتم تحصيلها أو سدادها بالفعل نقداً .



رابعاً : المفاهيم والمصطلحات الأساسية في المحاسبة :

١/ العملية المالية : Transaction :

هي عملية تبادل السلع والخدمات ذات المنفعة بين طرفين هما المنشأة والغير، أو قد تتم العملية المالية داخل المنشأة نفسها، وغالباً ماتكون وسيلة التبادل هذه هي النقود. والتي بواسطتها يتم تسجيل قيمة العملية في الدفاتر المحاسبية .



## ٢/ الحساب : Account :

هو رمز أو شكل أو جدول، يتم من خلاله التعامل دفترياً مع العملية المالية ويأخذ الحساب شكل الحرف T حيث يكتب فوقه إسم الحساب والذي يختصر بـ ح/... كأن نقول مثلاً ح/ الخزينة أو ح/ البضاعة ... إلخ .

## ٣/ القيد المحاسبي : Entry :

هو تسجيل للمديونية والدائنية لطرفي العملية ويتكون القيد من طرفين هما :

طرف مدين ... وهو المستفيد من عملية التبادل .  
طرف دائن ... وهو المتنازل عن السلعة أو الخدمة في عملية التبادل .



## ٤/ الأصول : Assets :

هي كل ماتملكه المنشأة من حقوق وموارد وله قيمة نقدية، سواء كانت هذه الحقوق والموارد ضمن حوزتها وتداولها أو كانت في ذمة الغير، حيث تعبر الأصول عن أوجه الإستثمارات في أموال المنشأة سواء كانت داخلها أو خارجها . وتنقسم الأصول إلى قسمين : - أصول ثابتة (طويلة الأجل) حيث تستغل داخل المنشأة لأكثر من فترة مالية واحدة كالآلات والعقارات والأثاث وغيرها.

- أصول متداولة (قصيرة الأجل) وهي الأصول التي يتم الحصول عليها لغرض القيام بالعملية الإنتاجية أو لغرض المتاجرة خلال فترة مالية واحدة أو كالنقدية الموجودة في الخزينة أو البنك وكذلك المدينون " عملاء المنشأة " والبضاعة الجاهزة لغرض البيع .



## ٥ / الخصوم : Liabilities :

وهي التزامات المنشأة تجاه الغير أو بعبارة أخرى حقوق الغير على المنشأة وتنقسم إلى قسمين :

خصوم متداولة : كالقروض قصيرة الأجل من الغير أو الأوراق التجارية " الكمبيالات " المسحوبة على المنشأة .

خصوم ثابتة : وهي التي تستحق السداد بعد فترة طويلة تمتد لأكثر من سنة مالية واحدة كالقروض طويلة الأجل من الغير .



## ٦/ المصروفات : Expenses :

هي التدفقات المالية الخارجة من الوحدة المحاسبية والتي تؤدي إلى نقص الأصول أو زيادة أحد الأصول أو كلاهما معاً أي هي مبالغ تدفعها المنشأة لغرض تسهيل أداء أنشطتها المختلفة .و تنقسم إلى قسمين :

مصروفات رأسمالية : هي مبالغ تدفعها المنشأة للحصول على سلع أو أصول أو منافع طويلة الأجل " مثل شراء الأراضي، المباني، السيارات " .

مصروفات إيرادية : وهي مبالغ تنفقها المنشأة لغرض الحصول على السلع والخدمات ذات الإستخدامات قصيرة الأجل والتي لا تتعدى الفترة المالية الواحدة وذلك لغرض الحصول على الإيراد السنوي .



## ٧ / الإيرادات : : Revenues

وهي التدفقات المالية الداخلة إلى الوحدة المحاسبية والتي تؤدي لزيادة أحد الأصول أو تخفيض أحد الخصوم أو كلاهما معاً . وأيضاً تنقسم الإيرادات إلى قسمين :

- إيرادات رأسمالية : وهي الأرباح أو العوائد الناتجة عن بيع أحد الأصول الثابتة للمنشأة بسعر يفوق القيمة الدفترية للأصل .
- إيرادات إيرادية : وهي الإيرادات الناتجة عن عمليات المنشأة الاعتيادية كبيع السلع والخدمات خلال الفترة المحاسبية للوحدة .



