

الوحدة الثامنة

محاسبة الأموال المخصصة الأخرى

2. الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية

Capital Projects Funds

تقوم الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية بشراء التسهيلات الحكومية أو التي تستفيد منها أكثر من فترة مالية أو إنشائها، مثل إنشاء المباني الحكومية والمدارس والجسور أو شراؤها. وقد تُحاسب بعض الأموال المخصصة على خططها الرأسمالية. وتُمَوَّل الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية من الأموال المخصصة العامة، والاقتراض الداخلي والخارجي، وتبرعات أموال مخصصة أخرى، والمنح والمساعدات من الشركات والأفراد. وتُقدَّر الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية إيراداتها ونفقاتها وتُوفَّر مصادر تمويلها. يتم تمويل الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية من خلال الاقتراض طويل الأجل عادةً بإصدار سندات. وتصدر السندات بالقيمة الاسمية، أو بخصم إصدار، أو بعلاوة إصدار. وتُسجَّل المتحصلات من قروض السندات عند بيع السندات، وليس عند الموافقة على إصدارها، لاحتمال عدم بيعها جزئياً أو كلياً.

تشمل الخطط الرأسمالية خطأً طويلة الأجل، وخطأً قصيرة الأجل. وتمتد الخطط الرأسمالية حتى نهاية تنفيذ المشروع، وتستمر طول عمر الخطة، لذا لا يُشترط، عزيزي الدارس، أن تكون موازنة الخطط الرأسمالية العامة سنوية. وتشمل موازنة كل سنة مالية ما يخصها من الخطط الرأسمالية، بحيث تُحمَّل كل سنة مالية بالنفقات التي تخصها من تكاليف الخطط الرأسمالية، وتُظهر إيرادات السنة المالية التي تُغطي أنشطتها. تُظهر الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية النفقات الفعلية لكل خطة رأسمالية، وتستفيد من وضع معايير أداء وتكاليف نموذجية، لتخفيض التكاليف وتحسين الأداء. لذا تُستخدم الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية أساس الاستحقاق المعدَّل للمحاسبة عن عملياتها.

وقد أوصت الجمعية الوطنية للمحاسبة الحكومية NCGA الأمريكية تسجيل المقبوضات النقدية من القروض طويلة الأجل لحساب المتحصلات من قروض السندات، ويظهر حساب المتحصلات من قروض السندات باعتباره أحد مصادر التمويل الأخرى ضمن قائمة الإيرادات والنفقات والتغير في رصيد الأموال.

أسئلة التقويم الذاتي (1)

وضح مفهوم الأموال المخصصة للخط الرأسمالية.

يُبيّن الجدول (1)، عزيزي الدارس، معالجة قروض السندات في الأموال المخصصة ذات العلاقة (الأموال المخصصة للخط الرأسمالية، والأموال المخصصة لخدمة الدين) ومجموعة حسابات القروض طويلة الأجل.

الجدول (1): المعالجة المحاسبية لسندات القروض طويلة الأجل في الأموال المخصصة للخط الرأسمالية والأموال المخصصة لخدمة الدين ومجموعة حسابات القروض طويلة الأجل.

الخط الرأسمالية مجموعة حسابات القروض طويلة الأجل	الأموال المخصصة سعر البيع
<p>خدمة الدين</p> <p>يُسجّل ثمن البيع الفعلي في أي من الحالات الثلاث باعتباره متحصلات من قرض السندات.</p> <p>من ح/ النقدية</p> <p>إلى ح/ المتحصلات من قرض السندات (بقيمة المتحصلات الفعلية في كل حالة)</p>	<p>1. بالقيمة الاسمية</p> <p>أو بخصم إصدار في حالة عدم تغطية خصم الإصدار من مصدر تمويل آخر</p> <p>أو بعلاوة إصدار في حالة استخدام علاوة الإصدار في الأموال المخصصة للخط الرأسمالية.</p>
<p>خدمة الدين</p> <p>تُغطى أقساط القروض والفوائد المستحقة من إيرادات الأموال المخصصة لخدمة الدين ومن الأموال المخصصة الأخرى.</p> <p>من ح/ النقدية</p> <p>إلى ح/ مراقبة الإيرادات</p> <p>أو إلى ح/ التحويلات الداخلة (إيراد تغطية الأقساط والفوائد المستحقة)</p> <p>مجموعة حسابات القروض طويلة الأجل</p> <p>تُظهر مجموعة حسابات القروض طويلة الأجل الدين العام بالقيمة الاسمية:</p> <p>من ح/ الأموال اللازم توفيرها</p> <p>إلى ح/ قرض السندات (بقيمة القرض)</p>	

