

جمهورية العراق  
وزارة التربية  
المديرية العامة للتعليم المهني

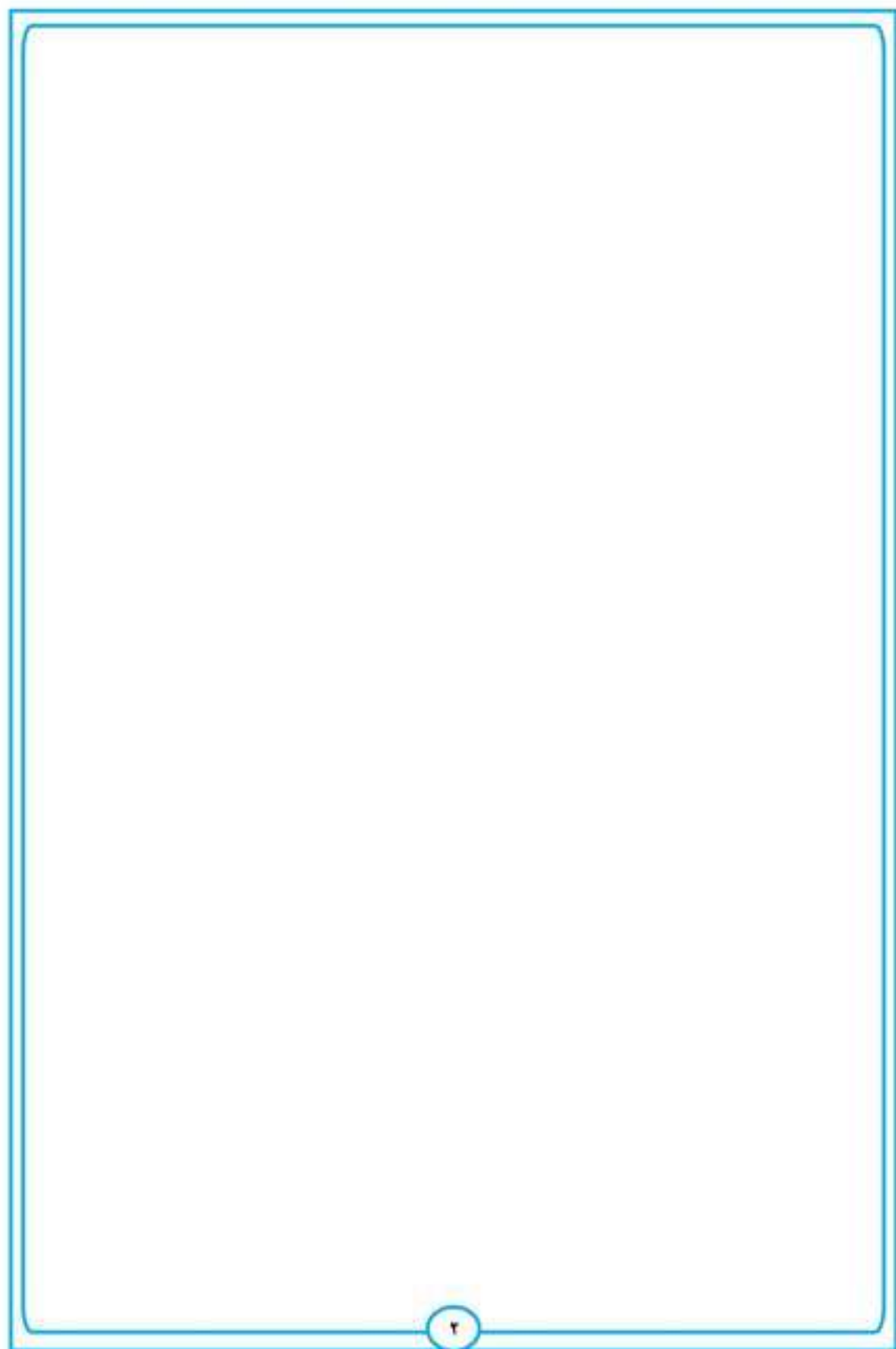
# المحاسبة الحكومية

التجاري / المحاسبة  
الثاني

جابر خلف عيسى

علي جهاد ابراهيم

أياد كاظم عبد



## - المقدمة -

لم تعد مهمة الحكومة في العصر الحديث قاصرة على تقديم الخدمات الاساسية فقط كالامن والدفاع والقضاء، بل أصبحت تعارس وظائف جديدة في المجالات الاجتماعية كالصحة والتعليم والشؤون الاجتماعية وفي المجالات الاقتصادية كالصناعة والتجارة والزراعة وغيرها من الوظائف. وقد ترتب على ذلك ضرورة ان تدير الحكومة عدداً غير محدود من الانشطة والبرامج الخدمية والانتاجية بما يتماشى مع متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية على مستوى القطاع الحكومي من ناحية وعلى المستوى القومي من ناحية اخرى ولاشك ان تطور وظائف الحكومة وتعددتها وتنوعها ادى الى ضرورة تطوير مفاهيم المحاسبة والمراجعة عن هذه الوظائف في محاولة لرفع مستوى ادائها وتحديثها وتطويرها .

اضافة الى ماتقدم تعد المحاسبة الحكومية الاداة التنفيذية للموازنة العامة والوسيط في تنفيذ المعلومات عن التصرفات المالية المخطط ان تقوم بها وحدات الدولة المختلفة في الفترة الزمنية القادمة وتقدم النتائج الفعلية لتلك التصرفات واجراء المقارنة لبيانات حقيقية مع البيانات المخططة ، وذلك لتأمين الوسيلة لاجراء الرقابة وضمان سلامة التصرفات وتحديد الانحرافات لتصحيح مسار الخطط المستقبلية بضوء ماتوفره من حقيقة المعلومات .

ان كتاب المحاسبة الحكومية يهدف الى تغطية متطلبات مفردات مادة المحاسبة الحكومية لاقسام المحاسبة .

يعرض الكتاب بالفصل الاول الاطار النظري والمفاهيمي للمحاسبة الحكومية من حيث التعريف والهدف والاهمية والخصائص ووجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية وفي ثلاثة مباحث موزعة على الفقرات اعلاه .

ويحدد الكتاب بفصله الثاني الموازنة العامة للدولة حيث تناول المبحث الاول مفهوم الموازنة العامة واتواعها وتقسيماتها، في حيث تناول المبحث الثاني تقسيمات الموازنة العامة في العراق اما المبحث الثالث قد تناول العلاقة بين الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي .

وببحث الفصل الثالث الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي .

إذ تناول المبحث الاول مفهوم الخزينة وواجباتها وتقسيماتها في العراق بينما تناول المبحث الثاني الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي في حين تعرض المبحث الثالث الى الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي واخيرا تناول المبحث الرابع اسلوب دفع الرواتب الجديد مع حالات تطبيقية في هذا المجال .

ومن خلال الفصل الرابع نستعرض الكشوفات المالية حيث استعرضنا اولا الكشوفات المالية على مستوى الوحدة الحكومية غير الهادفة الى الربح وثانيا\_الدورة المحاسبية واقفال الحسابات السنوية وتناول الفصل الخامس الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي الحكومي وركزنا فيه على خمس فقرات اساسية هي الرقابة على المستندات الحسابية ، الرقابة على العمليات النقدية، الرقابة على المصروفات، الرقابة على السلف والامانات، الرقابة على الايرادات .

اما الفصل السادس فقد ختم الكتاب به وخصص للمقاولات العامة وتم فيه استعراض ثلاثة مباحث تناول المبحث الاول اسلوب تنفيذ المقاولات العامة وانواعها ، وتناول المبحث الثاني الاجراءات التمهيديّة والمراحل التنفيذيّة للمقاولات وانواع التامينات التي تستحصل من المقاولين ، اما المبحث الثالث تناول استحقاق المقاولين لقاء الصرف على الاعمال المنجزة والمواد المطروحة في ساحة العمل والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها .

ونتمنا ان يساهم هذه الجهد المتواضع في اضافة مرجع جديد الى المكتبة المحاسبية .

والله ولي التوفيق

بغداد - شباط - ٢٠٠٩

- المؤلفون -

# الفصل الأول

## الاطار النظري والمفاهيمي للمحاسبة الحكومية

## الفصل الاول

### الاطار النظري والمفاهيمي للمحاسبة الحكومية

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان يكون الطالب قادرا على:

- 1- تعريف المحاسبة الحكومية وابراز مفهومها .
- 2- ان تذكر اهداف المحاسبة الحكومية واهميتها للنظام المحاسبي.
- 3- تفسير اهمية المحاسبة الحكومية في اتخاذ القرارات المالية.
- 4- مناقشة خصائص المحاسبة الحكومية واثرها على البيئة التي تعمل فيها.
- 5- بيان اوجه التشابه والاختلاف بين كل من المحاسبة الحكومية والمالية.

## الفصل الاول الاطار النظري والمفاهيمي للمحاسبة الحكومية

### تعريف المحاسبة الحكومية وطبيعتها

اولا: تعريف المحاسبة الحكومية :

تعرف المحاسبة الحكومية على انها ..

(مجموعة من القواعد والاسس الصادرة عن سلطة مركزية لتنظيم وتسجيل حركة الاموال الداخلة للوحدات الخدمية العامة الممولة مركزيا والرقابة على تلك الاموال وتقديم الكشوفات الشهرية والسنوية عنها)).

ومن مفهوم التعريف اعلاه يمكن تحديد النقاط الاتية:

أ - ان المحاسبة الحكومية تتضمن مجموعة من القواعد والاسس المحددة بقانون او نظام معين او تعليمات مالية صادرة عن السلطة المركزية .

ب- تختص القواعد والاسس اعلاه بتنظيم وتسجيل حركة الاموال وما يتعلق بها في مجموعة السجلات المحاسبية المتضمنة سجل اليومية العامة او سجل الاستاذ. ومستندات القبض والصرف، والكشوفات المالية. ج- تنحصر عملية التنظيم والتسجيل بوحدات الدولة التي تمول مركزيا التي تدخل ضمن الموازنة العامة .

د- ضمن مفهوم التعريف اعلاه بان هذا النوع من المحاسبة يتولى عملية الرقابة على حركة الاموال لهذه الوحدات العاملة بالمحاسبة الحكومية وقد تكون رقابة سابقة او لاحقة خارجية او داخلية .

هـ - تنتهي عملية العمل المحاسبي بالكشوفات الشهرية المتمثلة بموازنين المراجعة الشهرية والكشوفات السنوية المتمثلة بالحسابات الختامية ( قياس النتيجة وقائمة المركز المالي على مستوى الدولة ككل )

ثانيا: طبيعة المحاسبة الحكومية :

لا تختلف المحاسبة الحكومية من حيث المفهوم العام عن المحاسبة بصفة عامة على اساس ان المحاسبة الحكومية تعد احد فروع المحاسبة التي تخدم متطلبات العمل داخل الوحدات الادارية الحكومية فتعد المحاسبة الحكومية عنصرا ضروريا لخدمة وظيفة الادارة المالية للحكومة وللمقابلة متطلبات الرقابة الادارية والمحاسبية داخل هذه الوحدات وتهتم المحاسبة الحكومية بالاتي:

أ- التسجيل المنتظم بجمع الايرادات والنفقات الخاصة للوحدات الادارية الحكومية،

- ب- الاحتفاظ بالمستندات والسجلات والكشوفات المالية التي توضح مدى سلامة العمليات المالية التي تتم.
- ج- بيان المسؤولية عن الموجودات والموارد المملوكة للدولة والمناحة للاستخدام .
- د- تبويب البيانات بطريقة تسمح بتوفير المعلومات اللازمة والمفيدة في مجالات التخطيط والادارة والرقابة بغرض زيادة كفاءة تشغيل البرامج الحكومية.
- هـ- ولأنك ان طبيعة المحاسبة الحكومية وهيكل المحاسبة الحكومية فيها تختلف من دولة لاخرى ،حيث يتوقف ذلك على النصوص الدستورية والتشريعية المطبقة فيها وعلى الاجراءات والقواعد المنظمة داخل الدولة.
- وعلى هذا الاساس فان النظام المحاسبي الحكومي عرضة للاختلاف والتباين بدرجة كبيرة بين الدول مما يتعذر معه وجود عرف محاسبي موحد يصلح للتطبيق في مختلف الدول والمجتمعات او وضع اجراءات نمطية يمكن ان تخدم كل الدول بدرجة واحدة لكن يمكن الاستفادة من المبادئ والقواعد العامة الاساسية وتطويرها بما يخدم المتطلبات الادارية في الدول المعنية ، اما التفاصيل التطبيقية والاجراءات والنظم المطبقة فانها تقرر على ضوء الظروف الخاصة بكل دولة .

## اهداف واهمية المحاسبة الحكومية وخصائصها

اولاً: اهداف المحاسبة الحكومية :

تهدف المحاسبة الحكومية لتحقيق عددا من الاهداف من أهمها:

- أ- تثبيت التصرفات المالية ومايتعلق بها للوحدات الحكومية في مجموعة دفترية متجانسة تؤدي الى اعطاء نتائج موحدة .
- ب- الرقابة على الاموال العامة في قبض الايرادات والدفع وفق مامحدد لها قانونا وكشف ومنع التلاعب بتلك الاموال .
- ج- توفير المعلومات التي تساعد على متابعة تنفيذ الموازنة بمقارنة الايرادات والمصروفات للاموال العامة وتحديد الانحرافات واتخاذ القرارات بالوقت المناسب .
- د- اعطاء صورة واضحة عن المركز المالي للدولة في نهاية السنة المالية وبيان مقدار العجز او الوفرة المتراكم للدولة .
- هـ- تقديم المعلومات الضرورية للمخطط المالي تمكنه من رسم السياسات المالية المستقبلية من ضمنها اعداد الموازنة العامة للسنة المالية المقبلة .
- و- مساعدة الجهات الاقتصادية في تحليل البيانات لاعادة توزيع الدخل القومي بين الفئات المختلفة للمجتمع .

ثانياً: اهمية المحاسبة الحكومية :

- تبرز اهمية المحاسبة الحكومية في تقديمها المعلومات المالية الى جهات مختلفة تساعد في ادارة اعمالها والتصرف في اتخاذ القرار المناسب في مجال عملها ويمكن تلخيص ذلك بما يأتي:
- أ- توفر المعلومات المالية الضرورية للسلطة التشريعية تقديمها جداول المصروفات والاييرادات متمثلة بخلاصة حساب قياس النتيجة فضلا عن قائمة المركز المالي التي تحتاجها هذه السلطة لغرض مراقبة اعمال السلطة التنفيذية التي تكون ملزمة بالاعتمادات المصدقة ضمن الموازنة العامة وكذلك مسؤولية عن تحصيل الايرادات وفق القوانين النافذة .
  - ب- توفير المعلومات المالية للسلطة التنفيذية المسؤولة عن تنفيذ قانون الموازنة ومراقبة ومتابعة اعمال منتسبيها واتخاذ القرار في تعديل الانحرافات في الوقت المناسب .
  - ج- تعطي ارقام المحاسبة الحكومية الفعلية والتخطيطية صورة للمستثمرين في توجيه

استثمار انهم بعد معرفة المركز المالي للدولة والخطط المعتمدة والمقرر تنفيذها في المستقبل.  
د- تقدم المحاسبة الحكومية معلومات مفيدة للاقتصاديين في تحليل النشاط الحكومي وحجمه مقارنة مع النشاط الخاص فضلا عن امكانية معرفة مساهمة القطاعات المختلفة في تكوين رأس المال على المستوى القومي.

هـ- تخدم المعلومات المالية التي تقدمها المحاسبة الحكومية فئة الباحثين في تعزيز دراساتهم المالية والمحاسبية والاقتصادية في دعم البحوث في هذا المجال بأرقام حقيقية تمكن من تطور المجتمع.

#### ثالثاً: خصائص المحاسبة الحكومية :

تستمد المحاسبة الحكومية خصائصها من البيئة التي تعمل بها وهي الوحدات الخدمية غير الهادفة الى الربح ولذا يمكن ان تحدد خصائص هذا الفرع من فروع المحاسبة بما يأتي :

أ- يستلزم ان تكون المحاسبة الحكومية متوافقة مع المتطلبات الدستورية والقوانين والانظمة في البيئة التي تعمل بها.

ب- يجب ان يتسجم النظام المحاسبي الحكومي من حيث المجموعة الدفترية وانواع الحسابات المفتوحة بها مع تقسيمات الموازنة العامة لما لذلك من ترابط وثيق واهمية في تقديم النتائج النهائية .

ج- ان يسمح النظام المحاسبي الحكومي بتسهيل عمليات الرقابة على التصرفات المالية سواء الداخلية او الخارجية .

د- ان يقدم معلومات واضحة عن التنفيذ مقارنة بالمخطط ويظهر مقدار الوفرة او العجز للسنة المختصة.

هـ- يجب ان يخدم النظام المحاسبي الحكومي الحسابات القومية ويقدم البيانات بما تتطلبه عملية تصنيف المحاسبة القومية .

و- يجب ان تظهر بيانات النظام المحاسبي الحكومي الآثار الاقتصادية والمالية لتنفيذ مشاريع الدولة في القطاعات المختلفة .

## أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية

أولاً: أوجه التشابه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

أ- القيد المزدوج: تتفق كلا من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية على تسجيل المصروفات المالية التي تنشأ في الوحدة المحاسبية وفق نظرية القيد المزدوج بالنسبة إلى أي نوع من النشاط، ومن المتعارف عليه أن هذه النظرية تقتضي بأن لكل عملية طرفين أحدهما مدين والآخر دائن، وتؤدي إلى التوازن الحسابي في كليهما مما يساعد على عملية تدقيق مدى القيد.

ب- الأسلوب العلمي والمنهجي للمحاسبة التدقيق: من الطبيعي لا يختلف الأسلوب العلمي والمنهجي المتبع في كلا من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية، حيث يتم تسجيل العمليات المالية من واقع المستندات الخاصة بها. مباشرة في دفاتر اليومية ثم يتم الترحيل والتبويب في دفاتر الأستاذ في نهاية الفترة يتم استخراج النتائج عن طريق اعداد ميزان المراجعة الشهري وقائمة المركز المالي في نهاية السنة. ج- أسس وأجراءات الرقابة: كل منهما تشتركان في عملية الرقابة على التصرفات المالية قبل وبعد الصرف من حيث الفحص والتحقق من واقع أدلة الإثبات الموضوعية المتمثلة في المستندات .

د- تبويب الحسابات: تعتمد المحاسبة المالية على التبويب السليم للحسابات ويتطلب ذلك اعداد دليل محاسبي كالدليل المحاسبي الموحد، وكذلك تعتمد المحاسبة الحكومية على دليل محاسبي ويظهر ذلك من تقسيم وتبويب الموازنة العامة إلى أبواب ومجموعات وبنود وأنواع.

هـ- المصطلحات المحاسبية: من الطبيعي أن تكون المصطلحات المحاسبية الأساسية موحدة في كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية لأن ذلك ضروريا وهاما في كل منهما مثل مصطلحات الموجودات والمستلزمات والمصروفات والإيرادات، النفقات والتكاليف وكذلك من حيث الموضوعية والثبات ووحدة القياس .

و- اصدار الكشوفات: تتفقان المحاسبة الحكومية والمالية على اصدار الكشوفات الدورية المتمثلة بموازن المراجعة الشهرية التي تعكس نتائج العمل المحاسبي في الوحدة .

ز. الوحدة الزمنية : عادة ماتتفق الوحدات في المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من حيث تحديد الوحدة الزمنية وهي في الغالب سنة مالية كاملة (اثني عشر شهرا) وقد يختلف تاريخ بدايتها وتاريخ نهايتها من دولة لاخرى او من شركة لاخرى .

ثانيا : أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية :

أ. الهدف : الهدف الرئيس للمحاسبة الحكومية احكام السيطرة على التصرف بالمال العام وحمايته في حين ان المحاسبة المالية تهدف بالاساس الى تحديد الربح والخسارة للوحدة والمحافظة على رأس مال الوحدة .

ب. النظرية المعتمدة: تعتمد المحاسبة الحكومية على نظرية الاموال المخصصة حيث تستمد الوحدات مقدراتها الاتفاقية من الاعتمادات المخصصة لها سنويا ضمن الموازنة العامة في حين ان المحاسبة المالية تعمل وفق نظرية الشخصية المعنوية او نظرية اصحاب المشروع .

ج. اعداد الموازنة: تعتمد المحاسبة الحكومية على الحسابات والترميز الوارد في تقسيمات الموازنة العامة حيث تعتبر الاداة لتنفيذ الموازنة وتتغير وتنظر الحسابات والترميز وفق مايتطلبه المخطط في الموازنة العامة في حين ان المحاسبة المالية لاتعتمد على ذلك.

د. اسس القياس المحاسبي: تطبق المحاسبة الحكومية الاساس النقدي في قياس النتيجة في نهاية الفترة (السنة المالية) او الاساس النقدي المعدل على خلاف ذلك تعتمد المحاسبة المالية على اساس الاستحقاق لعناصر الايرادات والمصروفات.

هـ. التفرقة: انعدام التفرقة بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية في المحاسبة الحكومية في حين نجد هذه التفرقة في المحاسبة المالية .

و. احتساب الاندثارات (الهلاكات) : عدم احتساب الاندثارات على الموجودات الثابتة في المحاسبة الحكومية في حين يتم ذلك في المحاسبة المالية .

ز. قاعدة الحيطة والحذر: لانعدام الربح والخسارة في المحاسبة الحكومية فان قاعدة الحيطة والحذر ينعدم استخدامها في التنظيم المحاسبي الحكومي وعدم فتح حسابات تخصيصات للخسائر المتوقعة في حين ان المحاسبة المالية تعمل بقاعدة الحيطة والحذر وتفتح حسابات للخسائر المتوقعة .

## أسئلة الفصل الاول

س ١: تعتبر المحاسبة الحكومية فرعاً من فروع المحاسبة ، حدد مفهومها ، وماهي النقاط التي يمكن ان نحددها من هذا المفهوم ؟

س ٢: حدد أهمية المحاسبة الحكومية وأهدافها ؟

س ٣: ماهي خصائص المحاسبة الحكومية في الوحدات الحكومية ؟

س ٤: تعد المحاسبة الحكومية عنصراً ضرورياً لخدمة وظيفة الإدارة المالية للحكومة وللمقابلة متطلبات الرقابة الإدارية والمحاسبية داخل هذه الوحدات من خلال امور عديدة فما هي الامور التي تهتم بها المحاسبة الحكومية ؟

س ٥: ماهي أوجه التشابه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية ؟

س ٦: ماهي أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية ؟

س ٧: بعد ملاحظة كل فقرة من الفقرات الآتية بدقة وعناية ضع علامة (✓) او (×) أمام كل فقرة من الفقرات وبما ينسجم مع النظام المحاسبية الحكومية ؟

- تفرق المحاسبة الحكومية بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية عند قياس النتائج.
- تمثل الايرادات في الوحدات الحكومية زيادة في موجوداتها .
- المحاسبة الحكومية تعمل بقاعدة الحيطة والحذر وتستخدم حساب تخصيصات الخسائر المتوقعة.
- يطبق اساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية اسوة في المحاسبة المالية في قياس النتائج.
- تستخدم طريقة القيد المزدوج في تثبيت التصرفات المالية في ظل المحاسبة الحكومية .
- يتم احتساب الاندثرات على الموجودات الثابتة في المحاسبة الحكومية .
- الهدف الرئيسي للمحاسبة الحكومية تحديد الربح والخسارة للمشروع .
- تعتمد المحاسبة الحكومية على نظرية الاموال المخصصة حيث تستمد الوحدات مقدراتها الاتفاقية من الاعتمادات المخصصة لها سنويا ضمن الموازنة العامة للدولة .
- لا تعتمد المحاسبة الحكومية على الحسابات والرميز الوارد في تقسيمات الموازنة العامة للدولة .

- يتحكم التشريع في المحاسبة الحكومية وتعمل المحاسبة وفق هذا المجال ووفق قسواعد واحكام محددة.

## الفصل الثاني الموازنة العامة للدولة

## الفصل الثاني

### الموازنة العامة للدولة

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان يكون الطالب قادرا على:

1. معرفة مفهوم الموازنة العامة وتحديد انواعها واهدافها .
2. شرح تقسيمات الموازنة العامة للدولة.
3. التعرف على كيفية استخدام الدليل المحاسبي.
4. تحديد مكونات الموازنة العامة.
5. تعداد اهداف الموازنة العامة ومجال استخدامها .
6. شرح انواع الحسابات التي يتضمنها الدليل المحاسبي.
7. اعداد الشكل البياني لتقسيمات الموازنة العامة على الاساسين الاقتصادي والنوعي.
8. معرفة التقسيم الاقتصادي للايرادات وكذلك التقسيم النوعي للايرادات.
9. اعداد القيود اليومية اللازمة في سجل اليومية العامة حسب نوع المحاسبة المستخدم.
10. بيان انواع المعاملات التي تتم بالوحدة الحسابية وليس لها علاقة بالايرادات او المصروفات.
11. التعرف على انواع السلف .
12. تحديد اهم الحالات التي تستخدم فيها حسابات الامانات.

## الفصل الثاني الموازنة العامة للدولة

ان فكرة الموازنة العامة هي فكرة موجودة منذ القدم حيث ان الشعوب القديمة عرفت الانشطة الاقتصادية والتجارية وفكرت في تنظيم شؤونها بصور مختلفة من انواع العد او الترفيم والحساب او الانظمة الحسابية بصورة بدائية. حيث ان الاطوح الطينية المسجلة فيها الامور المالية من عهد البابليين التي يعود تاريخها الى سنة ٣٦٠٠ ق.م ، وتعد اقدم ما عرف عن الموازنة كما ان هناك شواهد متعددة للتسجيل والسيطرة المحاسبية كالموازنة التي وضعت من قبل نبي الله يوسف (ع) في عصر الفراعنة التي حدثنا عنها القرآن الكريم في محكم آياته عندما وضعت خطة للإنتاج والخزن للغذاء للسبع (سنين الرخاء) لتغطية الاستهلاك للسبع التي تليها (سنين القحط) ، حتى امكن التغلب على المجاعة التي تعرضت لها مصر في ذلك الوقت.

اما الموازنات في وضعها الحالي فقد تم وضع القواعد العلمية لها في اكلترا فقد نصت وثيقة الحقوق في بريطانيا في عام ١٦٨٩ على ضرورة موافقة البرلمان على فرض اية ضريبة وحق اعتماد نفقات الملك مقدما ، وفي اوائل القرن التاسع عشر تطورت سلطة البرلمان البريطاني واصبح لها حق المصادقة على مصروفات و ايرادات الدولة تفصيلا.

وظهرت الموازنة في فرنسا على اثر الثورة الفرنسية في سنة ١٧٨٩م وطرقت فكرة الموازنة في سنة ١٨٦٣م اما في الولايات المتحدة فكانت اول قانون للموازنة في سنة ١٩٢١م وبالنسبة الى الدول العربية كانت مصر والعراق وسوريا من اوائل الدول العربية التي طبقت فكرة الموازنة في سنة ١٩٢١ ، ١٩٢٣م.

حيث كان الهدف الرئيس للموازنة هو الرقابة على الاموال العامة لان أنشطة الدولة محددة وواجباتها تنحصر في الدفاع ، الامن والانشطة العامة وتطورت مع الدولة الحديثة اذ بدأت الدولة تتدخل في شؤون المجتمع واستخدمت الموازنات في تحقيق السياسة المالية والاقتصادية للحكومة عن طريق مجموعة من البرامج والانشطة التي تقرر الحكومة تنفيذها لتحقيق اهدافها

سنتناول في هذا الفصل ثلاثة مباحث وهي كالآتي:

المبحث الاول: مفهوم الموازنة العامة ومكوناتها واهدافها.

المبحث الثاني: تقسيمات الموازنة العامة في العراق.

المبحث الثالث: العلاقة بين الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي.

## المبحث الاول مفهوم الموازنة العامة وأنواعها وأهدافها

اولا: مفهوم الموازنة العامة للدولة :

تعرف الموازنة العامة تبعا لاختلاف الزاوية التي ينظر من خلالها فهي وثيقة اقتصادية ومالية وسياسية ويمكن توضيح التعريف القانوني ومن ثم التعريف العلمي لها:  
- التعريف القانوني:

تعرف الموازنة كما اوردها قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل بالفقرة (١) من المادة الثانية بأنها الجداول المتضمنة تخمين ايرادات ومصروفات الدولة لسنة مالية واحدة تعين في قانون الموازنة .

ومن هذا التعريف فإن الموازنة العامة تتضمن من الناحية الحسابية جانبين:

أ- جداول الاعدادات، وتتضمن مايتوقع تحصيله من مبالغ خلال السنة المالية القادمة من مصادر الإيراد المختلفة.

ب- جداول النفقات، وتتضمن المبالغ المخططة (المخصصة) لوحدات الدولة خلال السنة المالية القادمة ووجه انفاقها لتنفيذ اعمال ومشاريع الدولة المختلفة وبما ان الجداول تخمينية فان الموازنة اذن تخص الفترة المقبلة وقد حددت هذه الفترة بالسنة المالية وحددت الفقرة (٢) من المادة الثانية اعلاه بأن السنة المالية تبدأ من كانون الثاني من كل سنة وتنتهي في ٣١/ كانون الاول من السنة ذاتها  
كما عرفها قانون الموازنة العامة الموحد للدولة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥ بموجب المادة الثانية بما يأتي:

- ١- موازنة القطاع الحكومي الممول مركزياً هي موازنة تخصيصية وتخطيطية.
- ٢- تتضمن موازنة القطاع الحكومي الممول مركزياً المواد المتوقعة تحصيلها من مصادر التمويل جميعاً التي تقع مسؤولية جبايتها على الوزارات والتقسيمات المرتبطة بها والدوائر غير المرتبطة بوزارة كما تتضمن التخصيصات المعتمدة لاستخدامها خلال السنة المالية.

#### - التعريف العلمي:

عرفت الموازنة العامة ضمن دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن السينار الاقليمي لهيئة الامم المتحدة المنعقد في بيروت سنة ١٩٦٩ في المادة (٤٥) كما يلي:  
(عملية سنوية تركز على التخطيط والتنسيق، ورقابة استعمال الموارد لتحقيق الاغراض المطلوبة بكفاءة فهي اساساً عملية اتخاذ القرار بطريقة تمكن بها الموظفين الرسميين على مختلف المستويات الادارية ان يقوموا بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرنامج بطريقة مخططة للحصول على افضل النتائج الممكنة من خلال التوزيع والاستخدام الاكثر فاعلية للموارد المتاحة).  
ومهما اختلفت التعاريف الا انها تتفق على ان الموازنة العامة هي:  
خطة سنوية اقتصادية - مالية - سياسية - متمثلة بمجموعة من الاهداف والبرامج المقرر تنفيذها من قبل الدول المختلفة خلال فترة زمنية معينة (سنة عادة) معبرا عنها بتقديرات تكاليفها المالية مع بيان تقديرات مصادر تمويلها.

## ثانيًا مكونات الموازنة العامة للدولة:

طبقًا لقاعدة وحدة الموازنة فإن الأمر يقتضي أن تصدر موازنة واحدة للدولة ككل تضم مجموع الإيرادات المتوقع تحصيلها من المصادر المختلفة للوحدات كافة يقابلها مجموع المصروفات (الاستخدامات) المتوقع إنفاقها من قبل (كافة الوحدات) للفترة نفسها ونظرًا لتطور مفهوم الموازنة وتدخل الدولة في المجالات الاقتصادية كافة واستخدام الموازنة كأداة للسيطرة على الاقتصاد وتحقيق الأهداف المختلفة فإن معظم الحكومات دأبت على تقديم موازنة وتكون محتوياتها بصورة أساسية:

أ- الموازنة الجارية: وتشمل النشاط الجاري أي الاعتيادي الذي تمارسه الدولة يقابله الإيرادات الاعتيادية (الجارية) لتمويل ذلك النشاط .

ب- الموازنة الاستثمارية: وتتضمن جميع الأنشطة ذات الطابع الاستثماري وتشمل الاستخدامات الاستثمارية كالتخصيصات للمشاريع الجديدة أو التوزيع في المشروعات القائمة ويتم تمويل هذه الموازنة عن طريق التمويل الذاتي والتسهيلات الائتمانية والقروض المحلية والأجنبية فضلًا عن فائض النشاط التجاري .

### ثالثاً- اهداف الموازنة العامة :

يمكن تلخيص اهداف الموازنة العامة للدولة في ثلاثة اهداف رئيسة هي :

#### أ- اهداف تخطيطية:

نتيجة لتدخل الدولة الحديثة في الانشطة الاقتصادية والاجتماعية المختلفة ورغبة الحكومات في ايجاد توازن حقيقي للاقتصاد القومي، فالموازنة العامة اصبحت اداة للتخطيط ، تركز على الاحداث المستقبلية التي يجب ان تتحقق واصبح الربط بين التقديرات وبين تحقيق الاهداف مسألة اساسية ضمن الفترة الزمنية المعتمدة للموازنة .

#### ب- اهداف رقابية:

ترتبط الرقابة بهدف معين وتكون مسؤولة عن تحقيق ذلك الهدف بأفضل الوسائل . ومن ذلك يمكن ان يحدد الهدف الرقابي للموازنة العامة بكونها الاداة للرقابة المركزية على المال العام وان تتحقق التقديرات عند تنفيذ الموازنة واقتراب التخطيط من التنفيذ الفعلي وتعديل الانحرافات تعد المهمة الاساسية للاهداف الرقابية حيث يمثل الخطوة الاولى نحو المقارنة بين المخطط الفعلي واستخراج الانحرافات حتى يصبح بالامكان تحقيق الاهداف الرقابية.

#### ج- اهداف سلوكية:

تهدف الموازنة الى التأثير في سلوك واتجاهات العاملين بالجهاز الحكومي للدولة وتركز على الدور الذي تلعبه الموازنة في قياس الاداء وطرق هذا القياس والتقارير الخاصة ببيانات اداء العمل للأفراد بحيث تساعد على توجيه وتطوير وتنظيم الادارة الحكومية مما يعطي مساهمة العاملين في اعداد الموازنة ووضع اهداف ومعايير مقبولة على اعتبار ان هذا الجهاز يمثل الجهة الاستشارية للادارات العليا.

## المبحث الثاني

### تقسيمات الموازنة العامة للدولة في العراق

لقد تضمن تقسيم الموازنة العامة تكامل التصنيف المحاسبي لنشاط الوحدة المحاسبية من حيث المصروفات والايرادات وتجاتسها واتباع اسلوب التحليل الهرمي لنشاط الوحدات الرئيسية وقد تضمنت التقسيمات الاتية:

- التقسيم الاداري
- التقسيم الاقتصادي
- التقسيم النوعي
- التقسيم الوظيفي

لقد استخدم المخطط المالي اسلوب الترميز العشري بالنسبة لكل نوع من انواع التهييبات المذكورة اعلاه بما يضمن توفير المعلومات المالية المطلوبة لاغراض التنظيم المحاسبي من جهة والتخطيط والادارة المالية من جهة ثانية.

ويلاحظ ان الدليل المحاسبي للموازنة يعكس ملامح النظام المحاسبي الحكومي ويشمل نوعين من الحسابات:

الاول- حسابات مصروفات الموازنة

الثاني- حسابات ايرادات الموازنة

أولاً: حسابات مصروفات الموازنة :

ان تقسيم مصروفات الموازنة احتوى على ما يأتي:

أ- التقسيم الاداري: لقد تضمنت جداول المصروفات في الموازنة الجارية تصنيف المصروفات الى مجموعات رئيسية تمثل كل مجموعة مصروفات وزارة معينة مثل الترسية، الداخلية، الاعلام.... الخ او ادارة رئيسية غير مرتبطة بوزارة وقد اطلق على كل مجموعة بتسمية (الباب) ويحمل كل باب ارقاما متسلسلة (رموز) ذات رقمين عشريين من اليسار الى اليمين كالآتي:

(٠١) الباب الاول

(٠٢) الباب الثاني

(٠٣) الباب الثالث

الى ٠٠٠٩٩ أي يمكن ان يصل عدد الابواب (الوزارات) الى (٩٩) باب وهذا طبعا اقل من الحاجة الفعلية لاي بلد في العالم .

ان عدد الابواب لا يكون ثابتا حيث يختلف من سنة لآخرى تبعا للتغيير الذي يطرأ على الجهاز الاداري للدولة.

كما يلاحظ ان مصروفات الباب الواحد في الموازنة قسمت كمرحلة ثانية ضمن التقسيم الاداري على الادارات الرئيسية ضمن نشاط الوزارة وقد اطلق على كل منها تسمية (القسم) ويحمل القسم رقمين عشريين الى يمين الرمز المخصص للباب.

فاذا افترضنا الباب الخامس المخصص لوزارة المالية ويحمل الرمز (٠٥) يتكون نشاطه من عشرة ادارات رئيسية متخصصة فسكون رموز كل منها كالآتي:

٠٥٠١ ديوان (مركز) الوزارة ويحمل الرمز

٠٥٠٢ دائرة التقاعد وتحمل الرمز

٠٥٠٣ دائرة عقارات الدولة وتحمل الرمز

وهكذا....

