

## الفصل الثالث

### اثبات العمليات المالية في الدفاتر المحاسبية

#### اولاً: مراحل الدورة المحاسبية

سواء كان النظام المحاسبي للمنشأة يستخدم الحاسوب ام التسجيل اليدوي هناك مراحل رئيسية للدورة المحاسبية

**المرحلة الاولى:** تجميع البيانات بأستخدام المستندات حيث لا يتم تسجيل اي عملية من العمليات في الدفاتر المحاسبية لا بموجب مستند يثبت صحة هذا التسجيل ومن امثلة هذه المستندات فاتورة البيع أو الشراء واذونات الصرف والشيكات والكمبيالات من المدينين. الخ.

**المرحلة الثانية:** تسجيل العمليات المالية في دفتر اليومية ويجب ان يكون التسجيل في صورة مثالية.

**المرحلة الثالثة:** ترحيل القيود والعمليات ذات الطبيعة الواحدة الى حساباتها المختصة في دفتر الاستاذ.

**المرحلة الرابعة:** ترصيد الحسابات المفتوحة كافة في دفتر الاستاذ.

**المرحلة الخامسة:** اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة والمجاميع.

**المرحلة السادسة:** القيام بعمليات الجرد والتسويات القيدية في نهاية المدة المحاسبية.

**المرحلة السابعة:** اعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية عن الفترة المنتهية.

**المرحلة الثامنة:** اعادة فتح الحسابات لإيضاح ارصدة اول مدة تمهيداً لدورة محاسبية جديدة.

## ثانياً: تحليل العمليات المالية

ان الدورة المحاسبية تبدأ بالحصول على المستندات المرافقة للعمليات المالية كالفواتير والايصالات وغيرها. ثم يلي ذلك اثبات تلك العمليات في دفتر اليومية والذي يعتبر دفتر القيد الاول, ويتطلب ذلك تحليل العمليات المالية لتحديد الطرف المدين والطرف الدائن لكل عملية ثم تحديد الحسابات التي يتكون منها كل طرف ومديونية أو دائنية كل طرف منها وذلك طبقاً لقواعد نظرية القيد المزدوج.

### وفيما يلي اهم قواعد نظرية القيد المزدوج:

- ١- كل عملية مالية تؤثر في احد حسابات الاصول بالزيادة يرد هذا الحساب في دفتر اليومية مديناً بهذه الزيادة واذا تأثر بالنقصان يرد دائناً بما نقص.
- ٢- كل عملية مالية تؤثر في احد حسابات الخصوم (حقوق الملكية , الالتزامات) بالزيادة يرد هذا الحساب في دفتر اليومية دائناً بما زاد واذا تأثرت بالنقصان ترد مدينة بما نقصت.
- ٣- كل عملية مالية تؤثر على حساب او اكثر من حسابات المصاريف والخسائر بالزيادة يرد هذا الحساب في دفتر اليومية مديناً بهذه الزيادة واذا تأثر بالنقصان يرد دائناً بما نقص.
- ٤- كل عملية مالية تؤثر على حساب او اكثر من حسابات الايرادات بالزيادة يرد هذا الحساب دائناً بما زاد واذا تأثر بالنقصان يرد مديناً بما نقص.

وبالتالي :- نستنتج ان حسابات الاصول وحسابات المصاريف والخسائر تعامل معاملة واحدة فيما يتعلق بمديونيتها أو دائنيتها على اثر العمليات المالية اي انها تكون مدينة اذا زادت ودائنة اذا نقصت, بالمقابل نجد ان حسابات الخصوم وحسابات الايرادات والارباح تنطبق عليهما نفس القاعدة اي انها تكون دائنة اذا زادت ومدينة اذا نقصت على اثر العملية المالية. وفيما يلي جدول يلخص قواعد نظرية القيد المزدوج:

### الدائن يؤدي الي:

١. نقص الاصول
٢. زيادة الالتزامات
٣. زيادة حقوق الملكية
٤. نقص المصروفات
٥. زيادة الايرادات

