

## اطار مقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة بين الدراسات الصباحية والمسائية في الجامعات الحكومية العراقية - بحث تطبيقي في احدى كليات الجامعات الحكومية

وعد هادي عبد الحساني<sup>a\*</sup> ، عقيل دخيل كريم الاعاجيبي<sup>b</sup>  
جامعة المثنى/ كلية الادارة والاقتصاد

معلومات المقالة	المخلص
<p><b>تاريخ البحث</b> الاستلام : 2018/3/18 تاريخ التعديل : دون تعديل قبول النشر : 2018/4/11 متوفر على الأنترنيت : 2018/12/26</p> <p><b>الكلمات المفتاحية :</b> الموجودات الثابتة الاطار القانوني الموجودات المشتركة البيئة العراقية الانذار</p>	<p>يهدف البحث الى التعرف على ماهية الموجودات الثابتة بشكل عام وماهية الموجودات الثابتة في ظل البيئة العراقية ، تسليط الضوء على الاطار القانوني للدراسات المسائية بشكل عام والى ايرادات الدراسات المسائية لعينة البحث . تطبيق الاطار المقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث مقارنة بمبالغ الصيانة للموجودات الثابتة المحددة بالقانون والمنفقة فعلياً للدراسات المسائية ، مع مبلغ الانذار الذي تم احتسابه وفق الطريقة المقترحة ، لقياس مدى المحافظة على الموجودات الثابتة ، ومن اهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحثان هي ان التعليمات الخاصة بالدراسات المسائية رقم (١٣٥) لسنة ٢٠٠٠ ، حددت ان تكون هناك نسبة من ايرادات الدراسات المسائية لصيانة الموجودات الثابتة وليس لاستبدالها وهذا يؤثر سلباً على المحافظة على الموجودات الثابتة المشتركة ، كما ان اغلب الموجودات الثابتة المشتركة المستخدمة في الدراسات المسائية خاضعة للانذار الكامل وتتطلب استبدال ، ومن اهم التوصيات التي توصل اليها الباحثان هي تعديل التعليمات الخاصة بالدراسات المسائية على ان تكون هناك نسب من ايرادات الدراسات المسائية للاستبدال للموجودات الثابتة وليس لصيانتها فقط من اجل المحافظة على الموجودات الثابتة المشتركة . وكما ينبغي من ادارة الدراسات المسائية استغلال الموارد في استبدال الموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية والخاضعة للانذار الكامل.</p>

© 2018 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

### Abstract

The research aims to identifying the fixed assets in general and the fixed assets under the Iraqi environment, shed light on the legal framework for evening studies in general and the evening studies revenues of the research sample. Application of the proposed framework for dealing with the common fixed assets of the research sample Comparison of the maintenance amounts of the fixed assets determined by the law and the actual expenditure of the evening studies, together with the amount of depreciation calculated according to the proposed method, to measure the extent of preservation of the fixed assets. The most important conclusions reached by the researchers are that the instructions for the studies (135) for the year 2000, it was determined that there will be a percentage of the evening studies revenues for the maintenance of the fixed assets rather than their replacement. This negatively affects the maintenance of the common fixed assets. The most important recommendations of the researchers are to amend the instructions for the evening studies, provided that there are percentages of the evening studies' revenues to replace the fixed assets and not to maintain them only in order to preserve the common fixed assets. The management of evening studies should also utilize resources to replace fixed assets used in evening studies and subject to complete extinction.

الحسابات في الدراسات المسائية تطبيق النظام المحاسبي الموحد ،  
إذ كفلت التعليمات رقم (١٣٥) لسنة ٢٠٠٠ المنظمة للدراسات  
المسائية تمتعها بشخصية معنوية مستقلة ادارياً ومالياً ، ولتحقيق  
الفاعلية في الدراسات المسائية حددت التعليمات على سد الجزء

### المقدمة

ان التمويل المالي للدراسات المسائية في الجامعات العراقية ،  
يكون تمويل ذاتي يعتمد على ما يتم الحصول عليه من ايرادات  
تلقاء الاجور الدراسية خلال العام لطلبة الدراسات المسائية ، وان

\*  
Corresponding author : G-mail addresses : waadabd24@yahoo.com.

### أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية الموجودات الثابتة في الجامعات العراقية بعدها عنصر مهم الى جانب عنصر الموارد البشرية في تحقيق كفاءة وفاعلية اداء الجامعات العراقية ، إذ يتم استخدام المباني والاثاث وسائط النقل والآلات والمعدات في تفعيل عمل الدراسات الصباحية والمسائية في الجامعات العراقية ، لذا فأن المحافظة على تلك الموجودات يعد امرأ ضرورياً للمحافظة على الموارد العامة من الهدر والضياع وسوء الاستخدام ، فضلا عن رفع مستوى الاداء الجامعي في الجامعات العراقية .

### أهداف البحث

يهدف البحث الى الاتي :

- ✓ التعرف على ماهية الموجودات الثابتة بشكل عام وماهية الموجودات الثابتة في ظل البيئة العراقية .
- ✓ تسليط الضوء على الاطار القانوني للدراسات المسائية بشكل عام والى ايرادات الدراسات المسائية لعينة البحث .
- ✓ تطبيق الاطار المقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث ، مع مقارنة مبالغ الصيانة للموجودات الثابتة المحددة بالقانون والمنفقة فعليا للدراسات المسائية ، مع مبلغ الاندثار الذي تم احتسابه وفق الطريقة المقترحة ، لقياس مدى المحافظة على الموجودات الثابتة .

### فرضية البحث

يستند البحث على فرضية مفادها (ان تخصيص مبالغ اندثار الموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية وفق نسب النظام المحاسبي الموحد يحافظ على الموجودات الثابتة ، اكثر من مبالغ المحددة وفق التعليمات لصيانة الموجودات الثابتة).

### الحدود المكانية والزمانية للبحث

- ✓ **الحدود المكانية :** حسابات الدراسات المسائية في احدى كليات الجامعات الحكومية .
- ✓ **الحدود الزمانية :** البيانات والكشوفات المالية حسابات الدراسات المسائية في احدى كليات الجامعات الحكومية للمدة من (2015- 2016).

### منهج البحث

تم الاعتماد على المنهجي : المنهج الاستنباطي ، لغرض التحول من العام في موضوع البحث الى الخاص عبر معرفة ماهية الموجودات الثابتة بشكل عام في الاطار النظري ، والتحول الى المنهج العلمي التطبيقي الخاص بموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث ، عبر تعميم التوصيات الخاصة بتطبيق

الاكبر من الكادر التدريسي بالاعتماد على الكادر التدريسي في الدراسات الصباحية تلقاء اجور تحدد لساعة التدريس ، وعلى استخدام الموجودات الثابتة الخاصة بالدراسات الصباحية ، على ان يتم استقطاع نسبة ( ١٠ % ) من اصل نسبة (75%) من اجمالي ايرادات الدراسات المسائية لأغراض صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى ، وبالتالي تكمن مشكلة في ظل التساؤلات الاتي : هل يتم استقطاع (10%) من ايرادات الدراسات المسائية لصيانة الموجودات الثابتة المشتركة . و هل ان مبالغ الصيانة التي تصرف على الموجودات الثابتة المشتركة تحافظ عليها ، خاصتاً وان اوضاع التقشف التي يمر بها البلد ادة الى تغيير السياسات المالية ، إذ ان في السنوات الثلاثة الاخيرة لا يوجد أي تخصيص مالي لشراء الموجودات الثابتة . هل نسبة (10%) كافية لصيانة الموجودات الثابتة مقارنة مع نسب اندثار الموجودات الثابتة في النظام المحاسبي الموحد . ولتحقيق اهداف البحث قسم البحث الى اربعة محاور (منهجية البحث ، الاطار النظري للموجودات الثابتة والمفاهيم ذات العلاقة بالبحث ، الجانب العملي اطار المقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث ، الاستنتاجات والتوصيات ).