وقد يكون للقسم الواحد فروع عدة وتأخذ الفروع الترميز الاتي ضمن القسم (على

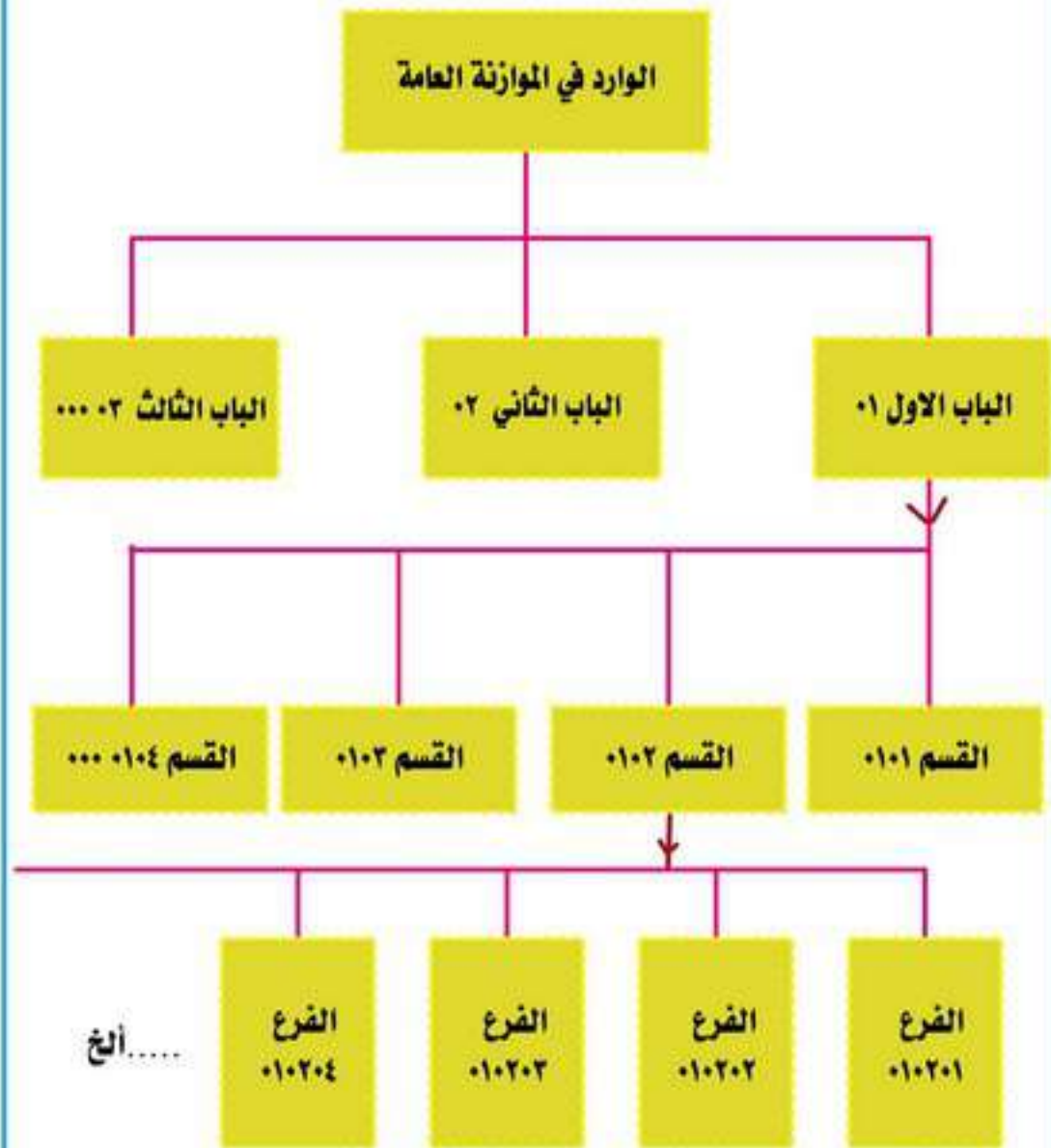
## فرض ترميز دائرة عقارات الدولة

٠٥٠٣٠١	الفرع الاول
٠٥٠٣٠٢	الفرع الثاني
٠٥٠٣٠٣	الفرع الثالث

وهكذا....

ان اهمية الترميز الاداري تظهر في كونه يشير الى الادارة التي تعود اليها المصروفات ام النفقات ففي حالة الصرف من قبل احدى المديريات العامة (القسم) على جهاز تنظيم الحسابات في ذلك القسم ان يثبت ختم على المستند الخاص بالصرف يشير الى الرمز الخاص لتلك الادارة وذلك لاغراض مراقبة التخصيصات وتوحيد المصروفات والشكل الاتي يوضح التقسيم الاداري للموازنة العامة في العراق.

(الشكل رقم ١) يبين ترميز التقسيم الاداري للموازنة العامة لدولة العراق



ب- التقسيم الاقتصادي: بموجب هذا التويب وزعت نفقات الإدارة الواحدة الى (٩) حسابات اجمالية اطلق على كل حساب تسمية (الفصل). والفصل يمثل اجمالي انواع متجانسة من النفقات المتخصصة، ويحمل كل فصل تسلسل خاص بما يعتمد ايضا الترميز العشري ويبدأ بالرقم (٣١) للفصل الاول وينتهي بالرقم (٣٩) للفصل الاخير وكما يأتي:

- الفصل الاول (٣١) حساب نفقات الافراد العاملين
- الفصل الثاني (٣٢) حساب المستلزمات الخدمية
- الفصل الثالث (٣٣) حساب المستلزمات السلعية
- الفصل الرابع (٣٤) حساب صيانة الموجودات الثابتة
- الفصل الخامس (٣٥) حساب النفقات الرأسمالية
- الفصل السادس (٣٦) حساب النفقات التحويلية
- الفصل السابع (٣٧) حساب الالتزامات والمساعدات والاستثمارات الخارجية
- الفصل الثامن (٣٨) حساب البرامج الخاصة
- الفصل التاسع (٣٩) حساب الرواتب التقاعدية والمكافأة التقاعدية

وقد تضمن شرح الدليل المحاسبي للموازنة تحديد طبيعة نفقات كل حساب اجمالي من الحسابات اعلاه.

ج- التقسيم النوعي:

بموجب هذا التقسيم تم تجزئة حساب اجمالي (الفصل) الى عدد من الحسابات الفرعية سميت بـ (المواد)، تمثل (المادة) نوع من انواع المصروفات التي تدخل من حيث طبيعتها ضمن مفهوم الفصل وتحمل كل مادة رمزين عشريين على يعين الرمز المخصص للمادة وكما يأتي:

فالفصل الرابع اذا كان متفرعا الى (١٦) مادة فيكون ترميزها:

٣٤٠١	المادة الاولى
٣٤٠٢	المادة الثانية
٣٤١٦	المادة السادسة عشر

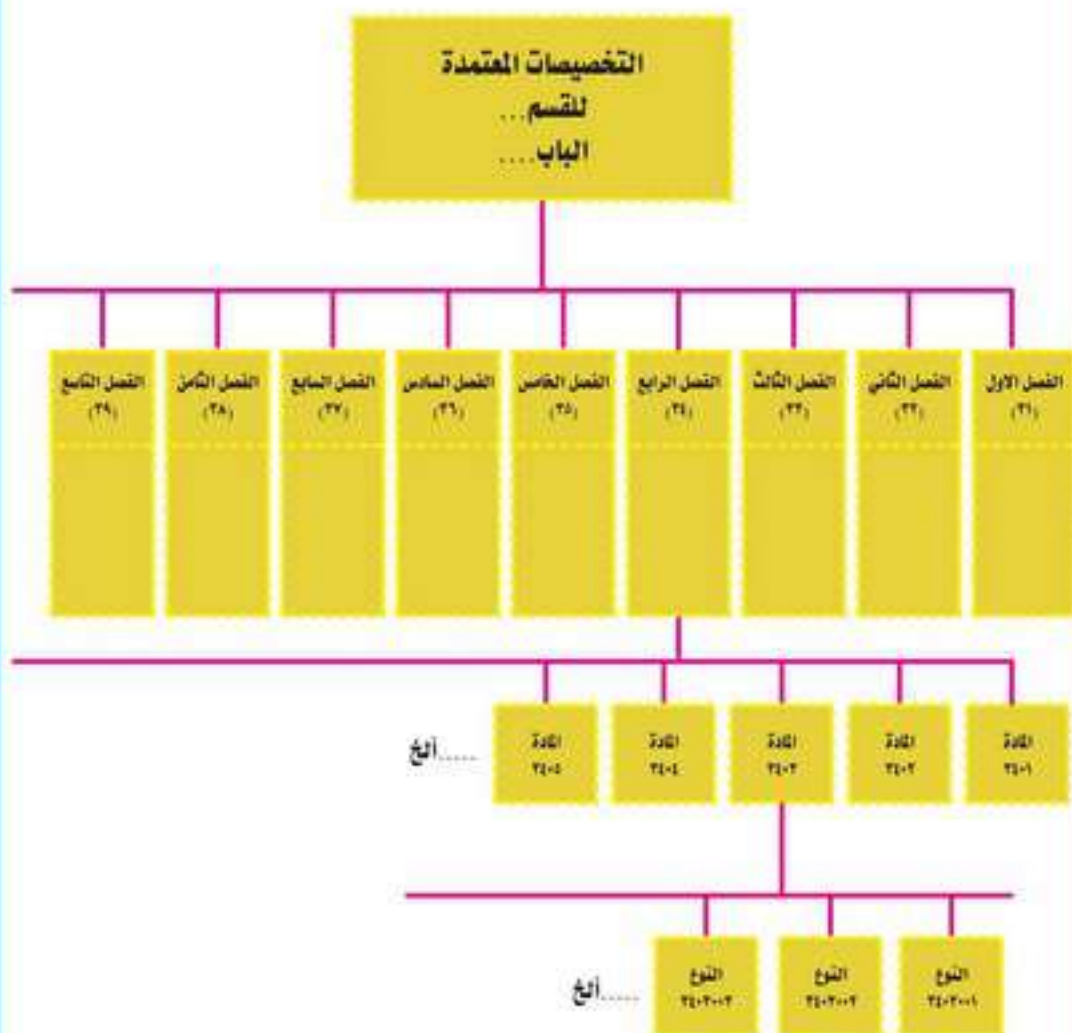
وهكذا بالنسبة الى بقية الفصول

اما عندما يراد الحصول على معلومات تحليلية لمكونات كل مادة لاغراض رقابية او لاغراض توفير معلومات افضل للمتابعة فإن

(المادة) الواحدة يعاد تحليلها الى حسابات فرعية (الانواع) ويمثل النوع نشاط معين ضمن نشاط المادة.

والشكل الاتي يبين تقسيم الموازنة الاقتصادي والنوعي.

( الشكل رقم ٢) يبين تقسيمات الموازنة العامة في العراق (الاقتصادي ، النوعي)



لما كان عرض وتنظيم الحسابات الحكومية في العراق يتم حالياً على مستوى التبويب الاقتصادي والنوعي فعليه في حالة الصرف على جهاز تنظيم الحسابات ان نثبت على متن مستند الصرف فضلاً عن الرمز الخاص للوحدة المحاسبية ، الرمز المخصص لنوع الحساب الذي تم الصرف عليه اي الفصل والمادة والنوع وذلك لاغراض مراقبة مدى التزام الوحدات بالتخصيصات المعتمدة على مستوى الحسابات الاجمالية والفرعية من جهة ولاغراض تنظيم وتوحيد الحسابات الحكومية في نهاية السنة المالية سواء على مستوى الوحدات او على مستوى الدولة من جهة اخرى .

وقد اكد قانون اصول المحاسبات العامة لتحقيق هذا الهدف على ضرورة ربط التبويب المحاسبي للعمليات المالية بدليل الموازنة حيث نصت المادة (١٦) من القانون:

(يعود لوزير المالية امر تنظيم الحسابات وتنسيقها ويجب ان تكون على نسق واحد وتحتوي من جهة الواردات على مقدار الواردات المضمنة والمتحققّة ومقدار ما استحصل والبقايا اما من جهة المصروفات فتحتوي على الاعتمادات المخصصة والمصروفات الحقيقية والوفر او العجز).

د- التقسيم الوظيفي: وبموجب هذا التقسيم يتم توزيع النفقات العامة حسب أنشطة الدولة الرئيسية وقد وزعت الى (٩) وظائف اعطيت كل منها رمزا يتكون من مرتبتين عشريتين، مستقلة عن الترميز الاقتصادي والنوعي وكما يلي:

(٠١) السلطات العامة والادارات العامة

(٠٢) الدفاع الوطني والامن القومي

(٠٣) التعليم والبحث العلمي

(٠٤) الخدمات الاعلامية والثقافية

(٠٥) الخدمات الاجتماعية

(٠٦) الخدمات الصحية

(٠٧) الخدمات الاقتصادية والمالية

(٠٨) العلاقات الخارجية

(٠٩) نفقات غير مصنفة

أمثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي في تسجيل حسابات مصروفات الموازنة  
مَسأل رقم (١):

صرف محاسب المديرية العامة للتعليم المهني مبلغاً قدره (٥٠٠٠٠) خمسين الف دينار عن قسيمة قرطاسية مشتراة من السوق المحلي بموجب صك. وبالرجوع الى دليل الموازنة نجد ان هذا المبلغ يجب ان يتحملة الحساب رقم (٠١) من الفصل الثالث وعليه يسجل القيد الاتي:

نفقات قرطاسية ومطبوعات	$\frac{\text{المادة}}{٠١}$	$\frac{\text{الفصل}}{٣}$	من حـ/ ٥٠٠٠٠
------------------------	----------------------------	--------------------------	--------------

٥٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف  
المبلغ المدفوع بالشيك المرقم (٠٠٠) عن قيمة قرطاسية  
وبموجب سند الصرف المرقم (٠٠٠) والمؤرخ ....

مَسأل رقم (٢):

صرف محاسب دائرة الزراعة في صلاح الدين مبلغاً قدره (٦٥٠٠٠) خمسة وستين الف دينار الى مصلىح السيارات وذلك عن تصليح السيارة الخاصة بالدائرة وبالرجوع الى دليل الموازنة نجد ان هذا المبلغ يجب ان يتحملة الحساب (٠٦) من الفصل الرابع وعليه يسجل القيد الاتي:

صيانة وسائل النقل	$\frac{\text{المادة}}{٠٦}$	$\frac{\text{الفصل}}{٤}$	من حـ/ ٦٥٠٠٠
-------------------	----------------------------	--------------------------	--------------

٦٥٠٠٠ الى حـ/ المصرف

المبلغ المدفوع بالصك المرقم (٠٠٠) عن تصليح سيارة

مَسأل رقم (٣):

بتاريخ ٣٠/١٠/٢٠٠٥ صرف محاسب وزارة الثقافة مبلغاً قدره (٨٥٠٠٠٠٠) ثمانية ملايين وخمسمائة الف دينار الى الشركة العامة للسيارات عن قيمة شراء سيارة الى الدائرة بموجب صك، وبالرجوع الى دليل الموازنة نجد ان هذا المبلغ يتحملة الحساب رقم (٠٤) من الفصل الخامس وعليه يسجل القيد الاتي:

النفقات الرأسمالية	$\frac{\text{المادة}}{٠٤}$	$\frac{\text{الفصل}}{٥}$	من حـ/ ٨٥٠٠٠٠٠
--------------------	----------------------------	--------------------------	----------------

٨٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

عن قيمة سيارة مسددة بالصك المرقم (٠٠٠) والمؤرخ...

## ثانياً- حسابات إيرادات الموازنة :

لقد تضمن نظام تبويب الموازنة العامة تقسيماً اقتصادياً ونوعياً للإيرادات أما الناحية الإدارية في تقسيم الإيرادات فهي مفقودة في تقسيمات الموازنة وتتضمن الموازنة جداول موحدة للإيرادات تبويب عليها الموارد جميعاً التي يجري تحصيلها من قبل الوحدات المرتبطة بالموازنة.

### أ- التقسيم الاقتصادي للإيرادات:

تم تقسيم الإيرادات الى (٩) مجموعات رئيسية على أساس نوعية مصدر الإيراد وسميت كل مجموعة من هذه المجموعات بـ(العدد) فالعدد يمثل الموارد من مصدر رئيس من مصادر الإيرادات وقد اعطي كل عدد ترميز خاص يعتمد أيضاً أسلوب الترميز العشري وكما يأتي:

العدد الاول	(٤١) حساب الضرائب على الدخول والثروات
العدد الثاني	(٤٢) حساب الضرائب السلفية
العدد الثالث	(٤٣) حساب الضرائب والرسوم الاخرى
العدد الرابع	(٤٤) حساب إيرادات الموازنة من ارباح القطاع الاشتراكي والموارد النفطية
العدد الخامس	(٤٥) حساب إيرادات رأسمالية
العدد السادس	(٤٦) حساب ايجار ممتلكات الدولة
العدد السابع	(٤٧) حساب إيرادات تحويلية
العدد الثامن	(٤٨) حساب خدمات الدوائر للغير
العدد التاسع	(٤٩) حساب إيرادات غير مصنفة

### ب- التقسيم النوعي للإيرادات:

ويقصد به تحليل كل مصدر من مصادر الإيرادات ضمن التقسيم الاقتصادي اي العدد الى عدد من الحسابات الفرعية اطلق عليها مصطلح (المادة) التي تمثل مصدر فرعي من مصادر الإيراد ضمن مفهوم العدد وقد اعطي هذا التحليل ترميز بمرتين عشريتين الى يمين الرمز المخصص للعدد وكما يأتي :

٤٥٠١	المادة الاولى من العدد الخامس
٤٥٠٢	المادة الثانية من العدد الخامس
٤٥٠٣	المادة الثالثة من العدد الخامس

وهكذا....

وكل مادة تحلل الى عدد من الحسابات الفرعية هي (الانواع) تحدد عند كل منها المصدر المباشر للايراد لاغراض التنظيم المحاسبي وتوفير متطلبات المتابعة والتخطيط المالي.

وقد استخدم الترميز العشري في تبويب الايرادات وفق نفس الاسلوب المستخدم في المصروفات.

ومن خلال مايتضمنه الدليل المحاسبي للايرادات الموزانة فان مجموع تخمينات ايرادات الانواع المتفرعة عن احدى المواد يمثلها مجموع المادة المختصة ومجموع تخمينات ايرادات المواد المتفرعة عن العدد يمثلها مجموع تخمينات العدد . كما ان مجموع تخمينات الاعداد يمثلها المجموع العام للايرادات المخمئة في الموازنة.

وعلى الرغم من عدم وجود نص صريح في قانون اصول المحاسبات العامة يستدل فيه على الروابط بين التبويب المحاسبي للعمليات المالية الخاصة بالايرادات بدليلها في الموازنة كما هو الحال بالنسبة الى المصروفات في نص المادة ( ٣١ ) الا ان تطبيق نص المادة ( ١٦ ) يستلزم عمليا تسجيل عمليات تحصيل الايرادات حسب الحسابات المختصة لها كما يتضمنها دليل الموازنة كاجراء يتطلبه عرض واستخراج الحسابات الختامية للدولة .

وعليه فان على العاملين في حسابات الوحدة الحكومية المسؤولة عن جباية نوع معين من انواع الايرادات ان يثبت على مستند القبض اسم ورمز الحساب الذي يخص نوع الايراد الذي قامت الوحدة بتحصيله بمستوى (العدد والمادة والنوع).

أمثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي في تسجيل حسابات إيرادات الموازنة لأشك ان الإيرادات التي تستلم من قبل الوحدة الحسابية تسجل مبدئياً في سجل يومية الصندوق (محاسبة ٦٦ ومحاسبة ٦٧) وفي نهاية اليوم يجمع السجل ويطبّق مع الموجود النفدي الفعلي ويودع المبلغ المتجمع في الحساب الجاري للوحدة لدى المصرف.

#### مثال رقم (١):

بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢ استلمت امانة الصندوق في مديرية ضريبة عقار الرصافة المبالغ الآتية:

دينار عن ضريبة العقار الاساسية	٥٨١.٠٠٠
دينار عن بقايا حصة الخزينة من ضريبة العقار الاساسية	٢٥.٠٠٠
دينار عن ضريبة العقار الاضافية	١١٥.٠٠٠
دينار عن ضريبة العرصات	٢٦٥.٠٠٠
	<hr/>
دينار	٩٨٦.٠٠٠

وقد اودع المبلغ في حساب الوحدة لدى المصرف فالقيد الذي يثبت في سجل اليومية العامة لمديرية

ضريبة عقار الرصافة يكون بالشكل الآتي:

	عدد	مادة	من حـ/ الصندوق الى حـ/ نوع	٩٨٦.٠٠٠
ضريبة العقار الاساسية	١	٠٣	٠٠١	٥٨١.٠٠٠
بقايا حصة الخزينة من ضريبة العقار الاساسية	١	٠٣	٠٠٢	٢٥.٠٠٠
ضريبة العقار الاضافية	١	٠٣	٠٠٣	١١٥.٠٠٠
ضريبة العرصات	١	٠٤	٠٠١	٢٦٥.٠٠٠

٩٨٦.٠٠٠ من حـ/ المصرف  
٩٨٦.٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

المبالغ المودعة من قبل امين الصندوق عن تحصيلاته ليوم ٢٠٠٨/١/٢

مسأل رقم (٢):

بتاريخ ٢٠٠٥/١/١٤ استلمت مديرية ضريبة الدخل العامة المبالغ الآتية:

الضريبة المتحققة على ارباح شركة الصناعات الفنية (قطاع خاص).	٢٥٠٠٠٠٠
الضريبة المتحققة على دخول منتسبي منشآت القطاع الخاص.	١٨٢٨٠٠٠
ضريبة شركات	١١٢٧٠٠٠
	<hr/>
دينار	٥٤٥٥٠٠٠

وقد تم ايداع المبالغ في المصرف بثبت القيد الآتي في سجل يومية الهيئة العامة للضرائب:

	عدد	مادة	من حـ/ الصندوق ٥٤٥٥٠٠٠ الى حـ/ نوع ٥٤٥٥٠٠٠	
الضريبة على منشآت القطاع الخاص	١	٠١	٠٠٢	٢٥٠٠٠٠٠
الضريبة على دخول منتسبي منشآت القطاع الخاص	١	٠١	٠٠٥	١٨٢٨٠٠٠
ضريبة الشركات	١	٠٢		١١٢٧٠٠٠

٥٤٥٥٠٠٠ من حـ/ المصرف  
٥٤٥٥٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

ايداع من قبل امين الصندوق عن تحصيلاته ليوم ٢٠٠٥/١/١٤

مشال رقم (٢):

بتاريخ ٢٥/٧/٢٠٠٥ استلمت مديرية الكمارك والمكوس العامة المبالغ الآتية:

دينار عن رسوم بضائع مستوردة من الخارج	٩٧٨١٠٠٠
دينار عن رسوم بضائع مصدرة الى الخارج	٢٨٤٠٠٠٠
دينار عن رسوم التراخيص	١٣٢٥٠٠٠
	<hr/>
دينار	١٣٩٤٦٠٠٠

وقد اودع المبلغ من قبل امين الصندوق في المصرف .

يثبت القيد الآتي في سجل اليومية العامة للمديرية

				١٣٩٤٦٠٠٠ من حـ/ الصندوق
				١٣٩٤٦٠٠٠ الى حـ/ نوع
	عدد	مادة		
رسم الوارد الكمركي	٢	٠١	٠٠١	٩٧٨١٠٠٠
رسم الصادر الكمركي	٢	٠١	٠٠٢	٢٨٤٠٠٠٠
عوائد المرور (التراخيص)	٢	٠٢	٠١١	١٣٢٥٠٠٠

وقد اودع المبلغ في الحساب الجاري في المصرف .

١٣٩٤٦٠٠٠ من حـ/ المصرف  
١٣٩٤٦٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

فضلا عن عمليات قبض الايرادات ودفع المصاريف هناك معاملات تتم بالوحدة الحسابية ولا علاقة لها

بالايرادات او المصروفات وهذه العمليات تمثلها حسابات وسيطة او مساعدة وتقسم الى :

اولا: الحسابات الشخصية المدينة (السلف)

ثانيا: الحسابات الشخصية الدائنة (الامانات)

ويتكون المركز المالي للدولة من ارصدة حسابات هذه المجموعة زاندا الرصيد النهائي لحسابات

المجموعة الاولى (الفرق بين الايرادات الفعلية والمصروفات الفعلية) الذي يسمى بالسوفر الحقيقي

والعجز الحقيقي .

وفيما يأتي شرح عن الحسابات التي تدخل في تكوين هذه المجموعة .

أولاً: الحسابات الشخصية المدينة (السلف):

السلف هي اجمالي الحسابات الشخصية المدينة ويمكن تحديد سبب نشونها الى تعذر توفير المستندات المؤيدة لصحة الصرف لذا فهي حسابات وسيطة بين الخزينة العامة (الصندوق) وبين المصرف النهائي (حسابات مصروفات معاملات الموازنة).

انواع السلف:

تصنف السلف الى الاصناف الاتية:

تضمن شرح الدليل المحاسبي للموازنة تحديد طبيعة نفقات كل حساب اجمالي من الحسابات اعلاه.

أ- سلف الموظفين (سلف الافراد العاملين):

وهي السلف التي تدفع الى العاملين في الدولة (موظفي الدولة) لاغراض اهمها:

١- سلفة السفر:

تدفع للموظف عند سفره من مكان لآخر لغرض انجاز مهمة رسمية داخل العراق.

٢- سلفة الايفاد:

تدفع عند ايفاد الموظف الى خارج العراق للقيام بمهمة رسمية .

٣- سلفة التحويل:

تدفع عند نقل الموظف من دائرة الى اخرى مقرها خارج حدود بلدية الدائرة المنقول منها اما نقل الموظف بناء على طلبه فلاستحق هذه السلفة.

٤- سلف الراتب:

لغرض دفع راتب او رواتب منتسبي الدولة عندما تدفع قبيل موعد استحقاقها لاسباب مرضية او غيرها.

ب- السلف المتنوعة:

السلف التي تدفع لمنتسبي الدولة او غيرهم لغرض تمكينهم من تنفيذ عمل او خدمة كلفوا بالقيام بها محسوبة على تخصيصات الموازنة واهم الحالات هي:

- ١- سلف الشراء المؤقتة لغرض القيام بعملية الشراء لمرة واحدة.
- ٢- سلف الاعمال المؤقتة عندما يكلف شخص او لجنة لتنفيذ عمل ما بصورة مباشرة (امانة)
- ٣- سلف الاعتمادات المستندية عند فتح الاعتمادات لاستيراد مواد من الخارج.
- ٤- سلف تعديل الاخطاء الحسابية يسمى حديثا (حـ/ مدينون عن الاخطاء المحاسبية)
- ٥- سلف المقاولين : مبالغ تدفع الى المقاولين بموجب العقد المبرم معهم على حساب العمل الذي يقومون بانجازه.

#### جد السلف المستديمة:

وهي السلف التي تدفع لمنتسبي الدولة افرادا او لجان لمواجهة متطلبات الصرف على عمليات شراء او تنفيذ عمل له صفة الاستمرارية وان المبالغ التي تصرف من السلفة يتم تعويضها خلال السنة. امثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي في تسجيل حساب السلف

#### مثال رقم (١):

- بتاريخ ٢٥/١٢/٢٠٠٥ سحب المحاسب مبلغا قدره (١٢٠٠٠٠) دينار سلفة الى السيد سمير بمناسبة سفره الى البصرة في مهمة رسمية بموجب صك .

١٢٠٠٠٠ من حـ/ سلفة سفر سمير

١٢٠٠٠٠ الى حـ/المصرف

المبلغ المدفوع الى السيد سمير بموجب الصك المرقم (٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠) بمناسبة سفره الى البصرة بموجب الامر الاداري المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠).

- بتاريخ ١٨/١/٢٠٠٦ قدم السيد سمير قائمة سفره بمبلغ (٩٠٠٠٠) تسعين الف دينار بعد عودته وفي هذه الحالة يسدد السيد سمير مبلغا مقداره (٣٠٠٠٠) ثلاثين الف دينار ويثبت القيد الاتي:

مخصصات ونفقات سفر	مادة	٩٠٠٠٠ من حـ/ فصل
	٠١	٢
		٣٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق (الخزينة العامة)

١٢٠٠٠٠ الى حـ/ سلف السفر /السيد سمير

تسوية سلفة سفر السيد سمير

مسأل رقم (٢):

بتاريخ ٢٠٠٥/١/٤ سحب المحاسب مبلغاً مقداره (٢٥٠٠٠٠) منتين وخمسين ألف دينار سلفة مستديمة لأغراض النثرية اودعها في صندوق المصاريف النثرية.

٢٥٠٠٠٠ من حـ/ السلفة المستديمة / المحاسب

٢٥٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

سلفة مستديمة لأغراض النثرية بموجب صك.

بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢٧ سدد المحاسب قائمة المصاريف النثرية بالمبالغ المبينه ادناه المصروفة من السلفة المستديمة وذلك بموجب صك

اجور تنقلات لأغراض رسمية	٦٠٠٠
اجور تسجيل عنوان برقي	٧٠٠٠
مصاريف ضيافة	٣٠٠٠
اجور ماء	٣٠٠٠
	<hr/>
دينار المجموع	١٩٠٠٠

القيد مادة فصل

٦٠٠٠ من حـ/ ٠٤ ٣

٧٠٠٠ من حـ/ ٠١ ٢

٣٠٠٠ من حـ/ ٠٧ ٢

٣٠٠٠ من حـ/ ٠٢ ٣

١٩٠٠٠ الى حـ/ المصرف

المبالغ المسددة من قبل المحاسب بموجب صك.

مثال رقم (٢):

بتاريخ ٢٠٠٥/١/١٠ سحب المحاسب مبلغا مقداره (١٥٠٠٠٠) مائة وخمسين الف دينار سلفة متنوعة لامر لجنة صيانة السيارات بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠).

١٥٠٠٠٠ من حـ/ السلف المتنوعة / لجنة صيانة السيارات

١٥٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

السلفة المتنوعة المدفوعة الى لجنة صيانة السيارات

- بتاريخ ٢٠٠٥/١/١٧ قدمت لجنة صيانة السيارات قوائم مصروفات بمبلغ (١٢٥٠٠٠) مئة وخمسة وعشرين الف دينار واعادة المتبقي من السلفة حيث تسلمها المحاسب بموجب وصل قبض المرقم (٠٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠٠).

- قيد التسوية

١٢٥٠٠٠ من حـ/ فصل	مادة
٤	٠٦

١٢٥٠٠٠ الى حـ/ السلف المتنوعة / لجنة صيانة السيارات

تسوية حسابية لنفقات صيانة السيارات العائدة للدائرة

- قيد قبض المبلغ النقدي الباقي

٢٥٠٠٠ من حـ/ الصندوق (الخزينة العامة)

٢٥٠٠٠ الى حـ/ السلف المتنوعة (لجنة صيانة السيارات)

تسديد المتبقي من السلفة بموجب الوصل المرقم (٠٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠).

## ثانياً: الحسابات الشخصية الدائنة (الامانات)

ان حسابات الامانات هي اجمالي الذمم الدائنة وتسمى بالتأمينات احيانا وهي مبالغ تأخذها الوحدة الحسابية من الافراد المتعاقدين معها لاسباب تختلف باختلاف كل حالة .  
ويمكن تحديد اهم الحالات التي تستخدم فيها مجموعة حسابات الامانات بما يأتي:

### أ. تأمينات لضمان تحصيل الايرادات :

ومثالها التأمينات التي تستوفي من الغير لقاء استعادتهم موجودات غرف الدرجة الخاصة في المستشفيات وذلك لضمان تحصيل اجور المستشفى التي لا يمكن تقديرها في البداية، او التأمينات التي تؤخذ من مكلفي ضريبة الدخل مقدما قبل احتساب مبلغ الضريبة المترتبة عليهم وذلك في حالات معينة كحالات السفر خارج العراق مثلا.

### ب. تأمينات ضمان الحقوق:

مبالغ تستوفيها الوحدة من المقاول لغرض ضمان تنفيذ عمل معين كتأمينات الدخول بعقد تنفيذ مقالة وتأمينات الدخول بالمزايدات .

### ج. تأمينات ضمان الموجودات:

ومثالها التأمينات التي تستوفي من الغير لقاء استعارتهم موجودات حكومية كاستعارة كتب من المكتبة او المحافظة على الاجهزة المختبرية.

### د. تأمينات المقاولين :

المبالغ التي تستقطع من السلف التي تدفع للمقاولين اثناء تنفيذهم للمقولة وبموجب شروط عقد المقولة .

### هـ-تأمينات الشخص الثالث:

وهي المبالغ المستقطعة من موظفي الدولة لحساب دائنين خارجيين كسلف مصرف الرافدين او سلف المصرف العقاري وغيرها.  
امثلة على كيفية تسجيل حساب الامانات .

#### مثال رقم (١):

سدد السيد محمود بموجب الوصل المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠) بمبلغ (١٥٠٠٠٠٠) مليون وخمسمائة الف دينار الى دائرة المشاريع والشؤون الهندسية في وزارة الثقافة عن تأمينات انشاء مخازن وذلك بتاريخ ٢٠٠٥/٢/١٥ .  
وبتاريخ ٢٠٠٥/١٠/٢٥ تم اتجاز المخازن في الموعد المحدد لها فسدت الدائرة مبلغ التأمينات المدفوعة من قبله بموجب صك .  
عند تسلم التأمينات:

١٥٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق

١٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ تأمينات المقاولين /محمود

التأمينات المستلمة من محمود بموجب الوصل المرقم (٠٠٠) في (٠٠٠٠) ثم يودع المبلغ في المصرف.

١٥٠٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

١٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

- عند تصفية الحساب في ٢٠٠٥/١٠/٢٥

١٥٠٠٠٠٠ من حـ/ تأمينات المقاولين/محمود

١٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

اعادة التأمينات الى المقاول محمود بموجب صك.

مثال رقم (٢):

سلم المقاول زيد للمنشأة العامة للمباني مبلغاً مقداره (٧٥٠٠٠٠٠) سبعة ملايين وخمسمائة الف دينار بصك بموجب وصل القبض المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠) تأمينات على دخول مناقصة انشاء مستشفى في ٢٠ / ١ / ٢٠٠٥ وبتاريخ ١٠ / ٣ / ٢٠٠٥ أسترد المقاول زيد مبلغ التأمينات لعدم رسو المقاول عليه .

- عند تسلم التأمينات:

٧٥٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق

٧٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ التأمينات /زيد

استلام التأمينات لمناقصة انشاء مستشفى بموجب صك  
وعند ايداع المبلغ في البنك

٧٥٠٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

٧٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

- عند استرداد التأمينات في ١٠ / ٣ / ٢٠٠٥

٧٥٠٠٠٠٠ من حـ/ التأمينات بأسم زيد

٧٥٠٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

فضلا عن الحسابات الوسيطة فإن هناك انواع اخرى من الحسابات الحكومية وهي الحسابات الجارية والقروض وحوالات الخزينة والصندوق والمصرف وحسابات التسوية.

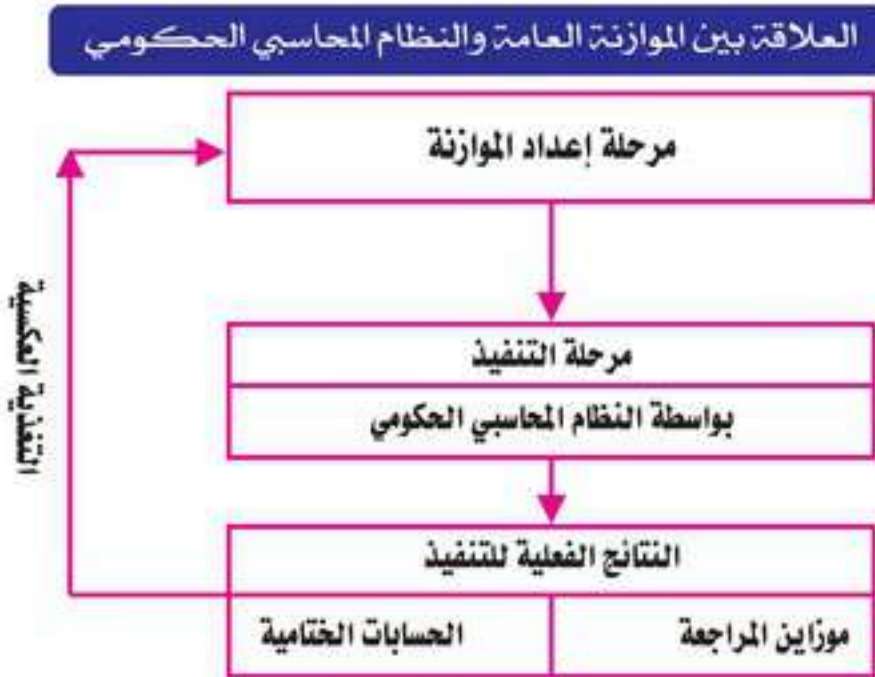
### المبحث الثالث

## العلاقة بين الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي

بعد النظام المحاسبي الحكومي الاداة لتنفيذ الموازنة العامة ويشكل النظام المحاسبي الاساس الذي تستند عليه الموازنة في مراحلها المختلفة (الاعداد ، الاعتماد، التنفيذ ، الرقابة) فالموازنة كما عرفت سابقا بانها خطة معتمدة تتضمن تقديرات للايرادات والمصروفات المتوقع حصولها خلال الفترة الزمنية القادمة ونرى بأن هذه الارقام مصنفة وتحمل ترميز خاص لكل مصروف ولكل ايراد .

ويعتمد النظام المحاسبي الحكومي على تقسيمات الموازنة ورموزها في فتح الحسابات في المجموعة الدفترية الخاصة بالنظام ويستخدم نفس التحليل الوارد في الدليل المحاسبي للموازنة . وعليه فان عملية التنفيذ الفعلي التي يتم تثبيت قيودها المحاسبية بالمستندات الخاصة بالصرف والقبض التي تدخل المجموعة الدفترية تعطي النتائج الفعلية في موازين المراجعة لما حصل لخطة الموازنة العامة . وان اتخاذ القرارات في خصوص اعداد الموازنة لاية سنة مالية يعتمد على النتائج الفعلية للسنة السابقة التي يقدمها النظام المحاسبي الحكومي عن الايرادات والمصروفات وما يوفره هذا من مؤشرات تتعلق بانجاز الخطط والبرامج والشكل الاتي يوضح العلاقة بين الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي.

شكل رقم (٢)



## أسئلة الفصل الثاني

س ١: تكلم عن مراحل التطور التاريخي لفكرة الموازنة العامة ؟

س ٢: الموازنة العامة تعرف تبعاً لاختلاف الزاوية التي ينظر من خلالها فهي وثيقة اقتصادية وهي وثيقة مالية وهي وثيقة سياسية فما هو التعرف القانوني أولاً ، وما هو التعرف العلمي ثانياً ؟

س ٣: نستخلص من التعرف القانوني للموازنة العامة بأن الموازنة العامة تتضمن جانبين أساسيين من الناحية الحسابية وضح هذين الجانبين ؟

س ٤: إن معظم الحكومات دأبت على تقديم أكثر من موازنة ولاغراض متعددة وبمفاهيم مختلفة تشكل مجموعها الموازنة العامة فما هي أنواع الموازنة العامة للدولة تكلم عنها بالتفصيل؟

س ٥: عدد أهداف الموازنة العامة للدولة مع شرح مختصر لكل منها ؟

س ٦: عدد تقسيمات الموازنة العامة للدولة في العراق ؟

س ٧: إن الدليل المحاسبي للموازنة يعكس ملامح النظام المحاسبي الحكومي ويشمل على نوعين من الحسابات تكلم عنها من حيث تقسيماتها .

