



جمهورية العراق

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة بابل

كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

النظام المحاسبي الحكومي والرقابة الداخلية

وعلاقتها بالموازنة العامة للدولة

بحث تخرج مقدم الى مجلس قسم المحاسبة / كلية الادارة و

الاقتصاد كجزء من متطلبات نيل درجة البكالوريوس

في المحاسبة

للعام الدراسي 2023-2024

اعداد البحث من قبل الطالبان:

منتظر علي زيدان

مصطفى مهدي حمد

باشراف

م. م مصطفى حبيب المعموري

2024

1445

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَأْفْسَحُوا يَفْسَحِ اللَّهُ لَكُمْ وَإِذَا قِيلَ انشُرُوا فَانشُرُوا يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ۗ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سورة المجادلة آية رقم 11



وصلت رحلتنا الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة... وها نحن ذا نختم بحث تخرجنا بكل همة ونشاط وممتنين لكل من كان له فضل في مسيرتنا، وساعدنا ولو باليسير، الأبوين، والأهل والأصدقاء، والأساتذة المجلين...

نهديكم بحث تخرجنا

قال رسول الله (صلى الله عليه وسلم):

(مَنْ صَنَعَ إِلَيْكُمْ مَعْرُوفًا فَكَافِيئُوهُ، فَإِنْ لَمْ تَجِدُوا مَا تُكَافِيُونَهُ فَادْعُوا لَهُ حَتَّى تَرَوْا أَنَّكُمْ قَدْ كَافَأْتُمُوهُ. ")

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان للمشرف الفاضل (م.م مصطفى حبيب ظاهر المعموري)

لمديد العون والمساعدة في إخراج بحث تخرجنا هذا على أكمل وجه

المحتويات

1	المقدمة:
1	مشكله البحث:
1	فرضيه البحث:
1	اهداف البحث
3	منهجيّه البحث:
4	المبحث الاول / الاطار النظري
4	اولا / مفهوم المحاسبة الحكومية:
4	ثانيا/ اهداف المحاسبة الحكومية
5	الاطار النظري للمحاسبه الحكوميه.
5	الوحده المحاسبية:
6	نظريه اصحاب المشروع (الملكية المشتركة)
6	نظرية الشخصية المعنوية المستقلة
6	نظرية الاموال المخصصة
7	طبيعته نظام المحاسبه الحكوميه
7	اهداف نظام المحاسبه الحكوميه:
8	الفرق بين المحاسبه الحكوميه الاداريه
9	المبحث الثاني
9	الرقابة الداخلية
9	جهات الرقابة الداخليّة
10	وظائف جهات الرقابة الداخليّة
10	نتائج الرقابة الداخليّة
11	إجراءات الرقابة الداخلية على عمليات الشراء :
12	إجراءات الرقابة الداخلية على المخزون السلعي:

13	اجراءات الرقابة الداخلية على المدفوعات النقدية: -
15	المبحث الثالث
15	قراءة تحليلية للموازنة العامة الاتحادية لعام 2017
20	الاستنتاج
21	الخاتمة:
22	المصادر

المقدمة:

تعد المحاسبة الحكومية اداة لتقديم المعلومات والتقارير الدورية من عمليات صرف وتحميل الموارد الحكومية، كما انها وسيلة من وسائل الرقابة المالية والقانونية على تلك الموارد واتفاقها، لذا كان الزاما على النظام المحاسبي الحكومي ان يحقق الاهداف السابقة وان يتكيف مع احتياجات الدولة للمعلومات الاقتصادية والمالية والمحاسبية لتقديمها بالدقة والوقت المناسبين، ولكي تكون قرارات الحكومة في هذه المجالات صائبة او حكيمة وتسعى الدولة من خلال الموازنة العامة ، التي تعتبر خطه ماليه قصيره الامد لتمويل الأنشطة الاقتصادية.

مشكله البحث:

ان النظام المحاسبي الذي صمم كي يلائم الموازنه التي تتم وفق اسلوب القيود لا يصلح لخدمه الموازنه التي يتم اعدادها وفق اسلوب البرامج نظراً لما يتطلبه الثاني من ابعاد وتفضيلات لا يوفرها النظام المحاسبي التقليدي.

فرضيه البحث:

لا يمكن تحديث النظام المحاسبي الحكومي الا بتحديث الاسس المحاسبية الحكوميه حيث يتم تطوير النظام المحاسبي الحكومي من خلال استخدام اساس الاستحقاق.

اهداف البحث

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق ما يلي

- التعرف على واقع النظام المحاسبي الحكومي المطبق □
- تنقيوم النظام المحاسبي الحكومي المطبق في الحكومات □
- التعرف على المعوقات التي تحول دون تطوير النظام المحاسبي
- الوقوف على استراتيجيات تطوير النظام المحاسبي الحكومي □

• الخروج بتوجيهات تهدف الى وضع حلول تطوير النظام المحاسبي

منهجه البحث:

لغرض تحقيق هدف البحث واختبار فرضيته فقد تم الاعتماد على منهج التحليل المقارن وذلك من خلال الاطلاع على مايتعلق بموضوع البحث في الكتب العلميه ودوائر الدوله.