إيراد
السندات

X

٢. خصم إصدار

يُعدُّ ثمن بيع السندات إضافةً إلى خصم إصدارها، في حالة تغطية خصم الإصدار من مصدر تمويل آخر، متحصلات من قرض السندات.

الخط الرأسمالية

من مذكورين
ح/ النقدية
ح/ خصم إصدار السندات
إلى ح/ المتحصلات من قرض السندات

من ح/ مراقبة الأموال المخصصة
(نوع المال المخصص)
أو من ح/ النقدية
إلى ح/ خصم إصدار السندات

خدمة الدين ومجموعة حسابات القروض طويلة الأجل
لا تختلف القيود عن الحالات في (١) أعلاه

٣. بعلاوة إصدار

تُسجَل قيمة السندات الاسمية لحساب المتحصلات من قرض السندات وتحوَّل علاوة الإصدار للأموال المخصصة لخدمة الدين.

الخط الرأسمالية

من ح/ النقدية
إلى مذكورين
ح/ المتحصلات من قرض السندات
ح/ مراقبة الأموال المخصصة
الأموال المخصصة لخدمة الدين

خدمة الدين

يسجل قيد (١) أعلاه نفسه
مجموعة حسابات القروض طويلة الأجل

من مذكورين

ح/ الأموال المتوفرة في خدمة الدين (قيمة علاوة الإصدار)

ح/ الأموال اللازم توفيرها (قيمة القرض - علاوة الإصدار)

إلى ح/ قرض السندات

أسئلة التقويم الذاتي (2)



أصدرت الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية 25.000 سند، بقيمة اسمية للسند 10 دنانير، سجّل قيود يومية الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية، والأموال المخصصة لخدمة الدّين، ومجموعة حسابات القروض طويلة الأجل في الحالات التالية (كل حالة مستقلة عن الأخرى):

1. بيع السندات نقداً بالقيمة الاسمية.
2. بيع السندات نقداً بخصم إصدار (قيمة خصم الإصدار نصف دينار للسند الواحد).
3. بيع السندات نقداً بخصم الإصدار السابق. وقد غُطي خصم الإصدار من الأموال المخصصة العامة.
4. بيع السندات نقداً بعلاوة إصدار (استخدمت للغرض الذي اقترض من أجله). قيمة علاوة الإصدار دينار للسند الواحد.
5. بيع السندات نقداً بعلاوة الإصدار السابقة. وقد حُوّلت علاوة الإصدار للأموال المخصصة لخدمة الدّين.

وتُثقل المتحصلات من قروض السندات والحسابات المؤقتة الإجمالية في الأستاند العام (مراقبة الإيرادات، ومراقبة النفقات، ومراقبة الالتزامات، والتحويلات الداخلة) بنهاية الفترة المالية، وبنهاية تنفيذ الخطة، ويؤثر الفرق على حساب رصيد الأموال. يُسجّل قيد الإقفال، عزيزي الدارس، كالتالي:

من مذكورين

ح/ مراقبة الإيرادات

ح/ التحويلات الداخلة

ح/ المتحصلات من قرض السندات

إلى مذكورين

ح/ مراقبة النفقات

ح/ مراقبة الالتزامات

ويؤثر الفرق بالزيادة أو النقصان على حساب رصيد الأموال. ويُعاد إظهار الالتزامات في بداية الفترة المالية التالية:

