

جامعة الفرات الاوسط التقنية

المعهد التقني_ الديوانية

قسم المحاسبة | المرحلة الاولى

مادة المحاسبة الحكومية

م. د. فرقد فيصل الغانمي

المبحث الاول

اولا: مفهوم المحاسبة الحكومية

تعرف المحاسبة بانها مجموعة من المبادئ والاسس والقواعد التي تستخدم في تجميع وتلخيص وتحليل البيانات المتعلقة بالنشاط الحكومي لغرض فرض الرقابه الماليه على الايرادات والمصروفات لغرض اتخاذ القرارات المناسبه.

او هي مجموعة من العمليات الماليه والتصرفات التي تحدث في دوائر الدوله الحكوميه الخدميه الغير هادفه الى تحقيق الربح واعداد كشوفات حسابيه لمعرفة واعداد المركز المالي للدولة وتطبيق الموازنه العامه بعد مقابله الايرادات والمصروفات وعدم التجاوز للموازنه العامه للدوله.

ثانيا: اهداف المحاسبة الحكومية:

1. تقديم البيانات الرقمية لانشطه الوحدة الاقتصاديه.
2. تسجيل العمليات الماليه كافة التي تحدث في الوحدات الاقتصاديه.
3. اعطاء صورة واضحه عن المركز المالي في نهاية السنة الماليه وبيان مقدار العجز والوفر المتراكم للدولة.
4. فرض الرقابه على الاموال العامه لكشف ومنع التلاعب بتلك الامول.
5. توفير البيانات والمعلومات التي تساعد على متابعة تنفيذ الموازنه لمقارنة التدفقات والاستخدامات للاموال العامه وتحديد الانحرافات واتخاذ القرارات بالوقت المناسب
6. تشجع المواطنين وغيرهم على الالتزام بالضرائب المفروضه عليها إذ يحصلون في المقابل على خدمات عادله نتيجة ضبط المعاملات الماليه والمحاسبية للدولة
7. مساعدة المسؤولين على اتخاذ قرارات اقتصاديه وسياسية صحيحة مبنية على المعلومات الناتجة من المحاسبة الحكومية.

ثالثا: خصائص المحاسبة الحكومية

1. لا تهدف إلى تحقيق الأرباح بل تقديم خدمات للمجتمع بمقابل رمزي وفي بعض الأحيان بدون مقابل.
2. تقسم الوحدات الحكومية إلى وحدات إيرادية مثل وزارة النفط، ووحدات غير إيرادية مثل وزارة التعليم العالي ولا يوجد أي ارتباط بين إيرادات الدولة ومصروفاتها كما أن مصروفات الدولة لا تعمل على تحقيق إيرادات فهناك استقلال تام بينهم. حيث تقوم جميع الوزارات والوحدات الحكومية بإيداع جميع متحصلاتها في الخزينة العامة للدولة وتحصل على نفقاتها من الخزينة وفقاً للإعتمادات المالية المخصصة .
3. الوحدات المحاسبية الحكومية لا تمتلك رأس المال لتستخدمه في ممارسة نشاطها .
4. تقوم الدولة بتحويل نشاطها على أساس سنوي في ضوء تقديرات مقدمة للنفقات والإيرادات العامة خلال سنة واحده.
5. تعالج القروض او الالتزامات طويلة الاجل على انها ايرادات او موارد رأسمالية عند استلامها وتعالج عند سدادها على انها مصروفات او استخدامات مالية
6. الأساس المحاسبي المستخدم في تسجيل العمليات المالية الحكومية الأساس النقدي (او المختلط) في تسجيل عملياتها المالية وهو تأريخ حصول عملية الصرف والقبض تطبيقاً لمبدأ استقلال الفترات المالية

رابعاً: أهمية المحاسبة الحكومية

1. ظهرت أهمية المحاسبة الحكومية في الوقت الحاضر استجابة للتغيرات التي تمر بها المجتمعات وذلك لزيادة نطاق الخدمات والأعمال التي تقدمها الحكومة، حيث اكتسبت التقارير والقوائم المالية دوراً حيوياً في عملية التخطيط الاقتصادي والرقابة على العمليات المالية الحكومية وتقييمها من جهات معينة.
2. تبرز أهميتها ايضاً من خلال:
 - أ. دورها الأساسي في الإدارة المالية للدول وفي صياغة السياسات المالية وتنفيذها.
 - ب. تقديم البيانات المالية الضرورية للسلطة التشريعية والسلطة التنفيذية
 - ت. توفير المعلومات لقياس الإيرادات والنفقات ومدى فعاليتها لتفي بحاجات الإدارة العليا ولتواكب التطورات الحديثة
 - ث. توفر المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات من خلال تقارير دورية او خاصة تفيد في :-

- المقارنة بين نتائج العام الحالي والاعوام السابقة.
- تقييم البرامج والانشطة والمفاضلة بين البدائل.

خامسا: مجال تطبيق المحاسبة الحكومية

لغرض تحديد مجال تطبيق المحاسبة الحكومية سيتم تقسيم الوحدات الحكومية الى ثلاث مجموعات هي:

1. وحدات القطاع الاشتراكي

هي تلك الوحدات والتشكيلات الحكومية ذات النشاط الاقتصادي الهادف الى تحقيق الربح سواء كان نشاطها اقتصادي او زراعي او تجاري او خدمي وهذا القطاع ينشأ برأس مال ويمارس هملة بمقابل فالنظام الذي يطبق في هذه الوحدات هو النظام المحاسبي الموحد ومثال على ذلك الشركة العامة للسيارات و الشركة العامة للنسيج.

2. المصارف وشركات التامين

هذه المجموعه من دوائر الدولة لها طبيعة خاصة تقترب من المجموعة الاولى من حيث انها هادفة الى الربح وتقديم خدمات مقابل شئ نقدي ومثال على ذلك شركات التامين ومصرف الرافدين

3. وحدات القطاع الحكومي غير الهادف الى الربح

تشمل الدوائر التي لا تهدف الى تحقيق ربح مادي ولانقدي حيث تكون حساباتها ضمن الموازنة العامه للدولة مثال على ذلك دوائر الصحة والتربية والتعليم.

المبحث الثاني

اولا : أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة (التجارية) المالية :

1. أوجه التشابه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية (المالية):

تلتقي المحاسبة الحكومية مع المحاسبة المالية في أن كليهما يقوم بتطبيق نفس المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً وهي كالاتي :

أ- مبدأ القيد المزدوج : يقوم النظام المحاسبي الحكومي وكذلك النظام المحاسبي التجاري على مبدأ القيد المزدوج في كافة العمليات من صرف وقبض والعمليات المالية الأخرى ومعنى هذا أن كل قيد محاسبي يتكون من طرفيين متساويين في القيد .

ب- **مبدأ الفترة المالية:** يقوم كلا النظامين على مبدأ استقلال الفترة المالية من بعضها أي أن الوحدة المحاسبية الحكومية أو التجارية تقوم في نهاية الفترة بقياس نتيجة نشاطها وذلك بمقابلة الإيرادات التي تحققت لها خلال الفترة المالية مع المصروفات التي أنفقتها في ذات الفترة .

ج - **مبدأ ثبات قيمة وحدة النقد (القياس):** تفترض كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية على ثبات وحدة القياس النقدي ومن ثم فإن أي تقلبات في القوة الشرائية للنقود لا تؤثر على المبالغ المقيدة في سجلات الوحدة الحكومية أو التجارية .

د - **مبدأ الأدلة (الموضوعية):** تتفق المحاسبة الحكومية مع المحاسبة التجارية على ضرورة وجود مستند ثبوتي حقيقي أصلي وقانوني يعزز أي قيد محاسبي يسجل في السجلات المحاسبية .

2. أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية (المالية):

أ- الهدف:

المحاسبة المالية: تهتم ببيان النتيجة من ربح وخسارة وتحديد المركز المالي في نهاية الفترة الزمنية،
المحاسبة الحكومية: تهدف إلى فرض رقابه مالية وقانونيه على إيرادات الدولة ومصروفاتها

ب-الوحدة المحاسبية:

المحاسبة المالية: الوحدة المحاسبية هنا هي الشخصية المعنوية المستقلة للشركة.

المحاسبة الحكومية :الوحدة المحاسبية للوحدات الحكومية هي الاعتماد المالي ((الأموال المخصصة لكل وحده حكومية))

ج-أسس قياس النتائج:

المحاسبة المالية: تستخدم أساس الاستحقاق عند تسجيل العمليات المالية (أي تأخذ في الاعتبار جميع الإيرادات والمصروفات الخاصة بالفترة بصرف النظر عن واقعة التحصيل بالنسبة للإيرادات أو واقعة التسديد بالنسبة للمصروفات).

المحاسبة الحكومية : تستخدم الأساس النقدي طبقا لنظرية الاموال المخصصة الا في حالات تستدعي الخروج عن هذا الاساس.

د - الفرق بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية:

المحاسبة المالية: تفرق بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية حيث تختلف طريقة معالجتها فكل منها معالجة خاصة.

المحاسبة الحكومية: لا تفرق بين مصروفاتها الايرادية ومصروفاتها الرأسمالية حيث أنها تقفل جميعا في الحساب الختامي.

هـ - الاندثار:

المحاسبة المالية: تحسب اندثار للأصول الثابتة.

المحاسبة الحكومية: لا تتبع مبدأ استهلاك الأصول الثابتة لعدم تقريبها أساسا بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية.

و- الجرد والتسويات الجردية:

المحاسبة المالية: تركز على الجرد والتسويات الجردية لمعرفة حقيقة المركز المالي في لحظة معينة في المنشأة. المحاسبة الحكومية: ليس للجرد والتسويات الجردية معنى في المحاسبة الحكومية ويصبح معناها إداري وتنظيمي للتحقق من سلامة الأصول.

ز- حسابات النتيجة:

المحاسبة المالية: تتمثل في حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر المحاسبة الحكومية: يوجد بها حساب نتيجة واحد فقط هو الحساب الختامي.

ح- مبدأ الحيطة والحذر

المحاسبة المالية: تأخذ مبدأ الحيطة والحذر لمقابلة الخسائر المتوقعة كهدف للمحافظة على رأس المال فتكُون المخصصات والاحتياطات والمجمعات.

المحاسبة الحكومية: نظرا لعدم وجود رأس مال في الوحدات الحكومية, فليس لهذا المبدأ وجود.

ط - إعداد الموازنات :

تقوم المحاسبة المالية بتحديد الموارد اللازمة لتمويل نشاطها الاقتصادي (مصادر الأموال) أولا ثم بعد ذلك تحدد أوجه النشاط الذي تقوم به . أما في المحاسبة الحكومية فإن الدولة تقوم بتقدير مصروفاتها ثم تقوم بتقدير الموارد اللازمة لتمويل تلك المصروفات ، بمعنى أنها تحدد نفقاتها ثم بعد ذلك الموارد اللازمة لتغطية هذه النفقات . والسبب يرجع إلى على أن الدولة أكثر قدرة على التحكم في مواردها وذلك على عكس الوحدة الاقتصادية .

ثانيا :نظريات المقدره الأنفاقية للوحدة المحاسبية:

1. نظرية رأس المال (اصحاب المشروع):

ظهرت هذه النظرية في القرن التاسع عشر الميلادي اذ لم يكن انذاك فصل بين شخصية المشروع وشخصية الملاك اذ يمثل حساب رأس المال صاحب المشروع وان الموجودات ملك له والمطلوبات التزامات عليه اما الإيرادات والنفقات فتمثل عناصر موجبه او سالبه لرأس المال . ان هذه النظرية لاتصلح للتطبيق على الوحدات الحكومية وذلك لعدم وجود مفهوم لرأس المال اذ أن نظرية رأس المال تعكس وجهة نظر صاحب المشروع.

* تبرير فشل هذه النظرية في تطبيقها في الوحدة الحكومية : أن فقدان عنصر الربح كهدف لتصرفات الوحدة المحاسبية الحكومية أفقد نظرية رأس المال أهميتها لإعطاء تفسير علمي للنشاط المالي لأية إدارة حكومية اضافة لعدم وجود مفهوم لرأس المال ،

وعلى هذا الأساس فإن الإيرادات التي تجبها أية وحدة محاسبية في الدولة لاتعكس كلفة الخدمات التي قدمتها وإنما هي حصيلة القرار التشريعي كما لاترتبط نفقات معظم الوحدات المحاسبية في الدوائر بكلفة الحصول على إيرادات تلك الوحدة وحتى بمجمل الإيرادات التي تحققها الوحدات المحاسبية التي تتكون منها الدولة .

2. نظرية الشخصية المعنوية:

مع تطور النشاط الاقتصادي العالمي وظهور منشآت ذات الشخصية المعنوية كبديل للفرد الطبيعي صاحب المشروع أصبحت نظرية صاحب المشروع غير كافية لتفسير طبيعة المشروع وذلك أن المشروع التجاري أصبح وحدة مستقلة قائمة بذاتها لها ذمة مالية تعد من جهة نظر المشروع نفسه وتهدف إلى تقديم البيانات اللازمة إلى المستثمرين والدائنين وإظهار مدى كفاية الإدارة في استغلال الموجودات التي يمتلكها المشروع .

3. نظرية الأموال المخصصة :

بموجب هذه النظرية تفسر الوحدة المحاسبية على اساس المال وليس التنظيم كما هو الحال في النظريتين السابقتين اذ يعد المال في هذه النظرية المحور الاساس لوظيفتي القياس والتوصيل المحاسبي وإن العلاقة بين المحاسبة الحكومية ونظرية الأموال المخصصة تتمثل بالآتي :

1- تستخدم الوحدات المحاسبية الحكومية قدرتها الأنفاقية من التخصيصات أو الأعمادات التي توضع تحت تصرفها .

2- تعتبر الموازنة الأداة الوحيدة لتنفيذ نظرية الأموال المخصصة .

3- ترتبط الوحدة المحاسبية الحكومية لاستخدام التخصيصات المعتمدة لها في الموازنة بالفترة الزمنية المقررة لها (غالباً ما تكون سنة مالية واحدة) .

- 4- يمكن أن توضع تحت تصرف المحاسبة الحكومية تخصيصات لمدة تزيد على السنة المالية ويطبق ذلك في الخطة الاستثمارية والتي تعتبر جزء من موازنة الدولة العراقية .
- 5- ليس للوحدة الحكومية أن تزيد تخصيصاتها بأي نوع من أنواع الإيرادات أو بالاقتراض .