### المدين يؤدي الي:

١. زيادة الاصول
٢. نقص الالتزامات
٣. نقص حقوق الملكية
٤. زيادة المصروفات
٥. نقص الايرادات

## ثالثاً: التسجيل في دفتر اليومية

بعد التعرف الى اسماء الحسابات المكونة للعمليات المالية وبعد التعرف الى طبيعة هذه الحسابات زيادة او نقصان ثم تحديد اثر العملية المالية عليها من ناحية المديونية او الدائنية وقيمة كل منها, تأتي مرحلة تسجيل هذه العمليات في دفتر اليومية. ويعتبر دفتر اليومية من اهم الدفاتر المحاسبية على الاطلاق ويسمى دفتر القيد الاول: وهو سجل تاريخي للعمليات التي يقوم بها المشروع يسجل فيه الطرف المدين والطرف الدائن للحسابات المتعلقة بكل عملية. ويعتبر دفتر اليومية من الدفاتر الالزامية التي اوجب القانون التاجر أو المزارع تنظيمها لذلك وضع القانون عدة شروط على تنظيم هذا الدفتر أهمها:

- 1- الترقيم المتسلسل لصفحات الدفتر.
  - 2- توثيقها لدى الدوائر الحكومية المختصة عن طريق ختم وتوقيع الصفحة الاولى والصفحة الاخيرة من الدفتر.
  - 3- ان تكون صفحاته من النوع الثابت وخالية من اي فراغ أو كتابة بين السطور او في الحواشي كما لا يجوز المحي أو الكشط.
- ولم يشترط القانون شكلا معيناً لدفتر اليومية ولم يحدد اي طريقة خاصة لاثبات العمليات في هذا الدفتر فهذا الامر متروك الى فن مسك الدفاتر والى العرف في هذا الشأن. وفيما يلي التسطير المتعارف عليه لصفحة من صفحات دفتر اليومية والخانات المكونة له:

### دفتر يومية .....

التاريخ	رقم المستند	رقم صفحة الاستاذ	رقم القيد	البيان	الدائن	المدين
xx	xx	xx	xx	من ح / الى ح /	xx	xx
				المجموع	xx	xx

وكما موضح في النموذج اعلاه تتكون صفحة دفتر اليومية من الخانات التالية:

١- **الخانة الاولى:** خانة المبالغ المدينة وتثبت فيه قيمة مديونية كل حساب من الحسابات المكونة للطرف المدين من العملية.

٢- **الخانة الثانية:** خانة المبالغ الدائنة وتثبت فيها قيمة دائنية كل حساب من الحسابات المكونة للطرف الدائن من العملية.

٣- **خانة البيان:** يذكر فيها اولاً اسم الحساب المدين مسبقاً بكلمة من ثم السطر الذي يليه وعلى اليسار قليلاً يذكر اسم الحساب الدائن مسبقاً بكلمة الى ثم يدرج في السطر التالي شرحاً مختصراً للقيد أو القيد أو للعملية يتضمن المعلومات الاضافية التي لا يعكسها القيد.

٤- **خانة رقم القيد:** حيث ترقم القيود في هذه الخانة بالتسلسل ويسجل هذا الرقم بحسابات دفتر الاستاذ عند اجراء عملية الترحيل.

٥- **خانة رقم صفحة الاستاذ:** يدرج فيها رقم الصفحة المخصصة لكل حساب بدفتر الاستاذ او رقم الحساب نفسه.

٦- **خانة رقم المستند:** هذا الرقم يسجل وفقاً للطريقة المتبعة في اضبرة المستندات وحفظها حتى يتيسر بسهولة ربط القيد بالمستند الذي يثبتته.

٧- **خانة التأريخ:** يدون فيها تاريخ العملية المالية وتسجل العمليات باليومية وفق تسلسلها التاريخي ويراعى ترك سطر بين كل قيد واخر.

