



## مقدمة في المحاسبة الحكومية



## تعريف المحاسبة الحكومية:

هي فرع من فروع المحاسبة تقوم على مجموعة من المبادئ والأسس العلمية الخاصة بتسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومية بهدف فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة ومصروفاتها والمساعدة في اتخاذ القرار.

## أهداف المحاسبة الحكومية :

تهدف المحاسبة الحكومية إلى تحقيق ما يلي:

- ١- فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة. وذلك بتتبع عمليات تحصيل الإيرادات والتأكد من أن جميع الإيرادات المستحقة للدولة قد تم تحصيلها وفقا للقوانين والنظم.
- ٢- فرض الرقابة المالية والقانونية على مصروفات الدولة. وذلك بتسجيل عمليات الإنفاق أولا بأول بطريقة تمكن من تتبع الإنفاق بحيث لا تتجاوز المصروفات الإعتمادات المخصصة من قبل السلطة. (أي أن الإنفاق تم في الأوجه المخصصة لها).
- ٣- المساعدة في اتخاذ القرار. وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة.

## خصائص الوحدات الحكومية :

يمكن تلخيص أهم خصائص النظام المحاسبي الحكومي فيما يلي:

- ١- لا تهدف إلى تحقيق الربح بل إلى تقديم خدمة للمجتمع بمقابل رمزي أو بدون مقابل مثل: وزارة التربية والتعليم - وزارة الصحة.
- ٢- تنقسم الوحدات الحكومية إلى:

أ- وحدات حكومية إيراديه: وزارة البترول

ب- وحدات حكومية غير إيراديه: وزارة التعليم العالي.

٣- لا يوجد أي ارتباط بين إيرادات الدولة ومصروفاتها. فالمصروفات في الدولة لا تعمل على خلق إيرادات، فهناك استقلال تام بين ما تصرفه الوحدة الحكومية وما تحصله حيث تقوم جميع الوزارات والمصالح الحكومية بإيداع جميع متحصلاتها في مؤسسة النقد العربي السعودي، وتحصل على نفقاتها من المؤسسة وفقا لإعتمادات مالية.

٤- لا يوجد رأس مال للوحدات الحكومية (وهو الفرق بين الأصول والخصوم)

تقوم الدولة بتحويل نشاطها على أساس سنوي في ضوء تقديرات مقدمة للنفقات العامة والإيرادات العامة خلال ١٢ شهر

## **أوجه الشبه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية :**

١- استخدام نظرية القيد المزدوج:

تعتمد كل من المحاسبة المالية والمحكومة على نظرية القيد المزدوج عند إثبات العمليات المالية في الدفاتر ويعني ذلك أن كل عملية مالية لها طرفان طرف مدين والآخر دائن بنفس القيمة.

٢- الأسلوب المنهجي:

تسجل كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية العمليات المالية من واقع مستنداتها مباشرة إلى دفتر اليومية ثم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ العام وتبويبها في جداول ثم يتم استخراج النتائج عن طريق القوائم المالية

وهي في المحاسبة المالية الميزانية والحسابات الختامية، أما في المحاسبة الحكومية فهي الحساب الختامي فقط.

### ٣- وحدة القياس:

تتفق المحاسبة المالية والحكومية في استخدام النقود كوحدة للقياس وذلك عند التعبير عن الإيرادات والمصروفات والأصول والخصوم.

### ٤- المصطلحات المحاسبية:

تستخدم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية نفس المصطلحات والمسميات المحاسبية.

مثلا: يوجد مصطلح المصروفات ومصطلح الإيرادات في كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية.

### ٥- سنوية المحاسبة:

يقوم كل من النظامين على مبدأ استقلال السنوات المحاسبية، ففي المحاسبة المالية يتم قياس نتيجة النشاط الاقتصادي للوحدة في نهاية السنة المالية وذلك بمقابلة الإيرادات التي تحققت خلال العام بالمصروفات التي ساهمت في تحقيق هذا الإيراد ((بناء على أساس الاستحقاق)) وينطبق ذلك على المحاسبة الحكومية إلا أنها تتبع أساس الاستحقاق المعدل أو الأساس النقدي المعدل.

### ٦- التبويب السليم للحسابات:

تقسم الميزانية العامة للدولة في المحاسبة الحكومية إلى أبواب وبنود يعطى رقما لكل باب وبنود لتسهيل إعداد الميزانية وتنفيذها ومتابعتها والرقابة عليها.

وفي المحاسبة المالية يوجد دليل حسابي لكل نوع من الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات.

## **أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية :**

١- الهدف:

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

٢- الوحدة المحاسبية:

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

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

٣- أسس قياس النتائج:

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

## **المحاسبة الحكومية : هناك طريقتين:**

أ- الطريقة الفرنسية:

يتم بمقتضاها إتباع أساس الاستحقاق في حساب المصروفات والإيرادات الخاصة بالسنة (يعاب على هذه الطريقة أن الحسابات تظل

مفتوحة مدة إضافية بعد نهاية السنة المالية حتى يتسنى تسوية المقدمات والمستحقات مما يؤدي إلى إرباك الحسابات وعدم الحصول على معلومات دقيقة عن الحالة المالية)

#### ب- الطريقة الإنجليزية:

يتم بمقتضاها إتباع الأساس النقدي وتمتاز هذه الطريقة ببساطتها وإمكانية الحصول على نتائج سريعة ( ويعاب عليها عدم صلاحيتها كأساس في مجال المقارنات بين السنوات المتتالية بسبب تداخل نشاطها).