المبحث الاول / الاطار النظري مفهوم المحاسبه الحكوميه

اولا / مفهوم المحاسبه الحكوميه:-

تشير المحاسبه الحكوميه الى كافه انشطه القطاع العام او الأنشطة المدعومة حكوميا والتي تشمل كل من: المنح ، الضرائب ، ومصادر الإيرادات (1) وتعرف المحاسبه الحكوميه بانها فرع من فروع المحاسبه، وتختص بدراسة المبادي التي تحكم عمليات التقدير والتسجيل والتقارير المحاسبية من الأنشطة التي تقوم بها الحكومة ، فالمحاسبه الحكوميه التي تشتمل على وكيفية ، جميع عمليات اثبات التحصيل الإيرادات العامة انفاقها على الأنشطة الحكوميه المختلفه تمهيدا لاضها البيانات الماليه عن تلك الأنشطة . (2) وتكمن وظيفتها في عمليه وصف وتسجيل وتحليل البيانات الماليه الحكوميه (3)

ثانيا/ اهداف المحاسبه الحكوميه

تهدف المحاسبه الحكوميه الى تحقيق ما يأتي

- فرض الرقابه الماليه والقانونيه على إيرادات الدوله ، وذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات وتأكد من انه تم تحصيلها وفقا للقوانين والأنظمة
- فرض الرقابه الماليه والقانونيه على مصروفات الدوله. وذلك بتسجيل عمليات الانفاق اولا بأول
- المساعدة في اتخاذ القرار . وذلك عن طريق توفير البيانات التحليليه اللازمه (4)
- توفير البيانات والمعلومات التي تساعد على متابعه تنفيذ الموازنه لمقارنه التدفقات واستخدامات الاموال

1-الكتاب الازرق 25/10/2018/governmentfundimtasennessee

2-رافقت سلامه محمود ، المحاسبه الحكوميه ط 1 دار المسيره للنشر والتوزيع ، عمان+ 2011 ص 14

3-تقرير البنك المركزي (bases of government accounting word bank 2021)

4-مدونه صالح محمد القرا للعلوم الماليه والاداريه

اعطاء صورته واضحه عن المركز المالي في نهايه السنه الماليه وبيان مقدار العجز المتراكم للدولة(5)

الاطار النظري للمحاسبه الحكوميه.

كانت المحاسبه في بادى الامر تعتبر من العلوم التطبيقيه التي تقوم على مجموعه من القواعد، والفروض المحاسبية والتي كانت تستمد صفتها الملزمه من تكرار تطبيق هذا القواعد (6) وان فرض الوحده المحاسبية ضروري سواء المنشآت الهادفه للربح او في الوحدات المحاسبية ذات الطابع الاداري (7) ومن الفروض التي تأسست عليها نظرية المحاسبية:-

- فرض استمرار الحده المحاسبية
- فرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد فرض القياس النقدي
- فرض وجود الوحده المحاسبية
- فرض الاستمرار الذي يقوم على ان المشروع يولد ليعين ليستمر
- فرض مقابله الايرادات بالتكاليف حيث يتم قياس النتيجته نشاط المنشاه خلال فتره زمنيه معينه . فرض تقسيم حياه المشروع الى فترات زمنيه متساويه تم التعارف على انها ماليه.

الوحده المحاسبية:

الفروض التي تأسست عليها نظرية المحاسبية كما ذكرنا فرض وجود الوحده المحاسبية ومع التطور الذي لاحق شكل هذه الوحده نشاة ثلاث نظريات تفسر هذا الفرض وهي:

5-محاسبه حكوميه مدونه رؤى حسين عبد الحسين

6-مصدر سابق (رافت سلامه محمود ،محاسبه حكوميه ط 1دار المسره للنشر والتوزيع عمان + 2011 ص14

7-الاطار النظري للمحاسبه الحكوميه وافاق تطويره موقع خطوط عريضه 2030

نظريه اصحاب المشروع (الملكية المشتركة)

وقد كانت هذه النظرية هي السائدة حيث انتشر المشروعات الفردية التي كانت تقوم بنشاط محدود نسبياً وتتأسس هذه النظرية على ان وظيفة المحاسبة في المقام الاول هي قياس وتتبع القيمة الصافية للمشروع وعلى ذلك اعتبرت هذه النظرية الاصول ملكاً (صاحب-او) اصحاب_ المنشأة والخصوم التزامات عليه_ او عليهم_ كما اعتبرت الايرادات زيادة لراس المال والمصروفات نقطا فيه وترحل الى دراسة المال الصافي الايرادات والمصروفات وكنتيجه لذلك يضرب صافي الربح زياده في قيمه الصافيه كما تعتبر خساره نقصاً⁽⁸⁾ وظهرت هذه النظرية في المشروعات الفرديه والشركات الاشخاص حيث لم يكن هناك فاصل بين شخصيه المشروع وشخصيه ملاك المشروع⁽⁹⁾

نظرية الشخصية المعنوية المستقلة

وقد ظهرت هذه النظرية بظهور الشركات ذات رؤوس اموال ضخمة وخبرات فنيه وادارية كبيرة وتأسست هذه النظرية على ان تعتبر وحدة مستقلة عن المنشأة وبناء على ذلك تعتبر الأصول حقوقاً وملكاً للمنشأة مستقلة واصبح من الازم اعداد قوائم ماليه لقياس نتيجة نشاط هذه المنشأة خلال الفترة المالية واخرى تعبر عن مركز المالي لها في تاريخ معين⁽¹⁰⁾ ومدلول هذا المبدأ ان ملكيه المشروع الذي تقوم المحاسبة بتسجيل عملياته هو شخصيه وهميه او معنويه وقد ظهر هذا المبدأ مع بدايه القرن العشرين⁽¹¹⁾