### منهجية البحث

#### مشكلة البحث

ان تمويل الدراسات المسائية في الجامعات العراقية تمويل ذاتي ، يعتمد على الاجور الدراسية لطلبة ، وان حسابات الدراسات المسائية تطبق النظام المحاسبي الموحد ، ولكن تكمن مشكلة البحث في ان الموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية هي الموجودات الثابتة الخاصة بالدراسات الصباحية والتي يتعامل معها محاسبياً وفق النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ، ولكن يتم استقطاع نسبة ( ١٠ % ) من اصل نسبة (75%) من اجمالي ايرادات الدراسات المسائية لأغراض صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى ، لذا تكمن مشكلة البحث في ظل التساؤلات الاتية :

- ✓ هل يتم استقطاع (10%) من ايرادات الدراسات المسائية لصيانة الموجودات الثابتة المشتركة .
- ✓ هل ان مبالغ الصيانة التي تصرف على الموجودات الثابتة المشتركة تحافظ عليها ، خاصتاً وان اوضاع التقشف التي يمر بها البلد ادة الى تغيير السياسات المالية ، إذ ان في السنوات الثلاثة الاخيرة لا يوجد أي تخصيص مالي لشراء الموجودات الثابتة .
- ✓ هل نسبة (10%) كافية لصيانة الموجودات الثابتة مقارنة مع نسب اندثار الموجودات الثابتة في النظام المحاسبي الموحد .

306). وفقاً لمعيار اعداد التقارير المالية الدولي رقم (5) يبدأ اندثار الموجود الثابت عند الاستخدام ويستمر تنزيل قيمة الاندثار من الموجود الى تاريخ الذي يصنف فيه الموجود الثابت الى موجود محتفظ برسم البيع أو تاريخ الذي يلغى الاعتراف بالموجود ايهما اقرب ، ( الموسوي ، والزرير ، 2014 : 285).

#### ثانيا خصائص الموجودات الثابتة

من اهم الخصائص الرئيسية للموجودات الثابتة هي ، ( Peterson, 2002 : 4) ، ( Kieso,et.al , 2016: 504)

✓ يتم الحصول على الموجودات الثابتة لغرض استخدامها في العمليات وليس لإعادة البيع.  
✓ أن تكون الموجودات الثابتة طويلة الأجل في الطبيعة وعادة ما يتم استهلاك الممتلكات والآلات والمعدات على مدى عدة سنوات.

✓ أن تكون الموجودات الثابتة تمتلك المادية ، اي تتسم بالوجود المادي أو المادة. وهذا يميزها عن الموجودات غير الملموسة، مثل البراءات الاختراع أو الشهرة المحل .

✓ ان تكون للموجودات الثابتة القدرة على تحقيق منافع مستقبلية بمفردها او بالاشتراك مع موجودات ثابتة اخرى.

✓ امكانية الوحدة الاقتصادية من الاستفادة من المنافع المستقبلية التي تنتجها الموجودات الثابتة.

✓ ناتجة من صفقات فعلية يكون للوحدة الاقتصادية الحق في السيطرة على منافع الموجودات الثابتة.

#### ثالثا : اهمية الموجودات الثابتة

تعتبر الموجودات الثابتة من اهم العناصر في المؤسسات الحكومية مقارنة مع الموجودات الاخرى ، ولعدة اسباب من اهمها : ( عبدالله ، 2010 : 103).

✓ ان الموجودات الثابتة تسهم في انتاج السلع وتقديم الخدمات لعدة مدد زمنية.

✓ غالباً ما تكون نسبة الموجودات الثابتة في المؤسسات الحكومية اعلى من نسب الموجودات الاخرى.

✓ ان التصرف بالبيع او الاستبدال للموجودات الثابتة يكون له تأثير مالي على المؤسسات الحكومية.

✓ ان الخطأ في احتساب اندثار الموجودات الثابتة يكون ذو تأثير سلبي على القوائم المالية

#### رابعا : الافصاح المحاسبي عن الموجودات الثابتة

يعد مفهوم الافصاح المحاسبي بشكل عام الحد الأدنى الواجب نشره من معلومات وبيانات مالية واحداث وملاحظات جوهرية عن أنشطة المؤسسة تخلق الثقة عند جمهور المستخدمين المعلومات المحاسبية ، إذ يعد الافصاح ذو اهمية بالغة في ايصال

اسس النظام المحاسبي الموحد على الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث ، على استخدام الموجودات الثابتة في الدراسات المسائية في الجامعات العراقية .

#### مصادر جمع البيانات

لغرض انجاز البحث تم الاعتماد على المصادر الآتية:

- ✓ المصادر رئيسية : الكتب العربية والاجنبية، القوانين والانظمة والتعليمات المحلية .
- ✓ المصادر الثانوية : الانترنت ، الدوريات والرسائل الأكاديمية والمهنية .

#### الاطار النظري

##### للموجودات الثابتة والمفاهيم ذات العلاقة بالبحث

##### اولا : مفهوم الموجودات الثابتة

تعد الموجودات الثابتة ، الموجودات التي تحتفظ بها المؤسسة الاقتصادية لاستخدامها في الإنتاج أو توفر السلع أو الخدمات ، أو لتأجيرها للغير ، أو لأغراضها الإدارية على ان يكون استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة ، ( معيار المحاسبة المصري (10) : 2) . كما يرى ( RUPPEL ) ان الموجودات الثابتة هي موجودات طويلة الامد يتطلب وجودها استثمار مبالغ كبيرة ، وغالباً ما تتمثل هذه الموجودات بالآلات والمعدات والمباني والاثاث وغيرها ، ( RUPPEL ,2010:187) ، وتتكون كلفة الموجودات الثابتة من سعر الشراء الموجود ورسوم الشحن والمناولة ، والتأمين على المعدات أثناء النقل، وتكلفة المؤسسات الخاصة بتجميع والتركييب الموجود ، وتكاليف إجراء التجارب التجريبية ، اي جميع النفقات المتكبدة في الحصول على الموجودات وإعدادها للاستخدام ، ( Kieso,et.al , 2012 : 558) . ويتم الافصاح عن كافة الموجودات في الميزانية العمومية وان الزيادة في حساب الموجودات يسجل في الجانب المدين بينما أي نقص في الموجودات يسجل في الجانب الدائن،( Mshkoor, 2011:42) . وعلى الرغم من تقييم الموجودات الثابتة بالكلفة التاريخية والافصاح عنها في القوائم المالية المنشورة ، الا ان الكلفة التاريخية لا تعكس القيمة الجارية للموجود ، إذ تمثل كلفة الحصول على الموجود في الماضي ، ( علي ، وشحاته ، 2004 : 314). ولغرض الوصول الى القيمة الدفترية للموجود الثابت هناك طرقتي ، المباشرة بجعل حساب مصروف الاندثار مدين وحساب الموجود الثابت دائن ، والطريقة غير مباشرة وهو توسط حساب مخصص الاندثار المتراكم والافصاح عن الموجودات الثابتة في القوائم المالية بالكلفة التاريخية ومخصص الاندثار المتراكم من اجل الوصول الى القيمة الدفترية للموجود الثابت ، ( ادم ، وصالح ، 2000 :

السنوي من خلال كسر عادي مقامه مجموع سنوات العمر الانتاجي للموجود والبسط عدده سنوات العمر الانتاجي محسوبة من بداية الفترة ومن ثم ضرب الكسر في تكلفة الموجود الثابت - قيمة النفاية في نهاية عمره الانتاجي وهكذا لكل سنة .