## ٨/ الربح أو الخسارة : : Profit or Loss

الربح هو الفرق الموجب بين إيرادات المنشأة ومصروفاتها في نهاية الفترة المالية، أما الخسارة فهي الفرق السالب بين الإيرادات والمصروفات أى زيادة مصروفات المنشأة على إيراداتها في نهاية الفترة المالية .

## ٩/ رأس المال : : Capital

هو ما يدفعه " أو ما يخصصه " أصحاب المنشأة من مبالغ نقدية أو عينية لغرض إنشائها وقيامها بعملياتها التي وجدت من أجلها .



١٠ / الميزانية (قائمة المركز المالي) : Balance Sheet :  
هي جدول أو قائمة تضم جميع الأرصدة النهائية لجميع ما للمنشأة من أصول وحقوق على الغير وجميع ما على المنشأة من إلتزامات للغير .



## ١١ / معادلة الميزانية : : Balance Sheet Equation

وتعنى أن مجموع أرصدة جانب الأصول من الميزانية يجب أن يعادل مجموع أرصدة جانب الخصوم وتظهر فى شكل صور حسابية كالتى :

- الأصول = الخصوم + رأس المال
- الأصول - الخصوم = رأس المال
- الأصول - الخصوم = صافى قيمة الأصول
- صافى قيمة الأصول = رأس المال



## الدورة المحاسبية

مفهوم الدورة المحاسبية :

هي مجموعة من الإجراءات أو الخطوات المتتالية التي يقوم بها أو يتبعها المحاسب حتى يتم أو يكمل عملية المحاسبة . والجدير بالذكر أن هذه الخطوات مترابطة بشكل متكامل بحيث تعتمد كل خطوة على الخطوة السابقة لها وفي نفس الوقت تكون بمثابة تمهيد للخطوة التالية.

تحديد العمليات المالية

تحديد العمليات المالية

الترحيل إلى دفتر  
الأستاذ

إعداد ميزان المراجعة  
قبل التسويات

إعداد القوائم المالية  
قبل التسويات

قيود الإقفال

التسوية الجردية

قيود الإقفال بعد التسوية الجردية

إعداد القوائم المالية بعد التسويات

إعداد ميزان المراجعة بعد التسوية



فيما يلي نفضل هذا الشكل ونتعرف على هذه الخطوات بشئ من التفصيل :  
أولاً : تحليل وتحديد العمليات المالية من واقع المستندات :  
يقصد بالعمليات المالية أى الأحداث أو المعاملات التى تقوم بها المنشأة  
ويمكن التعبير عنها فى صورة مالية أو نقدية .



- هنالك ثلاثة شروط يجب توافرها حتى نطلق على الحدث إصطلاح عملية مالية، وبالتالي يمكن تسجيله في السجلات المحاسبية وهي :
- ١- يجب أن يكون للحدث قيمة مالية .
  - ٢- يجب أن يؤثر الحدث على القوائم المالية .
  - ٣- يجب أن يكون الحدث قد وقع فعلاً .
- وحتى يتم تسجيل تلك العمليات المالية بالدفاتر لابد من التعرف على بعض النظريات المحاسبية والتي على ضوءها يتم التسجيل المحاسبى :



## ١/ نظرية القيد المفرد :

تقوم هذه النظرية على فرض عدم انفصال الوحدة الإقتصادية عن ملاكها أى ليس لها ذمة مالية مستقلة . وعند التسجيل لا تنظر هذه النظرية إلى الوحدة الإقتصادية باعتبارها طرف مستقل عن أطراف العملية، لذلك تثبت طرف واحد وهو الطرف الخارجى الذى تتعامل معه دون أن تنظر إلى الطرف الثانى وهو الوحدة الإقتصادية نفسها .



أهم السجلات المستخدمة في هذه النظرية :

١- سجل المقبوضات والمدفوعات .

٢- سجل المدينين .

٣- سجل الدائنين .

عيوب نظرية القيد المفرد:

١- إثبات جانب واحد من العملية التجارية .

٢- إستخدام سجلات ناقصة .

٣- تعجز في تحديد المركز المالى للوحدة الإقتصادية بدقة فى أى وقت .



## ٢ / نظرية القيد المزدوج :

وفق هذه النظرية تقوم المحاسبة على فكرة سهلة وبديهية وهى أن أى عملية مالية تتكون من طرفين، طرف يأخذ وطرف يعطى، فالطرف الذى يأخذ يعتبر مديناً والطرف الذى يعطى يسمى دائناً.