نظرية الاموال المخصصة

وقد ظهرت هذه النظرية بظهور المحاسبه الحكوميه والتي تعني :- بتحليل وعرض النشاط الحكومي من خلال وحداته الاداريه وبعد ان عجزت نظريه الشخصية المعنويه ولمستقبه عن تفسير الاساس العلمي لمحاسبه هذا الوحدات نتيجة لاختلاف طبيعة الاحوال والخصوم والايرادات والمصروفات في الوحدات

8-شير عبد الحفيظ، البناء والاسس العلميه للمحاسبه الحكوميه ط 1 دار البارودي للنشر والتوزيع عمان + 2011 ص 9 10

9- نظريه المحاسبه الحكوميه موقع سكاى نيوز

10- مدونه د. عمر حسنين ص 6

11 - مصدر سابق (بشير عبد الحفيظ المصدر نفسه ص 11

التجارية اختلاف جوهريا من مفهوم الموارد والاعتمادات الماليه بالنسبة للوحدات الاداريه الحكوميه وبناء على ذلك تعرف الوحده المحاسبية طبقا هذا النظرية لأنها مجموعة من الموارد التي تخصص لتأديه نشاط معين بحيث يكون استخدام تلك الموارد محددة ومقيدا بتحقيق الغرض الذي خصص من اجله أي ان موارد الوحده = استخدامات الوحده الاداريه لهذا الموارد (الاصول) =الالتزامات ولهذا نرى ان هذا النظرية هي الاساس المحاسبة الحكوميه والذي تعتمد عليه هذه المحاسبه في الوحدات الاداريه الحكوميه (12)

طبيعته نظام المحاسبه الحكوميه

نظام المحاسبة الحكومية عبارة عن مجموعة من المبادئ والاسس العلميه والقواعد والاجراءات التي تمكن من عرض وتحليل البيانات المتعلقة بالنشاط الحكومي وقياس وتقييم نتائج هذا النشاط ومساعدة القائمين في التخطيط واتخاذ القرارات والرقابه على المال العام وتلزم الوحده بتطبيق احكام قانون الاداره والدين العام رقم 95 /لسنه 2004 والتعليمات المحاسبية الصادرة (13) ويلاحظ على هذا المفهوم ان المحاسبه الحكوميه :

- فرع من فروع المحاسبه تخدم نشاط قومي معين هو النشاط الحكومي فهي إذا فرع من فروع المحاسبة التطبيقية.
- ترتبط ارتباطا عضويا وكاملا بماليه الدوله فهي تمتنع بعمليات الانفاق العام والايرادات العامه.

اهداف نظام المحاسبه الحكوميه:

1. تسجيل منظم لما يتم من إنفاق عام او تحصيل الموارد العامه في الوحدات الحكوميه وتقدير لما يتوقع انفاقه او ما يتوقع تحصيله خلال سنه ماليه و قبل
2. المحافظه على المال وذلك بالتأكد من دقه وصحه اجراءات تحصيل موارد الدوله والتصرف عليها- بانفاق عام-وبالطريقه المقرر لها وفي حدود القوانين
3. توفير المعلومات اللازمه ولممارسه عمليتي التخطيط والرقابه في مختلف مستويات اجهزه الاداره والحكوميه بما يتضمن ترشيد السياسات الماليه العامه (كسياسات الامور والاسعار والعماله)

1-النظام المحاسبى الحكومى اللامركزي مراجعه وزاره الماليه العراقيه

2-مصدر سابق ، بشير عبد الحفيظ ص 12

الفرق بين المحاسبه الحكوميه الاداريه

يشير مفهوم المحاسبه الماليه الى احد حقول او فروع المحاسبه التي يقع على عاتقها مهمه تسجيل المعاملات الماليه والتجاريه خلال مده زمنييه محدده اذ يتم استخدامها لاحقا في تحضير المعاملات⁽¹⁴⁾

ويكمن الفرق بين المحاسبه الحكوميه والماليه ،ان الاخيريه يمكن تطبيقها في جميع القطاعات بما في ذلك الخاص والعام. بينما الحكوميه يقتصر عملها بوضائفها وبرامجها على القطاع الحكومي فقط لاغير⁽¹⁵⁾

will Kenton “financial accounting “ 2021-14

ghaptar thirteen government accounting and financiah information system-15

المبحث الثاني

الرقابة الداخلية

تُعد الرقابة الداخلية واحدة من أدوات التصدي للمشكلات المختلفة التي تعاني منها المنظمات المحليّة والإقليميّة والعالميّة، كونها تقوم بدور المتابع والمُشرف على حسن سير وسلامة العمل الداخلي في هذه المؤسسات، وذلك بهدف التقليل إلى أكبر حد ممكن من الممارسات غير الأخلاقيّة، ولصياغة مدونات السلوك التي تعمل بمثابة بوصلة لتفادي عمليات الاحتيال التي تؤدي إلى ضياع حقوق أطراف المصالح، وتعطي المصالح الشخصية أهمية أكبر من مصلحة المنظمات، مما يؤثر سلباً في طبيعة العمل فيها. ويشمل ما سبق كلاً من المؤسسات التي تعمل في المجال الاجتماعي والاقتصادي والثقافي والسياسي والعسكري، أو تلك التي تنتمي إلى ميدان القطاع الخاص أو العام (الحكومي)، و نظراً لأهمية سلامة النظام الداخلي سنستعرض في هذا المقال مفهوم الرقابة الداخليّة، وأبرز الجهات المسؤولة عن ذلك، وأهم الوظائف التي تقوم بها¹⁶

جهات الرقابة الداخليّة

- ديوان الموظفين .
- لجان مكافحة الفساد .
- لجان مكافحة الاحتكار.