#### سادسا : الموجودات الثابتة في ظل البيئة العراقية

##### اولا : طرق اقتناء الموجودات الثابتة

تعد الموجودات الثابتة الحكومية الموجودات المرتبطة بأنشطة المؤسسات الحكومية ككل مثل المباني والمعدات والبنى التحتية التي تعود منافعتها الى المجتمع ، ( : Granof, 2011 269 ) . اما طرق اقتناء الموجودات الثابتة في المؤسسات الحكومية هي : ( سلوم ، وهشام ، 2015 : 207-208 ) .

1. **الاقتناء عند الشراء** : يتم اقتناء الموجودات الثابتة عبر عمليات الشراء التي تقوم بها لجان المشتريات في المؤسسات الحكومية وفي ضوء الاعتمادات المحددة في الموازنة السنوية والتعليمات التي تصدر معها ، وتكون عمليات الشراء من الاسواق المحلية أو الاسواق الخارجية عبر الاستيراد .
2. **الاقتناء عند التشييد** . يتم اقتناء الموجودات الثابتة عبر حالة عقود انشاء الموجودات الثابتة من البنى التحتية ، اما بطريقة التنفيذ المباشر ، أو المقاوله ، وفق ما متوافر من الاعتمادات المحددة في الموازنة السنوية الاستثمارية .
3. **الاقتناء عند الهبة** : يتم اقتناء الموجودات الثابتة من خلال تبرع جهات خارج نطاق المؤسسة بالموجودات الثابتة ، ويتم تقييم تلك الموجودات بعد اعلام وزارة المالية .

##### ثانيا : الافصاح المحاسبي عن الموجودات الثابتة

لقد قدم مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق القاعدة المحاسبية المحلية رقم ( 6 ) مجموعة من الامور الواجب الافصاح عنها في البيانات المالية والكشوفات المرفقة بها حول الموجودات الثابتة وكان من جملة تلك الامور هي ( حركة الموجودات الثابتة خلال السنة ، الموجودات الثابتة المعارة الى الغير ، الموجودات الثابتة العاطلة عن العمل ، تحليل الموجودات الثابتة الى الانواع الرئيسية ، كشف بكلفة الاندثار المتراكم والقيمة الدفترية و الطريقة والنسب المتبعة في احتساب الاندثار ) ، ( القاعدة المحاسبية المحلية رقم (6)، 2000 : 6 ) .

##### ثالثا : متطلبات انجاز الموجودات الثابتة في البيانات المالية

قدم ديوان الرقابة المالية الاتحادي مجموعة من المتطلبات للإنجاز البيانات المالية في ظل النظام المحاسبي الموحد ، وكان من بين تلك المتطلبات متطلبات خاصة بالموجودات الثابتة من اهمها : (ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، 2014 : 1)

المعلومات الى جميع الفئات ذات العلاقة من اجل اتخاذ القرارات المناسبة ، ( حنان ، 2003 : 446-448 ) ، كما يعد الافصاح المحاسبي عملية اظهار البيانات والمعلومات المالية وغير مالية ، والسياسات المحاسبية ونشرها في الوقت المناسب ليتسنى للأطراف الخارجية الحصول عليها والتي تهمهم في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة ، اي يعد الافصاح اداة الوصل بين المؤسسة والاطراف الخارجية ، ( الشعباني ، والناصر ، 2012 : 3 ) . اما بخصوص الافصاح عن الموجودات الثابتة ، فامن اهم الامور التي يتم الافصاح عنها في البيانات المالية والكشوفات المرفقة بها ، هي : ( معيار المحاسبة الدولي (16) ، 1998 : 15-16) .

- ✓ أسس القياس المستخدمة في تحديد قيمة الموجود ، وكذلك طريقة الاندثار المستخدمة .
- ✓ العمر الإنتاجي للموجود الثابت ، أو معدلات الاندثار المستخدمة ، و (الإضافات، الاستبعادات) .
- ✓ وجود أية قيود على الملكية القانونية وقيمتها، والموجودات الثابتة المرهونة لضمان مطلوبات .
- ✓ السياسة المحاسبية لتكاليف الترميم والصيانة المقدرة لبند الموجودات الثابتة .
- ✓ النفقات الرأسمالية على انواع الموجودات الثابتة خلال فترة الإنشاء .
- ✓ قيمة التعهدات لامتلاك الموجودات الثابتة .

##### خامسا : طرق اندثار الموجودات الثابتة

من اهم طرق احتساب اندثار الموجودات الثابتة هي : (العززي ، 2006 : 23-30)

1. طريقة القسط الثابت : تقوم هذه الطريقة على احتساب اندثار الموجود من خلال توزيع قيمة الموجود بعد استبعاد قيمة النفاية في نهاية عمره الانتاجي ويكون التوزيع توزيعاً متساوي وفق المعادلة الآتية :

تكلفة الموجود الثابت - قيمة النفاية في نهاية عمره الانتاجي

العمر الانتاجي للموجود

2. طريقة القسط المتناقص : ان انتاجية الموجود وكفاءته تتناقص تدريجيا لذا يتم تحميل السنوات الاولى بنسبة اندثار اعلى من السنة التي تليها ويتم احتساب طريقة القسط المتناقص وفق المعادلة الآتية :

$$\text{نسبة } \% = \frac{1}{\text{العمر الانتاجي}}$$

العمر الانتاجي

3. طريقة مجموع ارقام سنوات العمر الانتاجي : ويتم تحديد العمر الانتاجي للموجود وبعدها يتم استخراج معدل الاندثار