س ٨: تكلم عن التقسيم الاقتصادي والتقسيم النوعي بالنسبة لحسابات مصروفات الموازنة؟

س ٩: ماهي تبويبات التقسيم الوظيفي بالنسبة إلى حسابات مصروفات الموازنة ؟

س ١٠: تكلم عن التقسيم الاقتصادي والتقسيم النوعي بالنسبة إلى حسابات إيرادات الموازنة ؟

س ١١: وضح العلاقة بين الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي مفرز اجابتك بالرسم؟

س ١٢: هل يمكن التوضيح بالجانب النوعي لتنفيذ الموازنة العامة للدولة ؟

س ١٣: ماهي اوجه الاختلاف بين التقسيم الاقتصادي للمصروفات والتقسيم الاقتصادي للإيرادات ؟

## تعاريف:

١- بتاريخ ٢٠٠٥/٩/٨ تم سفر السيد حسام الموظف في المديرية العامة لتربية محافظة بغداد الرصافة الاولى الى محافظة التاميم وصرفت له سلفة بمبلغ (١٥٠٠٠٠) مائة وخمسين الف دينار دفعت له بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠).  
وفي ٢٠٠٥/٩/١٥ عاد السيد حسام من محافظة التاميم بعد انجاز مهمته وباشر العمل وقد قدم قائمة بنفقات السفر والاقامة بمبلغ (١٣٥٠٠٠) مائة وخمسة وثلاثين الف دينار اما المتبقي فقد اعاده الى المحاسب نقدا بموجب وصل القبض المرقم (٠٠٠٠).

## المطلوب:

تسجيل قيود اليومية في سجلات المديرية اذا علمت بأن نفقات السفر في جدول الموازنة على الفصل الثاني المادة ٠٠١ .

٢- بتاريخ ٢٠٠٥/٥/١٠ كلفت (المديرية العامة لتربية بغداد الكرخ الاولى) السيد سعد الى محافظة واسط للقيام بمهمة ادارية وقد صرفت له مبلغا مقداره (١٨٠٠٠٠) مائة وثمانين الف دينار كسلفة بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠٠٠).  
بتاريخ ٢٠٠٥/٥/٢٠ عاد السيد سعد بعد انجاز المهمة المكلف بها وبلغت مصاريف سفره واقامته مبلغا مقداره (١٩٠٠٠٠) مائة وتسعين الف دينار بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة لصحة الصرف وتم بعدئذ تسوية السلفة وتسديد الباقي المستحقه بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠٠).

## المطلوب:

تسجيل قيود اليومية بذلك.

٣- في ٢٠٠٣/٣/٥ تم صرف مبلغا مقداره (١٢٠٠٠٠٠) مليون ومائتي الف دينار الى مدير احدى الدوائر الحكومية كسلفة متنوعة بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠٠) المسحوب على مصرف الرافدين /فرع الاعظمية وفي ٢٠٠٣/٣/٢٩ قدم مدير الدائرة القوائم الخاصة بالصرف مصدقة من قبل اللجنة المشرفة على الصرف وموثقة بالمستندات الاصولية واعاد المبلغ.

المتبقى والبالغ (٥٠٠٠٠) خمسين الف دينار الى محاسب الدائرة بوصل القبض المرقم (٠٠٠٠)

والمؤرخ في (٠٠٠٠٠) وفيما يأتي البيانات التي تم الصرف عليها:

			فلس / دينار	
النشر والاعلام واشتراك الصحف	مادة ٤	فصل ٢	٥٠٠٠٠	-
برق وهاتف	مادة ٧	فصل ٢	٤٦٠٠٠٠	-
احتفالات	مادة ١٥	فصل ٢	٣٥٠٠٠٠	-
وقود	مادة ٤	فصل ٣	٨٠٠٠٠	-
الملابس والكسوة	مادة ٥	فصل ٣	١٢٠٠٠٠	-
صيانة الاثاث	مادة ١	فصل ٤	٩٠٠٠٠	-
			<hr/>	
			دينار	١١٥٠٠٠٠

المطلوب:

تسجيل قيود اليومية اللازمة

٤- بتاريخ ١/١١/٢٠٠٠ دفع الطالب علاء مبلغا مقداره (١٢٠٠٠٠) نقدا الى محاسب كلية الطب عن تأمينات المختبر والمكتبة وذلك بموجب الوصل المرقم (٠٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠٠) وبتاريخ ١/٧/٢٠٠٥ تخرج الطالب علاء من الكلية واعيد له مبلغ التأمينات نقدا.

المطلوب:

اثبات العمليات في دفتر يومية كلية الطب.

٥- بتاريخ ١٥/٩/٢٠٠٥ دخلت السيدة نوال مستشفى اليرموك للولادة ودفعت مبلغا مقداره (١٠٠٠٠٠) مائة الف دينار تأمينات بموجب الوصل المرقم (٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠). بتاريخ ٢٣/٩/٢٠٠٥ خرجت من المستشفى وقد بلغت المصاريف (١١٠٠٠٠) مائة وعشرة الاف دينار وقد تم تسديد الباقي نقدا وعد المبلغ ايرادا للدولة وقد بوب على العدد ٨ المادة ١١ النوع ٠٣.

المطلوب:

تسجيل قيود اليومية.

٦- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٥ تسلم محاسب مديرية ضريبة الدخل مبلغا مقداره (٧٠٠٠٠) سبعون الف دينار من شركة اصباغ النصر كتأمينات عن الضريبة المستحقة على الشركة بموجب الوصل المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠).

- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٨ تسلم المحاسب مبلغا (١٠٠٠٠٠٠) مليون دينار من المقاول سامي عن اشتراكه في مقاوله انشاء جناح اضافي للمديرية بموجب الوصل المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠).

- بتاريخ ٢٠٠٥/١/١٥ دفع المحاسب مبلغا مقداره (٧٥٠٠٠) خمسة وسبعين الف دينار عن صيانة اثاث المديرية بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠).

- بتاريخ ٢٠٠٥/١/١٨ دفع المحاسب الى لجنة المشتريات مبلغا (٩٠٠٠٠٠) تسعمائة الف دينار بأسم رئيس لجنة السيد يوسف وبموجب الصك المرقم (٠٠٠) في (٠٠٠).

- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢٠ تم شراء قرطاسية من قبل لجنة المشتريات بمبلغ (٣٥٠٠٠٠) ثلاثمائة وخمسين الف دينار ومواد ولوازم بمبلغ (٤٨٠٠٠٠) اربعمائة وثمانين الف دينار بموجب مستند الصرف المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠).

- وقد تم تسوية السلفة واعيد الباقي نقدا ٢٠٠٥/١/٢١ ولعدم رسو المقاوله على السيد سامي اعيد له مبلغ التأمينات بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠).

- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢٥ تم تصفية حساب الضريبة المترتبة على شركة اصباغ النصر حسب الميزانية المقدمة وقد بلغت (٦٥٠٠٠) خمسة وستون الف دينار واجريت تسوية بذلك بموجب قيد تسوية المرقم (٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠) فاذا علمت بأن جدول تبويب الميزانية للايرادات كان كما يأتي:

نوع	مادة	عدد
٠٠٢	٠١	١

المطلوب: تسجيل قيود اليومية

٧- سجل العمليات الآتية في سجلات المديرية العامة لتربية بغداد الرصافة الأولى:  
بتاريخ ٢٠٠٥/٤/١ أعلنت المديرية عن مناقصة إنشاء مخازن وقد تم بسبع ٢٠ استمارة بمبلغ (٢٥٠٠٠) خمسة وعشرين الف دينار للاستمارة الواحدة.

- بتاريخ ٢٠٠٥/٤/٥ باعت المديرية العامة مواد مستهلكة بمبلغ (٦٤٥٠٠٠٠) ستة ملايين واربعمائة وخمسين الف دينار وقد قبض المبلغ بموجب وصل القبض المرقم (٠٠٠) في (٠٠٠) .

- بتاريخ ٢٠٠٥/٤/١٠ كلفت المديرية السيد مهند بالسفر الى محافظة واسط ودفعت له مبلغاً مقداره (١٥٠٠٠٠) مائة وخمسين الف دينار بالصك المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠) .

- استلمت المديرية (٥٠٠٠٠٠٠) خمسة ملايين دينار من المقاول فاروق بموجب الصك المصدق المرقم (٠٠٠) في (٠٠٠) و(٥٠٠٠٠٠٠) خمسة ملايين دينار بصك مصدق من السيد سعيد المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠) .

- بتاريخ ٢٠٠٥/٤/١٥ رجع السيد مهند وقد بلغت مصاريف سفره (١٥٠٠٠٠) مائة وخمسين الف دينار وتم احتساب المبلغ مصروفًا نهائيًا .

- في ٢٠٠٥/٤/٢٥ ولعدم رسو المقاوله على السيد فاروق فقد اعيد له المبلغ بالشيك المرقم (٠٠٠) في (٠٠٠) .

بتاريخ ٢٠٠٥/٤/٢٥ بلغت نفقات الاحتفالات كما يأتي:

نفقات الضيافة ٥٠٠٠٠

نفقات احتفالات ٥٠٠٠٠

نفقات الاجهزة ٢٥٠٠٠

وتم صرف المبلغ مصروفًا نهائيًا بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠٠) .

وعند الرجوع الى الدليل النوعي للموازنة ظهر ما يأتي:

فصل	مادة
٢	٠١ نفقات السفر
٢	١٣ نفقات الضيافة الوفود
٢	١٥ نفقات الاحتفالات

العدد	المادة	النوع
٥	٠١	٠٠٢ بيع موجودات واجهزة مستعملة (مستهلكة)
٩	٠٦	٠٠٤ ائمان استمارات

٨- ليث وسلام ويشار طلبية في الجامعة التكنولوجية وقد استلم محاسب الجامعة منهم المبالغ الاتية:  
(١٠٠٠٠٠) دينار من ليث و(١٠٠٠٠٠) دينار من سلام و(١٠٠٠٠٠) دينار من يشار بموجب  
الوصلات المرقمة على التوالي ٤، ٥، ٦، والمؤرخة في (٠٠٠٠) وذلك عن استعمالهم المواد  
المختبرية وارسلت هذه المبالغ الى المصرف وكان ذلك في تاريخ ١٠/١١/٢٠٠٠. وبتاريخ  
١/٧/٢٠٠٤ تخرج الطلبة المذكورين اعلاه واعيد الى ليث مبلغه اما سلام فقد غرم مبلغ (٦٠٠٠٠)  
ستين الف دينار لسوء الاستعمال دورق زجاجي اما يشار فقد غرم مبلغ (١٢٠٠٠٠) مائة وعشرون  
الف دينار عن ائلاف جهاز الثيودولايت وقد قام يشار بتسديد القيمة نقداً.

#### المطلوب:

اثبات العمليات بسجلات الجامعة التكنولوجية علماً بأن المبالغ المستلمة تسبب على العدد ٥ المادة ٥.

النوع ٦ ..

## **الفصل الثالث**

### **الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي**

## الفصل الثالث

### الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي الطالب ان يكون قادرا على:

١. شرح مفهوم الخزينة العامة وواجباتها.
٢. تحديد تقسيمات الخزينة العامة في العراق.
٣. شرح الحسابات الجارية للتمويل.
٤. بيان اهم الحسابات التي تستخدم لاغراض تصحيح القيود المحاسبية وتعديل الاخطاء.
٥. تحديد مفهوم الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي.
٦. شرح المجموعة المستندية المستخدمة في الاسلوب المركزي للمحاسبة الحكومية.
٧. بيان انواع المجموعة الدفترية في ظل الاسلوب المركزي.
٨. تحديد ابرز مزايا وعيوب الاسلوب المركزي.
٩. وصف المتطلبات الواجب توفرها في الاسلوب اللامركزي.
١٠. اعداد نموذج لليومية العامة ذات الحقول المتعددة.
١١. اعداد نموذج تخطيطي ليومية الصندوق محاسبة ٦٧.
١٢. بيان مزايا وعيوب الاسلوب اللامركزي.
١٣. شرح القواعد الاساسية لنظام دفع الرواتب الجديد.

## الفصل الثالث الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي

ان من المهام الاساسية التي تهدف الى تحقيق السلطة المالية المركزية هي كيفية جباية الايرادات من مصادرها المختلفة وفي وقت تحققها في مكان نشوءها وكيفية دفع المصروفات المستحقة على وحدات الدولة في موعد استحقاقها وبحدود الاعتمادات المخصصة للاشواغ المقررة في الموازنة العامة خلال السنة المالية.

ان المتتبع للتطور الحاصل في الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي في العراق يلاحظ بان المركزية هي المعمول بها منذ (١٩٢١) والى اوائل التسعينات عند المباشرة التجريبية في تطبيق النظام المحاسبي اللامركزي.

في هذا الفصل سيتم تناول أربعة مباحث هي كالآتي:

المبحث الاول : مفهوم الخزينة العامة وواجباتها وتقسيماتها في العراق

المبحث الثاني: الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي

المبحث الثالث: الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي

المبحث الرابع : اسلوب دفع الرواتب الجديد

## المبحث الاول مفهوم الخزينة العامة وواجباتها وتقسيماتها في العراق

اولاً: مفهوم الخزينة العامة:

ان اجراء اعمال الرقابة على التصرفات المالية وتقديم النتائج والمعلومات المطلوبة يلزم هذا العمل وجود جهة معينة تقوم بالمهام اعلاه مع التنسيق بين التدفقات الداخلة والتدفقات الخارجة وتوفير السيولة النقدية بما يضمن سلامة تنفيذ الموازنة العامة ان كل ذلك يتولى القيام به الجهاز التنفيذي للموازنة العامة الذي يطلق عليه :

(الخزينة العامة) التي يمكن ان تعرف كما يأتي:

(( تمثل الخزينة العامة صندوق الدولة الذي تودع فيه الوحدات المختلفة الايرادات التي تحصل عليها كافة والمكلفة بواجباتها بموجب القوانين وتسحب منه النفقات المستحقة كافة على تلك الوحدات وبحدود الاعتمادات المخصصة للتأويل المقرر في الموازنة العامة))

ثانياً: واجبات الخزينة العامة:

ومن مفهوم الخزينة العامة اعلاه يمكن تحديد واجبات الخزينة العامة بالنقاط الاتية:

- أ- استلام الايرادات المتحققة لوحدات الدولة من مصادر ايراد المختلفة .
- ب- دفع المصروفات المستحقة على وحدات الدولة نتيجة ممارسة نشاطها على شرط ان تكون بحدود الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة.
- ج- التسجيل الكامل للتصرفات المالية في أ، ب اعلاه مايتعلق بها من تسويات وحسابات وسيطة وقيدتها في مجموعة دفترية متكاملة منتظمة يمكن استخراج نتائج منها ومعلومات في فترات منتظمة.
- د- تأمين اجهزة لتدقيق صحة المصروفات المالية بما فيها الرقابة اللاحقة والسابقة.
- هـ- اصدار الكشوفات الدورية والمتمثلة بموازنين المراجعة الشهرية التي تعطي نتائج ماحصل في المجموعة الدفترية من تنفيذ الموازنة العامة شهريا .
- و- اصدار الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية والتي تعطي النتيجة الفعلية لتنفيذ الموازنة العامة اضافة الى الميزانية العمومية (قائمة المركز المالي للدولة) الذي تقدم ما للدولة من حقوق وما عليها من التزامات .
- ز- ادارة الموجود النقدي او مايسمى بعملية الاستخدام الجدي .

للموجود النقدي حيث يستطيع جهاز الخزينة العامة بمالديه من احصائيات ومعلومات عن حركة الموجود النقدي من تقدير الحاجة الى النقد من حيث الكمية والوقت فيقوم باستثمار الفائض النقدي مع العلم ان قسم الامور النقدية / دائرة المحاسبة / وزارة المالية هي المسموح لها بهذه العملية باعتبارها الخزينة الرئيسية الاولى لدولة العراق اما باقي الخزائن الرئيسية او الخزائن الفرعية فلايسمح لها بمثل هذه الامر ،ويشترط في عملية الاستثمار ماياتي:

- ١- ان يتم استثمار اكبر مبلغ ممكن بحيث لا يؤثر على تادية المصروفات.
- ٢- ان يتم الاستثمار لاطول فترة ممكنة وذلك لضمان الحصول على اعلى عائد ممكن للاستثمار اما في حالة العجز النقدي والحصول على القروض يشترط:
  - ١-٢ الحصول على اصغر مبلغ يغطي المصروفات المستحقة .
  - ٢-٢ ان تكون مدة القرض اقل فترة ممكنة .

ثالثاً: تقسيمات الخزينة العامة في العراق:

قسمت الخزينة العامة في العراق الى فروع متعددة تنتشر في انحاء القطر وخارجة كافة وعلى شكل مجموعات رئيسية وفرعية حسب التدرج في المسؤولية المالية والحسابية وتقوم كمل منها بمجموعة من المهام المتعلقة على عاتق الخزينة العامة وادناه تقسيمات الخزينة العامة في العراق :

أ- الخزائن الرئيسية:

تقوم هذه المجموعة بمهام الخزينة العامة كافة بما فيها اعداد ميزان المراجعة وبذلك يكون الموجود النقدي لكل خزينة رئيسية يساوي الموجود النقدي للخزائن الرئيسية لدى المصرف زانداً الموجود النقدي في الصندوق اما اذا اريد احتساب الموجود النقدي لجميع الخزائن فرصيد الموجود النقدي على مستوى الدولة ككل يساوي مجموع ارصدة الموجود النقدي للخزائن الرئيسية.

ب- الخزائن الفرعية:

تتولى هذه المجموعة القيام بجزء من اعمال الخزينة العامة كل حسب طبيعة المعاملات التي تنشأ فيها وتتنحصر في عمليات الدفع والقبض وليس لها مجموعة دفترية متكاملة ولها حساب جاري لدى البنك لتمشية معاملات الدفع والقبض فضلا عن الصندوق وبذلك يكون الموجود النقدي للخزائن الفرعية = الموجود النقدي للخزائن + الموجود النقدي لدى البنك.

وترتبط الخزائن كافة من حيث التمويل للسيولة النقدية وحركة نقل الفائض من النقد بواسطة حساب جاري التمويل لتغذية حساباتها. وتعد وزارة المالية - دائرة المحاسبة - الامور النقدية كوحدة رئيسة تغذي الوحدات كافة في حالة العجز النقدي وتستلم الفائض من الوحدات كافة وتمارس عملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي وعلى هذا الاساس فان قسم الامور النقدية يعد الخزينة الرئيسية الاولى في العراق.

فضلا عن الحسابات الوسيطة التي تم الاشارة اليها في نهاية صفحة (٣٤) من الفصل الثاني فهناك من الحسابات الحكومية وهي الحسابات الجارية والقروض وحوالات الخزينة والصندوق والبنك وحسابات التسوية.

وسيقصر الشرح على ماياتي:

اولاً: الحسابات الجارية للتمويل :

وهي حسابات تستخدم لتنظيم عمليات تغذية الحسابات الجارية لوحدات الخزينة العامة واهم انواعها هي :

أ- الحسابات الجارية بين الخزائن الرئيسية

ويقصد بالخزائن الرئيسية هي الخزائن الموجودة في المحافظات بمعدل خزينة واحدة لكل محافظة فضلا عن دائرة المحاسبة/النقدية (الخزينة / الرئيسية) توجد في محافظة بغداد. فالحسابات الجارية بين هذه الخزائن تنظم عملية تغذية اية خزينة لخزينة اخرى بالموجود النقدي لزيادة سيولتها النقدية لعرض مواجهة متطلبات الصرف او سحب الزيادة التي قد تحصل في موجودها النقدي بسبب زيادة مواردها النقدية على نفقاتها . فلو فرضنا ان قسم الامور النقدية /دائرة المحاسبة خزينة رئيسة حولت مبلغا مقداره (١٥٠٠٠٠٠٠٠٠) مليار وخمسمائة مليون دينار الى خزينة محافظة بابل فان القيود المحاسبية تكون في سجلات كل من خزينة محافظة بابل والخزينة الرئيسية كما يأتي:

سجلات خزينة محافظة بابل	سجلات قسم الامور النقدية / دائرة المحاسبة
١٥٠٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ جاري مصرف الرافدين ١٥٠٠٠٠٠٠٠٠٠ الى حـ/ جاري دائرة المحاسبة	١٥٠٠٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ جاري خزينة محافظة بابل ١٥٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠ الى حـ/ الحساب الجاري مع البنك
المبلغ المحول من دائرة المحاسبة	المبلغ المحول الى خزينة محافظة بابل

بدا الحسابات الجارية مع وحدات النظام اللامركزي:

وهي حسابات مماثلة للمجموعة (أ) تستخدم في تنظيم السيولة النقدية للوحدات المحاسبية العامة

ضمن الاسلوب اللامركزي وتتبع الطريقة نفسها التي شرحت آنفاً.

ثانياً: حسابات التسوية والتخصيص:

أ- حسابات التسوية:

وهي حسابات تستخدم لأغراض تعديل الأخطاء أو تصحيح القيود المحاسبية في السجلات وتشمل على:

١-١. السلف المتنوعة وتستخدم في معالجة الحالات الرئيسية الآتية:

١-١. النقص في الصندوق.

١-٢. الزيادة في المصروفات.

١-٣. النقص في الإيرادات.

٢- سلف الشيكات المرفوضة:

وتستخدم في تقييد الشيكات الداخلة عندما يرفضها البنك بسبب عدم وجود الرصيد للساحب أو وجود خطأ في البنك.

٣- الامانات المتنوعة:

وتستخدم في معالجة الحالات الآتية:

٣-١. الزيادة في الصندوق.

٣-٢. النقص في المصروفات.

٣-٣. الزيادة في الإيرادات.

٤- امانات الشيكات الموقوفة:

وتستخدم في تقييد الشيكات المسحوبة من الوحدة التي لم يراجع المستفيد لسحبها خلال المدة القانونية (سنة اشهر).

ب- حسابات التخصيص:

وهي حسابات نظامية وسيطة تستخدم لأغراض تنظيم السيطرة على حيازة الموجودات الثابتة والضمانات غير النقدية ولتستخدم في النظام المحاسبي اللامركزي.

## المبحث الثاني الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي

اولا: الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي :

يعد وجود ادارة مركزية واحدة تقوم بعملية التنظيم المحاسبي المتكامل من حيث القبض والصرف والتسجيل الكامل للتصرفات المالية الحاصلة كافة لوحدات الدولة واجراء التدقيق الاصولي والرقابة على تلك التصرفات وتقديم التقارير الدورية المنتظمة موازين المراجعة الشهرية والحساب الختامي للدولة والمتمثل بحساب قياس النتيجة والمركز المالي للدولة (الميزانية العمومية) كالفنتاج الحاصلة في السجلات المحاسبية وكما مبين في الشكل الاتي :

شكل رقم 1: الادارة المركزية للتنظيم المحاسبي الحكومي / مركز تنظيم حسابات الدولة



ويعد النظام اعلاه نظاما بسيطا يطلق عليه تسمية (المركزية البسيطة) والذي يعد غير موجودا من الناحية العملية في اي بلد في العالم، حيث يتعذر على ادارة مركزية واحدة القيام بالاعمال المذكورة اعلاه لوحدات الدولة كافة التي منتشرة عادة على رقعة جغرافية واسعة ولذلك فان من الناحية العملية يعمل بالنظام المحاسبي المركب، وبموجب مفهوم هذا النظام يوجد عدد من الادارات غالبا ماتكون حسب المنطقة الجغرافية تتولى هذه الادارات عملية التنظيم المحاسبي بالنيابة عن الوحدات المرتبطة بها .

في هذا الاسلوب سيتم التركيز على الفقرات الاتية :

أ- الخزينة العامة ان العمل في اغلب الادارات والوحدات الحكومية تتطلب الاتفاق دون الجباية كما وان المبالغ التي تقوم بجبايتها محدودة جدا نسبة الى المبالغ التي تحتاجها للصرف .  
من هنا تبرز ظاهرة تنظيمية تتعلق في كيفية توفير المبالغ اللازمة لتلك الادارات لتمكنها من النهوض بواجباتها وتسديد مصروفاتها ، فكان لابد من انشاء صندوق عام يودع فيه المبالغ التي تقوم الوحدات الحكومية بجبايتها لتستخدمها في تسديد مصروفات ادارة الدولة عموما واذا تم بالموازنة العامة للدولة نلاحظ ان الخزينة العامة هو ذلك الصندوق الذي يودع فيه اليرادات المجباة من المصادر كافة لمواجهة متطلبات الصرف لدوائر الدولة كافة في حدود التخصيصات لها في الميزانية كما ونوعا وبذلك فان الاسلوب المركزي يتمثل بقيام الخزينة بمجموعة من الاجراءات والاعمال .

المحاسبية والتمويلية لوحدات الحكومة كافة المرتبطة بها وفي الوقت نفسه تقوم تلك الوحدات بمسك بعض السجلات الحسابية بهدف التنظيم والمتابعة .

ب- تعدد الخزائن: لامتساع حجم الاعمال في ادارات الدولة عموما وانتشار الوحدات الحكومية في جميع انحاء العراق فان تنفيذ الاعمال والواجبات المشار اليها ضمن اعمال الخزينة في المبحث الاول من هذا الفصل بجميع تلك الادارات تم قبل خزينة واحدة مستحילה فادى ذلك الى ان تكون هناك عددا من الخزائن (ترتبط بكل خزينة عدد من الوزارات والادارات الحكومية). تتولى الاعمال المذكورة وفقا للاتي:

١- الخزينة المركزية في بغداد - وترتبط بها الوزارات والدوائر المركزية في العاصمة كافة.  
٢- الخزائن الرئيسية في مركز المحافظات: بمعدل خزينة في كل محافظة بما فيها محافظة بغداد.. ترتبط بكل منها الدوائر الرسمية في المحافظة وتتولى كل خزينة من هذه الخزائن قبض اليرادات من الدوائر المرتبطة بها ودفع مصروفاتها وتدقيق معاملاتها المالية قبل الصرف وتنظيم حسابات واصدار موازين المراجعة الشهرية وميزان المراجعة النهائي في ختام السنة المالية الى دائرة المحاسبة التي تتولى بدورها تدقيقها وتوحيدها واصدار ميزان المراجعة الموحد على نطاق الدولة اضافة الى حساب قياس النتيجة الموحد على نطاق الدولة .

فضلا عن ذلك فان كل خزينة من خزائن المحافظات ترتبط بها خزائن فرعية في الاقضية (مديريات المال) وفي النواحي (صناديق النواحي) تتولى كل منها قبض ايرادات الخزينة العامة في منطقتها الادارية ودفع المصروفات وتنظيم يومية الصندوق اما التنظيم المحاسبي النهائي لمعاملاتها فيتم شهريا بواسطة خزينة المحافظة التي ترتبط بها اداريا عن طريق ارسال نسخة من سجل يومية الصندوق والمستندات اليها لتتولى تدقيقها وتسجيلها في حساباتها (حسابات خزينة المحافظة) حيث تصدر الحسابات الشهرية لخزينة المحافظة محتوية على المعاملات التي تمت في مركز المحافظة والاقضية والنواحي المرتبطة بها.

لو فرضنا ان احدى المديريات العامة المرتبطة بالخزينة المركزية في بغداد قد قامت بجباية بعض اليرادات المسؤولة عن جبايتها فان القاتون يفرض عليها ايداع تلك المبالغ في المصرف لحساب الخزينة المركزية وفي الوقت نفسه تقوم باثبات تلك المعاملة في سجلاتها التنظيمية ويكون القسيدي في سجلات الخزينة المركزية .

××× من حـ/ الصندوق

××× الى ح/ النوع المادة العدد

كما انه في حالة تسديد المصروفات تقوم (الوحدة) المديرية العامة بتنظيم مذكرة

ان دفع مرفقا بها جميع القوائم وترسلها الى الخزينة المركزية للقيام بتدقيقها وبالتالي تنظيم صك للمستفيد مسحوبا على المصرف.

ويجري به القيد الاتي (في سجلات الخزينة المركزية)

××× من حـ/ الفصل ( ) مادة ( )

××× الى حـ/ المصرف

تسديد المصروفات الخاصة بالمديرية العامة...

جـ- المجموعة المستندية المستخدمة في ظل المركزية في النظام المحاسبي الحكومي:

يقصد بالمستندات بانها مجموعة من الاستمارات التي اعتمدها منظم الحسابات في الدولة لتوثيق عمليات القبض والصرف والتسوية، ولغرض توضيح تنظيم الحسابات للمجموعة المستندية وفق الاسلوب المركزي سيتم تناول في الصفحات الاتية شرح ماياتي:

١- مستندات القبض: قبل الدخول بتفاصيل وشرح مستندات القبض نوضح بأن اسلوب العمل في ادارات الدولة قد اوجب ان تكون هناك اشكال وانواع عدة للمستندات حسب الجهة التي تقوم بالاستلام ويمكن اجمالها بالاتي:

١-١. مستندات تعزز استلام المبالغ المجبأة نم قبل الجبأة المتجولين تسلم الى المواطنين (وصل الجبأية محاسبة ٣٨).

١-٢. مستندات تعزز تسديد الجاهي للمبالغ المستلمة من قبله الى الادارة الحكومية وينظم من قبل محاسب الوحدة (وصل قبض محاسبة ١٣٧).

١-٣. مستندات تعزز تسديد الوحدة المحاسبية في الادارة الحكومية المبالغ المسلمة من قبلها الى الخزينة العامة (مذكرة ان قبض محاسبة ١٣٤).

١-٤. مستندات تعزز ايداع المبالغ المتجمعة في صندوق الخزينة او صناديق الوحدات في الحساب الجاري للخزينة لدى البنك (مذكرة ان قبض محاسبة/ ١٣٥). اضافة الى المستندات انفة الذكر فان هناك عددا من مستندات القبض اعتمدت رسميا ونذكر منها ماياتي:

\* الاشعار الدائن للبنك الحكومي.

ويعد بمثابة وصل قبض لتعزيز قيد المبالغ المسجلة لحساب الخزينة في البنك.

\* وصل جبأية رسوم وسائط النقل محاسبة / ٦٧

ويستخدم لتعزيز قبض رسوم السنوية لوسائط النقل ورسوم اجازات السوق ورسوم نقل ملكية السيارات.



٢ - مستندات الصرف: يمكن تحديد نماذج مستندات الصرف بالاتي:

٢-١ . مستند الدفع: محاسبة (١٣٦) ويسمى بمذكرة اذن الدفع وحدد منظم الحسابات مستند محاسبة (١٣٦) (مذكرة اذن الدفع) باعتباره مستند الصرف الوحيد الذي يستخدم من قبل الوحدات الحسابية المرتبطة بالخزينة للسحب على الخزينة بالنسبة الى انواع المصروفات كافة

٢-٢ . الاشعار المدين للبنك المركزي: ويعتبر بمثابة سند صرف المبالغ المنزلة من الحساب الجاري للخزينة لدى البنك الحكومي.

٣ - مستندات التسوية:

يسمى مستند التسوية محاسبة ٦٥ بمذكرة اذن التسوية ويستعمل لتوثيق قيود التسويات الحسابية في الخزينة التي لا تتضمن عمليات دفع وقبض فعلي.

واعتمدت النماذج الاتية . كاستمارات فرعية تستخدم لتهينة المعلومات ترفق بمذكرة اذن الدفع او مذكرة اذن التسوية (محاسبة ٦٥) التي سيتم شرحها لاحقا عندما تتطلب ظرف الصرف البيانات التي اعدت هذه الاستمارة لتثبيتها.

٣-١ . قائمة رواتب كبار الموظفين (محاسبة/٢٢)

٣-٢ . قائمة رواتب الموظفين (محاسبة/٢٣)

٣-٣ . قائمة رواتب المتقاعدين (محاسبة /٢٩)

٣-٤ . قائمة مخصصات ومصروفات السفر والايقاد (محاسبة/٣١)

٣-٥ . استمارة المصروفات الثرية (محاسبة /١٠)

من المحتمل ان تنشأ الحاجة الى نماذج اخرى من المستندات حسب ظروف الصرف لمواجهة توفير بيانات معينة لتوثيق صحة المصروفات ان هذه النماذج الخمسة كافة (عدا مذكرة الاذن بالدفع محاسبة ١٣٦) هي استمارات سائبة لاتحمل ارقاما متسلسلة ولا تسمح لحاملها بالسحب على الخزينة ولا بد من توثيقها بمذكرة اذن بالدفع لتتمكن الخزينة من دفع المبلغ المطلوب صرفه بموجبها .

- د - المجموعة الدفترية المستخدمة في ظل المركزية في النظام المحاسبي الحكومي:
- قبل الدخول في تعداد انواع السجلات التي تمسك من قبل الخزائن باعتبارها المسؤولة عن تنظيم العمليات المحاسبية للوحدات المرتبطة بها ، يتبين ان منظم حسابات الدولة قد اوجب على تلك الوحدات مسك بعض السجلات لاغراض الرقابة والمتابعة . والتي يمكن تحديدها بالاتي:
- ١ - سجل اليومية محاسبة / ١ والذي يستخدم كدفتر للصندوق في الدوائر الحكومية وهناك سجل اخر محاسبة ( ١ خاص) يستخدم كيومية عامة في الخزائن .
  - ٢ - سجل التخصيصات محاسبة/ ٢ وهو سجل استاذ المصروفات ومثابه للسجل المستعمل في الخزائن محاسبة / ٣ .
  - ٣ - سجل استاذ الذمم ويسمى سجل معاملات الخزائن محاسبة / ٤ .
  - ٤ - سجل الطوابع محاسبة / ٥ لقيود حسابات الطوابع المالية .
  - ٥ - سجل الايرادات محاسبة/ ٦ لتسجيل الايرادات النهائية .
  - ٦ - سجل الرواتب محاسبة / ٨ لقيود رواتب الموظفين .
  - ٧ - سجل السلف المستديمة (محاسبة/ ١٠) لقيود المصروفات النثرية التي تصرف من السلف المستديمة للاغراض النثرية .
  - ٨ - سجل الطوابع البريدية الرسمية (محاسبة/ ١٢) لتسجيل الطوابع البريدية الرسمية .
  - ٩ - سجل الاثاث (محاسبة/ ١٣) لتسجيل الموجودات التي تكون بحيازة الوحدة .
  - ١٠ - سجل الاستثمارات الرسمية (محاسبة/ ١٦) لتسجيل جلود دفتر المستندات المجهزة الى الوحدة وكيفية استعمالها مثل وصولات الجباية ومذكرات القبض ومذكرات الدفع ومذكرات التسوية ودفاتر الشيكات .
  - ١١ - سجل يومية الصندوق (محاسبة/ ٦٦) ليحل محل سجل محاسبة/ ١ وكذلك لاستعماله من قبل لجان التنفيذ امانة (التنفيذ المباشر) .
  - ١٢ - سجل يومية رسوم وساط النقل (محاسبة/ ٦٧) ويستعمل فقط في دوائر شرطة النقل كبدل لسجل اليومية محاسبة/ ١ ومحاسبة / ٦٦ .

وفيما يأتي شرح اهم هذه السجلات:

#### ١- سجل اليومية العامة:

يقصد في هذا السجل المعاملات الحسابية كافة التي تنشأ في الخزينة فيما يتعلق بالايرادات او المصروفات وسواء كانت معاملات نقدية او تسويات قيدية وبأخذ سجل اليومية اشكال متعددة حسب حجم العمل في كل خزينة رئيسية او فرعية.

#### ٢- سجلات الاستاذ:

واهم انواع سجلات الاستاذ التي تمسك في الخزائن هي:

- ١-٢ . سجل استاذ المصروفات ويسمى سجل التخصيصات محاسبة/٢ .
- ٢-٢ . سجل استاذ الايرادات: ويسمى سجل الايرادات النهائية محاسبة/٦ .
- ٣-٢ . سجل استاذ الذمم المدينة والدائنة: ويسمى سجل معاملات الخزائن محاسبة/٤ .

وإدناه شرح لأهم تلك السجلات

#### ١-٢ سجل استاذ المصروفات:

يسمى هذا السجل بسجل التخصيصات محاسبة/٢ ويقسم الى قسمين رئيسيين:

القسم الاول: يبين مبالغ التخصيصات المعتمدة الواردة في الموازنة العامة السنوية وحدة مرتبطة في الخزينة على مستوى كل نوع من انواع المصروفات .

القسم الثاني: يبين المبالغ المصروفة فعلا من تلك التخصيصات وهذا السجل يحقق غرضين في أن واحد الاول هو تحليل المصروفات الفعلية والثاني للرقابة على عدم تجاوز الوحدة للتخصيصات المعتمدة لها في الموازنة العامة السنوية.

## كيفية استخدام سجل استاذ المصروفات

\* تسجيل المبالغ في صفحاتها المختصة من السجل بصورة متسلسلة حسب تاريخ وقوعها ونقلها عن المستند مباشرة ويثبت رقم قيد المستند في الحقل الخاص به (رقم صفحة الاستاذ) .  
في اليومية لامكان الاستفادة منه عند الحاجة لاغراض المطابقة والتدقيق .

\* الاصل ان تكون قيود مصروفات معاملات الموازنة دائما مدينة واما القيود الدائنة فلا تحدث الا في حالة عكس القيود (التسويات القيدية الحسابية) ولذلك فتثبت بالمداد الاحمر مسبوقة بأشارة (-) على اساس ان (المدين السالب = دائن) .

\* تجمع المبالغ في السجل عموديا في كل حقل اذا ما انتهت الصفحة او عند نهاية الشهر حيث يوضع خط بالمداد الاحمر بعد اخر قيد ويجب ملاحظة ان المجموع الافقي للحقول الفرعية يجب ان يساوي المجموع العمودي لحقل المجموع .

\* تجري المطابقة مع سجل اليومية على اساس حقل المجموع بينما يعتمد على الموازنة الذاتية في السجل بالنسبة الى الموازنة في نطاق الحسابات الفرعية (المواد او الانواع او التسلسلات او الفقرات)

### ٢ - سجل استاذ ايرادات معاملات الموازنة

\* يعد السجل كدفتر استاذ ايرادات معاملات الموازنة ويستعمل لترحيل القيود المحاسبية الخاصة بالايرادات العامة الواردة في سجل استاذ المصروفات /محاسبة ٢

\* تتبع الاسس المشروحة في كيفية تنسيق استعمال الحقول الفرعية نفسها ويستعمل في حقل المجموع للطرف الدائن باعتبار ان ايرادات معاملات الموازنة كافة دائنة الا في حالات التسويات القيدية وتصحيح الاخطاء فتظهر الايرادات في الجانب المدين من القيد (ان وجدت) فتسجل في

الحقول الفرعية المختصة وفي حقل المجموع بالمداد الاحمر مسبوقه باشارة (-).