4. نظرية موارد الوحدة (التمويل الذاتي) :

ان مفهوم هذه النظرية يعتمد على الإيرادات التي تحصل عليها الوحدة من انشطتها الذاتية وتعتبر الاساس لتحديد مقدرتها الانفاقية وبهذا تكون توسع الوحدة يعتمد على حجم تلك الموارد فكلما حققت إيرادات كبيرة زاد نشاطها والعكس صحيح إن عجز نظرية رأس المال عن إعطاء سند علمي لمصدر القدرة الأنفاقية لوحدات المحاسبة الحكومية ومن ثم تفسير الإطار العام للنظام الحكومي دفع البعض إلى التفكير باعتماد موارد الوحدة المحاسبية كأساس لتحديد قدرتها الأنفاقية بمعنى آخر أن إيرادات الوحدة المحاسبية الحكومية وفق هذه النظرية تمثل المبالغ التي تجبها الوحدة من مصادر الإيراد ، أي أسند إليها مسؤولية الجباية ، أما مصروفات الوحدة هي المبالغ التي تنفقها الوحدة لتحقيق الأهداف . إن عجز هذه النظرية جاء نتيجة استحالة إمكانية توزيع مسؤولية جباية الإيرادات المختلفة على الوحدات المحاسبية بمعيار ما تحتاجه الوحدة من مبالغ لمواجهة الخدمات والأعمال المكلفة بها .

المبحث الثالث

الموازنة العامة للدولة

أولاً: تعريف الموازنة العامة للدولة

التعريف التقليدي للموازنة العامة (هي عبارة عن خطة سنوية معتمدة من قبل السلطة التشريعية تتضمن تقديرات نفقات وإيرادات الدولة لفترة زمنية قادمة) أو (هي وثيقة مالية تقابل فيها المصروفات والإيرادات للدولة وتحدد العلاقة بينهما وتوجهها معاً نحو تحقيق أهداف معينة في فترة زمنية قادمة من الزمن)

اما الموازنة العامة بمفهومها المعاصر تمثل (خطة مالية، سنوية، للسلطة المركزية، تصدرها السلطة التشريعية، بقانون، يفوض السلطة التنفيذية مسبقاً بالانفاق وفق احكامه ، ويلزمها بتحصيل الإيرادات ضمن الاحكام والاساليب المبينة فيه، وذلك سعياً لتحقيق اهداف الدولة وأولوياتها . وبذلك فان المفهوم الحديث للموازنة العامة ينتسح عن المفهوم التقليدي لهل والذي كان يحصرها في تقدير النفقات والإيرادات للسنة المالية القادمة).

ثانياً: اهداف الموازنة العامة

إن من المبادئ الهامة لاعداد الموازنة، مبدأ توافق أهداف الموازنة مع أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة (2) وبموجبة تعد الموازنة ترجمة وانعكاسا للاهداف التنموية للدولة وبما يحقق الانسجام بين الموازنة والخطط التنموية، وتقدم الموازنة العامة خدمة للسياسة الاقتصادية والاجتماعية من حيث أنها (3):

1. تبين اتجاه الاقتصاد وكيفية استفادته من موارد وتحدد مستوى التنمية واتجاهها وتعكس الاهداف التنموية.
2. تساعد على تحقيق التوازن في الاقتصاد بتحديد مجالات التنمية وتحقيق العمالة وثبات الاسعار.
3. وسيلة لتحقيق عدالة في العبء الضريبي وبأقل اثر على الاقتصاد.
4. وسيلة للموازنة بين المعونات الخارجية والاقتراض الخارجي مع اولويات الخطط الاقتصادية والاجتماعية.
5. وسيلة لتوزيع الثروات وتحقيق المساوات وتقليل الفوارق من خلال السياسات الضريبية وبرامج الانفاق الحكومي.
6. تنظيم الموازنة بشكل يسمح بقياس سريع وذو معنى لأثرها على الدخل القومي، وبيان القدر من التنمية والاهداف المخططة للحكومة التي تحققت بواسطتها.

ثالثا: انواع الموازنات

1. الموازنة الاستثمارية

تتضمن ما يتم تخصيصه من مبالغ لتنفيذ المشاريع الاستثمارية طويلة الاجل كالطرق والجسور والمشاريع الصناعية والزراعية فالاسلوب المستخدم في تقسيم الموازنة الاستثمارية هو الاساس القطاعي اي ان المشاريع تقسم حسب القطاعات الاقتصادية مثل القطاع الزراعي والصناعي والخدمي ويتم تمويل هذه الموازنة عن طريق التمويل الذاتي والقروض المحلية والاجنبيو والتسهيلات الائتمانية وتسمى موازنة الخطة السنوية.

2. الموازنة الجارية

هي تلك النفقات التي تخصص للوحدات الحكومية للقيام باداء المهام لغرض استمرارية عمل اجهزة الدولة بواجباتها في تقديم الخدمات للأفراد والمجتمع وتشمل النشاط الجاري او الاعتيادي الذي تمارسه الدولة يقابله الموارد الاعتيادية لتمويل ذلك النشاط وتسمى ايضا بالموازنة الاعتيادية.

رابعا: قواعد (مبادئ) اعداد الموازنة العامة للدولة

القواعد او المبادئ الاساسية للموازنة العامة للدولة هي:

1. **مبدأ سنوية الموازنة:** هو ان تغطي التقديرات للنفقات والايادات سنة واحدة اي ان تحضر الموازنة لمدة سنة واحدة, وان قانون الموازنة يسري لنفس الفترة , كما يتم بموجبة إلغاء جميع الاعتمادات او التخصيصات غير المستعملة في نهاية السنة, ولايمنع هذا المبدأ من وجود بعض الاستثناءات وخاصة تخصيص المشروعات الاستثمارية لاكثر من سنة.
2. **مبدأ وحدة الموازنة:** وفقا لهذا المبدأ يقتضي ان توضع نفقات الدولة وایاداتها ضمن وثيقة واحدة, تتضمن كافة تخصيصات النفقات في جانب مع كافة الايرادات في الجانب الاخر من الموازنة لتعرض على السلطة التشريعية لقرارها بغض النظر عن مصادرها وعن المؤسسات التي دخلت فيها.
3. **مبدأ شمولية الموازنة:** ويعني ان تشمل الموازنة العامة النفقات والايادات كافة مهما اختلفت انواعها وتعددت مصادرها وعدم جواز تخصيص ايراد معين لمجابهة نفقة معينة.
4. **مبدأ تخصيص النفقات:** وبموجبة يمنع نقل أي مبلغ من المال من باب لآخر إلا وفق النصوص التشريعية , حتى لو تحقق وفر في احد الابواب وكان الاخر في حالة عجز , ولايجوز للمرجع الاداري ان يغير من الغاية التي خصص الاعتماد لاجلها أو أن يتخطى المبلغ الاجمالي للاعتماد.
5. **مبدأ شيوع الموازنة أو عدم تخصيص الايرادات:** ويقضي ان تجمع الايرادات العامة دون تمييز في مصادرها . لتغطي النفقات العامة , ويمنع المبدأ تخصيص ايراد معين لنفقة معينة , على الرغم من وجود بعض الاستثناءات عمليا.
6. **مبدأ توافق الموازنة مع اهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية:** يستهدف هذا المبدأ اتخاذ الغاية التي تسعى الدولة لتحقيقها اساسا لرصد الاعتمادات في الموازنة.
7. **مبدأ توازن الموازنة:** ويقصد به التوازن الحسابي اي ان تتساوى تقديرات النفقات مع تقديرات الايرادات, ولايسمح التوازن بوجود وفر ولا بوجود عجز في الموازنة اما نظره الحديثه للتوازن فمفهومها اشما اي ينصرف الى التوازن الاقتصادي (التوازن بين الدخل القومي المتوقع والانفاق القومي المتوقع).

خامسا: مفاهيم اساسية متعلقة بالموازنة :

- **دليل حسابات الموازنة:** هو الاطار الذي يحوي في داخله انواع المصروفات والايرادات التي تعتمد عليها الوحدات الحكومية الخدمية. ويعتمد في وضع المصروفات والايرادات على الترميز العددي حيث يعطي لكل حساب رقما يسمى برقم الدليل المحاسبي ومن هذا الرقم تتفرع الحسابات الفرعية.
- **السنة المالية:** هي المدة التي ينفذ خلالها قانون الموازنة وتبدأ من 1/1 وتنتهي في 31/12 من السنة ذاتها .
- **مرحلة الحسابات الختامية:** هي المدة اللاحقة للسنة المالية والمختصة بتسوية الحسابات الموقوفة والتي تعذر تسويتها خلال السنة المالية المختصة لغرض عرض حسابات قياس النتيجة ولايجوز أن تحتوي على معاملات دفع أو قبض فعلية . وتبدأ من اليوم الأول من شهر كانون الثاني من السنة المالية الجديدة وتنتهي باليوم الحادي والثلاثون من شهر آذار .

سادسا: اعداد الموازنة العامة للدولة والمراحل التي تمر بها

تعتبر وثيقة الموازنة من الوثائق المهمة في أي دولة من دول العالم ولذلك يجري التخطيط لها بعناية فائقة لكي تعبر عن خطة الدولة وبرنامجها خلال السنة التي ستنفذ فيها ، ويمكن أجمال المراحل التي تمر بها الموازنة كالآتي :

- 1- **التوجيهات العامة (اصدار التعليمات) :** يقوم رئيس الوزراء بتأليف لجنة عليا لغرض وضع توجيهات مركزية حول الأنفاق العام ومصادر الإيراد المتوقع تحصيلها من مصادر التمويل المختلفة وتقوم هذه اللجنة برفع توصياتها إلى وزارة المالية .
- 2- **مرحلة إعداد الموازنة من قبل دوائر الدولة :** تقوم بدورها وزارة المالية بإصدار منشور عام إلى كافة الوزارات والدوائر الحكومية يتضمن المبادئ والأسس التي يتوجب عليها تطبيقها عند وضع تقديرات النفقات والإيرادات الخاصة بها مع إرسال نموذج من الموازنة .
- 3- **مرحلة تحضير الموازنة في الوزارات والدوائر التابعة لها :** بعد استلام الوزارات والدوائر الحكومية المرتبطة بها منشور وزارة المالية ، تقوم بإعداد تخمينات نفقاتها وإيراداتها للسنة القادمة في ضوء المبادئ والأسس المقررة من قبل وزارة المالية وفي ضوء الاحتياجات الحقيقية لتلك الدوائر .
- 4- **مرحلة المناقشة في وزارة المالية (تكوين مشروع قانون الموازنة) :** حيث تبدأ هذه المرحلة بوصول تقديرات الوزارات المختلفة لإيراداتها ونفقاتها إلى وزارة المالية وتقوم وزارة المالية بفحص وتدقيق التقديرات الموضوعة من قبل الوزارات والدوائر الحكومية التابعة لها وملاحظة مراعاتها للتوجيهات والمبادئ والأسس التي أقرتها وزارة المالية وبعد ذلك تقوم بمناقشتها مع الوزارات والمديريات العامة التابعة لها وعند الانتهاء من المناقشة تُوجد وزارة المالية تلك التقديرات في حساب يختص أحدهما بنفقات الدولة ويختص الآخر

بإيرادات الدولة وترفع (مع مشروع قانون الموازنة) مذكرة إيضاحية إلى مجلس الوزراء في موعد لا يتجاوز نهاية شهر تشرين الأول 10/31 من كل سنة .

5- **مرحلة المناقشة والاقرار من قبل مجلس الوزراء** : يتولى مجلس الوزراء مناقشة مشروع قانون الموازنة حسب الأبواب المختلفة وله الحق في الطلب إلى وزارة المالية بأجراء بعض التعديلات عليه .

6- **مرحلة المناقشة في مجلس النواب (تشريع قانون الموازنة)** : يُشرع قانون الموازنة من قبل مجلس النواب بعد مناقشة الموازنة العامة للدولة مع لجنة من مجلس الوزراء وقد تكون برئاسة نائب رئيس الوزراء للشؤون الاقتصادية .

7- **مرحلة مصادقة مجلس الرئاسة** : ويتم رفع الموازنة إلى مجلس الرئاسة للمصادقة عليها وله الحق بنقض هذا القانون .

8- **مرحلة طبعها من قبل وزارتي المالية والتخطيط وتوزيعها على الدوائر(تنفيذ قانون الموازنة)**: تعاد الموازنة بعد صدورها بقانون إلى وزارة المالية التي تتولى طبعها وتوزيعها على الدوائر الحكومية الرئيسية (الوزارات) كلٌ فيما يخصه ، وتتولى الوزارات إبلاغ مديرياتها ، وبالتالي إبلاغ فروعها المختلفة بالتخصيصات العائدة لها حسب جدول خاص يسمى **جدول لتوزيع الاعتمادات**.
وفيما يلي شرح تفصيلي لمراحل الموازنة :

تمر الموازنة العامة للدولة من لحظة البدء بخطواتها الأولى ، وحتى الانتهاء من تنفيذها وأفعال حساباتها الختامية ، بعدد من المراحل والخطوات التي يبدأ أولها قبل بداية السنة المالية المتعلقة بهذه الموازنة وتنتهي آخر مراحلها بمرور عام كامل على إتمامها . كما تتصف دورة الموازنة بوجود مراحل مميزة تتعاقب زمنياً وتكرر عام بعد عام ، ولكل منها خصائصها ومشاكلها ومتطلباتها ولذلك أمكن تقسيم دورة الموازنة العامة ، إلى أربع مراحل :

التحضير والإعداد ، الإقرار ، التنفيذ ، والرقابة.

أولاً : مرحلة الإعداد والتحضير

تعتبر هذه المرحلة من اختصاص السلطة التنفيذية في الدولة ممثلة في جميع الوزارات والهيئات الحكومية . بحيث يتعين ضرورة التحضير عند وصول البلاغ الرسمي إذ يتضمن هذا البلاغ التعليمات التي تتعلق بإعداد

مشروع قانون الموازنة والتي يجب أن تتقيد به الوحدات الإدارية الحكومية , ومن ثم يتعين على هذه الوحدات
الوحدات إعداد تقديراتها الخاصة بالنفقات والإيرادات في شكل تقديرات مالية محسوبة لها .