من ح/ مراقبة الالتزامات (نوع الالتزام)
إلى ح/ رصيد التمويل

وبنهاية تنفيذ الخطة الرأسمالية، تنتهي كل الالتزامات، وتسدد كل الديون الناشئة عن هذه الأنشطة، ويبقى حساب رصيد الأموال وحساب النقدية مفتوحين بنهاية تنفيذ الخطة، وبعد قيد الإقفال، وتكون أرصدهما متساوية. ويُحوّل رصيد النقدية، بعد نهاية تنفيذ الخطة، إلى مال مخصص آخر (خدمة الدين، على سبيل المثال). ويُقفل نتيجة لعملية التحويل رصيد التمويل ورصيد النقدية. ويُسجّل قيد الإقفال التالي:

من ح/ رصيد الأموال
إلى ح/ النقدية



360

تدريب (1)

أصدرت الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية 100.000 سند، قيمة السند الاسمية 5 دنانير. سجّل قيود يومية الأموال المخصصة للخطط الرأسمالية بافتراض:

1. بيع السندات بالقيمة الاسمية 150
2. بيع السندات بخصم إصدار 0.200 دينار للسند الواحد في الحالات التالية:
3. الاكتفاء بالمتحصلات النقدية لتغطية الخطة الرأسمالية.
4. تغطية خصم الإصدار من مال مخصص آخر. 380
5. بيع السندات بعلاوة إصدار 0.250 دينار للسند الواحد في الحالات التالية:
6. استخدام متحصلات القرض والعلاوة في الغرض الذي تم الاقتراض له.
7. تحويل علاوة إصدار السندات لمال مخصص آخر غير المال المخصص المقترض.



بقية اسمية
رأسمالية، والأموال
أجل في الحالات

دينار للسند

الإصدار من

قترض من أجله).

الإصدار للأموال

الإجمالية في الأستاذ
تحويلات الداخلة) بنهاية
رصيد الأموال. يُسجّل قيد

4. الأموال المخصصة للتحسينات

تزود الأموال المخصصة للتحسينات خدمات دائمة للمواطنين. يستفيد من هذه التحسينات، عزيزي الدارس، فئة معينة من المواطنين أكثر من غيرهم، مثل إنشاء أسوار بارصفة، وإنارة الشوارع. وتموّل الأموال المخصصة للتحسينات كلياً أو جزئياً من الملاك المستفيدين مباشرةً من مشروعاتها، وقد تُساهم أموال مخصصة أخرى، وخاصةً الأموال المخصصة العامة، في تمويل جزء من مشاريع الأموال المخصصة للتحسينات، لأن هذه المشاريع تفيد المواطنين بشكل عام.

وتقدّر ضريبة التحسينات على المكلفين استناداً إلى أسس منطقية، تمّت إلى ضريبة التحسينات بصلة، مثل مساحة العقار، ثمن العقار (الأرض أو البناء)، طول الواجهة على الشارع.... وتفرض ضريبة التحسينات بناء على تكلفة التحسينات الفعلية.

وقد أوصت الجمعية الوطنية للمحاسبة الحكومية NCGA الأمريكية بتسجيل عمليات الأموال المخصصة للتحسينات حسب أساس الاستحقاق المعدّل.

تُحدد الضرائب على المستفيدين من مشاريع الأموال المخصصة للتحسينات مسبقاً. وقد تُسقط هذه الضريبة، حسب الحاجة إلى التمويل، ولتخفيف عبء الضريبة على المكلفين، وبمقابلة أقساط قروض الأموال المخصصة للتحسينات. ويُفصل في حالة تقسيط الضريبة، بين الدفعة الأولى المستحقة (تخص الفترة المالية الحالية، وتُغطي نفقاتها) والدفعات المؤجلة السداد (تخص الفترات المالية المقبلة، وتُغطي نفقاتها). وتُسجّل الدفعة الأولى المستحقة لحساب مراقبة الإيرادات لأنها ثابتة وأمكن قياسها (تحققت) قبل تحصيلها، وتُسجّل الدفقات المؤجلة السداد لحساب مراقبة الضرائب المؤجلة.