٢-٣. سجل استاذ الذمم المدينة والدائنة :

ويسمى سجل المحاسبية/٤

وهم كما تم شرحه في سجلات الخزينة فقد أعد ليستعمل كدفتر استاذ لافواع الحسابات كافة عدا حسابات معاملات الموازنة " المصروفات النهائية والايرادات النهائية " وقد اعتمد في تصميمه على اساس استخدامه لكل نوع من انواع الحسابات الاجمالية.

ولاغراض الخزائن الرئيسية بالدرجة الاولى .

مثال ذلك: سجل واحد سلف الافراد العاملين مثلا، يسجل فيه في الخزينة القسيود المحاسبية كافة المتعلقة بسلف الموظفين وضمن حقل الملاحظات يثبت اسم الموظف الذي بذمته السلفة وتجري عملية التسديد بالنسبة الى كل مدين على مرحلة ثانية باستخدام حقول التسديد في السجل او الاستعانة بأوراق خارجية لاغراض انجاز التحاليل للوصول الى الارصدة المتبقية المدينة في نهاية السنة.

ثانياً: مزايا الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي :

أ- تقليص في عدد الموظفين العاملين في المجال المحاسبي المطلوب لادارة العمل المحاسبي للدولة كنتيجة طبيعية لقلّة عدد الخزائن مما يساعد في اختيار نوعية الموظفين الكفونين للقيام بمهام التدقيق والتنظيم المحاسبي للتصرفات المالية للوحدات المنفذة للموازنة العامة.

ب- استقلالية اجهزة التدقيق القائمة بمراقبة التصرفات لوحدات الدولة لارتباطها من الناحية الادارية والفنية بوزارة المالية مما يؤدي بدوره الى منع أي تأثير وضغط اداري من قبل الوحدات المنفذة وهذا يساعد بدوره في تحقيق اعلى درجة من الرقابة على التصرفات المالية.

ج- ان تقليص عدد الادارات المركزية (الخزائن) يسهل عملية ادارة الموجود النقدي للخزينة العامة حيث يسهل على مركز ادارة النقد المتمثل بوزارة المالية - دائرة المحاسبة - من قيامها بتمويل العجز لاي خزينة من الخزائن بالوقت المناسب لمواجهة متطلبات الصرف وسحب الفائض من موجودها النقدي متى ما تجمّع لدى اي خزينة ويكون المركز في هذه الحالة بوضع افضل لادارة النقد والقيام بعملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي الذي يوجه عملية الاستثمار او الاقتراض في الوقت المناسب وبالحجم المناسب.

د- وارتباطا مع ما ذكر في الفقرة (٣) من حيث قلّة عدد الادارات المركزية (الخزائن) فإن توحيد الحسابات لاصدار ميزان المراجعة الشهرية للدولة او لاصدار الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية تكن اسهل في ظل المركزية بسبب قلّة عدد الادارات المركزية المسؤولة عن اصدار موازين المراجعة الشهرية المعتمد عليها لاصدار الكشوفات الدورية (ميزان المراجعة الموحد) في نهاية كل شهر نهاية السنة المالية.

الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي : كان ملائما ومقبولا في الفترة المحصورة من اوائل عشرينات القرن الماضي الى مطلع السبعينات من القرن الماضي وذلك للأسباب التالية:

١- قلّة الكوادر المحاسبية الكفوءة

٢- ضعف الشبكة المصرفية

٣- محدودية وظائف الدولة وواجباتها

ثالثاً: عيوب الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي :

أ- عدم قدرة الخزائن (الادارات المركزية) القائمة بالتنظيم المحاسبي لوحدات الدولة المختلفة على مواكبة تنفيذ الموازنة العامة سواء في تادية المصروفات المستحقة على تلك الوحدات او في تحصيل المواد المتحققة لها. اضافة الى التوسع الافقي والدوري في تدخل الدولة في كافة الميادين الاستثمارية والخدمية والذي استلزم زيادة عدد الوحدات المنفذة للموازنة التي شكلت ضغطاً على النظام المركزي في تأخر انجاز المعاملات المطلوبة .

ب- نتيجة لزخم العمل الذي تعرضت له الخزائن حصل هبوط نوعي في مستوى التنفيذ سواء عمليات التدقيق او التنظيم المحاسبي الذي بدوره اعطى نتائج غير دقيقة لعملية تنفيذ الموازنة.

ج- ضعف في السيطرة على الحسابات الوسيطة (السلف والامانات) التي هي حقوق الدولة على الغير وحقوق الغير على الدولة وذلك لنشونها في الوحدات وتثبيت قيودها في الخزائن مما ادى الى تراكم ارصدة هذه الحسابات في سجلات الخزائن لعدم امكانية السيطرة على متابعتها مفرداتها.

د- في ظل النظام المركزي تبرز ظاهرة ازدواجية العمل المحاسبي في كل من الوحدات المنفذة والخزائن وعدم وجود نظام محاسبي متكامل في تلك الوحدات مما يؤدي الى فقدان السيطرة على النتائج للتصرفات المالية.

وللاسباب اعلاه منفردة او مجتمعة حصلت الموافقة على العمل بالنظام المحاسبي اللامركزي بتاريخ ١٩٧٥/٢/٢ التي نصت على

(الانتقال بالنظام المحاسبي الحكومي من النظام المركزي الى النظام اللامركزي في علاقات الصرف والتنظيم المحاسبي في الوحدات المحاسبية).

## المبحث الثالث الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي

اولاً: الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي:

بعد ان اصبحت الخزائن غير قادرة على مواكبة النمو الذي حصل في حجم الموازنة العامة وتوسيع  
انشطة الدولة في الميادين الاستثمارية والخدمية كافة اصبح من الضروري الاتجاه الى البديل  
للمركزية وهو النظام اللامركزي .

فاللامركزية تعني ابطال المركزية في الحكم او الادارة عن طريق توزيع السلطات والاختصاصات .  
يقوم هذا الاسلوب على اساس مسؤولية كل وحدة حكومية تطبق النظام اللامركزي بمسك مجموعة  
دفترية متكاملة وتنظيم حساباتها تنظيماً كاملاً في اطار دورة محاسبية تبدأ بالقصيد الافتتاحي وتنتهي  
بقيود حسابات النتيجة والمركز المالي للوحدة .

فضلا عن تولى الادارة المركزية الام (دائرة المحاسبية في وزارة المالية) في نطاق الدولة وفي نهاية  
السنة استناداً الى موازين المراجعة الشهرية والسنوية المرسله اليها من هذه الوحدات .

ويتطلب تطبيق هذا الاسلوب القيام بالمتطلبات الاتية:

أ- فتح حساب جاري مستقل في البنك للوحدة الحسابية.

ب- يغذي الحساب المذكور من قبل الادارة المركزية المسؤولة عن تنظيم حسابات الدولة (دائرة  
المحاسبة) على اساس اجمالي التخصيصات المعتمدة لها في الموازنة وبنسبة ١٢/١ شهرياً .

ج- يعتبر رصيد الحساب الجاري لدى البنك لكل وحدة جزءاً لا يتجزأ من الموجود النقدي الموحد  
للخزينة العامة .

د- اذا كانت الوحدة الحكومية مسؤولة عن جباية الايرادات فيفتح لها حساب جاري ثاني في البنك  
ضمن الحسابات المكونة للموجود النقدي الموحد للخزينة العامة يطلق عليه (بنك الايرادات المغلق)  
تدفع منه المبالغ النقدية المجباة من قبلها ولايجوز لها السحب على هذا الحساب للصرف .

هـ- تمسك الوحدة الحكومية مجموعة دفترية متكاملة (سجل اليومية ، سجل استاذ التخصيصات  
وغيرها)

و- تكون الوحدة الحكومية مسؤولة عن اعداد ميزان المراجعة المعدل بالمستويات والكشوفات  
الملحقة به .

ح- ترسل الوحدة موازين مراجعة شهرية متجمعة الى الادارة المركزية المسؤولة عن تنظيم حسابات الدولة (دائرة المحاسبة).

لغرض اصدار ميزان المراجعة الشهري الموحد لنشاط الدولة بكاملها.

ولغرض توضيح تطبيق اسلوب النظام اللامركزي فستتضمن الصفحات الآتية شرح ماياتي:

١- المجموعة المستندية في اسلوب النظام اللامركزي .

٢- المجموعة الدفترية في اسلوب النظام اللامركزي .

١- المجموعة المستندية في النظام اللامركزي .

ماتم بيانه بصدد المجموعة المستندية المستخدمة في ظل الاسلوب المركزي ينطبق تقريبا على الوحدات الحكومية المطبقة الاسلوب اللامركزي وعلى ذلك يمكن تحديد اهم انواع تلك المستندات الآتي:

١- مستندات القبض:

تكتفي الوحدات الحكومية المطبقة للاسلوب اللامركزي باستخدام وصل القبض محاسبة (١٣٧) في توثيق عمليات القبض الذي تم شرح نمونجه عند استعراض الاسلوب المركزي .

١-٢ . مستندات الصرف:

يتم استعمال مستند الصرف محاسبة ١٣٦ الذي تم شرحه في موضوع النظام المركزي بهدف الحفاظ على وحدة نماذج المستندات في النظام المحاسبي الحكومي.

١-٣ . مستندات التسوية :

كما هو مطبق في ظل النظام المركزي يتم استعمال مستند التسوية محاسبة ٦٥ لتوثيق قيود التسوية.

٢- المجموعة الدفترية في النظام اللامركزي:

٢-١ . اليومية العامة :

ان النموذج الاعتيادي لسجل اليومية العامة المكون من حقلين (مدين ، دانن) يمكن ان يستخدم بكفاءة عالية في الوحدات الحكومية المطبقة للنظام اللامركزي .

## تمرين:

فيما يأتي الموازنة الخاصة بمديرية ضريبة عقار الرصافة للسنة ٢٠٠٥ المرسلّة من قبل مديرية الإيرادات العامة . وتتضمن مواد وفصول الموازنة حق التصرف بها والتخصيصات المعتمدة لكل مادة كما حدّدته مديرية الإيرادات العامة في وزارة المالية كما يتضمن الجدول أيضا مصادر الإيراد المسؤولة عن تحصيلها حسب اختصاصها او وفق ظروف العمل (بالآلاف الدنانير)

### (مديرية ضريبة عقار الرصافة)

التخصيص	التبويب	
	فصل	مادة
	١	
	نفقات الافراد العاملين	
٩٠٠٠	رواتب الموظفين	٠١
٦٥٠٠	مخصصات غلاء المعيشة	٠٤
٦٠٠	مخصصات واجور الموظفين	٠٩
١٠٠	المكافآت التشجيعية للعاملين	١٣
٥٠٠	اجور اللجان	١٨
	<hr/>	
١٦٧٠٠	المجموع	
	٢	
	المستلزمات الخدمية	
٢٠٠	مخصصات ونفقات السفر	٠١
٢٥٠	مخصصات ونفقات التحويل	٠٣
١٠٠	نشر واعلام	٠٤
٣٠٠	نفقات الطبع	٠٥
٥٠٠	البريد	٠٦
٣٠٠	البرق والهاتف	٠٧
٣٠	اقساط التأمين	١٠

التخصيص	التبويب	
	مادة	فصل
٥٠	نفقات الضيافة والعلاقات العامة	١٣
٥٠	نفقات الاحتفالات	١٥
٥٠	نفقات الدفاع الوطني	١٦
١٠٠	النفقات المتنوعة	١٨
<hr/>		
١٩٣٠	المجموع	
٣٠٠	المستلزمات السلعية	٣
١٠٠	القرطاسية والمطبوعات	٠١
٢٠٠	اسالة وتصريف المياه	٠٢
١٠٠	الكهرباء	٠٣
٦٠	نفقات الوقود	٠٤
١٠٠	الملابس	٠٥
<hr/>	المواد والنوازم	٠٩
٨٦٠	المجموع	
٥٠	صيانة الموجودات	٤
٢٥٠	صيانة الاثاث	٠١
٢٠٠	صيانة المباني	٠٢
٥٠	صيانة التأسيسات المائية والكهربائية	٠٤
٢٥٠	صيانة الاجهزة والمكانن	٠٥
٥٠	صيانة وسائل النقل	٠٦
<hr/>	صيانة الكتب	٠٧
٨٥٠	المجموع	
٣٠٠	النفقات الرأسمالية	٥
٥٠٠٠	اثاث مكتبية	٠١
٥٠	سيارات	٠٤
١٥٠	وسائل النقل الاخرى	٠٥
٥٠	المكانن والاجهزة الاخرى	٠٦
<hr/>	كتب ومجلات	٠٩
٥٥٥٠	المجموع	

التخصيص	التبويب	
	مادة	فصل

١٠٠٠٠	النفقات التحويلية	٦	٠١
	الرديات		
	رديات ضرائب عقارية		
٣٥٨٩٠	المجموع العام		
	مصادر الايراد		

التخصيص	التبويب		
	العدد	المادة	النوع

	١		
الضرائب على الدخول والثروات			
ضريبة العقار		٠٣	
ضريبة العقار الاساسية			٠٠١
بقايا حصة الخزينة من ضريبة العقار الاساسية			٠٠٢
ضريبة العقار الاضافية			٠٠٣
الاضافة التأخرية			٠٠٤
مجموع المادة (٠٣)			
ضريبة العرصات	٠٤		
ضريبة الاراضي	٠٥		
ضريبة الاراضي الزراعية			٠٠١
حصة الاصلاح الزراعي من الحاصل			٠٠٢
مجموع المادة (٠٥)			
مجموع العدد الاول			
ايرادات تحويلية	٧		
عوائد التوقيفات التقاعدية		٠٢	
مجموع العدد السابع			٠٠١

## تعاريف:

فيما يأتي المعاملات التي تمت في هذه المديرية ابتداءً من ٢٠٠٥/١/٢ (بالآلاف الدنانير)

- ١- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢ اودعت دائرة المحاسبة في وزارة المالية في حساب المديرية لدى مصرف الرافدين/ فرع الباب الشرقي /الحساب رقم (١) مبلغاً مقداره (٩٠٠٠٠٠٠٠) دينار دفعة على حساب تخصيصاتها المعتمدة بنسبة تقارب الـ ١٢/١ من مجمل التخصيصات وقد سجل المبلغ في الحساب بموجب اشعار مصرف الرافدين المرقم (٠٠٠) في (٢-١-٢٠٠٥)
- ٢- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢ تمت المعاملات الآتية:

- ١- سحب المحاسب مبلغاً مقداره (٥٠٠٠٠٠٠) دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠) في (٢-١-٢٠٠٥) سلفة مستديمة للاغراض النثرية اودعها في صندوق المصروفات النثرية .
- ٢- سحب مبلغاً مقداره (١٥٠٠٠) دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٢-١-٢٠٠٥) لامر الشركة العامة للبريد عن قيمة طوابع بريدية.
- ٣- سدد بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٢-١-٢٠٠٥) مبلغ قدره (٢٥٠٠٠٠) ديناراً عن قائمة كهرباء المرقمة (٠٠٠) للفترة من ٢٠٠٤/١٢/٢ ولغاية ٢٠٠٥/١/١
- ٤- اودع في حساب المديرية رقم (٢) لدى المصرف مبلغ (٩٠٠٠٠٠٠) دينار عن تحصيلات امانة الصندوق ليوم ٢٠٠٥/١/٢ بموجب صكوك.

٤٥٠٠٠٠	دينار عن ضريبة العقار الاساسية
٥٠٠٠٠	دينار عن بقايا حصة الخزينة من ضريبة العقار الاساسية
١٨٠٠٠٠	دينار عن ضريبة العقار الاضافية
٢٠٠٠٠	دينار عن ضريبة الاضافة التأخيرية
٢٠٠٠٠٠	دينار عن ضريبة العرصات
<u>٩٠٠٠٠٠</u>	

٣- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٣ تمت المعاملات الآتية:

١- سحب المحاسب مبلغا مقداره (٣٠٠٠٠٠٠) دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٣-١-٢٠٠٥) سلفة متنوعة لآمر لجنة صيانة التأسيسات الكهربائية لغرض إجراء صيانة التأسيسات الكهربائية في البناية التي تشغلها المديرية .

٢- دفع مبلغ (٢٠٠٠٠٠٠) دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٣-١-٢٠٠٥) لآمر الشركة العامة للسيارات تأمينات على حساب شراء سيارة لاندكروز .

٣- تسلّم المحاسب بموجب وصل الجبائية رقم ٣٠٠/١ بمبلغ (٣٥٠٠٠) دينار مع نظام الرواتب على المبالغ المستقطعة من رواتب موظفي المديرية المبينه اسمائهم تجاه المبالغ على حساب سلف التحويل الموقوفة بذمتهم .

دينار المستقطع من راتب كاظم جبر ١٠٠٠٠

دينار المستقطع من راتب حسين احمد ١٥٠٠٠

دينار المستقطع من راتب جاسم علوان ١٠٠٠٠

٤- دفع المحاسب بموجب الصك المرقم (٠٠٠) في (٣-١-٢٠٠٥) مبلغا مقداره (٢٥٠٠٠) لآمر شركة التامين الوطنية عن قسط التامين على المسؤولية الشخصية المترتبة بذمة منتسبي المديرية عن السنة ٢٠٠٥ .

٥- تسلّم المحاسب بموجب الوصل المرقم (٠٠٠٠) في (٠٠٠) مبلغا مقداره (٢٥٠٠٠) دينار كتأمينات من النجار سعيد محمود على حساب تعهده عمل اثاث للمديرية وصيانة الاثاث .

٤- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٤

١- سدد المحاسب قائمة مصاريف سفر السيد سلمان محمود بمبلغ اجمالي قدره (٢٥٠٠٠٠) دينارا بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٤-١-٢٠٠٥) بعد ان استقطع منه مبلغ (٢٠٠٠٠) عشرون الف دينار عن سلفة السفر الممنوحة له عند سفره في ٢٨/١٢/٢٠٠٤ .

٢- دفع المحاسب مبلغاً مقداره (٧٠٠٠٠) ديناراً الى زيد عمر الموظف المعين حديثاً سلفة تحویل على حساب نفقات نقل عائلته واثائه من محل سكناه في الناصرية الى بغداد.

٣- صرف المحاسب بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٤-١-٢٠٠٥) مبلغاً مقداره (٢٥٠٠٠) ديناراً الى (جريدة الصباح) عن اجور نشر اعلان .

٤- سجل المصرف في حساب المديرية المبلغ (٧٠٠٠٠٠) ديناراً عن تحصيلات امانة الصندوق ليوم ٤/١/٢٠٠٥.

دينارا عن ضريبة العقار الاساسية	٤٠٠٠٠٠
دينارا عن بقايا حصة الخزينة من ضريبة العقار الاساسية	٢٠٠٠٠
دينارا عن ضريبة العرصات	٢٨٠٠٠٠
دينار المجموع	<u>٧٠٠٠٠٠</u>

### سجل اليومية لمديرية ضريبة عقار / الرصافة

التاريخ	تسلسل قيد اليومية	البيان	رقم سجل الاستاذ	دائن		مدين	
				دينار	فلس	دينار	فلس
٢٠٠٥/١/٢	١	من حد/ الحساب الجاري رقم/١ مصرف الرافدين/الباب الشرقي الى حد/جاري دائرة المحاسبة العامة	٦٢ ٦١			٤٠٠٠٠٠	-
٢٠٠٥/١/٢	٢	من حد/ المحاسب السلفة المستديمة للاغراض التثرية الى حد/المصرف رقم /١	٤٠ ٦٣			٥٠٠٠٠٠	-
٢٠٠٥/١/٢	٣	من حد/ ٠٦ / ٢ الى حد/المصرف /١	٥ ٦٣	١٥٠٠٠		١٥٠٠٠	-
٢٠٠٥/١/٢	٤	من حد/٠٣ / ٣ الى حد/المصرف	١٤ ٦٣	٢٥٠٠٠		٢٥٠٠٠	-

## سجل اليومية العام لمديرية ضريبة عقار / الرصافة

البيانات	التاريخ	تسلسل قيد اليومية	البيان	رقم سجل الاستاذ	داخل		مدين		
					دينار	فلس	دينار	فلس	
	٢٠٠٥/١/٢	٥	من حد/ المصرف الى حد/ ١ / ٠٣ / ٠١ ١ / ٠٣ / ٠٢ ١ / ٠٣ / ٠٣ ١ / ٠٣ / ٠٤ ١ / ٠٤ / -	٦٤ ٣٠ ٣١ ٣٢ ٣٣ ٣٤			٩٠٠٠٠٠	-	
	٢٠٠٥/١/٢	٥	إيداع المبالغ المقبوضة من قبل الصندوق في ٢٠٠٥/١/٢						
	٢٠٠٥/١/٣	٦	من حد/ لجنة التأسيسات الكهربائية /سلفة مستديمة الى حد/ المصرف صرف سلفة بموجب الصك المرقم (٠٠٠) والمؤرخ في(٠٠٠)	٤٦				٣٠٠٠٠٠	-
	٢٠٠٥/١/٣	٦	من حد/ الشركة العامة لسيارات/سلفة متنوعة الى حد/ البنك صرف سلفة بموجب الشيك المرقم (٠٠٠) في(٠٠٠)					٢٠٠٠٠٠٠	-
	٢٠٠٥/١/٣	٧	من حد/ الصندوق الى حد/ سلف التحويل ١٠٠٠٠ دينار كاظم جبر ١٥٠٠٠ دينار حسين احمد ١٠٠٠٠ دينار جاسم علوان المبالغ المستلمة عن المستقطع من رواتب الموظفين تسديد لسلف التحويل التي بذمتهم لشهر كانون الثاني / ٢٠٠٥ .	٦٢ ٤١ ٤٢ ٤٣				٣٥٠٠٠	-
	٢٠٠٥/١/٣	٨	من حد/ اقساط التأمين على المسؤولية الى حد/ المصرف المبلغ المدفوع الى شركة التأمين الوطنية عن اقساط التأمين على المسؤولية بموجب الصك المرقم (٠٠٠) والمؤرخ (٠٠٠٠)					٢٥٠٠٠	-
	٢٠٠٥/١/٣	٩	من حد/ اقساط التأمين على المسؤولية الى حد/ المصرف المبلغ المدفوع الى شركة التأمين الوطنية عن اقساط التأمين على المسؤولية بموجب الصك المرقم (٠٠٠) والمؤرخ (٠٠٠٠)					٢٥٠٠٠	-

## سجل اليومية لمديرية ضريبة عقار / الرصافة

الاصحاف	التاريخ	تسلسل قيد اليومية	البيان	رقم سجل الأستاذ	دائن		مدين	
					دينار	فلس	دينار	فلس
	٢٠٠٥/١/٣	١٠	من حد / الصندوق الى حد / اماتات التجار سعيد محمود اماتات بموجب الوصل رقم (٠٠٠) في (٠٠٠) لغاء تعهده بصيانة الآلات	٦٢	٢٥٠٠٠	—	٢٥٠٠٠	—
		١١	من حد / زيد عمر / سلفة تحويل الى حد / المصرف دفع عن سلفة تحويل زيد عمر بموجب الصك (٠٠٠) في (٠٠٠).	٤٤ ٦٣	٧٠٠٠٠	—	٧٠٠٠٠	—
		١٢	من حد / ٢ / ٠٤ / اجور اعلان الى حد / المصرف المدفوع للجريدة عن نشر اعلان بموجب الصك المرقم (٠٠٠) في (٠٠٠٠).	٣ ٦٣	٢٥٠٠٠	—	٢٥٠٠٠	—
	٢٠٠٥/١/٤	١٤	من حد / المصرف الى حد / ١ / ٠٣ / ٠١ الى حد / ١ / ٠٣ / ٠٢ الى حد / - / ٠٤ / ١ عن تحصيلات اماتة الصندوق يوم ٢٠٠٥/١/٣	٦٤ ٣٠ ٣١ ٣٤	٤٠٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ ٢٨٠٠٠٠	— — —	١٦٠٠٠٠	—

## ٢.٢ اليومية العامة ذات الحقول

يتكون السجل من الحقول الآتية:

٢-٢-٢- الحقول الخاصة بالمبالغ وتتضمن:

- حقل مجموع المعاملة ويسجل فيه مبلغ القيد

- حقلين للحساب الجاري مع المصرف ويستعمل لتسجيل حركة الحساب الجاري للوحدة لدى المصرف.

ملاحظة:

إذا كان للوحدة حسابات عدة في المصرف فيخصص كل حقل من الحقلين لأحد الحسابين لغرض تجنب الترحيل في سجل آخر.

- حقلين حسابات مصروفات معاملات الموازنة احدهما دائن والآخر مدين

- حقلين حسابات إيرادات معاملات الموازنة احدهما دائن والآخر مدين

- حقلين إجمالي الحسابات الشخصية المدينة احدهما دائن والآخر مدين

- حقلين إجمالي الحسابات الشخصية الدائنة احدهما دائن والآخر مدين

- حقلين للصندوق

- حقل الاستاذ العام

٢-٢-٢-٢- حقول البيانات وتتضمن:

- حقل التبويب

- حقل المستند

- حقل تسلسل اليومية

- حقل رقم الشيك

- حقل الملاحظات

٢-٣-٢- يومية الصندوق:

تستعمل يومية الصندوق من قبل الوحدات الحكومية التي تكون اعمالها جباية الإيرادات وذلك لتسهيل مهمة الجباية.

من جانب ولتخفيف العبء عن المجموعة الدفترية في الاعمال نفسها.

اما الوحدات الحكومية الأخرى التي لاتشكل جباية الموارد عملا رئيسا فأنها تكتفي باستعمال حقل الصندوق في سجل اليومية العامة ذات الحقول.

عملا رئيسا لها فانها تكتفي بأستعمال حقل الصندوق في سجل اليومية العامة ذي الحقول عند تسلمها مبالغ نقدية من اي مصدر كان دون الحاجة الى مسك سجل خاص ليومية الصندوق .

نماذج يومية الصندوق:

هناك نموذجان رئيسان ليومية الصندوق يمكن استعمالها في الوحدة الحسابية الحكومية .

٢-٣-١ النموذج الاول : هو (يومية الصندوق محاسبة/٦٦)

٢-٣-٢ النموذج الثاني: هو (يومية الصندوق المجزا محاسبة/٦٧)

فضلا عن الصندوق الصغير (صندوق السلفة المستدومة) للاغراض النثرية .

وسيتم شرح مفصل لكل نموذج مع تمرين يوضح طريقة الاستعمال كل منها:

١.٣.٢ النموذج الاول:

سجل يومية الصندوق محاسبة / ٦٦:

ويتكون من الحقول الآتية :

- حقل حساب الصندوق

- حقل حساب البنك

- حقل البيان

- حقل المستند

- حقل رقم تسلسل اليومية

- حقل الملاحظات

ملاحظة:

يستعمل النموذج نفسه كيومية صندوق في الاقضية والنواحي من قبل لجان تنفيذ الاعمال امانة وكذلك اضيف له رقم الشيك وتاريخه حيث يستعمل عندئذ كل من حقل الصندوق والبنك للقبض والدفع.

تمارين: (بالآلاف الدينانير)

١- بتاريخ ٢٠٠٥/١/٢ استلم المحاسب في مديرية ضريبة عقار الرصافة مبلغ (٣٠٠٠٠٠٠٠) دينار موزعة على الحسابات الآتية:

دينار لحساب ١ / ٠٣ / ٠١ (ضريبة العقار الاساسية)	١١٠٠٠٠٠
دينار لحساب ١ / ٠٣ / ٠٢ (بقايا ضريبة العقار الاساسية)	٤٠٠٠٠٠
دينار لحساب ١ / ٠٣ / ٠٣ (ضريبة العقار الاضافية)	١٠٠٠٠٠٠
دينار لحساب ١ / ٠٣ / ٠٤ (الاضافة التأخيرية)	٢٥٠٠٠٠
دينار لحساب - / ٠٤ / ١ (ضريبة العرصات)	١١٥٠٠٠٠
المجموع	٣٠٠٠٠٠٠

مجموع المبالغ المجبأة كضرائب من المكلفين كما مبين ادناه:

١- تسلم عن ضريبة العقار الاساسية بموجب الوصل المرقم ٣٠١/١ مبلغ (٢٥٠٠٠٠٠) دينار من المكلف احمد سلمان كما استلم منه مبلغ (٧٠٠٠٠) دينار عن ضريبة العقار الاضافية ومبلغ (١٥٠٠٠٠) مائة وخمسون دينار عن الاضافة التأخيرية .

٢- تسلم من المكلف سلمان عبود بموجب الوصل المرقم ٣٠١/٢ مبلغ (١٠٠٠٠٠) دينار عن ضريبة العقار الاساسية و (١٣٠٠٠) دينار عن بقايا ضريبة العقار الاساسية و (٥٠٠٠٠) دينار عن ضريبة العقار الاضافية و (٩٥٠٠) دينار عن ضريبة العرصات .

٣- تسلم من المكلف قاسم سلطان بموجب الوصل ٣٠١/٣ مبلغا مقداره (٢٥٠٠٠٠) الف دينار عن ضريبة العقار الاساسية و (٢٠٠٠٠) دينار عن بقايا ضريبة العقار الاساسية و (٣٠٠٠٠) دينار عن ضريبة العقار الاضافية و (١٠٠٠٠) دينار عن الاضافة التأخيرية و (٨٠٠٠) دينار عن ضريبة العرصات

مديرية ضريبة عتار الرصافة) يومية الصندوق محاسبة / ٦٦ (بالاف الدراثير)

ملاحظات	تاريخه	رقم الشيك	تسلسل قيد اليومية	المستند			البيان	حساب البنك		حساب الصندوق	
				تاريخه	رقمه	نوعه		المحوريات	المقبوضات	دائن	مدين
المكف احمد سلمان			١	٢٠٠٥/١٢	٣٠١/١	وصول جديدة	١/٠٣/٠١ - ١/٠٣/٠١ ١/٠٣/٠١ - ١/٠٣/٠١				٤٧٠٠٠٠ -
المكف سلمان عبود			٢	٢٠٠٥/١٢	٣٠١/٢	وصول جديدة	١/٠٤/٠١ - ١/٠٣/٠١ ١/٠٣/٠١ - ١/٠٣/٠١				١٧٢٥٠٠٠ -
المكف قاسم سلمان			٣	٢٠٠٥/١٢	٣٠١/٣	وصول جديدة	١/٠٤/٠١ - ١/٠٣/٠١		٧٨٨٠٠٠٠ -	٧٨٨٠٠٠٠ -	٣١٨٠٠٠٠ -
			٤	٢٠٠٥/١٢	-	قسمة ايداع	ايداع في المصرف				

## ٢-٣-٢ النموذج الثاني

سجل يومية الصندوق المجزأ محاسبة/٦٧:

وهذا النموذج لا يختلف كثيرا عن النموذج الاول سوى ان حقل البيان مجزء الى حقول عدة (اعمدة) يخصص كل منها لحساب وبذلك يهيئ السجل الفرصة لتحليل الايرادات المقبوضة حسب مصادرها مما يساعد على سرعة اعداد خلاصة الحسابات المقبوضة كما هو موضح في التمرين السابق وبالنموذج التالي.

في حين استخدام النموذج محاسبة/٦٦ يرافقه عادة تحليل الايرادات على مصادرها في ورقة خارجية وهنا يفضل استخدام يومية الصندوق محاسبة /٦٦ عندما تكون المبالغ المقبوضة من قبل امين الصندوق من مصدر واحد.

اما عندما تكون المبالغ المقبوضة من قبل امين صندوق واحد من مصادر عدة فيفضل استخدام النموذج محاسبة /٦٧ اما عدد الحقول فهي مثبتة اصلا في النموذج الرسمي وما على الوحدة الحسابية الاثببت رقم الدليل المخصص لكل حساب في الحقل المخصص له.



## الصندوق الصغير (او صندوق السلفة المستديمة للاغراض النثرية):

ان الصندوق الصغير هو في حقيقته الصندوق الذي تودع فيه السلفة المستديمة لغرض الصرف منها لتسديد المصروفات النثرية التي تحتسب على حسابات معاملات الموازنة وذلك لتسهيل اعمال الادارات من جهة في علاقتها مع الاخرين . ولتخفيف الضغط على الجهاز الحسابي والمجموعة الدفترية الرئيسية في مواجهة قيود بمبالغ صغيرة . من جهة اخرى

فهذا الصندوق كما هو واضه من هذا الشرح المبسط انه صندوق للصرف على خلاف الصندوق الذي شرحناه في النموذجين السابقين الذي كان صندوقا للقبض . ولذلك فان النموذج ادناه اعد اساسا لخدمة هذا الغرض حيث قسم السجل الى الحقول الاتية:

- حقل حسابات الصندوق ( المقبوضات والمدفوعات )

- حقل البيان

- حقل تسلسل القيد

- حقول تحليل المصروفات

ملاحظات:

\* ان صفحات السجل يجب ان ترقم ابتداءً من الصفحة الاولى حتى نهاية السجل . ويمكن استعمال السجل لاكثر من سنة مالية في حالة انتهاء السنة المالية وعدم انتهاء صفحات السجل .

\* يثبت في اعلى السجل مبلغ السلفة .

\* في نهاية الجدول هناك حقل الرصيد تحت الطرف المدين من حقل الصندوق ويمثل المبلغ المتبقي في الصندوق عند طلب التعويض (تعويض المبالغ المصروفة ) وهذا المبلغ ينتقل نفسه الى السطر الاول من الصفحة اللاحقة من السجل .



\* ان كل صفحة من صفحات السجل تتكون من نسختين احدهما مخرمة فعند اقتراب مبلغ الصندوق على النفاذ (وقد تكون المبالغ مسجلة في صفحتين او ثلاث) تجمع الصفحة الاخيرة وتثبت البيانات في اسفل الصفحة ويوقع الاخر بالصرف والموظف الحسابي. ثم ينظم بالنسخة المخرمة من السجل او (النسخ المخرمة اذا كانت اكثر من نسخة) مستند صرف ترفق به النسخة المخرمة من السجل . كي تعوضها الوحدة الحسابية من الحساب العام.

\* ان هذا السجل كما هو الامر بالنسبة الى النموذجين السابقين لا يعد من المجموعة الدفترية الرئيسية. وانما هي يوميات مساعدة ماثبتت فيها من قيود تنعكس على المجموعة الدفترية (اليومية العامة ودفاتر الاستاذ الرئيسية والفرعية).

دفاتر الاستاذ الرئيسية:

ان نماذج دفاتر الاستاذ في ظل الاسلوب المركزي يشترط فيها ان يخصص سجل واحد لكل حساب اجمالي رئيسي وهي:

أولاً: دفتر استاذ المصروفات لمعاملات الموازنة.

ثانياً: دفتر استاذ ايرادات معاملات الموازنة.

ثالثاً: دفتر استاذ الحسابات الوسيطة (السلف).

رابعاً: دفتر استاذ الحسابات الوسيطة (الامانات).

## تعاريف:

تمرين (١) سجل العمليات الآتية في سجلات المديرية العامة للتعليم المهني مستعينا بجدول التنبؤيب للاعتمادات المخصصة لها و جدول التنبؤيب للايرادات للسنة المالية/٢٠٠٥

١- جدول تنبؤيب (بالآلاف الدينانير)

فصل	مادة	البيان	فلس	المجموع دينار
١	١٠	رواتب الموظفين		٣٥٠٠٠
		الفصل الثاني		
٢	٠١	مخصصات السفر		٢٠٠٠
	٠٢	مخصصات ايفاد		٣٠٠٠
٢	٠٧	بريد وهاتف		١٠٠٠
٢	١٥	الاحتفالات		١٥٠٠
٢	٢٩	تنظيف الدائرة		٣٠٠٠
		الفصل الثالث		
٣	٠١	قُرطاسية ومطبوعات		١٠٠٠٠
٣	٠٢	اجور الماء والمجاري		٥٠٠
٣	٠٣	الكهرباء		١٠٠٠
٣	٠٥	الملابس والكساوي		١٥٠٠
		الفصل الرابع		
٤	٠١	صيانة الاثاث		٢٠٠٠
	٠٦	صيانة وسائط النقل		٣٠٠٠
		الفصل الخامس		
٥		اثاث المكتبة		٣٠٠٠
٥	٠١	اثاث المدارس		٩٠٠٠
٥	٠٣	المكانن والاجهزة والالات		١٥٠٠٠
٥	٠٦	الكتب والمجلات		٣٠٠٠
	٠٩	افلام سينمائية		١٠٠٠
	١٠	الحيوانات		٣٠٠٠
	١٤	لوازم وتجهيزات خاصة		٣٠٠٠
	١٥			

التخصيص	فلس	البيان	مادة	فصل
١٠٠٠		<u>الفصل السادس</u> <u>منح المنظمات العملية والثقافية</u>	١٨	٦
		<u>الفصل الرابع</u> <u>البرامج الخاصة</u>		٨
١٠٠٠		<u>البرامج التدريبية</u>	٠١	

### تخمينات الإيرادات

البيان	عدد	مادة	نوع
حاصل بيع اثاث ولوازم	٥	٠٥	٠٠٦

والاتي العمليات التي تمت خلال الشهر السابع (بالآف الدنانير)

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١ اوفدت المديرية السيد جاسم الى محافظة نينوى للقيام ببعض المهام وصرفت له مبلغا مقداره (٢٠٠٠٠٠) دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٢٠٠٥/٧/١) كسلفة سفر.

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/٢ تم صرف مبلغ (٥٠٠٠٠٠) دينار الى السيد علي عند ايفاده الى الاردن بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠) (٢٠٠٥/٧/١) كسلفة ايفاد.

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/٥ تم صرف مبلغ (٤٠٠٠٠٠) اربعمائة دينار الى لجنة الاحتفالات بعيد (١٤ تموز) بالصك المرقم (٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠) (٢٠٠٥/٧/٥).

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١٠ تم شراء ابقار الى اعدادية بغداد الزراعية بمبلغ (١٠٠٠٠٠٠) دينار بالصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٢٠٠٥/٧/١٠).

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١١ تم شراء قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (١٥٠٠٠٠) دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) في (٢٠٠٥/٧/١١)

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١٢ تم دفع مبلغ (٢٥٠٠٠٠) دينار الى متعهد التنظيف بموجب الصك المرقم (٠٠٠) في (٢٠٠٥/٧/١٢) .