1. اعداد قوائم جرد الموجودات الثابتة ، ونتائج مطابقتها مع الدفاتر والسجلات المحاسبية وتقديم كشف بالفروقات وطرق معالجتها .
  2. اجراء القيود التسوية اللازمة لتحويل كلفة مشروعات تحت التنفيذ الى الموجودات الثابتة بعد استخدام الموجودات الثابتة وكل حسب النوع .
  3. مطابقة الكلف الفردية لكل نوع من الموجودات والتي تظهرها البطاقات السيطرة مع الكلف الاجمالية للموجودات الثابتة في السجلات .
  4. اثبات ملكية الاراضي والمباني والآلات ووسائل النقل من الاطراف ذات العلاقة .
  5. اعداد بيان بحركة الموجودات الثابتة خلال السنة وطرق ونسب الاندثار المستخدمة وفقاً للنظام المحاسبي الموحد .
  6. اعداد بيان بالإضافات والاستيعادات خلال السنة في الموجودات الثابتة موضحاً فيها الارقام والتواريخ والمستندات الثبوتية .
  7. كشف الموجودات الثابتة المؤجرة للغير مع توضيح كامل للمبلغ الايجار والجهة المستفيدة والتسويات القيدية .
- رابعا : الموجودات الثابتة في ظل النظام المحاسبي الموحد**
1. تتمثل الموجودات الثابتة في ظل النظام المحاسبي الموحد ، بما تملكه المؤسسة الاقتصادية من موجودات منقولة وغير منقولة ملموسة وغير ملموسة ، مقتناة أو منتجة من قبل المؤسسة سواء كان في داخل العراق أو خارجه ، إذ ان الغرض الرئيس هو استخدامها من قبل المؤسسة الاقتصادية لأغراضها الخاصة . ويتم توسط حساب مشروعات تحت التنفيذ لتحصيل كافة المبالغ المالية المتعلقة بالحصول على الموجودات الثابتة ، وبعد استخدامها يتم غلق حساب مشروعات تحت التنفيذ بحساب الموجودات الثابتة ، ويتم احتساب الاندثار الذي يمثل قيمة النقص الحاصل في القوة الانتاجية للموجودات الثابتة بسبب الاستخدام، إذ وضع النظام المحاسبي الموحد مجموعة من الاسس في تقييم الموجودات الثابتة وتحديد القيمة الخاضعة لاندثار وطرق احتسابها ومن اهم هذه الاسس هي : (ديوان الرقابة المالية الاتحادي، 2011: 116-198)
  1. تخضع كافة الموجودات الثابتة لاندثار عدى موجود الاراضي.
  2. تكون القيمة الخاضعة لاندثار الموجود الثابت هي كلفة الشراء مضاف اليها مصاريف التي تؤدي الى زيادة الطاقة الانتاجية.
  3. الاندثار هو ناتج استخدام الموجودات الثابتة في نشاط المؤسسة الاقتصادية .
4. القيمة الدفترية لبعض الموجودات الثابتة التي تهلك قبل عمرها الانتاجي تعد خسارة تحمل على حساب النتيجة.
  5. في حالة اندثار كامل القيمة التاريخية للموجود الثابت مع بقائه في العملية الانتاجية للمؤسسة الاقتصادية ، يحتسب الاندثار ويقسط سنوياً بما يعادل (50%) من مجموع الاندثارات المحتسبة خلال العمر الانتاجي .
- خامسا : القواعد المحاسبية الخاصة بمعالجة الموجودات الثابتة في النظام المحاسبي الموحد**
- من اهم القواعد المحاسبية في معالجة الموجودات الثابتة في ظل النظام المحاسبي الموحد هي : ( مشكور ، 2013 : 38-39)
1. تحديد عناصر تكلفة الموجودات الثابتة : ويتم تحديدها من جميع النفقات الرأسمالية ذات العلاقة بشراء وانتاج الموجودات الثابتة الى ان تصبح جاهزة للاستخدام للغرض الذي اشترت لأجله وتتحدد بالاتي ( تكلفة الشراء ، تكلفة التصنيع الداخلي ، جميع المصاريف المدفوعة لغرض اقتناء الموجودات الثابتة ، جميع المصاريف الرأسمالية ، تكاليف صيانة الموجودات )
  2. توسط حساب مشروعات تحت التنفيذ (ح/12) : ويتم وفق ثلاثة مراحل مرحلة التعاقد التي تتضمن سداد دفعة مقدمة في حالة الشراء المحلي ، فتح اعتماد مستندي في حالة الشراء الخارج ، تسجيل على حساب انفاق استثماري (ح/129). مرحلة استلام الموجود الثابت : يكون حساب مشروعات تحت التنفيذ مديناً وحساب انفاق استثماري (ح/129) دائناً. مرحلة استخدام الموجود الثابت : يجعل حساب الموجود الثابت مديناً ويكون حساب مشروعات تحت التنفيذ دائناً.
  3. تخصيص حسابات لأثبات عملية شراء وبيع الموجودات الثابتة : وتتم بتوسط حساب دائنون نشاط غير جاري (ح/265) عند شراء الموجود الثابت بالأجل. وتتم بتوسط حساب مدينون نشاط غير جاري (ح/165) عند بيع الموجود الثابت بالأجل.
  4. التميز بين الموجودات الثابتة القديمة والجديدة: ويتم ذلك التميز نتيجة اختلاف معدلات الاندثار على الموجودات الثابتة القديمة والموجودات الثابتة الجديدة.
  5. عد النفقات الايرادية المؤجلة من الموجودات الثابتة : وتتضمن صافي المبالغ التي انفقت للحصول على خدمة تستفيد منها الوحدة الاقتصادية لأكثر من فترة مالية ولقد اعتبارها النظام المحاسبي الموحد جزء من الموجودات الثابتة وذلك لكونها تساهم في خلق طاقة انتاجية بينما المحاسبة التقليدية تعالجها على انها جزء من الارصدة المدينة الاخرى.

الكيمائية ، صناعة الزجاج) ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة بالكهرباء ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة في التشييد والسكان ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة في النقل والمواصلات ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة في السياحة ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة في الماء والمجاري ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة بالقطاع المالي) . وبما ان موجودات الثابتة لمؤسسات التعليم العالي لم تذكر ، إذن نستخدم جدول نسب الاندثار الخاصة بموجودات الثابتة المشتركة والجدول (1) ادناه يوضح نسب الاندثار واطفاء الموجودات الثابتة المشتركة .

#### سادسا : اندثار الموجودات الثابتة في النظام المحاسبي الموحد

قدم النظام المحاسبي الموحد احدى عشر جدول بنسب احتساب الاندثار للموجودات الثابتة وحسب الانشطة الاتي ( نشاط الموجودات الثابتة المشتركة ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة بالزراعة والري والبزل ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة بالنفط والغاز ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة بالصناعات الاستخراجية ، نشاط الوحدات الاقتصادية المتخصصة بالصناعات التحويلية وتشمل (الصناعات الغذائية والمشروبات والتبغ ، صناعة النسيج والالبسة ، صناعة الخشب ، صناعة الورق ، صناعة المنتجات

جدول (1) نسب الاندثار واطفاء الموجودات الثابتة المشتركة

رقم الحساب	اسم الموجود الثابت	نسبة الاندثار السنوي
112	مباني وانشاءات وطرق	
1121	مباني	
	مباني	3%
	مباني جاهزة الصنع والتركيب	5%
1123	منشآت سكنية	
	مباني ووحدات سكنية ثابتة	3%
1127	طرق وجسور	
	طرق	5%
113	الالات ومعدات	10%
114	وسائط نقل وانتقال	
	وسائط نقل الركاب	10%
116	اثاث واجهزة ومكاتب	
	اثاث	10%
	اجهزة تكييف وتبريد	10%
	حاسبات الالكترونية	15%
	الات حاسبة واستنساخ وتصوير	20%
	ادوات واجهزة مكتب	10%
	ستائر ومفروشات	25%
	كتب ومراجع علمية	100%

الخاصة بالطلبة الدارسين فيها. (ثانياً): يحدد مقدار أجور الدراسات المسائية بقرار من الوزير بناء على مقترحات مجلس الجامعة أو مجلس هيئة المعاهد الفنية بعد عرضه وتقديمه الى هيئة الرأي في الوزارة وله تخفيضها أو زيادتها بالطريقة التي يراها مناسبة .