ومن الجدير بالذكر إن الحكومة هي الأقدر من غيرها في تحمل المسؤولية للقيام بهذا لأنها هي المسؤولة
عن إدارة القطاع العام ومن ثم تتوفر لديها البيانات المختلفة في ضوء القدرة المالية العالية , وأهداف السياستين
الإقتصادية والاجتماعية , وبيان القنوات المختلفة التي تنساب إليها هذه الإيرادات لتحقيق المعدل الأمثل لنمو
الإقتصاد القومي , ولا ريب أن قيام الحكومة وحدها بهذه التقديرات يمكنها من تحقيق التناسب والتكامل بين ادوات
السياسة المالية . وفي العراق فإن هذه المرحلة هي من اختصاص مجلس الوزراء حسب المادة (30) الفقرة
الرابعة من الدستور , وغالباً ما تتولى وزارة المالية إعداد مشروع الموازنة ولكن هذا لا يمنع من إعدادها من قبل
لجنة يشكلها مجلس الوزراء .

ثانياً : مرحلة اعتماد الموازنة العامة :-

تنفرد السلطة التشريعية (البرلمان) بمهمة التصديق وإعتماد مشروع الموازنة العامة , على أساس أنها
الجهة ذات الاختصاص الوحيد التي تتولى مراجعة أعمال الحكومة , فالحكومة لاتستطيع الحكومة البدء بتنفيذ
الموازنة إلا بعد تصديقها من قبل البرلمان وتعتبر مصادقة السلطة التشريعية على مشروع الموازنة المقدم إليها من
السلطة التنفيذية , إقراراً نهائياً لإضفاء الصيغة القانونية على الموازنة وتخويلاً منها للسلطة التنفيذية لتنفيذ
الموازنة للعام المقبل . وفي العراق تنص المادة (62) الفقرة أولاً من دستور جمهورية العراق بان "يقدم مجلس
الوزراء مشروع قانون الموازنة العامة والحساب الختامي إلى مجلس النواب لإقراره".

ثالثاً : مرحلة تنفيذ الموازنة العامة :-

يقصد بتنفيذ الموازنة العامة قيام الحكومة بتحصيل الإيرادات وتوجيهها إلى القنوات المختلفة داخل
الإطار الدستوري والقانوني القائم, بحيث يتم اعتماد الموازنة وإرسالها إلى الوحدات التنفيذية للعمل على أساسها

ووفقاً للقواعد والإجراءات والتعليمات المالية التي توضح كيفية تنفيذها . علماً أن فترة تنفيذ الموازنة تبدأ منذ أن تبلغ جهات التنفيذ بموازنتها والتصديق عليها وتنتهي بقبل هذه الجهات لحسابات اليوم الأخير من السنة المالية , وإعداد الحساب الختامي لعملية التنفيذ للسنة المنتهية , لذا فإن هذه المرحلة تتأثر بالمرحلة التي تم بها إعداد الموازنة وبمرحلة المصادقة عليها , فإذا أتم الإعداد والإعتماد بالواقعية ووضوح الرؤيا في إطار نظرة مستقبلية صائبة لظروف السنة القادمة للموازنة والتي سيتم فيها تنفيذ الموازنة فإنه سيكون ذا أثراً إيجابياً في تقليص المشاكل التي قد تعترضها أثناء التنفيذ .

ثالثاً : مرحلة تنفيذ الموازنة العامة :-

يقصد بتنفيذ الموازنة العامة قيام الحكومة بتحصيل الإيرادات وتوجيهها إلى القنوات المختلفة داخل الإطار الدستوري والقانوني القائم , بحيث يتم إعتداد الموازنة وإرسالها إلى الوحدات التنفيذية للعمل على أساسها ووفقاً للقواعد والإجراءات والتعليمات المالية التي توضح كيفية تنفيذها . علماً أن فترة تنفيذ الموازنة تبدأ منذ أن تبلغ جهات التنفيذ بموازنتها والتصديق عليها وتنتهي بقبل هذه الجهات لحسابات اليوم الأخير من السنة المالية , وإعداد الحساب الختامي لعملية التنفيذ للسنة المنتهية , لذا فإن هذه المرحلة تتأثر بالمرحلة التي تم بها إعداد الموازنة وبمرحلة المصادقة عليها , فإذا أتم الإعداد والإعتماد بالواقعية ووضوح الرؤيا في إطار نظرة مستقبلية صائبة لظروف السنة القادمة للموازنة والتي سيتم فيها تنفيذ الموازنة فإنه سيكون ذا أثراً إيجابياً في تقليص المشاكل التي قد تعترضها أثناء التنفيذ .

رابعاً : مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة:

يقصد بالرقابة على تنفيذ الموازنة بمجموعة الإجراءات التي تتخذها الأجهزة والهيئات المنوط بها هذه العملية , بغرض متابعة الخطة والتحقق من عمليات الصرف والتحصيل للنفقات والإيرادات العامة تتم طبقاً لما

هو مقدر في الموازنة من ناحية وفي حدود التعليمات والقواعد والأحكام الموضوعة من ناحية أخرى وكذلك التحقق من قيام هذه الوحدة الإدارية بتنفيذ أهدافها بأقصى كفاءة ممكنة.

تتولى مجموعة من أجهزة الحكومة أعمال الرقابة الداخلية والخارجية على تنفيذ الموازنة العامة للدولة , فالرقابة الداخلية تنفذها الوحدات الإدارية للحكومة وفقاً للوائح وإجراءات منظمة لأعمال الصرف والتحصيل , أما الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة تتولاها وزارة المالية والبرلمان . وأن أهم ما يميز رقابة تنفيذ الموازنة إنها تعتمد على كل من أسلوب الرقابة المانعة (أي الرقابة قبل التنفيذ) وهي رقابة داخلية تهدف إلى التحقيق من أن المصروفات المالية تجري وفقاً للقواعد والإجراءات المنظمة لها , وكذلك تعتمد على أسلوب (الرقابة اللاحقة) أي الرقابة بعد التنفيذ وتؤديها الأجهزة المختصة بهدف التحقق من سلامة تنفيذ العمليات , فضلاً عن تقييم أداء تنفيذ الموازنة العامة.

سابعاً: تنفيذ الموازنة واهمية الالتزام ببندوها

1. تنفيذ الموازنة

بعد صدور قانون الموازنة العامة تعاد الى وزارة المالية لتتولى طبعتها وتوزيعها على الوحدات حيث لكل دائرة حكومية موازنتها الخاصة. فالاسلوب التي تقوم به الدولة لتنفيذ الموازنة على مستوى الدوائر الحكومية للدولة تتمثل بطريقتين هما:

أ- طريقة مركزية الصرف

المقصود بها ان تبقى التخصيصات لدى الدائرة الرئيسية بعيدة عن الدائرة الفرعية وليس لها الحق بالتصرف والصرف من التخصيصات حيث تقوم الوحدة الرئيسية بتسديد نفقاتها بمستندات تصدر عنها مركزياً وهي التي تنظم الحسابات و المعاملات الخاصة بالفرع

ب- طريقة توزيع الاعتمادات

وتتضمن اعداد جداول بالمبالغ التي تخصص للدائرة الفرعية من قبل الدائرة الرئيسية وتبلغ بها دائره المحاسبة قسم النظام المحاسبي اللامركزي اذا كانت الدائره تطبق هذا النظام.

2. اهمية الالتزام بالموازنة

ان الموازنة العامة للدولة تمثل خطة الدولة للسنة القادمة وهي في نفس الوقت قانون صادر عن الدولة وواجب التطبيق فاهمية الالتزام بما ورد فيها من تخصيصات لوجه الصرف ومن تخمين للموارد الواجبة التحصيل يعتمد على هاتين الصفتين لان اي اخلال او تجاوز على الارقام الواردة في الموازنة يعني تجاوز الخطة والقانون. والموازنة تتضمن ثلاث جوانب اساسيه يجب ان تتوافر في كل موازنة هي:

- **الجانب الكمي:** ويقصد به تحديد كمية المبالغ المخصصة لكل وحدة حكومية والتقيد بتلك المبالغ بحكم قانون الموازنة.
- **الجانب النوعي:** ويقصد به انواع الصرف اي الاغراض التي يتم الصرف عليها فالدائره ملزمة بالتقيد بما مخصص من مبالغ وعلى الغرض المخصص له المبلغ ولايجوز تغيير نوع الصرف.
- **الجانب الزمني:** يعتبر واحد من الارقان الاساسية للموازنة ويمثل الفترة الزمنية التي خصصت لها الموازنة وفي حالة التجاوز على الفترة الزمنية يعتبر خروج عن الموازنة.

ثامنا: الفرق بين الموازنة العامة للدولة و الميزانية العمومية

أهم الفروقات ما بين الموازنة العامة للدولة وبين الميزانية العمومية للقطاع التجاري :

الموازنة العامة للدولة	الميزانية العمومية
1- تتضمن أرقام تخمينية عن مصروفات وإيرادات الدولة .	1- تحتوي على أرقام حقيقية فعلية تعكس الوضع المالي للمنشأة في تاريخ معين .
2- يجب أن تشرع بقانون قبل بداية السنة المالية التي ستنفذ فيها .	2- لاتحتاج إلى تشريع قانوني أي لا يتم تشريعها بقانون .
3- تمثل عمل إداري وتشريعي حيث تشارك في إعدادها السلطة التنفيذية ممثلةً بالدوائر الحكومية وتصادق عليها وتصدرها السلطة التشريعية بموجب قانون .	3- هي عمل إداري حيث يتم إعدادها من قبل إدارة المنشأة .
4- تتكون الموازنة من مصروفات وإيرادات .	4- تتضمن موجودات ومطلوبات الوحدة الاقتصادية في لحظة معينة .

تاسعا: تبويب الموازنة العامة للدولة (تقسيمات الموازنة)

تعد عملية تبويب أو تصنيف العمليات المالية إلى حسابات متجانسة من أهم الإجراءات المحاسبية بصفة عامة , وأساس هذه العملية هو فرز البيانات ذات الطبيعة الواحدة أو التي تعبر عن نوع معين من نشاط الوحدة الحسابية على حدة ثم تجميعها في مجموعات متجانسة من الحسابات , والتبويب يهدف بوجه عام إلى تسهيل إجراءات المقارنات ومتابعة ومقارنة كافة أنشطة الوحدة المحاسبية , وكذلك فإنه يساعد على القيام بكافة الإجراءات المحاسبية الأخرى من تلخيص وعرض وتحليل ودراسة لغرض التوصل إلى نتيجة الأعمال. هذا عن التبويب بصفة عامة أما عن تبويب الموازنة العامة فيقصد به تصنيف أنواع الإستخدامات (النفقات) والموارد وترتيبها في تقسيمات رئيسية وفرعية وإعطاء كل منها أرقاماً مسلسلية ورموزاً لكي تشكل منها في النهاية نظام يوضح التقسيمات المختلفة لموازنة الجهاز الإداري للحكومة .وعلى هذا فإن تبويب الموازنة العامة للدولة يجب أن يحقق الأهداف التالية :-

- 1- يساعد في إعداد التقديرات عن السنة القادمة , وذلك بسهولة الحصول على معلومات يمكن إستخدامها في تقدير الإيرادات العامة والمصروفات العامة عن فترة مقبلة
- 2- المساعدة في الرقابة والمتابعة على الإيرادات من خلال تمكين الوحدة الإدارية المختصة من متابعة تحصيل الإيرادات المقرر تحصيلها ومقارنة المحصلات الفعلية لكل من أنواع الإيرادات بالمتحصلات المستهدفة ودراسة وتشخيص المسببات بين التقديري والفعلي .
- 3- يساعد الباحثين والمختصين في الحصول على المعلومات والبيانات التي تمكنهم من المساعدة في الرقابة على النفقات وأوجه الصرف المختلفة وذلك من خلال التأكد بأن بنود النفقات المختلفة.
- 4- تصرف فيما خصصت له وفي حدود الإعتمادات المقدره لكل بند .
- 5- تحليل الآثار الإقتصادية لسياسة التحصيل والإنفاق كما تعبر عنها الموازنة.
- 6- تحقيق الأغراض المحاسبية مثل إعداد الحساب الختامي وقائمة المركز المالي للحكومة .
- 7- يجب تبويب الموازنة العامة بشكل يلي متطلبات النظام المحاسبي الحكومي .

أولاً: أسس تبويب حسابات المصروفات العامة بالموازنة العامة

هناك أسس متعددة للتبويب يهدف كل منها إلى توفير قدر معين من البيانات اللازمة لإعداد الموازنة والرقابة على تنفيذها , ولعل أكثر الطرق شيوعاً ما يلي :

1. التبويب الإداري:

إن أقدم أساليب تصنيف الموازنة في الدول الرأسمالية هو التصنيف الإداري , الذي يعمل على تجميع المعلومات والأرقام عن إيرادات ومصروفات الدولة السنوية وعرضها على البرلمان لدراستها وتصديقها ثم الرقابة عليها , وطبقاً لهذا الأسلوب توزع أرقام الموازنة حسب تسلسل أجهزة الدولة المركزية والفرعية (كالوزارات والإدارات العامة وأقسامها) المسؤولة عن تنفيذ واجبات الدولة لتأمين الصلاحيات القانونية لقيامها بتلك النشاطات وفق الإعتمادات المخصصة, بحيث تكون الوزارة والإدارة الحكومية هي المعيار الرئيسي للتصنيف وعليه فإن التبويب الإداري يساعد على تحقيق ما يأتي :

آ- يمكن دراسة التقديرات المقترحة لكل من هذه الوحدات على ضوء برامج الخدمات المقررة لها أو المشروعات التي تقوم بتنفيذها .

ب- يمكن مقارنة أجمالي الإعتمادات المخصصة لكل وحدة إدارية خلال عدد من السنوات المالية المتتالية , ودراسة التغيرات التي تطرأ على هذه الإعتمادات في ضوء التوسع في الخدمات التي تؤديها الوحدة الإدارية أو تحسب مستوى أداء تلك الخدمات .

أن أتباع التصنيف الإداري بمفرده لايعطي فكرة عن طبيعة ونوعية أنشطة (أجهزة الدولة , بل يعرض صورة عامة عنها فقط) .

