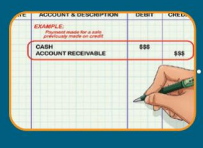
مركز البحوث والدراسات

المحاسبة الحكومية
في المملكة العربية السعودية

تأليف
أ. سعد بن محمد الهويمل







بسم الله الرحمن الرحيم



مركز البحوث والدراسات

المحاسبة الحكومية
في المملكة العربية السعودية

تأليف
أ. سعد بن محمد الهويمل

١٤٤١هـ - ٢٠١٩م

(عمل علمي محكم)

بطاقة الفهرسة

(ح) معهد الإدارة العامة، ١٤٤١هـ

فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر.

الهويمل، سعد بن محمد

المحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية، سعد بن محمد الهويمل - الرياض، ١٤٤١هـ

٦١٦ص؛ ١٧ × ٢٤ سم.

ردمك: ٩-١٢-٨٢٧٦-٦٠٣-٩٧٨

١- المحاسبة الحكومية أ- العنوان.

ديوي: ٦٥٧,٨٣٥ ١٤٤١/٥٨٤

رقم الإيداع: ١٤٤١/٥٨٤

ردمـــــك: ٩-١٢-٨٢٧٦-٦٠٣-٩٧٨

فهرس الموضوعات

الموضوع	الصفحة
مقدمة	١٣
الفصل الأول: الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية	١٧
وظائف الحكومة	١٨
تصنيف الأجهزة الحكومية	١٩
الخصائص المميزة للنشاط المحاسبي العام	١٩
مفهوم المحاسبة الحكومية	٢٠
أهداف المحاسبة الحكومية	٢١
خصائص المحاسبة الحكومية	٢٣
قواعد الأنظمة المحاسبية الحكومية	٢٣
مقومات النظام المحاسبي الحكومي	٢٤
منهجية المحاسبة في الأجهزة الحكومية	٢٧
مبادئ المحاسبة الحكومية	٣٠
معايير المحاسبة الحكومية	٣٢
أسس القياس المحاسبي الحكومي	٣٣
الأساس النقدي	٣٤
أساس الاستحقاق	٣٤
الأساس النقدي المعدل	٣٧
الجهات ذات العلاقة بالمحاسبة الحكومية	٣٧
أوجه الشـبه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية	٣٨
أسئلة وتمارين الفصل الأول	٤١
الفصل الثاني: الموازنة الحكومية	٤٧
الإصلاحات المالية والهيكلية المتعلقة بموازنة الدولة في السـعودية	٤٩

الموضوع	الصفحة
إصلاحات هيكلية وإدارية مُستحدَثة على موازنة الدولة	٥٤
الموازنة والميزانية	٥٦
خصائص الموازنة العامة	٥٧
أهداف الموازنة العامــة	٥٧
أهمية الموازنة العامــة	٥٨
أنواع الموازنات	٥٨
أولاً: الموازنة النوعية (البنود والحسابات)	٥٨
ثانياً: الموازنة الإدارية (وزارات، هيئات، مؤسســات عامة)	٥٨
ثالثــاً: الموازنة الوظيفية (تعليم، صحة، دفاع، أمن)	٥٩
رابعاً: موازنة البرامج (الأداء)	٥٩
خامساً: موازنة التخطيط والبرمجة (البرامج والمشاريع)	٥٩
سادساً: الموازنة الصفرية	٦٠
سابعاً: الموازنة التعاقدية	٦١
الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية	٦١
تصنيف المصروفات	٦٣
تصنيف الإيرادات	١٠٤
خطوات إعداد الموازنة العامة	١١٥
أسئلة وتمارين الفصل الثاني	١١٨
الفصل الثالث: أنظمة وتشريعات مالية	١٢٥
النظام واللائحة: مفهومهما وخصائصهما	١٢٥
أولاً: نظام المنافسات والمشتريات الحكومية	١٢٦
ثانياً: نظام اســتئجار الدولة للعقار وإخلائه ولائحته التنفيذية	١٥٣
ثالثاً: نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية	١٥٩

الموضوع	الصفحة
رابعـاً: نظام وظائف مباشرة الأموال العامة ولائحته التنفيذية	١٦٧
لائحة الجرد والمحاسبة	١٧١
خامساً: قواعد وإجراءات المستودعات الحكومية	١٧٣
أسئلة وتمارين الفصل الثالث	١٩٣
الفصل الرابع: أســس المحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية	**٢٠٧**
المبادئ العامة للنظام المحاسبي الحكومي في السعودية	٢٠٧
الخصائص المميزة للنظام المحاسبي السعودي	٢١٠
مراحل تطوُّر النظام المحاســبي الحكومي في السعودية	٢١١
المراحل اللاحقة: تطوُّرات مطردة للنظام المالي والمحاســبي في السعودية	٢٢٢
أولاً: التعليمات المالية التي تصدر بشــكل دوري	٢٢٢
ثانياً: الأنظمة والتنظيمات	٢٢٣
المرحلة القادمة: الانتقال من اســتخدام الأساس النقدي لأساس الاستحقاق	٢٢٥
اســتخدام الحاسب الآلي في النظام المحاسبي الحكومي في السعودية	٢٢٧
تدشين منصة اعتماد	٢٢٩
التعليمات المالية السنوية لتنفيذ الميزانية	٢٣١
الدورات المستندية للمصروفات والإيرادات في الجهات الحكومية	٢٣٤
أولاً: دورة المصروفات	٢٣٤
مستندات الصرف في الأجهزة الحكومية	٢٤٠
الدورة المحاسبية للمصروفات	٢٤٥
ثانياً: الدورة المستندية للمتحصلات	٢٤٩
مستندات دورة التحصيل في الأجهزة الحكومية	٢٥٠
دورة التحصيل النقدي للمحصلين والجُباه	٢٥١
دورة تحصيل الشيكات	٢٦٠

الموضوع	الصفحة
دورة التحصيل عن طريق البنوك	٢٦٠
دورة التحصيل عن طريق نظام سداد للمدفوعات	٢٦١
أسئلة وتمارين الفصل الرابع	٢٦٣
الفصل الخامس: القيود المحاسبية الحكومية	**٢٧٣**
مراحل الدورة المحاسبية	٢٧٤
الأسس الفنية لإعداد القيود المحاسبية الحكومية	٢٧٦
نظام (قاعدة) القيد المزدوج	٢٧٦
قاعدة الزيادة والنقصان	٢٧٦
طبيعة الحسابات الحكومية وأنواعها	٢٧٨
أنواع الحسابات الحكومية في المملكة	٢٧٨
جدول تحديد أطراف القيد المحاسبي في المحاسبة الحكومية	٢٨٢
القيود المحاسبية للمصروفات	٢٨٤
القيود المحاسبية للإيرادات	٢٨٩
القيود المحاسبية للأمانات	٢٩٤
القيود المحاسبية للعُهَد	٢٩٨
القيود المحاسبية للحسابات الجارية	٣١٤
تصحيح الأخطاء المحاسبية والمالية	٣٢١
مفهوم الأخطاء	٣٢٢
مفهوم الغش	٣٢٢
نقاط مهمة حول الأخطاء المالية والمحاسبية في الأجهزة الحكومية	٣٢٢
أنواع الأخطاء المحاسبية	٣٢٤
طريقة تحليل وتصحيح الأخطاء المحاسبية	٣٢٦
أهم الأخطاء المالية والمحاسبية التي تحدث في الجهات الحكومية	٣٢٧
١- صرف مبالغ أكثر من المستحق	٣٢٧
٢- صرف مبلغ أقل من المستحق	٣٢٨

الموضوع	الصفحة
٣- تكرار الخصم على بنود مصروفات الميزانية	٣٢٨
٤- الخصم على بند المصروفات غير المختص أو إضافة الإيراد إلى الحساب غير الصحيح	٣٣٠
٥- قطع وسيلة الدفع بمبلغ أقل أو أكثر من المستحق في أمر اعتماد الصرف	٣٣١
٦- فَقْد وسيلة الدفع	٣٣٣
٧- فَقْد أمر اعتماد الصرف بمرفقاته	٣٣٤
٨- أخطاء التقارير المالية	٣٣٥
٩- أخطاء الأنظمة المحاسبية الإلكترونية	٣٣٥
القيود المحاسبية بوزارة المالية عند تعاملها مع الجهات الحكومية	٣٣٧
القيود المحاسبية بوزارة المالية عند تعاملها مع مؤسسة النقد	٣٣٨
تطبيقات الفصل الخامس	٣٣٩
الفصل السادس: السجلات المحاسبية والإحصائية الحكومية	**٣٥٥**
ما الفرق بين السجلات المحاسبية والسجلات الإحصائية؟	٣٥٥
آلية التسجيل في السجلات المحاسبية الإلكترونية	٣٥٥
أولاً: السجلات المحاسبية	٣٥٦
شاشات من النظام المحاسبي الآلي تُبيِّن السجلات المحاسبية	٣٦٥
ثانياً: السجلات الإحصائية	٣٧٣
أسئلة وتمارين الفصل السادس	٣٨٣
الفصل السابع: التقارير المالية الحكومية	**٣٨٧**
التقارير: مفهومها، أهميتها، أهدافها	٣٨٨
الخصائص النوعية للتقارير المالية الحكومية	٣٩٠
الجهات المستفيدة من التقارير المالية الحكومية	٣٩٠
إقفال الحسابات: اليومي، الشهري، السنوي	٣٩٢
التقارير الدورية	٣٩٣

الموضوع	الصفحة
أولاً: التقارير المالية الشهرية للإيرادات	٣٩٤
ثانياً: التقارير المالية للمصروفات	٣٩٩
الجدول الشهري	٣٩٩
أهمية تقرير الجدول الشهري	٤٠١
مكونات تقرير الجدول الشهري	٤٠٢
١- كشف الإيرادات	٤٠٢
٢- كشف خلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية	٤٠٢
٣- كشوف النفقات	٤٠٢
٤- الميزان الشهري	٤٠٣
٥- كشف حسابات التسوية	٤٠٥
٦- كشف التوازن	٤٠٦
الحساب الختامي	٤٢٢
مفهوم الحساب الختامي	٤٢٢
أهمية الحساب الختامي	٤٢٢
تعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية	٤٢٣
محتويات ومرفقات الحساب الختامي	٤٣٠
ملخص الحساب الختامي	٤٣٢
الحساب الختامي للدولة	٤٣٥
المجلد الأول	٤٣٥
الكشوف والملخصات والقوائم التي يشملها المجلد الأول	٤٣٥
المجلد الثاني	٤٤٨
أسئلة وتمارين الفصل السابع	٤٤٩

الموضوع	الصفحة
الفصل الثامن: الرقابة المالية	**٤٦١**
لماذا هناك حاجة للرقابة المالية؟	٤٦١
مفهوم الرقابة المالية	٤٦٢
مصادر الرقابة المالية	٤٦٢
قواعد الرقابة المالية في السعودية	٤٦٢
أُسُس الضبط الداخلي	٤٦٤
الرقابة الداخلية	٤٦٧
أُسُس الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية	٤٦٨
أهداف الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية	٤٧٠
مكونات نُظُم الرقابة الداخلية	٤٧٢
المكوِّن الأول: عناصر بيئة الرقابة	٤٧٣
المكوِّن الثاني: تقدير المخاطر	٤٧٧
المكوِّن الثالث: الأنشطة الرقابية	٤٧٨
المكوِّن الرابع: المعلومات والاتصال	٤٧٩
المكوِّن الخامس: متابعة الأنشطة الرقابية	٤٨٠
أجهزة الرقابة والمراجعة المالية في السعودية	٤٨٢
مجلس الوزراء	٤٨٥
مجلس الشورى	٤٨٥
وزارة المالية	٤٨٦
الديوان العام للمحاسبة	٤٩٤
هيئة الرقابة والتحقيق	٤٩٩
المراجعة الداخلية	٥٠٣
إدارة المراجعة الداخلية بالجهة الحكومية	٥٠٤

الموضوع	الصفحة
مهام إدارة المراجعة الداخلية بالجهة الحكومية	٥٠٥
الحوكمة في القطاع العام	٥٠٧
المبادئ الأساسية للحوكمة في القطاع العام	٥٠٨
أثر الحوكمة على القطاع العام	٥٠٩
نموذج حوكمة رؤية السعودية ٢٠٣٠ وآليات تطبيقها	٥٠٩
دور المراجعــة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠	٥١١
أهم مسؤوليات الوزراء ومجالس إدارة الهيئات الحكومية فيما يخدم الحوكمة	٥١٢
تطوير الحوكمة في القطاع العام	٥١٢
أسئلة وتمارين الفصل الثامن	٥١٣
الفصل التاســع: دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية	**٥٢٥**
دور الإطار الفكري للمحاســبة الحكومية في إصدار المعايير في المملكة	٥٢٦
مصادر معايير المحاسبة الحكومية في المملكة	٥٢٦
أولاً: قائمة مصطلحات دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية	٥٢٦
ثانياً: دراسة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	٥٢٦
الحاجة لدليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية	٥٢٩
منهجية إعداد دليل أهداف المحاسبة الحكومية ومفاهيمها ومعاييرها	٥٣٠
خصائص العمل الحكومي في المملكة	٥٣٣
مستخدمو التقارير المالية الحكومية	٥٣٨
مفاهيم عناصر التقارير المالية ذات الغرض العام	٥٤١
مفاهيم القياس والإفصاح المحاسبي	٥٤٣
معيار عرض البيانات المالية	٥٥٢
معيار السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	٥٦١
معيار المصروفات	٥٦٣

الموضوع	الصفحة
معيار الإيرادات	٥٦٤
معيار الأصول	٥٦٨
معيار منافع العاملين	٥٧١
معيار تكاليف الاقتراض	٥٧٣
معيار العمليات بالعملة الأجنبية	٥٧٦
معيـــار الإفصاح عن التعاملات مع أطراف ذات العلاقة	٥٧٧
معيار التقارير القطاعية	٥٧٩
معيار المخزون	٥٨١
معيار عقود الإيجار	٥٨٥
معيار العقارات الاستثمارية	٥٨٧
معيار الاستثمار في حقوق الملكية	٥٩٠
معيار الهبوط في قيمة الأصول	٥٩٢
معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ التقارير	٥٩٥
أسئلة وتمارين الفصل التاسع	٥٩٨
المراجع	٦٠٩

مقدمة:

الحمدُ لله والصلاة والسـلام على أشرف الأنبياء والمرسلين نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين، وبعد.

فتواجه الحكومات ضغوطاً كبيرةً على تطوير الأنظمة المحاسـبية الحكومية لتكونَ وَفْق معايير وأسس تُبنى عليها تلك الأنظمةُ لتضمنَ لها حدًّا أدنى من الجودة. ونتيجة التغيرات والتطورات التي طرأت على النظام المحاسـبي الحكومي، ولعدم توفُّر المراجع التي تواكب هذه التعديلات؛ فقد نشـأت فكرة هذا الكتاب ليعكـسَ كلَّ هذه التطورات. ومن وجهة نظر الكاتب، فإن هذا المؤلَّف - بإذن الله - سـيكون له أهميته في سد النقص في مثل هذه المراجع المتخصصة في المحاسبة الحكومية في السعودية. حيث شملت هذه التطورات بعضَ النُّظُم والنماذج المحاسـبية والمالية. والهدف الرئيسي للكاتب هو استعراض الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية والنظام المحاسبي في المملكة وتطبيقاته، مع مناقشة الأنظمة واللوائح والتعليـمات المالية المتبعة في المملكـة. ومن الضروري بيان الدورة المحاسـبية للإيرادات وكذلك دورة المصروفات مع تحديد أنواع الحسـابات والسـجلات المحاسبية. ومن المتوقع أن يكون هذا الكتاب مرجعاً رئيسـاً للطلبة والطالبات في الجامعات وللمهتمين بالمحاسـبة الحكومية في المملكة.

وسـيُقدِّم الكتابُ الإضافـاتِ العلميةَ والمعرفيـةَ والأفكار الجديـدة المتعلقة بتفاصيل النظام المحاسـبي في السـعودية ومسـتجداته الحديثـة، ودليل تصنيف ماليـة الحكومة ٢٠١٤، والجوانب المالية ذات العلاقة بالنظام المحاسـبي في أنظمة الإيرادات، والمشـتريات والمنافسـات الحكومية، وإيجار الدور، ونظام مباشرة الأموال العامـة، ولوائحها التنفيذية. كما سيشـمل الكتاب النظام المحاسـبي الحكومي، والقيود المحاسبية الحكومية، والتقارير الماليـة الحكومية، والأجهزة الرقابية في المملكة، والرقابـة المالية في المملكة، ودليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية في السعودية.

من المتوقَّع أن يسـتفيد من هذا المؤلَّف طلبة وطالبات معهد الإدارة العامة ومتدربوه والهيئات المهنية التي تقدِّم التدريب في هذا المجال، كما من المتوقَّع أن يسـتفيد منه طلبة وطالبات الجامعات السعودية والمؤسسات التعليمية الأخرى كمرجع للمحاسبة الحكومية.

كــما أن موظفي الجهات الحكومية من محاســبين ومراجعين ومدققي حســابات ومديري الإدارات المالية والحســابات والميزانية والمحاسبين في مكاتب المحاسبة والمراجعة والمراقبين الماليين ومديري الحسابات في الشركات والمؤسسات الخاضعة للنظام - من المتوقَّع أن يضيف لهم المعلومات المناسبة لتأدية عملهم في مجال النظام المحاسبي الحكومي.

اعتمد المؤلــف في منهجيته لتأليف هذا الكتاب على الجانــب المكتبي، وذلك بالرجوع للمراجــع العلمية والأنظمة والتعليــمات والمواقع ذات الاختصاص لعــرض الإطار الفكري للمحاســبة الحكومية. كذلك كتابة ورَصْد الإجراءات المتبعــة في المملكة لتنفيذ العمليات المحاســبية والمالية، مع العديد من الأمثلة والتطبيقات لإرساء الفَهْم الكامل لكيفية تطبيق المحاســبة الحكومية. وتقديم رؤية الكاتب حول بعض الإشكاليات المتعلقة بتطبيق النظام المحاســبي الحكومي في الســعودية، مع تقديم الأمثلة والحلول المتعلقة بإيصال المعلومات بشــكل واضح وميــسَّر، فضلاً عن جمع المعلومات التفصيلية عــن تطبيق النظام من خلال الزيارات واللقاءات مع المختصين في المحاسبة الحكومية.

شــمل هذا الكتاب تســعة فصول، خُصِّــص أولها للإطار الفكري للمحاســبة الحكومية: مفهومهــا، أهدافها، خصائصها، قواعدها الأساســية؛ شــاملاً منهجية المحاســبة في الأجهزة الحكومية، ومبادئها ومعاييرها، وأسس القياس المتبعة فيها، والجهات ذات العلاقة بالمحاسبة الحكومية، وأوجه الشــبه والاختلاف بينها وبين المحاســبة المالية. أما ثاني الفصول فشــمل الموازنــة: مفهومها، خصائصهــا، أهدافها، أهميتها وأنواعها، حيث تــمَّ التركيز على الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية؛ شاملاً تصنيف المصروفات والإيرادات، وخطوات إعداد الموازنــة العامة للجهات الحكومية. بينما تطرَّق الفصل الثالث للأنظمة والتشريعات المالية ذات العلاقة بالنظام المحاســبي الحكومي؛ ومنها أنظمة المشتريات والمنافسات الحكومية، وإيجار الدور، وإيرادات الدولة، ومباشرة الأموال العامة ونظام المستودعات. وخُصِّص الفصل الرابع للأســس والمبادئ العامة التي تقوم عليها المحاســبة الحكومية في المملكة وتطوُّرها، والتعليــمات المالية للميزانية والحســابات والدورات المســتندية. وفي الفصل الخامس ركَّز المؤلِّف على القيود المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي موضِّحاً الأسس الفنية لإعدادها وتفاصيل القيود المحاســبية للمصروفات والإيرادات والعُهَد والأمانات والحسابات الجارية مــع توضيح لكيفية تصحيــح الأخطاء المحاســبية والمالية في النظام المحاســبي الحكومي،

مــع التطرُّق للقيود المحاســبية التي تُجــرَى في وزارة المالية. أما الفصل الســادس فقد تمَّ التطرُّق فيه إلى السجلات المحاسبية والإحصائية الحكومية بكافة أنواعها من خلال الأنظمة الآلية المحاسبية. وخُصِّص الفصل الســابع للتقارير المالية الحكومية: مفهومها، وأهميتها، وأهدافها، وإقفال الحســابات والتقارير الدورية، والجدول الشــهري، والحســاب الختامي. وكان الحديــث في الفصــل الثامن عن الرقابة المالية: مفهومهــا، ومكوناتها، وأجهزة الرقابة الماليــة التــي تُطبِّقهــا في المملكة. وأيضاً خُصِّــص جزءٌ من الفصل للحديــث عن المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والحوكمة.

وفي الفصل التاسع جرى الحديث عن دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، وهو الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية في المملكة، وهو ما سيتم تطبيقه عند إعداد النظام المحاســبي الحكومي المزمع إطلاقه خلال الســنوات القادمة، وأهمية إلمــام الطالب بهذه المفاهيم بشكل كافٍ؛ فعليه معرفة معايير المحاسبة الحكومية في المملكة بدايةً من معرفة المصطلحات المســتخدمة، ومفاهيم عنــاصر التقارير المالية ذات الغــرض العام، ومفاهيم القياس المحاســبي، والخصائص النوعية للمعلومات المالية، ومعيار السياســات المحاســبية والتغيــيرات في التقديرات المحاســبية والأخطاء، ومعيــار المصروفات، ومعيــار الإيرادات، ومعيار الأصول، ومعيار منافع العاملين، ومعيار تكاليف الاقتراض، ومعيار العمليات بالعملة الأجنبيــة، ومعيار الإفصــاح عن التعاملات مع أطراف مرتبطة، ومعيــار التقارير القطاعية، ومعيار المخزون، ومعيار عقود الإيجار، ومعيار العقارات الاســتثمارية، ومعيار الاستثمار في حقــوق الملكية، ومعيار الهبوط في قيمة الأصول، ومعيار الأحداث اللاحقة لتاريخ التقارير؛ كلُّ تلك المعايير يجب على المهتم بالمحاسبة الحكومية الإلمام بها.

وأخيرًا، أتمنى أن يضيفَ هذا الكتاب إلى المهتمين بالمحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية ما يتطلعون إليه من المعرفة والمهارة اللازمتين لتطبيق النظام المحاسبي الحكومي الســعودي، وأتمنى أن أطرح في هذا الكتاب فكراً وحكماً وإجراءً، ســائلاً المولى - عزَّ وجل - العــونَ والتوفيقَ للجميع. فإن وُفِّقتُ فذلك الفضلُ من الله ســبحانه وتعالى، وإن قصَّرتُ فالكمالُ لله وحده. هذا، وصلَّى اللَّهُ على سيدنا محمد وآله وصحبه أجمعين.

الفصل الأول
الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية

تطوَّر الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية خلال الفترة الماضية بشكل لافت، إذ كان في بدايته يعتمد على تسجيل وتبويب العمليات المالية لإحكام الرقابة عليها، وأضحت المحاسبة الحكومية مطلوباً منها تقديم المعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات وترشيد الإنفاق، ووَضْع الإجراءات الرقابية المالية التي تقلِّل المخاطر المالية وتكافح الفساد داخل النظام المحاسبي؛ تطبيقاً للإستراتيجية الوطنية لحماية النزاهة ومكافحة الفساد، والتي تُحتم على كل جهة حكومية القيام بدورها في ذلك. كذلك من المتطلبات الحالية للأنظمة المحاسبية الحكومية بناء مجموعة من المؤشرات التي تقيس الأداء الحكومي في الجوانب المالية. كما أن المنظمات الدولية تصدر المعايير والإرشادات اللازمة لتطوير المحاسبة الحكومية والاقتراب بها من المحاسبة المالية، خصوصاً في ظل تقديم الحكومات خدمات شبيهة بما يقدِّمه القطاع الخاص، وتستخدم الإدارة بالأسلوب التجاري، وتهتم بالكفاءة في استخدام الموارد المادية. ومن غير المنطقي بعد هذه التطورات أن يكون هناك اختلافٌ واسع بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية، فالنظام المحاسبي له مكوناته ومبادئه التي تُطبَّق في أي منظمة. والمتتبع للأنظمة المحاسبية الحكومية يلحظ أنها أضعف بكثير من الأنظمة المحاسبية في القطاع الخاص، ومعظم متطلبات تقاريرها تخدم الجهات الرقابية ولا تُقدِّم الدعم المعلوماتي للجهة نفسها؛ وهذا يُضعف دورها المهم في اتخاذ القرارات. ولا شك أن ذلك بسبب رغبة القطاع العام في تسهيل الأنظمة المحاسبية الحكومية، ولكن في المقابل هي فقدت ميزات مهمة تجوِّد هذه الأنظمة؛ لذلك يرى الكاتب أنَّ على الحكومات التي تريد تطوير أنظمتها المحاسبية أن تقترب بشكل كبير جداً من الأنظمة التجارية التي تُطبِّق المعايير المحاسبية الدولية. في الفترات القريبة الماضية لوحظ تطوير كبير في الأنظمة المحاسبية الحكومية، وبدأت تقترب بشكل أكبر من الأنظمة التجارية، ويعتقد الكاتب أنها خطوات في الاتجاه الصحيح.