ج. المادة (12) تضمنت ثلاثة فقرات هي : (أولاً): انشاء وحدة حسابية مستقلة للدراسات المسائية في كل جامعة وهيئة المعاهد الفنية والكلية ، ويحق لها فتح حساب خاص في أحد المصارف الحكومية( ثانياً): تطبيق حسابات الدراسات المسائية في الكليات والمعاهد النظام المحاسبي الموحد. (ثالثاً): تخضع حسابات الدراسات المسائية لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي وأدناه جدول (1) يوضح نسب انفاق ايرادات الدراسات المسائية في الكلية أو المعهد.

### سابعاً : الاطار القانوني لحسابات الدراسات المسائية في الجامعات العراقية

وفقاً لتعليمات رقم (١٣٥) لسنة ٢٠٠٠ ، والخاصة بالدراسات المسائية في الكليات والمعاهد التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي ، تم استحداث الدراسات المسائية وحسب ما تضمنته المواد الاتي من التعليمات اعلاه :

أ. المادة (1): بإمكان الكليات والمعاهد استحداث دراسات مسائية بشرط توافر الإمكانيات اللازمة والضرورية للإنشاء الدراسة المسائية ، بعد قرار من وزير التعليم العالي والبحث العلمي ، وبناء على مقترحات مجلس الجامعة المعنية أو هيئة المعاهد الفنية بعد عرضه وتقديمه الى هيئة الرأي في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.

ب. المادة (11) وتضمنت فقرتين (أولاً): يكون تمويل الدراسات المسائية تمويلاً ذاتياً مستنداً الى ما تم استيفائه من الأجر السنوية

جدول (2) نسب انفاق ايرادات الدراسات المسائية في الكلية أو المعهد

البيان	النسبة	ت
الى صندوق التعليم العالي في مركز وزارة التعليم العالي والبحث العلمي	5%	1
الى صندوق التعليم العالي في مركز رئاسة الجامعة	10%	2
لأغراض أجور رواتب العاملين وأجور المحاضرات والمستلزمات الخدمية	60%	3
لأغراض حوافز العاملين في الكلية أو المعهد	15%	4
لأغراض صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى حصراً في الكلية أو المعهد	10%	5
	100%	المجموع

يتم تنزيل نسبة (10%) من ايرادات الدراسات المسائية كحصة الى صندوق الاقسام الداخلية في الجامعة قبل النسب الموضحة في جدول (1) اعلاه.

### اولاً: الدراسات المسائية لعينة البحث

سيتم تسليط الضوء على مبالغ ايرادات الدراسات المسائية لعينة البحث كما سيتم توضيح مبالغ صيانة الموجودات الثابتة المشتركة لعينة عبر جدول (3 ، 4 ، 5) ادناه:

### الاطار العملي

#### اطار المقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث

جدول (3) صافي ايرادات الدراسات المسائية قبل تنزيل نسب الكلية

السنة	الإيرادات الاجمالية (1)	التنزيلات (2)	صافي الإيرادات (3)	اعتراضات الطلبة (4)	صافي الإيرادات (3)
	حصة الاقسام الداخلية (10%) (دينار)	حصة الوزارة (5%)	حصة رئاسة الجامعة (10%)	الطلبة (4)	المسائية (1-)
	(دينار)	(دينار)	(دينار)	(دينار)	(دينار)

	(دينار)		(دينار)		(دينار)		(دينار)	
2015	520627580	1010000	519617580	159621087	61131480	30565740	67923867	679238667
2016	494683282	600000	494083282	151777218	58127445	29063723	64586050	645860500

3. يتضح من الفقرتين اعلاه (1، 2) ، ان الفرق في الإيرادات الاجمالية لعينة وسنوات البحث ، كان مبلغ (33378167) دينار ، ثلاثة وثلاثون مليون وثلاثمائة وثمانية وسبعون الف ومائة وسبعة وستون دينار . وان الفرق في الإيرادات الصافية لعينة وسنوات البحث ، كان مبلغ (25944298) دينار ، خمسة وعشرون مليون وتسعمائة واربعه واربعون الف ومئتان وثمانية وتسعون دينار . وبالتالي نستنتج اثر ذلك على مبلغ صيانة الموجودات الثابتة في العام (2016) عن مبلغ صيانة الموجودات الثابتة في العام (2015) هو مبلغ (2594430) دينار ، مليونان وخمسمائة واربعه وتسعون الف واربعمئة وثلاثون دينار ، ناتج من ضرب نسبة 10% ، بمبلغ (25944298) دينار الفرق في صافي الإيرادات الدراسات المسائية .
- يلحظ من الجدول (3) الاتي :
1. انخفاض الإيرادات الاجمالية للدراسات المسائية لعينة البحث للعام (2016) مقارنة مع الإيرادات الاجمالية للدراسات المسائية لعينة البحث للعام (2015) ، إذ تبلغ الإيرادات الاجمالية (679238667) ، 645860500) دينار ، وبفارق بلغ (33378167) دينار ، ثلاثة وثلاثون مليون وثلاثمائة وثمانية وسبعون الف ومائة وسبعة وستون دينار .
  2. انخفاض الإيرادات الصافية للدراسات المسائية لعينة البحث للعام (2016) مقارنة مع الإيرادات الصافية للدراسات المسائية لعينة البحث للعام (2015) ، إذ تبلغ الإيرادات الاجمالية (520627580) ، 494683282) دينار ، وبفارق بلغ (25944298) دينار ، خمسة وعشرون مليون وتسعمائة واربعه واربعون الف ومئتان وثمانية وتسعون دينار .

جدول (4) صافي إيرادات الدراسات المسائية بعد تنزيل نسب الكلية

السنة	صافي الإيرادات الدراسات المسائية بعد اعتراضات الطلبة	لأغراض أجور رواتب العاملين وأجور المحاضرات والمستلزمات الخدمية (85/60)* صافي الإيراد )	حوافز العاملين في الكلية أو المعهد (85/15)* صافي الإيراد )	مبلغ لأغراض صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة البحث (85/10)* صافي الإيراد )	تنزيلات حسب النسب
2015	520627580	367501821.2	91875455.29	61250303	
2016	494683282	349188199.1	87297049.76	58198033	

- يلحظ من الجدول (4) الاتي :
1. ان مبلغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة في عينة البحث (61250303) دينار ، واحد وستون مليون ومئتان وخمسون الف وثلاثمائة وثلاثة دينار لعام (2015) ، ومبلغ (58198033) دينار
  2. كما يلحظ في جدول (5) ادناه ، انخفاض نسبة المبالغ المصروفة فعلاً لصيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة البحث ، من اجمالي مبالغ المحددة حسب نسبة (85/10)\* صافي الإيراد ) ، لصيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة البحث ، إذ

بلغت النسبة (10,8% ، 11%) ، للسنوات 2015 ، 2016. وبالتالي

جدول (5) مقارنة بين مبالغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى حسب نسبة مع الفعلي

السنة	مبالغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة البحث حسب نسبة (85/10* صافي الايراد ) (1)	المبالغ المصروفة فعلاً لصيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة البحث (2)	النسبة
2015	61250304	6666500	10.8%
2016	58198033	6461500	11%

مبالغ الاندثار السنوي لموجودات الثابتة المشتركة في الدراسات المسائية مع مبالغ صيانة المحددة في نسب والفعالية في جدول (11) ، وكما سيتم تحديد العمر المتبقي من الموجودات الثابتة المشتركة في جدول (12) فضلا عن الافصاح في كشف العمليات الجارية المقترح عن مبالغ اندثار الموجودات الثابتة المشتركة المستخدمة في الدراسات المسائية في جدول (13) ادناه.