2. التبويب النوعي

تقسم المصروفات والإيرادات العامة بالموازنة بحيث تنسب المصروفات ذات النوع والطبيعة الواحدة إلى باب معين، وفي العادة تقسم الأبواب تقسيماً فرعياً إلى بنود ، ويقسم البند إلى تقسيم جزئي (أنواع). يتميز هذا التبويب بميزتين قد لا تتوفر في أي نوع من الأنواع الأخرى للتبويب :-

آ- تتعلق الميزة الأولى بالناحية المحاسبية من حيث أن التبويب حسب البنود (النوعي) على المستوى التنفيذي من شأنه إعداد نموذج من الحسابات يخضع للمراقبة والمراجعة ، فالأموال لا يمكن الارتباط بها إلا وفقاً للبنود المحددة ، وكل بند من بنود النفقة خاضع لنمط مستقل من المستندات المؤيدة للصرف .

3. التبويب الوظيفي

يقصد بالتبويب الوظيفي تجميع النفقات لجميع الوحدات التنظيمية للجهاز الحكومي التي تمارس نشاطات متجانسة في مجموعة واحدة بغض النظر عن الارتباط الإداري للوحدات التنظيمية المنفذة لهذه الخدمات ، لذلك بموجب هذا التصنيف (التبويب) فإن النفقات تقسم وفقاً للوظيفة الأساسية التي يتم تخصيص النفقة لأدائها ووفقاً لهذا التوزيع فإن النفقات العامة يمكن أن تظهر تبعاً للوظائف الآتية :-

- أ- النفقات الاجتماعية : تتضمن النفقات اللازمة للقيام بخدمات اجتماعية كمساعدة بعض الشرائح .
- ب- النفقات الاقتصادية : تتضمن الأموال المرصودة للقيام بخدمات تستهدف تحقيق هدف اقتصادي كالاستثمارات في المشاريع الاقتصادية المتنوعة وإعانة المشاريع .
- ت- النفقات الإدارية : تتضمن المبالغ المخصصة لتسيير المرافق العامة من رواتب وأجور للأفراد العاملين في الإدارات الحكومية .

يحقق هذا التوزيع العديد من المزايا ويخدم أغراض لأطراف عديدة منها سلطة تشريعية ومواطنين وباحثين ، فهو يمكن من تتبع تطور الإنفاق الحكومي على الوظائف المختلفة ويساعد في أدراك وتقدير الأهمية النسبية لوظائف

الدولة تبعاً للحصة النسبية التي تمثلها الوظيفة المعينة من أجمالي الإنفاق كما يسهل عملية إجراء المقارنات بين وظائف الدولة المختلفة ومثيلاتها في الدول الأخرى

4. التبويب الإقتصادي

يعتمد هذا التبويب على تقييم عناصر الاستخدامات حسب طبيعتها (نفقات جارية , نفقات رأسمالية , خدمة الدين) , وتشير النفقات الجارية إلى النفقات التي يتولد عنها عائد خلال نفس السنة التي حدث فيها الإنفاق , أما النفقات الرأسمالية فهي بنود النفقات التي ينتج عنها خدمات طويلة الأجل وتستمر لعدد من السنوات مثل نفقات شراء الأصول الثابتة , كما يقصد لخدمة الدين المبالغ التي تدفع سداداً لكل من أصل الدين وفوائده .

كما يهدف التبويب الإقتصادي إلى تقديم البيانات والمعلومات اللازمة لدراسة الآثار الإقتصادية للنشاط الحكومي على شكل مجموعات تتفق واحتياجات المحاسبة القومية

5. التبويب الإقليمي

ويظهر بصورة مستقلة , إستخدامات (نفقات) وموارد كل من الإدارة المركزية للجهاز الإداري للدولة ووحدات الحكم المحلي,إن الفكرة الأساسية من التبويب هي تسهيل مهمة تخصيص الإيرادات اذ يتم الأخذ بمبدأ قيام السلطة المحلية بتغطية نفقاتها من إيراداتها الذاتية والإسهام بحصة نسبية في موازنة الإنفاق المركزية يساعد هذا التبويب على إجراء المقارنات في الإنفاق على مستوى الإقليم وتحديد حصة الفرد من هذا الإنفاق في كل إقليم هذا من ناحية كما يسهل عملية تتبع تطور الإنفاق خلال الفترات المختلفة من ناحية ثانية الأمر الذي يمكن السلطة المركزية من تحديد أي الأقاليم الذي يحتاج إلى إعانات من السلطة المركزية .

ثانياً: تبويب الإيرادات

يتم تبويب الإيرادات عادةً حسب مصدرها , بحيث يتم تقسيمها إلى أبواب يبين كل منها مصدراً رئيسياً من مصادر الإيرادات , ثم يقسم كل من هذه الأبواب إلى بنود تبين المفردات التفصيلية التي يشملها بحيث يمكن دراسة التقديرات الموضوعية لكل نوع من أنواع الإيرادات , كما يبين تحديد المحصلات الفعلية لكل منها , ومتابعة المتحصلات على مدار السنة المالية ودراسة التغيرات التي تطرأ على الإيرادات المختلفة من سنة مالية إلى أخرى ولتحقيق هذه الإيرادات فإنه يجب مراعاة التفرقة بين الإيرادات من الضرائب وغيرها من الإيرادات الأخرى , كذلك التفرقة بين الإيرادات من الضرائب المباشرة والإيرادات من الضرائب غير المباشرة , هذه التفرقة بين الإيرادات من الضرائب وغيرها من الإيرادات سوف يؤدي مما لا شك فيه إلى تحسين أعمال الإدارة في ربط وتحصيل كل نوع على حدة بدلاً من تشتيت الجهود بين الأنواع المختلفة , أما التمييز بين الإيرادات الأخرى من الضرائب المباشرة والإيرادات من الضرائب غير المباشرة فإنه يساعد الباحثين الإقتصاديين في دراستهم للتعرف على أثر هذين النوعين في الأسعار

عاشرا: العلاقة بين المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة :

يعتمد المحاسب في أي دائرة حكومية عند ممارسة عمله المحاسبي في تسجيل نفقات وإيرادات الدائرة الحكومية على التبويبات (أنواع الحسابات) التي وردت في قانون الموازنة ولا يحق له فتح أو استخدام أنواع جديدة من الحسابات لذلك فإن هنالك علاقة بين النظام المحاسبي الحكومي في أي دولة من الدول وبين أنواع الحسابات التي وردت في دليل الموازنة كما أن وموازنة الدولة تعتبر أداة لتنفيذ المفاهيم التي وردت في النظام المحاسبي الحكومي حيث حددت في دليل المحاسبة الحكومية هيئة الأمم المتحدة كما يلي : (يجب أن ترتبط النظم المحاسبية الحكومية بتقسيمات الموازنة) .

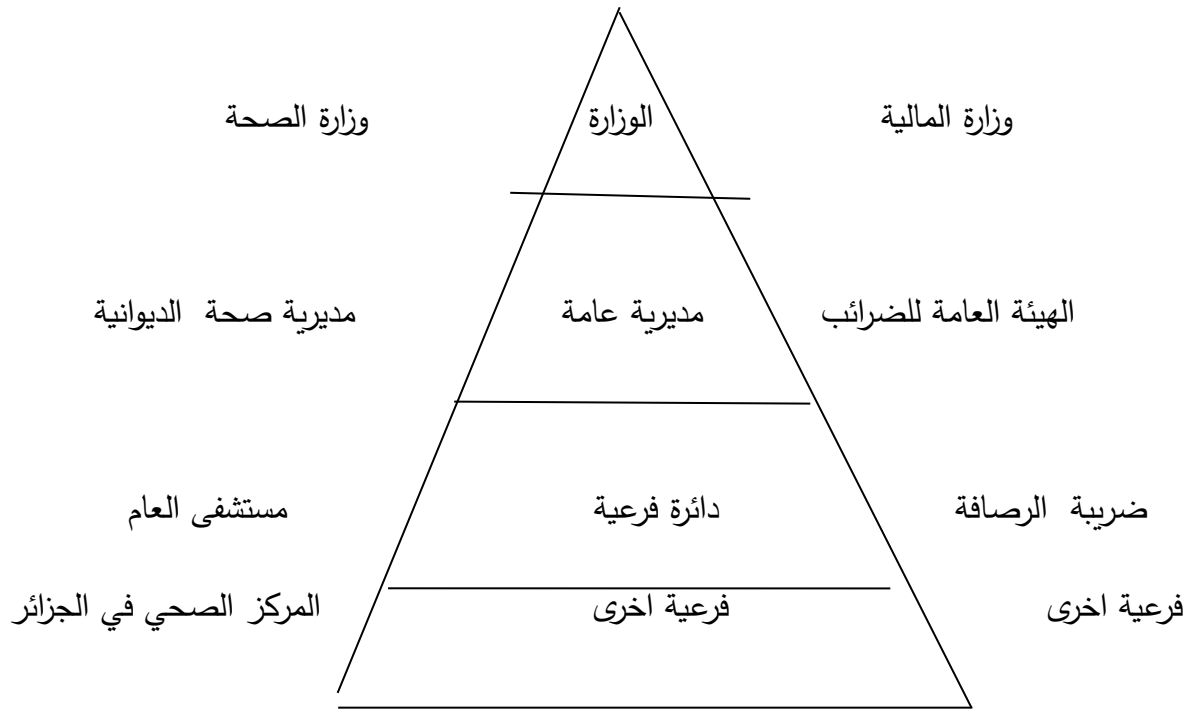
المبحث الرابع

الخزينة العامة للدولة

اولا : مفهوم الخزينة:

الخبزينة عبارة عن اصطلاح يطلق على الصناديق التي تتجمع فيها ايرادات الدولة وتسحب منها مصروفاتها وهي موزعة بين التشكيلات الادارية للدولة , وهي ليست دائرة بذاتها وكل دائرة من دوائر الدولة تعتبر احدى تشكيلات الخبزينة .

ونقصد بالتشكيلات الادارية هي تلك الوحدات الادارية التي تأخذ شكلا هرميا اذ يحتل قمة الهرم الوحدات الرئيسية وتسمى الوزارات ثم يندرج اسفلها المديريات العامة ثم الوحدات الا صغر الى قاعدة الهرم وان مجموع هذه الوحدات تتخصص بتنفيذ جزء من واجبات الوزارة والشكل ادناه يوضح ذلك :



ثانيا : واجبات الخبزينة : ان اهم الواجبات والوظائف الرئيسية التي تقوم بها هي :

1- عمليات قبض الايرادات

2- عمليات الصرف لاحتياجات الدائرة

3- عمليات التسجيل والتنظيم المحاسبي

4- عمليات التدقيق والرقابة

5- اعداد الجداول والكشوفات الشهرية للحسابات

6- اعداد الحسابات الختامية

7- تأمين الاستخدام الامثل والحدي للموجود النقدي وتأمينه

ثالثا: تشكيلات الخزينة العامة :

تشمل تشكيلات الخزينة العامة الانواع الاتية :-

1- **الخزائن الرئيسية :** وهي الخزائن التي تمارس الوظائف والواجبات المذكورة انفا وتشمل الاتي :

أ- **دائرة المحاسبة/ قسم الامور النقدية :** يتولى هذا القسم مهمة تمويل الوحدات الحكومية الاخرى (الخزائن الاخرى) وذلك عن طريق ايداع دفعات شهرية في حساباتها الجارية المفتوحة لدى المصارف وضمن المبلغ الاجمالي المخصص لها في الموازنة . اضافة الى ذلك يمارس هذا القسم مايتعلق بالقروض والاستثمارات وصرف التزامات الدولة تجاه الدول الاخرى وكذلك المنح والاعانات المستلمة او التي تقررها الدولة للغير .

ب- **الوحدات المطبقة للنظام المحاسبي اللامركزي:** تعتبر هذه الوحدات خزائن رئيسية لانها مسؤولة مسؤولية كاملة عن اعمالها الحسابية سواء كانت عمليات قبض الايرادات او عمليات صرف وكذلك قيامها بالوظائف الرئيسية للخزينة .

ج - **الخزينة المركزية في بغداد:** وهي الخزينة التي ترتبط بها الوحدات الحكومية في بغداد وتعد احد فروع الخزينة العامة الرئيسية لممارستها الوظائف التي ذكرت سابقا .

د - **خزائن المحافظات :** تعد من الخزائن الرئيسية لانها تمارس العمل المحاسبي بصورة كاملة , اذ كل خزينة ترتبط بها مجموعة من الدوائر الواقعة ضمن المحافظة التي تمارس جزء من اعمال المحاسبية التي تتكامل في الخزينة .

2- **الخزائن الفرعية:** وهي الخزائن التي تقوم بجزء من الاعمال الحسابية كالصرف وجباية الايرادات المتعلقة بنشاطها وتقوم بتسليم المقبوضات الى الوحدة التي ترتبط بها وتتولى تسديد المبالغ التي ترتبت عليها نتيجة لتنفيذ اعمالها وتمسك بذلك سجلات ومستندات لتعزيز ذلك, وتشمل الخزائن الفرعية الاتي :-

- أ - مديريات المال في الاقضية
- ب - صناديق المال في النواحي
- ج- الممثلات العراقية في الخارج

رابعاً : اسلوب تمويل الخزائن والوحدات الحكومية الاخرى :

أ- تمويل الخزائن ووحدات النظام اللامركزي : اذ تمول من قبل دائرة المحاسبة شهريا وضمن المبالغ المخصصة لها في الموازنة وتكون المعالجة القيدية والمحاسبية كالآتي :

- عندما تمول دائرة المحاسبة / قسم الامور النقدية جامعة الفرات الاوسط التقنية فأ مبلغ التمويل يسجل لدى دائرة المحاسبة كالآتي:

XXX من ح / جاري جامعة الفرات الاوسط التقنية
XXX الى ح / البنك

- ويسجل لدى جامعة الفرات الاوسط التقنية كالآتي :
XXX من ح / البنك

XXX الى ح / جاري دائرة المحاسبة

- وعندما تمول الجامعة المعهد التقني / الديوانية فان المعالجة القيدية لدى الجامعة تكون الآتي :

XXX من د / جاري المعهد التقني / الديوانية
XXX الى د / البنك

- ويسجل المعهد القيد الآتي :

XXX من د / البنك

XXX الى د / جاري جامعة الفرات الاوسط التقنية

وهكذا بالنسبة لتمويل خزائن المحافظات .