هناك - للأسف - ممارسات في المحاسبة الحكومية جعلت منها محدودةَ الفائدة في مجال الرقابة واتخاذ القرارات، والسبب في ذلك هو أن المختصين في الجوانب المالية في الجهات

الحكومية يُصمِّمون البرامج المحاسبية لديهم لاستخراج التقارير المالية التي تطلبها الجهات الرقابية فقط، دون اكتراث لحاجة المسؤولين التنفيذيين والإشرافيين في الجهة للمعلومات المالية التي تمكِّن من اتخاذ القرارات السليمة المبنية على بيانات مالية دقيقة. كما أن كبر حجم الجهات الحكومية وتضخم عملياتها المالية يستوجب أن تتواكب معها الأنظمة المحاسبية الآلية لمزيد من الرقابة وتقليل المخاطر، وتطبيق الحوكمة على الجوانب المالية في الجهات الحكومية.

وسنتطرق في هذا الفصل للإطار الفكري للمحاسبة الحكومية: مفهومها، وأهدافها، وخصائصها، وقواعدها الأساسية؛ شاملاً منهجية المحاسبة في الأجهزة الحكومية، ومبادئها ومعاييرها، وأسس القياس المتبعة فيها، والجهات ذات العلاقة بالمحاسبة الحكومية، وأوجه الشبه والاختلاف بينها وبين والمحاسبة المالية.

وظائف الحكومة:

قبل الخوض في مفهوم وأهداف المحاسبة الحكومية، لنتعرف أولاً على الوظائف التي تُقدِّمها الحكومة، وهي مختلفة عن الخدمات التي يُقدِّمها القطاع الخاص، وتتطلب أحياناً خصوصيةً في معالجة البيانات المالية. كما أن كلَّ وظيفة منوطة بجهة حكومية أو أكثر، ولكل جهة شخصيتها الاعتبارية التي كفلها لها تنظيمها الصادر من السلطة التشريعية، بحيث يكون عليها واجبات ولها حقوق. فالحكومة تقوم بالوظائف الآتية:

١- الأمن.

٢- الدفاع.

٣- التعليم.

٤- الصحة.

٥- القضاء.

٦- البلدية.

٧- الخدمات الاجتماعية.

٨- الخدمات الاقتصادية.

٩- الخدمات السياسية.

وللتنظيم المحاسبي على النفقات والإيرادات والأصول المتعلقة بهذه الجهات التي تُنفِّذ وظائف الدولة، نحن بحاجة للمحاسبة الحكومية التي تضبط العملَ المالي في هذه الجهات.

تصنيف الأجهزة الحكومية[1]:

يمكن تقسيم الأجهزة الحكومية إلى:

أولاً - الأجهزة الإدارية: وهي الجهات التي تقوم بالوظائف السيادية والخدمات الاجتماعية والبنية التنموية الأساسية، ولها شخصية اعتبارية لكنها غير مستقلة استقلالاً كاملاً، بل هي جزء من الحكومة. وهي مملوكة بالكامل للحكومة وليس لها رأس مال، وتأخذ ميزانيتها من الحكومة، وتُودِع إيراداتها في الحسابات الحكومية العامة، وتخضع للنظام المالي للدولة، وتُطبِّق النظامَ المحاسبي الحكومي.

ثانياً - الأجهزة الاقتصادية: وهي المؤسسات والشركات التي تملكها الحكومة كلياً أو جزئياً، وتمارس أنشطة اقتصادية بحيث تنتج السلع وتقدِّم الخدمات مثل الكهرباء والماء والنقل، وهي مستقلة استقلالاً كاملاً وتتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة. وقد تكون مملوكةً بالكامل للحكومة أو مشاركة مع آخرين، ويُخصَّص لها رأس مال، ويمكن أن تُطبِّق النظام المحاسبي التجاري.

الخصائص المميزة للنشاط المحاسبي العام:

النشاط العام له بعض الخصائص التي قد تؤثِّر على الشكل العام للنظام المحاسبي المناسب له، ومنها:

١- الوحدات الحكومية في المجمل ليس لها رأس مال كما في الشركات ومؤسسات القطاع الخاص، وهي تعتمد في تقديم الخدمات على ما يُخصَّص لها بشكل سنوي في الموازنة العامة للدولة التي تُعتمد بشكل سنوي من مجلس الوزراء، حيث تُحدَّد فيها نفقات كل جهة حكومية، والموارد اللازمة للصرف على هذه النفقات.

(١) إسماعيل، إسماعيل خليل؛ عدس، نائل حسن (٢٠٠٩م). المحاسبة الحكومية، الأردن: دار اليازوري للنشر، ص ٢٤.

٢- يقــوم القطــاع العام بإنتاج الســلع والخدمــات كما في القطاع الخاص مــع التركيز على ما لا يستطيع القطاع الخاص تقديمه بأسعار مناسبة.

٣- ليــس هناك منظمات مهنية تصــدر معايير ومبادئ لتنظيم المحاســبة في القطاع العام، ويعتمد النظام المحاسبي الحكومي على الأنظمة الصادرة من السلطة التشريعية واللوائح والتعليمات الصادرة من السلطة التنفيذية (وزارة المالية، الوزارة، مجالس الإدارات).

٤- اتصــف النشــاط العام بأنــه لا يهدف إلى تحقيــق الأرباح، والأنشــطة الحكومية التي تســعى كما في النشاط الخاص إلى تحقيق الأرباح - في الغالب لا تُطبِّق النظام المحاسبي الحكومي؛ لأنه لن يعطيَ الصورةَ الدقيقةَ لتحقيق الربح من عدمه.

٥- ليــس من الضروري أن يكــون للجهة الحكومية إيرادات للصرف على أنشــطتها، وليس هناك رَبْــط بين المصروفات والإيــرادات، فالإيرادات تُودَع في حســابات الدولة (جاري وزارة المالية)، والنفقات تُدفع من نفس الحساب، فهناك عمومية في المصروفات وكذلك الإيرادات.

٦- قيــاس كفاءة وفاعليــة أداء الجهة الحكوميــة في تحقيق أهدافها مرتبــط بما تقدِّمه من خدمات، وما تُحقِّقه من مبادرات التزمت بها، وهذا يحتاج إلى مؤشرات دقيقة غير مرتبطة بتحقيق أرباح كما في القطاع الخاص، وإنما مرتبطة بتقديم الخدمات وتحقيق الأهداف.

٧- الذمة المالية للجهات الحكومية ليست مستقلة بالكامل، وإنما مرتبطة بالذمة المالية للدولة.

مفهوم المحاسبة الحكومية:

هناك العديدُ من المفاهيم للمحاسبة الحكومية تصبُّ في النهاية في معنى واحد، ويكتفي المؤلِّف بالتعريف الآتي للمحاسبة الحكومية، الذي يشمل الإطار النظامي والمبادئ والنشاط والنتائج، إذ تُعرَّف بأنها:

مجموعة المبادئ والمعايير والأنظمة واللوائح والتعليمات التي تُشــكِّل الأُسُس والوسائل والأساليب والقواعد والإجراءات والنظم المحاسبية، التي تمكِّن من تصنيف وتبويب وإثبات العمليات المالية وتســجيلها في الســجلات المحاســبية ومعالجتها لإعــداد القوائم والنتائج والتقارير المالية التي تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

من هذا التعريف يمكن أن نُلخِّص مكونات المحاسبة الحكومية، وهي:

١- مبادئ محاسبية وفنية مصدرها الأنظمة والمعايير.

٢- أسس ووسائل وأساليب وقواعد وإجراءات هي ترجمة للمبادئ والأنظمة.

٣- تصميم نظام محاسبي آلي يشمل الإجراءات والوسائل الرقابية اللازمة لحماية الأموال.

٤- المعالجة المالية للأحداث الاقتصادية.

٥- إعداد القوائم والتقارير المالية التي تمكِّن من الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات.

أهداف المحاسبة الحكومية:

لا شك أن المحرِّك الرئيس لأهداف أيٍّ فرع من فروع المحاسبة هو النتيجة النهائية المراد الوصول لها من خلال نظام يحكم العمل، والمتتبع للمحاسبة الحكومية يجد أنها كانت تعاني من عدم توفُّر المؤشرات التي تقيس مدى تحقيق الأهداف المناطة بها الجهة الحكومية، وقد يكون السبب أن تصميم الأنظمة المحاسبية الآلية هو لخدمة التقارير المالية التي تتطلبها الجهات الرقابية دون الأخذ في الاعتبار احتياجات الجهة الحكومية من التقارير المالية، كما أن المحاسبة الحكومية هي إحدى أهم الأدوات التي من خلالها تحصل الإدارة الحكومية على المعلومات اللازمة للتأكُّد من سلامة الوضع المالي للجهة.

يرى المؤلف أن المحاسبة الحكومية تسعى في مفهومها المتطور إلى تحقيق الأهداف الآتية:

١- التحديد الدقيق للأسس والوسائل الفنية المناسبة لتطبيق النظام المحاسبي الحكومي.

٢- إثبات وتسجيل وتبويب العمليات المالية للجهة الحكومية.

٣- إصدار التقارير المالية الدورية والختامية عن الحالة المالية للجهة الحكومية.

٤- الهدف الأهم للمحاسبة الحكومية هو تزويد كافة المستويات الإدارية في الجهة الحكومية والجهات السيادية والرقابية بالمعلومات المالية والإحصائية المتعلقة بالموارد المالية؛ للمساعدة في متابعة سير الأعمال واتخاذ القرارات والتخطيط وتنفيذ البرامج والمشروعات.

وللأسـف، في بعض الجهات الحكومية تحقيق هذا الهـدف مقتصر على المعلومات والتقاريـر التي تزوِّد بها الجهة الجهات الرقابية، دون النظر لاحتياج الجهة نفسـها من التقاريـر التي تسـاعدها في اتخاذ الكثير من القرارات المهمـة المبنية على بيانات مالية دقيقة وتفصيلية عن جميع الأنشطة التي تزاولها الجهة.

لذلك يرى المؤلف أن النظام المحاسبي الحكومي المصمَّم في الجهات الحكومية يجب أن يقـدِّم تفاصيلَ ماليـة دقيقة لكافة المسـتويات الإدارية. ولا يمكـن أن يتوفر ذلك دون نظام محاسـبي يُبنَى على الاحتياج الفعلي من التقارير المالية على مسـتوى الجهة الحكوميـة، ويأخذ في الاعتبـار المتطلبات من المعلومات التي تخدمها، عندئذٍ سـيكون النظام المحاسـبي أداةً مهمةً لكافة المسـؤولين في الجهة. وعـلى الجهات الحكومية أن تولي عملية تحليل وتصميم النُّظم المحاسـبية أهميةً كبرى ليتمكن النظام من إمدادها بالتقارير اللازمة والداعمة لاتخاذ القرارات.

٥- إمداد الوحدات الإدارية المختلفة بالبيانات التي تساعدها في التخطيط وإعداد موازناتها التقديرية من إيرادات ومصروفات للسنة المالية القادمة.

٦- إحكام الرقابة المالية في الجهة الحكومية، ويشمل الآتي:

- تقديم المعلومات اللازمة للرقابة المالية على المصروفات والنفقات، والتأكُّد من صرفها في الأوجه المخصصة لها، والتي تُحقِّق أهداف الجهاز الحكومي وفقاً للأنظمة واللوائح المنظِّمة لذلك (التعليمات المالية للميزانية والحسابات، تعليمات ما يُصرف من البنود، نظام تصنيف مالية الحكومة).
- تقديـم المعلومـات اللازمة للرقابة المالية عـلى الإيرادات والمتحصـلات، والتأكد من تحصيلهـا في وقتها والحفاظ عليهـا وفقاً للأنظمة واللوائح المنظِّمـة لإيرادات الدولة (نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية).
- الرقابة على الأصول والممتلكات والتأكد من سـلامتها والمحافظة عليها واستخدامها في تحقيق الأهداف.

٧- تعتبر المعلومات التي تُقدِّمها المحاسـبة الحكومية من خلال النظام المحاسـبي الآلي من أهم الأدوات التي تسـاعد الجهة الحكومية في تقييم أدائها، كما تساعد تلك المعلومات المركز الوطني لقياس أداء الأجهزة العامة في أداء مهامه.

٨- إمــداد المحللين والإعلاميين وأفراد المجتمع بما قد يلزم من بيانات لتتبُّع أنشــطة أجهزة الدولة المختلفة وتقييمها.

خصائص المحاسبة الحكومية:

الأنظمة المحاسبية الحكومية تتميز بالخصائص الآتية[٢]:

١- أنظمة مُوحَّدة تُطبَّق على جميع الجهات الحكومية.

٢- لا تهدف إلى قياس الربح؛ لأن القطاع العام من خصائصه أنه لا يهدف إلى الربح.

٣- يُطبق غالباً الأســاس النقدي، إلا أن التطــورات الأخيرة تُبيِّن أن الحكومات بدأت الاتجاه لتطبيق أســاس الاســتحقاق أو الأساس المعدل (الاســتحقاق للمصروفات والنقدي على الإيرادات).

٤- الأصول التي تملكها الدولة لا تظهر في الســجلات المحاســبية كأصول باســتخدام الأساس النقدي (لأنها تعتبر في حكم المصروفات)، لكنها ســتظهر إذا تحوَّلت الحكومات لأســاس الاستحقاق.

٥- بناء النظام المحاسبي مرتبطٌ ببناء الموازنة العامة للدولة، من حيث البنود والتعليمات.

٦- هناك العديد من الأدوات الرقابية التي تُبنى في النظام المحاسبي الآلي.

قواعد الأنظمة المحاسبية الحكومية:

في مفهوم المحاســبة الحكومية أُشير إلى أن هناك قواعد لها تنبثق من المبادئ والأنظمة واللوائــح والتعليمات، هذه القواعد تُحدِّد كيفيةَ عمل النظام المحاســبي الحكومي بكفاءة وفاعلية، وفيما يلي سوف نستعرض معاً هذه القواعد:

القاعدة الأولى:

النظام المحاسبي يجب أن يتوافق مع المتطلبات من البيانات والمعلومات والتقارير التي تفرضها الجهات الرقابية، ويأخذ في الاعتبار التوجهات المالية والإدارية والاقتصادية للدولة.

(٢) الشوبكي، يونس عليان؛ أبو شمالة، أحمد محمد(٢٠١٢م). المحاسبة الحكومية، عمان: دار الثقافة للنشر، ص ٤٧.

القاعدة الثانية:

رَبْط النظام المحاسبي بنظام تبويب الموازنة العامة المقرٍّ من السلطة التشريعية، في المملكة العربية السعودية تم إقرار نظام إحصاءات مالية الحكومية، ٢٠١٤.

القاعدة الثالثة:

بناء كافة الإجراءات الرقابية داخل النظام، بحيث يمنع التجاوزات، ويؤكد سلامة العمليات المالية.

القاعدة الرابعة:

الفصل بين السلطات المتعارضة، والتي إذا تمكن منها موظف واحد استطاع أن يخالف الأنظمة ويتجاوز الإجراءات الرقابية الكاشفة لها.

القاعدة الخامسة:

وضوح الإجراءات والنماذج والمستندات وسهولة استخدامها.

مقومات النظام المحاسبي الحكومي:

هناك مقومات يجب أن تتوفر في النظام المحاسبي الحكومي ليكون فاعلاً ويصل للأهداف المنشودة من وضعه ويُحقِّق النتائج المرجوة، وتتمثل هذه المقومات في الآتي:

١- المبادئ والمعايير والأسس المحاسبية:

أي نظام محاسبي يجب أن يعتمد على مجموعة من المبادئ والمعايير والأسس المحاسبية التي تُقدِّم الإطار الفني لعمل النظام (وحدة القياس، سنوية الموازنة، القيد المزدوج ... إلخ).

٢- النظم واللوائح والقواعد والتعليمات المالية:

تخضع المحاسبة الحكومية للنُّظم التي تصدرها السلطة التشريعية واللوائح والتعليمات والقواعد التي تصدرها السلطة التنفيذية، وهي تُوضِّح الإجراءات والأدوات الرقابية التي

تحكم العمليات المالية والمحاسبية الحكومية. (أنظمة ولوائح وقواعد المشتريات، الإيرادات، الإيجار، التعليمات المالية للميزانية والحسابات ونظام إحصاءات مالية الحكومة ... إلخ).

٣- مجموعة مستندية:

أي نظـام محاسـبي بحاجة لإثبـات العمليات الماليـة التي تمَّت، لتعطـي دليلَ إثبات وقوع العملية؛ لذلك من مقومات النظام المحاسـبي الحكومي وجود مجموعة مسـتندية متكاملة تثبـت كافة العمليات المالية التي حدثت في الجهة الحكومية، فهناك مسـتندات لإثبات المصروفات والمدفوعات (أمر الصرف، أمر الدفع والشـيكات ... إلخ)، وأخرى لإثبات الإيرادات والمتحصلات (إيصالات الاستلام والتحصيل ... إلخ)، وثالثة لإثبات القيود المحاسبية الحكومية (أمر الصرف وإذن التسوية).

٤- دليل للحسابات:

باسـتخدام الأنظمة المحاسـبية الآلية في معالجة البيانات، أصبح من المهم وجود دليل بأرقام ومسميات الأصول والخصوم وأبواب وبنود المصروفات والإيرادات والحسابات الأخرى في الجهة الحكومية، بحيث يمثِّل بشـكل دقيق التبويب الصحيح لحسـابات الجهة، وَفق ما جاء من تصنيف في موازنة الجهة والتعليمات الصادرة من وزارة المالية واحتياجات الجهة.

٥- مجموعة سجلات محاسبية وإحصائية:

حتـى نتمكن من معرفة أرصدة الحسـابات دون وجود مجموعة من السـجلات تُقيَّد بها العمليات المالية، سـوف يتطلـب الأمر الكثيرَ من الوقت لتجميع الأرقام بالمسـتندات المالية، لكن مع توفُّر السـجلات المحاسبية والقيد بها أولاً بأول، يُمكننا الحصول على أرصدة الحسابات في ثوانٍ معدودة؛ لذلك من المقومات المهمة لأي نظام محاسبي تصميم مجموعة من السـجلات المحاسبية والإحصائية التي تمكِّن من تسـجيل العمليات المالية فيها بشكل آلي. (سجل اليومية العامة، الأستاذ العام، الأستاذ المساعد، المصروفات، الإيرادات ... إلخ)

سـؤال: هل ما زلنا بحاجة للسـجلات المحاسـبية في ظل اسـتخدام الأنظمة المحاسبية الآلية؟ وهذا سؤال سيُجاب عنه في الفصل السادس من هذا الكتاب.

٦- مجموعة التقارير المالية:

للحصول على النتائج من النظام المحاسبي لا بد من وجود مجموعة من التقارير المالية التي تساعد في معرفة النتائج لاتخاذ القرارات الرقابية والتخطيطية اللازمة؛ لذلك فبناء مجموعة من التقارير المالية التي تغطي كافة الأنشطة وتعطي التفاصيل الدقيقة لنتائج العمل المالي الذي تم خلال فترة معينة - يُعدُّ مقوماً مهماً لا يقوم النظام المحاسبي الكفء إلا به. ومن تلك التقارير: (التقارير الدورية، الجدول الشهري، الحساب الختامي، القوائم المالية ... إلخ). وبعض التقارير متطلب رئيسي للجهات الرقابية. وعلى الجهات الحكومية عدم الاكتفاء بهذه التقارير، بل يجب أن يُبنى في النظام المحاسبي الآلي مجموعة من التقارير تخدم كافة الوحدات الإدارية بالجهة. وفي الغالب جودة أي نظام محاسبي آلي تُقاس بعدد ونوعية التقارير المالية التي يقدمها ذلك النظام.

٧- نظام للضبط الداخلي:

يحدد مسؤوليات واختصاصات وواجبات كلِّ موظف، والمتعلقة بعمليات الصرف والتحصيل والتسجيل وإعداد التقارير المالية، بحيث يضمن الفصل المناسب بين السلطات والمسؤوليات.

٨- نظام رقابة داخلية فعَّال:

يضمن عدم تجاوز الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية، ويمنع وقوع مخالفات أو أخطاء في العمل المالي أو المحاسبي. فأي نظام محاسبي يحتاج لإجراءات رقابية تحمي العمل المالي من أي مخاطر قد تؤثِّر عليه أو تسمح بالتجاوزات.

٩- كوادر بشرية مؤهلة لتنفيذ النظام المحاسبي:

تطبيق النظام المحاسبي بشكل فعَّال يتطلب توفير الموارد البشرية المؤهلة علمياً وعملياً، حتى تتمكن من الإلمام بمقومات النظام المحاسبي السابقة وتطبيقه بالشكل الصحيح. وهذه من المعوقات التي تواجه الإدارات المالية في الأجهزة الحكومية، وهي عدم توفُّر العنصر البشري المؤهل محاسبياً بالشكل المناسب. ويعتبر هذا المقوم هو الأهم على الإطلاق من بين المقومات السابقة، وهو محور نجاح النظام المحاسبي.

منهجية المحاسبة في الأجهزة الحكومية[٣]:

بعد التطرُّق لمفهوم المحاسبة الحكومية وأهدافها وخصائصها ومقوماتها، في هذا الجزء سوف نستعرض المنهجية اللازم اتباعها لضمان الرقابة والجودة في المحاسبة الحكومية، وفيما يلي بعض النقاط المهمة التي وضعتها اللجنة القومية للمحاسبة الحكومية في الولايات المتحدة الأمريكية سنة ١٩٥١، وقد تضمنت المبادئ والإجراءات التي يقوم عليها النظام المحاسبي للوحدات الحكومية، وهي كالآتي:

١- يجب أن يكون النظام قادراً على توضيح ما إذا كانت الوحدة قد التزمت بتطبيق القوانين والتعليمات عند تحصيلها للإيرادات وإنفاقها للمصروفات، وما إذا كانت كلُّ التصرفات قد تمَّت وفق الطريقة المحددة لها والأهداف المرسومة.

٢- إذا ما تعارضت النصوص القانونية مع المبادئ المحاسبية، فإنه يجب الالتزام بالقوانين والتعليمات، ولكن ينبغي على الجهات المختصة توضيح مثل هذه الخلافات واقتراح التعديلات الملائمة.

٣- يجب أن يقوم نظام حسابات الحكومة على أساس نظرية القيد المزدوج مع استخدام مجموعة مستندية كافية لتحقيق الرقابة الفاعلة على المصروفات والإيرادات (يومية عامة - أستاذ عام - أستاذ مساعد).

٤- في حدود القانون ومتطلبات الإدارة المالية ينبغي العمل قدر الإمكان على الإقلال من عدد الاعتمادات حتى تتوفر المرونة اللازمة لنجاح النظام المالي. هذه الجزئية بالذات تُعطِي مزيداً من المرونة للجهات لحكومية بتجميع عدد من النفقات في بند واحد، وتقلل من عمليات المناقلات.

٥- يمكن تقسيم الاعتمادات إلى:

- اعتماد عام.
- اعتماد إيرادات مُخصَّصة.
- اعتماد رأس مال عامل.

(٣) الشريف، محمد عبد الله؛ الإمام، عبد العزيز (١٤٢٢هـ). حسابات الحكومة، الرياض: دار طويق للنشر، ص ١٠٣- ١٠٨.

- اعتماد إيرادات سندات.
- اعتماد استهلاك سندات.
- اعتماد وصاية أو وكالة.
- اعتماد هيئات أو مؤسسات عامة.

٦- يجب تقسيم الاعتمادات طبقاً لاحتياجات الوحدة الإدارية بحيث يتماشى التقسيم مع التبويب والتصنيف المتبع في الموازنة العامة للدولة.

٧- يجب أن يتوفر لكل اعتماد مجموعة متوازنة من الحسابات، ويجب أن يُراعَى أن تكون تلك الحسابات قادرةً على إعطاء صورة واضحة عن فروع النشاط المتعلقة ببنود الاعتماد، بالإضافة إلى بيان مدى الالتزام بالقوانين والتعليمات المالية والإدارية. وهذا يتضح جلياً في تطبيق الحكومة لتصنيف مالية الحكومة ٢٠١٤.

٨- ينبغي التفرقة بين الحسابات المختصة بالأصول المتداولة وتلك التي تتعلق بالأصول الثابتة، كما يجب التفرقة بين مجموعة الحسابات التي تختصُّ بالخصوم المتداولة وتلك التي تختصُّ بالخصوم طويلة الأجل. وباستثناء الاعتمادات الخاصة برأس المال العامل والوصاية والهيئات والمؤسسات العامة، فإنه لا يجوز كمبدأ عام أن تحتوي نفس مجموعة الحسابات على كلٍّ من الأصول الثابتة والمتداولة معاً. كما يجب إنشاء مجموعة من الحسابات تختصُّ بإظهار الخصوم طويلة الأجل مثل السندات والالتزامات المتعلقة بها، ويُستثنَى من ذلك اعتمادات الإيرادات مقابل منفعة خاصة واعتمادات الهيئات والمؤسسات العامة.