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١٤ استلم المحاسب مبلغ (١٥٠٠٠٠) مائة وخمسين دينار عن قيمة بيع اثاث مدرسية مستهلكة بموجب وصل القبض المرقم (٠٠٠٠) والمورخ في (٢٠٠٥/٧/١٤) .

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١٥ عاد السيد جاسم بعد انجاز مهمته وبلغت نفقاته (١٥٠٠٠٠) دينار وتم تسوية المبلغ الذي بذمته بمذكرة التسوية المرقمة (٠٠٠) في (٢٠٠٥/٧/١٥) .

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١٦ عاد السيد علي من ايفاده وبلغت مصاريفه (٦٠٠٠٠٠) دينار وتم تسوية المبلغ بموجب مذكرة التسوية المرقمة (٠٠٠٠) في (٢٠٠٥/٧/١٦) .

بتاريخ ٢٠٠٥/٧/٢٦ تم دفع رواتب الموظفين بمبلغ وقدره (١٠٠٠٠٠٠) دينار بالصك المرقم (٠٠٠٠) في (٢٠٠٥/٧/٢٦) .

٢- فيما يأتي الموازنة الخاصة بأحدى الوحدات الحكومية التي تطبق النظام اللامركزي .

**المطلوب :**

اثبات قيود اليومية اللازمة من المعلومات الاتية:

فصل	مادة	البيان	التخصيص فلس دينار
٢		المستلزمات الخدمية	
	٠١	مخصصات ونفقات السفر	١٠٠٠
	٠٣	مخصصات ونفقات التحويل	٧٠٠
	٠٤	نشر واطلاق واشترار بالصحف	٢٠٠
	٠٥	نفقات الطبع	١٥٠
	٠٧	برق وهاتف	٢٥٠
	١٠	اقساط التأمين على الموجودات	٨٠٠

فصل	مادة	البيان	المجموع فلس دينار
٣		<u>المستلزمات السلعية</u>	
	٠١	قرطاسية	١٠٠٠
	٠٢	اجور الماء والمجاري	٢٠٠
	٠٣	الكهرباء	٢٥٠
	٠٤	الوقود	١٥٠
	٠٥	الملابس	٢٠٠
	١٥	لوزام مدرسية	١٥٠٠٠٠
٤		<u>صيانة الموجودات</u>	
	٠١	صيانة الاثاث	١٢٠٠٠
	٠٢	صيانة المباني	٢٠٠٠٠
	٠٤	صيانة التأسيسات الكهربائية	٢٥٠٠٠
	٠٥	صيانة الاجهزة والآلات	١٢٠٠٠
	٠٧	صيانة الكتب والسجلات	٧٠٠٠
٥		<u>النفقات الرأسمالية</u>	
	٠١	الاثاث المكتبية	٧٠٠٠
	٠٣	اثاث مدرسية	٧٠٠٠٠
	٠٤	مكائن واليات واجهزة	١٥٠٠٠٠
	٠٩	كتب ومجلات	٦٠٠٠
	١٠	افلام وثائقية	٥٠٠٠

#### تضمين الايرادات

النوع	المادة	العدد
٣	٢	٦
-	١٣	٨

وقد تمت العمليات خلال الاسبوع الاول من شهر تشرين الثاني/٢٠٠٥:

١- سدد المحاسب مبلغ (٦٧٠٠٠) سبعة وستون الفدينار عن اجور الهاتف القسط الثالث بموجب صك

بتاريخ ٢٠٠٥/١١/١.

- ٢- دفع المحاسب الى الجريدة (١٦٠٠٠) الف دينار عن اجور نشر اعلانات بصك بتاريخ ١/١١/٢٠٠٥.
- ٣- في ٢/١١/٢٠٠٥ سدد المحاسب اقساط التأمين :القسط الرابع عن تأمين اموال الدولة لدى شركة التأمين بمبلغ (١٢٥٠٠٠) الف دينار بموجب صك.
- ٤- في ٢/١١/٢٠٠٥ قدمت لجنة صيانة احدى المدارس قوائم الترميمات البالغة (٥٩٦٠٠٠) خمسمائة وستة وتسعون الف ديناراً عن ترميم المدرسة واجريت التسوية للسلفة البالغة (٦٥٠٠٠٠) ستمائة وخمسين الف ديناراً وقد اعيد الباقي من السلفة نقداً الى امين الصندوق .
- ٥- في ٥/١١/٢٠٠٥ قبض المحاسب من السيد جاسم ميسلغ (٥٠٠٠٠) خمسون الف ديناراً نقداً على حساب اماتات تعهد/صيانة التأسيسات الكهربائية.
- ٦- قبض المحاسب بتاريخ ٥/١١/٢٠٠٥ من ادارات المدارس مبلغاً مقداره (٦٠٠٠٠٠) ستمائة الف ديناراً نقداً عن ايرادات ايجار الحوانيت للمدارس و اودع المبلغ في الحساب الجاري للمصرف.
- ٧- اودع المحاسب المبالغ المتجمعة في صندوق الوحدة الى الحساب الجاري في المصرف.
- ٣- الاتي جدول الموازنة الخاصة بمديرية التسجيل العقاري للسنة ٢٠٠٥ (بالآف الدنانير)

مادة	فصل	البيان	التخصيص فلس دينار
	٢	<u>المستلزمات الخدمية</u>	
٠١		مخصصات ونفقات السفر	١٠٠٠
٠٢		مخصصات ونفقات الايراد	١٥٠٠
٠٤		نفقات النشر الاعلامي	٦٠٠
٠٥		نفقات الطبع	٤٠٠
٠٧		البرق والهاتف	٣٥٠
٠٨		ايجار المباني	٣٥٠٠
١٥		الاحتفالات	٤٠٠

التخصيص فلس دينار	البيان	فصل	مادة
	<u>المستلزمات السلعية</u>	٣	
٢٥٠	القرطاسية		٠١
١٥٠	اجور الماء والمجاري		٠٢
٢٠٠	اجور الكهرباء		٠٣
١٤٠	اجور الوقود		٠٤
١٤٠	الملابس والكساوي		٠٥
	<u>صيانة الموجودات</u>	٤	
	صيانة الاثاث		٠١
٦٠٠	صيانة الاجهزة والمكانن		٠٥
٧٥٠	صيانة الكتب والسجلات		٠٧
٥٠٠			
	<u>النفقات الرأسمالية</u>	٥	
	الاثاث		٠١
١٨٠٠	وسائط النقل الاخرى		٠٥
٨٠٠	مكانن والات واجهزة		٠٦
٩٠٠			
	<u>النفقات التحويلية</u>	٦	
٢٠٠٠	الرديات		٠١

#### تخمين الايرادات

نوع	مادة	عدد
		٣
رسوم اخرى		
رسوم التسجيل العقاري	٠٣	
رسوم التسجيل		
رسم المسح واجور الخرائط		
رسوم الفحص والقيدية		
الاستثمارات		

الاتي العمليات التي تمت في الاسبوع الاول من شهر آذار/ ٢٠٠٥ :

١- في ١/٣/٢٠٠٥ تمت العمليات المالية الاتية (بالآف الدنانير)

١- تم صرف مبلغا مقداره (١٥٠٠٠) دينار الى دار النشر عن اجور اعلانات في الجريدة بموجب صك .

١-٢- تم ايداع المبالغ المستحصلة لهذا اليوم وكما يأتي: في الحساب الجاري مع المصرف.

رسم التسجيل	٣٥٠٠٠
رسم المسح واجور الخرائط	١٦٠٠٠
رسم الفحص والفيدية	١٢٠٠٠
اثمان بيع المستندات	٢٠٠٠
	<hr/>
دينار	٦٥٠٠٠

٢- في ٢٠٠٥/٣/٢ تمت العمليات المالية الاتية:

١-٢- تم صرف مبلغ قدره (٢٠٠٠٠) دينارا عن اجور تجليد سجلات بموجب صك.

٢-٢- قدم السيد عزيز قوائم السفر بمبلغ (٣٥٠٠٠٠) دينارا لانتهاؤ سفره وقد قبلت وتم صرف مبلغا مقداره (١٠٠٠٠٠) دينار بموجب صك واجريت التسوية للسلفة البالغة (٢٥٠٠٠٠) دينار والمصروفة بتاريخ ٢٦/٢/٢٠٠٥.

٣- في ٢٠٠٥/٣/٤ تمت العمليات المالية الاتية :

١-٣- سدد المحاسب قائمة المصاريف النثرية المدفوعة من صندوق السلف المستديمة للاغراض النثرية مبلغ قدره (٢٥٠٠٠) خمسة وعشرين دينار بموجب الصك المرقم (٠٠٠٠) والمؤرخ في (٠٠٠٠).

	دينار	فلس
قيمة قناني الغاز	٦٠٠٠	-
قرطاسية	١٢٠٠٠	-
ابجار وسائط نقل	٣٠٠٠	-
اجور الماء	٤٠٠٠	-
	<hr/>	
المجموع	٢٥٠٠٠	/-

٣-٢- تم ايداع المبالغ المتجمعة في صندوق المديرية الى المصرف بالحساب الجاري وبمبلغ (٦٠٠٠٠٠) دينار.

٣-٣- سدد المحاسب الى الشركة العامة للاتصالات والبريد مبلغ قدره (٥٦٠٠٠) دينار عن قوائم مستحقة بموجب صك.

٣-٤- صرف المحاسب المتعهد الملابس والكساوي مبلغا مقداره (١٠٠٠٠٠) دينار بموجب صك.

ثانياً: مزايا الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي:

- أ- يوفر مرونة عالية في تادية المصروفات المستحقة على الوحدات المنفذة للنظام اللامركزي بسبب الصرف المباشر دون توسط الادارة المركزية (الخزينة) مما يسهل في عملية تنفيذ الموازنة العامة.
- ب- ضمان رقابة فعالة على متابعة ارصدة الحسابات الوسيطة (السلف والامانات) وتدويرها من سنة الى اخرى بسبب تخصص كل وحدة بمعاملاتها وحصول التسجيل في نفس الوحدة بدل من الخزائن.
- ج- يوفر دقة اكثر في عمليات التدقيق والنتائج لوجود التخصص بمعاملات الوحدة المحاسبية المستقلة .
- د- يوفر امكانية التوسع في تحليل الحسابات الى مستويات اصغر وثبت القيود المحاسبية بموجبها واعطاء النتائج بضونها وخاصة بأن الموازنة تعطي التحليل الى مستويات اكثر من النوع وذلك لحصر معاملات كل وحدة بذاتها وعدم القاء العبء على ادارة اخرى.
- هـ- فسح المجال امام الدارسين والباحثين من تقديم اساليب جديدة لتطوير النظام المحاسبي الحكومي والتوسع في استخدام اساس الاستحقاق او اي اساس اخر في وقت الحاجة دون التأثير بزخم العمل الحاصل نتيجة القيود الناشئة عن ذلك.
- و- يعزز دور الادارات المركزية (الخزائن) في الرقابة والاشراف لرفع العبء المحاسبي عنها.
- ز- امكانية الحصول على البيانات لاغراض التحليل والتخطيط لاية وحدة بصورة مستقلة وبالسرعة المطلوبة لمعالجة حالة معينة او لاتخاذ قرار ما.
- ح- سهولة تنفيذ موازنة البرامج والاداء والتي تستوجب استخدام قواعد محاسبية معينة مثل محاسبة الكلفة والمحاسبة الادارية التي تركز على الربط بين البرامج في الوحدات المنفذة وبين الاهداف العامة للدولة.
- ط- وفي النظام اللامركزي الفرصة لكل وحدة من وحدات الدولة لاعداد حسابات ختامية خاصة بها على مستوى الوحدة (القسم في الموازنة).

يستخلص مما ذكر في اعلاه بان الاسلوب اللامركزي قد فرض على التنظيم المحاسبي الحكومي لمميزاته التي يستلزمها التطور الحاصل في كافة مرافق الدولة .

ثالثاً: عيوب الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي:

ان سلبيات هذا الاسلوب هي المشكلة الرئيسة التي برزت خلال التنفيذ التي تنحصر بالنقاط الآتية:

- أ- مشكلة الكوادر المحاسبية التي يحتاجها الاسلوب اللامركزي لتغطية العمل في الوحدات المستقلة.
- ب- عدم استقلالية اجهزة التدقيق لارتباطها بالوحدات المستقلة عن الخزائن.
- ج- مشكلة التمويل للوحدات المستقلة لكثرة عددها وعدم السيطرة على الموجود النقدي للخزينة العامة.

د- مشكلة حسابات الدولة بميزان مراجعة موحد (شهرياً) وتوحيد الحسابات السنوية بحساب قياس النتيجة والمركز المالي على مستوى الدولة.

ولذلك تنحصر المشكلة بكيفية معالجة هذه المعوقات والتي لا بد من التكيف معها لتأمين الاستمرار بالاسلوب اللامركزي لكافة وحدات الدولة سواء في مركز العاصمة او المحافظات.

## المبحث الرابع اسلوب دفع الرواتب الجديد

ان القواعد الاساسية لهذا النظام تتضمن النقاط الآتية:

اولاً: الاجراءات التنظيمية:

يفتح للوحدة الحسابية التي لها صلاحية اعداد قوائم الرواتب وسحبها من الخزينة حساب جاري في البنك المركزي او احد فروع او فروع مصرف الرافدين القريبة من الادارة . ويسمى هذا الحساب بأسم الدائرة مضافاً اليه عبارة (حساب الرواتب).

فاذا كان الحساب للوحدة الحسابية في الهيئة العامة للضرائب / فرع مثلاً فإنه يسمى (الهيئة العامة للضرائب / حساب الرواتب) وتعد الدائرة التي تفتح لها الحساب اسماء الموظفين المخولين صلاحية تشغيل الحساب الجاري بحيث لا يقل عددهم عن اثنين احدهما الأمر بالصرف والثاني الموظف الحسابي المسؤول عن اعداد قوائم الرواتب وتخبر دائرة المحاسبة في وزارة المالية بصفتها الادارية المركزية المسؤولة عن تطبيقات النظام ، والمصرف الذي يفتح فيه الحساب الجاري . وعند حصول اي تغيير في المخولين صلاحية تشغيل الحساب يجب ان يخبر المصرف ودائرة المحاسبة في وزارة المالية بهذا التغيير وتاريخ نفاذه ومدته مع تزويد المصرف بتوقيع المخولين .

يعتمد مشروع دفع الرواتب على حصر عمليات سحب الرواتب لمنتسبي الدائرة بقوائم شهرية موحدة توقع في اليوم المقرر لدفع الرواتب ولا يجوز سحب قوائم منفردة خلال الشهر .

اما حالات نقل الموظفين وفق هذا الاسلوب فتعالج كما يأتي:

أ- اذا نقل موظف من الوحدة الحسابية الى دائرة اخرى فان قسطن ايرتبه لغاية تاريخ انفكاكه يسحب ضمن رواتب منتسبي الدائرة المنقول منها حسب الاصول ويرسل اليه ما يستحقه في نهاية الشهر بشيك من الحساب الجاري للوحدة الحسابية الخاص بالرواتب .

ب- يعامل الموظف الموفد بمهمة خارج مقر وظيفته نفس معاملة المنقول عندما يرغب ان يدفع راتبه في المكان الموفد اليه (اي يرسل اليه ما يستحقه بشيك مسحوب على الحساب الجاري الخاص بالرواتب) .

ج- اعتماد نظام رقابة المتغيرات للسيطرة على صحة المبالغ المسحوبة ويستند هذا النظام على اعداد قوائم الرواتب للشهر الاول بموجب النظام الجديد الذي يسمى شهر الاساس مستنديين الى العناصر الآتية:

- 1- قوائم رواتب الشهر الاخير .
- 2- كشف يعد من قسم الافراد في الدائرة باسماء منتسبي الدائرة وعناوين وظائفهم وراتب كل منهم .
- 3- سجل الرواتب / محاسبية (٨) : وهو سجل الاساس لحقوق كل منتسب من منتسبي الدائرة .
- 4- تصديق قائمة الراتب التي تعد استناداً الى هذه الوثائق من قبل جهة رقابية مركزية ترسل من دائرة المحاسبة في وزارة المالية .

وفي الاشهر الكلية تلتزم الدائرة باستخراج كشف المتغيرات ويتضمن ما طرأ من تغيير في كل فقرة من فقرات الرواتب في الشهر الجديد عن الشهر الذي يسبقه سواء كان التغيير في عناصر الاستحقاق او الاستقطاع سواء كان التغيير بالزيادة او النقصان .

وتجري مطابقتها على النحو الاتي:

مجموع مبالغ الجدول الاول = مجموع المبالغ الواجبة الدفع للموظفين (حقل رقم (٧))

مجموع مبالغ الجدول الثاني = مجموع الاستقطاعات الاخرى (حقل رقم (٦))

مجموع مبالغ الجدولين = مبلغ الشيك المحرر لحساب الدائرة (حقل رقم (٤))

د - بالاضافة الى ماتقدم فإن الوحدة الحسابية تستخدم سجلا لمرآة حسابها الجاري في البنك من نموذج محاسبة / ٦٩ يودع لدى رئيس الدائرة.

ثانياً: اجراءات سحب الرواتب وتوزيعها:

بعد اكمال تنظيم قوائم الرواتب والجداول المكلفة الملحقة بها توقع من قبل الامر بالصرف والموظف الحسابي المسؤول عن اعدادها وتنظم بمحتويات القائمة مذكرة اذن دفع لأمر الصرف الذي يفتح منه الحساب الجاري للوحدة مضافا اليه اسم الوحدة وعبارة (حساب الرواتب) . فاذا كان الحساب للهيئة العامة للضرائب مثلاً وحسابها الجاري لدى مصرف الرافدين/ فرع الشورجة فإن المذكرة تنظم لأمر (مصرف الرافدين/ فرع الشورجة / الهيئة العامة للضرائب/ حساب الرواتب).

بعد استكمال عمليات التدقيق يحرر صك الرواتب المستحقة لمنتسبي الدائرة بموجب القوائم المقدمة . (ويمثل مبلغ الشيك مجموع الاستحقاق مطروحا منه التوقيفات التقاعدية ورسم الطابع فقط) ويحرر الشيك لأمر المصرف الذي يفتح الحساب الجاري فيه مضافا اليه اسم الوحدة وعبارة (حساب الرواتب) على ان يكون ذلك خلال مدة لاتقل عن يومين قبل موعد دفع الرواتب .

وبعد ما يقوم في اليوم المقرر لدفع الرواتب بسحب الشيك المنظر لأمر الموظف المخول صلاحية سحب الرواتب وتوزيعها على مستحقيها ليتولى الاخير سحبها من المصرف وتوزيعها على مستحقيها بموجب النسخة الاولى من قائمة الراتب بعد استحصاا توقيعاتهم على القائمة اعترافا منهم بالقبض . اما الموظفين الذين يرغبون ان يتسلموا رواتبهم بشيكات بدلا من النقد فإن بالامكان تنظيم شيكات لامرهم او لأمر المصرف الذي يتعاملون معه حسب رغبتهم .

**ملاحظة: رسم الطابع يستقطع من الموظف خلال السنة مرتين في الفصل الاول والفصل الثاني في**

(١٢/٣١ و٧/١)

ثالثاً: إجراءات استثنائية تحصل بعد سحب الرواتب :

هناك حالات استثنائية تحصل بعد سحب الرواتب يتطلب معالجتها وابرز هذه الحالات ما يأتي:

- أ- ان عدم حضور صاحب الاستحقاق في اليوم المحدد لدفع الراتب يؤدي الى قيام المحاسب وخلال مدة لا تجاوز (٥) خمسة ايام من الموعد المحدد لدفع الراتب بأعادة صافي الراتب الى المصرف في الحساب الجاري بموجب قسيمة ايداع . ويحرر لامر صاحب الاستحقاق شيك بالمبلغ يثبت رقمه وتاريخه تجاه اسم الموظف الذي لم يستلم راتبه .
- ب- عدم استحقاق الراتب كلاً او جزء .
- ج- يسجل الراتب بصورة ناقصة .
- د- استقطاع مبالغ بصورة زائدة .
- هـ- رواتب منتسبي الملحقيات العراقية في الخارج .

مثال:

كان عدد منتسبي دائرة الشؤون الفنية اربعة موظفين تفاصيل استحقاقهم واستقطاعاتهم لشهر حزيران / ٢٠٠٥ على النحو الاتي : (المبالغ بالآلاف الدنانير)

١- غاتم حداد (مدير) راتبه الشهري (١٦٣٠٠٠٠) مليون وسبعة وثلاثون الف ديناراً يتقاضى مخصصات مهنية ٢٥% من الراتب ويستقطع منه توقيفات تقاعدية بنسبة ٧% شهرياً و (١٥٠٠٠) خمسة عشر الف دينار سلفة لمصرف الرافدين فرع الامين متزوج .

٢- نزار صالح معاون المدير راتبه الشهري (٩٣٠٠٠٠) تسعة وثلاثون الف دينار غير متزوج يستقطع منه توقيفات تقاعدية بنسبة ٧% شهرياً و (١١٠٠٠) احد عشر الف ديناراً قسط مصرف الرافدين الكرخ .

٣- محمد حسين ملاحظ فني راتبه الشهري (٩٠٠٠٠٠) تسعة الف دينار متزوج وله طفل يتقاضى مخصصات مهنية ٢٠% وخطورة ١٥% يستقطع منه توقيفات تقاعدية بنسبة ٧% شهرياً .

٤- مارسيل عبد الحميد كاتبة طباعة بلغتين راتبها الشهري (٧٠٠٠٠٠) سبعة الف ديناراً تتقاضى مخصصات مهنية (٢٥٠٠٠) خمسة وسبعون الف ديناراً متزوجة ويستقطع منها توقيفات تقاعدية بنسبة ٥% ويستقطع منها (١٠٠٠٠) عشرة الاف ديناراً قسط مصرف الرافدين فرع المشتل .

وفي شهر تموز / ٢٠٠٥ اجريت التغييرات الاتية على رواتب كل من:

١- السيد محمد حسين منح علاوة (٣٠٠٠٠) ثلاثون الف دينار اعتباراً من ١/٧/٢٠٠٥ .

٢- نقلت السيدة مارسيل الحميد الى دائرة (ص) بتاريخ ١٠/٧/٢٠٠٥ قبل الظهر.

٣- عين السيد خليل ابراهيم بوظيفة كاتب براتب شهري (٧٠٠٠٠) سبعة الف دينار وياشر في وظيفته ابتداءً من ١/٧/٢٠٠٥ قبل الظهر.

٤- نقل السيد علي حسين من دائرة (ص) الى دائرة (س) براتب شهري قدره (٩٩٠٠٠) تسعة وتسعون الف دينار فتزوج ويستقطع منه توقيفات تقاعدية بنسبة ٧% وياشر في ١/٧/٢٠٠٥.

#### المطلوب:

تنظيم قائمة الراتب محاسبية (٢٣) لشهري حزيران وتموز لسنة ٢٠٠٥ مع تنظيم جدول تحليل الاستقطاعات لشهري حزيران وتموز وتنظيم جدول مراقبة التغيرات شهر تموز لسنة ٢٠٠٥ وخالصة الموازنة الشهرية.





قائمة رواتب الموظفين في دائرة الشؤون الفنية لشهر تموز سنة ٢٠٠٥

ملاحظات	التوقيع	عنوان الوظيفة	اسم الموظف	الرتبة	مفردات الاستقطاعات						مفردات الخصومات	اجمالي الراتب
					الضريبة	التأمين	التأمين	التأمين	التأمين	التأمين		
			المصور	٥٧٧١٤٠٠	١٢٠٠٠	١١٤٠٠	١٧٧١٠٠	١٧٧١٠٠	٢٦٦٦٠٠	١٢٦٢٠٠	١٢٦٢٠٠	٢٠٨٧٥٠٠
			علي حسين	٩٦٨٧٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
			خليل ابراهيم	٢٣٠٥٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
			مارسيل عبد الحميد	٦٨٨٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٨٢٥٠٠٠
			محمد حسين	١٢١٢٨٤٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	١٢٧٩٠٠٠
			نورا صالح	٧٥٢٩٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٩٣٠٠٠٠
			فائق حماد	١٨٢١٢٠٠	١٥٠٠٠	١١٤٠٠	١١٤٠٠	١١٤٠٠	١١٤٠٠	١١٤٠٠	١١٤٠٠	٢٠٨٧٥٠٠

## تعارين : (المبالغ بالآلاف الدنانير)

### تشرين رقم (١):

كان عدد منتسبي المركز التدريبي لصناعة الخزف والزجاج ثلاثة موظفين تفاصيل استحقاقهم واستقطاعاتهم لشهر تشرين الثاني / ٢٠٠٥ على النحو الآتي:

١- حمدية عبد الأمير موظفة في المركز التدريبي راتبها الشهري ٨٧,٥٠٠ دينار تنقاضي مخصصات خطورة (٧,٥٠٠) سبعة دنائير وخمسائة فلس ويستقطع منها توقيفات تقاعدية ١% غير متزوجة .

٢- ناصر مجبل محسن موظف في المركز التدريبي راتبه الشهري (٩٦) ستة وتسعون دينار ينقاضي مخصصات زوجية واطفال (٤٨) ثمانية واربعين دينار وتستقطع منه توقيفات تقاعدية ٢% .

٣- عواد حسين موظف في المركز راتبه الشهري (١٢٥) مئة وخمسة وعشرين ديناراً ينقاضي مخصصات زوجية (٢٦) ستة وعشرين ديناراً يستقطع منه توقيفات تقاعدية ٤% وخلال شهر كانون الاول ٢٠٠٥ حصلت هذه التغييرات في راتبه.

٣-١- تغيب لمدة يوم واحد بموجب الامر الاداري ٣٦٨٨ في ٢٢/١٠/٢٠٠٥ ليوم ٢٦/٩/٢٠٠٥ من غير اجر .

٣-٢- منح علاوة سنوية بموجب الامر الاداري المرقم ٢٩٥٧٨ في ٤/١٢/٢٠٠٥ وبمقدار ٢,٠٠٠ دينار في ١١/١٢/٢٠٠٥ .

٣-٣- رزق بمولود جديد حسب استمارة اقيام الزوجية المقدمة من قبله بتاريخ ٢٩/١١/٢٠٠٥ وشهادة الميلاد (تحسب وفق الجدول الخاص بالاطفال).

### المطلوب:

أعداد قائمة الراتب لشهر تشرين الثاني ٢٠٠٥ .

## تمرين رقم (٢):

كان عدد موظفي إحدى شعب المديرية العامة للتعليم المهني ثلاثة موظفين تفاصيل استحقاقهم واستقطاعاتهم لشهر تشرين الثاني/ ٢٠٠٣ على النحو الآتي:

١- عباس هداد صالح كاتب راتبه الشهري (١٠٩٠٠٠) مائة وتسعة آلاف دينار ومخصصاته الزوجية (٥٠٠٠٠) خمسون ألف دينار يستقطع منه توقيفات ٥٪.

٢- إبراهيم عزوي محمد (أمين الصندوق) راتبه الشهري (٦٥٠٠٠٠) دينار يستقطع منه توقيفات تقاعدية ٥٪.

٣- زهير حسن علي راتبه الشهري (١١٣٠٠٠) مائة وثلاثة عشر ألف دينار ويمنح مخصصات زوجية (٥٠٠٠٠) خمسون ألف دينار ويستقطع منه توقيفات تقاعدية ٥٪. وفي شهر كانون الأول سنة ٢٠٠٣ اجريت التغييرات الآتية على راتب كل من:

٣- عباس هداد حيث منح علاوة (١٤٠٠٠) أربعة عشر ألف دينار ابتداء من ٢٠٠٣/١٢/١ بموجب الامر المرقم ٦٩٦٦ في ٢٠٠٣/٩/٣٠ والتوقيفات التقاعدية تغيرت نسبتها وأصبحت ٧٪

٣- منح إبراهيم عزوي اجازة (١٠) ايام نصفها بدون راتب بموجب الامر المرقم ٩٦٦٤ في ٢٠٠٣/١٢/١.

٣- منح زهير حسن علي علاوة بمقدار (١٤٠٠٠) أربعة عشر ألف دينار شهريا بموجب الامر ٨١٨٠ في ٢٠٠٣/١٠/٣٠ ابتداء من ٢٠٠٣/١١/١.

### المطلوب:

أعداد قائمة الراتب لشهر كانون الأول ٢٠٠٣ وجدول المتغيرات.

## أسئلة الفصل الثالث

س ١ : تكلم عن الخزينة العامة من حيث مفهومها وواجباتها ؟

س ٢ : من واجبات الخزينة العامة ادارة الموجود النقدي او مايسمى بعملية الاستخدام الحدي للموجود النقدي فما هما الشرطان الواجب توافرها في عملية استثمار الفائض في الموجود النقدي اي في حالة الوفر النقدي ، وماهما الشرطان الواجب توافرها في حالة العجز النقدي والحصول على القروض ؟

س ٣ : تكلم عن تقسيمات الخزينة العامة في العراق معزز اجابتك بالرسم ؟

س ٤ : تكلم عن واجبات الخزائن الرئيسية؟ وماهي المعادلة التي يمكن بواسطتها الوصول الى الموجود النقدي للخزائن الرئيسية .

س ٥ : تكلم عن واجبات الخزائن الفرعية ؟ وماهي المعادلة التي يمكن بواسطتها الوصول الى الموجود النقدي للخزائن الفرعية .

س ٦ : ماهي المعادلة التي يمكن بواسطتها الوصول الى الموجود النقدي للخزينة العامة؟

س ٧ : ماهو الحساب الذي ترتبط به كافة الخزائن من حيث التمويل للسيولة النقدية وحركة نقل الفائض وماهي الجهة المسؤولة عن ذلك وماهي واجباتها .

س ٨ : لو فرضنا ان احدى المديرية العامة المرتبطة بالخزينة المركزية في بغداد في حالة جبايتها للايرادات ماهو القيد الذي تقوم بتثبيته في السجلات التنظيمية ، وفي حالة تسديدها للمصروفات ماهو القيد الذي تقوم بتثبيته في الخزينة المركزية؟

س ٩ : تكلم عن المجموعة المستندية وفق الاسلوب المركزي من حيث مفهومها وانواعها؟

س ١٠ : هناك نماذج لمستندات الصرف المستخدمة وفق الاسلوب المركزي وضحتها بالتفصيل؟

س ١١ : مستندات التسوية هي مستندات من ضمن المجموعة المستندية المستخدمة وفق الاسلوب المركزي ماهي مفهومها ؟ وماهي القوائم التي اعدت هذه المستندات لتثبيتها .

س ١٢ : وفق الاسلوب المركزي ماهي انواع السجلات التي تمسك من قبل الخزائن باعتبارها المسؤولة عن تنظيم العمليات المحاسبية للوحدات المرتبطة بها لاغراض الرقابة والمتابعة ؟

س ١٣ : تكلم عن الاسلوب المركزي للنظام المحاسبي الحكومي من حيث مفهومه ومزاياه وعيوبه ؟

س ١٤ : اذكر الاسباب التي ادت الى قبول الاسلوب المركزي للنظام المحاسبي الحكومي في حينه؟

س ١٥ : في حالة تطبيق الاسلوب اللامركزي وماهي التنظيمات التي يتطلب تطبيقها؟

س ١٦ : تكلم عن المجموعة المستندية في الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي من حيث انواعها ومفهوم كل مستند؟

س ١٧ : وفق الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي هناك مجموعة من السجلات المستخدمة عددها؟

س ١٨ : تكلم عن سجل يومية الصندوق كسجل ضمن المجموعة الدفترية وفق الاسلوب اللامركزي

في النظام المحاسبي الحكومي من حيث مفهومه ونماذجه؟

س ١٩ : في ظل الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي هناك دفاتر الاستاذ الرئيسية تكلم عنها

بالتفصيل؟

س ٢٠ : يعتبر النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي الاكثر ملاءمة من الناحية الحسابية والاكثر قدرة

لتلبية احتياجات التنظيم السليم والرقابة الجيدة ناقش ذلك من خلال توضيح مفهوم هذا النظام ومزاياه

ومساوئه؟

س ٢١ : ماهي الاجراءات التنظيمية لفتح حساب الرواتب في البنك؟

س ٢٢ : ان نظام رقابة المتغيرات للسيطرة على صحة المبالغ المسحوبة يستند على اعداد قوائم

الرواتب للشهر الاول بموجب النظام الجديد الذي يسمى بالشهر الاساس يستند على عدد من العناصر

عددتها؟

س ٢٣ : كيف تعالج حالات نقل الموظفين وفق اسلوب دفع الرواتب الجديد في النظام المحاسبي

الحكومي؟

س ٢٤ : عدد الحالات التي تحصل بعد سحب الرواتب كحالات استثنائية؟

## الفصل الرابع الكشوفات المالية

## الفصل الرابع

### الكشوفات المالية

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان يكون الطالب قادرا على:

١. تحديد البيانات التي تتضمنها الكشوفات المالية اليومية.

٢. بيان اهمية ميزان المراجعة الشهري.

٣. اعداد كشف الاستخدامات.

٤. انواع الكشوفات المالية السنوية.

٥. تحديد مفهوم الدورة المحاسبية واقفال الحسابات السنوية.

## الفصل الرابع الكشوفات المالية

اولاً: الكشوفات المالية:

تعتبر الكشوفات المالية (الجداول المحاسبية) على مستوى الوحدة الحكومية غير الهادفة الى الربح والتي تعكس النتائج التي اسفرت عنها التصرفات المالية للوحدة الحكومية كما تظهر سجلاتها المحاسبية في مدة محددة . وتتأثر نماذج هذه الكشوف والمعلومات التي تحتويها بعدة عوامل منها:

- الغرض من تقديم هذه الكشوف .
- الجهة التي تقدم لها هذه الكشوف .
- المدة التي تقدم عنها هذه الكشوف .

ويتحمل النظام المحاسبي الحكومي على مستوى الدولة اعباء كبيرة في هذا المجال بعد التوسع الكبير في اختصاصات الدولة والتركيز على اهمية المعلومات المحاسبية المطلوبة لاغراض التخطيط المالي ومتابعة تنفيذ المشروعات العامة خصوصاً بعد التوسع الضخم والتكيف الفني في التخطيط والمحاسبة وظهور اتجاهات التصنيف المتعدد الاتجاهات للبيانات في ضوء مايسمى بالتصنيف المتقاطع .

وسوف يتم التركيز في هذا الفصل على المعلومات المطلوبة من الوحدة الحكومية لتقديمها الى الجهة المركزية المسؤولة عن تقديم الحسابات الختامية للدولة (دائرة المحاسبة في وزارة المالية) في ضوء نتائج تطبيقاتها للنظام المحاسبي اللامركزي . اما المعلومات المطلوبة من الوحدة الحكومية لغرض تقديمها الى الادارة العليا التي ترتبط بها مباشرة لاغراض احصائية او لاغراض المتابعة والتخطيط المالي للسنة المالية المقبلة فاننا نتعرض اليها بصورة سريعة .

فضلاً عن اهميتها بالنسبة الى الادارة العليا حيث تستخدم هذه الكشوفات في متابعة التصرفات المالية للوحدات المرتبطة بها ومراقبة مدى التزامها بالخطة المالية المعتمدة لها في الموازنة العامة .

وذلك فان هذه الكشوفات قد وضعت بنماذج موحدة وتنظيمها يجب ان يكون بشكل متماثل ليسهل استخدامها من الوحدات الحكومية كافة في دوائر الدولة وبصورة تتفق والبرنامج الذي اعد لهذه المعلومات على الحساب الالكتروني .

والكشوفات المالية على مستوى الوحدة الحكومية في النظام المحاسبي اللامركزي تقسم الى :

أ- الكشوفات المالية اليومية :

يستخدم هذا الكشف في الوحدة الحكومية وكذلك في الإدارات العامة التي ترتبط بها هذه الوحدة ويتضمن هذا الكشف البيانات الآتية:

- ١ - الموجود النقدي في الصندوق ويتحدد من خلاله مدى التزام الوحدة بالتعليمات المحاسبية الخاصة بعناصر الرقابة والمتضمن ايداع الموجود النقدي يوميا في حساب البنك .
- ٢ - رصيد الحساب الجاري مع البنك لمتابعة وضع السيولة النقدية للوحدة .
- ٣ - اجمالي مصروفات الموازنة لذلك اليوم (مبويه حسب الفصول والمواد الواردة في قانون الموازنة ) والتي من خلالها يمكن متابعة مدى التزام الوحدة الحكومية الرئيسية والوحدات التابعة لها بالاعتمادات المخصصة لكل فصل ومادة وكذلك مدى التزامها بعدم اجراء المناقصات بين اعتمادات الفصول والمواد بدون موافقة قانون الموازنة مع تثبتت المتجمع من مصروفات الموازنة من بداية الشهر ولغاية تاريخه .
- ٤ - اجمالي الموارد المحصلة لذلك اليوم والمتجمع من أول الشهر .

ب- الكشوفات المالية الشهرية :

تعد الوحدات الحكومية موازين مراجعة شهرية وترسلها الى دائرة المحاسبة في وزارة المالية التي بدورها تقوم بدمجها واعداد ميزان مراجعة موحد على مستوى الدولة .

ولهذه الكشوفات اهميتها كاداة في متابعة الادارة العليا للدولة ومدى التزام الوحدات الحكومية في تصرفاتها بحدود التخصيصات المعتمدة وتعد هذه الكشوفات وفق نماذج معينة وهي:

١- كشف ميزان المراجعة الشهري :

ويعد بطريقة المجاميع وفق النموذج المرفق ويتضمن النتائج النهائية لحسابات الوحدة .

الشهرية والمتجمعة معا مبالغ اجمالية لحساب المصروفات والايادات والسلف والامانات وحركة الصندوق والبنك وكما في النموذج رقم (١)

٢- كشف عرض الاستخدامات (مصروفات معاملات الموازنة):

هو جدول موحد يتضمن فصول ومواد الموازنة كافة ويحتوي على الحقول الاتية :

٢-١- حقل النوع والمادة

٢-٢- حقل العنوان

٢-٣- حقل المصروفات الفعلية للشهر السابق

٢-٤- حقل المصروفات الفعلية للشهر الحالي ويتضمن المبالغ المصروفة لحساب كل نوع ومادة

وفصل خلال الشهر ويجمع عمودياً.

٢-٥- حقل المصروفات الفعلية لغاية الشهري الحالي

٢-٦- حقل التخصيصات السنوية المعتمدة في الموازنة

ويعتبر كاداة لمتابعة مدة التزام الوحدة بالتخصيصات السنوية المعتمدة .