ب - تمويل الوحدات الفرعية والتي لاتعتبر وحدات محاسبية فأنها تمويل بطريقة السلف وكالاتي :
إذا افترضنا ان المعهد التقني / الديوانية صرف سلفة لاحد الاقسام فأن المعهد يسجل القيد الاتي :

XXX من د / السلف (حسب نوعها)

XXX الى د / البنك

تمرين (1)

في 2016 / 4 / 1 قامت دائرة المحاسبة قسم الامور النقدية بتمويل خزين محافظة الديوانية مبلغ 4500000 دينار . المطلوب تسجيل القيود المحاسبية في سجلات كل من :

1- دائرة المحاسبة قسم الامور النقدية

2- دائرة خزينة محافظة الديوانية

الحل /

1- تسجل دائرة المحاسبة قسم الامور النقدية القيد الاتي في سجلاتها:

2016 / 4 / 1

4500000 من د / جاري خزينة محافظة الديوانية

4500000 الى د / البنك

2- تسجل دائرة خزينة محافظة الديوانية القيد الاتي في سجلاتها :

2016 / 4 / 1

4500000 من د / البنك

4500000 الى د / جاري دائرة المحاسبة قسم الامور النقدية

وعلى سبيل الفرض ان دائرة خزينة محافظة الديوانية قامت بتاريخ 2016 / 5 / 10 بتمول دائرة صحة الديوانية مبلغ 1500000 دينار فان خزينة الديوانية تسجل القيد الاتي :

2016 / 5 / 10

1500000 من د / جاري دائرة صحة الديوانية

1500000 الى د / البنك

وتسجل دائرة صحة الديوانية القيد الاتي في سجلاتها:

1500000 من د / البنك

1500000 الى د / جاري خزينة محافظة الديوانية

تمرين (2)

بتاريخ 2015/4/1 قامت دائرة المحاسبة / قسم الامور النقدية بتمويل خزينة محافظة الديوانية بمبلغ 2000000 دينار , وبتاريخ 10 / 4 / 2015 قامت خزينة محافظة الديوانية بتمويل مديرية تربية الديوانية بمبلغ 500000 دينار .

المطلوب / اثبات القيود المحاسبية في كل من سجلات دائرة المحاسبة / قسم الامور النقدية وفي خزينة محافظة الديوانية ومديرية تربية الديوانية ؟

المبحث الخامس

الهيكل الإداري للنظام المحاسبي الحكومي في العراق

اولاً: النظام المركزي:

1. تعريف النظام المركزي

ويقصد بالنظام المركزي ارتباط الدوائر الحكومية بشكل مباشر بالخزينة وتتولى الخزينة نيابةً عن الدائرة مسؤولية العمل المحاسبي لتلك الدائرة ويتضمن ذلك دفع المصروفات وقبض الإيرادات وتدقيق المستندات وتحضير الكشوفات وموازن المراجعة الشهرية لكل دائرة حكومية .

2. انواع المركزية

• النظام المركزي البسيط

وهو ارتباط كافة دوائر الدولة بدائرة واحدة (الخزينة) وتقوم هذه الدائرة بمسؤولية العمل المحاسبي في تلك الوحدات ويستخدم في البلدان الصغيرة المساحة اما بالنسبة للوحدات الاكثر اتساعا فمن الصعوبة استخدام هذا النوع من النظام.

• النظام المركزي المركب

هو ارتباط كافة دوائر الدولة باكثر من دائرة اي وجود عدد من الخزائن وترتبط كل خزينة بمجموعة من الدوائر تتولى مهام العمل المحاسبي وتنظيمه وتدقيقه للوحدات المرتبطة بها والواقعة ضمن حدوده الادارية.

3. مسؤولية الدوائر الحكومية في ظل النظام المركزي

مسؤولية الدوائر الحكومية بموجب هذا النظام تنحصر بالآتي:

- أ- **عمليات الصرف:** حيث تنظم الدائرة الحكومية مذكرة أذن دفع (م / 36) بالمبلغ الواجب الصرف وتعزيزه بالمستندات الثبوتية المؤيدة.
- ب- **عمليات القبض:** حيث يتم تنظيم وصل قبض (م / 37) عند استلام مبالغ الإيرادات وتوحد هذه المبالغ وتنظم بها مذكرة أذن قبض (م / 35) وذلك لإثبات عملية الإيداع.
- ت- **عمليات التسويات القيدية:** تنظم الدائرة الحكومية مذكرة أذن تسوية (م / 65) وترسل نسخة منها إلى الخزينة لغرض تسجيلها لديها.

4. اسلوب تمويل الوحدات في ظل النظام المركزي

ان الوحدات الحكومية في ظل المركزية لاتتولى مسؤولية العمل المحاسبي بصورة كاملة ولا تسديد المبالغ المصروفة وانما يتم ذلك من قبل الدائرة الرئيسية (الخزينة) اي ان التمويل يتم من خلال تمويل الخزينة التي ترتبط بها الوحدات وبحدود المبالغ المخصصة لكل دائرة من تلك الدوائر .

5. اسلوب الرقابة في ظل النظام المركزي

1. تخضع حسابات الوحدات الحكومية الى انواع من الرقابة منها رقابة داخلية وخارجية ومنها رقابه سابقة للصرف ورقابة لاحقه للصرف. فالمعاملة المالية التي تنظم من الدائرة الحكومية لاتصرف مالم يتم تدقيقها من قبل الخزينة اي الدائرة الرئيسية وهذا هو التدقيق السابق للصرف.
2. تخضع المعاملات المالية الى تدقيق اخر من قبل اجهزة التدقيق في الوزارات والدوائر الرئيسية وهذه هي رقابة لاحقه للصرف.
3. تقوم دائرة ديوان الرقابة المالية بممارسة الرقابة الخارجية على حسابات تلك الوحدات

6. مزايا النظام المركزي:

أ- تقوم الخزينة بمهام العمل التدقيقي والرقابي لكافة الدوائر الحكومية التي ترتبط بها وتكون هذه الخزينة بعيدة عن تأثير الدوائر الحكومية ، لذلك فإن مستوى التدقيق في هذا النظام أكثر جودة وأكثر إحكاماً وذلك لأن الجهاز التدقيقي يكون بعيداً عن الدوائر الحكومية المستفيدة.

ب-النظام المركزي لا يحتاج إلى كادر محاسبي كفاء في تلك الدوائر الحكومية التابعة.

ت-يمكن لوزارة المالية إيصال القرارات والتعليمات الخاصة بالصلاحيات المالية بسهولة وبسرعة.

ث-يساهم النظام اللامركزي بجعل الخزائن مراكز للمعلومات المحاسبية والمالية.

7. عيوب النظام المركزي:

أ- يرتبط بالخزينة عدد كبير من الدوائر الحكومية مما يزيد من ثقل العمل المحاسبي على الخزائن.

ب-إن النظام المركزي يسبب الإطالة في إجراءات الصرف والتأخر في إنجاز المعاملات.

ت-يؤدي إلى عرقلة تنفيذ معاملات الصرف والقبض نتيجة ارتباط هذا العدد الكبير من الدوائر الحكومية بالخزينة.

ث-إن هذه الظاهرة المذكورة آنفاً ينعكس على هبوط المستوى التدقيقي وبالتالي يؤدي إلى زيادة عدد الأخطاء.

ج- في ظل هذا النظام يؤدي إلى عدم تطوير الكادر المحاسبي ومن أحد الأسباب عدم وجود دورة محاسبية.

ثانياً:النظام اللامركزي

1. تعريف النظام اللامركزي:

هو عدم ارتباط الوحدة المحاسبية بدائرة اخرى في جميع العمليات المالية والمحاسبية اي أعطاء الدائرة الحكومية استقلالاً يجعلها تتحمل كافة مسؤوليات العمل المحاسبي والتدقيقي بصورة كاملة.

2. مزايا النظام اللامركزي:

أ- يوفر درجة عالية من المرونة في تسهيل عمليات الصرف والقبض دون الرجوع إلى الخزينة.

ب-تخصص الجهاز التدقيقي في عملية تدقيق المستندات الصادرة لنفس الدائرة الأمر الذي يؤدي إلى زيادة كفاءة هذا الجهاز التدقيقي.

ت-يوفر الفرصة أمام الموظفين الحسابيين بممارسة العمل المحاسبي بشكل متكامل وذلك لوجود دورة محاسبية مستنديه كاملة.

ث-يضمن هذا النظام السرعة في إنجاز المعاملات وتحضير البيانات المالية الخاصة بالمصروفات والإيرادات والسلف والأمانات وإرسالها بشكل سريع إلى وزارة المالية لغرض تحضير الحسابات الختامية والقوائم المالية لتلك الوزارة وبالتالي للدولة.

- ج- التخفيف عن كاهل الخزائن المختلفة من أعباء العمل المحاسبي والمالي.
ح- ضمان السيطرة على الموجودات الثابتة والمخزنية بشكل أفضل.
خ- وجود نظام رقابة داخلية فعال لتكامل الدورة المحاسبية بموجب هذا النظام.

3. عيوب النظام اللامركزي:

- أ. إن تواجد جهاز التدقيق في الدوائر الحكومية قد يؤدي إلى وجود علاقات شخصية بين الموظفين مما يؤثر على استقلالية الجهاز واحتمال حدوث أخطاء من تأثير تلك العلاقات التي قد تكون (عمديه).
ب. تطبيق هذا النظام يؤدي إلى زيادة أعداد موازين المراجعة على مستوى الدولة الأمر الذي له تأثيره على تحضير الحسابات الختامية للدولة.
ت. تطبيق النظام اللامركزي يؤدي إلى زيادة الحسابات الجارية لدى المصارف المختلفة الأمر الذي يؤدي إلى صعوبة تمويل تلك الدوائر من قبل قسم الأمور النقدية في دائرة المحاسبة في وزارة المالية.

4. أسلوب تمويل الدوائر الحكومية:

تختلف الدوائر الحكومية من حيث الطريقة التي تنفذ فيها عمليات الصرف والقبض التي تقوم بها ، فقسم منها مرتبط ارتباطاً مباشراً بالخزينة وهي بذلك تطبق النظام المركزي.
أما القسم الآخر فلها استقلالية تامة عن الخزينة وهي بذلك تقوم بكافة العمليات المحاسبية والمالية بنفسها وهي بذلك تطبق النظام اللامركزي ، من هنا تختلف عملية التمويل باختلاف نوعية النظام المتبع وكما يلي:

1- تمويل الدوائر الحكومية في النظام المركزي: وفقاً للنظام المركزي لا يوضع لدى الدوائر الحكومية أية سيولة نقدية ، وإنما ما تقبض من إيرادات تحول مباشرة إلى حساب الخزينة في المصرف الحكومي ، أما مصروفاتها فتدفع من الخزينة استناداً إلى أوامر صرف صادرة من الوحدة الحكومية نفسها (مذكرة أنن دفع).

2- تمويل الدوائر الحكومية في النظام اللامركزي: تقوم وزارة المالية بفتح حسابين جاريين في المصرف الحكومي لتلك الدائرة ، الأول خاص بالمصروفات ويمول بدفعات شهرية بنسبة 1 : 12 من التخصيصات السنوية لتلك الدائرة والتي وردت في قانون الموازنة ، ويقوم بالتمويل قسم الأمور النقدية في دائرة المحاسبة في وزارة المالية ، أما إيراداتها فتودع مباشرة في حساب جاري ثاني خاص بالإيرادات يدعى بالحساب المغلق ولا تستطيع تلك الدائرة السحب منه حيث تقوم وزارة المالية بسحب رصيد هذا الحساب دورياً بين فترة وأخرى.

5. مقومات النظام المحاسبي اللامركزي:

ان من اهم مقومات نظام المحاسبي اللامركزي هي :

- 1- وجود كادر محاسبي وتدقيقي متمكن ومؤهل ومدرب علميا
- 2- وجود جهاز تدقيق يتحمل مسؤولية العمل المحاسبي ومستقل
- 3- وجود فروع للمصارف بالقرب من الوحدات المشمولة بهذا النظام
- 4- وجود جهاز مركزي يتولى الاشراف على تطبيق النظام .
- 5- تهيئة النظام بكافة جوانبه المتضمنه :

أ- المبادئ الاساسية للنظام

ب- الدليل المحاسبي المتكامل مع شرح الدليل

ج - المعالجات القيدية لانواع الحسابات

د- السجلات والمستندات اللازمة

هـ - كشوفات الحسابات الشهرية المطلوب اعدادها.

6. مسؤوليات الوحدة المحاسبية في النظام اللامركزي :

تتضمن مسؤوليات الوحدة المحاسبية في هذا النظام الاتي :

1- القيام بقبض الايرادات وعمليات الصرف والتنظيم المحاسبي لها

2- اعداد كشوفات الحسابات الشهرية والختامية

3- القيام بأعمال الرقابة والتدقيق

4- القيام بأعمال المتابعة وكل مايتطلبه العمل المحاسبي من اجراءات في الدائرة .

7. اسلوب الرقابة في النظام اللامركزي :

يتولى اعمال الرقابة في ظل النظام اللامركزي جهاز التدقيق الذي يرتبط اداريا بالرئيس الاعلى للدائرة

ويرتبط فنيا بمدير عام دائرة المحاسبة ويقوم اعمال التدقيق السابق للصرف اضافة الى التدقيق اللاحق. وتخضع

حسابات الدائرة الى الرقابة الخارجية من قبل اجهزة رقابة الدولة المتمثلة بديوان الرقابة المالية .

المبحث السادس

المعالجات القيدية في النظام المحاسبي اللامركزي:

تتضمن المعالجات القيدية في النظام اللامركزي مجموعة من الحالات والموضحة كالاتي :

الحالة الاولى : عندما تقوم الوحدة الحكوميه بصرف مبلغ معين من المال فيتم تنظيم مستند صرف وترفق معه كافة الأوليات المتعلقة بالصرف ويسجل القيد المحاسبي التالي:

+++ من د/المصاريف ضمن فصل _ مادة_ نوع_

+++ الى د / البنك

والمثال الاتي يوضح ذلك.

مثال /1

صرفت المبالغ التالية من قبل المعهد التقني / النجف :

في 2016/3/1 قائمة كهرباء بمبلغ 15000 دينار/ فصل 3 مادة 3

2016 /3/3 اجور طبع ملازم بمبلغ 24000 دينار/فصل 2 مادة 5

2016/3/5 مكافئة تشجيعية ل احد الموظفين بمبلغ 10000 دينار /فصل 2 مادة 13

10 / 3 / 2016 سلفة سفر بمبلغ 25000 للموظف محمد كريم لايفاده خارج المحافظة / فصل 2 مادة 1

وبتاريخ 12 /2016/3 عاد الموظف وقدم مصاريف سفر بمبلغ 40000 دينار .