16الجرد، رشا بشير (2013). أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطرهما في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية ، مجلة الجامعة ، ص 30

الأجهزة الرقابية الداخلية في مؤسسات القطاع الخاص، مثل مجالس الإدارة، و الإدارات التنفيذية التي تملك صلاحيات الرقابة على كافة الأعمال والدوائر. أما جهات الرقابة الخارجية فتتمثل في مجالس الوزراء. والضوابط الجمركية وغيرها¹⁷

وظائف جهات الرقابة الداخلية

- وضع مدونات سلوك أخلاقية تحكم العمل في المنظمات .
- رصد خطوات العمل لضمان الحكم الجيد .
- الإشراف على عمل القيادة العليا .
- المعاملة المتساوية لجميع اطراف العمل.
- تطبيق الشفافية والإفصاح والمكاشفة في العمل □ .
- الحد من دور إدارة الأرباح والممارسات غير السليمة، أي أنها تحول دون قيام الإدارة بالتأثير والتلاعب بالبيانات المحاسبية والمالية و التقارير المالية لصالح سرقة جزء من الأرباح.

نتائج الرقابة الداخلية

إنّ تحقيق أقصى فعالية ممكنة للجان الرقابة الداخلية يتطلب خفض المخاطر وتعظيم الأرباح وتعزيز السلوك السليم، وتجنب المحسوبية، ووضع الأشخاص المناسبين في الأماكن المناسبة لهم، وذلك حسب مؤهلاتهم

العلمية والشخصية، مما يزيد من ثقة المجتمع المحيط بالمؤسسة، ويضمن رضى أصحاب المصالح، ويحقق

17-الجوفيل ، احمد سلامة سليمان (2011). أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الاردنية الاسلامية (. رسالة ماجستير غير منشورة) ، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا ، عمان ، الأردن.

الثقة العالية بين العملاء، ويحقق رضى الموظفين، ويحفظ السمعة الطيبة للمنظمة، وبالتالي يضمن تحقيق الأهداف القريبة والمتوسطة وبعيدة المدى

18

إجراءات الرقابة الداخلية على عمليات الشراء :

تبدأ عملية الشراء عادة من خلال إعداد طلب الشراء من صاحب الصلاحية بذلك (المدير التنفيذي) ينظم طلب شراء ، وبعد هذه العملية يتم الاتصال بالموردين وتحديد نوع ومواصفات البضاعة وكذلك تحديد أسعارها واختيار المورد المناسب في حال تعدد الموردين ، ثم ينظم أمر شراء ، وعند استلامها يتم التأكد من مطابقة مواصفاتها للمواصفات المذكورة في أمر الشراء حيث ينظم مذكرة استلام " مذكرة إدخال بضاعة. " كما تتلقى دائرة الحسابات مستند البيع " الفاتورة " الذي ينظمه المورد مما يمكن دائرة الحسابات من اجراء الربط والمطابقة بين أوامر الشراء وأوامر البيع الخاصة بها .وفي نهاية العام تشكل المطابقة المستندية أداة هامة يستخدمها المحاسب، حيث أن توافر أوامر الشراء لدى دائرة الحسابات دون أن ترفق بمذكرة إدخال يشير إلي إن البضاعة لا تزال بالطريق ، وبالتالي فإن ادراجها ضمن المشتريات الأجلة يحتم إظهارها ضمن. بضاعة آخر المدة . وفي حال عدم إثباتها بالدفاتر يجعل أثر هذه العملية معدوماً بالنسبة للقوائم المالية¹⁹

18-الداية ، منذر يحيى (2009) . أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة ، رسالة ماجستير غير منشورة (، الجامعة الاسلامية ، غزة ، فلسطين،ص 61

19-الراشد ، محمد بن عبد العزيز (2011) . إدارة الجودة الشاملة دراسة نظرية ونموذج مقترح لها في مكتبة الملك فهد الوطنية . مجلة مكتبة الملك. فهد الوطنية، ص 52

بالمقابل فإن استلام البضاعة وتنظيم مذكرة استلام وإرسالها إلى دائرة الحسابات دون أن ترفق بفاتورة البيع المرسله من المورد أو أمر الشراء يعتبر دليلاً على وصول البضاعة إلى المخازن وبالتالي لابد من تسجيلها في حسابات الموردين وإضافتها إلى حساب المشتريات²⁰

ومما تقدم يمكن للمحاسب التعرف على بعض إجراءات الرقابة الداخلية التي تخص عملية الشراء

1. وجود إدارة المشتريات مستقلة عن إدارة التخزين واستلام المواد.
2. الفصل بين الاختصاصات المتعارضة مع اختصاص أمين المستودع الذي لا يسمح له بإعداد مستند الشراء أو فاتورة البيع.
3. التسجيل في الدفاتر من قبل دائرة الحسابات وبصورة مستقلة.
4. اجراءات المطابقة ما بين الكشف المرسل من الموردين وبين البيانات المسجلة في الدفاتر
5. مطابقة أرصدة الأستاذ المساعد للموردين مع رصيدهم في الأستاذ العام.
6. ترقيم أوامر الشراء بصورة متسلسلة²¹.