٩- يتم تقويم الأصول الثابتة على أساس التكلفة الفعلية وقت الحصول على الأصل، أو على أساس التكاليف التقديرية في حالة عدم توفر البيانات الخاصة بالتكاليف الفعلية، أو على أساس القيمة التقديرية إذا لم يتم الحصول على الأصل عن طريق الشراء كما لو كان قد تمَّ الحصول على الأصول عن طريق الهدية.

١٠- لا يُحتسَب استهلاك الأصول الثابتة العامة ما لم يمكن حجز المبالغ النقدية اللازمة لاستبدالها، غير أن هذا لا يمنع من احتساب الاستهلاك بياناً دون قيده في السجلات المحاسبية وذلك للاستفادة منه في أغراض أخرى، مثل احتساب تكلفة الخدمة المؤدَّاة مثلاً.

١١- ينبغي أن تكون الحسابات قادرةً على توفير البيانات اللازمة لإحكام الرقابة المالية والإدارية على عناصر الإيرادات مع ضبط الإنفاق، ويتم ذلك عن طريق توفير بيانات تقديرية وفعلية عن المصروفات والإيرادات، وإجراء المقارنة بين ما كان مقدراً وما تمَّ فعلاً؛ لمعرفة الانحرافات وحصرها ومعالجتها، ويكون ذلك في شكل قوائم وتقارير.

١٢- أوصت اللجنة باتباع أساس الاستحقاق في قيد الإيرادات والمصروفات الحكومية كلما كان ذلك ممكناً، وهذا يستدعي بطبيعة الحال تكوين مخصصات كافية لمواجهة الإيرادات المشكوك في تحصيلها.

١٣- يجب تقسيم الإيرادات طبقاً لمصادرها من ناحية، وطبقاً للاعتمادات المخصَّصة لها من ناحية أخرى، كما يجب تقسيم المصروفات طبقاً لكلٍّ من الاعتمادات الخاصة بها وطبيعتها ووظيفتها والغرض منها والنشاط الذي تخصُّه، ومن ناحية أخرى يجب أن يكون التقسيم لكلٍّ من الإيرادات والمصروفات موحداً ومُلزِماً لجميع الوحدات الحكومية.

١٤- يجب أن يقوم النظام المحاسبي على أساس مُوحَّد من المصطلحات والحسابات والقوائم والتقارير، سواءً كان ذلك عند إعداد موازنة الدولة أو عند إعداد الحسابات الختامية وإعداد التقارير عن نشاط الوحدة.

١٥- يجب تركيز مسؤولية الإشراف على مجموعة الحسابات وإعداد التقارير تحت سلطة شخص واحد.

١٦- ينبغي إعداد تقارير مالية شهرياً على الأقل، لتوضح المركز المالي للحسابات المعدَّة على أساس تقديري.

١٧- يجب تسجيل الارتباطات خصماً على حسابات الاعتمادات الخاصة بها في الوقت الذي يتم فيه توقيع العقود أو إصدار أوامر التوريد.

١٨- يجب أن تكون التقارير مُعَدَّة على أسُس موحَّدة.

١٩- تطبيق مجموعة من الأسُس والقواعد والإجراءات المحاسبية التي تناسب أيَّ نشاط حكومي اقتصادي.

٢٠- التزام كل وحدة بإعداد موازنتها طبقاً للتبويب والتصميم الموحَّد.

٢١- ينبغـي أن تُراجع حسـابات الوحدة الحكومية من قِبل أجهـزة مراجعة خارجية، مثل الديوان العام للمحاسبة.

٢٢- تسـجيل الأعيان في السـجلات الإحصائية، وإجراء جـرد دوري ومقارنة الجرد الفعلي بالأرصدة في السجلات وحسابات المراقبة.

مبادئ المحاسبة الحكومية:

مصطلح مبدأ يعني أول الشيء، والمبادئ المحاسـبية هي الأولويات التي يجب أن تؤخذ في الاعتبـار عند تطبيق المحاسـبة، وهي مبنية عـلى التجارب والخبرات السـابقة، بحيث تُسهِّل التطبيق السليم للمحاسـبة. وهذه المبادئ تجعل الإجراءات المحاسبية متشابهةً في معظـم الشركات والـدول، ودائماً ما يُطلق عليها المبادئ المحاسـبية المتعارف عليها. هناك مبادئ للمحاسـبة بشـكل عام، وهي تنطبق على المحاسـبة المالية بالقطاع التجاري، وكثيرٌ منها ينطبق على المحاسـبة الحكومية وليس كلها، فالمحاسـبة الحكومية تعتمد بشكل كبير عـلى الأنظمة واللوائح والقواعد والتعليمات المالية التي تصدرها الحكومة. وفيما يلي أهم المبادئ المحاسبية التي تنطبق على المحاسبة الحكومية:

مبدأ الفترة المحاسبية:

هـو من المبادئ المهمة في المحاسـبة نتيجـة احتياج المتعاملين مع المنظمة أو المنشـأة الاقتصادية ومسـتخدمي التقارير المالية إلى بيانات ومعلومـات دورية حول نتيجة عملها، حتـى يتمكنوا مـن تقييم عملها ونتيجتها؛ لذلك يفترض المبدأ أن عمر المنشـأة أو المنظمة عبارة عن فترات مالية مقسَّـمة بشـكل سنوي متساوٍ، وكل سنة مستقلة عن الأخرى، وبناءً على ذلك يتم إعداد التقارير المالية والقوائم المالية عن كل فترة مالية لتوفير بيانات دورية عن الوضع المالي لها.

مبدأ سنوية الموازنة:

من الأدوات الرقابية التي تسـتخدمها الحكومة في الرقابة على الأجهزة الحكومية الموازنة، وهذه تُعَدُّ بشـكل سنوي. وانطلاقاً من ذلك ومن الزاوية المحاسبية يتكون لدينا قاعدة ثابتة

في الجهات الحكومية، وهي أن هذه الموازنة تُعَدُّ بشـكل سـنوي. وقـد تُعَدُّ لفترات أقل من السنة حسب الظروف الاقتصادية. في القطاع الخاص قد تُعَدُّ هذه الموازنات بشكل شهري أو ربعي، وأيضاً سنوي وأكثر. وهذه السنوية تمكِّن من الأخذ في الاعتبار جميعَ تقلُّبات عام كامل.

مبدأ سنوية المصروفات:

مبدأ سنوية الموازنة في الجهات الحكومية يأخذ في طياته مبدأً ثابتاً لها، وهو أن المصروفات مرتبطة بهذه الموازنة وتأتي بشكل سنوي وتُسمَّى بالسنة المالية، وتُحمَّل بشكل سنوي كافة النفقات المدفوعة كمصروفات، دون التفريق بين المصروف الاسـتهلاكي والرأسـمالي، ودون النظر لتاريخ الحصول على الخدمة. ويظهر ذلك جليًّا باستخدام الأساس النقدي المحاسبي؛ لأن أسـاس الاستحقاق المطبَّق في المحاسبة المالية يعمل على مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وتُوزَّع المصروفات على أكثر من سنة حسب استحقاقها.

مثال يوضح سنوية المصروفات في الأجهزة الحكومية:

تعاقدت وزارة الصحة في السنة المالية ١٤٣٩ / ١٤٤٠هـ مع شركة مقاولات لإنشاء مركز صحـي بقيمة ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال، وقد تمَّ إنجاز المركز الصحي في عام ١٤٤٠ / ١٤٤١هـ وتم سداد كامل المبلغ في عام ١٤٤١ / ١٤٤٢هـ.

بتطبيق مبدأ سـنوية المصروفات نجد أن كامل المبلغ سـوف يُحمل على سـنة ١٤٤١ / ١٤٤٢هـ فقط؛ لأن المبلغ صُرِف خلالها، بالرغم من أن المشروع بدأ في سنة ١٤٣٩ / ١٤٤٠هـ، وسـوف يتم اسـتخدامه لسنوات لاحقة. ولو طُبِّق أساس الاسـتحقاق فإن المبنى سيُسجَّل كأصل ويُستهلَك على سنوات عمره التي قد تمتد لثلاثين عامًا.

مبدأ وحدة القياس:

لا نسـتطيع أن نفهم التقارير المالية التي تصدرها الأنظمة المحاسبية ما لم تُقس بوحدة قياس مالية ثابتة، بحيث يتم عرض الحسابات والتقارير المالية بوحدة نقدية واحدة (الريال أو الدولار مثلاً). وتم اعتماد الوحدة النقدية كأسـاس للقياس والإفصاح لسهولة استخدامها وكونهـا من أكـثر وحدات القياس قبولاً، فهـي تُعبِّر عن المعلومات في صيغـة كمية كأرقام.

وهذا ينطبــق على الجهــات الحكومية، فهي تســتخدم الريال الســعودي في قياس الموازنة والمصروفات والإيرادات وأرصدة جميع الحســابات. ولا يمكن أن تُســتخدَم أكثر من وحدة قياس في نفس القوائم والحسابات المالية؛ لأن ذلك سيُشكِّل عدمَ تجانس بين الأرقام. وهذا لا يعني أننا لا نستطيع استخراجَ التقارير بأكثر من عملة، بل ذلك وارد لكن بتقارير مستقلة.

مبدأ تصنيف الحسابات:

ليعمل النظام المحاسبي بشكل صحيح وسلسل لا بد من تصنيف جميع الحسابات وَفق فئات نوعية، ويكون لكل حســاب رقم ضمن ما يُعــرض بدليل التصنيف، فالأصول تُصنَّف حســب أنواعها؛ متداولة وثابتة وغير ملموسة، والمصروفات تُصنَّف وفق الغرض من النفقة وتكون متسقةً مع ما ورد في موازنة الجهة السنوية المعتمدة من مجلس الوزراء والمتوافقة مــع دليل إحصاءات ماليــة الحكومة ٢٠١٤، كذلك حال الإيرادات التــي تُصنَّف أيضاً وفق أنواعها وَفق ما جاء بالدليل، وتُصنَّف كذلك الحسابات الجارية وحسابات التسوية ووسائل الدفع وَفق التعليمات المالية الصادرة من وزارة المالية. وهذا التصنيف ســوف يُســتخدم لتسجيل العمليات المالية وإصدار التقارير المالية.

معايير المحاسبة الحكومية:

المعيار يُعبِّر عن طريقة متوافق عليها لتنفيذ مهام أو إنتاج سلع أو إدارة أعمال، وتُغطي المعايير جميعَ الأنشطة، وهي نتيجة خبرات وحكم متراكمة لأداء العمل ممَّن يملكون الخبرة في مجالهم. وذُكِر في ويكيبيديا أن المعيار عبارة عن «خطوط مرشدة تقنية مقبولة بالتحكيم تُعِدُّهــا منظمةٌ معروفةٌ حكومية أو غير تجارية، تُســتخدَمُ لتحقيق توحيدٍ في مجال معين، تَســتند إلى مســودة مواصفات أعدَّتها مجموعة متخصصة بعد دراسةٍ مكثفة لما هو متوفِّر مــن الطرق والمقاربات»، يجري فيما بعد التصديق عــلى المقترح من قِبل منظمة معروفة، ويجــري اعتماده مع الوقت بالقبول العــام. وهي متعددة ومتنوعة وتغطي كافة مجالات تطبيق المحاسبة، وفيما يلي أمثلة لمعايير المحاسبة الحكومية المتعارف عليها:

أصدر مجلس الوزراء دليلَ أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، ويحتوي على العديد من المعايير التي سنناقشها بالتفصيل في الفصل التاسع من هذا الكتاب، حيث ستُطبَّق

في النسـخة المحدَّثـة من النظام المحاسـبي الحكومي الذي هو بصدد الإعـداد والمراجعة، والذي يُعدُّ نقلةً نوعية حيث سينتقل من تطبيق الأساس النقدي لأساس الاستحقاق، وفيما يأتي هذه المعايير:

- معيار السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.
- معيار المصروفات.
- معيار الإيرادات.
- معيار الأصول.
- معيار منافع العاملين.
- معيار تكاليف الاقتراض.
- معيار العمليات بالعملة الأجنبية.
- معيار الإفصاح عن التعاملات مع أطراف مرتبطة.
- معيار التقارير القطاعية.
- معيار المخزون.
- معيار عقود الإيجار.
- معيار العقارات الاستثمارية.
- معيار الاستثمار في حقوق الملكية.
- معيار الهبوط في قيمة الأصول.
- معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ التقارير.

أسُس القياس المحاسبي الحكومي:

مصطلح أساس محاسبي يعني وجودَ قاعدة محاسبية تُشكِّل أساسًا ترتكز عليه المعالجة المحاسـبية للعمليات المالية. وفي علم المحاسـبة هناك أساسـان لإثبـات العمليات المالية (القيود المحاسـبية): الأسـاس النقدي وأساس الاسـتحقاق، وفيما يلي تفصيل لكل أساس والفروق بينهما:

١- الأساس النقدي:

هذا الأساس يعتمد على النقد، أي عندما تحضر النقدية تكون هناك قيود محاسبية، فعند تحصيل الإيرادات تُسجَّل، وعندما تُدفَع المصروفات تُسجَّل، بغض النظر عن استحقاقها من عدمه، ولا يُؤخَذ في الاعتبار أي إيرادات أو مصروفات مستحقة. الإيراد يتحقق ويُعترَف به في تاريخ قبضه، والمصروف يتحقق ويُعترَف به في تاريخ دفعه.

وفي الجهات الحكومية التي تُطبِّق الأساس النقدي، الإيرادات الظاهرة في حساباتها هي الإيرادات المحصَّلة فعلاً خلال السنة المالية، كما أن المصروفات الظاهرة في الحسابات هي ما تمَّ دفعُه فعلياً، رغم أن بعض الإيرادات وبعض المصروفات ستستفيد منها لعدة سنوات قادمة. والحساب الختامي للدولة يشتمل على المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال السنة المالية الماضية.

هذا الأساس يتميز بسهولته وسهولة وسرعة إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي والتقارير المالية الدورية، وهذا يتوافق مع متطلبات الجهات الرقابية التي تهتم بالرقابة على الإيرادات والمصروفات النقدية ومقارنتها مع الموازنة السنوية للتأكد من الالتزام بها، كما أن تكلفة تطبيقه أقل من أساس الاستحقاق، فالمتطلبات المحاسبية بسيطة.

ويُعاب على هذا الأساس عدم تقديم المعلومات التي تعكس الوضعَ المالي العادل لكل سنة من السنوات المالية؛ لتداخل السنوات في الإيرادات والمصروفات، ومن ثَمَّ لا نستطيع الحكمَ على كفاءة عمل الإدارة الحكومية. والتقارير المالية وعلى رأسها الحساب الختامي تُظهِر التدفقات المالية فقط. كما أن هذا الأساس لا يُمكّن من إجراء المقارنات بين السنوات بسبب تداخل أنشطتها مع بعضها البعض نتيجة عدم الفصل بين إيرادات ومصروفات كل سنة على حدة. وهو غير مناسب لتوجهات الحكومات واهتمامها بكفاءة الإنفاق، فهو لا يُقدِّم المعلومات والتقارير التي تساعد على مراقبة ذلك.

٢- أساس الاستحقاق:

هذا الأساس لا يهتم بواقعة التحصيل أو الدفع لإثبات العمليات المالية، وإنما يهتم بتاريخ تحقُّق أو أداء الخدمة أو تقديم السلعة، وهذا الأساس يفرِّق بين النفقات الجارية

والنفقات الرأسـمالية، ويتم حساب استهلاك النفقات الرأسـمالية (الأصول) بحيث تُقسَّم النفقة على سـنوات الاسـتفادة من هذا الأصل. ويُطبَّق هذا الأساس في الشركات والمنشآت التجاريـة، واتجهت كثير من الحكومـات لتطبيقه، وخلال الفترة الحالية السـعودية لديها مشروع لتطبيق أساس الاستحقاق بدل الأساس النقدي، لكن الأمر يحتاج إلى وقت وجهد.

من صعوبات تطبيق أسـاس الاسـتحقاق في الحكومات بقاء الحسـابات مفتوحة لمدة طويلـة نظراً لضخامة العمليات المالية التي تقوم بها بعض الجهات الحكومية ذات الحجم الكبـير، وهو ما قد يؤدي إلى تأخير إصدار التقارير المالية، لكن بتخفيض الإجراءات وتطوير النظـم الآلية وتدريب الموظفين بشـكل جيـد يمكن أن نتجاوز هـذه الصعوبات. كما أن تطبيـق هذا الأسـاس يحتاج إلى مهارات متخصصة في المحاسـبة، وأن يكـون مَن يعمل في الإدارات المالية في الجهات الحكومية حاصلاً على بكالوريوس محاسبة.

أسـاس الاستحقاق يتميز بتوفير المعلومات وإمكانية المقارنات بين السنوات المالية، فهو يُظهِر بعدل النتائجَ المالية.

في السـابق كانت كثير من الحكومات تُطبِّق الأسـاسَ النقدي لإثبـات عملياتها المالية، لكنَّ كثيراً منها اتجهت لتطبيق أسـاس الاسـتحقاق. ومعايير المحاسـبة الدولية في القطاع العام وُضِعت على أسـاس الاسـتحقاق لمقاربتها مع المعايير المحاسـبة الدولية، وتم إجراء تعديلات عليها لتتناسب مع القطاع العام. وتُشجِّع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على تطبيق أسـاس الاستحقاق من خلال تسـهيل الالتزام بهذه المعايير واستخدام الأحكام الانتقالية في جوانب محددة[٤].

مثال على تطبيق الأساس النقدي وأساس الاستحقاق:

بتاريـخ ١٤٤٠/٩/٨هـ تعاقدت وزارة العمل مع مكتبة جرير لتوريد ١٠٠ حاسـب آلي بقيمـة ٤,٠٠٠ ريال / للجهـاز. وقد قامت المكتبة بتوريد ٨٠ جهازاً بتاريخ ١٤٤٠/١٢/٦هـ وتوريـد ٢٠ جهازاً بتاريخ ١٤٤١/٣/٤هـ وتمَّ سـداد كامل المبلـغ (٤٠٠,٠٠٠ ريال) بتاريخ ١٤٤١/٤/٢٣هـ (السنة المالية القادمة).

(٤) الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠٠٧م). إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، أبو غزالة للترجمة والنشر، ص ١٩.

يتم إثبات العملية السابقة كالآتي:

- باستخدام الأساس النقدي:

يتم إثبات العملية عند دفع المبلغ وذلك بتاريخ ١٤٤١/٤/٢٠هـ ويتم في سجلات السنة المالية لعام ١٤٤١هـ ويكون القيد بالشكل الآتي:

٤٠٠,٠٠٠ من حـ/ المصروفات / حاسب آلي (رقم البند../../..)

٤٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ الشيكات أو (أوامر الدفع)

(شراء ١٠٠ جهاز حاسب آلي وسداد القيمة)

- باستخدام أساس الاستحقاق:

يتــم إثبات العملية عند تحقُّقها، وفي هذه الحالة تتحقق العملية عند اســتلام الأجهزة من المورِّد؛ لذا سيتم إثبات العملية على دفعتين نظراً لورود الأجهزة على دفعتين كما يلي:

في تاريخ ١٤٤٠/١٢/٦هـ يتم إثبات استلام عدد ٨٠ جهازاً بمبلغ ٣٢٠,٠٠٠ ريال، وتُثبت العملية في سجلات السنة المالية لعام ١٤٤٠هـ ويكون القيد كما يلي:

٣٢٠,٠٠٠ من حـ/ الأجهزة والمعدات / حاسب آلي

٣٢٠,٠٠٠ إلى حـ/ الدائنين (مكتبة جرير)

(شراء واستلام عدد ٨٠ جهاز حاسب آلي على الحساب)

في تاريخ ١٤٤١/٣/٤هـ يتم إثبات اســتلام عدد ٢٠ جهــازاً بمبلغ ٨٠,٠٠٠ ريال، وتثبت العملية في سجلات السنة المالية لعام ١٤٤١هـ كما يلي:

٨٠,٠٠٠ من حـ/ الأجهزة والمعدات / حاسب آلي

٨٠,٠٠٠ إلى حـ/ الدائنين (مكتبة جرير)

(شراء واستلام عدد ٢٠ جهاز حاسب آلي على الحساب)

في تاريـخ ١٤٤١/٤/٢٣هـ يتم إثبات دفع المبلغ المسـتحق للمـورِّد، وتُثبت العملية في سجلات السنة المالية ١٤٤١هـ كما يلي:

٤٠٠,٠٠٠ من حـ/ الدائنين (مكتبة جرير)

٤٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ الشيكات (أوامر الدفع)

(سداد المبلغ المستحق لشركة الحاسب المحدودة لقاء توريد عدد ١٠٠ حاسب آلي).

٣- الأساس النقدي المعدل:

عند التحوُّل من الأسـاس النقدي إلى أسـاس الاسـتحقاق تلجأ بعض الدول إلى مرحلة متوسـطة بين النقدي والاسـتحقاق، بحيث يُطبَّق النقدي على الإيرادات والاستحقاق على المصروفـات. وطبقاً لهـذه الطريقة تظهر في الحسـابات الختامية جميـع الإيرادات التي قُبِضـت نقداً خلال الفـترة المالية، ويظهر في الجانب المدين المصروفـات التي دُفِعت نقداً ولكن بعد إجراء جميع التسويات الجردية اللازمة الخاصة بالمصروفات المستحقة عن المدة، والمصروفات المدفوعة مُقدَّماً عن مُدد تالية.

الجهات ذات العلاقة بالمحاسبة الحكومية:

المشرعـون والمراقبون والمراجعون والماليون لهم اهتمام وارتباط بالمحاسـبة الحكومية، فذوو العلاقة بها كثيرون، ويمكن تقسيمهم لمجموعتين هما:

أولاً - المستفيدون الداخليون:

ويُقصَد بهم مَن هم داخل الجهة الحكومية، مثل:

- المحاسب.
- المدقق.
- المراجع.
- المراقب المالي.

- مدير الإدارة المالية.
- المراجعة الداخلية.
- إدارة الميزانية.
- الإدارة العليا.
- إدارة التخطيط.

ثانياً - المستفيدون الخارجيون:

وهم الجهات الرقابية وجهات المراجعة التي تحتاج إلى نتائج المحاسبة الحكومية للتأكُّد مــن تطبيق الأنظمة واللوائح والتعليمات الماليــة وعدم وجود مخالفات وتجاوزات، وهذه الجهات هي:

- وزارة المالية.
- الديوان العام للمحاسبة.
- مجلس الوزراء.
- مجلس الشورى.
- هيئة الرقابة العامة.
- الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد.

أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

بعد اســتعراض الجوانب المتعلقة بالمحاســبة الحكومية، لا شك أنَّ هناك تقارُباً وتباعداً بينها وبين المحاســبة المالية، ويجب أن أنوه أن المحاســبة في الجهات العامة تسير في اتجاه ما تُطبِّقه المنشآت التجارية، وبالتالي ففي بعض الدول وحتى في المملكة العربية السعودية خلال الســنوات القادمــة لن يكون هناك فوارق كبيرة بين المحاســبة في الجهات الحكومية والمحاســبة في القطاع الخاص، وفي الجدول الآتي الاختلافات وأوجه التشــابه بينهما في حال تطبيق الجهات الحكومية نظرية الأموال المخصَّصة محاسبياً:

جدول (١)

أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية

رقم	وجه المقارنة	المحاسبة الحكومية الوحدات الإدارية الحكومية	المحاسبة المالية الوحدات الاقتصادية
١	الهدف	في الغالب لا تهدف إلى الربح	تهدف إلى الربح
٢	الشخصية الاعتبارية	غير كاملة الاستقلال	مستقلة
٣	الملكية	للدولة بالكامل	الجميع يمكن أن يملكها
٤	رأس المال	ليس لها رأس مال، وتحصل على احتياجاتها من موازنة الدولة السنوية	لها رأس مال
٥	النظام المحاسبي	تُطبِّق نظاماً محاسبياً خاصاً	نظام محاسبي تجاري
٦	طريقة القيد المزدوج	تُطبِّقها لإثبات العمليات المالية	تُطبِّقها لإثبات العمليات المالية
٧	وحدة القياس	النقود	النقود
٨	الفترة المحاسبية	سنة	سنة
٩	مجموعة مستندية	تستخدم	تستخدم
١٠	مجموعة سجلات محاسبية	توجد	توجد
١١	التقارير الختامية	حساب ختامي	قوائم مالية
١٢	تبويب الحسابات	يوجد تبوب حسابات نمطي لكل الجهات الحكومية	هناك تبويب للحسابات لكنه غير نمطي، وأكثر تفصيلاً من المحاسبة الحكومية
١٣	مقومات النظام المحاسبي	متطابقة	متطابقة

رقم	وجه المقارنة	المحاسبة الحكومية الوحدات الإدارية الحكومية	المحاسبة المالية الوحدات الاقتصادية
١٤	تقييم الأصول بالتكلفة التاريخية	نعم	تُطبِّق التكلفة التاريخية، على الرغم من تطبيق المعايير الدولية بالمملكة، وبها تُقيَّم الأصول بالقيمة العادلة، إلا أن هيئة سوق المال أجبرت الشركات المساهمة على استخدام التكلفة التاريخية لثلاث سنوات قادمة حتى نهاية ٢٠١٩م، وقد تمدَّد.
١٥	التمييز بين النفقات الرأسمالية والنفقات الجارية	لا	نعم
١٦	الاستهلاك	لا يُحسب استهلاك للأصول؛ لأنها تعتبر نفقات جارية	يُحتسَب استهلاك سنوي للأصول يُوزَّع على سنوات عمر الأصل.
١٧	المخصصات والاحتياطيات	لا تكوِّن المخصصات ولا تُجنِّب احتياطيات	يتم تكوين مخصصات بشكل سنوي، وأيضاً يتم تجنيب احتياطيات في نهاية السنة.
١٨	التسويات الجردية	إلى حد ما	نعم
١٩	الأهداف من التقارير	تخدم الجهات الرقابية أكثر	تخدم جميع المستفيدين
٢٠	أساس القياس المحاسبي	النقدي أو النقدي المعدل	الاستحقاق

المصدر: من إعداد المؤلِّف.