ويمكن تلخيص نظرية المدين والدائن بالنسبة لعناصر قائمة المركز المالى من أصول وإلتزامات وحقوق ملكية، وكذلك عناصر قائمة الدخل من مصروفات وإيرادات من خلال الجدول التالى :



العناصر	طبيعة العنصر	حالة الزيادة (+)	حالة النقص (-)
الأصول	مدين	مدين	دائن
الإلتزامات	دائن	دائن	مدين
حقوق الملكية	دائن	دائن	مدين
الإيرادات	دائن	دائن	مدين
المصروفات	مدين	مدين	دائن



ولتوضيح مفهوم هذه النظرية أكثر نأخذ هذا المثال :  
&& لنفترض ان منشأة (أبو على) بدأت أعمالها في ١/١/٢٠٠٢م وذلك  
برأسمال قدره ١٠٠٠٠٠ جنيه تم إيداعه صندوق المنشأة .



&& لحل هذا المثال :

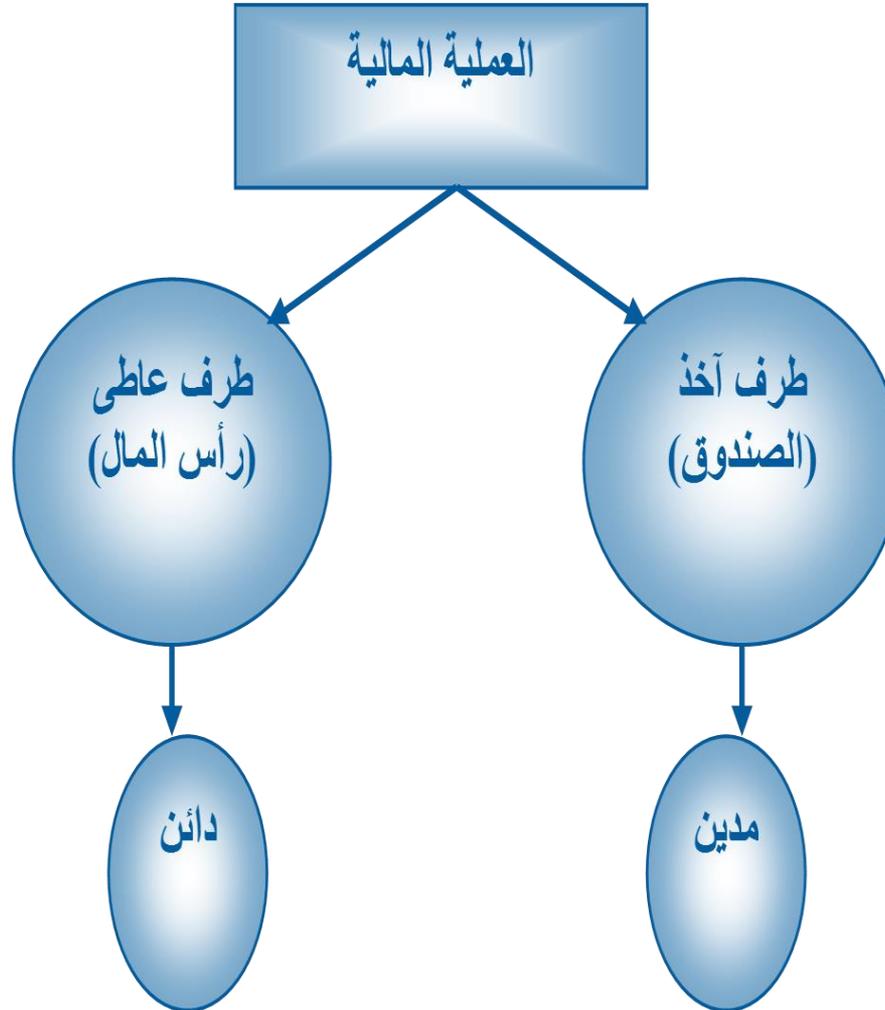
سيقوم أبو على بإيداع مبلغ ١٠٠٠٠ \$ في صندوق المنشأة، والصندوق يعتبر أصل مدين والأصل كلما زاد يعتبر مديناً أما رأس المال طبيعته دائماً وأى زيادة فيه يصبح دائماً على ضوء ذلك سوف يكون قيد العملية المالية هذه على النحو التالي :