إجراءات الرقابة الداخلية على المخزون السلعي:

إن الرقابة الداخلية السليمة على المخازن يجب أن تتضمن مجموعة من الإجراءات الرقابية الهامة منها:

تحديد مسؤوليات موظفي المخازن تحديداً واضحاً بحيث يكونوا مسؤولين عما يلي: -

20- الشامي ، اكرم يحيى علي (2009) . إثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية . (رسالة ماجستير غير منشورة) ، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا ، عمان ، الأردن ص 35

21 -الدعوى ، علاء فرحان طالب ، محسن ، السيد ليث شاكر (2012) . دور إدارة الجودة الشاملة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة . مجلة دراسات محاسبية و مالية ، ص91

- أ. استلام البضائع الواردة بعد الانتهاء من فحصها.
- ب. مسك سجلات أو بطاقات يسجل بها الوارد والمنصرف من البضائع.
- ج. إعلام المسؤولين بكمية البضاعة الموجودة لديهم كلما قاربت من الحد الأدنى²²

إجراءات الرقابة الداخلية على المدفوعات النقدية: -

إن نظام الرقابة الداخلية المتعلق بالمدفوعات النقدية يجب أن يتضمن ما يلي: -

1. الفصل بين الاختصاصات المتعارضة، فمثلاً : موظف يقوم بإعداد أمر الصرف ، وآخر ينظم الشيك ويوقعه ، وثالث يقوم بالتسجيل في الدفاتر
2. الفصل بين أمانة الصندوق المتعلقة بالقبض وبين تلك المتعلقة بالدفع.
3. محاولة الالتزام بأجراء عملية الدفع بموجب الشيكات بشرط أن تحمل هذه الشيكات أرقام
4. عدم إتلاف وتمزيق الشيكات الملغاة والمحافظة عليها في دفتر الشيكات.
5. الحصول على إشعار من المورد يفيد بأن عملية الدفع قد تمت.
6. تحديد السقف الأعلى لموجودات الصندوق وأي زيادة تحول إلى البنك.
7. الجرد المفاجئ لصناديق المشروع ومطابقتها مع الأرصدة في الدفاتر²³

إجراءات الرقابة الداخلية على الأصول الثابتة : يجب أن يتضمن نظام الرقابة الداخلية على الأصول الثابتة النقاط التالية:

1- تحديد المسؤوليات والاختصاصات المتعلقة بالأعمال التالية:

- الموافقة على الشراء.
- استلام الأصول وتركيبها .
- دفع قيمة الأصول المشتراة

22- الدعوى ، علاء فرحان طالب ، محسن ، مصدر سابق، ص95

23- الدباغ ، ضياء حامد ، رمو ، وحيد محمود (2005) . دور التقارير المالية في زيادة كفاءة الاسواق المالية . مجلة بحوث مستقبلية ص33

- 2- وضع ميزانية تقديرية للإضافات الرأسمالية تبعا لسياسة الجمعية.
- 3- تنظيم سجل للموجودات الثابتة يبين العدد ، النوع ، تاريخ الشراء ، التكلفة ، كيفية الاستهلاك
- 4- التأمين على الأصول ضد الأخطار المختلفة.
- 5- الفصل التام بين نفقات الصيانة والنفقات الرأسمالية.
- 6- تحديد الأساس الصحيح لاستهلاك كل نوع من أنواع الأصول الثابتة.
- 7- إحكام الرقابة على قطع الغيار والأدوات والمهمات الصغيرة
- 8- دراسة الجدوى الاقتصادية من اقتناء الأصول أو استئجارها.
- 9- الجرد المفاجئ للعدد والأدوات ومطابقتها مع أرصدها في الدفاتر.
- 10- التمييز بين النفقات الايرادية والنفقات الرأسمالية.

المبحث الثالث

قراءة تحليلية للموازنة العامة الاتحادية لعام 2017

بالنظر للظروف الاستثنائية والازمة الاقتصادية التي يمر بها العراق في السنوات الأخيرة بسبب مقارعة ارهاب داعش وانخفاض اسعار النفط عالمياً تم اعداد موازنة تقديرية للسنة المالية 2017 تكشفية تهدف للضغط على الانفاق الحكومي للحصول على موارد اضافية للموازنة العامة والتي تعتمد بالشكل الاساس على الايرادات النفطية وحسب ما موضح في بيانات الايرادات العامة المشار اليه انفا حيث واجهت عملية اعداد الموازنة عدة معوقات تتمثل في عدم وضوح مؤشرات اقتصادية كاملة في ظل ما يعانيه العراق من مشاكل اقتصادية تسببت بها عدة جوانب تتمثل في:

- انهيار اسعار النفط
- تكاليف محاربة داعش
- تراجع النمو الاقتصادي.
- الازمة النقدية التي يعيشها العراق
- انخفاض احتياطي البنك المركزي العراقي من العملة الصعبة مع التوقع بازدياد هذا الانخفاض

اولاً الإيرادات العامة

جدول (1)

الإيرادات العامة حسب الاعداد لعام 2017

النسبة	المبالغ (الف دينار)	التصنيف	ت
86%	67.950.225,000	الإيرادات النفطية والثروات المعدنية	1
4.3%	3,451.161.533	الضرائب على الدخل والثروات	2
2.5%	1,995,201,367	الضرائب السلعية ورسوم الانتاج	3
0.8%	688,766,762	الرسوم	4
1.1%	886,935.000	حصة الموازنة من ارباح القطاع العام	5
0.1%	125.123.504	الإيرادات الرأسمالية	6
3.5%	2.809.607.233	الإيرادات التحويلية	7
1.3%	1.104.400.601	ايرادات اخرى	8
100%	79.011.421.000	اجمالي الإيرادات	