٣- كشف عرض الموارد (ايرادات معاملات الموازنة):

هي جداول موحدة تتضمن الاعداد والمواد والانواع المتفرعة عنها كافة وبموجب تسلسل الرموز الحسابية لدليل الموارد وتحتوي هذه الجداول على حقول متشابهة للحقول المبينة في كشوفات المصروفات النهائية مع ملاحظة بأن الارقام التي تثبت بهذه الجداول تؤخذ من سجل ايرادات الموازنة وفق النموذج رقم (٢).

٤ - كشف عرض الحسابات الوسيطة:

ويستخدم في تحليل اجمالي المبالغ المتجمعة لكل من مجموعة السلف والامانات.

٤-١ - مجموعة حسابات السلف:

ويتضمن بيانات عن اجمالي المدفوعات والمقبوضات لكل نوع من انواع السلف.

٤-٢ - مجموعة حسابات الامانات: ويتضمن اجمالي المدفوعات والمقبوضات لكل نوع من انواع الامانات.

وان هذه الكشوفات تعد المعلومات بطريقة المجاميع.



٧ج- الكشوفات المالية السنوية وتتكون من :

١- كشوفات حسابات النتيجة وتمثل في مجموعتين :

١-١- الكشف النهائي للمصروفات ومعاملات الموازنة:

ويتكون من حقلين الاول يتضمن المجموع النهائي للمبالغ المصروفة خلال السنة على كل مادة من كل فصل من فصول الموازنة التي تعاملت بها الوحدة والحقل الثاني التخصيصات المعتمدة للوحدة كما وردت في الموازنة وتتركز اهمية هذا الجدول في الاتي:

١-١-١- مراقبة حدود التزام الادارة بالتخصيصات المعتمدة.

١-١-٢- مراقبة ماطرأ على التخصيصات من تغيير باعتبارها تمثل مؤشرات مهمة عن واقع احتياجات الوحدة لتخصيصات معينة لكل مادة من المواد عند مناقشة طلبات الدوائر عند اعداد موازنة السنة الجديدة.

١-٢- الكشف النهائي لايرادات معاملات الموازنة:

ويتكون من حقلين الاول يتضمن المجموع النهائي للايرادات النهائية التي تولت الوحدة الحكومية تحصيلها خلال السنة المالية موزعة على الاتواع والمواد والاعداد المقررة في جدول الموازنة. اما الحقل الثاني فيتضمن التخمينات للايرادات التي كان من المتوقع جبايتها من كل مصدر.

٢- كشف المركز المالي للوحدة الحكومية:

وهو يقابل الميزانية العمومية التي تعدها الوحدات المحاسبية ويتضمن ارصدة الحسابات الوسيطة والحسابات النظامية كما تظهر في ختام السنة التي يجب ان تدور الي حسابات السنة الجديدة كقيد افتتاحي باعتبارها الحقوق التي للوحدة على الغير او التزاماتها تجاه الغير او مباحياتها من موجودات وفيما يلي مفردات العناصر الرئيسية التي يتكون منها هذا الجدول:

٢-١- رصيد حساب الصندوق (ان وجد)

٢-٢- رصيد الحساب الجاري رقم (١) لدى البنك في سجلات الوحدة مؤنقة بكشف البنك مع كشف بالشيكات الموقوفة.

٢-٣- الرصيد النهائي لكل نوع من انواع حسابات السلف.

٢-٤- الرصيد النهائي لكل نوع من انواع الامانات.؟

٢-٥- رصيد الحساب الجاري مع ادارة التمويل (النقدية الرئيسية) وهي اما دائرة المحاسبة/ وزارة المالية او احدي الخزائن الرئيسية.

ونستخرج من هذه الارصدة نتيجة كرصيد الحسابات المذكورة اعلاه

- يقلل مجموع المصروفات النهائية بحساب الجاري دائرة المحاسبة وكما يلي:

من حـ/ جاري دائرة المحاسبة او الخزينة الممولة

الى حـ/ المجموع النهائي للمصروفات النهائية

- يقلل المجموعة النهائي للايرادات بحسابات دائرة المحاسبة كما يأتي:

من حـ/ المجموع النهائي للايرادات النهائية

الى حـ/ جاري دائرة المحاسبة او حساب الخزينة الممولة

- يقلل الحساب الجاري رقم (٢) لدى البنك بحساب دائرة المحاسبة او الخزينة الممولة .

من حـ/ جاري دائرة المحاسبة او الخزينة الممولة

الى حـ/ جاري مع البنك رقم (٢)

ويقوم البنك المركزي يقلل الحساب الجاري رقم (٢) في حساب دائرة المحاسبة لذا لا يظهر هذا

الحساب ضمن عناصر المركز المالي في حسابات اي وحدة حكومية .

٦-٢- رصيد حساب الموجودات الثابتة التي بحيازة الوحدة محسوبا بالقيمة الشرائية للموجودات.

ثانياً: الدورة المحاسبية واقفال الحسابات السنوية :

أ- الدورة المحاسبية :

الدورة المحاسبية هي المدة المعينة لتسوية جميع القيود المحاسبية للمعاملات الناشئة عن تطبيق قانون وتبدأ من تاريخ تنفيذ قانون وتنتهي في الثلاثين من شهر حزيران من السنة المالية التي تليها. وعلى هذا الاساس فان الدورة المحاسبية تحتوي على ثلاثة عشر جدولاً حسابياً ينتج عنها بالنسبة الى الوحدة الحكومية ثلاثة عشر ميزان مراجعة منها اثنا عشر ميزاناً يخض الاثني عشر الاعتيادية للسنة المالية وميزان المراجعة الثالث عشر يمثل ميزان المراجعة لفترة الحسابات الختامية اي فترة الستة اشهر بعد انتهاء اي سنة مالية والمعاملات التي تظهر في ميزان المراجعة الثالث عشر تقتصر على تسوية الحسابات الموقوفة التي تعذر تسويتها خلال السنة المالية المختصة ولايجوز ان تحسوي على عمليات قبض او دفع فعلية وبذلك تتكامل الدورة المحاسبية.

ب- اقفال الحسابات السنوية :

ان اقفال الحسابات النهائية على مستوى الدولة ويتأثر بشكل مباشر باقفال الحسابات النهائية على مستوى كل وحدة حكومية . ولذلك فان قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل . وهو التشريع المنظم لحسابات الدولة قد اورد نصوصاً صريحة واضحة تحدد مواعيد اقفال الحسابات ومواعيد ارسال الحسابات الختامية الى دائرة المحاسبة في وزارة المالية لتوحيدها بحساب ختامي موحد لحسابات الدولة وتقديمه الى ديوان الرقابة المالية للتدقيق . ومن ثم عرضه على السلطة التشريعية لاقراره واصدار قانون به ومن هذه المواد ( المادة / ١٣ ، المادة / ١٤ ، المادة / ١٥ ، المادة / ١٧ ) .

يفهم من هذه المواد ان الموعد الاقصى لاقفال الحسابات الختامية للدولة يجب ان لا يتعدى نهاية شهر حزيران من السنة التي تلي السنة المالية ، وقد اعتادت وزارة المالية ان تتساهل مع الوزارات والدوائر والخزائن في موعد اقفال حساباتها الختامية وتسمح لها بالاقفال في الثلاثين شهر حزيران من السنة التالية وارسال خلاصة حساباتها الى دائرة المحاسبة بعد التاريخ المذكور . وقد ادى هذا التساهل الى تجاوز العديد من الوزارات والدوائر الفترة المحددة لها في اقفال حساباتها الختامية ورسالتها الى دائرة المحاسبة بمردد متأخرة مما سبب تأخير انجاز الحسابات الختامية للدولة لعدة سنوات مما ترك اثارا سلبية على مختلف الاجهزة المستفيدة من البيانات المالية . ذلك لان عدم صدور الحسابات الختامية ضمن اوقات معقولة يحرم كافة العاملين في نشاطات التحليل الاقتصادي والمالي في الجهاز الحكومي والدارسين من اهم المصادر للمعلومات الموثوق بها لاسيما ان درجة الثقة في البيانات الاحصائية من المصادر الاخرى لازالت ضعيفة وغير مستقرة .

لهذه الاسباب وغيرها عمدت وزارة المالية الى اعادة النظر في فترة الحسابات الختامية وتستخدم صلاحيتها في القانون فتقلص هذه الفترة وتجعلها لاتتجاوز الحادي والثلاثين من شهر اذار كأخر موعد لاقفال الحسابات الختامية وارسالها خلال مدة لاتتجاوز العشرة ايام بعد التاريخ المذكور الى دائرة المحاسبة . ليكون لها الوقت الكافي لتوحيد هذه الحسابات على مستوى الدولة وتقديمها في الموعد المحدد في القانون الى ديوان الرقابة المالية للتدقيق .

## أسئلة الفصل الرابع

س ١ : ماهو مفهوم الكشوفات المالية على مستوى الوحدة الحكومية وما هي العوامل التي يتأثر بها

نماذج هذه الكشوفات ؟

س ٢ : ما اهمية الكشوفات المالية على مستوى الوحدة الحكومية بالنسبة الى الادارة العليا ؟

س ٣ : الكشوفات المالية على مستوى الوحدة الحكومية تقسم الى عدة أقسام عددها؟

س ٤ : اين تستخدم الكشوفات المالية الشهرية، وماهي البيانات التي تتضمنها؟

س ٥ : ماهو مفهوم الكشوفات المالية الشهرية وماهي اهميتها ،وما هي النماذج التي اعدت وفقها؟

س ٦ : ان كشف عرض الاستخدامات (مصرفات معاملات الموازنة) من الكشوفات المالية الشهرية

ماهي الحقول التي يتضمنها هذا الكشف ؟

س ٧ : ماهو مفهوم كشف عرض الحسابات الوسيطة ، وماهي انواع الحسابات التي يتضمنها ؟

س ٨ : الكشوفات المالية السنوية تتكون من جداول تكلم عنها بالتفصيل؟

س ٩ : يتكون رصيد الحساب الجاري مع ادارة التمويل (النقدية الرئيسية) وهي اما وزارة المالية /دائرة

المحاسبية او احدى الخزائن الرئيسية من ترصيد مجموعة من الحسابات تكلم عنها بالتفصيل ؟

س ١٠ : تكلم عن الدورة المحاسبية و افعال الحسابات الختامية؟

## **الفصل الخامس**

### **نظام الرقابة الداخلية في المحاسبة الحكومية**

## الفصل الخامس

### نظام الرقابة الداخلية في الهاسبة الحكومية

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان يكون الطالب قادرا على:

١. تعرض نظام الرقابة الداخلية.
٢. مناقشة الرقابة على المستندات الحسابية.
٣. شرح انواع مذكرات القبض.
٤. وصف عناصر الرقابة على مستندات القبض.
٥. شرح انواع مستندات الصرف والتسوية.
٦. تفسير الغرض من التوثيق المستندي بالنسبة الى النظام.
٧. التعرف على نظام الرقابة الداخلية على العمليات النقدية.
٨. تعداد عناصر الرقابة على صناديق الوحدات المرتبطة بالخزينة في النظام المركزي.
٩. تعداد عناصر الرقابة على الحساب الجاري مع البنك في النظام اللامركزي.
١٠. شرح نظام الرقابة على المصروفات.
١١. شرح نظام الرقابة على الايرادات.

## الفصل الخامس نظام الرقابة الداخلية في المحاسبة الحكومية

التعريف بنظام الرقابة الداخلية:

يقصد بنظام الرقابة الداخلية (مجموعة الاجراءات والوسائل التي تضعها الادارة في اية وحدة لغرض المحافظة على موجوداتها واستغلال مواردها بكفاية وحمايتها من سوء الاستعمال . والاطمئنان الى دقة القيود المحاسبية وصحة المعلومات المحاسبية والاحصائية المستخلصة من السجلات المحاسبية بما يمكن الادارة من استخدام هذه المعلومات لتحقيق ادارة مالية سليمة والتخطيط لافضل كفاية انتاجية).

تزداد اهمية نظام الرقابة الداخلية في اعمال المنشآت كلما اتسع نطاق عملها وتوزعت على تنفيذها على اعداد متزايدة من العاملين وفي النظام المحاسبي الحكومي حيث الادارة المالية العامة والتصرف بالاموال العامة تسند الى الموظفين العموميين تبرز الاهمية الكبيرة لنظام الرقابة الداخلية كجزء لا يتجزأ من النظام المحاسبي والتعليقات المنظمة لادارة المالية العامة الى درجة دفعت العديد من المحاسبين والماليين الى الاعتقاد بانها هي النظام المحاسبي في الدولة نظرا لاهمية قواعدها في التصرفات المالية ومسؤولياتها اليومية .

وإذا كان بالامكان التخفيف من بعض اجراءات نظام الرقابة الداخلية في عدد من منشآت القطاع التجاري الصغيرة ضمن نشاط القطاع الخاص بسبب الصلة المتينة بين مالك المنشأة والتصرفات المالية فيها فان الامر يختلف كلياً في النظام المحاسبي الحكومي حيث تغطي قواعده واجراءات نظام الرقابة الداخلية على العديد من التعليمات المالية والمحاسبية.

في هذا الفصل يتم التركيز على نظام الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي الحكومي من حيث:  
اولاً: نظام الرقابة على المستندات الحسابية.

ثانياً: نظام الرقابة على العمليات النقدية المتمثلة في الصندوق والحساب الجاري مع المصرف .

ثالثاً: نظام الرقابة على المصروفات .

رابعاً: نظام الرقابة على الحسابات الوسيطة (السلف والامانات).

خامساً: نظام الرقابة على الإيرادات .

وسيتم التركيز على الرقابة في كل فقرة من الفقرات اعلاه في ظل الاسلوب بين المركز واللامركزي .

اولاً: نظام الرقابة على المستندات الحسابية:

يقصد بالرقابة على المستندات الحسابية نماذج من الاستثمارات التي اعتمدها منظم حسابات الدولة لتوثيق عمليات القبض والدفع والتسوية وكما يأتي:

أ- انواع مذكرات القبض.

١- النموذج الاول : محاسبة / ١٣٤ (مذكرة ائذ القبض).

- ٢- النموذج الثاني: (محاسبة / ١٣٥) (مذكرة اذن القبض)
- ٣- النموذج الثالث (محاسبة / ١٣٧) (وصل القبض)
- ٤- النموذج الرابع (محاسبة / ٣٨) (وصل الجباية)
- ٥- النموذج الخامس: محاسبة / ٦٨ (وصل جباية رسوم وسائط النقل)
- ٦- النموذج السادس : الاشعار الدائن للبنك.

ب- عناصر الرقابة على مستندات القبض:

١- حصر طبع هذه المستندات (عدا اشعار البنك) بمطابع حكومية للسيطرة على عمليات الطبع والتجهيز والتزام طبعها بموجب النماذج المعتمدة من وزير المالية وهي محاسبة ١٣٤، ١٣٥، ١٣٧، ٣٨.

٢- حصر تجهيزها الى الادارات الحكومية المخولة باستخدامها بوزير المالية او من يخوله (عادة مدير عام دائرة المحاسبة).

٣- ترقيم مستندات القبض بارقام متسلسلة وفق اسلوب الترقيم المزدوج حيث يحتوي المستند على رقمين مركبين:

- رقم الجلد (الرقم المخصص للدفتر).

- رقم المستند ضمن اوراق الجلد.

٤- تحديد نسخ المستند التي تقضى لكل طرف من اطراف العلاقة وقد حدد وصل الجباية محاسبة/ ٣٨ بنسختين ومحاسبة / ١٣٤ بثلاث نسخ ومحاسبة ١٣٥ باربع نسخ.

٥- تسجيل الجلود (الدفاتر) المجهزة لكل وحدة في سجل مراقبة المستندات محاسبة/ ١٦.

٦- وجوب استخدام الجلود بصورة متسلسلة واستعمال المستندات بصورة متسلسلة داخل الجلد الواحد. وعدم جواز استعمال جلدتين في وقت واحد الايموافقة خاصة من دائرة المحاسبة وتلتزم الدائرة بما يلي:

٦-١- وجود اكثر من امين صندوق في الدائرة الواحدة.

٦-٢- وجود اكثر من مصدر رئيس للمقبوضات.

٦-٣- استخدام سجل يومية صندوق مستقل من كل امين صندوق.

٧- الاحتفاظ بكامل نسخ المستند في حالة ابطاله وخصوصا نسخة مسلم المبلغ.

٨- تسمية الموظف او الموظفين المسؤولين عن الجباية وتحديد نماذج توقيعهم وابلغها الى الجهات المعنية.

٩- تقييد جلود المستندات القبض في قوائم التسليم والتسليم بين الخلف والسلف عند نقل الموظف المسؤول.

١٠- توثيق مستند القبض بتوقيع القابض (وهو الموظف المخول صلاحية القبض)

ج- انواع مستندات الصرف والتسوية .

١- مستند الدفع (محاسبة/١٣٦) (مذكرة اذن بالدفع)

٢- مستند التسوية (محاسبة/ ٦٥) (مذكرة اذن التسوية)

د- عناصر الرقابة على مستندات الصرف والتسوية.

١- طبع المستندات المذكورة وبارقام متسلسلة وباشراف دائرة المحاسبة حصرا وفي دار الحرية وتجهز الى الوحدات الحسابية (الدوائر) من الخزينة الرئيسية التي ترتبط بها الوحدات حصرا .

٢- حصر مستندات الصرف والتسوية المقبولة في العلاقة بين دوائر الدولة والخزينة بنموذجين فقط هما محاسبة/١٣٦ ومحاسبة/٦٥ .

٣- يخصص لكل وحدة حسابية تتعامل مع اي خزينة رقم خاص بها ينظم العلاقة بين الوحدة والخزينة .  
٤- في حالة استحدث وحدة حسابية جديدة او تخويل ادارة فرعية صلاحية وحدة حسابية يجب ان تبلغ الدائرة الرئيسية المسؤولة عن تلك الوحدة الخزينة التي يتقرر ارتباط الوحدة بها ويخصص لها رقم حسابي خاص بها .

٥- كل مستند صرف او تسوية يجب ان يوثق بتوقيع موظفين اثنين هما الرئيس الاعلى للدائرة والمحاسب ولايجوز ان يكون الرئيس الاعلى والمحاسب شخصا واحدا .

٦- على كل وحدة حسابية (ادارة) ابلاغ الخزينة باسم وعنوان الموظف المخول بالصرف واسم وعنوان الموظف الحسابي وابلاغ الخزينة بأي تغيير يطرأ على هذه البيانات .

٧- تحتفظ الخزينة بمحافظ خاصة بالبطاقات التي تحتوي على نماذج توافيق المخولين للرجوع اليها عند التوقيع كجزء لايتجزأ من متطلبات التثبيت من صحة المستند المقدم اليها .

٨- في حال ابطال اي ورقة من اوراق جلود المستندات او فقدانها يجب على الوحدة الحسابية ابلاغ الخزينة التي ترتبط بها بذلك لتقوم الخزينة بالتأشير في سجل المراقبة بما يقيد ذلك الابطال .

٩- لايجوز التغيير في محتويات المستند الا بتوقيع الرئيس الاعلى والمحاسب .

١٠- المستند يجب ان يوثق بتوقيع المستفيد على المستند او على اصال خارجي يرتبط بالمستند بشرط ان يتضمن عبارة صريحة تشير الى انه اعترف بتسليم محتويات ذلك المستند .

هـ- التوثيق المستندي بالنسبة الى النظام اللامركزي .

هـ-١- لا تستخدم الوحدات المحاسبية التي يطبق فيها النظام اللامركزي مذكرات

اذن القبض محاسبة / ٣٤ أ واما تكفي بوصولات القبض محاسبة ٣٧/ أ او اي وصل رسمي اخر يحل محله بقرار من وزير المالية او من يخوله .

هـ-٢- اما مذكرات اذن القبض محاسبة / ٣٥ فاستخدامها غير ضروري لان الایداع سيكون من صندوق الوحدة الى حسابها الجاري في البنك توثقه قسيمة الایداع من البنك وكشف الحساب المرسل من البنك الى الدائرة .

هـ-٣- يمكن للوحدات التي تتبع النظام المحاسبي الحكومي استخدام النموذجين محاسبة / ٣٦ (مذكرات اذن الدفع ) ومحاسبة / ٦٥ (مذكرة التسوية) مادام استخدامها لا يعرقل سير العمل او مادام البديل سوف لا يختلف عن النموذجين اختلافات يستدعي التغيير وتسدد عناصر الرقابة عليها كما يأتي:

هـ-٣-١- تسجيل جلود (دفاتر) المستندات في سجل محاسبة / ١٦ عند التسليم وعند الاستعمال .

هـ-٣-٢- استعمالها الدفاتر والمستندات بصورة متسلسلة حسب الارقام .

هـ-٣-٣- التأشير على نسخة الجلد من المستند الصانع او البطل بما يفيد انه لم يستعمل .

هـ-٣-٤- توثيق المستند بتوقيع الامر بالصرف والموظف الحسابي .

هـ-٣-٥- توثيق مستند الصرف بتوقيع المستفيد اعترافا بتسليم محتوياته اما مباشرة على المستند او بورقة خارجية تشير الى المستند .

ثانياً: نظام الرقابة الداخلية في العمليات النقدية:

ان العمليات النقدية في الادارات الحكومية تتمثل بشكل رئيس في مجموعتين من التصرفات:

أ- التصرفات النقدية المباشرة المتمثلة بعمليات الصندوق .

ب- التصرفات النقدية غير المباشرة المتمثلة بالحساب الجاري مع البنك .

أ- التصرفات النقدية المباشرة المتمثلة بعمليات الصندوق

١- اجراءات نظام الرقابة الداخلية على عمليات الصندوق .

١-١- ان كل عملية قبض يجب ان تتم بموجب مستند القبض (محاسبة/ ٣٨ او محاسبة / ٣٧ او محاسبة / ٣٤).

١-٢- يجب ان يتم القبض من الشخص المخول رسميا بالقبض .

١-٣- يجب ان يوثق مستند القبض بتوقيع القابض المخول .

١-٤- تسليم جلود مستندات القبض الى الشخص المخول بالقبض على اساس الارقام المتسلسلة للجلد (الدفتر) .

١-٥- يجب استعمال المستندات في كل جلد بصورة متسلسلة ابتداءً من المستند الاول .

٦-١- إذا حصل خطأ في احد المستندات اثناء الكتابة فيبطل بوضع خطين مائلين على المستند ويحتفظ بنسخة كاملة .

٧-١- يحتفظ بجلود مستندات القبض غير المستعملة لدى شخص غير موظف المكلف بالجباية .

٨-١- تسجل المبالغ المجباة في سجل يومية الصندوق محاسبية /٦٦ فوراً من مستندات القبض حسب تسلسل ارقامها وتاريخ ونوع القبض .

٩-١- يرصد دفتر الصندوق يومياً ويدقق من رئيس الدائرة او من يخوله .

١٠-١- التأكيد على تصغير محتويات الصندوق لانه يعطي مؤشراً قطعياً بصحة الموجود النقدي دون الحاجة الى جرد .

٢- عناصر الرقابة على صناديق الوحدات المرتبطة بالخزينة في النظام المركزي .

١-٢- يجب تسليم مايتجمع في الصندوق يوميا الى الخزينة التي ترتبط بها الوحدة والى البنك لحساب الخزينة .

٢-٢- يجوز ان تخول الادارة (الوحدة) حق تأخير التسليم يوما اذا كانت المبالغ المجباة يوميا قليلة ، بعد اخذ موافقة مديرية المحاسبات العامة على ان يكون التسليم كل اسبوع او اكثر اذا كانت ظروف الوحدة لاتسمح بالاداء اليومي على ان لايزيد المتجمع من النقصد عن حدود كفالة المسؤول عن الصندوق .

٣-٢- يجب ايداع الموجود النقدي في الصندوق في اخر يوم من الشهر في لخزينة بغض النظر عن مبلغه .

٤-٢- يجري تسليم المبالغ الى البنك لحساب الخزينة الرئيسية بموجب مذكرة اذن قبض محاسبية/١٣٥ .

٥-٢- تثبتت عمليات التسليم وارسال الموجود النقدي لحساب الخزينة لدى البنك يوميا في سجل الصندوق المعتمدة محاسبية/٦٦ الذي يجب ان تستعمل صفحاته بصورة متسلسلة .

٣- عناصر الرقابة على الصندوق في الادارات التي تطبق النظام اللامركزي .

١-٣- يسلم موجود الصندوق بحساب الوحدة لدى البنك في مواعيد محددة .

٢-٣- يكون لسجل الصندوق حركتان قبض ودفع .

٣-٣- اذا كانت العمليات النقدية في الوحدة قليلة يمكن الاستعاضة عن سجل الصندوق بسجل يومية عامة . اما اذا كانت العمليات النقدية غير قليلة يجب مسك سجل يومية الصندوق محاسبية /٦٦ اضافة الى سجل اليومية العامة وعندئذ يكون السجل الاخير رقيباً على سجل يومية الصندوق .

- ٤-٣- التثبيت من حركة الإيداع في البنك او السحب من البنك لتغذية الصندوق.
- ٥-٣- تدقيق حركة الصندوق ومطابقة كشف البنك مع السجل ترفع من قبل شخص غير مسؤول عن الصندوق.
- ب- التصرفات النقدية غير المباشرة المتمثلة بالحساب الجاري مع البنك.
- ١- اجراءات نظام الرقابة الداخلية على الحساب الجاري مع البنك .
- من النقاط الرئيسية التي يجب التأكيد عليها ابتداء ان الوحدات الحسابية كافة العاملة بموجب النظام المركزي ليس لها حساب جاري مع البنك لانها تودع ماتجنبيه من نفوذ في الخزينة التي ترتبط بها وتتوكل تلك الخزينة دفع محتويات مستندات الصرف التي تصدر عنها.
- لذلك فان عناصر الرقابة الداخلية على الحساب الجاري مع البنك يقتصر على الخزان الرئيسية والوحدات المحاسبية المطبقة للنظام اللامركزي .
- ٢- عناصر الرقابة على الحساب الجاري مع البنك في النظام المركزي .
- ١-٢- كل سحب من حساب الخزينة لدى البنك يجب ان يوثق بمستند صرف محاسبية/١٣٦ صحيح ومستوفي لكافة الشروط الشكلية والقانونية .
- ٢-٢- يتم السحب بموجب شيكات مصرفية مصدقة تصدر عن الخزينة نفسها . وهناك احتمال محدود بقيد مبالغ ديناً على الخزينة من البنك بموجب اشعار مدين ويجب عرض الاشعار على مدير الخزينة لقبوله وكيفية قيده.
- ٣-٢- يوقع الشيك من قبل معاون المدير او المحاسب اذا كان المبلغ اقل من (١٠٠٠٠) (عشرة الاف دينار) واذ زاد المبلغ عن ذلك يوقع من قبل مدير الخزينة.
- ٤-٢- وجود شخص مسؤول للرقابة على الشيكات وتدقيقها ومطابقتها مع المستند.
- ٥-٢- ان كل ايداع في حساب الخزينة يجب ان يوثق بمذكرة قبض محاسبية/١٣٥ .
- ٦-٢- تتم مراقبة صحة مذكرات اذن القبض التي تم بموجبها الايداع بالرجوع الى الصفحات المخصصة لكل دفتر منها في سجل المراقبة خزينة (١) كما تستعمل صفحات هذا السجل ككشف حساب بين الخزينة والوحدة الحسابية المرتبطة بها .
- ٧-٢- تثبيت المعاملات الجارية كافة مع البنك يوميا في سجل اليومية العامة للمقبوضات حسب تسلسل قبضها من البنك لحساب الخزينة وبالنسبة الى المصروفات حسب تسلسل ارقام الشيكات الصادرة عن الخزينة وتواريخ صدورها .
- ٨-٢- يكلف شخصين بمتابعة الحصول على كشف الحساب المرسل من البنك الى الخزينة (يومية او اسبوعيا او شهريا) لغرض مطابقة حركة حساب البنك مع سجلات الخزينة للتأكد من صحة العمليات الجارية بالنسبة الى الايداعات في البنك وبالنسبة الى المسحوبات .

### كيفية اعداد كشف مطابقة حساب البنك

×××× مجموع المبالغ المودعة لحساب الخزينة بموجب اليومية  
×××× - مجموع المبالغ المسحوبة من الخزينة بموجب اليومية  
= الرصيد الدفترى لحساب الخزينة  
×××× + مجموع مبالغ الشيكات الموقوفة (الصادرة وغير المسحوبة)  
= الرصيد الفعلي لحساب الخزينة في البنك والذي يجب ان يتطابق للرصيد الظاهري كشف

البنك

مثال:

كان رصيد البنك بموجب الكشف دائن ١٧٣٥,٦٤٦ ديناراً والرصيد بموجب السجلات مدين ٩٣٥,٥٧٠ ديناراً.

فإذا علمنا بان المبالغ المودعة في البنك ٣٨٤٥,٦١٠ ديناراً والمبالغ المسحوبة بلغت ٢٩١٠,٠٤٠ ديناراً وان مبالغ الشيكات الموقوفة بلغت ٨٠٠,٠٧٦ ديناراً.

المطلوب: عمل / اعداد كشف مطابقة حساب البنك

الحل:

	دينار	فلس
المبالغ المودعة في الحساب الجاري	٣٨٤٥	٦١٠
- المبالغ المسحوبة في الحساب الجاري	٢٩١٠	١٤٠
الرصيد الدفترى لسجلات الخزينة	٩٣٥	٥٧٠
+ الشيكات المدفوعة	٨٠٠	٠٧٦
الرصيد الفعلي (الذي يجب ان يطابق مع الرصيد الظاهري في كشف البنك)	١٧٣٥	٦٤٦

- ٣- عناصر الرقابة على الحساب الجاري مع البنك في النظام اللامركزي
- ٣-١ كل سحب من حساب الوحدة يجب ان يوثق بمستند صرف.
- ٣-٢ يتم السحب بموجب شيكات مصرفية تصدرها الوحدة .
- ٣-٣ توقيع الشيك من قبل اثنين هما الرئيس الاعلى للدائرة والموظف الحسابي .
- ٣-٤ اثبات المعاملات الجارية كافة مع البنك يومياً في سجل اليومية العامة .
- ٣-٥ يكلف شخص غير طرف في القبض والصرف بمتابعة الحصول على كشف الحساب الذي يرسله البنك.

- ٣-٦ - مطابقة الشيكات الصادرة مع المستندات التي صدرت بموجبها .  
 ٣-٧ - مطابقة المبالغ التي خرجت من الصندوق الى البنك وصحة قيدها .  
 ٣-٨ - مطابقة حقل الابداع والسحب في الكشف المرسل مع الحقل المقابل لليومية .

#### ثالثاً: نظام الرقابة على المصروفات:

ان مصطلح المصروفات في النظام المحاسبي الحكومي يعني ما يصرف على حساب التخصيصات المعتمدة في الميزانية او كما يعبر عنه في المصطلحات بين الموظفين الماليين والمحاسبين في الدولة بعبارة (المصروفات النهائية) لانها تشكل العنصر الاساسي في التصرفات المالية لاي وحدة حسابية حكومية.

ويتمثل نظام الرقابة على المصروفات النهائية بالاتي:

- أ - الرقابة المستندية
- ب - الرقابة الاحصائية
- ج - الرقابة الشكلية والقانونية
- د - الرقابة من حيث مراحلها
- هـ - قواعد خاصة للرقابة على المصروفات

#### أ- الرقابة المستندية:

- ١- توثيق كل معاملة صرف مع توقيع المستفيد اعترافاً منه باستلام المبلغ المصروف ، ويستثنى من شرط التوقيع الحالات التي يتمتع فيها صاحب الاستحقاق عن التوقيع دين يترتب بسدّته وينقص تسويته من استحقاقه او تعذر استدعاء صاحب الاستحقاق للتوقيع بسبب مجهولية عنوانه .
- ٢- يعزز مستند الصرف بالوثائق والوصلات المؤيدة لصحة الصرف ويستثنى من التوثيق المستندي الحالات الاتية:

#### ٢-١ - النفقات السرية ونفقات الدعاية

- ٢-٢ - اجور وسائط النقل بنفقات سفر وايقاد وتحويل الموظفين داخل وخارج القطر .
- ٢-٣ - المصروفات الجزئية التي لا يتجاوز مبلغ الواحد منها خمسة دنانير
- ٢-٤ - المصروفات التي يتعذر الحصول على مستندات بها لاسباب تتعلق بظروف الصرف وتقبل فيها الشهادة الشخصية فينظمها القائم بالصرف وتصدق من الجهة المخولة بذلك حسب صلاحياتها.
- الشهادة الشخصية: تعني ان الشخص الذي قام بالصرف يطالب بما صرف بموجب طلب يحدد فيه مقدار المبالغ دون تعزيزها بقوائم ووصلات من الجهة التي قدمت الخدمة او العمل وتسلمت المبلغ.

### ب- الرقابة الاحصائية :

ان اية حكومة لا تستطيع صرف مبلغ لتسديد مصروف مالم يكن ذلك المصروف قد اخذ بنظر الاعتبار عند اعداد الموازنة العامة وخصصت المبالغ اللازمة لتنفيذها لذا فان اي صرف يجب ان يستند الى المادة و الفصل المحددين له في الموازنة وضمن الاعتماد المخصص له ، الهدف من تحديد مصروفات كل وحدة حكومية بالنسبة الى كل نوع من انواع المصروفات فضلا عن ضمان عدم التجاوز على كل حساب (على المادة و الفصل) ويتطلب ذلك ماياتي:

- ١- على الموظف الحسابي مراجعة دليل الموازنة قبل تحديد التوييب وقيل وضع رقم الحساب .
- ٢- تحليل الكشوفات المالية الشهرية المتجمعة المرفقة بميزان المراجعة .
- ٣- يقيد مبلغ المستند في كل من الخزينة والوحدة الحسابية في النظام المركزي .

### ج- الرقابة الشكلية والقانونية :

تقضي بعض احكام قانون اصول المحاسبات العامة بوجود توفر بعض المستلزمات الشكلية والقانونية في مستند الصرف ليكون قابلا للدفع من خزينة الدولة ، وان يدقق كل مستند قبل دفع محتوياته من قبل موظفين مختصين وخولتهم الامتناع عن قبول صرف المستند اذا لم تتوفر فيه الشروط والضوابط المعتمدة للصرف .

واهم هذه المستلزمات :

- ١- توقيع المخولين بالصرف .
- ٢- موافقة السلطة المخولة بالصرف .
- ٣- اتفاق الصرف مع القوانين والانظمة والتعليمات .
- د- الرقابة من حيث مراحلها :

تقسم الرقابة من حيث مراحلها الى قسمين:

١- الرقابة السابقة للصرف

٢- الرقابة اللاحقة للصرف

١- الرقاب السابقة للصرف:

يقصد بالرقابة السابقة للصرف الرقابة التي تسبق عملية الصرف الفعلي وتسمى الرقابة الماتعة ، فهي رقابة تتم قبل الارتباط بالالتزام بالصرف وقيل دفع المبلغ للحيلولة دون الوقوع في الخطأ .  
النقاط الاساسية التي تراعي التدقيق السابق للصرف في النظام المركزي .

١-١- التأكد من كون مستند الصرف صادرا حقا عن الوحدة الحكومية وبصورة صحيحة .

١-٢- التأكد من كون الموقعين على مستند الصرف مخولين حقا بالصرف والتثبت من صحة توقيعها

- ٣-١- التأكد من تبويب الصرف على المادة والفصل الصحيحين بموجب تبويب الموازنة العامة .
- ٤-١- التأكد من ان الصرف ضمن الصلاحيات المالية المخولة او صحة المصادقة الصادرة عن الجهات الاخرى المخولة بذلك.
- ٥-١- التأكد من وجود التخصيصات الكافية في الموازنة العامة على الحساب الذي ينسب الصرف عليه.
- ٦-١- التأكد من صحة الوصولات والقوائم المفروزة لمستند الصرف وصحة البيانات الواردة فيها.
- ٧-١- التأكد من مطابقة الصرف لاحكام وبنود العقد اذا كانت المصروفات تمثل تنفيذ مرحلة من مراحل العقد.
- اما النقاط الاساسية التي تراعى التدقيق السابق للصرف في النظام اللامركزي يقع التدقيق على هيئة التدقيق الموجودة في الوحدة الحسابية للتأكد من صحة الصرف والصلاحيات والاعتماد المخصص وتثبيت التبويب.
- وتمارس اعمال الرقابة السابقة للصرف من قبل اجهزة وزارة المالية/ دائرة الموازنة من خلال التعليمات السنوية والدورية التي تصدرها بشأن تنفيذ الموازنة العامة.
- واجهزة الخزان بالنسبة الى دوائر النظام المركزي التي ترتبط بالخزينة وهيئات التدقيق السابق للصرف في وحدات النظام اللامركزي.

## ٢- الرقابة اللاحقة للصرف:

- تمارس هذه الرقابة بعد تنفيذ عمليات الصرف بصورة فعلية بعد مضي مدة على وقوع الصرف وذلك للتأكد من سلامتها من اي تزوير او اختلاس او خطأ ومدى تطابق المبالغ المصروفة للا اعتمادات المرصدة في الموازنة . ومراجعة الدفاتر الحسابية والحسابات الختامية للتأكد من صحة تسجيل المعاملات فيها والتحقق من موازنتها وعدم وجود تلاعب او غش او وجود مخالفات قانونية او نظامية الى غير ذلك من الامور .
- وتتمثل في الحالات الاتية:
- ١-٢- تمارس اعمال الرقابة اللاحقة للصرف من هيئات التدقيق التابعة لوزارة المالية/دائرة المحاسبة وهيئات ديوان الرقابة المالية وهيئات التدقيق التابعة لوزارة المالية التي ترتبط بها الوحدة.
- ٢-٢- التدقيق المستندي الذي تمارسه هيئات ديوان الرقابة المالية ويتضمن الرجوع الى آثار الصرف والتأكد من صحة البيانات والصرف مثلاً الرجوع الى سجل الموجودات للتثبت من صحة رصيد الموجودات بحوزة الدائرة والتثبت من صحة الخدمات المقدمة .

هـ- قواعد خاصة للرقابة على المصروفات:

وهي اجراءات خاصة تتناسب والظروف المحيطة بالصراف ومنها:

- ١- نظام الرقابة على تنفيذ المقاولات.
- ٢- نظام الرقابة على الرواتب.
- ٣- نظام الرقابة على تنفيذ الاعمال امانة بالطريقة غير المباشرة .