وعندما تنتهي الصفحة يتم جمع المبالغ كلها (خانة منه) والمبالغ الدائنة كلها (خانة له) في اخر كل صفحة من صفحات دفتر اليومية وتدخل هذه الارقام في اول الصفحة التالية وتكتب عبارة مجموع ما قبله في خانة البيان. واذا ما انتهت المدة المحاسبية وجدنا ان المجموع الكلي بخانة منه يساوي المجموع الكلي بخانة له.

## **رابعاً: الترحيل الى سجل الاستاذ**

هو من الدفاتر غير الالزامية ويشمل على حسابات جميع اطراف العمليات المالية المذكورة في دفتر اليومية اذ تنقل الاطراف المدينة والدائنة المسجلة في دفتر اليومية الى الحسابات الخاصة بها في سجل الاستاذ وتسمى عملية النقل هذه بعملية الترحيل.

اما عملية الترحيل فتتم عن طريق نقل قيمة الجانب المدين باليومية الى الجانب الايمن (المدين) لحساباتها بدفتر الاستاذ وتنقل ايضا قيمة الجانب الدائن بدفتر اليومية الى الجانب الايسر(الدائن) لحسابات الاستاذ.

ونظراً الى العلاقة المستمرة بين اليومية والاستاذ ووجود الربط بينهما يتعين عند الترحيل الاشارة في اليومية الى رقم صفحة الاستاذ أو رقم الحساب ويثبت ايضاً رقم القيد أو رقم صفحة اليومية في الحساب والغرض من ذلك سهولة المراجعة وعدم اضاءة الوقت. ويقسم كل حساب في دفتر الاستاذ الى قسمين متشابهين الجانب المدين (الايمن) والجانب الدائن (الايسر).

وفيما يلي صورة لصفحة من دفتر الاستاذ

رقم الحساب .....

ح / .....

التاريخ	رقم القيد	البيان	دائن	التاريخ	رقم القيد	البيان	مدين
XX	XX	من / ح	XX	XX	XX	الى / ح	XX
		المجموع	XX			المجموع	XX

وخانات الجانب المدين تشبه خانات الجانب الدائن والخانة الاولى يدرج فيها قيمة الطرف المدين والخانة الثانية يذكر فيها طرف العملية الدائن مسبقاً بكلمة الى والخانة الثالثة لرقم القيد او رقم صفحة اليومية والخانة الرابعة لتاريخ العملية والخانة الخامسة يدرج فيها مبلغ الطرف الدائن والسادسة يسجل فيها طرف العملية المدين مسبقاً بكلمة من والسابعة لرقم القيد والثامنة التاريخ الذي حدثت فيه العملية وهو نفس التاريخ الوارد في دفتر اليومية.

ان الغرض من فتح الحسابات في سجل الاستاذ هو لمعرفة رصيد كل حساب فيه في اية لحظة وتبدو اهمية ذلك خاصة في نهاية مدة المحاسبة حيث تتجه النية الى استخراج نتائج العمل

ومعرفة المراكز المالية للمشروعات والمعرفة لرصيد كل حساب يتم اتباع الخطوات التالية:

- جمع الجانب المدين من الحساب
- جمع الجانب الدائن
- ايجاد قيمة الفارق بين مجموع الجانبين والذي يمثل رصيد الحساب فاذا كان مجموع الجانب المدين اكبر من مجموع الجانب الدائن يكون الرصيد مديناً وتظهر قيمته في الجانب الاقل اي في الجانب الدائن مرفقا بكلمة من الرصيد. اما اذا كان مجموع الجانب الدائن اكبر من مجموع الجانب المدين يكون الرصيد دائناً وتظهر قيمته في الجانب الاقل اي في الجانب المدين مرفقا بكلمة الى الرصيد واذا تساوى الجانبان اعتبر الحساب مقفلاً لا رصيد له.