وفي المملكة العربية السعودية يتم تطبيق أساس الاستحقاق المعدل ( الأساس النقدي المعدل ) حيث يستخدم أساس الاستحقاق في إثبات المصروفات والأساس النقدي في إثبات الإيرادات.

#### ٤- الفرق بين المصروفات الأيرادية والمصروفات الرأسمالية:

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

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

#### ٥- الإهلاك:

المحاسبة المالية: تحسب الإهلاكات للأصول الثابتة.

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

## ٦- الجرد والتسويات الجردية:

المحاسبة المالية: تركز على الجرد والتسويات الجردية لمعرفة حقيقة المركز المالي في لحظة معينة في المنشأة.

المحاسبة الحكومية: ليس للجرد والتسويات الجردية معنى في المحاسبة الحكومية ويصبح معناها إداري وتنظيمي للتحقق من سلامة الأصول.

## ٧- حسابات النتيجة:

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

## ٨- مبدأ الحيطة والحذر

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

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

## ٩- إعداد الموازنات :

تقوم المحاسبة المالية بتحديد الموارد اللازمة لتمويل نشاطها الاقتصادي ( مصادر الأموال ) أولا ثم بعد ذلك تحدد أوجه النشاط الذي تقوم به .

أما في المحاسبة الحكومية فإن الدولة تقوم بتقدير مصروفاتها ثم تقوم بتقدير الموارد اللازمة لتمويل تلك المصروفات ، بمعنى أنها تحدد نفقاتها ثم بعد تحدد ذلك الموارد اللازمة لتغطية هذه النفقات .

والسبب يرجع إلى على أن الدولة أكثر قدرة على التحكم في مواردها وذلك على عكس الوحدة الاقتصادية .

### **الأساس العلمي الذي تركز عليه المحاسبة الحكومية :**

تمخض الفكر المحاسبي عن ثلاث نظريات يمكن استخدامها في إلقاء الضوء على طبيعة النشاط المالي والاقتصادي من حيث تحليل طبيعة الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والأرباح وكذلك التكييف القانوني للوحدة المحاسبية وهذه النظريات هي:

#### **أ - نظرية أصحاب المشروع. ( نظرية الملكية المشتركة ) :**

وظهرت هذه النظرية في المشروعات الفردية وشركات الأشخاص حيث لم يكن هناك فاصل بين شخصية المشروع وشخصية ملاك المشروع فصاحب المشروع هو المسئول عن ديون وقروض وأرباح وخسائر المشروع ، وعليه تقاس نتيجة الأعمال عن طريق إيجاد الفرق بين أصول المشروع وخصومه أول الفترة وآخرها .

#### **ب- نظرية الشخصية المعنوية:**

و ظهرت هذه النظرية عندما انفصلت الإدارة عن الملكية نظرا لتضخم العمال الإدارية وصعوبة الحصول على رؤوس الأموال الضخمة ، وأخذت المشروعات شكل شركات مساهمة أو توصية بالأسهم لها ذمة مالية وشخصية اعتبارية مستقلة . وتتحدد نتيجة المشروع من ربح أو خسارة بالفرق بين إيرادات المشروع أو مصروفاته .

## ج- نظرية الأموال المخصصة:

تقوم هذه النظرية على أساس أن جانب معين من الموارد يخصص لتأدية نشاط معين ويكون استخدام الموارد مقيدا بتحقيق الغرض الذي خصصت من أجله .

و عليه تعتبر نظرية الأموال المخصصة هي أكثر هذه النظريات ملاءمة لتفسير الأساس العلمي الذي تقوم عليه المحاسبة في الوحدات الحكومية ذات الطابع الإداري .

### **الأسس والمقومات التي تستند إليها هذه النظرية هي:**

١- تفترض هذه النظرية أن هناك مجموعة من الموارد والإمكانات الاقتصادية المتاحة التي تتجدد سنوياً لدى الوحدة الحكومية لاستخدامها في تحقيق أهداف أنشئت من أجلها هذه الوحدة.

٢- أن هذه الوحدة الإدارية تخضع لمجموعة من القيود القانونية يجب مراعاتها عند استخدام هذه الموارد.

٣- الإيرادات والمصروفات هي عبارة عن تدفقات نقدية اعتمدها الحكومة وخصصتها للوحدة لكي يتسنى لها تحقيق الأغراض التي من أجلها أنشئت الوحدة.

٤- الوحدات الإدارية لا تهدف إلى تحقيق ربح وإنما تسعى إلى أداء خدمات عامة.

٥- لا يوجد للوحدة رأس مال قابل للحركة سواء بالزيادة أو النقص وإنما يخصص للوحدة مجموعة اعتمادات مالية باختلاف البرنامج المستهدف ، ومن ثم فإن الفرق بين الإيرادات والمصروفات سواء كان بالزيادة أو بالنقص يعتبر بمثابة فائض أو عجز يرحل للخزانة العامة في نهاية كل فترة مالية.