رابعاً: نظام الرقابة على الحسابات الشخصية (السلف والامانات):

يتمثل نظام الرقابة على الحساب الشخصية في النظام المحاسبي الحكومي بمجموعتين:

- أ- نظام الرقابة على حسابات السلف.
  - ب- نظام الرقابة على حسابات الامانات.
  - أ- نظام الرقابة على حسابات السلف:
- حسابات السلف تعني اجمالي الحسابات الشخصية المدنية، وهذا النظام يركز على العناصر الاتية:
- ١- ان يستند التسليف الى تحويل في قانون او اقرار او نظام او الى نصوص في عقد كما هو الحال في السلف التي تمنح الى المقاولين والمتعهدين.
  - ٢- ارتباط التسليف بتوفير السيولة النقدية في موازنة الوحدة ضمن الفصل او المادة التي يحتسب عليها نفقات الخدمة او العمل الذي جرى التسليف من أجله على ان لا يتجاوز التخصيص المعتمد له في الموازنة .
  - ٣- يتم دفع السلفة وتحديد صلاحية الامر بالصراف الموقع على مستند الصراف وتسترد فوراً بعد انتهاء الغرض منها.
  - ٤- اذا تأخرت تسديد السلفة عن الموعد المحدد لها في القوانين او القرارات او التعليمات الحسابية تفرض فائدة تأخيرية على رصيدها غير المسدد بنسبة ٧% مع اتخاذ اجراءات وعقوبات انضباطية .
  - ٥- تلتزم الوحدة الحكومية التي تطبق النظام المحاسبي اللامركزي بتقديم كشوفات حسابية شهرية تحليلية على مستوى حركة كل حساب فرعي من حسابات السلف الى وزارة المالية / دائرة المحاسبة.
  - ٦- اما في حالة وحدات النظام المركزي المرتبطة بالخزائن فان الخزينة تكون مسؤولة عن اعداد كشوف وفق نموذج محاسبة / ٧٨ تتضمن مفردات حركة كل حساب من حسابات السلف بالنسبة لكل وحدة حكومية مرتبطة بها وترسل هذه الكشوف كل ثلاثة اشهر الى الدائرة المختصة لتراجعها مع حساباتها وتؤكد من صحتها.
  - ٧- تتحمل هيئات التدقيق السابق للصراف في الخزائن بالنسبة لوحدات النظام .

المركزي وهيئات التدقيق السابق للصراف في الوحدات المحاسبية للنظام اللامركزي مسؤولية تدقيق مستندات الصراف والقبض والتسوية.

٨- تتحمل هيئات التدقيق الموجودة في كل من وزارة وهيئات التدقيق الموجودة في وزارة المالية/دائرة المحاسبة وهيئات الرقابة التابعة لديوان الرقابة المالية مسؤولية اظهار الارصدة الموقوفة في هذه الحسابات بالنسبة الى كل وحدة حكومية في تقاريرها الدورية والسنوية ومسألة الوحدة المعنية عن اسباب موقوفة هذه الارصدة وحثها على اتخاذ الاجراءات الفعالة لتسديدها وتسويتها ومحاسبة المقصرين .

ب- نظام الرقابة على حسابات الامانات:

حسابات الامانات وهي اجمالي الحسابات الشخصية الدائنة وهي تختلف في طبيعتها وظروفها اختلافاً جوهرياً عن مجموعة حسابات السلف لانها تمثل مبالغ تستلم مقدماً لضمان حقوق الخزينة العامة او موجوداتها لدى الغير ولضمان تحصيل الايرادات من المكلفين بها الا ان وجودها في حسابات الدولة كحقوق لصالح الغير قابلة للرد في ظل ظروف معينة تفسح المجال امام احتمالات سوء التصرف غير القانوني بارصدها كان تدفع لغير صاحبها الشرعي او تدفع بصورة متكررة او ما الى ذلك.

وهذا النظام يركز على العناصر الآتية :

١- التحقق عند تسليم الامانة من توافر الظروف المعتمدة في القوانين واللائحة والتعليمات او العقود التي تسمح بقبض الامانة.

٢- قبل رد الامانة الى صاحبها او اجراء تسويتها ينبغى التأكد من كون رصيدها مازال موقوفاً في الحسابات وانها تعود فعلاً الى الشخص الذي تقدم بطلب ردها اليه مع مطالبته بوصول الاستلام مع شرح واقعه ردها على الوصل وتاريخ التسوية .

٣- اجراء تدقيق دوري على ارصدة التامينات التي مضى على عدم تحقق ردها اكثر من (٥) سنوات واعتبارها ايراد نهائي للدولة ولوزير المالية ان يأمر باعادتها عند مراجعة اصحابها وتقديم العذر المشروع بعد هذه المدة وعلى اكثر حال لا تقبل أي مراجعة بعد (١٠) سنوات .

٤- اذا كانت التامينات نقدية فتقبض بموجب مستند قبض رسمي اما اذا كانت التامينات مستقطعة من سندات الصراف فيعتبر مستند الصراف هو المستند الرسمي الموثق .

٥- تلتزم الوحدة الحكومية في النظام اللامركزي بتقديم كشوف حسابية شهرية لحركة كل حساب من حسابات الامانات الى وزارة المالية/دائرة المحاسبة ضمن مجموعة حساباتها الشهرية المتكونة من ميزان المراجعة الشهري المتراكم والجداول التحليلية الملحقة به لتقوم هذه الدائرة بمراقبة هذه الامانات ومسألة الوحدة الحكومية عن اسباب بقاءها موقوفة وحثها على اجراء تسوية الامانات التي مضت عليها مدة التقادم القانونية .

٦- كما تلتزم الخزائن باعداد كشوف حسابية كل ثلاثة اشهر لكل حساب من حسابات الامانات بالنسبة الى كل وحدة حكومية من وحدات النظام المركزي المرتبطة بها ترسل الى تلك الوحدات لتراجعها مع سجلاتها وتتأكد من صحتها واجابة الخزينة عن اسباب بقاءها موقوفة.

٧- اجهزة الرقابة والتدقيق في كل من ديوان الرقابة المالية ووزارة المالية/دائرة المحاسبة و اجهزة التدقيق الخاصة بالوزارات هي الاخرى تتابع ارسدة الامانات الموقوفة في حسابات الدوائر وتحثها على تصفيتها وعدم تراكمها في الحسابات .

#### خامساً: نظام الرقابة على الإيرادات:

تشكل الرقابة الداخلية على العمليات النقدية في الوحدات المكلفة بجباية إيرادات الدولة او في الخزينة احد المحاور الرئيسية المهمة في نظام الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات . الا ان هذا الجزء من نظام الرقابة الداخلية لا يغطي الجانب المتعلق بالإيرادات المتحققة التي لم تحصل بعد . كما انها لم تعالج التقصير في تحقيق او تحصيل الإيرادات من اي مصدر من مصادر الإيرادات المخمئة في الموازنة . ومن هنا تبرز الحاجة الى المزيد من الاجراءات التنظيمية في توفير رقابة اكثر فاعلية في هذا المجال . وبالنظر لسعة الموضوع وما يرتبط به من تعمق في التخصص بالنسبة الى اعمال الوحدات المكلفة بجباية إيرادات الدولة كل في نظام المصدر المسؤولة عن جباية موارده .

فاننا سنكتفي بأهم النقاط التي ترتبط بنظام الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات :

أ- لكل مصدر من المصادر الرئيسية للإيرادات دائرة متخصصة بجبايته ويعتبر التشكيل الإداري لهذه الدائرة واسلوب عملها جزء من اسلوب الرقابة ومن هذه الدوائر .

١- الهيئة العامة للضرائب .

٢- الهيئة العامة للكمارك

٣- دائرة المحاسبة في وزارة المالية .

٤- الدوائر الخدمية .

وهي الدوائر التي تقوم بتقديم خدمات عامة مقابل رسوم او اجور محددة بموجب قوانين او أنظمة او تعليمات مثل:

٤-١- المحاكم

٤-٢- دوائر التسجيل العقاري

٤-٣- الدوائر الصحية

٤-٤- الدوائر التجارية

٤-٥- دوائر الشرطة والمرور

ب- التحليل الاحصائي لحصيلة المصدر وفق الاثواب والمواد والانواع المقررة في دليل الموازنة وتنظيم الكشوفات الشهرية لحصيلة المصدر والمتجمعة ومقارنتها بالايرادات المخمئة مع مقارنتها بحصيلة نفس المصدر لسنوات سابقة عن نفس الفترة يعتبر من اكثر العناصر فعالية في نظام الرقابة .

ج- التدقيق اللاحق:

هو قيام ديوان الرقابة المالية باجراء الرقابة اللاحقة على الادارات المكلفة بالجباية ابتداء من تحقيق الايراد الى جبايته وابداعه في حساب الخزينة العامة كما تمارس هيئات التدقيق في وزارة المالية/دائرة المحاسبة خلال زيارتها التوجيهية مهمة تدقيق الصندوق واعمال الجباية .

د- التوزيع الجغرافي لدوائر الجباية:

يعني حصر المكلفين وتوفير المعلومات الدقيقة عن مدخولاتهم ومصادر ثروتهم واستثماراتها وتوفير مقومات متابعة افضل على نشاط الادارات المسؤولة عن تحقيق الايرادات وجبايتها من مصادر ها والمكلفة بها . فضلا عما توفره من دعم للكشوف الاحصائية مما يزيد من قوة وفعالية الرقابة الاحصائية .

## أسئلة الفصل الخامس

- س ١: ما المقصود بنظام الرقابة الداخلية؟
- س ٢: ما مفهوم الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي الحكومي؟
- س ٣: بين أنواع مستندات القبض المستخدمة في عملية الرقابة الداخلية؟
- س ٤: ما استعمالات مذكرات اذن القبض محاسبية / ١٣٤ او ١٣٥؟
- س ٥: ما استعمالات وصولات القبض محاسبية / ١٣٧ او ١٣٨؟
- س ٦: ماهي عناصر الرقابة على مستندات القبض؟
- س ٧: ماهي مستندات القبض المستخدمة في الوحدات الحكومية التي تطبق النظام المحاسبي اللامركزي؟
- س ٨: ماهي مستندات القبض المستخدمة في الوحدات الحكومية التي تطبق النظام المحاسبي المركزي؟
- س ٩: ماهي مستندات الصرف و التسوية المستخدمة في الوحدات الحكومية التي تطبق النظام المحاسبي اللامركزي؟
- س ١٠: العمليات النقدية في الوحدات الحكومية تتمثل بشكل رئيس في مجموعتين نكلم عنها؟
- س ١١: اشرح بالتفصيل اجراءات نظام الرقابة الداخلية على عمليات الصندوق؟
- س ١٢: ماهي عناصر الرقابة الداخلية على صناديق الوحدات المرتبطة بالخزينة في النظام المركزي؟
- س ١٣: ماهي عناصر الرقابة الداخلية على الصندوق في الوحدات التي تطبق النظام اللامركزي؟
- س ١٤: اشرح بالتفصيل عناصر الرقابة على الحساب الجاري مع البنك في النظام المركزي؟
- س ١٥: اشرح بالتفصيل عناصر الرقابة على الحساب الجاري مع البنك في النظام اللامركزي؟
- س ١٦: حدد العناصر الاساسية المتعلقة بالرقابة الداخلية على المصروفات؟
- س ١٧: اشرح الرقابة المستندية كعنصر اساس من عناصر الرقابة الداخلية على المصروفات؟
- س ١٨: وضح بالتفصيل معنى الرقابة الاحصائية على المصروفات؟
- س ١٩: ماهي الرقابة الشكلية والقانونية على المصروفات؟
- س ٢٠: اشرح مراحل الرقابة والتدقيق على المصروفات؟
- س ٢١: وضح بشكل مفصل العناصر الاساسية في الرقابة على السلف؟
- س ٢٢: وضح بالتفصيل العناصر الاساسية في الرقابة على الامانات؟
- س ٢٣: ماهو مفهوم الرقابة على الايرادات؟
- س ٢٤: عدد اهم الوحدات الحكومية المكلفة بجباية الايرادات ، وماهو مفهوم الدوائر الحكومية وانواعها؟
- س ٢٥: اشرح بالتفصيل وسائل الرقابة على تحصيل الايرادات؟

**الفصل السادس**  
**اسلوب تنفيذ المقاولات العامة**  
**والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها**

## الفصل السادس

### اسلوب تنفيذ المقاولات العامة والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان يكون الطالب قادرا على:

1. تعريف المقاولات واساليب تنفيذ المقاولات.
2. شرح انواع المقاولات التي يتم التعاقد عليها.
3. تحديد شروط الصرف الواجب توفرها لغلق سلف الاعتماد المستندي للبضاعة بعقد اجنبي.
4. بيان الاجراءات التمهيديّة والمراحل التنفيذيّة للمقاولات.
5. شرح انواع التامينات التي تستحصل من المقاولين .
6. التعرف على استحقاق المقاولين لقاء الصرف على الاعمال المنجزة.

## الفصل السادس

### اسلوب تنفيذ المقاولات العامة والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها

المقاوله هي عقد يتعهد بموجبه شخص طبيعي او معنوي باتشاء او تشغيل او صيانة مشروع معين لحساب شخص طبيعي او معنوي عام او خاص لقاء ثمن معين وضمن مدة محددة ووفقا للشروط والمواصفات والخرائط المعدة لتنفيذ المشروع. ويجب على الدوام ان لايتنافى تنفيذ العقد مع المصلحة العامة لان كلاما من طرفي العقد يتوخى فيما يقوم به من التزامات متبادلة ان يحقق نفعاً للمجتمع وفقاً لما يقضى به مبدأ التضامن الاجتماعي وما تستلزمه مصلحة الجماعة.

سيتم تناول في هذا الفصل دراسة ثلاثة مباحث هي كالآتي:

المبحث الاول : اسلوب تنفيذ المقاولات العامة وانواعها

المبحث الثاني: الاجراءات التمهيديّة والمراحل التنفيذيّة للمقاولات وانواع التامينات التي تستحصل من المقاولين.

المبحث الثالث: استحقاق المقاولين لقاء الصرف على الاعمال المنجزة والمواد المطروحة في ساحة العمل والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها

## المبحث الاول

### اسلوب تنفيذ المقاولات العامة وانواعها

اولاً: اسلوب تنفيذ المقاولات:

بعد الانتهاء من دراسة اي مشروع او عمل يتطلب تنفيذه من الناحيتين الفنية والاقتصادية واستحصال الموافقة على موقعه والكلفة التقديرية والمدة اللازمة لتنفيذه . تقوم الوحدة المنفذة باستحصال مصادقة الجهات المختصة على التقارير الخاصة بالمشروع ثم يجري تنفيذ المشاريع والاعمال العائدة للدولة باحدة الطرق الاتية:

أ- اسلوب التنفيذ المباشر:

ويعنى ذلك قيام اجهزة الدولة بواسطة كوادرها الفنية والادارية باعداد الدراسات والتصاميم والمواصفات والقيام باعمال التشييد وال نصب وشراء وتوفير المواد والمعدات اللازمة لتنفيذ المشروع حتى اكماله وتسليمه الى الجهة المستفيدة. اما تجزأة العمل الى اجزاء واناطه كل جزء الى مقاول فلايعني ذلك تنفيذ مباشر بالرغم من قيام الوحدة بتشكيل لجنة لتنفيذ المشروع . ويكون الصرف الرئيس من تنفيذ اي مشروع وفق هذا الاسلوب هو تحقيق ما يأتي:

١ - تقليل كلفة التنفيذ .

٢ - تقليص مدة التنفيذ .

ويتم تحويل لجنة التنفيذ المباشر لاي مشروع بواسطة فتح حساب جاري لدى فروع احد المصارف الحكومية باسم اللجنة وعلى ان ترسل اللجنة المستندات الخاصة بحسابات المشروع شهريا الى الوحدة المنفذة التي ترتبط بها لغرض تدقيقها وتسديد الرصيد ويتم تدقيق مصروفات لجان التنفيذ المباشر من النواحي الشكلية والقانونية والحسابية كافة .

ب- تنفيذ المشاريع باسلوب التعاقد (المقولة):

ويقصد بالمقولة احوالة التنفيذ للمشروع الى (مقاول) وفق الشروط والموصفات التي تحددتها الوحدات المنفذة (صاحبة العمل) لقاء دفع مبلغ التعاقد الى المقاول. ويتم تنفيذ الاعمال والمشاريع باسلوب التعاقد (المقولة) باحدى الطرق الاتية:

١- المناقصة العامة (الدعوة العامة) :

وهنا يعلن عن المشروع او العمل الى جميع الراغبين في المساهمة في تنفيذ المشروع ويتم نشر الاعلان في الصحف المحلية والاجنبية بالنسبة الى المشاريع الكبيرة . اما اعمال التجهيز المحلية البسيطة والمشاريع الصغيرة يعلن عنها في لوحة الاعلانات للوحدة المنفذة.

٢- المناقصة الخاصة (الدعوة المباشرة):

ويتم توجيه دعوة الى عدد معين من المقاولين الذين يتمتعون بالكفاءة الفنية والمالية لتقديم عروضهم بشأن تنفيذ المشروع ، بعد تزويدهم بنسخ من شروط المناقصة مجاناً .

٣- اسلوب التفاوض المباشر:

ويتم ذلك عن طريق التفاوض مع الشركات المنتجة مباشرة وضمن اتفاقيات التعاون الفني والاقتصادي المعقودة بين العراق والدول الاخرى .

## ثانياً: انواع المقاولات:

يمكن تحديد انواع المقاولات التي يتم التعاقد عليها مع وحدات الدولة بما يأتي:

### أ- عقود الاستشاريين :

وهي العقود التي تتم مع المهندسين الاستشاريين التي تتطلبها المشاريع الكبيرة (كالجسور والطرق الاستراتيجية والفنادق السياحية الكبيرة والمستشفيات والمعامل الانتاجية الكبيرة .. الخ) التي تحتاج الى خبرة هندسية عالية واختصاصات متنوعة لانتوفر كوادرها لدى الوحدة المنفذة فعندئذ تلجأ تلك الوحدات الى الاستعانة بمكاتب المهندسين الاستشاريين والتعاقد معهم لوضع الدراسات والتصاميم للمشروع واعداد اوراق المناقصة وقد تمتد اعمال الاستشاريين الى الاشراف على التنفيذ وتحديد اجور الاستشاريين اما كنسبة مئوية من كلفة المشروع او مبالغ مقطوعة لكل مرحلة من مراحل تنفيذ العمل المتعاقد عليه .

### ب- عقود التجهيز والنصب:

وتتضمن تجهيز ونصب المواد الكهربائية والميكانيكية وقد تتضمن تجهيز معدات ونصبها. بما في ذلك اعمال الهندسة المدنية التي تتطلبها اعمال النصب. وعقود التجهيز والنصب للمواد الكهربائية والميكانيكية بحكمها شروط التعاقد المبرمة مع المقاول اما العقود المتضمنة تجهيز ونصب واعمال هندسة مدنية فيحكمها تعليمات تنفيذ ومتابعة مشاريع ( الدولة - خطة التنمية القومية) التي سيخصص الجانب الرئيس من هذا الفصل لها لاحقاً.

### ج- عقود التجهيز المحلي والاجنبي:

عقود التجهيز اما ان تعقد مع المقاولين المحليين او تعقد مع المجهزين الاجانب ويحكم كل منها اجراءات خاصة.

### ١ - عقود التجهيز المحلي:

والتي تتم مع المقاولين المحليين ويجب ان يراعى في العقد ماياتي:

١-١ - عدم جواز الانفاق المباشر مع مجهز واحد بل

اتباع المناقصة الخاصة او المناقصة العامة واختيار انسب العروض المقدمة والتعاقد مع صاحب العرض الافضل.

٢-١ - استيفاء رسم الطابع الذي سنأتي الي ذكره لاحقاً.

٣-١ - وجوب تحديد مدة معينة للتجهيز وفي حالة الاتفاق على التجهيز بدفعات يتم تحديد مدة تجهيز كل دفعة .

٤-١ - تحديد الغرامات التأخيرية في حالة التأخر في التجهيز .

٥-١ - استحصال التأمينات النظامية من المقاول.

٢ - عقود التجهيز الاجنبي:

التي تتم مع المقاولين الاجانب وتراعى نفس النقاط الواردة في عقود التجهيز المحلي فضلاً عن التأكد من عدم تعامل الشركة المجهزة مع اسرائيل وعدم دخولها بالقائمة السوداء والتزامها بشروط المقاطعة .

ويلاحظ عند صرف اي مبلغ للمجهز الاجنبي استخدام حساب سلف الاعتماد المستندي ويتم غلق سلف الاعتماد المستندي للبضاعة المجهزة بعقد اجنبي بعد تتوفر شروط الصرف والوثائق الاتية:

١-٢ - الفاتمة التجارية - الصادرة عن الشركة المجهزة وتكون مطابقة مع ماثبت في العقد من ناحية الكمية والسعر والنوع والموصفات .

٢-٢ - شهادة المنشأ - تصدر من غرفة التجارة او الصناعة او الجهة المخولة باصدارها في بلد المجهز الاجنبي ومصادق عليها من قبل الممثلة العراقية في بلد المصدر وتتضمن الشهادة (اسم المصنع او الشركة التي انتجت المادة المجهزة).

٣-٢ - بوليصة الشحن - وهي عبارة عن اتصال بالبضاعة المشحونة يصدر عن الشركة الناقلة يتضمن الاعتراف بتسليم البضاعة والتعهد بنقلها حتى ميناء الوصول المتفق عليه مع الشاحن وتحتوي بوليصة الشحن تفاصيل البضاعة المشحونة من حيث النوع والوزن والحجم .

٤-٢- شهادة الفحص :

قد تتطلب بعض المواد المستوردة ضرورة التأكد من توفر بعض الشروط الفنية واستحصال التأييد على ان المواد مطابقة للمواصفات المطلوب توفرها والمثبتة في شروط العقد .

٥-٢- بوليصة التأمين على المواد المستوردة لدى لشركة التأمين الوطنية.

٦-٢- شهادة الإدخال المخزني :

تتضمن الكمية والنوعية والسعر ومطابقة لمحتويات القائمة التجارية وتصدر هذه الشهادة عن الوحدة الحكومية اعترافاً باستلام المواد وادخالها المخازن .

## المبحث الثاني

### الاجراءات التمهيديّة والمراحل التنفيذيّة للمقاولات

### وانواع التأمينات التي تستحصل من المقاولين ورسم الطابع

أولاً: الاجراءات التمهيديّة والمراحل التنفيذيّة للمقاولات :

أ-مرحلة الاعلان عن المقاوله :

يتم الاعلان عن مناقصة المقاوله في الصحف المحليه او الاجنبية او في لوحة الاعلانات الوحدة

المنفذة ان كانت الاعمال صغيرة اما موضوع احتساب كلفة الاعلانات فانها تحتسب من ضمن كلفة

الاعمال وان المعلومات الواجب ذكرها في صيغة الاعلان عن المناقصة هي :

اسم المناقصة ورقمها ومكان وموعد بيع اوراق المناقصة

والتأمينات الاولية وموعد غلق المناقصة وصنف المقاول المطلوب

ولايجوز خلال فترة الاعلان اضافة او حذف او تعديل اي شرط او مادة في وثائقها الا عند الضرورة

انقصوى وبموافقة الجهة التي أقرت الوثائق .

وعلى ان يتم ذلك باصدار ملاحق ترسل الى جميع المشتركين في المناقصة قبيل مدة كافية من تاريخ الموعد النهائي لتقديم العطاءات كما لايجوز اعطاء المعلومات عن المناقصين خلال فترة الاعلان ويتم ارسال الاعلانات ووثائق المناقصات التي تقرّر الجهة المخولة بذلك اعلانها داخل العراق فتقوم الممثلات العراقية هناك بالاعلان عن بيع وثائقها للراغبين نيابة عن الجهة المنفذة ويتم اعادة الاعلان عن المناقصة ثانية اذا جاءت الاسعار المقدمة مرتفعة كثيرا من اسعار الكلفة التقديرية وخاصة اذا كانت المشاركة في المناقصة قد اقتصرت على مقاول واحد .

ب- مرحلة اجراءات تسلّم وفتح العطاءات :

تشكل في كل وزارة لجنة خاصة لفتح العطاءات كما يجوز تشكيل لجان اضافية لفتح العطاءات في الوحدة التابعة للوزارة اما في المحافظات فتشكل في كل محافظة لجنة مركزية لهذا الغرض وتقدم العطاءات اما بايداعها الصندوق المخصص لذلك لدى الجهة المعنية او تسليمها الى سكرتير لجنة فتح العطاءات ويجري تسجيل المعلومات عن المناقصة وتقديم العطاء في سجل خاص لهذا الغرض . وبعد الانتهاء من عمليات التدقيق والتحليل ينظم جدول مفصل بالعطاءات كافة تبين فيه التفاصيل المتعلقة بها جميعا والنواقص ان وجدت مع اجراء مقارنة كاملة من النواحي الفنية والقانونية والمالية وبيان اسم المناقصة المرشح للحالة والاساس الذي استندت اليه اللجنة في هذا الترشيح وينطبق هذا على المرشحين الثاني والثالث ويجب على لجان تحليل العطاءات ملاحظة بان الاسعار المقدمة ليست مرتفعة كثيرا عن اسعار الكلفة التخمينية ، اما في حالة حصول خلاف في الرأي بين اعضاء اللجنة القائمة بالتحليل فيجب ان تثبت ذلك في التقرير النهائي .

ج- مرحلة الاحالة والتعاقد:

بعد ان ترسو المناقصة على المناقص الناجح (صاحب افضل عطاء) استنادا الى توصية لجنة فتح العطاءات .

وتحليلها بموجب التقرير النهائي المعد من قبلها وموافقة الجهات المختصة على الاحالة يتم بسعد ذلك اشعاره تحريريا بقبول عطائه لغرض توقيع العقد مع الوحدة المنفذة.

ثانياً: انواع التأمينات التي تستحصل من المقاولين:  
تحدد التأمينات التي تخص المقاولات بما يأتي:

أ- التأمينات الاولية للمقاولات (المنافسات):

تستحصل هذه التأمينات من المقاولين كافة الذي يقدمون عطاءاتهم للمشاركة في المنافسة على تنفيذ المشروع المعين عنه. وتحدد بمبلغ مقطوع يتراوح بين ٢% الى ٥% من الكلفة التخمينية للمشروع وعلى ان يراعى عن التحديد اهمية العمل ويلتزم المقاول بتقديم هذه التأمينات اما على شكل خطاب ضمان او صك مصدق او كفالة مصرفية . وعند استلامها من قبل الوحدة الحكومية نقداً او بصك يسجل القيد الاتي:

××× من حـ/ المصرف او الصندوق

××× الى حـ/ التأمينات الاولية باسم المقاول

قيد استلام التأمينات الاولية من ..... عن مقاوله مشروع...

وفي حالة تقديم كفالة مصرفية يسجل القيد الاتي:

××× من حـ/ خطاب ضمان مستلم من الغير

××× الى حـ/ مقابل خطاب ضمان مستلم من الغير

عن تقديم كفالة مصرفية

وبعد انتهاء المناقصة وتحديد المقاول صاحب افضل عطاء تقوم الجهة المنفذة باعادة تأمينات المنافسين الذي لايجتمل ان ترسو المناقصة عليهم وعلى ان يحتفظ في كل الاحوال بتأمينات الاولية للمنافسين بعد انتهاء مدة نفاذ العطاءات الى المنافسين الذين لم ترسو عليهم المناقصة.

باستثناء المناقص الثاني حيث تعاد اليه التأمينات بعد توقيع العقد مباشرة من قبل المناقص الاول وكذا الحال بالنسبة الى المناقص الاول بعد تسديده التأمينات النهائية.

ويكون قيد الاعادة للتأمينات الاولية كما يأتي:

××× من حـ/ التأمينات الاولية باسم المناقص ...

××× الى حـ/ المصرف

قيد اعادة التأمينات الاولية الى المناقص ... عن مقاوله مشروع .. في حالة امتناع المناقص (المقاول) الناجح عن التعاقد مع الوحدة تسجل في هذه الحالة تأميناته الاولية ايراداً للدولة وادراج أسعته في القائمة السوداء لمدة لاتقل عن سنة واحدة ويحال العمل الى المناقص الثاني ان رأت في هذا الاسلوب تحقيقاً للمصلحة العامة.

اما في حالة كون التأمينات الاولية المستلمة على شكل خطاب ضمان فإن اعادةها تكون من خلال القيد الاتي:

××× من حـ/ مقابل خطابات

××× الى حـ/ خطابات الضمان المستلمة من الغير

قيد اعادة خطاب الضمان

ب- التأمينات النظامية (النهائية):

تستحصل هذه التأمينات من المقاول الاول المرشح لتنفيذ المشروع وذلك لضمان تنفيذ المقاوله وفق الشروط والموصفات المتعاقد عليها وفقاً للنسب المبينه ادناه على اساس مبلغ الاحالة مضافاً اليه مبلغ الاحتياطي المخصص للمقاوله:

٨٪ عن النصف مليون الاول

٦٪ عن النصف مليون الثاني

٥٪ عن المليون الثاني

٤٪ عن المليون الثالث فاكثراً

هذا وقد خولت الوزارات المنفذة بتمديد التأمينات النظامية لاعمال المقاولات التي تحال للتنفيذ خارج حدود امانة بغداد والتي لاتزيد كلفتها عن (٢٥٠٠٠٠) دينار بنسبة لاتقل عن ٤% وهذه النسب خاضعة للتغيير طبقاً لما تراه مناسباً للجهة المركزية المسؤولة عن ذلك.

ويكون قيد استلام التأمينات النظامية كما يأتي:

××× من حـ/ المصرف

××× إلى حـ/ التأمينات النظامية بأسم المقاول

استلام التأمينات النظامية من المقاول ... عن عقد مشروع ...

ويتم إعادة التأمينات النظامية (النهائية) كما يأتي:

- ١- يعاد ٥٠% من التأمينات النظامية عند بدء فترة الصيانة الى عقد اصدار شهادة اكمال العمل الاولية وتسلم المشروع استلاماً اولياً وفقاً لما نصت عليه الشروط والمواصفات الفنية .
- ٢- يعاد ٥٠% المتبقية عند صدور شهادة الصيانة (شهادة اكمال العمل النهائية) علماً لاجوز الاحتفاظ بالتأمينات النظامية المقدمة من قبل المقاولين لغير الغرض الذي قدمت من أجله. ويكون قيد الاعادة

××× من حـ/ التأمينات النظامية بأسم المقاول

××× إلى حـ/ المصرف

اعادة ٥٠% من مبلغ التأمينات النظامية للمقاول ...

ويتم تنظيم قيد ثاني بالمتبقي من مبلغ التأمينات النظامية وفق نفس الاسلوب اعلاه حين صدور شهادة الاستلام النهائي للمشروع.

ثالثاً: رسم الطابع :

يفرض على عقود المقاولات رسم بمعدل ٠.٠٠٢ من مبلغ المفاوضة مع الاحتياطي ويستحصل من المقاول نقداً او بصك ويسجل ايراداً نهائياً لحساب .

العدد (٣) المادة (٠١) النوع (٠٢) ويكون القيد لاستلام رسم الطابع كما يأتي:

××× من حـ/ المصرف او الصندوق

××× إلى حـ/ ٤٣٠.١٠٢ - نوع ٠.٠٢ مادة ٠.١ عدد ٣ ايراد رسم طابع

### المبحث الثالث

#### استحقاق المقاولين لقاء الصرف على الاعمال المنجزة والمواد المطروحة في ساحة العمل والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها:

يجري صرف استحقاق المقاولين على الحساب لقاء الاعمال المنجزة من قبلهم لحين انتهاء العمل واجراء الذرعة النهائية ويتم اجراء كل ذرعة من قبل المهندس وبحضور المقاول او وكيله وفقا لشروط العقد كما يتم استقطاع (١٠%) من كل دفعة شهرية الى ان يصل مجموعها (٥٠%) من كلفة الاحالة بضمنه الاحتياطي ويتم قيد تلك الاستقطاعات النقدية ايرادا في حساب التامينات النقدية باسم المقاول . اما موعد اعادتها فيكون ٥٠% عند بدء فترة الصيانة وشريطة ان يكون العمل قد انجز وفقا للشروط والمواصفات وان لا يكون على المقاول ديون وطلبات للمقاولين الثانويين او غيرهم مسجلة رسميا لدى رب العمل (الجهة المنفذة) الا بعد تنزيل هذه الديون واعادة المتبقي (النصف الثاني) من الاستقطاعات النقدية بأكملها عند صدور شهادة اكمال العمل النهائية وتنفيذ جميع الالتزامات المترتبة على المقاول بموجب المقاوله وبسببها لاجوز اعادة الاستقطاعات النقدية لقاء كفالة مصرفية اما المواد المطروحة في ساحة العمل والتي يجهزها المقاول لغرض ادخالها في تنفيذ العمل فيتم الرد عنها بـ(٧٥%) من قيمتها بعد التأكد من كونها مطابقة للشروط والمواصفات الفنية المتعاقد عليها . ولاتعتبر الذرعة التي يتم صرف مبلغها الى المقاول اعترافا من رب العمل بقبول الاعمال والمواد . سيتم التركيز في هذا المبحث على دراسة ما يأتي:

#### اولا: سلف المقاولين:

لغرض توضيح استخدام الحساب المذكور للمبالغ التي تدفع الى المقاولين المتعاقد معهم سنتطرق الى اهم الانواع الشائعة الاستخدام في التطبيق العملي:

#### ١- ح/ سلف المقاولين - الدفعات المقدمة (الخاصة) (سلف الدفعات الاولى) :

وهي السلف التي تدفع الى المقاولين استنادا الى نصوص صريحة في العقد مع المقاول تسمح بدفع مثل هذه المبالغ وتكون اما بمبلغ مقطوع محدد او بنسبة معينة من مبلغ المقاوله وان وقست دفع هذه السلفة يكون قبل المباشرة . بتنفيذ العمل وعليه يجب ان تكون لقاء كفالة مصرفية .

ويسجل قيد صرف السلفة كما يأتي:

××× من حـ/ سلف المقاولين - دفعات مقدمة - خاصة بأسم المقاول.. (سلف الدفعات الاولية)  
××× الى حـ/ المصرف

صرف سلفة خاصة للمقاول ... في مشروع

وتسجل في حـ/ سلف المقاولين باسم المقاول في صفحة خاصة من سجل استاذ السلف كما يأتي:

حـ/ سلف المقاولين - خاصة - باسم المقاول - (سلف الدفعات الاولية)

××× الى حـ/ المصرف  
(مبلغ السلفة)

وتسترد السلفة الخاصة باقساط من ذرعات العمل المستحقة الصرف للمقاول بعد المباشرة بالعمل ويحدد عدد الاقساط بموجب عقد المقاول.

مثال:

مقاوله بمبلغ ٢٨٠٠٠٠ دينار مع الاحتياطي لانشاء مخازن في الوحدة (س).

١- تقدم المقاول بطلب سلفة خاصة مقدما حسب العقد بمبلغ ٢٨٠٠٠ دينار على ان تسترد بـ (٤)

اقساط متساوية من ذرعات العمل وصرفت له السلفة لقاء كفالة مصرفية .

٢- تقدم المقاول بذرعه العمل الاولى وتضمنت ماياتي:

٦٠٠٠٠٠ دينار كلفة العمل المنجز بالذرع

١٠٠٠٠٠ دينار كلفة المواد الاولية المطروحة في ساحة العمل

وصرفت للمقاول حسب الاصول

٣- تقدم المقاول بذرعة العمل الثانية وتضمنت ماياتي:

١٠٠٠٠٠ دينار اجمالي العمل المنجز (ذرع اولي + ذرعه ثانية)

١٢٠٠٠٠ دينار قيمة المواد الاولية المطروحة في ساحة العمل .

وصرف للمقاول حسب الاصول

**المطلوب :**

١- تثبيت قيد صرف - سلف المقاولين - الدفعة المقدمة المصروفة الى المقاول.

٢- احتساب ذرعات العمل الاولى والثانية وتثبيت قيد صرفهما .

الحل:

١- قيد صرف السلفة

٤٢٨٠٠٠ من حـ/سلف المقاولين - الدفعة المقدمة باسم المقاول (سلف الدفعات الاولية)

٤٢٨٠٠٠ الى حـ/المصرف

صرف سلفة خاصة الى المقاول

حـ/سلف المقاولين - الدفعة المقدمة باسم المقاول .. (سلف الدفعات الاولية)

٤٢٨٠٠٠٠ الى حـ/المصرف	١٠٧٠٠٠ حـ/مصروفات عامة - قسط اول
	١٠٧٠٠٠ حـ/مصروفات عامة - قسط ثاني

٢- الذرعة الاولى:

قيمة العمل المنجز بالذرعة (١)  $60000 + 75\%$  من قيمة المواد المطروحة

$$75000 = \frac{75}{100} \times 100000$$

∴ قيمة الذرعة  $60000 + 75000 = 135000$  دينار

وقبل ان تثبت قيد صرف ذرعه العمل الاولى تحتسب مقدار التامينات النقدية المترتبة على الذرعة (١) وكما يأتي:

التامينات النقدية للذرعة ١ = قيمة العمل المنجز بالذرعه  $1 \times 10\%$

$$60000 = \frac{10}{100} \times 600000 \text{ دينار}$$

وبشرط ان لايتجاوز استقطاع التامينات النقدية عن الحد الاعلى البالغ  $5\%$  من مبلغ المقاوله مع الاحتياطي

$$214000 = \frac{5}{100} \times 428000 \text{ دينار الحد الاعلى للتامينات}$$

يستقطع المبلغ  $60000$  دينار لحساب التامينات النقدية من الذرعة الاولى لعدم تجاوزها الحد الاعلى .

وتحتسب مقدار قسط سلفة المقاولين كما يأتي:

$$\text{مقدار القسط} = \frac{\text{مبلغ السلفة المصروفة}}{\text{عدد الاقساط}} = \frac{428000}{4} = 107000 \text{ دينار}$$

وبهذا يكون قيد صرف الذرعة (١)

٦٧٥٠٠٠ من حـ/ المصروفات العامة (النوع-المادة-الفصل) -المختصة

الى المذكورين

٦٠٠٠٠ حـ/ التامينات النقدية باسم المقاول ...