أسئلة وتمارين الفصل الأول:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- ما الفرق بين المطلوب من المحاسبة سابقاً وحالياً؟

٢- ما هي الممارسات التي في المحاسبة الحكومية قد جعلت منها محدودة الفائدة في مجال الرقابة واتخاذ القرارات؟

٣- ما هي تقسيمات الأجهزة الحكومية؟

٤- ما الخصائص المميزة للنشاط المحاسبي العام؟

٥- عرِّف المحاسبة الحكومية.

٦- ما أهداف المحاسبة الحكومية؟

٧- النظام المحاسبي الحكومي المصمَّم في الجهات الحكومية يجب أن يقدِّم تفاصيل مالية دقيقة لكافة المستويات الإدارية، كيف ذلك؟

٨- كيف يتم إحكام الرقابة المالية في الجهة الحكومية؟

٩- ما هي خصائص الأنظمة المحاسبية الحكومية؟

١٠- ما هي قواعد الأنظمة المحاسبية الحكومية؟

١١- ما هي مقومات النظام المحاسبي الحكومي؟

١٢- هل ما زلنا بحاجة للسجلات المحاسبية في ظلِّ استخدام الأنظمة المحاسبية الآلية؟

١٣- ما المنهجية المناسبة للمحاسبة في الأجهزة الحكومية؟

١٤- ما أهم المبادئ المحاسبية التي تنطبق على المحاسبة الحكومية؟

١٥- تحدَّث عن أُسُس القياس المحاسبي الحكومي.

١٦- ما الجهات ذات العلاقة بالمحاسبة الحكومية؟

١٧- ما أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من حيث: الهدف، الشخصية الاعتبارية، الملكية، رأس المال؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- كبر حجم الجهات الحكومية وتضخُّم عملياتها المالية يستوجب أن تتواكب معها الأنظمة المحاسبية الآلية لمزيد من الرقابة وتقليل المخاطر.

( ) ٢- الأجهزة الإدارية هي المؤسسات والشركات التي تملكها الحكومة كلياً أو جزئياً، وتمارس أنشطة اقتصادية.

( ) ٣- الوحدات الحكومية في المجمل لها رأس مال كما في الشركات ومؤسسات القطاع الخاص.

( ) ٤- ليس هناك منظمات مهنية تصدر معايير ومبادئ لتنظيم المحاسبة في القطاع العام، ويعتمد النظام المحاسبي الحكومي على الأنظمة الصادرة من السلطة التشريعية واللوائح والتعليمات الصادرة من السلطة التنفيذية.

( ) ٥- ليس من الضروري أن يكون للجهة الحكومية إيرادات للصرف على أنشطتها.

( ) ٦- قياس كفاءة وفاعلية أداء الجهة الحكومية في تحقيق أهدافها مرتبط بما تُقدِّمه من أرباح.

( ) ٧- تعاني المحاسبة الحكومية من عدم توفر المؤشرات التي تقيس مدى تحقيق الأهداف المنوطة بالجهات الحكومية.

( ) ٨- الهدف الأهم للمحاسبة الحكومية هو تزويد المستويات الإدارية والجهات السيادية والرقابية بالمعلومات المالية والإحصائية المتعلقة بالموارد المالية، للمساعدة في متابعة سير الأعمال واتخاذ القرارات والتخطيط وتنفيذ البرامج والمشروعات.

( ) ٩- تعتبر المعلومات التي تقدِّمها المحاسبة الحكومية من خلال النظام المحاسبي الآلي من أهم الأدوات التي تساعد الجهة الحكومية في تقييم أدائها، كما تساعد تلك المعلومات المركز الوطني لقياس أداء الأجهزة العامة في أداء مهامه.

( ) ١٠- تهدف المحاسبة الحكومية إلى قياس الربح؛ لأن القطاع العام من خصائصه أنه يهدف إلى الربح.

( ) ١١- في الجهات الحكومية يُطبَّق غالباً أساس الاستحقاق.

( ) ١٢- الأصــول التي تملكها الدولة تظهر في الســجلات المحاســبية كأصول باســتخدام الأساس النقدي.

( ) ١٣- يتــم ربــط النظام المحاســبي بنظام تبويــب الموازنة العامة المقرّ من الســلطة التشريعيــة، وفي المملكة العربية الســعودية تــم إقرار نظام إحصــاءات مالية الحكومية ٢٠١٤.

( ) ١٤- أي نظام محاســبي يجب أن يعتمد على مجموعة من المبادئ والمعايير والأســس المحاسبية.

( ) ١٥- لا تخضع المحاســبة الحكومية للنُّظم التي تصدرها الســلطة التشريعية واللوائح والتعليــمات والقواعد التي تصدرها الســلطة التنفيذيــة، وإنما تخضع للمعايير المحاسبية الدولية.

( ) ١٦- كل الأنظمة المحاسبية بحاجة لإثبات العمليات المالية التي تمت.

( ) ١٧- بناء مجموعة من التقارير المالية التي تغطي كافة الأنشــطة وتعطي التفاصيل الدقيقــة لنتائج العمل المالي الذي تم خلال فترة معينة - يُعدُّ ركناً مهماً لا يقوم النظام المحاسبي الكفء إلا به.

( ) ١٨- نظام الرقابة الداخلية يحدِّد مسؤوليات واختصاصات وواجبات كل موظف.

( ) ١٩- وجود نظام رقابة داخلية ضعيف يضمن عدم تجاوز الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية، ويمنع وقوع مخالفات أو أخطاء في العمل المالي أو المحاسبي.

( ) ٢٠- مصطلح مبدأ يعني أول الشيء، والمبادئ المحاسبية هي الأولويات التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند تطبيق المحاسبة.

( ) ٢١- مبدأ الفترة المحاســبية هو أن تُقاس بوحدة قياس مالية ثابتة، بحيث يتم عرض الحسابات والتقارير المالية بوحدة نقدية واحدة (الريال أو الدولار مثلاً).

( ) ٢٢- المعيار يُعبِّر عن طريقة متوافق عليها لتنفيذ مهام أو إنتاج سلع أو إدارة أعمال.

( ) ٢٣- أساس الاستحقاق يعتمد على النقد، أي عندما تحضر النقدية تكون هناك قيود محاسبية.

( ) ٢٤- يُعاب على الأساس النقدي عدم تقديم المعلومات التي تعكس الوضع المالي العادل لكل سنة من السنوات المالية لتداخل السنوات في الإيرادات والمصروفات، وبالتالي لا نستطيع الحكم على كفاءة عمل الإدارة الحكومية.

( ) ٢٥- أساس الاستحقاق لا يهتم بواقعة التحصيل أو الدفع لإثبات العمليات المالية، وإنما يهتم بتاريخ تحقُّق أو أداء الخدمة أو تقديم السلعة.

( ) ٢٦- الأساس النقدي يُفرِّق بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية، ويتم حساب استهلاك النفقات الرأسمالية.

( ) ٢٧- أساس الاستحقاق يتميز بتوفير المعلومات وإمكانية المقارنات بين السنوات المالية، فهو يُظهِر بعدلٍ النتائجَ المالية.

( ) ٢٨- الوحدات الإدارية الحكومية لا تهدف إلى تحقيق الربح، في حين أن الوحدات الاقتصادية تهدف للربح.

( ) ٢٩- الوحدات الإدارية الحكومية يتم فيها تكوُّن مخصصات بشكل سنوي، وأيضاً يتم تجنيب احتياطيات في نهاية السنة.

( ) ٣٠- الوحدات الإدارية الحكومية لا تُطبِّق طريق القيد المزدوج، في حين أن الوحدات الاقتصادية تُطبِّقها.

السؤال الثالث: اختر الإجابة الصحيحة:

١- عند شراء واستلام طابعة بمبلغ ٥,٠٠٠ ريال على الحساب، فطبقاً للأساس النقدي يكون القيد المحاسبي:

أ - من حـ/ الموردين، إلى حـ/ الآلات.

ب- يتم إثبات القيد المحاسبي عند السداد النقدي.

ج - من حـ/ الآلات، إلى حـ/ العملاء.

د - من حـ/ الآلات، إلى حـ/ الموردين.

٢- إن الاعتراف بالإيراد في الفترة المحاسبية التي اكتُسب فيها دون النظر لواقعة تحصيله فعلاً، هو تطبيق لـ:

أ - الأساس النقدي.

ب- أساس الاستحقاق.

ج - الأساس النقدي المعدل.

د - أساس الاستحقاق المعدل.

٣- تقسيم المصروفات إلى نفقات جارية ونفقات رأسمالية يكون وفق:

أ - الأساس النقدي.

ب- أساس الاستحقاق.

ج - الأساس النقدي المعدل.

د - أساس الاستحقاق المعدل.

٤- مخرجات النظام المحاسبي الحكومي هي:

أ - مجموعة التقارير المالية.

ب- المجموعة الدفترية.

ج - المجموعة المستندية.

د - نظام الضبط الداخلي.

الفصل الثاني
الموازنة الحكومية

في القطاع العام تعتمــد الجهات الحكومية في إنفاقها وتحقيق أهدافها على ما يُخصَّص في الموازنة العامة للدولة، وهي موازنة سنوية يتم فيها تقدير الإيرادات والمصروفات، تعدُّها وزارة المالية بمشــاركة كلِّ الجهات الحكومية وتُعتمَد من مجلــس الوزراء لتنفيذها؛ لذلك مــن المهــمِّ أن تُعَدَّ تلك الموازنة وَفْــق آليات تضبط الإنفاقَ وتضمــن الكفاءة والفاعلية في تنفيذها. سيكون الحديث في هذا الفصل عن الإطار الفكري والعملي للموازنات الحكومية، والموازنة في المملكة العربية السعودية. يُنظر للموازنات على أنها من أهم الأدوات الرقابية التي تســتخدمها الجهات الرقابيــة في الدولة، وكذلك الإدارات العليــا في الجهاز الحكومي لمراقبة الالتزام بالمخصصات الواردة في الموازنة السنوية. وسنتعرف على الموازنة، ومفهومها، وخصائصهــا، أهدافها، أهميتها، وكذلك أنواع الموازنات المطبَّقة في العالم، والموازنة العامة في المملكة العربية السعودية، ويشــمل ذلك تصنيف المصروفات وتصنيف الإيرادات ومن ثَمَّ خطوات إعداد الموازنة العامة للجهات الحكومية مع بعض التطبيقات العملية عليها.

أشــار البنك الــدولي إلى أن اقتصاد المملكة يُعَدُّ من أكــبر الاقتصادات في منطقة الشرق الأوســط وشمال إفريقيا، إذ يمثِّل ٢٥٪ من الناتج المحلي الإجمالي في المنطقة. وقد تضاعف حجم اقتصاد المملكة حتى أصبح من أكبر عشرين اقتصادًا في العالم. وبلغ متوسط نمو الناتج المحلي الحقيقي للمملكة على مدى العقد الماضي ٤٪ ســنويًّا، وقد اســتثمرت الحكومة ١,٧ تريليون ريال في المشــاريع الرأسمالية المتمثلة في قطاعات البنية التحتية والتعليم والصحة. فالاقتصاد الســعودي يعتمد بشــكل كبير على الإنفاق الحكومي، وهذا يبين أهمية الموازنة العامة للدولة في الحراك الاقتصــادي للمملكة. فالإيرادات الحكومية بلغت ذروتها في عام ٢٠١٢م، إذ وصلــت إلى ١,٢٤٦ مليار ريال. كما بلغت المصروفات الحكومية ذروتها في عام ٢٠١٤م، إذ وصلت إلى ١,١٠٠ مليار ريال[1]. ومن المتوقع أن نتجاوز هذه الأرقام في موازنات ٢٠١٩، ٢٠٢٠، ٢٠٢١.

(١) وزارة المالية (٢٠١٨). بيان الميزانية العامة للدولة للسنة المالية، الرياض: موقع وزارة المالية، https://www.mof.gov.sa/budget.

هنـاك بعض التغـيرات حدثت على إجراءات إعـداد الموازنة العامـة للدولة بدايةً من موازنـة السـنة الماليـة ١٤٣٨ / ١٤٣٩هـ (٢٠١٧م)، إذ مثَّلـت مرحلة مهمـة من مراحل التنميـة الاقتصاديـة في المملكة، إذ أقرَّ مجلس الوزراء في جلسـته التي عقدها يوم الإثنين ١٤٣٧/٧/١٨هـ رؤية المملكـة ٢٠٣٠، وكُلِّف مجلس الشـؤون الاقتصادية والتنمية بوَضْع الآليات والترتيبات اللازمة لتنفيذ هذه الرؤية ومتابعة ذلك، على أن تقوم الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى، كلٌّ فيما يخصُّه باتخاذ ما يلزم لتنفيذ هذه الرؤية. وانسجامًا مع «رؤية المملكـة ٢٠٣٠» أُعيدت هيكلة بعض الوزارات والأجهزة والمؤسسـات والهيئات العامة بما يتوافـق مع متطلبات هذه المرحلـة، ويُحقِّق الكفاءة والفاعلية في ممارسـة أجهزة الدولة لمهامهـا واختصاصاتها على أكمل وجه، ويرتقي بمسـتوى الخدمات المقدَّمة للمسـتفيدين وصولاً إلى مستقبل زاهر وتنمية مستدامة.

واحتوت الرؤية على عدد من الأهداف الإسـتراتيجية، والمسـتهدفات، ومؤشرات لقياس النتائـج، والالتزامـات الخاصَّة بعدد من المحاور، والتي يشـترك في تحقيقها كلٌّ من القطاع العام والخاص وغير الربحي. وأقرَّ مجلس الشـؤون الاقتصادية والتنمية إطارَ حوكمة فاعل ومتكامـل بهدف ترجمة هذه الرؤية إلى برامج تنفيذية متعددة، يُحقِّق كلٌّ منها جزءاً من الأهداف الإسـتراتيجية والتوجهـات العامَّة للرؤية. وتعتمد تلـك البرامج على آليات عمل جديدة تتناسب مع متطلبات كل برنامج ومستهدفاته محدَّدة زمنيًّا، وستُطلَق هذه البرامج تباعًا وَفْق المتطلّبات اللازمة وصولاً لتحقيق «رؤية المملكة العربية السعودية ٢٠٣٠».

وفي هذا الصدد قام المجلس بتأسـيس عدد من الأجهزة الممكِّنة والداعمة لإطلاق هذه البرامج ومتابعتها وتقييمها وتحديد الفجوات فيها، وإطلاق برامج إضافية مسـتقبلاً، ومنها: مكتـب الإدارة الإسـتراتيجية، والمركز الوطني لقيـاس أداء الأجهزة العامَّـة، ومركز الإنجاز والتدخـل السريـع، ووحدة تنمية الإيرادات غـير النفطية، ومركز تحقيـق كفاءة الإنفاق، ومكتـب إدارة المشروعـات في مجلس الشـؤون الاقتصادية والتنمية. وقـد أُطلِق برنامج التحوُّل الوطني على مستوى ٢٤ جهة حكومية قائمة على القطاعات الاقتصادية والتنموية في العام الأول للبرنامج، ويحتوي البرنامج على أهداف إستراتيجية مرتبطة بمستهدفات مرحليَّة إلى العام ٢٠٢٠م، لتحقيق تلك الأهداف والمستهدفات، على أن يتبعها مراحل تشمل جهات أخرى بشكل سنوي.

وتُعَــدُّ الموازنــة العامة في ضوء تطورات الوضع الاقتصادي المحــلي والعالمي، بما في ذلك تقديرات أسعار البترول، بالإضافة إلى تقدير متطلبات الجهات الحكومية بصورة أكثر واقعية لتفــادي الزيادة في الإنفاق الفعلي ولتحقيق انضباط مالي أعلى. كذلك اعتُمِدت مُخصَّصات لمبادرات برنامج التحوُّل الوطني، وسيستمر مركز تحقيق كفاءة الإنفاق التشغيلي والرأسمالي في مراجعة النفقات التشــغيلية والرأســمالية، وهو ما يُتوقَّع معــه ارتفاع كفاءة الإنفاق في السنوات القادمة.

تهــدف رؤية المملكة ٢٠٣٠ إلى ضبط الإنفاق الحكومــي ورفع كفاءته وتنمية إيرادات غير نفطية جديدة لتحقيق الاســتقرار المالي وتنويع مصادر الدخل، وتبني سياســات حازمة في ذلك مع التركيز على المشــاريع النوعية ذات العائد المجدي وترتيبها بحســب الأولويات الإستراتيجية، ووَضْع آليات فاعلة للمتابعة ومراقبة الأداء.

الإصلاحات المالية والهيكلية المتعلقة بموازنة الدولة في السعودية[٢]:

تمَّ العمل على عدد من الإصلاحات على الموازنة العامة للدولة، هي:

أولاً : إنشــاء وحــدة للمالية العامة في وزارة المالية وتكليفها بالعمل على تحديد ســقف للموازنة العامة من خلال وضعها في إطار متوســط المدى ثلاث سنوات، والتأكُّد من الالتزام بهذا الســقف وحُدِّدت مهامها وَفْق المعايــير الدولية؛ بهدف تطوير الإطار المتوسط الأجل، والقيام بالدراســات وتحليل جوانب الميزانية وقراراتها، حتى يمكن تقييم آثارها واقتراح السياسات المناسبة لتحقيق الأهداف المالية، ومن مهام الوحدة:

١- اقتراح ســقف النفقات والإيرادات والاحتياجات التمويلية على المدى المتوسط مع الأخذ في الاعتبار الإستراتيجية العامة التي تُصاغ على مستوى الحكومة.

٢- العمل على بناء نموذج كمي للاقتصاد الكلي للمملكة.

٣- الإشراف على إنشاء قاعدة بيانات متوافقة مع تصنيف دليل الإحصاءات الحكومية.

٤- إعداد التقارير الشــهرية والربعية والدراسات والأبحاث للمساعدة على اتخاذ القرار وصناعته.

(٢) وزارة المالية (٢٠١٧). بيان ميزانية المملكة العربية السعودية، الرياض: موقع وزارة المالية، https://www.mof.gov.sa/docslibrary/Budget/Documents/٢٠١٧.pdf، ص ٣٠ - ٣٦.

٥- تقديم التنبؤات والتوقُّعات لمؤشرات الاقتصاد الكلي على المدى متوسط الأجل.

٦- تحليل الفروقات بين التوقعات والنتائج الفعلية للميزانية وآثارها في توازن الميزانية، واقتراح الإجراءات اللازمة لتصحيح هذه الانحرافات.

٧- مساعدة وزارة المالية على صياغة السياسة المالية والاقتصادية، وكذلك دعمها في متابعة تنفيذ السياسة المالية مع تعزيز القاعدة التحليلية للإصلاح المالي.

ثانياً: مراجعة وتطوير سياسات وإجراءات إعداد الميزانية العامة للدولة وتنفيذها، والبدء في التنفيذ وتطبيق معايير الإفصاح والتخطيط للميزانية وفق أفضل الممارسات الدولية. فقد بدأ تنفيذ مشروع تطوير وكالة الوزارة لشؤون الميزانية والتنظيم وتطبيق معايير الإفصاح والتخطيط للميزانية، وقد تم البدء جزئيًا بتطبيقها في إعداد ميزانية السنة المالية (١٤٣٨/١٤٣٩) (٢٠١٧ م). ويمثِّل إعلان الميزانية للعام المالي ١٤٣٨ / ١٤٣٩ بما يحتويه من إفصاح وشفافية، خطوةً أولى ومهمة نحو تحقيق هذا الهدف، ورفع تصنيف المملكة في مؤشر الميزانية المفتوحة.

ثالثاً: رفع كفاءة الإنفاق الرأسمالي، ومن ذلك مراجعة المشاريع الحكومية ونطاقها وأولوياتها لتراعي جودة وكفاءة التنفيذ من جهة، وتتوافق مع الأولويات والتوجُّهات والاحتياجات التنموية والمتطلبات المالية والتمويلية من جهة أخرى.

رابعاً: رفع كفاءة الإنفاق التشغيلي للدولة؛ ويتضمن ترشيد نفقات الأجهزة الحكومية، وتوظيف الاستخدام الأمثل للتقنية في تقديم الخدمات الحكومية، وتطوير وتفعيل آليات الرقابة. وقد أُسِّس مركز تحقيق كفاءة الإنفاق في نهاية عام ١٤٣٩هـ ويشمل التشغيلي والرأسمالي لرفع كفاءة الإنفاق الحكومي والنظر في فرص تحقيق الاستدامة. ويرتبط المركز تنظيمياً بوزير المالية، ويهدف إلى الإسهام في تحقيق كفاءة الإنفاق في الأجهزة الحكومية من خلال الأنشطة الآتية:

١- وَضْع السياسات والإستراتيجيات والخُطط والبرامج التي من شأنها تحقيق كفاءة إنفاق الأجهزة الحكومية وذلك وَفْق الإجراءات النظامية، والتنسيق مع إدارات المراجعة الداخلية في تلك الأجهزة لمتابعة تنفيذها بعد إقرارها.

٢- دراسة تفاصيل الإنفاق والممارسات التشغيلية والرأسمالية المتعلقة به في الأجهزة الحكومية، وتحديد فرص تحقيق كفاءة الإنفاق، وتحديد الوفورات المترتبة عليها في ميزانيات تلك الأجهزة.

٣- اقتراح الأنظمة ذات الصلة بكفاءة الإنفاق، واقتراح تعديل المعمول به منها، والرفع لاستكمال الإجراءات النظامية اللازمة.

٤- اعتماد مؤشرات ومعايير قياس كفاءة الإنفاق، وتطويرها بشكل مستمر.

٥- تطوير الأدوات والمنهجيات والأساليب اللازمة لرفع قدرات الأجهزة الحكومية لتحقيق كفاءة الإنفاق.

٦- تبنّي أفضل الممارسات والتطبيقات التقنية لتحقيق كفاءة الإنفاق.

٧- إعداد تقارير قياس ومتابعة كفاءة الإنفاق في الأجهزة الحكومية، ورفعها إلى مجلس الشؤون الاقتصادية والتنمية.

٨- اقتراح خُطط تنفيذية لكل مبادرة أو برنامج يهدف إلى تحقيق كفاءة الإنفاق، وترشيح الجهة المناسبة لتولي تنفيذ المبادرة أو البرامج، وعرض ذلك على مجلس الشؤون الاقتصادية والتنمية.

٩- مراجعة مبادرات وبرامج تحقيق رؤية المملكة (٢٠٣٠)؛ للتأكُّد من مواءمتها لأهداف تحقيق كفاءة الإنفاق، واقتراح التغييرات اللازمة لضمان تحقيق كفاءة الإنفاق، والرفع لاستكمال ما يلزم في شأنها.

١٠- التنسيق مع الأجهزة الحكومية لتشكيل فرق عمل داخلها، لدراسة تفاصيل الإنفاق والممارسات التشغيلية والرأسمالية المتعلقة به.

١١- عَقْد لقاءات وندوات ومؤتمرات ودورات تدريبية متخصصة في مجال تحقيق كفاءة الإنفاق.

١٢- الاستعانة بخبراء ومستشارين وبيوت خبرة ذات كفايات متميزة في مجالات تحقيق كفاءة الإنفاق.

١٣- عَقْد شراكات واتفاقيات تعاون مع الأجهزة الحكومية ذات العلاقة، لتبادل الخبرات وتحقيق مستهدفات كفاءة الإنفاق.

١٤- إعداد دراسات وبحوث علمية في مجالات كفاءة الإنفاق، ونشرها.

١٥- تقديم الاستشارات الإدارية والفنية في مجالات تحقيق كفاءة الإنفاق.

١٦- تشجيع الأجهزة الحكومية على التميُّز في كفاءة الإنفاق من خلال اقتراح حوافز لذلك، والرفع عنها لاستكمال ما يلزم في شأنها.