المطلوب / اثبات المعالجات القيدية لكل مما ورد اعلاه؟

/ الحل

2016/3/1 ينظم مستند صرف وترفق معه قائمة الكهرباء ويسجل القيد الاتي:

15000 من د/ مصاريف الكهرباء / 3-3

15000 الى د / البنك

2016/3/3 ينظم مستند صرف وترفق معه قائمة الطلب من قبل المطبعة وتأييد الاستلام ويسجل القيد الاتي:

24000 من د / نفقات الطبع / 5-2

24000 الى د / البنك

5 / 3 / 2016 ينظم مستند صرف ويرفق معه الامرالاداري الخاص بالمكافئة ويسجل القيد الاتي :

10000 من د / المكافئات التشجيعية/ 2- 13

10000 الى د / البنك

10 / 3 / 2016 ينظم مستند صرف ويرفق معه نسخة من الامرالاداري بالسفروالايقاد ويسجل القيد الاتي:

25000 من د/ سلف السفر / السيد محمد كرم

250000 الى د / البنك

12 / 3 / 2016 ينظم مستند صرف وترفق معه قوائم السفر والايقاد ويسجل القيد الاتي :

40000 من د / مصاريف السفر / 2-1

الى المذكورين

25000 د / سلف السفر / السيد محمد كرم

15000 د / البنك

مثال / 2

تمت المعاملات الاتية في مديرية صحة الديوانية خلال شهر نيسان 2017 :

1 منه استلمت اشعار من البنك بأيداع مبلغ 2000000 دينار في حسابها الجاري من وزارة الصحة وودع في حسابها الجاري.

2 منه سددت قوائم طلب لصالح الشركة العامة للصناعات الدوائية بمبلغ 65000 دينار لتجهيزها بالادوية.

3 منه سددت قائمة ماء بمبلغ 23000 دينار

4 منه سددت مبلغ 4200 دينار لشراء ملابس للممرضات

5 من صرفت مبلغ 10000 دينار سلفة زواج للموظف جاسم محمد

6 منه قدم الموظف مهدي علي قوائم سفر بمبلغ 22000 دينار والتي تمثل استحقاقه عن ايفاده خارج المحافظة

7 منه قدم السيد جاسم محمد اعفاه من سلفة الزواج التي بذمته والبالغة 10000 دينار

8 من صرف مبلغ 250000 دينار لشراء اثاث

9 منه صرف مبلغ 14000 دينار لصيانة الاجهزة

10 منه قدم عبد الله حسين قوائم سفر بمبلغ 20000 دينار علما ان بذمته سلفة قدرها 15000 دينار

المطلوب تسجيل القيود اليومية للعمليات اعلاه ؟

الحالة الثانية : في حالة استلام الوحدة الحكومية اشعارا من البنك بايداع مبلغ معين من المال في الحساب الجاري للدائرة الحكومية ففي هذه الحالة يسجل القيد المحاسبي التالي:

+++ من د/ البنك

+++ الى د /جاري الدائرة الحكومية المحول فيها المبلغ

مثال / بتاريخ 6 / 5 / 2007 ورد اشعار من البنك الى المعهد التقني الديوانية بتحويل مبلغ 2000000 دينار من جامعة الفرات الاوسط التقنية

المطلوب / تسجيل القيد المحاسبي في المعهد التقني الديوانية

6 / 5 / 2007/ يرفق اشعر المصرف بالتحويل ويسجل القيد الاتي:

2000000 من د / البنك

2000000 الى د /جاري جامعة الفرات الاوسط التقنية

الحالة الثالثة: في حالة تسليف احد الموظفين مبلغ من المال كسلفة بذمته ينظم مستند صرف بالمبلغ بعد الاطلاع على موافقة السيد مدير عام الدائرة ومصادقته على صرف المبلغ ويرفق الامر الاداري الخاص بالتسليف ويسجل القيد المحاسبي التالي:

+++ من د/ سلفة _____ بذمة السيد _____

+++ الى د / البنك

وعندما يقدم الموظف المستلف قوائم المصاريف الخاصة بالمبلغ المستلف فهناك ثلاثة حالات لتسديد وتسوية مبلغ السلفة المصروف الذي تم تسليفه الى الموظف وكما يلي:

أ. اذا كان المبلغ المقدم ضمن القوائم هو نفس المبلغ المستلم ففي هذه الحالة يسجل القيد المحاسبي التالي:

+++ من د/ المصاريف ضمن فصل _ مادة_ نوع_

+++ الى د / سلفة _____ بذمة السيد _____

ب. اذا كان المبلغ المقدم ضمن القوائم اكثر من المبلغ المستلم من قبل الموظف ففي هذه الحالة يسجل القيد المحاسبي التالي:

+++ من د/ المصاريف ضمن فصل _ مادة_ نوع_

الى مذكورين

+++ د / سلفة _____ بذمة السيد _____

+++ د / البنك

ت. اذا كان المبلغ المقدم ضمن القوائم اقل من المبلغ المستلم من قبل الموظف ففي هذه الحالة يسجل القيد المحاسبي التالي:

من مذكورين

+++ د/ المصاريف ضمن فصل _ مادة_ نوع_

+++ د / الصندوق

+++ الى د / سلفة _____ بذمة السيد _____

مثال: في 2020|3|7 تم صرف سلفة الى السيد كريم كاظم حسين الذي تم ايفاده الى بغداد حسب الامر الاداري المرقم 643 في 2020|3|6 مبلغ 2500000 دينار وفي تاريخ 2020|3|18 قدم قوائم مصاريف السفر حيث بلغت 3500000 دينار المطلوب / تسجيل القيود المحاسبية اللازمة؟

2020|3|7

2500000 من د / سلفة سفر بذمة السيدكريم كاظم حسين

2500000 الى د / البنك

2020|3|18

3500000 من د / مصاريف الايفاد فصل 2 ماده 1

الى مذكورين

2500000 د / سلفة سفر بذمة السيدكريم كاظم حسين

1000000 د / البنك

الحالة الرابعة: استلام الوحدة الحكومية اشعارا من البنك بتحويل او سحب مبلغ معين من الحساب الجاري الى حساب دائرة اخرى , في هذه الحالة يسجل القيد المحاسبي التالي:

+++ من د/ جاري الدائرة (المحول لها المبلغ)

+++ الى د / البنك

مثال / بتاريخ 6 / 5 / 2007 ورد الى المعهد التقني الديوانية اشعار من البنك بتحويل مبلغ 2000000 دينار الى المعهد التقني / النجف وبموجب الاوامر الصادرة من جامعة الفرات الاوسط التقنية؟

المطلوب / تسجيل القيد المحاسبي في المعهد التقني الديوانية

6 / 5 / 2007/ يرفق اشعر المصرف والامر الاداري الخاص بالتحويل ويسجل القيد الاتي:

2000000 من د /جاري المعهد التقني / النجف

2000000 الى د / البنك

الحالة الخامسة: في حالة استلام الوحدة الحكومية مبلغ معين من المال كأيراد بيع احد موجوداتها الثابتة ويسجل القيد التالي:

+++ من د / الصندوق

+++ الى د / ايراد بيع الموجود الثابت عدد ماده نوع

ثم يتم ايداع المبلغ ويسجل القيد التالي:

+++ من ح / البنك

+++ الى ح / الصندوق

الحالة السادسة: عندما تستلم الدائره مبلغ من المال خلال السنه وتم تسجيله ايراد نهائيا وظهر عند الاستلام ان

هناك زياده في المبلغ فيسجل القيد التالي:

+++ من ح / ايرادات مختلفه عدد ماده نوع

+++ الى ح / البنك

والمثال الاتي يوضح ذلك :

بتاريخ 2016/ 1/7 قامت مديريه تربية الديوانية ببيع اثاث قديم بمبلغ 2500000 دينار وبتاريخ 2016 / 3 /9 تبين ان المديرية اعلاه استلمت مبلغ قدره 50000 بصورة زائده وقيد ايرادا نهائيا, المطلوب تسجيل القيود المحاسبية اللازمه؟

الحل / 7 / 11 / 2016 ينظم مستند قيد ويعزز بنسخه من سجل اليومية / محاسبه / 66

2500000 من ح / الصندوق

2500000 الى ح / ايراد بيع الاثاث / 5 - 1

ثم ينظم مستند قيد اخر بايداع المبلغ بالبنك ويعزز بقسيمة ايداع مصرفية ويسجل القيد الاتي :

50000 من ح / البنك

50000 الى ح / الصندوق

اما المبلغ المستلم زياده بما ان الحسابات النهائية اغلقت بتاريخ 2016/3/ 31 اذ يتطلب ذلك اعاده المبلغ محسوبا مصروف نهائي على السنه الماليه 2017 وينظم مستند صرف ويعزز بالموافقه على رد المبلغ من قبل دائره المحاسبه ويوسط حساب رديات مختلفه ويسجل القيد الاتي

2016 / 3 / 9

50000 من د / رديات مختلفة /

50000 الى د / البنك

الحالة السابعة: في حالة صرف مبلغ من المال زيادة في احد مخصصات رواتب المنتسبين وتم اكتشاف الخطأ خلال السنة المالية يسجل القيد الاتي :

XXX من د / السلف المتنوعة / معالجة الاخطاء

XXX الى د / مخصصات ف م ن

وعند استرداد المبلغ من الموظف بنفس السنة المالية يسجل القيد الاتي :

XXX من د / الصندوق

XXX الى د / السلف المتنوعة / معالجة الاخطاء

اما اذا صرف المبلغ بعد انتهاء السنة المالية فيسجل القيد الاتي :

XXX من د / السلف المتنوعة / معالجة الاخطاء

XXX الى د / الايراد النهائي ع م ن

الحالة الثامنة: عند تسديد رواتب الموظفين يسجل القيد الاتي :

من مذكورين

XXXX د / رواتب الموظفين

XXXX د / كافة المخصصات

الى مذكورين

XXXX د / كافة الاستقطاعات (الامانات والتوقفات والسلف وغيرها)

XXX د / البنك

تمارين غير محلولة:

التمرين الاول :تمت المعاملات الاتية في جامعة القادسية خلال شهر حزيران 2005 :

1- استلمت اشعارا بتحويل المبالغ الاتية الى الكليات المؤشرة ازائها لتمويل حساباتها:

300000 دينار لكلية الطب

250000 دينار لكلية القانون

250000 دينار لكلية التربية

250000 دينار لكلية الادارة والاقتصاد

2- استلمت الجامعة مبلغ 200000 دينار عن بيع اثاث قديم وتم ايداعه بحسابها الجاري في البنك

3- صرفت مبلغ 25000 دينار مكافئة لعدد من منتسبيها

4- اتضح انها صرفت مبلغ 4800 دينار مخصصات الاولاد بصورة زائده وللفترة من شهر حزيران/2004

ولغاية كانون الاول /2004 واجري اللازم ولم يسترد المبلغ

5- صرفت مبلغ 6000 دينار مخصصات مهنية بصورة زائده من شباط 2005 وزلغاية حزيران 2006 واجري

اللازم وتم استرداد المبلغ

6- استقطعت مبلغ 2000 دينار توقيفات تقاعدية من احد منتسبيها والذي بلغ الحد الاعلى للتقاعد وتوقف

الاستقطاع لشهر ايار وحزيران 2005 وتم اعادة المبلغ اليه

7- صرفت مبلغ 22000 دينار اجور نشر اعلان في الصحف

8- سددت رواتب شهر حزيران واتي تفاصيلها :

3000000 دينار رواتب ، 200000 دينار مخصصات زوجية ، 350000 مخصصات الاولاد ،

400000 دينار مخصصات مهنية ، 150000 دينار توقيفات تقاعدية ، 80000 دينار امانات المصرف العقاري

60000 استقطاعات سلف الزواج

9- اتضح ان احد اموظفين لم يسحب راتبه مع الرواتب سهوا وقد صرف له كسلفة راتب وتفاصيله ادناه:

200000 الراتب ، 8000 مخصصات زوجية ، 2000 مخصصات اولاد، 1000 توقيفات تقاعدية.

10 - بعد توزيع الرواتب ظهر ان احد الموظفين المحالين على التقاعد اعتبارا من 1 / 6 / 2005 قد سحب

راتبه سهوا والمبينه تفاصيله ادناه :

250000 الراتب ، 2000 مخصصات الاولاد ، 8000 ، مخصصات الزوجية ، 1000 توقيفات تقاعدية

وقد تم معالجة الموضوع وادع الراتب في حساب البنك.

المطلوب / اجراء القيود المحاسبية وبيان نوع المستند المستخدم للعمليات اعلاه ؟ (135)

التمرين الثاني :

تمت المعاملات الاتية خلال فترة الحسابات الختامية في المعهد التقني/ الديوانية أي لاشهر كانون الثاني وشباط واذار لسنة 2004 ، المطلوب اجراء المعالجات القيدية وبيان نوع المستند المستخدم ؟

1- اتضح ان احد الموظفين الذين سحبت رواتبهم لشهر كانون الاول 2004 وبالباغة تفاصيله ادناه لا يستحقه لاحالة للتقاعد اعتبارا من 2003/12/1 :

240000 دينار الرواتب الشهرية ، 2000 دينار مخصصات زوجية ، 6000 دينار مخصصات الاولاد ، 2000 دينار مخصصات مهنية ، 3000 دينار مخصصات جامعية ، 1000 دينار توقيفات تقاعدية

2- اتضح ان هناك خطأ في صرف مخصصات السكن لاحد المنتسبين وبمعدل 4000 دينار شهريا ولمدة خمسة اشهر اعتبارا من 1 / 8 / 2003 لا يستحقها الموظف .

3- صرف مبلغ 1600 دينار زيادة لاحد الموظفين عن اجور المحاضرات خلال سنة 2003

4- اتضح ان هناك مبلغ 17000 دينار كمخصصات سفر سجلت خطأ 7000 دينار بالقييد الاتي:
7000 من د / مخصصات سفر

7000 الى د/ سلف السفر

5- اتضح ان هناك مستندات بمبلغ 500000 صيانه لسنة 2003 لم يتم تسويتها علما ان اللجنة بذمتها سلفة بنفس المبلغ قدمت خلال شهر شباط 2004

6- اتضح ان هناك مطبوعات بمبلغ 45000 دينار مصروف مبلغها سلفة استلمت خلال سنة 2003 الا ان الموظف قدم قوائم استلامها خلال اذار 2004 لاجراء التسوية .

