# المبحث الأول

## التطور التاريخي في تسجيل العمليات المحاسبية

يقصد بعملية التسجيل في المحاسبة اثبات العمليات المختلفة ذات القيم المالية التي تجريها المنشأة. ويتم هذا التسجيل في دفاتر او سجلات محاسبية وفقاً للتسلسل التاريخي لحدوث العمليات وبالشكل الذي يمكن معه تحديد اثر هذه العمليات على نتيجة نشاط المنشأة من ربح او خسارة خلال فترة زمنية معينة والمركز المالي للمنشأة في نهاية تلك الفترة.

ويختلف الاسلوب الذي يتبع في تسجيل العمليات المالية بالدفاتر والسجلات تبعاً لنظرية القيد المستخدمة في المنشأة. وهناك نظريتان لتسجيل العمليات ذات القيم المالية هي:

- نظرية القيد المفرد.
- نظرية القيد المزدوج.

وتعتبر نظرية القيد المزدوج هي النظرية المثلى الشائعة الاستخدام في مختلف المنشآت وذلك لما تتمتع به من امكانية كبيرة في خلق وانتاج البيانات لمختلف الاغراض، فهي النظرية التي اعتمدت عليها المحاسبة في مختلف مراحل تطورها كما انها تسيطر على فن امساك الدفاتر. لذلك سوف تكون نظرية القيد المزدوج هي النظرية التي نعتمد عليها في دراستنا هذه. لكن قبل ان نتناولها بالشرح والتحليل، يهمنا ان نشير- بايجاز شديد- إلى نظرية القيد المفرد نظراً لاستخدامها في بعض المنشآت الصغيرة التي لا تهتم سوى بمقدار تعاملها. مع الغير الذي يتعامل معها (العملاء) او الذي تتعامل معه (الموردين).

ولذلك فإن الدراسة في هذا المبحث تنقسم إلى مايلي:

- القيد المفرد.
- القيد المزدوج.

## القيد المفرد

تستخدم هذه الطريقة في المنشآت الصغيرة التي يكتفي فيها صاحب المنشأة بتسجيل العمليات المالية المتعلقة بالاشخاص الذين يتعاملون مع المنشأة (العملاء) او تتعامل معهم المنشأة (الموردون) وما يترتب على هذا التعامل من مقبوضات نقدية ترد المنشأة او من مدفوعات نقدية تخرج منها.

فوفقاً لهذه الطريقة، يقتصر تسجيل العمليات المالية بدفاتر المنشأة على مايلي:

- العمليات المتعلقة بحركة النقدية الواردة للمنشأة في صورة مقبوضات او الصادرة منها في صورة مدفوعات.
- العمليات المتعلقة بالعملاء الذين تبيع لهم المنشأة بضائعها او منتجاتها، حيث يتم تسجيل المبيعات الآجلة التي تتم بالنسبة لكل عميل على حدة والمقبوضات التي حصلتها المنشأة منه.
- العمليات المتعلقة بالموردين الذين تشتري منهم المنشأة البضائع او المنتجات التي تتعامل فيها حيث يتم تسجيل المشتريات الآجلة التي تمت من كل مورد على حدة والمدفوعات التي سددتها المنشأة له.

وعلى ذلك فإن البيانات التي يمكن الحصول عليها من دفاتر المنشأة في اي وقت لاتتضمن سوى:

- النقدية الموجودة بالصندوق.
- الديون المتحققة للمنشأة تجاه عملائها (المدينون).
- الديون المستحقة على المنشأة لمورديها (الدائنون).

ومن هذا يتضح ان البيانات التي تظمتها دفاتر المنشأة ناقصة لاتكفي لتمكينها من التعرف على مركزها المالي او من استخلاص نتيجة اعمالها من ربح او خسارة على الوجه السليم. ومن أجل ذلك فإن تحديد نتيجة اعمال المنشأة خلال الفترة وبيان مركزها المالي في نهاية الفترة يتم وفقاً لطريقة القيد المفرد على النحو التالي:

١- تحديد صافي المركز المالي للمنشأة في اول الفترة وآخرها: ويقصد بصافي المركز المالي صافي موجودات المنشأة او رأسمالها وقيمتها في اي تاريخ تعادل الفرق بين قيمة جودات المنشأة والتزاماتها تجاه الغير في ذلك التاريخ.
النقدية الموجودة بالخزينة (الصندوق).

- حصر وتقييم الأثاث والبضاعة المملوكة للمنشأة.
- تحديد الديون المستحقة للمنشأة تجاه عملائها من واقع دفتر العملاء (المدينون).
- تحديد الالتزامات المستحقة على المنشأة لمورديها من واقع دفتر الموردين (الدائنون).