خامساً: الانتهاء من تحديث نظام المنافسات والمشتريات الحكومية ليراعي أفضل الممارسات الدولية.

سادساً: تحسين منهج وآليات إدارة أصول الدولة، والعمل على حَصْر هذه الأصول ومنها الأراضي والعقارات وتقييمها، وما يتطلبه ذلك من حساب للاستهلاك السنوي وأثره في المركز المالي للدولة، وفي هذا الصدد صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٦٢١) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٤هـ بتحويل «مصلحة أملاك الدولة» إلى هيئة عامة باسم «الهيئة العامة لعقارات الدولة» التي تهدف إلى تنظيم ما يتصل بشؤون عقارات الدولة، وحمايتها والمحافظة عليها، وكيفية التصرف فيها واستثمارها بالشكل الأمثل، والإشراف عليها، وتوحيد ورسم السياسات المتعلقة بها، ومتابعة تطبيق الأنظمة والتعليمات الخاصة بشؤون عقارات الدولة، وتطوير قاعدة بيانات إلكترونية متكاملة مع نظام معلومات جغرافية خاصة بعقارات الدولة، بما يدعم تحقيق رؤية المملكة ٢٠٣٠. وهذا متسق مع ما يجري العمل عليه بالتحوُّل من النظام المحاسبي المطبِّق حاليًّا الأساسَ النقدي إلى أساس الاستحقاق؛ لأهمية ذلك ولإيضاح المركز المالي للجهات الحكومية بدقة.

سابعاً: تطوير أهداف وأدوات السياسة المالية، بما في ذلك تحديد قواعد تتسق مع معايير الشفافية والرقابة والحوكمة، وتراعي الأهدافَ والتوجُّهات الاقتصادية والتنموية على المدى القصير والمتوسط والبعيد. فرؤية المملكة ٢٠٣٠ تهدف في أحد أهم محاورها إلى التحقُّق من وجود أدوات مناسبة لتحقيق التوازن المالي وتحديدًا توازن المالية العامة، وسيُصاحب ذلك مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نشر تحديثات دورية عن الموازنة، ومدى تحقيقها لأهداف الميزانية وطريقة إدارتها ومتابعتها. كذلك تشمل أدوات إدارة الدين وارتباطه بدعم الميزانية.

ثامناً: اتخاذ مجموعة من السياسات والإجراءات الجادة الرامية إلى تحقيق إصلاحات هيكلية واسعة في الاقتصاد الوطني وتقليل اعتماده على البترول، وتتضمن هذه الإجراءات التي تمَّ تنفيذها ابتداءً من العام المالي ١٤٣٧هـ / ١٤٣٨هـ: طَرْحَ مجموعة من القطاعات والنشاطات الاقتصادية للخصخصة، وتذليل العقبات التشريعية والتنظيمية والبيروقراطية أمام القطاع الخاص، وإصلاح وتطوير الأداء الحكومي، وتحسين مستويات الشفافية والمحاسبة، وتعزيز بيئة الاستثمار بما يسهم في إيجاد فرص عمل جديدة في القطاع الخاص ويوفر فرصاً للشراكة بين القطاعات المختلفة (العامة والخاصة وغير الربحية)، ورفع القدرات التنافسية للاقتصاد الوطني وتكامله مع الاقتصاد العالمي. وقد أُنشئت وحدة مختصة بتنمية الإيرادات غير النفطية وكذلك أُنشئ المركز الوطني للتخصيص.

تاسعاً: إعطاء الأولوية للاستثمار في المشاريع والبرامج التنموية التي تخدم المواطن بشكل مباشر؛ كقطاعات التعليم، والصحة، والخدمات الأمنية والاجتماعية والبلدية، والمياه والصرف الصحي والكهرباء، والطرق، والتعاملات الإلكترونية، ودعم البحث العلمي، وكل ما يكفل تحسين نمط الحياة اليومية للمواطن.

عاشراً: مراجعة وتقييم الدعم الحكومي، ويشمل ذلك تعديلَ منظومة دعم المنتجات البترولية والمياه والكهرباء وإعادة تسعيرها بحيث يُراعى فيه التدرُّج في التنفيذ خلال الأعوام الخمسة القادمة؛ بهدف تحقيق الكفاءة في استخدام الطاقة، والمحافظة على الموارد الطبيعية ووقف الهدر والاستخدام غير الرشيد، والتقليل من الآثار السلبية على المواطنين متوسطي ومحدودي الدخل، وتنافسية قطاع الأعمال. وعُدِّلت منظومة دعم المنتجات النفطية والمياه والكهرباء وأُعيد تسعيرها في عام ٢٠١٦م. وأُقِرَّ البرنامج الوطني لتعظيم منافع الحوافز الحكومية من قطاعي الطاقة والمياه، الذي يهدف إلى وضع خطة تعديل الأسعار لجميع منتجات الطاقة بحيث يُراعى فيها التدرُّج في التنفيذ. وأُنشئت شركة وطنية لخدمات كفاءة الطاقة مملوكة من قِبل صندوق الاستثمارات العامة، لتُقدِّم خدمات التدقيق والإدارة والتنفيذ والإشراف على المشاريع والإجراءات اللازمة لرفع كفاءة الطاقة في القطاعين الخاص والعام، وهو ما يسهم في خفض الإنفاق الحكومي في استهلاك الكهرباء، وترشيد

الاســتثمارات الرأسمالية في مشاريع التوسُّــع لإنتاج وتوليد ونقل وتوزيع الكهرباء. وسيتم إطلاق برنامج تحقيق التوازن المالي الذي يشمل إلغاء الدعم الحكومي عن منتجات الطاقة تدريجيًّا مع توفير دعم نقدي مباشر للمواطنين المســتحقين للدعم (حساب المواطن).

حادي عشر: مراجعة مســتويات الرســوم والغرامات الحالية، واســتحداث رســوم جديدة، واســتكمال الترتيبات اللازمة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة التي أقرَّها المجلس الأعلى لمجلس التعاون لدول الخليج العربية، بالإضافة إلى تطبيق رسوم إضافية على المشروبات الغازية والسلع الضارة كالتبغ ونحوها (ضريبة السلع الانتقائية).

ثــاني عشر: تطوير وحدة إدارة الدين العام في وزارة المالية التي تُعنَى بتطوير إستراتيجية الدين العام ومصادر وسُــبُل تمويله لتعزيز قدرة المملكة على الاقتراض محلياً ودوليــاً بما يســهم في تعميق ســوق الصكوك والســندات المحليــة. ونتيجة لذلك، فقد حصلت المملكة العربية الســعودية على جائزة تومســون رويترز العالمية (International Financing Review) لأفضل مصدر ســندات لعام ٢٠١٦م، وجائــزة مصدر ســندات العام من الفئة الســيادية، وهو ما يعكس ثقةَ المستثمرين العالميين والســوق العالمي في السندات السعودية والاقتصاد الســعودي، والخطوات والإجــراءات التي تتخذها حكومــة المملكة من أجل تطوير قاعدة الاقتصاد وتنويعه على المديين المتوسط والبعيد.

إصلاحات هيكلية وإدارية مُستحدَثة على موازنة الدولة[٣]:

عملــت وزارة المالية وبالتعــاون مع الجهات الحكومية والــوزارات الأخرى ذات الصلة وشركائها في عملية التحوُّل، على تطوير أعمالها وإجراءاتها، والتي من أهمها:

١- برنامــج تحقيق التوازن المالي، وهو أحد البرامج الأساســية لتحقيق رؤية المملكة ٢٠٣٠. يهــدف هذا البرنامج إلى إعادة هيكلة الوضع المالي وتقويته واســتهداف تحقيق التوازن

(٣) وزارة المالية (٢٠١٧). بيان ميزانية المملكة العربية السعودية، الرياض: موقع وزارة المالية، https://www.mof.gov.sa/docslibrary/Budget/Documents/٢٠١٧.pdf، ص ٣٧.

المالي من خلال الاستمرار في المراجعة الشاملة للإيرادات والنفقات والمشاريع المختلفة وآلية ومعايير اعتمادها. ومن أبرز مكونات هذا البرنامج:

- رفع كفاءة الإنفاق الرأسمالي والتشغيلي.
- تنمية الإيرادات غير النفطية.
- رفع كفاءة الدعم الحكومي بما في ذلك توجيه الدعم إلى الفئات المستحقة له.
- دعم النمو الاقتصادي وتحفيز القطاع الخاص.
- دعم القطاع الصناعي.

٢- الاستمرار في تحسين إجراءات إعداد الموازنة والتخطيط المالي بتطبيق أفضل الممارسات العالمية بالتنسيق مع الجهات المعنية، وسوف تُحدَّد خارطة طريق للانتقال من العملية الحالية إلى العملية التي تُطبِّق أفضل الممارسات.

٣- تطوير رؤية شفافة لنهج إدارة التدفقات النقدية على المديين القصير والمتوسط بالتنسيق مع الجهات الحكومية والجهات الأخرى ذات العلاقة، مثل: المؤسسة العامة للتقاعد، المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، صندوق الاستثمارات العامة، والوزارات الأعلى من حيث النفقات الرأسمالية.

٤- رَبْط النفقات بالمخرجات لتعزيز الكفاءة والترشيد، ووَضْع آلية لإعداد ومراجعة التقارير الدورية.

٥- إعداد إطار النفقات متوسط المدى (٣-٥ سنوات) بالتنسيق مع الجهات الحكومية، وتحديد الأدوار المنوطة بها. وسوف تُطوَّر خارطة طريق للتحوُّل الكامل إلى إطار النفقات متوسط المدى.

٦- وَضْع إستراتيجية شاملة للبيانات لدى وزارة المالية، تهدف إلى بناء رؤية شاملة وبنية متكاملة لتلك البيانات، والتنسيق مع الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى لتكامل بياناتها مع بيانات الوزارة، وتطوير قدرات الوزارة ومواردها في إدارة البيانات والمحتوى وذكاء الأعمال، وتداول هذه البيانات مع الأجهزة الحكومية رقميًّا، وستُنفَّذ هذه الإستراتيجية وَفق برنامج زمني مع الحوكمة وأمن البيانات.

٧- إصدار تقارير رُبع سنوية لأداء الموازنة العامة للدولة من قِبل وزارة المالية، تشمل بيانات تفصيليــة لحركة الإيرادات والمصروفات الربعية، إضافــة إلى الفائض (أو العجز المحقَّق وآلية تمويله)، ومعلومات عن الدين العام؛ لإعطاء مزيد من الشــفافية حول أداء المالية العامة وَفْق معايير الإفصاح المالي.

٨- إصــدار البيان التمهيدي للموازنة العامة للدولة بدايــةً من العام ٢٠١٩م، كأحد عناصر سياسة الحكومة في تطوير منهجية إعداد الموازنة العامة ووضعها في إطار مالي واقتصادي شــامل على المدى المتوســط. ويتضمن البيانُ عَرْض أبرز التطــوُّرات الاقتصادية والمالية والتوقعات بشــأنها على المدى المتوســط، إضافةً إلى أبرز التحديــات التي تواجه المالية العامة بشــكل خاص والاقتصاد السعودي بشــكل عام على المدى المتوسط. كما يتطرق البيانُ إلى أهم المبادرات والإصلاحــات التي تعمل الحكومة على تنفيذها لمواجهة هذه التحديــات. ويــأتي إعداد هذه الوثيقة ترســيخاً لتوجُّه المملكة نحــو تحقيق مزيد من الإفصاح والشــفافية. وهــذا البيان التمهيــدي يصدر في وقت مبكر لاطــلاع المواطنين والمهتمين والمحللين على توجهات إستراتيجية المالية العامة وأهدافها على المدى المتوسط وأولويات السياســات المالية للأعــوام الثلاثة القادمة، مع مراعــاة أن الميزانية المعتمدة رســمياً قبل نهاية العام قد تحتوي على تعديلات عما يظهر في البيان التمهيدي في ضوء ما قد يُستجد حتى تاريخ إعلان الموازنة رسمياً في نهاية العام المالي.

الموازنة والميزانية:

بدايةً علينا أن نُفرِّق بين مصطلح الموازنة ومصطلح الميزانية، فهما مصطلحان مختلفان، فالموازنــة تحوي بيانات تقديرية (موازنة الدولة) لســنة مالية مقبلــة، في حين أن الميزانية تحوي بيانات فعلية (ميزانيات) عن سنة مالية ماضية.

الموازنة العامة للدولة:

هــي خطة مالية ســنوية تعدُّها وزارة المالية بمشــاركة الجهــات الحكومية وتصدر من الســلطة التشريعيــة (مجلس الــوزراء)، تشــمل تقديرات البرامــج التنموية والتشــغيلية والمشروعــات والمصروفات والإيــرادات، وهي تعكس أهداف الدولــة التنموية والاقتصادية والصحية والتعليمية والاجتماعية والعسكرية والأمنية المراد تحقيقها خلال سنة مالية قادمة.

خصائص الموازنة العامة:

يمكن أن نلخص خصائص الموازنة العامة في أنها:

١- خطة مالية ســنوية، وهي الفترة الزمنية التي يمكن أن تقدِّر الموازنة بموضوعية وواقعية أكــثر. فالفترات الأكثر من ســنة قد تتأثر بالمتغيرات الاقتصاديــة وتقل دقة التقدير، أما الفترات الأقل من ســنة فقد لا تكون منطقيــة؛ لأن بعض النفقات وبعض الإيرادات قد تحدث في مواسم محددة وليس طوال السنة، فضلاً عن كونها تزيد من إجراءات الإعداد والاعتماد ومن ثَمَّ زيادة تكلفة إعداد الموازنة.

٢- تتضمن أرقاماً تقديريةً لسنة مالية قادمة مُعدَّة وفق معايير وتعليمات، وتشمل تقديرات البرامج التنموية والمشروعات والمصروفات والإيرادات.

٣- الأولوية فيها للنفقات ومن ثَمَّ الإيرادات، فتُحدَّد النفقات (برامج، مشاريع، مصروفات) أولاً ثم يُبحَث عن مصادر الأموال اللازمة لها (إيرادات، ضرائب، رسوم وقروض).

٤- تعدُّها وزارة المالية بمشاركة الجهات الحكومية.

٥- تصدر من السلطة التشريعية (مجلس الوزراء).

٦- تعكس أهدافَ الدولة التنموية والاقتصادية والصحية والتعليمية والاجتماعية والعسكرية والأمنية المراد تحقيقها خلال سنة مالية قادمة.

أهداف الموازنة العامة:

الموازنات التي تعدُّها الدول ترغب من خلالها في تحقيق الأهداف الآتية[٤]:

١- التخطيط، إذ يتم تحديد المستهدفات منها من برامج وأنشطة ومشاريع باعتبارها خطة. فهي تجبر الجهة على التخطيط الشــامل لكل الأهداف المــراد تحقيقها في صورة مالية، مــع الأخذ في الاعتبار القيــود المفروضة، وكذلك البدائل المتاحة والتي تضمن الكفاءة في تحقيق الأهداف.

٢- الرقابة الماليــة، فالموازنة تُعَدُّ أداةً رقابية مهمة على نفقات وإيرادات الدولة عن طريق التأكد من تحقيق الأهداف دون إسراف أو تبذير، وكشف الانحرافات عن تنفيذ الموازنة.

(٤) إسماعيل، إسماعيل خليل؛ عدس، نائل حسن (٢٠٠٩م). المحاسبة الحكومية، الأردن: دار اليازوري للنشر، ص ١٣٠.

٣- أداة للاتصال بين المستويات الإدارة المختلفة.

٤- أداة للتفويض، فمن خلالها يتم تفويض بعض الصلاحيات لوزير المالية أو الوزير المختص أو رئيس الجهة الحكومية.

٥- تقييم الأداء، المستهدفات الموضوعة في الموازنة تمكِّن من تقييم أداء الجهات الحكومية، وهي مصدر مهم للمعلومات للمركز الوطني لقياس أداء القطاع العام، وللإدارات الداخلية بالجهة المسؤولة عن تقييم الأداء.

أهمية الموازنة العامة:

تُعبر الموازنة العامة للدولة عن برنامج العمل الذي ترغب الدولة في تنفيذه خلال السنة المالية القادمة، وفيه تتضح التوجُّهات الاقتصادية والاجتماعية.

أنواع الموازنات:

تتنوع الموازنات وتأخذ أشكالاً متعددة، وجاء هذا التنوُّع في تطوير الموازنات؛ من تقليدية لأداء لبرامج ومشاريع، وصفرية، وتعاقدية.

أولاً - الموازنة النوعية (البنود والحسابات):

هنا يتم تبويب المصروفات حسب أنواعها وكذلك الإيرادات. هذا النوع من الموازنات يركز في الجوانب الرقابية على الإيرادات والمصروفات، بحيث يتيح للجهات الرقابية إجراء المقارنات بين المخطَّط والفعلي من خلال تقارير دورية تُعدُّها الجهات الحكومية وترسلها لوزارة المالية وجهات الرقابة والمراجعة الأخرى. وهي أسلوب سهل وبسيط وليس به تعقيدات لكنه لا يهتم بجوانب الكفاءة والفاعلية؛ لعدم وضوح الأهداف المرصود لها اعتمادات.

ثانياً - الموازنة الإدارية (وزارات، هيئات، مؤسسات عامة):

يتم في هذا النوع من الموازنات تبويب المصروفات وفقاً للوحدات الإدارية، بحيث يكون لكل جهة حكومية مستقلة موازنة فيها تفصيل لمصروفاتها وإيراداتها المقدرة للسنة القادمة. فمثلاً: هناك موازنة لكل جامعة، وموازنة لوزارة التعليم، وأخرى للصحة ... إلخ.

ثالثاً - الموازنة الوظيفية (تعليم، صحة، دفاع، أمن):

هذا التقسيم يتم وَفق الوظائف العامة التي تقدِّمها الدولة، فيتم التقسيم إلى قطاعات: القطـاع الصحـي، قطاع التعليم، قطاع الأمن، قطاع الشـؤون الاجتماعيـة ... إلخ. ويتميز التبويـب الوظيفـي بتوفير البيانـات المالية عن النفقـات المقدَّرة لكل وظيفـة ومقارنتها بالفعلية، وهو ما يسـاعد على تحليل تكلفة أنشطة الدولة واتجاهات الإنفاق العام، وربط الاعتمادات بوظيفة معينة؛ مما يسـهم في متابعة النفقات والتأكُّد من صرفها على الأنشطة المحددة.

رابعاً - موازنة البرامج (الأداء):

تعتمد على تحديد الأهداف أولاً، وتُناقش لتحديد الأهم فالمهم، وتُوضع البرامج اللازمة لتحقيقها (برنامج مكافحة حمى الضنك، برنامج تطوير الكفاءات في المحاسـبة الحكومية)، وتُقـدَّر تكلفتهـا بالتفصيل (محاسـبة التكاليف سـيكون لهـا حضور مهم في هـذا النوع مـن الموازنـات)، وبعدها تُخصَّص المبالـغ النقدية لتحقيقها على هيئـة برامج، ويكون لها مسـتهدفات محددة ومقاييس مناسـبة لكل جزئية في البرنامج (عدد مَن تمَّ تطعيمهم عن حمى الضنك، عدد مَن التحق ببرنامج إعدادي في المحاسبة الحكومية). ومن الأدوات المهمة في موازنـة البرامج، التقارير الدورية عن مـدى التقدُّم في تنفيذ البرامج وذلك لقياس الأداء. هذه الموازنة تساعد في تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد، لكنها تحتاج إلى كفاءات بشرية قادرة على تطبيقها في المجالات المحاسـبية والهندسـية، ونظم معلومات دقيقة تسـاعد في التحديد الدقيق للتكاليف.

خامساً - موازنة التخطيط والبرمجة (البرامج والمشاريع):

وهـي عبارة عن موازنة إسـتراتيجية تتضمن برامج مُزمَع تحقيقها خلال عدة سـنوات وليسـت سـنة واحدة، وتُقسَّـم هذه البرامج لمشـاريع. اختلافها عن موازنة الأداء يكمن في أن البرامج والمشـاريع هنا تشـمل النفقات المتكررة، في حين أنـه في موازنة الأداء تكون البرامـج بمعزل عن النفقـات المتكررة. وآليتهـا أن يتم وضع خطة ببرامج لعشر سـنوات وأكثر، تشـمل أهدافاً إستراتيجية، تُقسَّم لخُطط خمسـية تتضمن برامج أكثر تفصيلاً، وكل

برنامج يتضمن المشـاريع اللازمة لتحقيقه، تُفصَّل النفقات في موازنة سـنوية حسب نوعية النفقة. وتتميز بالربط بين حجم الإنفاق (التكلفة) والعائد منه، وهذه من أدوات ترشـيد الإنفـاق. قد يتطلـب تطبيق مثل هـذه الموازنات إعادة هيكلة الجهـات الحكومية وَفق البرامج الموضوعة، وحدث ذلك في المملكة العربية السعودية بتطبيق رؤية المملكة ٢٠٣٠.

والمتتبـع لبرامج رؤية المملكة وبرنامج التحوُّل الوطني يجـد أنها تُطبِّق هذا النهج من الموازنات، وكانت المنهجية وَفْق الآتي:

- تم تحديد أهداف رؤية المملكة ٢٠٣٠ لمدة ١٥ سنة.
- هذه الأهداف نتج عنها برامج (ومنها برنامج التحوُّل الوطني) لتحقيق الرؤية.
- تُقدَّر تكاليف كل برنامج وفق السنوات التي يحتاجها لتنفيذه.
- تُقسَّم التكاليف على سنوات عمر البرنامج.
- يتم رصد ميزانيات إستراتيجية لهذه البرامج (تكاليف كل برنامج).
- يتم رصد التكاليف السنوية لكل برنامج ضمن موازنة الدولة.
- يتـم وضع إجراءات وبرامج ووحـدات إدارية داخل الجهات الحكومية وخارجها، لتحليل ومتابعة التقدُّم في تنفيذ هذه البرامج.
- يتمُّ تخصيص إدارات وموارد بشرية لتنفيذ كل برنامج.

سادساً - الموازنة الصفرية[٥]:

ويُطلق عليها الموازنة ذات الأسـاس الصفري، واسمها مرتبط بالرقم صفر، ويعني إعادة تقييـم جميع البرامج من البداية (الصفر) في كل مرة تُعَـدُّ فيها الموازنة بهدف المقارنة بين التكاليـف والعوائـد من هذه الأنشـطة، وأنَّ كلَّ ما يتم تنفيذه وَفق هـذه الموازنة جديدٌ وليس مكملاً لأنشطة سابقة. وتتم مراحلها بتحديد الوحدات التنفيذية القادرة على اتخاذ القرارات ذات العلاقة بالموازنة، فتُقدَّر المصروفات والإيرادات للسنة المالية القادمة، وتُحدَّد وحـدات اتخاذ القـرارات، وتُحدَّد البدائل اللازمـة لتحقيق الأهداف ومن ثَـمَّ يتم تقييم وترتيـب مجموعات القرارات ليتم طلـب الاعتمادات المالية، فتُقيَّـم البدائل وتُرتَّب وَفْق

(٥) عصفور، محمد شاكر (٢٠٠٨م). أصول الموازنة العامة، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ص ٧٠.

أهميتها، وقد يتم إلغاء برامج أو دمجها أو تخفيض اعتماداتها أو زيادتها أو الاستمرار فيها دون تغيير وَفق التقييم المعدِّ لها، وبعدها يتم إعداد الموازنات التشغيلية لها.

سابعاً - الموازنة التعاقدية:

وهـي من أحـدث أنواع الموازنات، ولم تنتشر كثيراً لكنها قد تكون ممارَسـة في الكثير من الدول في أجزاء محدَّدة من موازنتها، وتُعَدُّ الموازنة وَفق العقود المبرَمة لتنفيذ بعض الأنشطة التي تُقدِّمها الحكومة، فمثلاً معهد الإدارة العامة يريد أن يُشـغِّل مركز اللغة الإنجليزية عن طريق التعاقد، فيتم طرح المنافسـة بعد دراسـة التكلفة، وعند الترسية سيُحدَّد المبلغ اللازم لتشغيل مركز اللغة ويُعتمَد في الموازنة. من مميزاتها القضاء على الروتين الحكومي في تنفيذ الأعمال، والاسـتفادة من إمكانيات القطاع الخاص في تنفيذ بعض الأعمال الحكومية. ونتيجة لطرح تقديم الخدمات أو تأمين السلع في منافسات؛ فهذا سيؤدي لتحقيق الكفاءة في الإنفاق.

الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية:

المتتبـع للموازنة العامة في المملكة العربية السـعودية يجد أنها ولفـترة طويلة تُطبِّق التقسيمات التقليدية، وهي النوعي والإداري، لكن في السنوات الأخيرة هناك سعي للانتقال لموازنات أكثر كفاءةً، كما أن السـعودية طبَّقت تصنيفَ صندوق النقد الدولي وتُطبِّق عدة أنواع من الموازنات هي:

١- الموازنة الإدارية (وزارات، هيئات، مؤسسات عامة):

تُبوَّب الموازنة السـعودية وَفْـق التبويب الإداري، بحيث يُخصَّـص لكل جهاز حكومي مسـتقل موازنةٌ. فتُقسَّـم الجهات الحكوميـة لفصول، والفصول إلى فـروع، فمثلاً: هناك موازنة لكل جامعة، وموازنة لوزارة الداخلية، وأخرى للزراعة ... إلخ.