١٠٧٠٠٠ حـ/ سلف المقاولين -الدفعة المقدمة باسم المقاول (سلف الدفعات الاولى)

٥٠٨٠٠٠ حـ/ البنك

صرف الذرعة (١) الى المقاول .. بعد استقطاع التامينات النقدية قسط (١) لسلف المقاولين

ويتم احتساب الذرعة (٢) المستحقة الصرف للمقاول كما يأتي:

الذرعة الثانية

اجمالي العمل المنجز  $100000 + 75\%$  من قيمة المواد المطروحة

$$90000 = \frac{75 \times 120000}{100}$$

∴ اجمالي الذرعة (٢) ١٠٩٠٠٠٠ - اجمالي الذرعة (١) ٦٧٥٠٠٠

ويكون الصافي = ٤١٥٠٠٠ دينار قيمة الذرعة الثانية

وتحتسب التامينات النقدية للذرعة (٢)

$$40000 \text{ دينار} = \frac{10 \times 60000}{100} - 100000$$

ونلاحظ بان الحد الاعلى للتامينات النقدية كما تم احتسابه = ٢١٤٠٠٠ دينار والمستقطع في الذرعة

الاولى = ٦٠٠٠٠ دينار مع المطلوب استقطاعه في الذرعة الثانية ٤٠٠٠٠ دينار يكون المجموع

١٠٠٠٠٠ دينار

القيد للذرعة الثانية:

٤١٥٠٠٠ من حـ/ المصروفات العامة (النوع-المادة-الفصل) المختصة

الى المذكورين

٤٠٠٠٠ حـ/ التامينات النقدية باسم المقاول ...

١٠٧٠٠٠ حـ/ سلف المقاولين -الدفعة المقدمة-القسط الثاني

٢٦٨٠٠٠ حـ/ البنك

قيد صرف الذرعة (٢) المستحقة الى المقاول ... بعد استقطاع التامينات النقدية والقسط (٢) لسلف

المقاولين .

#### ملاحظة:

يستمر صرف ذرعات العمل المستحقة للمقاول مع ملاحظة استقطاع التأمينات النقدية ومراقبة المبالغ المستقطعة مع الحد الاعلى البالغ ٢١٤٠٠٠ دينار وعند بلوغ الحد الاعلى يتوقف الاستقطاع لحساب التأمينات النقدية . اما بالنسبة الى سلف المقاولين فيتم استقطاع القسط الثالث من الذرعة الثالثة والقسط الرابع والاخير من الذرعة الرابعة وبعد ذلك يتوقف الاستقطاع لحساب سلف المقاولين نظرا لتسديد رصيد السلفه الموقوف بذمة المقاول.

ب- حـ سلف المقاولين - على المكاتن والمعدات (سلف على المكاتن والمعدات)

هناك نوعين من المكاتن والمعدات التي يجري تسليف المقاول عنها لقاء رهن المكاتن والمعدات المستخدمة لاجاز العمل وفق القواعد الاتية:

- ١- ان تكون نوعية المكاتن والمعدات ضرورية لاجاز العمل حسب المنهاج المقرر .
  - ٢- ثبوت ملكية المقاول للمكاتن والمعدات وحسب الاصول القانونية .
  - ٣- ان يتم تقدير اثمان المكاتن والمعدات من قبل لجنة مكونة من المهندس المقسيم وممثل عن كل من رب العمل (الوحدة المنفذه) والمقاول .
  - ٤- لايجوز ان يزيد مجموع السلف على المكاتن والمعدات على ٣٠% من مبلغ الاحالة بضمنه المبلغ المخصص للاحتياط علما بان احتياطي المقاولات = ٧% من مبلغ المقاوله  
مبلغ المقاوله مع الاحتياطي = مبلغ العطاء + الاحتياطي .  
وبهذا يكون الحد الاعلى للتسليف = مبلغ المقاوله مع الاحتياطي × ٣٠%
  - ٥- لايجوز التسليف على المكاتن والمعدات بعد مرور ثلثي مدة المقاوله .
  - ٦- يحتسب مبلغ السلفه بما يعادل ٥٠% من قيمتها وقت التسليف .
- ويقارن المبلغ المحتسب مع الحد الاعلى للتسليف ويصرف ايهما اقل الى المقاول كما يأتي:
- ××× من حـ / سلف المقاولين - على المكاتن والمعدات باسم المقاول - (سلف على المكاتن والمعدات)
- ××× الى حـ / المصرف

فيد صرف سلفه المقاولين على حساب المكاتن والمعدات الى المقاول ....

٧- تسترد السلفه المصروفة اعلاه من المقاول باقساط متساوية من المبالغ المستحقة للمقاول حسب ذرعات العمل وذلك من تاريخ ثاني ذرعه تلي تاريخ التسليف عليها واذ زاد القسط المستقطع على المبالغ.

التي يستحقها المقاول بموجب زرعه العمل فعندئذ تستقطع المبالغ المتبقية من الزرع اللاحقة وهكذا على ان يتم استرداد مبلغ السلفة في او قبل انتهاء مدة المقولة.

مبلغ السلفة المصروفة

مقدار القسط =

عدد الاقساط

ويستقطع القسط الاول من ثلثي زرعه عمل بعد التسليف اي اذا كان صرف السلفة بعد الزرع الاولى يستقطع القسط الاول من الزرع الثالثة . واذا كان صرف السلفة بعد الزرع الثانية يستقطع القسط الاول من الزرع الرابعة وهكذا..

حالات تطبيقية للمقاولات:

مثال (١):

مقولة بمبلغ ٣٧٠٠٠٠٠٠ دينار

توفرت عنها المعلومات الاتية:

١- الزرع الاولى تضمنت عمل منجز بمقدار ١٠٠٠٠٠٠٠ دينار والمواد المطروحة في ساحة العمل ١٠٠٠٠٠٠ دينار .

٢- الزرع الثانية تضمنت عمل منجز بمقدار ٢١٠٠٠٠٠٠ دينار والمواد المطروحة في ساحة العمل ٢٠٠٠٠٠٠ دينار .

٣- الزرع النهائية تضمنت ٣٨٠٠٠٠٠٠ دينار عمل منجز والمواد المطروحة=صفر

**ملاحظة:** حتى وان وجدت مواد مطروحة في الزرع النهائية لا تحتسب بسبب انتهاء المشروع ولا يحتاج الى مواد ويتطلب من المقاول رفعها من الموقع.

**المطلوب:**

١- احتساب التامينات النظامية على المقولة ورسم الطابع وتثبيت قيد الاستلام بعد تنزيل التامينات الاولى والبالغة ٢٥٠٠٠ دينار والمستلمة من المقاول ولم يتم اعادتها اليه .

٢- احتساب استحقاق المقاول من زرع العمل ١ ، ٢ ، النهائية وتثبيت قيود صرفها.

٣- اعادة استحقاق المقاول من التامينات النظامية والتامينات النقدية عند انتهاء العمل بالمشروع وبدا فترة الصيانة.

حل المثال (١):

مبلغ المقولة و الاحتياطي = مبلغ المقولة + (مبلغ المقولة  $\times \frac{٧}{١٠٠}$ )

$$= ( \frac{٧ \times ٣٧٠٠٠٠٠}{١٠٠} ) + ٣٧٠٠٠٠٠$$

$$= ٣٩٥٩٠٠٠ \text{ دينار}$$

الحد الاعلى للتامينات النقدية = مبلغ المقولة مع الاحتياطي  $\times \frac{٥}{١٠٠}$

$$= \frac{٥}{١٠٠} \times ٣٩٥٩٠٠٠$$

$$= ١٩٧٩٥٠$$

$$\begin{aligned} \text{رسم الطابع} &= \text{مبلغ المقابلة مع الاحتياطي} \times 0.002 \\ &= 0.002 \times 3959000 \\ &= 7918 \end{aligned}$$

التأمينات النظامية :

$$\begin{aligned} 40000 &= \frac{8}{100} \times 500000 \\ 30000 &= \frac{6}{100} \times 500000 \\ 500000 &= \frac{5}{100} \times 1000000 \\ \frac{78360}{100} &= \frac{4}{100} \times 1959000 \\ &= 198360 \text{ دينار} \end{aligned}$$

قيد استلام التأمينات النظامية ورسم الطابع من المقاول:

من مذكورين

٢٥٠٠٠ حـ / التأمينات الاولية باسم المقاول ...

١٨١٢٧٨ حـ / المصرف

الى مذكورين

١٩٨٣٦٠ حـ / التأمينات النظامية باسم المقاول ....

٧٩١٨ حـ / النوع - المدة - العدد (ايرادات رسم الطابع)

$$\begin{aligned} & \text{قيمة العمل المنجز} 1000000 \\ & + 75\% \text{ من قيمة المواد المطروحة في ساحة العمل} \\ & \left( \frac{7}{100} \times 3700000 \right) + 3750000 = (75 \times 1000000) \\ & = 3959000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

الحد الاعلى للتأمينات النقدية = مبلغ المقابلة مع الاحتياطي  $\frac{5}{100}$

$$\begin{aligned} \frac{10}{100} \times \frac{100}{100} & \text{ التأمينات النقدية للذرة الاولى = صافي العمل المنجز للذرة (1)} \\ \frac{5}{100} \times 3959000 & = \frac{10}{100} \times 1000000 = \\ & 197950 = \end{aligned}$$

1000000 دينار =

قيد صرف الذرعة (١):  
 ١٠٧٥٠٠٠ من حـ/ النوع - المادة - الفصل (المختصة)  
 الى مذكورين  
 ١٠٠٠٠٠ حـ/ التامينات النقدية باسم المقاول...  
 ٩٧٥٠٠٠ حـ/ المصرف

الذرعة الثانية:  
 قيمة العمل المنجز ٢١٠٠٠٠٠  
 + ٧٥٪ من قيمة المواد المطروحة في ساحة العمل

$$\frac{150000}{100} = 75 \times \frac{210000}{100}$$

اجمالي قيمة الذرعة (٢) ٢٢٥٠٠٠٠

- اجمالي قيمة الذرعة (١) ١٠٧٥٠٠٠  
 صافي قيمة الذرعة (٢) ١١٧٥٠٠٠ دينار

التامينات = النقدية للذرعة الثانية = صافي قيمة العمل المنجز بالذرعة ٢  $\times \frac{10}{100}$

= اجمال العمل المنجز بالذرعة (٢) - اجمال العمل المنجز بالذرعة (١)  $\times \frac{10}{100}$

$$= 210000 - \frac{10}{100} \times 107500 = 110000 \text{ دينار}$$

وبما ان الحد الاعلى للتامينات النقدية = ١٩٧٩٥٠ دينار  
 والمستقطع من الذرعة (١) = ١٠٠٠٠٠ دينار

∴ يستقطع لحساب التامينات النقدية من الذرعة (٢) مبلغ ٩٧٩٥٠ دينار فقط  
 اي لما يكمل الحد الاعلى للتامينات النقدية.

قيد صرف الذرعة (٢)  
 ١١٧٥٠٠٠ من حـ/ النوع - المادة - الفصل (المختصة)  
 الى مذكورين  
 ٩٧٩٥٠ حـ/ التامينات النقدية باسم المقاول..  
 ١٠٧٧٠٥٠ حـ/ المصرف  
 صرف الذرعة (٢) المستحقة للمقاول  
 بعد استقطاع التامينات النقدية.

### الذرة الثالثة (النهائية)

قيمة العمل المنجز ٣٨٠٠٠٠٠٠

+ المواد المطروحة صفر

اجمالي الذرة النهائية ٣٨٠٠٠٠٠٠

- اجمالي الذرة الثانية ٢٢٥٠٠٠٠٠

صافي الذرة النهائية ١٥٥٠٠٠٠٠ دينار

وبالنظر لبلوغ الحد الاعلى للتأمينات النقدية من الذرة السابقة يتوقف استقطاع اي مبلغ من الذرات التالية وبهذا لا يستقطع اي مبلغ لحساب التأمينات النقدية من الذرة النهائية. قيد صرف الذرة النهائية.

١٥٥٠٠٠٠ من حـ/ النوع - المادة - الفصل (المختصة)

١٥٥٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

صرف الذرة النهائية للمقاول ...

اما ما يخص اعادة التأمينات النظامية والتأمينات النقدية للمقاول فيتم احتسابها كما يلي:

التأمينات النظامية  $\times \frac{50}{100}$  = المبلغ الذي يعاد للمقاول

$$99180 = \frac{50}{100} \times 198360 \text{ دينار}$$

التأمينات النقدية  $\times \frac{50}{100}$  = المبلغ الذي يعاد للمقاول

$$98975 = \frac{50}{100} \times 197950 \text{ دينار}$$

قيد اعادة التأمينات النظامية والتأمينات النقدية

من المذكورين

٩٩١٨٠ حـ / التأمينات النظامية باسم المقاول ...

٩٨٩٧٥ حـ / التأمينات النقدية باسم المقاول ...

١٩٨١٥٥ الى حـ/ البنك

قيد اعادة التأمينات النظامية والنقدية وبما يعادل ٥٠%

سؤال:

مقولة بمبلغ ٧٠٠٠٠٠٠٠ دينار صرفت سلفة للمقاول بعد الذرعة الثالثة على حساب المكاتن والمعدات المستخدمة لاجاز العمل وعلى ان تسترد بـ (٥) اقساط متساوية .

الطلب:

احتساب مبلغ السلفة المستحقة للمقاول وتحديد مقدار القسط وابتداء استقطاع القسط الاول .  
علما بان القيمة التقديرية للمكاتن والمعدات كان بمبلغ ٢٣٠٠٠٠٠٠ دينار

الحل:

$$\text{مبلغ المقولة مع الاحتياطي} = (7000000 \times \frac{7}{100}) + 7000000$$

$$= 7490000 \text{ دينار}$$

$$\therefore \text{ الحد الاعلى للتسليف} = \frac{30}{100} \times 7490000 = 2247000 \text{ دينار}$$

$$\text{مبلغ سلفة المقاولين على حساب المكاتن والمعدات} = \frac{50}{100} \times 2300000 = 1150000 \text{ دينار}$$

$\therefore$  بصرف مبلغ السلفة بمقدار ١١٥٠٠٠٠٠ دينار

$$\text{ويكون مقدار القسط} = \frac{1150000}{5} = 230000 \text{ دينار}$$

بما ان صرف السلفة قد تم بعد الذرعة الثالثة.

$\therefore$  ثاني ذرعه بعد التسليف هي الذرعة الخامسة والذي يبدأ منها استقطاع القسط الاول لحساب سلف المقاولين.

مثال (٢):

الاتي البيانات المستخرجة من سجلات قسم حسابات الخطة في وزارة التربية للسنة المالية ٢٠٠٥  
١- في ٢٠٠٥/٣/١٧ ابلغت الوزارة المقاول حبيب بن المقاول لانشاء المدرسة في بغداد الجديدة قد  
رست عليه بكلفة (٣٥٠٠٠٠٠٠٠٠) دينار وقام المقاول بدفع التأمينات النظامية نقدا الى المحاسب  
بموجب وصل القبض المرقم ٣٥٤٤١٦ .

علما ان المقاول قد قدم تأمينات اولية بمبلغ (٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار بموجب كفالة مصرفية .

٢- في ٢٠٠٥/٣/٢٥ وافق الوزير على دفع سلفة للمقاول عن المكنن المطروحة في موقع العسل  
والمستعملة في انجاز المشروع قيمتها (٤٠٠٠٠٠٠٠) دينار وقد دفع المحاسب (٥٠%) من قيمة تلك  
المكنن بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٨٨١/٣٧ على ان تستقطع من اول ذرعة من ذرعات  
العسل واستلم المقاول الشيك .

٣- في ٢٠٠٥/٤/١٠ فتح المقاول اعتمادا مستنديا لاستيراد اجهزة تكييف تدخل ضمن المشروع  
بقيمة (٣٠٠٠٠٠٠٠) دينار وقد دفعت له الوزارة سلفة لهذا الغرض بنسبة ١٥% من قيمة الاعتماد  
بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٨٨١/٣٨ وبشيك على ان تستقطع من ذرعة العسل النهائية .

٤- في ٢٠٠٥/٦/٣٠ قدم المقاول الذرعة الاولى للمقاول بمبلغ (٩٠٠٠٠٠٠٠) دينار وبعد  
موافقة المهندس المقيم قام المحاسب بدفع المبلغ المستحق له بشيك .

٥- في ٢٠٠٥/٨/٧ وصلت اجهزة التكييف الى العراق وتسلم المقاول اوراق الشحن الخاصة بها وقد  
دفع له القسم الثاني من السلفة وبنسبة (٣٥%) من قيمة الاعتماد بموجب شيك .

٦- في ٢٠٠٥/٩/٣٠ قدم المقاول الذرعة الثانية للمقاول بمبلغ (٢٠٠٠٠٠٠٠٠) دينار وبعد  
ترتيبها وموافقة المهندس المقيم عليها ثم دفع المبلغ المستحق له بموجب شيك وكذلك وردت مطابقة  
من مديرية الكمارك العامة باستقطاع مبلغ (١٠٠٠٠٠٠٠) دينار من استحقاق المقاول .

٧- في ٥/١٠/٢٠٠٥ وصلت اجهزة التكييف الى موقع العمل وقد تم دفع القسط الثالث من المسلفة وبنسبة ٢٥% من قيمة الاعتماد بموجب شيك .

٨- في ٢٦/١٠/٢٠٠٥ طرح المقاول مواد (حصو ، سمنت ، طابوق) بقيمة (٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار في موقع العمل وطلب سلفة لهذا الغرض دفعت له بشيك .

٩- في ٢٤/١٢/٢٠٠٥ قدم المقاول الذرعة الثالثة الاخيرة للمقولة بمبلغ (١٥٠٠٠٠٠٠٠) دينار بعد ترتيبها وموافقة المهندس المقيم عليها ثم دفع المبلغ المستحق له بموجب شيك .

١٠- في ٣٠/١٢/٢٠٠٥ اعادة الوزارة التأمينات النظامية الى المقاول .

#### المطلوب :

تسجيل العمليات الحسابية السابقة في سجلات وزارة التربية علما ان مصروفات المقولة سجلت على

الفصل المادة

٣٦ ٠٦

الحل :

١- احتساب التأمينات النظامية

٨

$$٤٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار} = \frac{\quad}{١٠٠} \times ٥٠٠٠٠٠٠٠$$

١٠٠

٦

$$٣٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار} = \frac{\quad}{١٠٠} \times ٥٠٠٠٠٠٠٠$$

١٠٠

٥

$$٥٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار} = \frac{\quad}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠٠٠٠$$

١٠٠

٨

$$٦٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار} = \frac{\quad}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠٠٠٠$$

١٠٠

مجموع التأمينات النظامية = ١٨٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار

١٨٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ الصندوق

١٨٠٠٠٠٠٠٠ الى حـ/ التأمينات النظامية باسم المقاول حبيب

١٨٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ المصرف

١٨٠٠٠٠٠٠٠ الى حـ/ الصندوق

قيد ايداع التأمينات في العراق

٢- دفع سلفة على حساب المكائن

٥٠

$$٢٠٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار سلفة المكائن} = \frac{\quad}{١٠٠} \times ٤٠٠٠٠٠٠٠٠$$

١٠٠

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ من حـ/ سلف المقاولين (مكائن) / المقاول حبيب

٢٠٠٠٠٠٠٠٠ الى حـ/ المصرف

دفع سلفة المكائن الى المقاول

$$١٥$$

القسط الاول من شراء اجهزة التكييف =  $\frac{٤٥٠٠٠٠٠}{١٠٠} \times ٣٠٠٠٠٠٠$  دينار

٤٥٠٠٠٠٠ من حـ / سلفة مقاولين لشراء اجهزة التكييف / المقاول حبيب

٤٥٠٠٠٠٠ الى حـ / البنك

دفع سلفة للمقاول حبيب لشراء اجهزة تكييف

٤- الفرعة الاولى

$$١٠$$

الاستقطاعات النقدية =  $\frac{٩٠٠٠٠٠٠}{١٠٠} \times ٩٠٠٠٠٠٠$  دينار

٩٠٠٠٠٠٠ من حـ / الفصل المادة

٣٦ ٠٦

الى منكورين

٩٠٠٠٠٠٠ حـ / الاستقطاعات النقدية المقاول حبيب

٢٠٠٠٠٠٠٠ حـ / سلف المقاولين (مكائن) / المقاول حبيب

٦١٠٠٠٠٠٠ حـ / المصرف

فيد دفع الفرعة الاولى للمقاول

$$٣٥ \\ ١٠٥٠٠٠٠٠ = \frac{\quad}{١٠٠} \times ٣٠٠٠٠٠٠$$

١٠٥٠٠٠٠٠ من حـ / سلفة مقاولين لشراء اجهزة التكييف

١٠٥٠٠٠٠٠ الى حـ / المصرف

دفع القسط الثاني من سلفة شراء اجهزة التكييف للمقاول حبيب

٦- دفع الذرعة النقدية

$$١١٠٠٠٠٠٠٠ - ٩٠٠٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار صافي الذرعة النقدية}$$

١٠

$$١١٠٠٠٠٠٠٠ = \frac{\quad}{١٠٠} \times ١١٠٠٠٠٠٠ \text{ دينار الاستقطاعات النقدية}$$

١٠٠

١١٠٠٠٠٠٠٠ من حـ / الفصل المادة

٣٦ ٠٦

الى منكوبين

١١٠٠٠٠٠٠٠ حـ / الاستقطاعات النقدية للمقاول

١٠٠٠٠٠٠٠٠ حـ / املاك متنوعة / مديرية الكمارك العمة

٩٨٠٠٠٠٠٠٠ حـ / المصرف

قيد تسديد الذرعة النقدية للمقاول

$$٢٥ \\ ٧٥٠٠٠٠٠٠ = \frac{\quad}{١٠٠} \times ٣٠٠٠٠٠٠٠$$

٧٥٠٠٠٠٠٠ من حـ / سلف المقاولين لشراء اجهزة التكييف

٧٥٠٠٠٠٠٠ الى حـ / المصرف

قيد دفع القسط الثالث من سلفة شراء اجهزة التكييف

٨- دفع سلفة على حساب المواد المطروحة في ساحة العمل

٧٥

دينار سلفة المواد = ١٥٠٠٠٠٠٠ × —

١٠٠

١٥٠٠٠٠٠٠ من حـ / سلفة مقاولين لشراء اجهزة التكييف

١٥٠٠٠٠٠٠ الى حـ / المصرف

قيد دفع سلفة الى المقاول على حساب المواد المطروحة

٩- دفع الذرعة الثالثة

٩٠٠٠٠٠٠ + ١١٠٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار مجموع الذرعة الاولى والثانية

٣٥٠٠٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠٠٠٠٠ = ١٥٠٠٠٠٠٠٠ دينار صافي الذرعة الثالثة

١٠

دينار الاستقطاعات النقدية = ١٥٠٠٠٠٠٠٠ × —

١٠٠

١٥٠٠٠٠٠٠٠ من حـ / الفصل المادة

٣٦ ٠٦

الى منكورين

١٥٠٠٠٠٠٠٠ حـ / الاستقطاعات النقدية

٢٢٥٠٠٠٠٠٠ حـ / سلف مقاولين لشراء اجهزة التكييف

١٥٠٠٠٠٠٠٠ حـ / سلف مقاولين للمواد المطروحة في ساحة العمل

٩٧٥٠٠٠٠٠٠ حـ / المصرف

قيد دفع الذرعة الثالثة الاخيرة

١٠ - إعادة التأمينات

١٨٠٠٠٠٠٠ من حد / التأمينات النظامية للمقاول حبيب

١٨٠٠٠٠٠٠ الى حد / المصرف

قيود إعادة التأمينات النظامية الى المقاول

**ملاحظة /** عند إعادة الاستقطاعات النقدية جعل هذا الحساب مدينا وحساب المصرف دائن وتكفي

التعليمات بان يعد نصف الاستقطاعات النقدية عند بدء فترة الصيانة والنصف الاخر بعد انتهاء فترة

الصيانة

## اسئلة الفصل السادس

- س ١: ماهو الهدف المتحقق من تنفيذ مشاريع الدولة وفق اسلوب التنفيذ المباشر؟
- س ٢: ماهي اهم الاساليب التي يتم بموجبها تنفيذ المشاريع العلمية؟
- س ٣: ماهي النقاط التي يجب ان يتم مراعاتها في العقود الخاصة بالتجهيز المحلي؟
- س ٤: كيف يتم معالجة صرف المبالغ المستحقة للمجهز الاجنبي وماهي الوثائق الواجب توفرها لتسوية حسابات التجهيز؟
- س ٥: حدد مراحل تنفيذ المقاولات العامة وفي اي مرحلة يتم تسديد التأمينات النظامية؟
- س ٦: ماهو الهدف من استلام التأمينات الاولية ومتى يتم اعلانها الى المناقص؟
- س ٧: ماهي قواعد التسليف على المكان والمعدات المستخدمة في اجاز العمل من قبل المقاولين؟
- س ٨: فيما يلي المعلومات المتوفرة عن مقولة اشاء قرية عصرية بمبلغ ٢٦٧٥٠٠٠ دينار بضمنه الاحتياطي؟

البيان	الذرة (٢)	الذرة (٣)	الذرة (٤)	الذرة النهائية
تاريخ الذرة	٩٢/٢/١٢	٩٢/٦/٧	٩٢/١٠/٧	٩٢/١٢/٢٤
اجمالي العمل المنجز	٦٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٢٦٠٠٠٠٠
قيمة المواد المطروحة في ساحة العمل	٤٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	—

### المطلوب:

- تثبيت قيود صرف ذرعات العمل المستحقة للمقاول ، الذرعة (٣) ، الذرعة (٤) ، الذرعة النهائية .
- س ٩: الاتي البيانات المالية المستخرجة من سجلات قسم حسابات الخطة في وزارة التجارة للسنة المالية ٢٠٠٦ :-
- ١- في ٢٠٠٦/٦/٥ ابلغت الوزارة المقاول خليل بسان المقولة الخاصة باشاء عمارات سكنية لموظفي الوزارة في البياع قد رست بكلفة (٥٠٠٠٠٠٠٠٠٠) دينار وقد دفع المقاول نقداً التأمينات النظامية المطلوبة الى محاسب الوزارة بموجب وصل القبض المرقم ٧٦٠٣٥/٢١ وارسل الى الخزينة بموجب مذكرة اذن القبض المرقمة ٢٥٤٦٧/٧ .
- ٢- في ٢٠٠٦/٦/١٥ اكمل المقاول طرح اجهزة تكييف مركزي تدخل ضمن البنانية مشترأة من الاسواق المحلية في موقع العمل قيمتها الكلية (٨٠٠٠٠٠٠٠٠) دينار وطلب سلفة لهذا الغرض دقت له بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٨٥٦٦/٦٢ وبعد موافقة السيد الوزير على ان تستقطع من الذرعة الاولى وقبضها من الخزينة بشيك

٣- في ٢٤/٦/٢٠٠٦ فتح المقاول اعتمادا مستنديا لاستيراد مكائن ومعدات تستعمل للمساعدة في إنجاز العمل بقيمة (٦٠٠٠٠٠٠٠٠) دينار ودفعت الوزارة سلفة بناءا على ذلك بنسبة ١٥% من قيمة الاعتماد بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧١/٧٨٥٦٦ على تسقط من الذرعة الثانية وسددت بشيك.

٤- في ٣١/٩/٢٠٠٦ قدم المقاول الذرعة الاولى للمقولة بمبلغ (١٣٠٠٠٠٠٠٠) دينار وبعد تدقيقها ومصادقة المهندس المقيم عليها قام المحاسب بدفع المبلغ المستحق له بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٢/٧٨٥٦٦ وقبضها المقاول بشيك .

٥- في ٥/١٠/٢٠٠٦ وصلت المكائن والمعدات المستوردة الى العراق وتسلم المقاول اوراق الشحن الخاصة بها وقد دفعت له الوزارة القسط الثاني من السلفة والبالغ ٢٥% من قيمة الاعتماد بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٣/٧٨٥٦٦ واستلمها بموجب شيك .

٦- في ٢٢/١٠/٢٠٠٦ طرح المقاول خليل المكائن والمعدات المستوردة في موقع العمل وببناءا على ذلك دفعت الوزارة القسط الثالث والبالغ ٣٥% من قيمة الاعتماد بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٤/٧٨٥٦٦ قبضها بشيك .

٧- في ٣١/١١/٢٠٠٦ قدم المقاول الذرعة الثانية للمقولة بمبلغ (٣٨٠٠٠٠٠٠٠) دينار وبعد تدقيقها وموافقة المهندس المقيم على مبلغ الذرعة ثم دفع المبلغ المستحق له بموجب مذكرة اذن الدفع المرقمة ٧٥/٧٨٥٦٦ وطلبت مديرية ضريبة الدخل العامة استقطاع مبلغ (٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار من استحقاق المقولة .

٨- في ٢٤/١٢/٢٠٠٦ قدم المقاول الذرعة الثالثة (النهائية) للمقولة بمبلغ ١٢٠٠٠٠٠٠٠٠ دينار وبعد تدقيقها وموافقة المهندس المقيم عليها تم دفع المبلغ المستحق له بموجب شيك

٩- في ٣٠/١٢/٢٠٠٦ اعادة الوزارة التامينات النظامية الى المقاول  
المطلوب /

تسجيل العمليات اعلاه في سجلات الوزارة علما ان مصروف المقولة سجل على الفصل المادة

٣٦ ٠٦

من ١٠: احتسب مبلغ (المقولة مع الاحتياطي) للمقولات الآتية:

١- مقولة بلغ الحد الاعلى للتسليف على المكائن والمعدات لها بمبلغ (٤٦٣٥٠٠٠) دينار .

٢- مقولة بلغ الحد الاعلى للتأمينات النقدية لها بمبلغ (٩٦٣٠٠٠) دينار .

٣- مقولة بلغ الاحتياطي لها (١٤٠٠٠٠٠) دينار .

٤- مقولة بلغت التامينات النظامية لها (١٣٢٤٠٠٠) دينار .

٥- مقولة استحصل رسم الطابع عنها بمقدار (٢٩٩٦٠) دينار .

المصادر  
العربية

- ١- قانون اصول المحاسبات العامة رقم ٢٨ لسنة ١٩٤٠ المعدل والتعليمات الملحقة به ، وزارة المالية ، بغداد ، ١٩٧٦ .
- ٢- قانون الموازنة العامة الموحدة للدولة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥ .
- ٣- النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية ، المنظمة العربية للعلوم الادارية ، ١٩٨٠ .
- ٤- الدليل المحاسبي وشرح الدليل مع معالجات قيادية للحسابات المستحدثة ، وزارة المالية - دائرة المحاسبة ، نيسان - ٢٠٠٠ .
- ٥- شرح الدليل المحاسبي للموازنة الجارية (الاعتيادية) ، وزارة المالية ، ١٩٨١ .
- ٦- تعليمات النظام المحاسبي اللامركزي ، وزارة المالية - دائرة المحاسبة ١٩٨٩ .
- ٧- تعليمات تنفيذ الموازنة الجارية للدولة لسنة ١٩٨٩ ، وزارة المالية - دائرة المحاسبة ، تموز - ١٩٩٨ .
- ٨- تشريع قانون جديد للموازنة العامة الموحدة للدولة -مجلة الادارة والاقتصاد - العدد (١١) لسنة ١٩٨٩ .
- ٩- احمد حافظ الجعوني ، المحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية ، منشورات المنظمة العربية للعلوم الادارية ، العدد (٥٥) لسنة ١٩٧٠ .
- ١٠- احمد هاني بحيري حماد وحصة محمد احمد البحر ، اصول المحاسبة الحكومية مع دراسة خاصة لدولة الكويت ، ذات السلاسل ، ١٩٩٠ .
- ١١- جواد خليل رشيد ، المحاسبة الحكومية بين الجوانب النظرية والتطبيق العملي ، بغداد ، مطبعة الشعب ، ١٩٧٤ .
- ١٢- حسن عبد الكريم سلوم ، المركزية واللامركزية في التنظيم المحاسبي الحكومي ، المقترحات ، المعالجة ، المشاكل التنفيذ ، مجلة كلية الادارة والاقتصاد -الجامعة المستنصرية ، بحث غير منشور .
- ١٣- حسن عبد الكريم سلوم ، الاصول العلمية للمحاسبة الحكومية ، كلية الادارة والاقتصادية - الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠١ .
- ١٤- حنا رزوقي الصانع وجواد خليل ، رشيد وآمال عبد الحميد كبة ، المحاسبة الحكومية (للفص الخامس تجاري) ، وزارة التربية ، ١٩٧٩ .
- ١٥- حنا رزوقي الصانع ، الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي .
- ١٦- حنا رزوقي الصانع ، التصنيف الاداري (التنظيمي) ضمن اطار التصنيف المتقاطع للموازنة العامة الموحدة للدولة ، دار الحرية للطباعة ، ١٩٨٧ .
- ١٧- حسين عامر شرف ، مبادئ المحاسبة الحكومية والقومية ، القاهرة دار النهضة العربية ، ١٩٨١ .
- ١٨- سليمان علي الدين ، الملامح الرئيسية للمحاسبة الحكومية ، منشورات المنظمة العربية للعلوم الادارية ، نيسان - ١٩٧٤ .
- ١٩- صائب يوسف غزول ومحمد علي الزبيدي ، محاضرات في التطبيقات العملية للنظام المحاسبي الحكومي المركزي ، وزارة المالية - ١٩٧٩ .

- ٢٠- عبد الحي مرعي ، المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة ، الاسكندرية .
- ٢١- عبد الكريم مجيد الناشي ، الاسس المعتمدة في التدقيق المستندي للتصرفات المالية المحسوبة على تخصيصات خطة التنمية القومية ، مركز التدريب المالي والمحاسبي .
- ٢٢- عمر حسين ، المحاسبة الحكومية والقومية ، الاسكندرية ، مؤسسة شباب الجامعة ، ١٩٧٨ .
- ٢٣- عبيد محل فريخ و ابراهيم عيد موسى ، المحاسبة الحكومية ، بغداد ، ١٩٩٢ .
- ٢٤- عوف عبد الرحمن ، المحاسبة الحكومية ، الاسس العامة للنظام اللامركزي ، وزارة المالية ، ١٩٨٥ .
- ٢٥- فهمي محمد شكري ، مفاهيم وآراء حول اساليب وطرق عملية تحضير الموازنة العامة للدولة واعداد مشروعها ، مجلة المالية العدد (١) ، ١٩٧٥ .
- ٢٦- ماهر موسى العبيدي ، المحاسبة الحكومية ، بغداد ، مطبعة المعارف ، ١٩٨٠ .
- ٢٧- ماهر موسى العبيدي ، تمارين في المحاسبة الحكومية وحلولها - مطبعة المعارف ، ١٩٨٦ .
- ٢٨- مؤيد عبد الرحمن وحسن عبد الكريم سلوم ، محاضرات المحاسبة الحكومية للصف الثاني - كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية ، ١٩٨٩ .
- ٢٩- هشام محمد عباس وجواد خليل رشيد ، المحاسبة الحكومية ، مطبعة جامعة الموصل ، هيئة المعاهد الفنية ، ١٩٩١ .

المصادر  
الاجنبية

- 1- Burkhead, Jess. Government Budgeting, New York. John Wiley & Sons London 1963.**
- 2- Clarke, R., Public Expenditure Management and Control , The Macmillan press .Ltd., 1978.**
- 3- Hassan Abdul Kareem , The Effects of Inflation on the Government Budget, The Case of Iraq, A Thesis submitted for university College of Wales, England.**
- 4- Herbert, Leo & Killoagh, Larry N. & Steiss, Alan Walter , Accounting and Control For Governmental and other non Business Organization, McGraw-Hill Book Company, 1987.**
- 5- Musgrave , Richard A. & Musgrave, Peggy B, Public Finance in Theory and practice, McGraw-Hill, New York, 1980.**
- 6- Premchand, A., Government Budgeting and Expenditure Control: Theory and practice, IMF, Washington, 1983.**
- 7- United Nations, Classification of the function process , Little Brown & Company , Boston , 1974.**
- 8- United Nations, The Report of Workshop on public Accounting & Auditing , 1981.**

## محتويات الكتاب

## المقدمة

الاطار النظري والمفاهيمي للمحاسبة الحكومية  
المبحث الاول: تعريف المحاسبة الحكومية وطبيعتها  
المبحث الثاني: اهداف واهمية المحاسبة الحكومية وخصائصها  
المبحث الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية

## أسئلة الفصل الاول

### الفصل الثاني :

## الموازنة العامة للدولة

المبحث الاول: مفهوم الموازنة العامة وانواعها واهدافها .  
المبحث الثاني: تقسيمات الموازنة العامة للدولة في العراق  
امثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي  
لغرض تسجيل حسابات مصروفات الموازنة  
امثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي  
لغرض تسجيل ايرادات حسابات الموازنة  
امثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي  
لغرض تسجيل حسابات السلف  
امثلة على كيفية استخدام دليل النظام المحاسبي  
لغرض تسجيل حساب الامانات

### تمارين

المبحث الثالث: العلاقة بين الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي

## اسئلة الفصل الثاني

### الفصل الثالث:

## الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي

المبحث الاول: مفهوم الخزينة العامة وواجباتها وتقسيماتها في العراق  
المبحث الثاني: الاسلوب المركزي في النظام المحاسبي الحكومي  
المبحث الثالث: الاسلوب اللامركزي في النظام المحاسبي الحكومي

### تمارين

المبحث الرابع: اسلوب دفع الرواتب الجديد

### تمارين

## اسئلة الفصل الثالث

## الفصل الرابع:

### الكشوفات المطالية:

- اولا: الكشوفات المالية على مستوى الوحدة الحكومية غير الهادفة الى الربح
- كشوفات المالية اليومية
- كشوفات المالية الشهرية
- كشوفات المالية السنوية

## ثانياً: الدورة المحاسبية واقفال الحسابات السنوية :

### الفصل الخامس: نظام الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي الحكومي.

- اولا: الرقابة على المستندات
- ثانيا: الرقابة على العمليات النقدية
- ثالثا: الرقابة على المصروفات
- رابعا: الرقابة على السلف والامانات
- خامسا: الرقابة على الايرادات

## اسئلة الفصل الخامس

### الفصل السادس :

### اسلوب تنفيذ اطقا وان العامة والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها

- المبحث الاول : اسلوب تنفيذ المقاولات العامة وانواعها
- المبحث الثاني : الاجراءات التمهيديّة والمراحل التنفيذيّة للمقاولات وانواع التأمينات التي تستحصل من المقاولين
- المبحث الثالث: استحقاق المقاولين لقاء الصرف على الاعمال المنجزة والمواد المطروحة في ساحة العمل والاجراءات المحاسبية المتعلقة بها

## تمارين

## اسئلة الفصل السادس

### مصادر الكتاب

### الفهرس



# تم بعونه تعالى