وتوصف الضريبة المستحقة غير المسددة بالا
الحالية، وتُغطي نفقاتها، بضريبة متأخرة السداد.
من د/ مراقبة ذمم التحسينات المستحقة المتأخرة
(أسماء المكلفين)
إلى د/ مراقبة ذمم التحسينات المستحقة
(أسماء المكلفين)

وقد يُفرض على الضرائب المستحقة غير المسددة بالاستحقاق غرامات وفوائد تأخير،
عن الفترة من تاريخ الاستحقاق إلى تاريخ السداد.
ويُفترض، عزيزي الدارس، تحصيل كل ضرائب الأموال المخصصة للتحسينات، لأنها
بضمانة عقارات المستفيدين من التحسينات، وتزيد من قيمتها. ورغم ذلك، فقد يُعتمد
تخصيص للضريبة غير القابلة للتحصيل منها في الموازنة العامة. ويخفّض تحصيل رسوم
التحسينات، التي تخص الفترة المالية الحالية وتُغطي نفقاتها، من ذمم التحسينات
المستحقة وذمم التحسينات المستحقة المتأخرة، ويُسجّل إيراد فائدة أقساط رسوم
التحسينات لحساب مراقبة الإيرادات كالتالي:

من د/ النقدية

إلى مذكورين

د/ مراقبة ذمم التحسينات المستحقة
(أسماء المكلفين)

د/ مراقبة ذمم التحسينات المستحقة المتأخرة
(أسماء المكلفين)

د/ مراقبة الإيرادات

(إيراد الفائدة)

وتُسجّل أوامر شراء وعقود خدمات أو إنشاء التحسينات باعتبارها التزامات عند التعاقد
عليها.

من د/ مراقبة الالتزامات

(نوع الالتزام)

إلى د/ احتياطي التزامات
بقيمة المبلغ المتعاقد عليه

المدة الأخرى

تشمل الأموال المخصصة للممتلكات الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية، والأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة.

1.5 الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية

Internal Service Funds

عزيزي الدارس، الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية واحدة من الأموال المخصصة للممتلكات. وتهدف أنشطة الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية إلى تحسين استخدام الموارد وإداراتها. وتخدم الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية نفسها، والأموال المخصصة الأخرى. وقد تقوم الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية، إضافةً إلى الأنشطة الخدمية، بنشاطات صناعية مثل إنتاج الإسفلت، أو المطابع المركزية، أو نشاطات مالية. وتستخدم الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية أحد أنظمة التكاليف (نظام تكلفة المراحل، أو الأوامر الإنتاجية، أو التكاليف المعيارية) لحساب تكلفة الوحدة المنتجة.

ويُفترض أن تُحسب قيمة خدمات الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية بالتكلفة. إلا أن تسعير هذه الخدمات يزيد على التكلفة، بهدف تحسين هذه الخدمات وتوسيعها، ومواكبة التطورات العلمية المستمرة. ويُفترض أن تقل أسعار خدمات الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية عن أسعار خدمات الأطراف الخارجية المماثلة. لذا تُعدُّ الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية أموالاً مخصصة هادفة للربح، تُعالج عملياتها محاسبياً حسب أساس الاستحقاق، وتُصنَّف أصولها إلى متداولة ومعمرّة، والتزاماتها إلى متداولة وطويلة الأجل، ويزداد رصيد أموالها (حقوق ملكيتها) بزيادة صافي أرباح أنشطتها المحتجزة. ولا تُسجَّل قيود موازنة عامة للأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية، لأنها تُعدُّ وحدات اقتصادية هادفة للربح.

ويُتبع أساس الاستحقاق في معالجة عمليات الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية كما في الأنشطة الهادفة للربح.

أسئلة التقويم الذاتي (5)

يُفترض أن تُحسب أسعار خدمات الأموال المخصصة لخدمة الوحدات الحكومية بالتكلفة. ناقش هذه العبارة.