ثانياً: اطار المقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث

سيتم تحديد اجمالي كلف الموجودات الثابتة المشتركة لعينة البحث في جدول (6، 7) ، كما سيتم احتساب اندثار الموجودات الثابتة المشتركة و المستخدمة في الدراسات المسائية وفق النسب النظام المحاسبي الموحد في جدول (8 ، 9 ، 10) ، فضلا عن مقارنة مجموع

جدول (6) كلفة التاريخية للموجودات الثابتة المشتركة في الموازنة التشغيلية حسب اصنافها من تاريخ التأسيس (2010-2016)

البيان	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	المجموع
الموجودات الثابتة	312900000	146531747	144502750	32025500	7250000	-	-	643209997
مباني غير سكنية	-	-	-	3500000	-	-	-	3500000
ابار ومناجم	225000	-	-	-	-	-	-	225000
سيارات الصالون	49608000	-	-	-	-	-	-	49608000
الاثاث الخشبي	52798000	34057666	35035000	14340000	-	-	-	136230666
الاثاث المعدني	22035000	13995416	15046250	4905000	-	-	-	55981666
الاثاث الاخرى	14380000	8355000	9035000	1650000	-	-	-	33420000
الاجهزة	133439000	68539666	69300500	2879500	150000	-	-	274308666
اجهزة استنساخ	5400000	1800000	-	-	-	-	-	13835000
الاتات اتصال	325000	1408333	-	3900000	-	-	-	5633333
الحاسبات الالكترونية	34690000	18375666	16086000	4351000	465000	-	-	73967666

بالنسبة الى اعوام (2015 ، 2016 ) ، فلم تكن هناك اي مبالغ تذكر بسبب التقشف والازمة المالية التي مرت بالبلد فضلا عن سياسة البلد المالية .

2. كما بلغت الاجهزة ، والاثاث الخشبي ، و الحاسبات الإلكترونية ، اعلا مبالغ الموجودات الثابتة من تاريخ التأسيس ولغاية عام 2016 ، إذ بلغ مجموع الكلفة التاريخية لتلك الموجودات اعلاه ( 274308666 ، 136230666 ، 73967666 ) دينار على التوالي ، والسبب يعود الى حاجة الكلية الى فتح المختبرات والقاعات الدراسية ، التي تتطلب وجود هكذا موجودات ثابتة .

يلحظ من الجدول (6) الاتي :

1. بلغ مجموع مبالغ الكلفة التاريخية للموجودات الثابتة من تاريخ التأسيس ولغاية عام (2016) ، مبلغ قدره (643209997) دينار ، ستمائة وثلاثة واربعون مليون ومنتان وتسعة الف وتسعمائة وسبعة وتسعون دينار ، كانت سنوات (2010 ، 2011 ، 2012) اعلا مبالغ الموجودات الثابتة ، إذ بلغ حجم المبالغ (312900000 ، 146531747 ، 144502750) دينار على التوالي ، والسبب يعود الى ان تاريخ تأسيس هو عام (2010) ، وفي بداية التأسيس تحتاج الكلية الى موجودات ثابتة كبير من اجل القيام بأعمالها ، اما

جدول (7) الكلفة التاريخية للموجودات الثابتة المشتركة في الموازنة الاستثمارية من تاريخ التأسيس (2010-2014)

البيان	الكلفة التاريخية (دينار)
مباني ( العمادة وقسم العلوم المالية والمصرفية )	5522751000
مباني ( قسم المحاسبة ، وقسم ادارة الاعمال )	4905313250
المجموع	10428064250

على مباني ( العمادة وقسم العلوم المالية والمصرفية ) ، بمبلغ (5522751000) دينار ، و مباني ( قسم المحاسبة ، وقسم ادارة الاعمال ) بمبلغ (4905313250) دينار .

يلحظ من جدول (7) الاتي : ان مجموع الكلفة التاريخية لمباني الكلية هو (10428064250) دينار ، عشرة مليار واربعمائة وثمانية وعشرون مليون واربعة وستون الف ومنتان وخمسون دينار ، موزعة

جدول (8) احتساب الاندثار السنوي لموجودات الموازنة التشغيلية للسنوات البحث (2015 – 2016)

البيان	2015	نسبة الاندثار	مبلغ الاندثار السنوي	2016	نسبة الاندثار	مبلغ الاندثار السنوي
مباني غير سكنية	3500000	%3	105000	3500000	%3	105000
سيارات الصالون	49608000	%10	4960800	49608000	%10	4960800
الاثاث الخشبي	136230666	%10	13623067	136230666	%10	13623067
الاثاث المعدني	55981666	%10	5598167	55981666	%10	5598167
الاثاث الاخرى	33420000	%10	3342000	33420000	%10	3342000
الاجهزة	274308666	%10	27430867	274308666	%10	27430867
اجهزة استنساخ	13835000	%20	2767000	13835000	%20	2767000
الاتات اتصال	5633333	%10	563333.3	5633333	%10	563333.3
الحاسبات الإلكترونية	73967666	%15	11095150	73967666	%15	11095150
المجموع	646484997		69485383	646484997		69485383

يلحظ من جدول ( 8 ) الاتي : بلغ مجموع الاندثار السنوي للموجودات الثابتة من الموازنة التشغيلية مبلغ ( 69485383 ) دينار ، تسعة وستون مليون واربعمئة وخمسة وثمانون الف وثلاثمئة وثلاثة وثمانون دينار ، لكل سنة من سنوات ( 2015 ، 2016 ) على التوالي ، وذلك كون سنة 2015 ، 2016 ، لم تكن فيها شراء موجودات ثابتة من الموازنة التشغيلية بسبب التقشف والازمة المالية ، لذلك لم يتغير مبلغ الاندثار السنوي .

جدول (9) احتساب الاندثار السنوي لموجودات الثابتة من الموازنة الاستثمارية

البيان	الكلفة التاريخية للمباني	نسبة الاندثار	مبلغ الاندثار السنوي
مباني ( العمادة وقسم العلوم المالية والمصرفية )	5522751000	%3	165682530
مباني ( قسم المحاسبة ، وقسم ادارة الاعمال )	4905313250	%3	147159397
المجموع	10428064250	%3	312841927

يلحظ من جدول (9) الاتي : بلغ مجموع الاندثار السنوي لمباني عينة البحث مبلغ ( 312841927 ) دينار ، ثلاثمئة واثنى عشر مليون وثمان مائة وواحد واربعون الف وتسعمائة وسبعة وعشرون دينار ، موزعة على اندثار مباني ( العمادة وقسم العلوم المالية والمصرفية ) بمبلغ اندثار سنوي ( 165682530 ) دينار ، واندثار مباني ( قسم المحاسبة ، وقسم ادارة الاعمال ) بمبلغ اندثار سنوي ( 147159397 ) دينار .