٢- قياس نتيجة اعمال المنشأة خلال الفترة عن طريق مقارنة صافي مركزها المالي رأسمالها او صافي موجوداتها. فيما بين اول الفترة وآخرها باعتبار ان صافي ربح المنشأة (او صافي خسارتها)، خلال فترة معينة يعادل الزيادة (او النقص) في قيمة صافي مركزها المالي في آخر الفترة عنه في أولها وترتيباً على ماتقدم فإن:

• صافي المركز المالي في اول الفترة.
= مجموع الموجودات في اول الفترة- مجموع المطلوبات في أول الفترة.
• صافي المركز المالي في آخر الفترة.
= مجموع الموجودات في آخر الفترة- مجموع المطلوبات في آخر الفترة.
• صافي ربح الفترة.
= صافي المركز المالي في آخر الفترة- صافي المركز المالي في أولها.
• صافي خسارة الفترة.
= صافي المركز المالي في اول الفترة- صافي المركز المالي في آخرها وتجدر الاشارة الى ان التغير في قيمة صافي المركز المالي للمنشأة فيما بين اول الفترة وآخرها لا يرجع فقط الى ما تحققه من ربح اوخسارة خلال الفترة بل يرجع الى زيادة رأس المال اثناء الفترة او مايقوم صاحب المنشأة بسحبه خلالها اي ان:

• صافي ربح الفترة:
= صافي مركزها المالي في آخر الفترة- (صافي المركز المالي في اول الفترة+ الاضافات الى رأس المال- المسحوبات).
• صافي خسارة الفترة:
= (صافي المركز المالي في اول الفترة+ الاضافات الى رأس المال- المسحوبات)- صافي المركز المالي في آخر الفترة.

**مثال توضيحي**

نفرض ان احدى المنشآت تتبع طريقة القيد المفرد في تسجيل عملياتها وقد امكن الحصول على البيانات الآتية عن سنة ١٩٩٩:

الموجودات والمطلوبات في اول السنة وآخرها :

| | ١/١/٩٩ | ٣١/١٢/٩٩ |
|---|---|---|
| | الف دينار | الف دينار |
| اثاث | ٦٠٠ | ٧٠٠ |
| بضاعة | ٤٠٠٠ | ٥٠٠٠ |
| مدينون | ١٥٠٠ | ٢٠٠٠ |
| نقدية | ٥٠٠ | ٨٠٠ |
| دائنون | ١٠٠٠ | ١٥٠٠ |

الاضافات الى رأس المال والمسحوبات خلال السنة.

بلغت الزيادة التي اضافها صاحب المنشأة الى رأسماله ما قيمته (١,٠٠,٠٠٠) دينار، كما بلغت مسحوباته مبلغ (٤٠,٠٠٠) دينار.

في ضوء البيانات السابقة يمكننا تحديد نتيجة اعمال المنشأة عن سنة ١٩٩٩ على النحو التالي : (المبالغ بآلاف الدنانير)

(أ) صافي المركز المالي للمنشأة.

- في ١/١/١٩٩٩

= (٦٠٠ + ٤٠٠٠ + ١٥٠٠ + ٥٠٠) - ١٠٠٠

= ٦٦٠٠ - ١٠٠٠ = ٥٦٠٠ دينار (خمسة ملايين وستمائة دينار)

- في ٣١/١٢/١٩٧٨

= (٧٠٠ + ٥٠٠٠ + ٢٠٠٠ + ٨٠٠) - ١٥٠٠

= ٨٥٠٠ - ١٥٠٠ = ٧٠٠٠ دينار (سبعة ملايين دينار)

(ب) نتيجة اعمال المنشأة

صافي الربح عن سنة ١٩٩٩

= ٧٠٠٠ - (٥٦٠٠ + ١٠٠٠ - ٤٠٠)

= ٧٠٠٠ - ٦٢٠٠ = ٨٠٠ دينار (ثمانمائة الف دينار)

يمكن التعبير عن البيانات السابقة في شكل قوائم كما يلي :

## ١ – قائمة المركز المالي في ١/ ١/ ١٩٩٩

| الف دينار | | الف دينار | |
|---|---|---|---|
| ٦٠٠ | آثاث | ١٠٠٠ | دائنون |
| ٤٠٠٠ | بضاعة | ٥٦٠٠ | رأس المال (المتمم الحسابي) |
| ١٥٠٠ | مدينون | | |
| ٥٠٠ | صندوق | | |
| ٦٦٠٠ | | ٦٦٠٠ | |

## ٢ – قائمة المركز المالي في ٣١/ ١٢/ ١٩٩٩

| الف دينار | | الف دينار | |
|---|---|---|---|
| ٧٠٠ | آثاث | ١٥٠٠ | دائنون |
| ٥٠٠٠ | بضاعة | ٧٠٠٠ | رأس المال (المتمم الحسابي) |
| ٢٠٠٠ | مدينون | | |
| ٨٠٠ | صندوق | | |
| ٨٥٠٠ | | ٨٥٠٠ | |

٣- قائمة النتيجة عن سنة ١٩٩٩

| الف دينار | | الف دينار | |
|---|---|---|---|
| ٥٦٠٠ | رأس المال في ١/ ١/ ٩٩ | ٤٠٠ | مسحوبات خلال السنة |
| ١٠٠٠ | زيادة رأس المال خلال السنة | ٧٠٠٠ | رأس المال في ٣١/ ١٢/ ٩٩ |
| ٨٠٠ | صافي ربح السنة | | |
| ٧٤٠٠ | | ٧٤٠٠ | |

من العرض السابق لطريقة القيد المفرد يتضح انها طريقة بدائية غير متكاملة اذ انها لا تهتم الا بتسجيل جانب واحد من العمليات المالية وهو ما يتعلق بالاشخاص الذين يتعاملون مع المنشأة ومركزها المالي وفقاً لهذه الطريقة الا ان هناك نقصاً واضحاً في البيانات التي توفرها دفاتر المنشأة والتي تحتاجها ادارتها ومختلف الفئات التي تهتم بنتائج نشاطها.