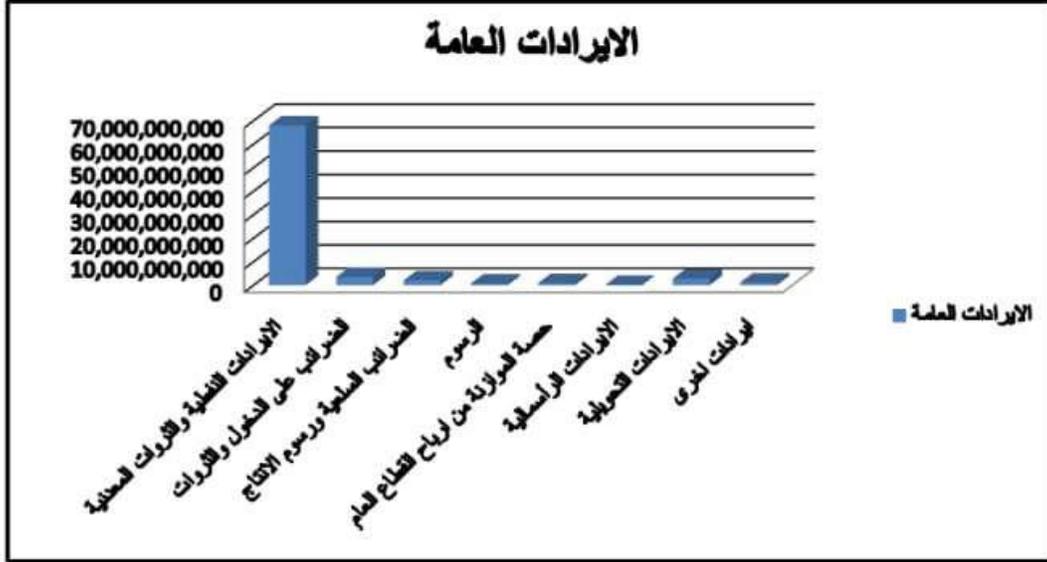
يمكن تحليل الجدول اعلاه بالآتي:

1- قدرت الإيرادات النفطية بمبلغ (67) ترليون دينار وقد شكلت نسبة (86%) من اجمالي الإيرادات العامة

2- وقد قدرت الإيرادات الضريبية بمبلغ (6) ترليون دينار ، وقد شكلت نسبة (7%) من اجمالي الإيرادات العامة . فيما شكلت بقية الإيرادات النسبة المتبقية (7%) والملاحظ هنا أن تقديرات الإيرادات النفطية انخفضت لهذا العام فيما ارتفعت نسبة مساهمة الإيرادات الاخرى من اجمالي الإيرادات العامة ونسبة (7 %) و هو تحسن ايجابي باتجاه تفعيل مصادر الاي ارداد الأخرى

شكل (1)

الإيرادات العامة لعام 2017



إجراءات الحكومة لتعظيم الإيرادات العامة في موازنة 2017

- 1- الاستمرار في فرض ضريبة المبيعات على كارتات الهاتف النقال وشبكات الانترنت 20%
- 2- فرض ضريبة المطار بمبلغ مقطوع (25) ألف دينار للتذكرة الواحدة في جميع المطارات
- 3- استمرار الوزارات والمحافظات بفرض رسوم أو اجور خدمات جديدة وتعديل الرسوم والاجور الحالية باستثناء السيادية.
- 4- تفعيل جباية اجور الكهرباء والهاتف والماء والمجاري.
- 5- استقطاع (4.8%) من مجموع الرواتب والمخصصات لجميع موظفي الدولة والمتقاعدين لسد احتياجات الحشد الشعبي واغاثة النازحين
- 6- زيادة نسبة ضريبة العقار من 10% الى 15%

7- بيع واستثمار ناتج كاري الانهار و 50 % منها لتغطية نفقات وزارة الموارد المائية و 50 % ايراد نهائي للموازنة.

8- فرض ضريبة المبيعات على البضائع المستوردة وكالاتي:

- السيارات بأنواعها (5%) تستوفى عند التسجيل في دوائر المرور
- التبوغ والسكائر (100%) تستوفى من الهيئة العامة للضرائب

ثانياً : النفقات العامة:

ازدادت أهمية النفقات العامة في المدة الاخيرة مع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية وترجع أهمية هذه النفقات كونها الاداة التي تستخدمها الدولة من خلال سياستها الاقتصادية في تحقيق اهدافها النهائية التي تسعى اليها فهي تعكس كافة جوانب الانشطة العامة وكيفية تمويلها ، وعلى ذلك فأنا نرى ان النفقات العامة قد شهدت تطورا في موازنة 2017يساير مع الاجراءات التي اتبعتها الحكومة ضغط الانفاق العام . والجدول (2) يبين تخصيصات النفقات حسب التبويب الاقتصادي وكالاتي من الشكل اعلاه يظهر بوضوح هيمنة حساب تعويضات الموظفين ، ثم الرعاية الاجتماعية ، ثم المنح والاعانات وخدمة الدين ومصروفات اخرى على النسب الاعلى من التخصيصات