2.5 الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة Enterprise Funds

تُقدم الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة خدماتها للمواطنين والوحدات الحكومية الأخرى، حسب حاجة كل مواطن أو دائرة لهذه الخدمات، ضمن السياسة العامة، وتحت رقابة الشعب. وقد تشمل خدمات الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة خدمات المياه، والمجاري، والكهرباء، والغاز، والنقل العام، والمطارات، والمرافئ، والمستشفيات، والجسور¹، والأسواق المركزية، ومشاريع الإسكان وغيرها. وتعدُّ الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة واحدة من الأموال المخصصة للممتلكات.

أوصت الجمعية الوطنية للمحاسبة الحكومية NCGA الأمريكية بتسجيل عمليات الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة حسب أساس الاستحقاق، لأن هذه الأموال المخصصة تهدف إلى الربح. وتوسعى الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة لتحقيق أرباح بهدف تنمية ممتلكاتها، وتغطية نفقاتها، وتوسيع أعمالها، وتحديث أساليب تقديم خدماتها، ومواكبة التقدم العلمي.

تضم حسابات الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة مشاريع المصلحة العامة، والأصول المتداولة، والاستثمارات والممتلكات الأخرى، والالتزامات طويلة الأجل، والالتزامات المتداولة، والالتزامات المؤجلة، والاحتياطيات التشغيلية، والتبرعات للمشاريع الإنمائية، والأرباح المدوّرة، والإيرادات والنفقات التشغيلية، والإيرادات والنفقات الأخرى. وضمن كل مجموعة من مجموعات الحسابات الستة حسابات مساعدة. فعلى سبيل المثال، تشمل الحسابات المساعدة للأصول المعمرة غير الملموسة مصاريف التأسيس، والامتيازات. وتشمل الحسابات المساعدة لمصادر التزويد الأراضي وحقوق استخدامها، والإنشاءات والتحسينات، والمخزون الاحتياطي، والبحيرات، والأنهار، والقنوات، والآبار والينابيع، ومشاريع تنقية المياه، ومركز خط التزويد. ولكل من هذه الحسابات المساعدة، عزيزي الدارس، تفاصيل تُبيّن المواصفات، والموقع، والتكلفة، وتاريخ الامتياز، والعمر الإنتاجي، والنفائية، والاستهلاك، والمعلومات اللازمة لأغراض التخطيط، والرقابة، وإعداد التقارير المالية والخاصة.



أسئلة التقويم الذاتي (6)

ناقش حسابات الأموال المخصصة لمشاريع المصلحة العامة الإجمالية والتفصيلية.

6. الأموال المخصصة للأمانات والوكالات

Turst and Agency Funds

عزيزي الدارس، تقسم الأموال الائتمانية المخصصة إلى أموال ائتمانية قابلة للإنفاق، وأموال ائتمانية غير قابلة للإنفاق، ومعاشات التقاعد، والوكالات. وقد أوصت الجمعية الوطنية للمحاسبة الحكومية NCGA الأمريكية بمعالجة عمليات الأموال الائتمانية المخصصة القابلة للإنفاق والوكالات حسب أساس الاستحقاق المعدل، لأنها أموال مخصصة خدمية، ومعالجة عمليات الأموال الائتمانية المخصصة غير القابلة للإنفاق ومعاشات التقاعد حسب أساس الاستحقاق، لأنها أموال مخصصة هادفة للربح. وتُسجّل الأموال الائتمانية المخصصة إجمالي قيمة الضرائب المستحقة (القابلة وغير القابلة للتحويل)، والمسؤولة عن تحصيلها لصالح الغير (الوكالات)، من حساب إيرادات الأموال المخصصة الأخرى المستحقة، أو من حساب النقدية وحساب مراقبة تحصيلات الأموال المخصصة صاحبة الحق فيها كالتالي:

من د/ إيرادات الأموال المخصصة الأخرى المستحقة أو النقدية

إلى د/ مراقبة تحصيلات الأموال المخصصة الأخرى (نوع التحصيلات)