### خامساً: اعداد ميزان المراجعة

بعد ترصيد الحسابات واذا ما رغب المزارع ان يعرف المركز المالي لاحد الحسابات الواردة في دفتر الاستاذ او ان يعرف اثر العمليات المالية التي حدثت على هذا الحساب عليه ان يعود الى دفتر الاستاذ ويبحث عن المكان المخصص لهذا الحساب فيه, ومن اطلاعه على الرصيد يتعرف الى المركز المالي لهذا الحساب في ذلك التاريخ.

قد يكون هذا مستطاعاً عند الرغبة في معرفة المركز المالي لاحد الحسابات مثل رغبة المزارع في ان يعرف ما عنده من نقود في الصندوق(رصيد حساب الصندوق) او ما عليه من سندات للدفع (رصيد اوراق الدفع).

لكن ذلك ليس مستطاعاً عند رغبته في معرفة المراكز المالية لجميع الحسابات بان واحد او مقارنة اوضاع هذه الحسابات بعضها مع بعض ليتمكن من معرفة وضع المشروع ومراقبة سير الاعمال فيه واتخاذ الاجراءات اللازمة في حينها فضلا عن الجهد وضياح الوقت مع احتمال الوقوع في اخطاء والارتباك في العمل. لذلك لابد من تهيئة جدول خاص يتضمن اسم الحساب ويبين وضعه, وهذا الجدول هو ميزان المراجعة الذي يلخص ما ورد في دفتر الاستاذ من بيانات ويظهرها على نحو واضح وصحيح.

**ويعرف ميزان المراجعة:** بأنه جدول او قائمة تحوي مجموع قيم الجانب المدين والجانب الدائن لكل حساب من حسابات الاستاذ او الارصدة المدينة والارصدة الدائنة لتلك الحسابات.

## ١- ميزان المراجعة بالجاميع:

هذا الميزان يشمل على مجموع الجانب المدين وعلى مجموع الجانب الدائن لكل حساب من الحسابات المفتوحة في سجل الاستاذ ولا بد ان تتساوى نتيجة لذلك مجاميع الاطراف المدينة لحسابات الاستاذ كلها مع مجاميع الاطراف الدائنة لهذه الحسابات وسبب هذا التساوي في ميزان المراجعة بالجاميع هو ان قيمة كل طرف من اطراف العمليات التي تقيد باليومية تساوي قيمة الطرف الاخر تبعاً لنظام القيد المزدوج فكل قيمة تظهر في جانب منه لحساب ما يقابلها قيمه مماثلة في جانب له من حساب اخر. ولا بد ايضاً ان يتكافئ المجموع العام للجانب المدين والمجموع العام للجانب الدائن من ميزان المراجعة بالجاميع مع المجموع العام لجانب المدين وجانب الدائن في دفتر اليومية في اخر المدة الزراعية.

## ٢- ميزان المراجعة بالارصدة:

هو جدول يتضمن جميع الارصدة المدينة والارصدة الدائنة للحسابات المفتوحة في دفتر الاستاذ بعد قفلها ولا بد هنا ان يتساوى مجموع الارصدة المدينة مع مجموع الارصدة الدائنة وفي حال عدم التساوي ينبغي مراجعة ترحيل العمليات المالية كافة من دفتر اليومية الى دفتر الاستاذ ومراجعة عمليات ترصيد كل الحسابات المفتوحة في دفتر الاستاذ ثم التأكد من نقلها الى ميزان المراجعة وفي حال بقي عدم التوازن موجود ينبغي مراجعة عملية التسجيل نفسها في دفتر اليومية بعد اعادة تحليل العمليات المالية والتدقيق في الحسابات المكونة لها ومديونية ودائنية كل منها. ويعتمد بعض المحاسبين الى اعداد ميزان مراجعة بالارصدة والمجاميع معا حتى يتسنى لهم التحقق من الدقة المحاسبية لقيود اليومية.

وفيما يلي نموذج ميزان المراجعة بالجاميع والارصدة:

رقم الحساب في دفتر الاستاذ	اسم الحساب	الارصدة		المجاميع	
		دائن	مدين	دائن	مدين
	ح / ...				
	ح / ...				
	ح / ...				
	المجموع				