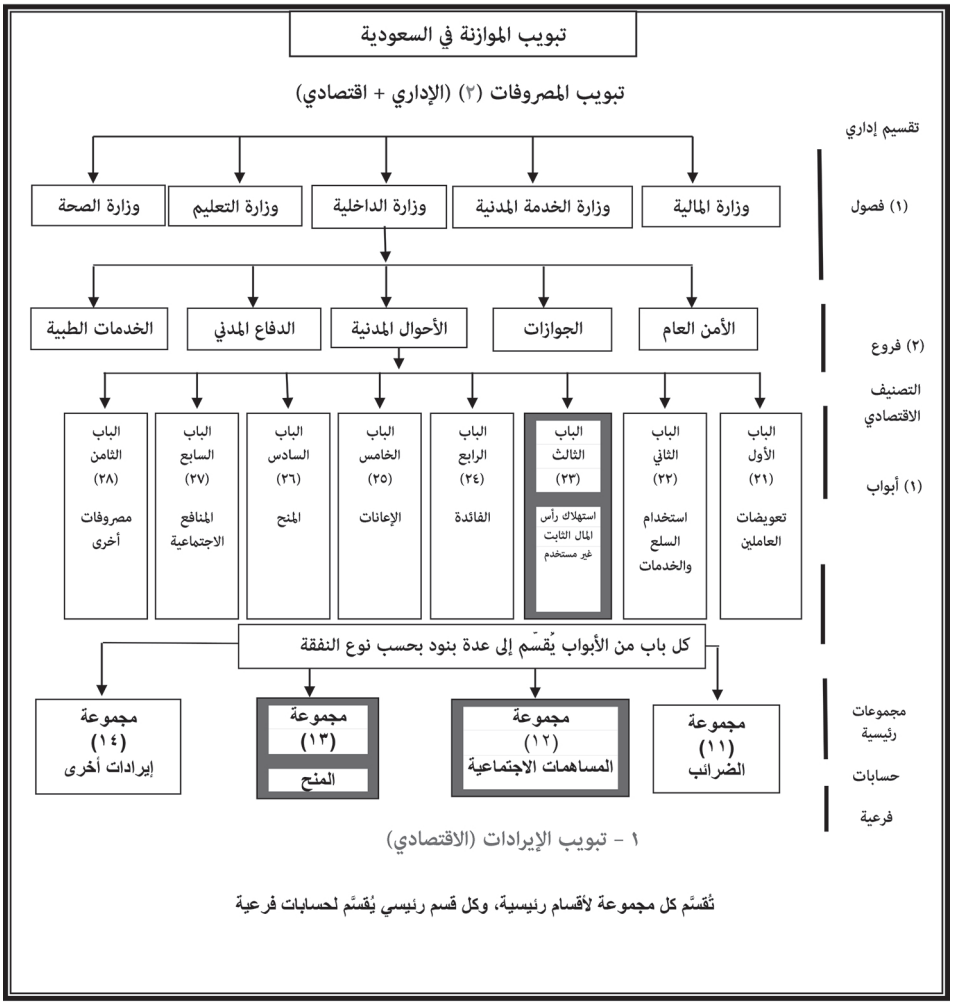
٢- الموازنة النوعية (التبويب الاقتصادي):

موازنة السـعودية يتم تبويب المصروفات فيها حسب أنواعها لأبواب، والأبواب تُقسَّم إلى عدة بنود، وكذلك الإيرادات لمجموعات، وكل مجموعة تُجزَّأ لأقسام، والأقسام لحسابات فرعية.

٣- الموازنة الوظيفية (تعليم، صحة، دفاع، أمن):

كذلك يتم تبويــب موازنة الدولة في المملكة العربية الســعودية وفق الوظائف العامة التي تُقدِّمها الدولة، فتم التقسيم إلى قطاعات: القطاع الصحي، قطاع التعليم، قطاع الأمن، قطاع الشؤون الاجتماعية ... إلخ.

والشكل الآتي يُوضِّح هذا التبويب:



شكل (٢-١)

٤- موازنة التخطيط والبرمجة (البرامج والمشاريع):

استخدمت السعودية هذا النوع من التبويب مع ظهور رؤية المملكة ٢٠٣٠م، حيث تمَّ وضع خطة ببرامج لخمس عشرة سـنة تشمل أهدافاً إستراتيجية، وقُسِّمت لخُطط خمسية تتضمن برامج أكثر تفصيلاً، وكل برنامج تضمَّن المشـاريع اللازمة لتحقيقه، تُفصَّل النفقات في موازنة سـنوية حسـب نوعيها. إذ تمَّ تحديد أهداف رؤية المملكة ٢٠٣٠ لمدة ١٥ سنة، وقُسِّـمت هذه الأهـداف لبرامج (برنامج التحول الوطني). وقُـدِّرت تكاليف كل مشروع، وقُسِّـمت تكاليفه على سـنوات عمره، وتم رصد ميزانيات إسـتراتيجية لهـا (تكاليف كل مشروع)؛ ومن ثَمَّ خُصِّصت مبالغ سـنوية ضمن موازنة الدولة، وتمَّ وضع إجراءات وبرامج ووحـدات إدارية داخل الجهات الحكومية وخارجها، لتحليل ومتابعة التقدُّم في تنفيذ هذه البرامج.

٥- الموازنة التعاقدية:

المتتبع للتعامـلات الحكومية يجد أن بعض الجهات الحكوميـة تتجه لتقديم خدماتها إمـا عن طريق طرح شركات تملكها أو عن طريـق التعاقد مع القطاع الخاص لتقديم هذه الخدمة، مثلاً: وزارة العمل أتاحت التقديم على تأشيرات العمالة إلكترونياً عن طريق شركة تدفـع لها قيمة خدمتها وتحصل على التأشـيرة إلكترونياً، أو بإمكانـك التقديم مجانياً عن طريـق الذهاب لمكاتب العمل. وهذا التعاقـد لتقديم الخدمات يدخل في هذا التصنيف. فمثلاً، بعض الجامعات تُشـغِّل مراكز اللغة الإنجليزية لديها عن طريق التعاقد، فيتم طرح المنافسـة بعد دراسة التكلفة، وعند الترسية سيُحدَّد المبلغ اللازم لتشغيل المركز ويُعتمد في الموازنة.

تصنيف المصروفات:

قرار مجلس الوزراء بالرقم ١٥٣ بتاريخ ١٤٣٥/٤/١٧هـ بأن تستكمل وزارة المالية التحوُّل إلى دليـل إحصاءات ماليـة الحكومـة ٢٠١٤ (GFSM)، وفيه يتم تقسـيم المصروفات في المملكة إلى ثمانية أبواب رئيسية، ويُقسَّم كل باب إلى مجموعة من الحسابات، بحيث يمثِّل

الباب نوعاً رئيسـياً من المصروفات، ويمثِّل الحساب نوعاً فرعياً، وقد تبنت المملكة العربية السعودية في تصنيف الميزانية العامة للدولة دليلَ إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤، لتوضيح الأبواب والحسـابات وما يُصرف منها. وهو تصنيف يُعزِّز معايير الشفافية، ويساعد الدول على مزيد من تقييم السياسـات المالية العامة ومراقبتها، ويُعزِّز قياسَ الادخار والاسـتثمار والاسـتهلاك الحكومي بطريقة فيها نقلة نوعية عن النظام النقدي السابق، وصندوق النقد الـدولي يطمح إلى أن يكون هـذا الدليل بمثابة مرجع مُوحَّد لكل الأعضاء، ما يُسـهِّل على الصنـدوق الحصـولَ على بيانـات إحصائية متوافقة، تسـاعده عند إجراء دراسـات. هذا التصنيف يعتبر خطوةً مهمة للأمام في معايير إعداد وعرض إحصاءات المالية العامة، ويسهم في تحسين المحاسبة الحكومية وشفافية عمليات الحكومة، كما يُقدِّم تغطيةً أشمل للأنشطة الاقتصادية والمالية للحكومة. وقد صُنِّفت المصروفات على النحو الآتي:

- الباب الأول: تعويضات العاملين.
- الباب الثاني: استخدام السلع والخدمات.
- الباب الثالث: استهلاك رأس المال الثابت (غير مستخدم).
- الباب الرابع: نفقات التمويل.
- الباب الخامس: الإعانات.
- الباب السادس: المنح.
- الباب السابع: المنافع الاجتماعية.
- الباب الثامن: مصروفات أخرى.

وفيما يلي تفصيل لأبواب وحسـابات المصروفـات وَفق دليل إحصائيات مالية الحكومة ٢٠١٤م[٦].

(٦) وزارة المالية (١٤٣٧هـ). دليل إحصائيات مالية الحكومة ٢٠١٤م، الرياض، ص ٢٧.

جدول (٢-١)

تصنيف المصروفات وفق نظام مالية الحكومة ٢٠١٤م

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
المصروفات والأصول والخصوم:		
أولاً	**المصروفات:**	
الباب الأول	**تعويضات العاملين:**	
٢١١١١١	رواتب الموظفين المدنيين	وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويض عن الإجازات، وفروقات الرواتب.
٢١١١١٢	رواتب العسكريين	
٢١١١١٣	رواتب الموظفين بالمؤسسات والهيئات العامة والصناديق الحكومية	
٢١١١١٤	أجور العمال	
٢١١١١٥	رواتب مقطوعة للوظائف المؤقتة	
٢١١١١٥١	رواتب المتعاقدين في الخارج	وتشمل السفارات، وممثليات الحكومة، ومكاتب الملحقيات الثقافية والصحية والتجارية والعسكرية، وكذلك الدعاة في الخارج. وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويضات عن الإجازات، وفروقات الرواتب.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢١١١١٥٢	رواتب الخبراء	وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويضات عن الإجازات، وفروقات الرواتب.
٢١١١١٥٣	مكافأة أطباء الامتياز	أثناء التدريب في سنة الامتياز. وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويضات عن الإجازات.
٢١١١١٥٤	مكافأة الأئمة والمؤذنين وخدم المساجد	للمعينين وفقاً لنظام الأئمة والمؤذنين، وتشمل المكافأة الأساسية والمكافآت التكميلية والتعويضات عن الإجازات، والفروقات.
٢١١١١٥٥	رواتب الوظائف المؤقتة والمحددة بمدة معنية	(مثل رواتب العاملين المؤقتين الذين يتم التعاقد معهم خلال فترة الحج).
٢١١١١٥٦	رواتب وظائف الخويا	بإمارات المناطق والإدارة العامة للمجاهدين. وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويضات عن الإجازات، وفروقات الرواتب.
٢١١١١٥٧	رواتب الوظائف المؤقتة الأخرى	بخلاف الوظائف الموضحة أعلاه
٢١١١١٦١	رواتب التشغيل المباشر - للإداريين والمتخصصين	للتشغيل المباشر لمرافق الحكومة. وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويضات عن الإجازات، وفروقات الرواتب.
٢١١١١٦٢	أجور التشغيل المباشر - للعمال	للعمال الذين تتعاقد معهم الحكومة. وتشمل الرواتب الأساسية، والرواتب التكميلية السنوية، والتعويضات عن الإجازات، وفروقات الرواتب.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢١١١٢١	بدلات الموظفين المدنيين	لجميع السلالم الوظيفية، مثل بدل (النقل - طبيعة العمل - السكن والتأثيث - المناطق النائية - التمثيل - التعيين - الإعاشة النقدي - التميز - الندرة - الإشراف - إلخ) ماعدا بدل الترحيل، (مع مراعاة إيقاف بدل الإعاشة عند تقديم الإعاشة طهياً أو عيناً).
٢١١١٢٢	بدلات العسكريين	للموظفين العسكريين، مثل بدل (النقل - طبيعة العمل - السكن والتأثيث - المناطق النائية - التمثيل - التعيين - الإعاشة النقدي ... إلخ) ما عدا بدل الترحيل، (مع مراعاة إيقاف بدل الإعاشة النقدي عند تقديم الإعاشة طهياً أو عيناً).
٢١١١٢٣	بدلات الموظفين بالمؤسسات والهيئات العامة والصناديق	سلم رواتب المؤسسات والهيئات العامة والصناديق الحكومية، مثل بدل (النقل - طبيعة العمل - السكن والتأثيث - المناطق النائية - التمثيل - التعيين - الإعاشة النقدي-التميز- الندرة - ... إلخ) ما عدا بدل الترحيل، (مع مراعاة إيقاف بدل الإعاشة النقدي عند تقديم الإعاشة طهياً أو عيناً).
٢١١١٢٤	بدلات العمال	وتشمل البدلات الآتية: (النقل - طبيعة العمل - السكن والتأثيث - المناطق النائية - التمثيل - التعيين - الإعاشة النقدي - ... إلخ) ما عدا بدل الترحيل، (مع مراعاة إيقاف بدل الإعاشة النقدي عند تقديم الإعاشة طهياً أو عيناً).

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢١١١٢٥	بدلات الوظائف المؤقتة	مثلاً، (بدل النقل للخويا العاملين بالإدارة العامة للمجاهدين).
٢١١١٢٦١	بدلات التشغيل المباشر - للإداريين والمتخصصين	وتشمل البدلات الآتية: (النقل - طبيعة العمل - السكن والتأثيث - المناطق النائية - التمثيل - التعيين - الإعاشة النقدي - التميُّز - الندرة ... إلخ). (مع مراعاة إيقاف بدل الإعاشة النقدي عند تقديم الإعاشة طهياً أو عيناً).
٢١١١٢٦٢	بدلات التشغيل المباشر - للعمال	وتشتمل على البدلات الآتية: (النقل - طبيعة العمل - السكن والتأثيث - المناطق النائية - التعيين - الإعاشة النقدي - ... إلخ). (مع مراعاة إيقاف بدل الإعاشة النقدي عند تقديم الإعاشة طهياً أو عيناً).
٢١١١٣١	مكافآت الموظفين المدنيين	لجميع السلالم، وتشمل المكافآت الآتية: (مكافآت العمل خارج وقت الدوام الرسمي بما في ذلك بدل النقل الإضافي، مكافأة مباشرة الأموال العامة وموزعي البريد ... إلخ).
٢١١١٣٢	مكافآت العسكريين	وتشمل مكافآت العمل خارج وقت الدوام الرسمي، بما في ذلك بدل النقل الإضافي ... إلخ.
٢١١١٣٣	مكافآت الموظفين بالمؤسسات والهيئات العامة والصناديق	سُلَّم رواتب المؤسسات والهيئات العامة والصناديق الحكومية. وتشمل مكافآت العمل خارج وقت الدوام الرسمي، بما في ذلك بدل النقل الإضافي ... إلخ.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢١١١٣٤	مكافآت العمال	لائحة بند أجور العمال. وتشمل مكافآت العمل خارج وقت الدوام الرسمي، بما في ذلك بدل النقل الإضافي، ومكافآت موزعي البريد ... إلخ.
٢١١١٣٥	مكافآت الوظائف المؤقتة	للموظفين المتعاقد معهم. وتشمل المكافآت المقررة بموجب الأنظمة المعمول بها للوظائف المؤقتة.
٢١١١٣٦١	مكافآت التشغيل المباشر - للإداريين والمتخصصين	تشمل مكافآت العمل خارج وقت الدوام الرسمي، بما ذلك بدل النقل.
٢١١١٣٦٢	مكافآت التشغيل المباشر - للعمال	تشمل المكافآت المقررة بموجب الأنظمة لعمال التشغيل المباشر.
٢١١٢١	الإعاشة العينية	نفقات إعاشة للعاملين في غير مواقع العمل، مثل: الموظفين، والعمال المشاركين في أعمال الحج ومَن في حكمهم، وما يُصرف للعسكريين في المرافق العسكرية.
٢١١٢٢	الإسكان العيني	ويُمنح للعاملين، ويستطيع أفراد أسر العاملين استخدامه.
٢١١٢٣	الكساوي العينية	وتُمنَح للعاملين، ويستطيع أفراد أسر العاملين استخدامها.
٢١١٢٤	النقل	ويُمنَح للعاملين، ويستطيع أفراد أسر العاملين استخدامه.
٢١١٢٩	أجور ورواتب عينية أخرى	مدفوعات عينية من الميزانية للموظفين خلاف ما ذكر أعلاه.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢١٢١١١	حصة الحكومة للمؤسسة العامة للتقاعد (المدنيين)	مقابل إشراك موظفي الحكومة المدنيين الذين يشغلون وظائف معتمدة بالميزانية على نظام الخدمة المدنية في برامج التقاعد للحصول على منافع بعد انتهاء خدماتهم.
٢١٢١١٢	حصة الحكومة للمؤسسة العامة للتقاعد (العسكريين)	مقابل إشراك موظفي الحكومة العسكريين الذين يشغلون وظائف معتمدة بالميزانية على نظام الخدمة العسكرية في برامج التقاعد للحصول على منافع بعد انتهاء خدماتهم.
٢١٢١٢	حصة الحكومة للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية	مقابل اشتراك موظفي الحكومة المدنيين الذين يشغلون وظائف على نظام العمل في برامج التقاعد المدني للحصول على منافع بعد التقاعد.
٢١٢١٣١	تأمين طبي للعاملين داخل المملكة - للأجهزة الحكومية	المبالغ المدفوعة لشركات التأمين مقابل إشراك موظفيها العاملين داخل المملكة وأسرهم في برامج التأمين الطبي.
٢١٢١٣٢	تأمين طبي للعاملين داخل المملكة - للمؤسسات والهيئات	
٢١٢١٣٣	تأمين طبي للعاملين خارج المملكة - للأجهزة الحكومية	المبالغ المدفوعة لشركات التأمين مقابل إشراك موظفيها العاملين خارج المملكة وأسرهم في برامج التأمين الطبي.
٢١٢١٣٤	تأمين طبي للعاملين خارج المملكة - للمؤسسات والهيئات	

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢١٢٢٠١	مكافأة نهاية الخدمة للموظفين المدنيين (الكادر العام)	
٢١٢٢٠٢	مكافأة نهاية الخدمة للقضاة	
٢١٢٢٠٣	مكافأة نهاية الخدمة لأعضاء هيئة التحقيق والادعاء العام	
٢١٢٢٠٤	مكافأة نهاية الخدمة لأعضاء هيئة التدريس بالجامعات	
٢١٢٢٠٥	مكافأة نهاية الخدمة للوظائف التعليمية	
٢١٢٢٠٦	مكافأة نهاية الخدمة للوظائف الصحية	
٢١٢٢٠٧	مكافأة نهاية الخدمة للوظائف الدبلوماسية	
٢١٢٢٠٨	مكافأة نهاية الخدمة لوظائف المستخدمين	
٢١٢٢٠٩	مكافأة نهاية الخدمة للعاملين في مصنع كسوة الكعبة المشرفة	
٢١٢٢١٠	مكافأة نهاية الخدمة للعاملين بمحطة كهرباء الناصرية: للمتخصصين والإداريين والعمال	
٢١٢٢١١	مكافأة نهاية الخدمة للعسكريين	
٢١٢٢١٢	مكافأة نهاية الخدمة لموظفي المؤسسات والهيئات والصناديق	
٢١٢٢١٣	مكافأة نهاية الخدمة للعمال	
٢١٢٢١٤	مكافأة نهاية الخدمة لموظفي الوظائف المؤقتة	
٢١٢٢١٥	مكافأة نهاية الخدمة لموظفي التشغيل المباشر	
٢١٢٢٩٩	مكافأة نهاية الخدمة الأخرى	تُصرف منه مكافأة نهاية الخدمة لموظفي السلالم الوظيفية الأخرى غير المذكورة.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
الباب الثاني	استخدام السلع والخدمات:	
٢٢١١١١	استهلاك الكهرباء	مقابل استهلاك الكهرباء، بما فيها الرسوم الشهرية على العدادات.
٢٢١١١٢	تكاليف إيصال الكهرباء	مقابل تأسيس وإيصال التيار الكهربائي أو تقويته.
٢١١١٣٢	نفقات كهرباء أخرى	للنفقات الأخرى للكهرباء التي لم تُدرج في البنود المذكورة أعلاه.
٢٢١١٢١١	استهلاك المياه	مقابل استهلاك المياه من الشبكة العامة، بما فيها الرسوم الشهرية على العدادات.
٢٢١١٢١٢	إيصال المياه	مقابل تأسيس وإيصال شبكة المياه
٢٢١١٢١٩	نفقات مياه أخرى	للنفقات الأخرى للمياه التي لم تُدرَج في البنود المذكورة أعلاه، وتشمل تكاليف تأمين ونقل المياه.
٢٢١١٢٢١	نفقات الصرف الصحي	مقابل خدمات الصرف الصحي، وتشمل الرسوم الشهرية.
٢٢١١٢٢٢	إيصال شبكة الصرف الصحي	مقابل تأسيس وإيصال شبكة الصرف الصحي
٢٢١١٢٢٩	نفقات صرف صحي أخرى	للنفقات الأخرى للصرف الصحي التي لم تُدرَج في البنود المذكورة أعلاه، وتشمل تكاليف النقل.
٢٢١١٣١	خدمات الهاتف الثابت	مقابل استخدام الهاتف الثابت، وتشمل الرسوم الشهرية.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢١١٣٢	خدمات الهاتف الجوال	مقابل نفقات الهاتف الجوال من رسوم شهرية وأجور المكالمات.
٢٢١١٣٣	خدمات المراسلات البرقية	مقابل المراسلات البرقية
٢٢١١٣٤	خدمات الإنترنت	مقابل استخدام الشبكة العنكبوتية (الإنترنت) بما فيها الرسوم الشهرية.
٢٢١١٣٥	إيصال خطوط الهاتف والإنترنت	مقابل إيصال خطوط الهاتف والإنترنت
٢٢١١٣٦	الدوائر الرقمية	المقابل المالي للدوائر الرقمية
٢٢١١٣٧	نفقات اتصالات أخرى	النفقات الأخرى للاتصالات التي تُصرف من الميزانية والتي لم تُدرَج في البنود المذكورة أعلاه.
٢٢١١٤١	أجور البريد	مقابل الرسائل والطرود والبعائث البريدية بكافة أنواعها.
٢٢١١٤٢	أجور الاشتراك في صناديق البريد	مقابل الاشتراك في الصناديق البريدية
٢٢١١٤٣	نفقات بريد أخرى	النفقات الأخرى التي تُصرف من الميزانية للبريد، والتي لم تُدرج في البنود المذكورة أعلاه.
٢٢١١٥١	الشحن الجوي	مقابل الشحن والنقل لكافة اللوازم والمعدات والأدوات.
٢٢١١٥٢	الشحن البري	
٢٢١١٥٣	الشحن البحري	

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢١١٥٤	نفقات ومستلزمات الشحن والنقل الأخرى	مقابل أجور ومستلزمات التحميل والتفريغ والتغليف.
٢٢١٢١١	محروقات لوسائط النقل	مقابل الوقود والشحوم والزيوت لوسائط النقل بأنواعها.
٢٢١٢١٢	محروقات الآلات والمعدات والمحطات	مقابل الوقود والشحوم والزيوت للآلات والمعدات والمحطات.
٢٢١٢٢	غاز	مقابل الغاز المستخدَم في المحطات والمعامل وأدوات المطابخ والأغراض الصناعية.
٢٢١٢٩	نفقات وقود ومحروقات أخرى	للنفقات الأخرى للوقود والمحروقات التي لم تُدرَج في البنود المذكورة أعلاه.
٢٢١٣١١	مخصصات الابتعاث	مقابل ابتعاث موظفي الجهة الحكومية داخلياً وخارجياً، ومرافقيهم.
٢٢١٣١٢	مخصصات التدريب	لتدريب موظفي الجهة الحكومية في الداخل والخارج.
٢٢١٣١٣	مستلزمات تعليمية	مقابل تأمين الوسائل التعليمية من مقاعد وطاولات دراسية ووسائل الإيضاح، ومستلزمات المسارح المؤقتة ووسائل التدريب، ومستلزمات التدبير المنزلي.
٢٢١٣١٤١	أنشطة توعوية وثقافية وإعلامية (الداخل)	لقاء نفقات الاشتراك في المنظمات المحلية، والنشاطات المتعلقة بإصدار الكتيبات والوثائق الإعلامية لداخل المملكة.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢١٣١٤٢	أنشطة توعوية وثقافية وإعلامية (الخارج)	لقاء نفقات الاشتراك في المنظمات المحلية الإعلامية، والنشاطات المتعلقة بإصدار الكتيبات والوثائق الإعلامية لخارج المملكة؛ كالأسابيع الثقافية، والمشاركة في المناسبات الإعلامية والثقافية خارج المملكة.
٢٢١٣١٤٣	كتب ومراجع	مقابل شراء أو طباعة الكتب التعليمية الورقية والإلكترونية والنشرات الدورية، وأتعاب مُعِدِّي المقررات.
٢٢١٣١٤٤	دراسات وأبحاث علمية	لقاء القيام بالأبحاث والدراسات، ونفقات الخبراء الذين يتم استقدامهم لهذه الأغراض.
٢٢١٣٢	حفلات وضيافات	للإنفاق على إسكان ونقل وإعاشة الضيوف في الفنادق والوحدات السكنية المفروشة، والحفلات الرسمية والهدايا.
٢٢١٣٣١	المصاريف السفرية للموظفين المدنيين	مقابل انتدابهم في مهام
٢٢١٣٣٢	المصاريف السفرية للعسكريين	مقابل انتدابهم في مهام
٢٢١٣٣٣	المصاريف السفرية للموظفين في المؤسسات والهيئات العامة والصناديق	مقابل انتدابهم في مهام