١٠٠٠٠ من ح/ الصندوق

١٠٠٠٠ إلى ح/ رأس المال

وللتوضيح أكثر نأخذ هذا الشكل :

## شكل رقم (2) : العملية المالية





المستندات المستخدمة في العمليات المالية :

١ / التسجيل في دفتر اليومية :

يسجل في هذا الدفتر جميع العمليات المالية الخاصة بالمنشأة حسب تسلسلها التاريخي وطبقاً لنظرية القيد المزدوج والشكل رقم (٣) يوضح دفتر اليومية :

شكل رقم (3) : دفتر اليومية :

التاريخ	صفحة الأستاذ	رقم القيد	البيان	دائن	مدين



٢/ الترحيل إلى دفتر الأستاذ :  
تقوم فكرة دفتر الأستاذ على تجميع كل العمليات الخاصة بحساب معين (الطرف المدين والدائن) في صفحة واحدة أو أكثر . وتسمى طريقة نقل العمليات من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ بعملية الترحيل .  
بعد الإنتهاء من عملية ترحيل جميع العمليات يتم مقارنة الجانب المدين مع الدائن لمعرفة وضع الحساب (أى رصيده)، وتسمى هذه الطريقة بعملية الترصيد . ويوضح الشكل بالرقم (٤) نموذج لدفتر الأستاذ .



شكل رقم (4) : دفتر الأستاذ

دائن

مدین

التاريخ	رقم قيد اليومية	بيان	المبلغ	التاريخ	رقم قيد اليومية	بيان	المبلغ

## ما هي الدورة المستندية؟

كما يتضح من خلال الاسم هي الدورة المستندية هي الإجراءات التي توضح حركة المستندات داخل الشركة وتمثل الأوعية التي يسير فيها المستندات من التحرير مروراً بكافة مراكز الخدمة أو التكلفة التي تكون فيها تأثير متبادل وكذلك ينبغي التحقق من صحة ودقة المستندات وفحص وتتبع البيانات حيث يساعد المستند على عمل قيد محاسبي ومن القيد المحاسبي إلى حساب الأستاذ ثم بعد ذلك يتم عمل ميزان المراجعة وبعد ذلك القوائم المالية وجميع هذه الخطوات تحتاج إلى تحري الدقة حتى لا يكون هناك خلل في بناء هذه المستندات



الدوره المستنديه تختلف من شركه لآخره حسب العمليات داخل المنشأة  
تبعاً للهيكـل الوظيفي داخل المنشأة فما تحتاجه الشركه المساهمة من  
مستندات يختلف كثير عن مستندات لمحل تجاري



الدورة المستندية للمشتريات

الدورة المستندية للمبيعات

الدورة المستندية للمخازن



ولكن في النهاية هناك قاعدة عامه  
فهناك دورة محاسبيه



السجلات والدفاتر المحاسبية  
دفتر خانه يومية عامه  
دفتر خانه للصندوق / خزينه  
دفتر خانه للبنك  
دفتر خانه يومية مبيعات  
دفتر خانه يومية مردودات مبيعات  
دفتر خانه مشتريات  
دفتر خانه مردودات مشتريات  
" دفتر خانه عملاء ومدنيين " مراقبة عملاء  
دفتر خانه موردين ودائنين " مراقبة عملاء



## الدفاتر

دفتر مبيعات -  
إذن صرف بضاعة  
إذن صرف نقدية /  
إذن / أمر توريد بين  
دفتر عهدة  
تصريح خروج

دفتر حضور وانصراف  
دفتر مردودات مبيعات  
إذن استلام نقدية / شيكات  
شيكات  
إذن / أمر تحويل بين الأقسام  
الأقسام  
أوامر تشغيل  
دفتر جرد



## الترحيل لحساب الأستاذ والحسابات

إعداد ميزان المراجع  
إعداد كشف الإهلاكات  
إعداد قائمة التغير في حقوق الملكيه  
والدفاتر والسجلات

## التسجيل في اليوميه الفرعيه

ترصيد الحسابات  
إعداد قائمة الدخل  
إعداد قائمة المركز المالي  
إعداد قائمة التدفقات النقدية