الموجودات المالية وغير المالية ومفاهيمها

1. **الموجودات المالية:-** وتتضمن الحسابات الرئيسية المدرجة ادناه وما يتفرع منها من حسابات فرعية والمتمثلة بالعملة والودائع (النقد) وهي كالآتي

- نقد في الصندوق
- نقد في المصارف:- ويتضمن الحركة المدينة والدائنة لجميع مبالغ الحسابات الجارية المفتوحة في المصارف بأسم الوحدة الحسابية .
- حسابات مدينة أخرى:- المتمثلة بجميع انواع السلف وما يتفرع منها كالسلف المؤقتة وانواعها وسلف الافراد العاملين وانواعها والسلف المستديمة وانواعها وسلف الاعتمادات وانواعها وسلف المقاولين وانواعها وسلف الدعاوي وسلف تمويل مشروعات ينفذها الغير وتكون هذه المبالغ مطابقة مع المبالغ المثبتة في سجل السلف

2. **المطلوبات المالية:-** وتتضمن الحسابات الرئيسية المدرجة ادناه وما يتفرع منها من حسابات والمتمثلة بالرصيد النقدي المدور والامانات بأنواعها والقروض بأنواعه

- الرصيد النقدي المدور:- يمثل الرصيد الدفترى لدى الدائرة في ١٢/٣١ ويتم نقله بقيد افتتاحي في بداية السنة التالية
- حسابات دائنة اخرى:- المتمثلة بمبالغ جميع انواع الامانات بحركتها المدينة والدائنة وحسب ما يظهره سجل الامانات

3. **حسابات الموجودات النظامية:-** ويتضمن هذا الحساب الآتي :-

أ- حسابات مدينة اخرى:- يتضمن جميع المبالغ التي ترتبت بذمة الآخرين لصالح الدائرة وتكون الحركة المدينة والدائنة لهذه الحسابات مطابقة مع المبالغ المثبتة في سجل المدينون

ب- حسابات نظامية مدينة:- يتضمن مبالغ لمعالجة الحسابات التي يكون استخدامها بصورة مزدوجة وتتضمن الاتي

- خطابات الضمان المستلمة من الغير
- مقابل خطابات الضمان الصادرة للغير

- الموجودات الثابتة بأنواعها
- المخزون بأنواعه

4. حسابات المطلوبات النظامية: - ويتضمن هذا الحساب الآتي

أ- حسابات دائنة اخرى (الدائنون بأنواعه: وتكون المبالغ المثبتة أزاءها في ميزان المراجعة مطابق مع المبالغ المثبتة في سجل الدائنون

ب- حسابات جارية للتمويل: وترج في الميزان جميع الحسابات الجارية الخاصة بالتمويل وهي حسابات جارية بين دائرة المحاسبة ودوائر النظام اللامركزي

5. حسابات النتيجة: يدرج في ميزان المراجعة نتيجة النشاط للوحدة حيث تقفل فيه المصروفات والايرادات نهاية كل سنة و ينقل الرصيد الى قائمة المركز المالي.

6. حسابات المركز المالي وهي الحسابات التي تظهر ضمن المركز المالي للدولة وتسمى الحسابات الوسيطة وتتضمن حسابات السلف والامانات والصندوق والبنك والحسابات الجارية وحسابات التسوية والقروض وحسابات الموجودات المخزنيه والثابتة وحسابات الاحتياطيات والتخصيصات.

7. المناقلة: أداة من ادوات تنفيذ الموازنة تجيز نقل المخصصات المالية حسب أحكام مواد قانون الموازنة العامة ومواد قانون موازنات الوحدات الحكومية

8. الصلاحيات المالية : تعد الصلاحيات المالية الركيزة الأساسية في النظام المحاسبي الحكومي فهي من اهم واخطر المواضيع التي ينبغي أن يولي الموظف المالي والاداري اهتماما بالغا بها. اذ ان الخطأ المحاسبي يمكن تعديله بقيود تسوية اما تجاوز الصلاحيات ينشا عنها الكثير من المخاطر وربما تنتهي الى تجريم الموظف واحالته الى المحاكم المختصة اذا ثبت ان سوء نيته ادت الى الاضرار بالمال العام.

المقاولات

تعريف المقاولة: عقد يتعهد بموجبه شخص طبيعي او معنوي بتنفيذ عمل ما لحساب جهة ما وفقا للشروط والمواصفات التي تحددها الجهة صاحبة العمل.

اسلوب تنفيذ المقاولات

1. **التنفيذ المباشر:** حسب هذا الاسلوب فان المشاريع يتم تنفيذها من قبل الوحدة الحكومية نفسها دون اللجوء

الى الغير لتنفيذها ويشترط في التنفيذ المباشر الاتي :-

- استحصال الموافقات اللازمة لتنفيذ العمل مباشرة.

- وجود كوادر مؤهلة للعمل وكذلك المعدات اللازمة لتنفيذها.

ان اسباب اللجوء الى تنفيذ العمل بصورة مباشرة لتقليل مدة تنفيذ العمل وتقليل كلفة تنفيذ العمل او كلاهما

ويتم تنفيذ أعمال اسلوب تنفيذ المباشر من خلال لجنة تشكل في الوحدة الحكومية وتكون في عضوية اللجنة (المحاسب، مدير فني، مدير مشاريع... الخ).

حيث يتم فتح حساب جاري في البنك باسم اللجنة لغرض سحب المبالغ منها ،وعند تنفيذ المشروع بصورة نهائية يتم غلق الحساب المذكور ومن ثم تصفية وصولات المشروع.

2. التنفيذ بموجب عقد المقاولات

اي قيام المقاول بتنفيذ المشاريع الحكومية وفقا للشروط والمواصفات التي تحددها الوحدة الحكومية مقابل قيام الوحدة بدفع مبالغ التعاقد الى المقاول.

وهناك انواع الاتية من المقاولات:-

- المقاولة العامة أو المناقصة العامة
- مقالة خاصة أو مناقصة خاصة
- التفاوض المباشر

الاجراءات التمهيدية والمراحل التنفيذية للمقاولات

عملية تنفيذ المقاولات للمشاريع الواردة في الموازنة العامة تمر بالمراحل الاساسية الاتية:

1. مرحلة الاعلان:

في هذه المرحلة تقوم الوحدة الحكومية بأعلان عن مشاريعها أو مشروع معين في وسائل الاعلان المختلفة ويتحمل المقاول الذي يفوز بالمناقصة تكاليف النشر والاعلان ويجب ان يتضمن الاعلان عن المشروع المعلومات الاتية:

- اسم المشروع.
- مكان وموعد بيع أوراق المناقصة .
- التأمينات الاولية المطلوبة.
- موعد غلق المقابلة .
- الشروط والمستمسكات المطلوبة من المقاول.

3. مرحلة التسليم وفتح العطاءات:

بعد قيام المقاول بشراء استمارة المقابلة يقوم بملءها بالمعلومات المطلوبة ويقدمها في داخل ظرف مغلق الى سكرتير لجنة فتح العطاءات في الوحدة الحكومية وهنا تبدأ مهام اللجان و كالاتي:

- **لجنة فتح العطاءات** : تقوم هذه اللجنة بفتح العطاءات الخاصة بمقاولين واعداد محضر مفصل بذلك يتضمن معلومات حول اسم المقاول وكلفة المقابلة ،مدة تنفيذ المقابلة مع اي ملاحظات اخرى .ويعلن هذا المحضر في لوحة الاعلانات وتقدم النسخة الاصلية منها مع جميع الاوليات الى اللجنة الثانية وهي لجنة التحليل وتدقيق العطاءات.

_ لجنة تحليل وتدقيق العطاءات

تقوم هذه اللجنة بتحليل وتدقيق العطاءات من النواحي الفنية والمالية والقانونية وتعد محضر بذلك ويكون المحضر حسب تسلسل المقاولين حيث المقاول الاول هو المقاول الذي قدم احسن العروض،ويعلن هذا المحضر في لوحة الاعلانات ايضا ،وترفق النسخة الاصلية والاوليات بمذكرة داخلية الى رئيس الوحدة الحكومية بهدف الموافقة على ايجالها الى مقاول الاول.

4. مرحلة الاحالة والتعاقد: بعد مصادقة رئيس الدائرة على محضر لجنة التحليل والتدقيق تقوم الوحدة القانونية و
بابرام العقد مع المقاول الاول الذي فاز بالقاولة.

أنواع التأمينات التي تستلم من المقاول

1- التأمينات الاولية للمقاولين: وهي المبالغ التي تستلم مقدما من المقاولين الراغبين في المشاركة بمقاولات أو مناقصات المعلن عنها ،وقد حدد قانون العراقي مبلغ هذه التأمينات بواقع (2-5%) من كلفة تحقيقه للمشروع ،وتستلم هذه التأمينات اما نقدا أو بشيك مصدق أو بكفالة مصرفية و المقاول الذي لايدفع التأمينات الاولية لايحق له المشاركة في المناقصة .

المعالجة المحاسبية للتأمينات الاولية:

استلام التأمينات الاولية بشيك مصدق أو نقدا:

XXX من ح/ الصندوق

XXX الى ح/ التامينات الاولية (اسم المقاول)

XXX من ح/ البنك

XXX الى ح/ الصندوق

استلام كفالة مصرفية:

XXX من ح/ خطاب ضمان (اسم المقاول)

XXX الى ح/ مقابل خطاب ضمان

اعادة التأمينات الاولية

عند قيام المقاول الذي رست عليه المقاوله بتوقيع العقد يتم احالة المقاوله باسمه ويتم اعادة التامينات الاولية لجميع المقاولين ماعدا مقاول الذي رست عليه المقاوله وكما يلي:-

إذا كان مبلغ التأمينات المستلمة نقداً:

XXX من ح/ التأمينات الأولية (اسم المقاول)

XXX الى ح/ البنك

إذا كان مبلغ التأمينات المستلمة كفالة مصرفية:

XXX من ح/ مقابل خطاب ضمان

XXX الى ح/ خطاب ضمان (اسم المقاول)

التأمينات النهائية أو النظامية

بعد إعادة التأمينات الأولية الى المقاول الذي فاز بالمناقصة يتم استلام التأمينات النهائية وذلك حسب النسب التالية من كلفة المشروع:

500000 دينار الاول 8%

500000 دينار الثاني 6%

1000000 دينار الثاني 5%

مليون الثالث واكثر 4%

ويتم استخراج كلفة المشروع بموجب المعادلة الآتية:

كلفة المشروع = مبلغ المقاول (احالة) + مبلغ الاحتياطي

كلفة المشروع = مبلغ المقاول (احالة) + (10% من مبلغ المقاول)

مثال: مشروع في احالتها بمبلغ 8000000 دينار باسم المقاول (ابراهيم حسين) .

المطلوب: حدد مبلغ التأمينات النهائية وسجل القيود اللازمة؟

الحل :

كلفة المشروع = مبلغ المقاول (احالة) + (10% من مبلغ المقاول)

$$(8000000 * \%10) + 8000000 =$$

$$800000 + 8000000 =$$

$$8800000 \text{ دينار} =$$

$$500000 * \%8 = 40000 \text{ دينار}$$

$$500000 * \%6 = 30000 \text{ دينار}$$

$$1000000 * \%5 = 50000 \text{ دينار}$$

$$6560000 * \%4 = 262400 \text{ دينار} [(1000000 + 500000 + 500000) - 8560000]$$

382400 دينار التامينات النهائية

382400 من ح/ الصندوق

382400 الى ح /تامينات نهائية(ابراهيم حسين)

382400 من ح/ بنك

382400 الى ح /الصندوق

كيفية التصرف بالتأمينات النهائية:

بعد استقطاع مبلغ التأمينات النهائية يبقى هذه التأمينات لدى الوحدة الحكومية الى ان يتم اتمام عملية انجاز المشروع ،حيث تعاد هذه التأمينات كما يأتي:

1- 50% من التأمينات النهائية يعاد للمقاول عند انتهاء عملية انجاز المشروع واعداد الذرعة النهائية للمشروع و استلامها استلاما اوليا.

3- يعاد 50% المتبقية بعد انتهاء فترة الصيانة واستلام المشروع استلاما نهائيا.

سلف المقاولين

1- سلف الدفعات المقدمة: قد تتطلب عملية تنفيذ مشروع الى صرف مبالغ للمقاول وفقا لشروط العقد قبل بدء المقاول بتنفيذ العمل يصرف له هذه المبالغ على حساب (سلف الدفعات المقدمة) ويكون قيد صرف السلفة كما يأتي:

XXX من ح/ سلف الدفعات المقدمة (اسم المقاول)

XXX الى ح/ البنك

ويتم استرداد السلفة باقساط متساوية من كلفة اعمال المنجزة من قبل المقاول.

2- سلف المقاولين على المكائن والمعدات: يحق للمقاول الذي يقوم بجلب المعدات و المكائن الى موقع العمل ان يستلم سلفة على كلفة هذه المعدات والمكائن ويتم تحديد مبلغ السلفة كالآتي:

تحديد 50% من كلفة المعدات والمكائن.

تحديد 30% من (مبلغ المقاوله + الاحتياطي)

يصرف للمقاول المبلغ الاقل من مبلغين المحددين اعلاه ويتم تسجيل القيد الآتي:

XXX من ح/ سلف المقاولين على المكائن والمعدات (اسم المقاول)

XXX الى ح/ البنك

ويتم استرداد السلفة باقساط من كلفة اعمال المنجزة من قبل المقاول (حسب مطلوب السؤال).

تحديد مبلغ رسم الطابع المطلوب استقطاعه من مبلغ المقاوله:-

تخضع عقود المقاولات لرسم الطابع بواقع 0.002 من (مبلغ المقاوله + الاحتياطي)، ولتوضيح الحالة نستعين بالمثال الآتي:-

مثال: كان مبلغ المقاوله لاحد المشاريع 8000000 دينار .

م/ تحديد مبلغ رسم الطابع وتسجيل القيد المحاسبي الخاص به.