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢١٣٣٤	المصاريف السفرية للعمال	مقابل انتدابهم في مهام
٢٢١٣٣٥	المصاريف السفرية للوظائف المؤقتة	مقابل انتدابهم في مهام، وتشتمل على المكافآت المقررة بموجب الأنظمة المعمول بها للوظائف المؤقتة.
٢٢١٣٣٦١	المصاريف السفرية لوظائف التشغيل المباشر الإدارية والتخصصية	مقابل انتدابهم في مهام
٢٢١٣٣٦٢	المصاريف السفرية لعمال التشغيل المباشر	مقابل الانتداب في مهام
٢٢١٣٤	تذاكر السفر	مقابل أجور الإركاب براً وبحراً وجواً، وتشمل العائلات والأمتعة، والتعويض عن بدل الترحيل.
٢٢١٣٥١	تنظيم المعارض والندوات والمؤتمرات في الداخل	مقابل الاشتراك والتأثيث والتجهيز للندوات والمؤتمرات والمعارض المحلية.
٢٢١٣٥٢	تنظيم المعارض والندوات والمؤتمرات في الخارج	مقابل الاشتراك والتأثيث والتجهيز للندوات والمؤتمرات والمعارض الإقليمية والدولية.
٢٢١٣٦	بدل الضيافة النقدي	لبعض الموظفين الحكوميين لغرض تغطية نفقات استضافة الوفود واللجان وتأمين مستلزمات الضيافة.
٢٢١٣٩	نفقات إدارية أخرى	مقابل النفقات الإدارية الأخرى التي لم تُدرَج في البنود السابقة.
٢٢١٤١١	استئجار المباني	قيمة عقود استئجار المباني للأغراض الإدارية والسكنية والخدمية والأمنية.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢١٤١٢	استئجار المستودعات والورش	مقابل عقود استئجار المستودعات والساحات والورش.
٢٢١٤٢١	استئجار أجهزة ومعدات طبية	مقابل عقود استئجار المعدات والأجهزة الطبية
٢٢١٤٢٢	استئجار أجهزة ومعدات تقنية	مقابل عقود استئجار المعدات التقنية
٢٢١٤٢٩	استئجار أجهزة ومعدات وآلات أخرى	مقابل عقود استئجار المعدات والآلات الأخرى بأنواعها، التي لم تُدرَج في البنود أعلاه.
٢٢١٤٣١	استئجار السيارات	مقابل عقود استئجار السيارات
٢٢١٤٣٢	استئجار الطائرات	مقابل عقود استئجار الطائرات
٢٢١٤٣٣	استئجار السفن	مقابل عقود استئجار السفن
٢٢١٤٣٤	استئجار القطارات	مقابل عقود استئجار القطارات
٢٢١٤٣٩	استئجار وسائط النقل الأخرى	مقابل عقود استئجار وسائط النقل الأخرى التي لم تُذكر أعلاه.
٢٢١٤٩	نفقات استئجار أخرى	مقابل عقود الاستئجار الأخرى التي لم تُذكر في بنود الاستئجار المذكورة أعلاه.
٢٢٢٠١	مصروفات مكتبية	مقابل المستلزمات المكتبية من الأدوات المكتبية والورقية وتأمين المطبوعات والأحبار، وتأمين الأثاث المكتبي، والأجهزة الكهربائية، والاشتراك في الصحف والمجلات، وتكاليف شراء الكتب وعمل الأختام، وتكاليف الإعلان عن المنافسات الحكومية ... إلخ.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٢٠٢١	رخص وبرامج الحاسب الآلي	لتغطية نفقات البرامج والرخص
٢٢٢٠٢٩	سلع وخدمات حاسب آلي أخرى	لتغطية نفقات سلع وخدمات حاسب آلي أخرى
٢٢٢٠٣١	أدوية	لتغطية نفقات الأدوية والعقاقير الطبية
٢٢٢٠٣٢	غازات ومحاليل ومستلزمات طبية	لتغطية نفقات أدوات ومستلزمات طبية، من ضماد وحقن وأدوات جراحية وشاش وقطن ومحاليل وغازات وغيرها.
٢٢٢٠٣٩	نفقات طبية أخرى	نفقات طبية أخرى غير مُصنَّفة
٢٢٢٠٤	نفقات زراعية وبيئية وبيطرية ومخبرية	لتغطية نفقات مواد ومبيدات زراعية وبيئية وبيطرية ومخبرية.
٢٢٢٠٥١	مواد ومستلزمات صناعية للتدريب	لتغطية نفقات المواد والمستلزمات الصناعية لغرض تدريب العاملين.
٢٢٢٠٥٢	مواد ومستلزمات صناعية للتعليم	لتغطية نفقات المواد والمستلزمات الصناعية لغرض التعليم.
٢٢٢٠٥٣	مواد ومستلزمات تصنيعية	لتغطية نفقات المواد والمستلزمات التشغيلية للأغراض الصناعية والإنتاجية.
٢٢٢٠٦١	قطع غيار الأجهزة والآلات والمعدات والمضخات	لتغطية نفقات تأمين قطع غيار الأجهزة والآلات والمعدات والمضخات.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٢٠٦٢	قطع غيار وسائط النقل	لتغطيــة نفقات تأمــين قطع غيار وســائط النقل بأنواعها.
٢٢٢٠٧	كساوي	يــصرف منه أقيــام الملابس التي تُعطــى للعاملين في الوحدات الحكومية، والتــي يكون لزاماً عليهم اســتخدامها أثنــاء تأديــة العمــل، ولا يمكن لهم اســتخدامها في غير أوقات العمــل، مثل: الملابس الموحَّدة لموظفي الجمارك في المنافذ الجوية والبرية والبحريــة، وملابــس الأطباء والتمريــض والفنيين الصحيــين العاملين في المرافــق الصحية، والملابس الرسمية العسكرية ... إلخ.
٢٢٢٠٨	تجهيزات	وتشمل المستلزمات غير الرأسمالية (أو الرأسمالية المســتأجرة) اللازمة لإعداد المواقع المؤقتة للعمل ســواءً كانت للأغراض المدنية أو العسكرية، مثل: تســوية المواقع والمســتأجَر من المكاتب الميدانية والخيــام والأثــاث ومســتلزماتها في المناســبات والمناورات، وقيمة الأغطية والمراتب التي تُستخدم في المواقع الخاصة بالعمل ومهاجع الجنود.
٢٢٢١٠	غســيل وكــي الكســاوي والتجهيزات	وتشــمل نفقات غســيل وكي الملابس التي تُعطى للعاملين في الوحــدات الحكومية التي يكون لزاماً عليهم استخدامها أثناء تأدية العمل، والمفروشات وأغطيــة الأسرَّة والمقاعــد التي تُســتخدم في أثناء العمل.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٢٩٩	نفقات استهلاكية أخرى	مقابل قطع الغيار والأجهزة والآلات والمعدات ووسائل النقل والمحطات.
٢٢٣١١	مكافآت رؤساء وأعضاء المجالس	مكافآت لرؤساء وأعضاء المجالس المتعاقد معهم على وظائف مجالس المناطق، والمجالس البلدية، ومجالس إدارات المؤسسات والهيئات.
٢٢٣١٢	النفقات التشغيلية للمجالس	مقابل مكافآت للمتعاقد معهم من غير موظفي الحكومة على وظائف المجالس. والنفقات الأخرى مثل: ١- المصاريف السفرية. ٢- أجور الإركاب لرؤساء وأعضاء المجالس. ٣- مكافآت اللجان والهيئات. ٤- النفقات المكتبية والمستلزمات الأخرى اللازمة للمجالس.
٢٢٣١٣	النفقات المتفرقة	وتشمل نفقات تجهيز ودفن الموتى، والنفقات الأخرى التي تدفعها الوحدة الحكومية لقاء تأمين بعض المستلزمات والاحتياجات اللازمة لعملها، التي تكون تكلفتها منخفضة أو تكون الحاجة لها بصورة غير مستمرة ولم يُخصَّص لها بنود في ميزانية الوحدة الحكومية.
٢٢٣٢٠١	نفقات الأعمال الإحصائية	وتشمل النفقات المباشرة وغير المباشرة اللازمة للقيام بأعمال ومهام الإحصاء والتعداد والمسح، بما في ذلك المكافآت (لغير العاملين في الوحدة الحكومية التي تدخل ضمن مهامها هذه الأعمال)، والمستلزمات المكتبية والتنقلات والمصاريف السفرية.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٣٢٠٢	نفقات الأبحاث العملية	وتشمل النفقات على الأبحاث العملية التي تتحملها الوحدة الحكومية مباشرة، مثل: المواد والمستلزمات اللازمة لإجراء الأبحاث العملية والنظرية، ومكافآت الباحثين من غير موظفي الوحدة الحكومية، وكذلك تمويل الأبحاث التي يتقدم بها الباحثون من خارج الوحدة الحكومية والتي يتم صرفها على مراحل وفق برنامج البحث.
٢٢٣٢٠٣	الدراسات	هي نفقات لإجراء الدراسات الفنية وغير الفنية التي تساعد الوحدة على تقديم أو تحسين المنتجات أو الخدمات التي تقدمها، وتشمل المكافآت للمشاركين من غير العاملين بالوحدة الحكومية أو النفقات غير المباشرة التي تكون لذات الغرض.
٢٢٣٢٠٤	نفقات الدعوة في الداخل	مصاريف إدارية واستهلاكية، وتشمل المكافآت التي تُصرف للمشاركين في النشاط الدعوي داخل المملكة، وكذلك مصاريف تأمين مستلزمات مكاتب الدعوة من مطبوعات وأجهزة مسموعة ومرئية وحقائب وهدايا وتنقلات واتصالات وإسكان.
٢٢٣٢٠٥	نفقات الدعوة في الداخل	نفقات مسابقات حفظ وتجويد القرآن الكريم، وتشمل تكاليف إقامة مسابقات حفظ وتجويد القرآن الكريم، من إيجار قاعات وجوائز وهدايا للمشاركين في المسابقة، ومكافآت الأساتذة ولجان التحكيم والمنظِّمين من غير العاملين بالوحدة الحكومية، ونفقات إقامتهم وإعاشتهم وتنقلاتهم وقيمة التأشيرات اللازمة لإقامة هذه المسابقات.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٣٢٠٦	نفقات النشرات التوعوية	وتشمل نفقات النشرات والمواد الإعلامية المرئية والمسموعة بكافة اللُّغات التي تدفعها الوحدات الحكومية المشاركة في المناشط التوعوية.
٢٢٣٢٠٧	نفقات التوعية بأضرار القات والمخدرات	وتشمل النفقات المباشرة وغير المباشرة التي تتحملها الوحدة الحكومية المنوط بها القيام بإعداد وتنفيذ برامج التوعية بأضرار القات والمخدرات سواءً كانت هذه البرامج تُنفَّذ من خلال المدارس أو المهرجانات والاحتفالات أو من خلال وسائل الإعلام أو المساجد ... إلخ، ومنها المواد والمستلزمات اللازمة للبرنامج، ومكافآت المشاركين من غير موظفي الوحدات الحكومية التي تتولى تنفيذ البرامج وتنقلاتهم وإعاشتهم وإسكانهم.
٢٢٣٢٠٨	نفقات دعوية أخرى في الداخل	وتشمل تكاليف النشاطات الدعوية المختلفة في الداخل، التي لا تندرج ضمن البنود السابقة للدعوة في الداخل، ومنها إقامة المخيمات والندوات؛ من إيجار قاعات، وجوائز وهدايا للمشاركين في النشاط، ومكافآت المنظِّمين من غير العاملين بالوحدة الحكومية، ونفقات إقامتهم وإعاشتهم وتنقلاتهم وقيمة التأشيرات اللازمة.
٢٢٣٢٠٩	نفقات دعوة مُخصَّصة	الرواتب والمكافآت والأجور للقائمين بالدعوة في الخارج من غير العاملين بالوحدات الحكومية المختصة بهذا النشاط.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٣٢١٠	مصاريف إدارية واستهلاكية للنشاط الدعوي مُخصَّصة	وتشمل النفقات التي تُصرف في النشاط الدعوي خارج المملكة، وكذلك مصاريف تأمين مستلزمات مكاتب الدعوة من مطبوعات وأجهزة مسموعة ومرئية وحقائب وهدايا وتنقلات واتصالات وإسكان غير العاملين بالوحدة الحكومية المختصة بهذا النشاط (يُلاحظ أن الرواتب والبدلات الخاصة بالعاملين في هذا النشاط تُؤدَّى من البنود المختصة ضمن تعويضات العاملين).
٢٢٣٣١	إعانة أئمة ومؤذني الحرمين الشريفين	المبالغ التي تصرفها الحكومة كمخصصات لأئمة ومؤذني الحرمين الشريفين، بخلاف ما يتقاضاه من وظيفته الأساسية، وتقتصر على الحرمين دون سواهما.
٢٢٣٣٢	سدنة الكعبة	المبالغ المقدَّمة من الحكومة لسدنة البيت الحرام.
٢٢٣٤١	نفقات النشاط الرياضي والثقافي	وتشمل نفقات إقامة المهرجانات والملتقيات والندوات الثقافية والرياضية بالداخل والخارج، التي تقيمها الوحدات الحكومية التي تدخل هذه الأنشطة في مهامها، وجميع النفقات غير الرأسمالية اللازمة لها، بما في ذلك مكافآت المشاركين من غير موظفي هذه الوحدات الحكومية وتذاكر سفرهم وإعاشتهم وتنقلاتهم.
٢٢٣٤٢	نفقات البرامج الإذاعية والتلفزيونية	وتتضمن النفقات التي تتحملها القنوات الإذاعية والتلفزيونية للبرامج التي تُبَثُّ من خلالها، وتشمل نفقات الديكور، ومكافآت الضيوف والمتعاونين والمراسلين في الداخل والخارج غير المتفرغين المشاركين في إنتاج هذه البرامج، ونفقات شراء حقوق الإنتاج الداخلي والخارجي للبرامج والأفلام وبث المواد والأحداث الرياضية والثقافية والفنية.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٣٤٣	نفقات الوثائق والمواد الإعلامية	وتشمل نفقات تصميم وطباعة وإصدار النشرات والكتيبات المتعلقة بنشاط الوحدة الحكومية، واشتراك الوحدات الحكومية الإعلامية في وكالات الأنباء، ونفقات نشر وتأمين الوثائق الإعلامية.
٢٢٣٤٤	أتعاب المحامين والمحاسبين القانونيين	وتُصرَف منها أتعاب المحامين المكلفين بالترافع أمام الجهات القضائية في القضايا المتعلقة بالوحدة الحكومية في الداخل والخارج، وأتعاب مكاتب المحاسبين القانونيين المكلفين بمراجعة حسابات الوحدة الحكومية.
٢٢٣٩٠١	مستلزمات القصور والضيافة	وتُصرف منها نفقات تأثيث وتجهيز القصور ومقارّ الضيافة الحكومية وجميع مستلزماتها، وتشمل اللوحات والتُّحف ونفقات إسكان وإعاشة ضيوف الدولة الذين يتقرر إسكانهم بالفنادق وتذاكر سفرهم وتكاليف استئجار وسائل نقلهم، ونفقات الحفلات والولائم الرسمية والهدايا والأعلام في الداخل والخارج، وتكاليف تأمين وتركيب وتجهيز الخيام بمواقع المناسبات والمطبوعات لأغراض الضيافة وصيانة المركبات في القصور ومقارّ الضيافة.
٢٢٣٩٠٢	نفقات جبائية	وتشمل نفقات تحصيل الأموال المستحقة للخزينة العامة بما فيها الزكاة، مثل مكافآت العاملين المكلفين بالتحصيل وإعاشتهم ومصاريفهم السفرية وتنقلاتهم.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٣٩٠٣	تأثيث المساجد	ويشمل قيمة ما تُوفِّره الوحدات الحكومية للمساجد بشكل عام من أثاث ومستلزمات.
٢٢٣٩٠٤	ترحيل مخالفي نظام الإقامة	ويتضمن جميع النفقات المتعلقة بترحيل مخالفي نظام العمل والإقامة، من نفقات إعاشة وإسكان وتنقُّل وتذاكر سفر، وتوفير المستلزمات اللازمة لهذه المهام.
٢٢٣٩٠٥	اشتراك في منظمات دولية	ويشمل الرسوم السنوية اللازمة لاكتساب صفة العضوية للوحدة الحكومية المختصة بنشاط مشابه لنشاط المنظمة الإقليمية أو الدولية.
٢٢٣٩٠٦	نفقات الاستقدام ورُخص إقامة غير السعوديين	وتشمل الرسوم والنفقات التي تتحملها الوحدة الحكومية لقاء تعاقدها مع القوى العاملة من غير السعوديين للعمل لفترات طويلة أو قصيرة، ومنها رسوم التأشيرات وأتعاب مكاتب الخدمات ورسوم الإقامة والعمل ونقل الكفالة ... إلخ.
٢٢٣٩٠٧	رُخص السير والقيادة	وتشمل الرسوم التي تتحملها الوحدة الحكومية نظير استخراج رُخص سير المركبات والمعدات المملوكة لها، والرسوم الأخرى واجبة الدفع حتى يمكن استخدام المركبة أو المعدة، وكذلك الرسوم التي تتحملها الوحدة الحكومية لقاء حصول الطيارين على رخص الطيران وسائقي القطارات التابعين للوحدات الحكومية على التصاريح اللازمة وتجديدها.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٣٩٩٩	تعرفة الخدمات الحكومية الأخرى	وتشمل الرسوم المفروضة من قِبل وحدات حكومية أخرى على مزاولة مهن محددة أو أنشطة معينة، والتي تتحملها الوحدة الحكومية.
٢٢٤١	التشغيل والصيانة والنظافة المباشرة	وتشمل جميع النفقات التشغيلية بما في ذلك الرواتب والأجور والبدلات التي تتحملها الوحدة الحكومية بشكل مباشر في سبيل تشغيل وصيانة ونظافة مرافقها، وكذلك نفقات تأمين مواد ومستلزمات التشغيل ومواد الصيانة والنظافة من زيوت وشحوم ومواد كيماوية ومواد تنظيف ومستهلكات (عدا قطع الغيار) اللازمة للقيام بهذه المهام ذاتياً.
٢٢٤٢١١	الصيانة والنظافة (عقود) - مبانٍ ومنشآت سكنية	وتشمل تكاليف العقود التي تبرمها الوحدة الحكومية لغرض صيانة ونظافة مرافقها، بما فيها الأصول الرأسمالية اللازمة للقيام بهذه المهام التي تعود مليكتها للمقاول أو المتعهد وليس للوحدة الحكومية، وفقاً لما تنص عليه العقود المبرَمة معهم، وفقاً لأغراض العقود الواردة في تصنيف هذه البنود.
٢٢٤٢١٢	الصيانة والنظافة (عقود) - مبانٍ ومنشآت إدارية	
٢٢٤٢١٣	الصيانة والنظافة (عقود) - مبانٍ ومنشآت تعليمية	
٢٢٤٢١٤	الصيانة والنظافة (عقود) - مبانٍ ومنشآت صحية	
٢٢٤٢١٥	الصيانة والنظافة (عقود) - مساجد	

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٤٢١٦	الصيانة والنظافة (عقود) - مبانٍ ومنشآت أخرى	وتشمل تكاليف العقود التي تبرمها الوحدة الحكومية لغرض صيانة ونظافة مرافقها، بما فيها الأصول الرأسمالية اللازمة للقيام بهذه المهام التي تعود مليكتها للمقاول أو المتعهد وليس للوحدة الحكومية، وفقاً لما تنص عليه العقود المبرَمة معهم، وفقاً لأغراض العقود الواردة في تصنيف هذه البنود.
٢٢٤٢٢	الصيانة والنظافة (عقود) - الأحياء السكنية والمدن	
٢٢٤٢٣	الصيانة والنظافة (عقود) - الأجهزة والآلات والمعدات	
٢٢٤٢٤١	الصيانة والنظافة (عقود) - طُرُق	
٢٢٤٢٤٢	الصيانة والنظافة (عقود) - مطارات وموانئ	
٢٢٤٢٤٣	الصيانة والنظافة (عقود) - ميادين وحدائق ومنشآت رياضية وثقافية	
٢٢٤٢٤٤	الصيانة والنظافة (عقود) - محطات وشبكات	
٢٢٤٢٤٩	الصيانة والنظافة (عقود) - مرافق عامة أخرى	
٢٢٤٢٩	صيانة ونظافة أخرى	