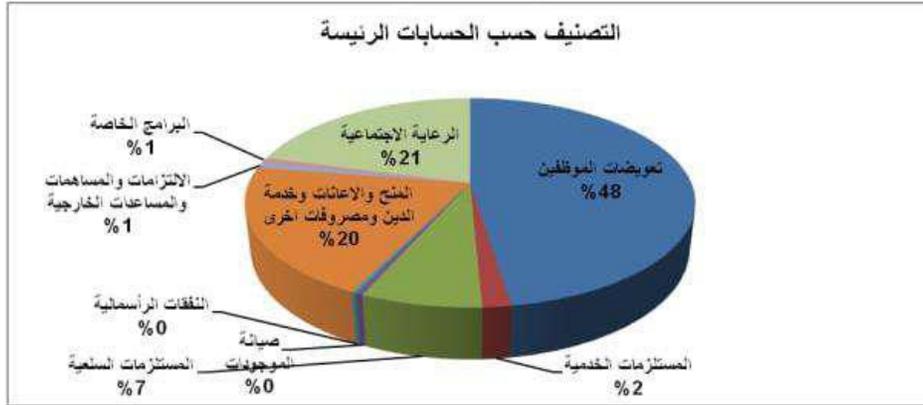
جدول (2)

تخصيصات النفقات حسب التبويب الاقتصادي

تعويزات الموظفين	المستلزمات الخدمية	المستلزمات السلعية	صيانة الموجودات	النفقات الرأسمالية
35,772,754,292	1,296,316,046	5,499,950,145	322,862.681	194,889,224
المنح والاعانات وخدمة الدين ومصروفات اخرى	البرامج الخاصة	الالتزامات والمساهمات والمساعدات الخارجية	البرامج الخاصة	
15,234,887,847	634,629,623	613,910,932	15,646,942,000	

شكل (2)

تخصيصات النفقات العامة



تخصيصات النفقات العامة في المناطق الساخنة في العراق : تشهد هذه المحافظات (نينوى ، الانبار ،صلاح الدين) وضع متردي نتيجة ارهاب داعش وقد توزعت نفقاتها حسب التصنيف الاقتصادي وفق

الجدول ادناه:

جدول (3)

النفقات حسب التصنيف الاقتصادي لعام 2017

المحافظة	تعويضات الموظفين	المستلزمات الخدمية	المستلزمات السلعية	صيانة الموجودات	المنح والإعانات وخدمة الدين
نينوى	10670698	7010960	54369	47918	2383550
الانبار	9748510	4429330	138258	52710	4337320
صلاح الدين	7243984	3375202	112722	47918	4145648
الاجمالي	27663192	14815492	305349	148546	10866518

الاستنتاج مما تقدم الآتي:

- 1- انخفاض الإيرادات العامة والنفقات العامة المخططة
- 2- استمرار حالات العجز التي أصبح عجزت ا ركمي نتيجة سوء التخطيط المالي و الاستمرار بسياسة الاقتراض من المؤسسات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي.
- 3- هناك محددات تواجه الرقابة الداخلية في تأدية عملها وخاصة القيود الإدارية ، وافتقار قسم الرقابة الداخلية الملاكات الفنية المتخصصة بأعمال الأقسام والشعب الفنية في واقتصار كادر القسم على الموظفين من المحاسبين والإداريين.
- 4- ضعف دور قسم الرقابة الداخلية في مجال إعداد التقارير ، إذ إن القسم لا يقوم بإعداد تقارير خاصة بأداء المنشأة عن الفترات السابقة وتقديمها إلى الإدارة.
- 5- ضعف دور قسم الرقابة الداخلية على الوحدات الخاصة بمعالجة المياه الثقيلة و المختبرات اذ أن القسم لا يقوم بالزيارات التفتيشية لها.
- 6- علاوة على ما جاءت به الفقرة اعلاه تم زيادة تخصيصات الرعاية الاجتماعية ضمن موازنة وزارة الهجرة والمهجرين من مبلغ (1.157) مليار دينار في موازنة السنة المالية 2016 الى مبلغ (1.171) مليار دينار عام 2017

التوصيات

- 1- ضرورة خضوع كافة الأقسام والشعب الفنية في المديرية لاجراءات الرقابة الداخلية عن طريق وضع خطة رقابة داخلية يشترك في وضعها الملاك الفني المتخصص من قسم الرقابة الداخلية.
- 2- تحرير للرقابة الداخلية من القيود والمحددات الإدارية تمنحها القوة والدافع في أداء مهامها بصورة كفوة وفاعلة رفد قسم الرقابة الداخلية بالملاكات الفنية المتخصصة في مجال أعمال الأقسام والشعب الفنية في المديرية وذلك بسحب منتسبين كفونين من هذه الأقسام وربطهم بقسم الرقابة الداخلية لتولي أعمال التدقيق والرقابة على هذه الأقسام والشعب الفنية.
- 3- زيادة تفعيل دور الرقابة الداخلية وخاصة الاجراءات الخاصة بقياس أداء المؤسسات عن طريق اعتماد معايير و مؤشرات خاصة لقياس الأداء.
- 4- ضرورة قيام قسم الرقابة الداخلية بإعداد تقارير عن الأداء المديرية عن الفترات الماضية ورفعها إلى الإدارة العليا.
- 5- اعتماد المعايير المحلية والدولية المتعلقة بنظام الرقابة الدخيلة لغرض تطوير العمل الرقابي

الخاتمة:

أصبحت الموازنة اليوم أكثر تعبيراً عن فلسفة الدولة ونهجها في رسم السياسة المالية وما يتبع ذلك من اهداف وسياسات اقتصادية ومالية واجتماعية فأن الموازنة العراقية اليوم تقف خلفها تغييرات ايدويولوجية وبنوية بحكم التغيير السياسي من جهة والاهداف المعتمدة في اطار البناء والنهوض والتنمية وتوفير الخدمات والبنى التحتية وتعزيز النشاط الاقتصادي على اسس جديدة ان المهمات الكبيرة والاولويات المتعددة بحكم الواقع المتخلف وتراكمات الانهيارات البنوية في كافة المجالات تجعل من الصعب بمكان توزيع الموارد المحددة لتلبية كافة الاحتياجات والمتطلبات وعليه لا بد من ترتيب الاولويات بما يمكن من معالجة التحديات من خلال تحديد مدروس وسليم لمصادر الايرادات العامة وتوجيه مدروس نحو اوجه الانفاق العام يمكن ان نغير سلوك المجتمع الاقتصادي والاجتماعي ومن خلال دراسة اجراءات موازنة عام 2017 نرى انها لا تقدم حلولاً جذرية استراتيجية لتنويع مصادر الدخل على الرغم من سعي الحكومة لتخفيف حدة الأزمة الاقتصادية الناتجة عن تقلبات اسعار النفط وان الزيادة في الإيرادات تذهب الى بنود اتفاق اخرى علاوة على ان التخفيض كان نسبياً نوعاً ما في النفقات العامة لذا يتوجب على العراق العمل والسعي لإيجاد وسائل لخفض الانفاق العام لتسديد الالتزامات الدولية المترتبة بدمته لصالح مؤسسات مالية دولية ومنها صندوق النقد الدولي . وبذلك فأنا نوصي بالآتي:

ينبغي على واضعي السياسات الاقتصادية دراسة الاسس الصحيحة لتنفيذ محاور الموازنة العامة للدولة لعام 2017 وبما يحقق نسب عالية من الاهداف المطلوبة المتمثلة بتغطية الانفاق الحكومي بجانبه الجاري والاستثماري وتغطية العجز الحاصل نتيجة زيادة الانفاق عما يتحقق من ايرادات مع دراسة الجدوى الاقتصادية لكافة المشاريع المخطط تنفيذها واعطاء الاولوية لمشاريع البنى التحتية والمشاريع ذات الحاجة الملحة وتفعيل قوانين الاستثمار وتشجيع القطاع الخاص ليأخذ دوره الفعال في التنمية الاقتصادية من خلال اقرار بعض المواد ضمن قانون الموازنة تمثل في تقديم تسهيلات لأصحاب المشاريع الصناعية وحسب ماورد في بنود المادة (14) من القانون المذكور.

المصادر

- 1- /2018/10/ Government fund imtastennessee . . الكتاب الأزرق 250
- 2- أرفت سلامه محمود ،المحاسبه الحكوميه ، ط 1 دار الميسره للنشر والتوزيع ،عمان 2011 ص14
- 3- bases of government accting word bank (تقرير البنك المركزي 2021)
- 4-مدونه صلاح محمد القرا العلوم الماليه والاداريه
- 5-محاسبه حكوميه مدونه رؤى حسين عبد الحسين
- 6-الاطار النظري للمحاسبه الحكومي وآفاق تطويره موقع خطوط عريضه2030
- 7-بشير عبد الحفيظ ،البناء والاسس العلميه للمحاسبه الحكوميه ط 1 دار البارودي النس والتوزيع عمان 2011 ص9
- 8-نظريه المحاسبه الحكوميه موقع سكاى نيوز
- 9-مدونه الدكتور عمر حسنين ص6
- 10النظام المحاسبى الحكومي اللامركزي م ا رجعه- و ازره الماليه الع ا رقيه
11. "financil accounting " 2021 will kenton
12. gheartar thirteen government accun ting and financiah information system
- 13-الجرد، رشا بشير . (2013) أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطرهما في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية ، مجلة الجامعة
- 14-الجعارات ، خالد جمال . (2012) وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية (دراسة نظرية تحليلية .) مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ،
- 15-الجويفل ، احمد سلامة سليمان . (2011) أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الاردنية الاسلامية (. رسالة ماجستير غير منشورة) ، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا ، عمان ، الأردن.
- 16الخطيب ، خالد ا رغب ، مسعد ، محمد فضل ، . (2009) د ا رسة متعمقة في تدقيق الحسابات . ط 1، عمان : دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع

17. الداية ، منذر يحيى . (2009) أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة ، رسالة ماجستير غير منشورة) ، الجامعة الاسلامية ، غزة ، فلسطين.
18. الدباغ ، ضياء حامد ، رمو ، وحيد محمود . (2005) دور التقارير المالية في زيادة كفاءة الاسواق المالية . مجلة بحوث مستقبلية.
19. الدعوى ، علاء فرحان طالب ، محسن ، السيد ليث شاكرا . (2012) دور إدارة الجودة الشاملة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة . مجلة دراسات محاسبية و مالية ،
20. الراشد ، محمد بن عبد العزيز . (2011) إدارة الجودة الشاملة دراسة نظرية ونموذج مقترح لها في مكتبة الملك فهد الوطنية . مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية،
21. الرشيدى، ممدوح صادق محمد . (2012) دراسة تحليلية لأساليب تقييم جودة التقارير المالية .مجلة البحوث التجارية المعاصرة،
22. السبوع ، سليمان ، النوايسة ، محمد ، وجودة ، عبد الحكيم . (2010) جودة هياكل الرقابة الداخلية مجلة جامعة تشرين للبحوث و الدراسات العلمية، COSO. في الشركات الصناعية الأردنية وفقا لإطار
23. الشامي ، اكرم يحيى علي . (2009) إثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية (. رسالة ماجستير غير منشورة) ، جامعة