الحل: مبلغ رسم الطابع=كلفة المشروع * 0.002

$$0.002 * \{ (10\% * 8000000) + 8000000 \} =$$

$$0.002 * 8800000 =$$

$$17120 \text{ دينار} =$$

17120 من ح/ الصندوق 17120 من ح/بنك

17120 الى ح/ رسم الطابع 17120 الى ح/ الصندوق

الصرف على الاعمال المنجزة من قبل المقاول:-

يتم الصرف على الاعمال المنجزة من قبل المقاول وذلك وفقا للذرات المنجزة من قبله ويتضمن المبالغ المصروفة له في ذرات الفقرات الاتية:

1- صرف مبلغ كلفة الاعمال المنجزة والتي يتم اعدادها من قبل اللجنة الخاصة بالاشراف على المشروع بعد استقطاع 10% من كلفة الاعمال المنجزة كتأمينات بشرط عدم تجاوز هذا المبلغ اي (10% تامينات) على 5% من (كلفة المقاوله+مبلغ الاحتياطي) و تبقى هذه التامينات لدى الدائرة الى ان يتم انجاز المشروع واستلامها استلاميا حيث يعاد 50% منها عند استلام المشروع استلاما اوليا والباقي عند استلام المشروع استلاما نهائيا.

2- يصرف للمقاول ايضا للفقرة 1- اعلاه 75% من قيمة المواد المطروحة في موقع العمل.

اعداد كشف الذرعة الاولى:

المبلغ	التفاصيل
XXX	كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الاولى
XXX	+75% من كلفة المواد المطروحة في موقع العمل
XXX	اجمالي الاعمال المنجزة

XXX -التأمينات(10%من تكلفة الاعمال المنجزة)

XXX صافي المبلغ المصروف للمقاول

ملاحظة: يتم تحديد سقف التأمينات الذرعات البالغة

10% من كلفة الاعمال المنجزة وبموجب المعادلة الاتية:

الحد الاعلى للتأمينات الذرعات = 5% * (مبلغ المقاوله + الاحتياطي)

ويكون قيد الذرعة الاولى كمايأتي:

XXX من ح/مصروف(حسب النتوع)(مبلغ الاجمالي)

الى مذكورين

XXX ح/ تأمينات الذرعات (اسم المقاول)

XXX ح/ بنك (صافي)

كشف الذرعة الثانية:

التفاصيل المبلغ

XXX كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الثانية

XXX +75% من كلفة المواد المطروحة في موقع العمل

XXX اجمالي الاعمال المنجزة في الذرعة الثانية

(XXX) - اجمالي الاعمال المنجزة في الذرعة الاولى

XXX صافي الاعمال المنجزة في الذرعة الثانية

(XXX) -التأمينات؟

(XXX) -سلف الدفعات المقدمة

صافي المبلغ المصروف للمقاول في الذرعة الثانية XXX

=؟ {10% * (كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الثانية - كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الاولى)}

القيد المحاسبي للذرعة الثانية:

XXX من ح/مصروفات (حسب النوع) (صافي الاعمال المنجزة)

الى منكورين

XXX ح/ تامينات الذرعات (اسم المقاول)

XXX ح/ سلف الدفعات المقدمة

XXX ح/ البنك

كشف الذرعة الثالثة :

التفاصيل المبلغ

XXX كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الثالثة

XXX +75% من كلفة المواد المطروحة في موقع العمل

XXX اجمالي الاعمال المنجزة في الذرعة الثالثة

(XXX) - اجمالي الاعمال المنجزة في الذرعة الثانية

XXX صافي الاعمال المنجزة في الذرعة الثالثة

(XXX) التامينات؟

(XXX) -سلف الدفعات المقدمة

صافي المبلغ المصروف للمقاول في الذرعة الثالثة XXX

=؟ {10% * (كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الثالثة - كلفة الاعمال المنجزة في الذرعة الثانية)}

القيد المحاسبي للذرة الثالثة:-

XXX من ح/مصروفات (حسب النوع)

الى مذكورين

XXX ح/ تامينات الذرعات (اسم المقاول)

XXX ح/ سلف الدفعات المقدمة

XXX ح/البنك

كشف الذرة النهائية:-

عند انتهاء المشروع تشكل لجنة لاستلام المشروع استلاما أوليا اضافة الى اعداد الذرة النهائية للاعمال المنجزة من قبل المقاول، وعند استلام المحاسب محضر لجنة استلام الاولي والذرة النهائية يقوم باتباع الخطوات الاتية:-

1- يطلب من المقاول جلب كتاب تأيد من دائرة ضريبة الدخل يؤيد براءة ذمته من قبل هذه الدائرة .

2- يطلب من المقاول جلب كتاب تأيد من دائرة ضمان الاجتماعي.

3- على ضوء محضر الاستلام الاولي يقوم المحاسب باعادة المبالغ التالية للمقاول:

50% من التامينات النهائية.

50% من تامينات الذرعات.

4- يتم تدقيق كشف الذرة النهائية وتأكد من صحتها وعليها يتم اعداد كشف الذرة النهائية وكما يأتي:

كشف الذرة النهائية:

المبلغ

التفاصيل

XXX

كلفة الاعمال المنجزة في الذرة النهائية

(XXX)

-اجمالي الاعمال المنجزة في الذرة السابقة

XXX صافي الاعمال المنجزة

XXX 50+ % من التأمينات النهائية

XXX + 50 % من تأمينات ذرعات

XXX مجموع المبالغ المستحقة للمقاول

(XXX) -سلف الدفعات المقدمة (أو الالات والمكائن)

XXX صافي الذرعة النهائية المستحقة للمقاول

(XXX) الغرامات التأخيرية

XXX صافي المبلغ المصروف (المستحق) للمقاول.

القيد المحاسبي للذرعة النهائية:

من مذكورين

XXX ح/ المصروفات حسب النوع

XXX ح/ التأمينات النهائية

XXX ح/التأمينات الذرعات

الى المذكورين

XXX ح/سلف الدفعات المقدمة

XXX ح/غرامات تأخيرية

XXX ح/ البنك

مثال إعن المقاولات في 25/3/2015 تمت احالة مناقصة من قبل لجنة الاحالة في دائرة صحة ذي قار الى شركة الرافدين للمقاولات المحدودة على بناء مستوصف في سوق الشيوخ بكلفة (600000000) دينار وبمدة 100 يوم ، ودفعت الشركة التأمينات النظامية ورسم الطابع بـصك ، تم التعاقد مع الشركة في

6/4/2015 وبشرت الشركة العمل. في 10/4/2015 تروم فيه سلفة تشغيلية وتمت الموافقة على 2 - ً
قدمت الشركة في 11/4 طلبا طلبها ومنحها السلفة في 12/4 بموجب الشيك المرقم 345334 على ان
تستقطع. من الذرعة الاولى والثانية في 20/5 قدمت الشركة الذرعة الاولى بالعمل المنجز وكانت كلفة الذرعة

4- دينار 150000000 قدمت الشركة الذرعة الثانية بالعمل المنجز وكانت كلفة الذرعة

5-4-19 300000000 دينار في 1/7 قدمت الشركة الذرعة النهائية وبالع عمل المنجز

وكانت كلفتها 5. 600000000 -دينار. في 22/7 صدرت شهادة الاستلام الاولي 6

6- . في 10/10/2015 تم انتهاء فترة الصيانة وصدرت شهادة القبول النهائي

7-7- :- المطلوب للقوانين والتعليمات النافذة 1 - احتساب التأمينات والرسوم والاستقطاعات

وفقا اعداد خلاصة ذرعات العمل المنجزة وتسجيل القيود اللازمة مستخدما الدليل 2.GFS . -

-:الحل : احتساب التأمينات الاولية لشركة الرافدين

: احتساب التأمينات الاولية لشركة الرافدين 1-

600000000 X دينار 6000000 = 1%

من ح/ بنك الامانات /الدينار 301020401 6000000

الى ح/ التأمينات الأولية 4030501 6000000

عن استلام مبلغ التأمينات الأولية من شركة الرافدين بموجب الصك

() المرقم

() والمؤرخ في () والصادر من مصرف () فرع

: في 25/3/2015 احتساب التأمينات النظامية ورسم الطابع 2-

أ-التأمينات النظامية

+ 600000000 X دينار مبلغ الاحتياطي 42000000 = () 7%

600000000)

642000000 X دينار التأمينات النظامية 32100000 = 5%

من ح/ بنك الامانات /الدينار 32100000 3010204010

الى ح/ التأمينات النظامية 32100000 4030502

عن استلام التأمينات النظامية من شركة الرافدين بموجب الصك المرقم ()

: ب- رسم الطابع

2 000 =1284000 X دينار مبلغ رسم الطابع

من ح/ بنك الايرادات المغلق /الدينار 1284000 301020301

الى ح/ رسوم الطوابع المالية 1284000 1040101

(عن استلام رسم الطابع من شركة الرافدين بموجب الصك المرقم () في

: الاستقطاعات النقدية

600000000 الحد الاعلى للاستقطاع النقدي : Xدينار 30000000 = 5%

150000000 الذرعة الاولى : Xدينار 15000000 = 10%

300000000 الذرعة الثانية : X دينار 30000000 = 10%

دينار مبلغ استقطاع الذرعة 15000000 = 15000000 - 30000000

الثانية

الحسابات الختامية

هي عبارة عن مخرجات النظام المحاسبي الحكومي او هي مخرجات تنفيذ الموازنة العامة للدولة والتي يتم

اعدادها بعد انتهاء السنة المالية واجراء التسويات اللازمة وقفل الحسابات

انواع القوائم المالية

قائمة المركز المالي :تمثل قائمة المركز المالي معلومات عن موجودات 1-

الوحدات الحكومية ومطلوباتها خلال السنة المالية والتي تبدأ في 1/1 وتنتهي في 31/12 اضافة الى الحسابات النظامية المتقابلة

حساب تنفيذ الموازنة : وهو كشف يتم اعداده للايرادات المخمنة والفعلية للسنة الجارية والتي سبقتها وكذلك المصروفات الفعلية مقارنة بالمصروفات المصادق عليها للسنة الجارية والتي سبقتها وتشمل الايرادات (رسوم) والمصروفات (المستلزمات السلعية)

كشف التدفق النقدي : ان الغرض الرئيسي من كشف التدفق النقدي هو توفير المعلومات عن مصادر التمويل النقدية والاستخدامات الفعلية للوحدة الحكومية خلال السنة المالية

كشف النقود : وهو يشمل ما موجود من نقد في المصارف للوحدة الحكومية في نهاية السنة المالية وهذا الرصيد يرسل الى قائمة المركز المالي

كشف حساب السلف : وهو الكشف الذي يتضمن السلف المختلفة (سلف اعمل ، سلف مقاولين ... الخ)

كشف الامانات : وهو الكشف الذي يتضمن الامانات المختلفة (امانات تحصيل الايرادات ، امانات الضرائب ... الخ)

كشف المدينين : وهو الكشف الذي يتضمن مدينون لحساب الخزينة الناتج عن النقص في الصندوق نتيجة الاخطاء المحاسبية او الاختلاس

كشف حساب الدائنين : وهو الكشف الذي يتضمن حركة الدائنين (المصرف العقاري ، استقطاعات غرامات تأخرية ... الخ)

كشف نفقات الموظفين : يتضمن هذا الكشف النفقات الخاصة بالموظفين خلال السنة المالية مقارنة بالسنة التي سبقتها لاغراض الرقابة والتقييم ويشمل (الرواتب ، المكافآت) وان مجموع هذه النفقات تمثل مجموع الفصل الاول

كشف المستلزمات الخدمية : ويتضمن هذا الكشف مجموع نفقات الفصل الثاني للسنة الجارية مقارنة بالسنة السابقة ويشمل (مخصصات ونفقات السفر ، مخصصات الايفاد ، الخ)

كشف المستلزمات السلعية : ويتضمن هذا الكشف مجموع نفقات الفصل الثالث للسنة الجارية مقارنة بالسنة السابقة ويشمل (القرطاسية والمطبوعات ، اجور الماء والمجاري ، ... الخ)

كشف صيانة الموجودات الثابتة : ويتضمن هذا الكشف مجموع نفقات الفصل الرابع للسنة الجارية مقارنة بالسنة السابقة ويشمل (صيانة الاثاث ، صيانة المباني ، ...الخ)

كشف النفقات الرأسمالية : ويتضمن هذا الكشف مجموع نفقات الفصل الخامس للسنة الجارية مقارنة بالسنة السابقة ويشمل (الاثاث ، السيارات ، ...الخ)

كشف النفقات الاستثمارية : ويتضمن هذا الكشف مجموع نفقات الفصل الثامن للسنة الجارية مقارنة بالسنة السابقة ويشمل على ابنية الوزارات والدوائر الحكومية

كشف الايرادات : ويتضمن هذا الكشف مجموع الايرادات للسنة الجارية مقارنة بالسنة السابقة وتشمل الرسوم الاخرى (رسم الطابع ، رسم التأمين الصحي) اما الايرادات الرأسمالية فتشمل (المكائن ، الكتب

اهمية الحسابات الختامية كأداة للرقابة

للوحدة الحكومية : تمثل الحسابات الختامية بالنسبة للوحدة الحكومية اداة من ادوات الرقابة الذاتية من خلالها يتعرف رئيس الوحدة على اداء الادارات والاقسام المختلفة لوزارة المالية : ان الرقابة الذاتية للوحدة بنفسها لم تكن كافية لما لوحظ فيه من مظاهر التسبب على سبيل المثال عما هو مستهدف ، فأن رقابة وزارة المالية والتي هي ممثلة للسلطة التنفيذية من خلال دراسة الحسابات الختامية للجهات الحكومية للتحقق من التزامها بالقوانين والتعليمات من جهة ، ومن جهة اخرى تعتبر الحسابات الختامية للوحدات الحكومية المصدر الرئيسي لاعداد الحساب الختامي للادارة المالية للدولة للسلطة التشريعية :

ان الموازنة العامة للدولة هي بمثابة اجازة من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية بأستخدام الاعتمادات المالية التي صدر بها قانون الموازنة

- معرفة الدقة في اعداد تقديرات الموازنة
- اظهار المركز المالي للدولة وبيان العجز او الفائض
- التأكد من عدم تجاوز التخصيصات الواردة في الموازنة الاتحادية
- التأكد من ان التجاوزات ان وجدت تمت معالجتها عن طريق المناقشات وفقا للصلاحيات