وتوزع متحصلات الضريبة المستحقة بين الأموال المخصصة حسب نسبة حصة كل منها. وقد تساهم الأموال المخصصة الأخرى في تغطية نفقات الأموال الائتمانية المخصصة بنسبة مئوية من نصيبها من المتحصلات الضريبية. وتُسجّل الأموال الائتمانية المخصصة، المسؤولة عن التحصيل، المتحصلات النقدية، وقيمة النسبة المئوية التي استوفتها من متحصلات الأموال المخصصة الأخرى لتغطية نفقاتها باعتبارها إيرادات. وتُسجّل الأموال المخصصة صاحبة الحق في الضريبة، عند استلامها المتحصلات نقداً، قيمة هذه النسبة باعتبارها نفقات. ولا يظهر حساب لرصيد الأموال المخصصة للوكالات، أو يكون رصيد هذا الحساب منخفضاً نسبياً، لأن الأموال المخصصة الأخرى تغطي نفقات هذا المال المخصص، ولا يحقق هذا المال المخصص أية إيرادات. وتُستثمر الأموال الائتمانية غير القابلة للإنفاق بغرض تحقيق أرباح.

وتُمول الأموال الائتمانية المخصصة لمعاشات التقاعد بالنسبة المحددة قانوناً المخصصة من رواتب الموظفين، وأخرى مساهمة من أصحاب العمل، بالإضافة إلى إيرادات استثمار أرصدة هذه الأموال. ويُمكن أن تكون معاشات التقاعد وحدة محاسبية مستقلة، ويُمكن أن تُدار من خلال الأموال المخصصة العامة. وتكوّن الأموال الائتمانية المخصصة

لمعاشات التقاعد، عزيزي الدارس، الاحتياطات التالية:

1. احتياطي مساهمة الموظفين Reserves for Employee's Contributions
يتجمع في حساب احتياطي مساهمة الموظفين المبالغ المخصصة شهرياً من رواتب الموظفين لصالح معاشات التقاعد، بالإضافة إلى إيراد فوائد استثمار هذه المبالغ.
2. احتياطي مساهمة صاحب العمل Reserves for Employers' Contributions
يتجمع في حساب احتياطي مساهمة صاحب العمل مساهمات أصحاب العمل (الدوائر الحكومية) لصالح معاشات تقاعد موظفيها، بالإضافة إلى إيراد فوائد استثمار هذه المبالغ.
3. احتياطي عجز معاشات التقاعد Reserves for Actuarial Deficiency in Employers' Contributions
يُبين احتياطي عجز معاشات التقاعد عجز مساهمة صاحب العمل في معاشات التقاعد نتيجة الحسابات الإكتوارية.
4. احتياطي صرف معاشات التقاعد Reserves for Membership Annuities
يُبين حساب احتياطي صرف معاشات التقاعد المبالغ المخصصة سنوياً لدفع معاشات المتقاعدين.
5. احتياطي إيراد فائدة غير موزعة Reserves for Undistributed Interest Earnings
يُبين احتياطي إيراد فائدة غير موزعة إيراد الفوائد غير الموزع على الصناديق والاحتياطات السابقة.



أسئلة التقويم الذاتي (7)

ناقش مبررات تحديد الأساس المحاسبي لكل نوع من أنواع الأموال المخصصة للأمانات والوكالات.

يية قابلة للإنفاق،
أوصت الجمعية
موال الائتمانية
تدل، لأنها أموال
القابلة للإنفاق
ففة للربح. وتُسجل
قابلة وغير القابلة
ب إيرادات الأموال
تحصيلات الأموال

صحيات)

نسب نسبة حصة
الأموال الائتمانية
الأموال الائتمانية
نسبة المئوية التي
باعتبارها إيرادات،
المتحصلات نقداً،
مخصصة للوكالات، أو
تغطي نفقات هذا
الأموال الائتمانية

بئة المحددة قانوناً،
بالإضافة إلى إيراد
ة محاسبية مستقلة،
لائتمانية المخصصة