جدول (10) مجموع الاندثار السنوي للموجودات الثابتة من الموازنتين التشغيلية والاستثمارية للدراسات المسائية في عينة البحث

السنة	مجموع مبالغ الاندثار السنوي	اندثار موجودات الموازنة التشغيلية	اندثار موجودات الموازنة الاستثمارية	مجموع مبالغ الاندثار السنوية	مجموع مبالغ الاندثار السنوية ÷ 2
2015	69485383	312841927	382327310	191163655	191163655
2016	69485383	312841927	382327310	191163655	191163655

يلحظ من جدول ( 10 ) الاتي : بلغ مجموع الاندثار السنوي لموجودات الثابتة في عينة البحث مبلغ قدره ( 382327310 ) ، ثلاثمئة واثنان وثمانون مليون وثلاثمئة وسبعة وعشرون الف وثلاثمئة وعشرة دينار ، لكل سنة من سنوات البحث ( 2015 ، 2016 ) ، وكان مجموع الاندثار السنوي للموجودات الثابتة في الدراسات المسائية مبلغ قدره ( 191163655 ) دينار مائة وواحد وتسعون مليون ومائة وثلاثة وستون الف وستمئة وخمسة وخمسون دينار ، لكل سنة من سنوات البحث ( 2015 ، 2016 ) ، وان سبب تقسيم المجموع الكلي للاندثار السنوي على (2) ، هو ان هذه الموجودات تستخدم في الدراسات الصباحية والمسائية ، وبالتالي فأن حصة الدراسات المسائية من الاندثار السنوي للموجودات الثابتة هو حاصل تقسيم مبلغ الاندثار السنوي على (2) .

جدول (11) مقارنة مجموع مبالغ الاندثار السنوي لموجودات الثابتة المشتركة في الدراسات المسائية مع مبالغ صيانة المحددة في نسب والفعلية

السنة	مبالغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة البحث حسب نسبة (85/10* صافي الايراد)	المبالغ المصروفة فعلاً لصيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى في عينة الدراسات المسائية	مجموع مبالغ الاندثار السنوي لموجودات الثابتة في الدراسات المسائية	النسبة %
	(1)	(2)	(3)	
			3/1	3/2
2015	61250304	6666500	191163655	34
2016	58198033	6461500	191163655	30

يلحظ من الجدول (11) الاتي :

فعالاً منخفضة جداً قياساً مع المبالغ المحددة في اندثار الموجودات الثابتة في النظام المحاسبي الموحد ، وهذا يعود في الاتجاه السلبي للمحافظة على الموجودات الثابتة واستبدالها بموجودات ثابتة جديدة ، خاصة وان اغلب موجودات الثابتة في عينة البحث على وشك الاندثار وتحتاج الى استبدال أو صيانة بمبلغ كبيرة لغرض زيادة عمرها الانتاجي . إذ يبلغ عدد الموجودات الثابتة ذات الاندثار الكامل ، (2) موجود ثابت من اصل (10) موجود ثابت ، وهما (الحاسبات الإلكترونية ، اجهزة استنساخ ) . كما يبلغ عدد الموجودات الثابتة المتبقي من عمرها الانتاجي (3) سنوات ، (6) موجود ثابت ، وهما (سيارات الصالون ، الاثاث الخشبي ، الاثاث المعدني ، الاثاث الاخرى ، الاجهزة ، الآلات الاتصال ) .

1. بلغت نسبة مبالغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى المحددة في التعليمات نسبة (34% ، 30% ) ، من مجموع مبالغ الاندثار السنوي لموجودات الثابتة في الدراسات المسائية وفقاً للنظام المحاسبي الموحد ، للسنوات (2015 ، 2016 ) على التوالي.
2. بلغت نسبة مبالغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى الفعلية نسبة (3.4% ، 3.3% ) ، من مجموع مبالغ الاندثار السنوي لموجودات الثابتة في الدراسات المسائية وفقاً للنظام المحاسبي الموحد ، للسنوات (2015 ، 2016 ) على التوالي ، وبالتالي فإن مبالغ صيانة الموجودات الثابتة المحددة في التعليمات والمصروفة

جدول (12) احتساب العمر المتبقي للموجود الثابت في عينة البحث

البيان	نسبة الاندثار (1)	عمر الموجود الثابت حسب النسب ( سنة ) (2)	العمر المتبقي للموجود الثابتة ( سنة ) (3)
المباني (مباني الاقسام العلمية )	3%	33	26
مباني غير سكنية	3%	33	26
سيارات الصالون	10%	10	3
الاثاث الخشبي	10%	10	3
الاثاث المعدني	10%	10	3
الاثاث الاخرى	10%	10	3

3	10	10%	الاجهزة
اندثار كامل	5	20%	اجهزة استنساخ
3	10	10%	الآلات اتصال
اندثار كامل	6.6	15%	الحاسبات الإلكترونية

**ثالثاً: الإفصاح عن مبالغ الاندثار الموجودات الثابتة المشتركة المستخدمة في الدراسات المسائية**

1. يتم احتساب مبالغ الاندثار السنوي للموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية مقسمة على اثنان (÷ 2) ، بسبب ان هذه الموجودات تستخدم في الدراسات الصباحية والمسائية فيكون المبلغ الاندثار السنوي التي تتحمله ايرادات الدراسات المسائية هو نصف مبلغ الاندثار السنوي للموجود الثابت ، ويكون الاحتساب بكشوفات خارجي ، كما هو مبين في جداول ( 8 ، 9) اعلاه .

2. الإفصاح في البيانات المالية يتم الإفصاح عن المبلغ الاجمالي للاندثار الموجودات الثابتة الخاصة بالدراسات المسائية ، وحسب الاتي :

تم احتساب العمر المتبقي للموجود الثابت بعد تنزيل المدة من تاريخ التأسيس ولغاية عام 2016 ، من مدة الموجود الثابت المحددة حسب النسب في النظام المحاسبي الموحد .

3. ومن خلال الففرتين (1،2) اعلاه ، يتضح وجود مؤشر سلبي يتمثل في اندثار الموجودات الثابتة وتأثيرها على اقامة الدراسات المسائية والصباحية في عينة البحث ، نظراً لأهمية تلك الموجودات الثابتة في العملية الدراسية ، مما يتطلب الامر اعادة النظر في التعليمات الخاصة في انفاق اجور الدراسات المسائية ، ولتكن عملية الانفاق على الموجودات الثابتة ليس صيانة فقط بل عملية استبدال ايضاً وفق نسب معينة تحدد بتعليمات ، من اجل المحافظة على الموجودات الثابتة .

كشفت العمليات الجارية المقترح للسنة المنتهية في 2016/12/31 (الدراسات المسائية)

الدليل المحاسبي	اسم الدليل المحاسبي	2016 (دينار)	2015 (دينار)
الإيرادات الجارية			
	اجمالي ايرادات الدراسات المسائية	645860500	679238667
	تنزل حصة الاقسام الداخلية (10%)	(64586050)	(67923867)
	تنزل حصة صندوق تعليم الوزارة (5%)	(29063723)	(30565740)
	تنزل حصة صندوق تعليم الجامعة (10%)	(58127445)	(61131480)
	تنزل حصة صيانة واستبدال الموجودات الثابتة وفق نسب النظام المحاسبي الموحد	(191163655)	(191163655)
	اعتراضات الطلبة	600000	1010000
	مجموع الإيرادات بعد تنزيل الحصص اعلاه	303519627	329463925
المصروفات			
	تنزل الرواتب والاجور	357320698	307643462
	مجموع المصروفات	357320698	307643462

2. تعديل التعليمات الخاصة بالدراسات المسائية على ان تكون هناك نسب من ايرادات الدراسات المسائية للاستبدال الموجودات الثابتة وليس لصيانتها فقط من اجل المحافظة على الموجودات الثابتة.
3. على ادارة الدراسات المسائية احتساب مبالغ الاندثار السنوي للموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية وفق نسب النظام المحاسبي الموحد ويكون الاحتساب بكشوفات خارجي.
4. امكانية ادارة الدراسات المسائية من الإفصاح في البيانات المالية عن المبلغ الاجمالي للاندثار الموجودات الثابتة الخاصة بالدراسات المسائية.
5. ينبغي من ادارة الدراسات المسائية استغلال الموارد في استبدال الموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية والخاضعة للاندثار الكامل .

### المصادر

#### اولا : المصادر العربية

##### 1. الوثائق والتقارير الرسمية

1. تعليمات استحداث الدراسات المسائية في الكليات والمعاهد التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي رقم ( ١٣٥ ) لسنة 2000.
2. ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، النظام المحاسبي الموحد ، الطبعة الثانية ، 2011.
3. ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، متطلبات انجاز البيانات المالية في الدوائر المطبقة للنظام المحاسبي الموحد والبلديات ، 2014 .
4. مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق ، القاعدة المحاسبية المحلية ، رقم (6) ، 2000.
5. معيار المحاسبة المصري رقم (10) الأصول الثابتة واهلاكاتها .
6. معيار المحاسبة الدولي رقم (16) .

##### 2. الكتب والرسائل والاطاريح

1. ادم ، يوحنا وصالح ، رزق .(2000). المحاسبة المالية ، اصول وخصوم وقوائم . عمان : دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع .
2. الشهباني ، صالح ابراهيم يونس والناصر ، خالص حسن يوسف .(2012). دور الافصاح البيئي في دعم التنمية المستدامة . بحث منشور في مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد ثلاثة وتسعون .
3. العززي ، عبد العزيز علوان .(2006). المحاسبة المالية في المشروعات الفردية الجرد والتسويات الجردية.

### رابعا : اثبات فرضية البحث

بعد توضيح نسبة الفرق بين احتساب اندثار الموجودات الثابتة المشتركة وفق النسب النظام المحاسبي الموحد ، ومبالغ الصيانة الفعلية للموجودات الثابتة المشتركة في تعليمات الدراسات المسائية ، والبالغ نسبة (3.3%، 3.4%) للسنوات 2015 ، 2016 على التوالي من نسب الاندثار المقترحة على الموجودات الثابتة المشتركة يمكن اثبات فرضية البحث التي مفادها : (ان تخصيص مبالغ اندثار الموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية وفق نسب النظام المحاسبي الموحد يحافظ على الموجودات الثابتة ، اكثر من مبالغ المحددة وفق التعليمات لصيانة الموجودات الثابتة ) .

### الاستنتاجات والتوصيات

#### الاستنتاجات

1. انخفاض المبالغ المصروفة فعلاً لصيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى مقارنة مع المحدد في النسب بالتعليمات ، مما يؤثر ذلك سلباً على المحافظة على الموجودات الثابتة.
2. انخفاض نسبة مبالغ صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى المحدد بالتعليمات مقارنة مع مجموع مبالغ الاندثار السنوي لموجودات الثابتة في الدراسات المسائية وفقاً للنظام المحاسبي الموحد ،
3. حدد التعليمات الخاصة بالدراسات المسائية رقم (١٣٥) لسنة ٢٠٠٠ ان تكون هناك نسبة من ايرادات الدراسات المسائية لصيانة الموجودات الثابتة المشتركة وليس لاستبدالها وهذا يؤثر سلباً على المحافظة على الموجودات الثابتة.
4. امكانية احتساب مبالغ الاندثار السنوي للموجودات الثابتة المشتركة المستخدمة في الدراسات المسائية وفق نسب النظام المحاسبي الموحد ويكون الاحتساب بكشوفات خارجي.
5. امكانية الإفصاح في البيانات المالية للدراسات المسائية عن المبلغ الاجمالي للاندثار الموجودات الثابتة الخاصة بالدراسات المسائية.
6. اغلب الموجودات الثابتة المستخدمة في الدراسات المسائية خاضعة للاندثار الكامل وتتطلب استبدال .

#### التوصيات

1. ينبغي على ادارة الدراسات المسائية استغلال كافة المبالغ المحددة فعلاً لصيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى وفق لنسب بالتعليمات ، من اجل المحافظة على الموجودات الثابتة.

الموسوي ، حسن يوسف والزرير ، رانيا .(2014). مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها . بحث منشور . مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد (30) ، العدد (2).

حنان ، رضوان حلوى .(2003). النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير ، الطبعة الاولى . عمان : دار وائل للنشر .

سلوم ، حسن عبد الكريم وهاشم ، حسام حسن .(2015). المعالجة المحاسبية للموجودات الثابتة في الوحدات الحكومية واثرها على القوائم المالية ، دراسة تطبيقية في جامعة المستنصرية . بحث منشور مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد (140).

عبدالله ، خالد امين .(2010). محاسبة المنشآت غير هادفة للربح ، للطبعة الاولى عمان : زمزم للنشر والتوزيع ، 2010 .

علي ، عبد الوهاب نصر وشحاتة ، السيد شحاتة .(2004). مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة واسواق المال والتجارة الإلكترونية . الاسكندرية : دار التعليم الجامعي .

مشكور ، سعود جايد .(2013). النظام المحاسبي الموحد - اطر نظرية وتطبيقات عملية ، الطبعة الاولى . العراق : الميزان .

#### ثانيا : المصادر الانكليزية

Kieso, Donald E. & Weygandt ,Jerry J.& Warfield, Terry, D.(2012). Intermediate Accounting , Fourteen Edition ,Ny John Wiley &Sons, Inc.

Kieso, Donald E. & Weygandt ,Jerry J.& Warfield, Terry, D.(2016). Intermediate Accounting , Fourteen Edition ,Ny John Wiley &Sons, Inc.

Granof, khumawala., & Michael H,Saleha.(2011). Government and not-for –profit Accounting,wiley,USA.

Mshkoor, Saoud,.CH.(2011). Accounting IN English, first edition,prntedby dar al-dhiya for printing.

Peterson, Raymond H.(2002). Accounting for Fixed Assets, Second Edition, John Wiley and Sons, Inc., New York .

Ruppel,Warrwen .(2010)."Government Accounting Made Easy", Second Ed, John Wiley & Sons, Inc., Usa .