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٤٣١	التشغيل (عقود) - مبانٍ ومنشآت	ويشمل تكاليف العقود التي تبرمها الوحدة الحكومية لغرض تشغيل مرافقها، وعقود تشغيل الأنظمة والمعدات والمحطات والمعامل والمختبرات والمركبات وشبكات الاتصالات والمياه والكهرباء والحاسب الآلي ومراكز المعلومات والمباني والساحات والمزارع والحدائق، بما فيها الأصول الرأسمالية اللازمة للقيام بهذه المهام التي تعود ملكيتها للمقاول أو المتعهد وليس للوحدة الحكومية وفقاً لما تنص عليه العقود المبرمة معهم، وفقاً لأغراض العقود الواردة في تصنيف هذه البنود.
٢٢٤٣٢	التشغيل (عقود) - الأجهزة والآلات والمعدات	
٢٢٤٣٣	التشغيل (عقود) - مرافق عامة	
٢٢٤٣٤	التشغيل (عقود) - التقنية والمعلومات	
٢٢٤٣٥	عقود تشغيل أخرى	
٢٢٥١	خدمات الدراسات والتصاميم	وتشمل تكاليف العقود الخاصة بإجراء الدراسات الاجتماعية والإدارية والاقتصادية والفنية وغيرها من الدراسات التي تبرمها الوحدة الحكومية مع الشركات أو المكاتب أو المراكز المتخصصة في مثل هذه الأعمال، وتكاليف عقود التصاميم الفنية اللازمة لترميم المرافق المدنية والعسكرية والمباني والطرق والميادين والمحطات والسدود والتصاميم المبدئية لأعمال التطوير الشاملة.
٢٢٥٢	خدمات الاستشارات	وتشمل تكاليف عقود الخدمات الاستشارية التي تبرمها الوحدة الحكومية مع مكاتب متخصصة لتقديم استشارات إدارية وفنية ... إلخ.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٥٣	خدمات الإشراف	وتشمل تكاليف عقود خدمات الإشراف التي تبرمها الوحدة الحكومية مع مكاتب متخصصة للإشراف على تنفيذ عقود إنشاء أو توريد أو تجهيز، أو عقود تقديم خدمات مثل خدمات إدارية أو تغذية ... إلخ، سبق أن أبرمتها الوحدة الحكومية مع أطراف أخرى.
٢٢٥٤	المعلومات والبيانات	وتشمل نفقات توفير وتصنيف المعلومات التي تحتاجها الوحدة الحكومية سواءً كان ذلك عن طريق جمع البيانات أو من خلال أنظمة المعلومات وإعداد الخرائط من خلال التصوير الجوي أو الرفع المساحي، ونفقات معالجة البيانات الإحصائية وتسجيل وحفظ البيانات والمعلومات والوثائق العقارية.
٢٢٦	خدمات فنية وإدارية وأمنية مساندة	وتشمل عقود توفير خدمات فنية وإدارية مساندة، وخدمات الأمن والسلامة التي تبرمها الوحدة الحكومية مع مكاتب أو مراكز متخصصة في هذه المجالات، وتشمل عقود الاتفاقيات والتعاون.
٢٢٧	ترميمات وتحسينات الأصول	نفقات إجراء الترميم وأعمال الصيانة اللازمة للأصول غير المالية من مبانٍ ومركبات ومحطات وشبكات وغير ذلك من الأصول غير المالية، بما فيها أعمال الدهان واستبدال الأجزاء التالفة بالمباني التي يلزم القيام بها للاستفادة من هذا الأصل خلال عمره الافتراضي، بما لا يدخل في أعمال العمران أو التحسينات التي تزيد في العمر الافتراضي للأصل.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٢٨	فروق تحويل عملات	مخصص لمعالجة النفقات المترتبة على فروق تحويل العملات.
٢٢٩	سلع وخدمات أخرى	وتشمل توفير سلع وخدمات ومواد تحتاجها الجهة الحكومية، ولا يوجد بنود تناسبها ضمن البنود السابقة في السلع والخدمات.
الباب الثالث	**استهلاك رأس المال الثابت:**	**(غير مستخدم في الميزانية حالياً).**
الباب الرابع	**نفقات التمويل:**	
٢٤١	نفقات التمويل إلى غير المقيمين	وهي مقابل تأجيل الدفع النقدي إلى غير المقيمين.
٢٤٢١	تسديد أقساط وعوائد	وهي مقابل تسديد أقساط وعوائد نتيجة تأجيل الدفع النقدي.
٢٤٣	نفقات التمويل إلى وحدات الحكومة العامة الأخرى	وهي مقابل تأجيل الدفع النقدي إلى وحدة حكومية أخرى.
الباب الخامس	**الإعانات:**	
٢٥١١	إعانات الشركات العامة غير المالية	وهي المبالغ التي تُقدَّم إلى الشركات والمؤسسات العامة غير المالية.
٢٥١١١	إعانة شركات الكهرباء	وهي المبالغ التي تُقدَّم إلى شركات الكهرباء.
٢٥١٢	إعانات الشركات العامة المالية	وهي المبالغ التي تُقدَّم إلى الشركات والمؤسسات العامة المالية.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٥٢١١٠١	إعانات المدارس الأهلية	وهي المبالغ التي تُقــدَّم إلى مدارس التعليم العام داخــل المملكــة، التي تُقــدِّم برامجهــا التعليمية المماثلة لبرامج التعليم في المدارس الحكومية، سواءً كانت هذه الإعانة تُقدَّم على أساس عدد الطلبة أو دعماً لرواتب فئات إدارية أو أعضاء هيئة التدريس أو جزء منهم أو وفقاً لتنفيذ أنشطة محددة.
٢٥٢١١٠٢	إعانات المــدارس العالمية بالداخل	وهي المبالغ التي تُقــدَّم إلى مدارس التعليم العام داخل المملكــة، والتي تُقدِّم برنامجهــا التعليمي المماثل لبرامج تعليم دولية.
٢٥٢١١٠٣	إعانــة المعاهــد الفنيــة ومراكز التدريب المهني	وهي المبالغ التي تُقدَّم إلى المعاهد والمراكز الفنية الأهلية للتدريب المهني المتخصص داخل المملكة، والتي تقوم بالتدريب الفني والمهني للطلبة.
٢٥٢١١٠٤	إعانات المدراس السعودية في الخارج	وهي المبالغ التي تُقــدَّم إلى مدارس التعليم العام خــارج المملكــة، والتي تقدِّم برنامجهــا التعليمي المماثــل لبرامــج التعليــم في المــدارس الحكومية الســعودية ســواءً كانت هذه الإعانــة تُقدَّم على أســاس عدد الطلبة أو دعماً لرواتب فئات إدارية أو أعضاء هيئــة التدريس أو جــزء منهم أو وفقاً لتنفيذ أنشطة محددة.
٢٥٢١١٩٩	إعــانــات المــشروعــات التعليمية الأخرى	وهي المبالغ التــي تُقدَّم إلى المشروعات التعليمية الأخرى غير المدارس.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٥٢١٢٠١	إعانات زراعية	هي المبالغ التي تُقدَّم إلى المشروعات الزراعية الخاصة لدعم إنتاج محاصيل معينة أو أصناف محددة، أو لغرض استخدام أساليب زراعية معينة، مثل استخدام أسلوب الري بالتنقيط في زراعة بعض المحاصيل.
٢٥٢١٢٠٢	إعانات الأعلاف	هي المبالغ التي تُقدَّم إلى المشروعات الزراعية أو التجارية الخاصة لدعم استيراد أو زراعة بعض الأنواع التي تدخل في إنتاج الأعلاف.
٢٥٢١٢٠٣	إعانات شراء القمح والشعير	هي المبالغ التي تُقدَّم إلى المشروعات الزراعية أو التجارية الخاصة لدعم استيراد أو زراعة القمح والشعير.
٢٥٢١٢٠٤	إعانات استيراد الأرز	هي المبالغ التي تُقدَّم إلى المشروعات التجارية الخاصة لدعم استيراد الأرز.
الباب السادس	**المنح:**	
٢٦١١٠١	نفقات المنح للطلبة غير السعوديين	نفقات دراسية تُقدِّمها الحكومة لرعايا الدول الأخرى للدراسة بالمملكة في مختلف مراحل التعليم العام والتعليم العالي.
٢٦٢١٠١	غوث اللاجئين الفلسطينيين	مبلغ نقدي يُقدَّم طوعاً من الحكومة لوكالة غوث اللاجئين وشؤون الفلسطينيين (منظمة دولية).
٢٦٢١٠٢	الندوة العالمية للشباب الإسلامي	مبلغ نقدي يُقدَّم طوعاً من الحكومة للندوة العالمية للشباب الإسلامي (منظمة دولية).

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٦٢١٠٣	الهيئة العربية لشؤون فلسطين	مبلغ نقدي يُقدَّم طوعاً من الحكومة للهيئة العربية لشؤون فلسطين (منظمة دولية).
٢٦٢١٠٤	رابطة العالم الإسلامي	مبلغ نقدي يُقدَّم طوعاً من الحكومة لرابطة العالم الإسلامي (منظمة دولية).
٢٦٢١٩٩	منح أخرى جارية لمنظمات دولية	مبالغ نقدية تُقدَّم طوعاً من الحكومة إلى منظمات دولية أخرى غير مذكورة فيما سبق.
٢٦٢٢	منح رأسمالية لمنظمات دولية	منح رأسمالية تُقدَّم طوعاً من الحكومة إلى منظمات دولية.
الباب السابع	**المنافع الاجتماعية:**	
٢٧١١	منافع الضمان الاجتماعي النقدية	النفقات التي تُصرَف من قِبل المؤسسة العامة للتقاعد والمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية للمشتركين في برامجهما، وتشمل جميع التعويضات التي تقوم بدفعها صناديق التأمين الاجتماعي للأسر بموجب المشاركة في برامج تأمين معينة تديرها هذه الصناديق.
٢٧١٢	منافع الضمان الاجتماعي العينية	النفقات العينية التي تُصرَف من قِبل صناديق التأمين الاجتماعي للأسر بموجب المشاركة في برامج تأمين معينة تديرها هذه الصناديق.
٢٧٢١١١	إعانة الضمان الاجتماعي (تمويل الزكاة)	المبالغ المدفوعة من متحصلات الزكاة للفئات المحددة وفقاً للمصارف الشرعية للزكاة.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٧٢١١٢	إعانــة الضمان الاجتماعي (تمويل الميزانية)	المبالغ المدفوعة من الميزانية للأفراد والأسر لمواجهة ظروف معينة، مثل (المرض، العجز، الترمل)، وهي تُقدَّم دون اشــتراك في برامــج التأمين الاجتماعي، تشمل نفس منافع الضمان الاجتماعي لكن تُقدِّمها الحكومــة للمجتمع بأسره أو لفئات معينة منه في حالة عدم وجود برامج للتأمين الاجتماعي لتغطية الظروف والأحداث المشــار إليها أعلاه، أو في حالة عدم اشتراك أسر معينة في برامج التأمين الاجتماعي القائمة، أو إذا اعتُبرت منافع التأمين الاجتماعي غير كافية لتغطية احتياجات معينة.
٢٧٢١٢	نفقــات ذوي الاحتياجات الخاصة	المبالغ المدفوعة من الميزانية لأسر ذوي الاحتياجات الخاصــة لمواجهة ظروف الإعاقة، وهي تُقدَّم دون اشتراك في برامج التأمين الاجتماعي.
٢٧٢١٣	مساعدة السجناء والمتضررين السعوديين في الخارج	المبالــغ المقدَّمة من الميزانية للســجناء والموقوفين والمتضررين السعوديين في الخارج.
٢٧٢١٤	مســاعدة الأسر الحاضنة والبديلة	للأسر البديلة والحاضنة للأطفال الأيتام
٢٧٢١٥	إعانــة زواج نــزلاء الدور الاجتماعية	المبالغ المقدَّمة لنزلاء الدور الاجتماعية عند الزواج
٢٧٢١٩	منافع الضمان الاجتماعي النقدية الأخرى	مقدَّمة للأغراض غير المذكورة أعلاه

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٧٢٢١	معينات ذوي الاحتياجات الخاصة	النفقات المدفوعة لتأمين الأجهزة والمعدات، وتجهيز السيارات المخصصة لذوي الاحتياجات الخاصة المقدَّمة من قبل الحكومة لمواجهة ظروفهم.
٢٧٢٢٢	الإعاشة	المقدَّمة مباشرة أو عن طريق متعهدي الإعاشة العينية للسجناء والمرضى والطلبة ونزلاء دور الملاحظة والرعاية والتأهيل.
٢٧٢٢٣	نفقات المرضى ونزلاء الدور	تشمل تأمين المستلزمات الاستهلاكية والكساوي للسجناء والمرضى ونزلاء الدور الاجتماعية، المقدَّمة مباشرة من قِبل الحكومة أو بشكل غير مباشر عن طريق متعهد.
٢٧٢٢٤	نفقات العلاج	مقابل تكاليف علاج المواطنين في الداخل والخارج دون الاشتراك في برامج التأمين، وكذلك ما يُصرف للمرضى من إعانة نقدية عند علاجهم خارج منطقة إقامتهم ومرافقيهم.
٢٧٢٢٩	منافع المساعدة الاجتماعية العينية الأخرى	المساعدات العينية التي تُقدِّمها الحكومة للمواطنين.
الباب الثامن	**مصروفات أخرى:**	
٢٨١٤١	استئجار الأراضي والساحات	المبالغ نظير استئجار الأراضي والساحات
٢٨١٤٢	أجور استخدام الطيف الترددي	نفقات استخدام الطيف الترددي

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٨٢١١١	مكافآت الطلبة بالداخل	مكافأة شـهرية تدفعها الحكومـة لطلبة التعليم العام والعالي داخل المملكة، بما فيهم طلبة المعاهد والكليات العسكرية.
٢٨٢١١٢	نفقات الطلبة بالخارج	نفقات شهرية للطلبة المبتعثين لخارج المملكة
٢٨٢١١٣	نقل الطلبة والطالبات	لمتعهدي نقـل الطلاب من وإلى المدارس والمعاهد والمراكز والكليات.
٢٨٢١١٤	برنامج الابتعاث الإضافي	نفقات للصرف على برنامج الابتعاث الإضافي
٢٨٢١٢	نفقات تعليمية وبحثية	مبالغ للصرف على الأغراض التعليمية والبحثية
٢٨٢١٣	المسـاهمة في المنظـمات الدولية	المبالغ التي تدفعها الحكومة للمسـاهمة في تنفيذ برامج المنظمات الدولية عدا رسوم الاشتراك في تلك المنظمات.
٢٨٢١٤١	نفقات سرية	مبالـغ متفرقة يتم صرفها بمعرفة الجهة الحكومية وفقاً للتعليمات المنظِّمة لذلك.
٢٨٢١٤٢	نفقات سرية مُخصَّصة	مبالـغ يتم تخصيـص صرفها لغرض محـدد وفقاً للتعليمات المنظِّمة لذلك.
٢٨٢١٤٣	تطوير الموارد البشرية	مبالـغ يتم تخصيـص صرفها لغرض محـدد وفقاً للتعليمات المنظِّمة لذلك.
٢٨٢١٥١	تـأمـين عـلى المـرافـق والمنشآت	المبالغ المدفوعة من الميزانية لشركات التأمين مقابل التأمين على المرافق والمنشآت المملوكة للحكومة.
٢٨٢١٥٢	تـأمـيـن عـلى الآلات والمعدات	مقابـل التأمين عـلى الآلات والمعـدات المملوكة للحكومة.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٨٢١٥٣	تأمين على وسائط النقل	مقابل التأمين على وسائط النقل بأنواعها المملوكة للحكومة.
٢٨٢١٥٩	نفقات تأمين أخرى	المبالـغ المدفوعة مقابل التأمين والتي لم تُصنَّف في بنود التأمين السابقة.
٢٨٢١٦١	تعويضات أحكام قضائية	المبالغ المدفوعـة كتعويضات من قِبـل الحكومة بموجب أحكام قضائية عن أضرار للغير.
٢٨٢١٦٢	تعويضـات زوائـد أراضٍ تنظيمية	المبالـغ المدفوعة عن الأضرار التـي تلحق بممتلكات الغير بسبب قيام الحكومة باستخدام جزء من أراضي الغير لتنفيذ مشاريع عامة، كالطرق وتنظيم الشوارع.
٢٨٢١٦٣	تـعـويـضـات أضـــرار ممتلكات	المبالغ التي تدفعهـا الحكومة صُلحاً مقابل أضرار لحقت بممتلكات الغير بدون صدور حكم قضائي.
٢٨٢١٦٩	تعويضات أخرى	نفقات لتعويضـات لم تُصنَّف في بنود التعويضات أعلاه.
٢٨٢١٧٠٩	إعـانـة المـؤسـسـات والجمعيات غير الهادفة للربح الأخرى	وتشـمل جميع المبالغ المقدَّمة من الميزانية كدعم للمؤسسـات والجمعيات غير الهادفة للربح، مثل: (الجمعيـات الخيريـة بالمملكـة، مراكـز الخدمة الاجتماعية، الأنديـة الرياضيـة والأدبية، جمعية الثقافة والفنون، المكتبات، الهيئات المهنية ... إلخ).
٢٨٢٢	مصروفـات متنوعة أخرى رأسمالية	النفقـات الرأسـمالية النقدية والعينيـة المقدَّمة للمؤسسـات غير الهادفـة للربح لاقتنـاء أصل أو تغطية عجوزات تشغيلية لمدة تزيد عن سنة مالية.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٢٨٢٣٣	النفقات الطارئة عن طريق إمارات المناطق	المبالغ التي تقدِّمها إمارات المناطق للصرف على النفقات المترتبة في الحالات الطارئة.
ثانياً	**الأصول والخصوم:**	
الباب الأول	**الأصول غير المالية:**	
٣١١١١	أصول ثابتة - المباني السكنية	المنشآت والمباني التي تُنشِئُها الوحدات الحكومية لغرض إسكان منسوبيها.
٣١١١٢١	أصول ثابتة - المباني الإدارية	المنشآت الحكومية الإدارية، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٢٢	أصول ثابتة - المباني التعليمية والتدريبية	المنشآت التعليمية والتدريبية
٣١١١٢٣	أصول ثابتة - المباني الصحية	المنشآت الصحية، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٢٤	أصول ثابتة - المباني والمنشآت الأمنية	المباني والمنشآت الأمنية، وتشمل الإصلاحيات والحواجز الأمنية.
٣١١١٢٥	أصول ثابتة - المساجد ومرافقها	المساجد ومرافقها
٣١١١٢٦	أصول ثابتة - مراكز البحوث والمختبرات	مراكز البحوث والمختبرات، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٢٧	أصول ثابتة - مبانٍ رياضية وثقافية	مبانٍ رياضية وثقافية

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٣١١١٢٩	المباني الأخرى	المنشـآت والمباني الأخرى التي لم تُدرَج ضمن بنود المباني المذكورة أعلاه، ومنها المسـتودعات والورش والمجازر ومحاجر الماشـية، ومبـاني الترفيه العام، والمخـازن، والمباني الصناعيـة والتجارية والفنادق والمطاعم، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٣١١	إنشاءات - الطرق والإنارة	الطـرق السريعة والشـوارع والأرصفـة والإنارة، وتشمل الجسـور والأنفاق وممرات المشاة وكافة خدمات الطرق، كما تشـمل الدراسـات والإشراف المتعلقة بها.
٣١١١٣١٢	إنـشـاءات - الـسـكـك الـحـديـديـة ومـحـطـات القطارات	السكك الحديدية بأنواعها ومحطات القطارات
٣١١١٣١٣	إنـشـاءات - المـطـارات والموانئ ومحطات النقل البري	المطارات والموانئ ومحطات النقل البري والعربات المعلقة والكراسي المصعدية، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٣١٤	إنـشـاءات - المـيـادين والمتنزهات	الميادين والحدائق والساحات البلدية والمتنزهات، وتشـمل المـزارع الحكوميـة والمرافـق الرياضية والترفيه.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٣١١١٣١٥١	إنشاءات - محطات وشبكات الكهرباء	محطات توليد الطاقة الكهربائية وشبكات خطوط الكهرباء التقليدية، والمصادر الحديثة المستمدة من الرياح أو من الطاقة الحرارية الشمسية ومحطات تحويل الطاقة الكهربائية، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٣١٥٢	إنشاءات - محطات وشبكات المياه والخزانات	محطات وشبكات مياه الشرب، وتشمل محطات تحلية المياه والخزانات.
٣١١١٣١٥٣	إنشاءات - محطات وشبكات الصرف الصحي ومعالجة المياه	محطات وشبكات الصرف الصحي ومعالجة المياه، والممرات والإنشاءات المائية والسدود، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٣١٥٤	إنشاءات - محطات وشبكات تصريف مياه الأمطار ودرء أخطار السيول	محطات وشبكات تصريف مياه الأمطار ودرء أخطار السيول، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٣١٦	إنشاءات - سدود المياه	سدود المياه، كما تشمل الدراسات والإشراف
٣١١١٣١٩	المرافق العامة والإنشاءات الأخرى	المرافق العامة الأخرى التي لم تُدرج ضمن البنود المذكورة أعلاه، ومنها المقابر ومغاسل الموتى، وخطوط الأنابيب والآبار والإنشاءات الأخرى المرتبطة بتعدين الأصول الجوفية، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١١٣٢	محطات وشبكات الاتصالات	محطات وشبكات الاتصالات السلكية واللاسلكية، مثل الأقمار الصناعية وأنظمة الهاتف والبرق، كما تشمل الدراسات والإشراف.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٣١١٢١١	آلات ومعدات وأجهزة - السيارات	قيمة شراء السيارات والمقطورات وأشباه المقطورات للنقل والمواصلات بأنواعها وسيارات النظافة، وسيارات الإسعاف، والسيارات المجهزة بمعدات الإطفاء ومكافحة الحريق، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١٢١٢	آلات ومعدات وأجهزة - الطائرات	قيمة شراء الطائرات بأنواعها
٣١١٢١٣	آلات ومعدات وأجهزة - وسائط بحرية	قيمة شراء السفن ووسائط النقل البحرية بأنواعها، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١٢١٤	آلات ومعدات وأجهزة - القطارات	قيمة شراء القاطرات والعربات للخطوط الحديدة
٣١١٢١٩	آلات ومعدات وأجهزة - معدات نقل أخرى	قيمة شراء الدراجات النارية والدراجات ووسائل النقل الأخرى التي لم تُدرج ضمن الأصول السابقة، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١٢٢	المعدات والأجهزة الطبية والمختبرات	قيمة شراء كافة الأجهزة والمعدات الطبية ومعدات مكافحة الأوبئة والمختبرات، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١٢٣	معدات وأجهزة تقنية المعلومات	تشمل قيمة شراء أجهزة الحاسب الآلي ومحلقاته (طابعات، خوادم، أجهزة شبكات، برامج، رُخص) وأنظمة البرامج والمواد المساندة، ونفقات تعاملات الحكومة الإلكترونية، كما تشمل الدراسات والإشراف.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٣١١٢٤	معدات زراعية وبيئية وبيطرية ومخبرية	قيمة شراء معدات زراعية وبيئية (معدات مكافحة الحشرات) وبيطرية ومخبرية ومكائن ومضخات المياه، كما تشمل الدراسات والإشراف.
٣١١٢٥	معدات وأجهزة الاتصالات المرئية والمسموعة	قيمة شراء معدات وأجهزة الاتصالات بأنواعها المرئية والمسموعة، ومنها التلفاز والراديو والفضائي.
٣١١٢٦	معدات الطرق والحفر والمضخات والمولدات	قيمة شراء معدات الحفر ومعدات تسوية الطرق ومولدات الكهرباء ومضخات المياه.
٣١١٢٧	الأثاث	الأثاث المكتبي والسكني
٣١١٢٩	معدات وآلات أخرى متنوعة	قيمة شراء أدوات القياس الدقيق والأدوات البصرية وساعات اليد والحائط والسلع الرياضية واللوحات المرسومة والتماثيل المنحوتة والأعمال الفنية الأخرى والتحف والمقتنيات الأخرى والأجهزة الإلكترونية والميكانيكية والتصوير والتسجيل والهندسية والكهربائية والمعدات الخاصة (أسلحة وأجهزة تشفير ملاحة وغوص بحرية وأمنية متخصصة)، كما تشمل الدراسات والإشراف، والرافعات، والمعدات والأدوات والأجهزة التي تُستعمل في الورش الصناعية.
٣١١٣١	أصول ثابتة أخرى - زراعية وحيوانية	
٣١١٣٢	أصول ثابتة غير منظورة	مثل نفقات التنقيب عن المعادن وتكاليف الحفر والتجويف الاختباريين عن البترول والمعادن.

الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٣١٢١	مخزونات إستراتيجية	
٣١٢٢١	مخزونـات أخـرى - مواد وإمدادات	
٣١٢٢٢	الأعمال قيد الإنتاج	
٣١٢٢٣	سلع تامة الصنع	
٣١٢٢٤	سلع مشتراة بغرض إعادة البيع	
٣١٣	النفائس	
٣١٤١١	أصول غـير منتجة - شراء أراض	قيمة شراء أو نزع الملكية للمنفعة العامة للأراضي وأي تحسـينات رئيسية لا يمكن فصلها عنها مادياً، كما تشمل الدراسات.
٣١٤١٢	أصول غـير منتجة - شراء عقارات	شراء أو نزع للمنفعة العامة، كما تشمل الدراسات المتصلة بها.
٣١٤٢	أصول جوفية	
٣١٤٣١	أصول أخرى تتوافر طبيعياً	الحيوانات والنباتات
٣١٤٣٢	أصول أخرى تتوافر طبيعياً - الموارد المائية	
٣١٤٣٣	أصـول أخـرى تتوافـر طبيعياً - الطيف الترددي	النفقات التي تترتب على الجهة الحكومية المخولة بإدارة الطيف الترددي والإشراف عليها.
٣١٤٤١	أصول غير منتجة غير منظورة - براءة الاختراع	

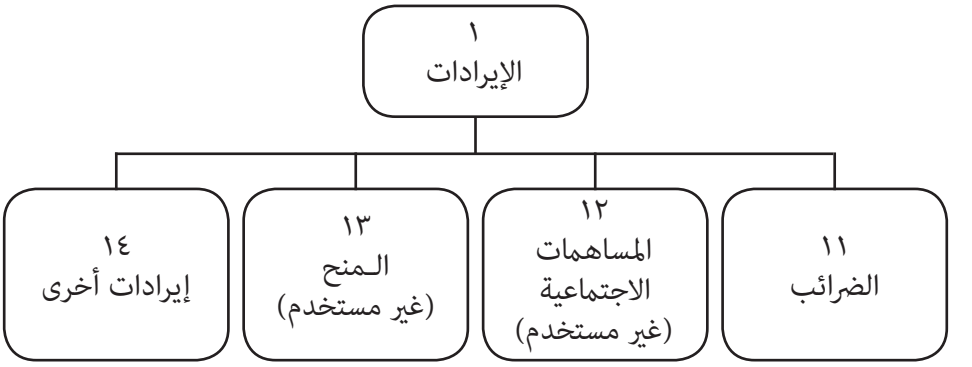
الرقم التسلسلي	نوع النفقة	إيضاحات
٣١٤٤٢	أصول غير منتجة غير منظورة - الشهرة	
٣١٤٤٣	أصول أخرى غير منتجة غير منظورة	

المصدر: دليل إحصائيات مالية الحكومة ٢٠١٤م، وزارة المالية، المملكة العربية السعودية، الرياض، ١٤٣٧هـ.

ملاحظة: تُصرف نفقات التأمين ونفقات الأتعاب البنكية والرسوم الجمركية على المعدات التي تستوردها الأجهزة الحكومية من اعتمادات البنود التي تُصرف منها أقيام تلك المعدات.

تصنيف الإيرادات[٧]:

وفقاً لدليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤ عُرِّفت الإيرادات بأنها جميع المبادلات والتحويلات التي تؤدي إلى الزيادة في القيمة الصافية، وعلى هذا الأساس فإن كل التدفقات الداخلة التي لا تؤدي إلى زيادة صافي القيمة مثل بيع الأصول لا تعتبر إيرادات، ويُرمَز للإيرادات بالرمز (١)، وتُقسَّم الإيرادات إلى أربع مجموعات رئيسية كما يلي:



وتُمثِّل المجموعة الرئيسية نوعاً رئيساً من الإيرادات يتم تقسيمه إلى حسابات فرعية تُمثِّل أنواعاً فرعية من إيرادات الحساب الرئيسي. فمثلاً، تعتبر الضرائب مجموعة رئيسيةً، ويتفرع منها حساب فرعي لزكاة الأموال وحساب فرعي لزكاة الحبوب والثمار وحساب

(٧) وزارة المالية (١٤٣٧هـ). دليل إحصائيات مالية الحكومة ٢٠١٤م، الرياض، ص ١٣.

فرعــي لزكاة الأنعام. ويُوضِّــح نظام إيرادات الدولة ولائحتــه التنفيذية إجراءات تحصيل وإيداع ومراقبة إيرادات الدولة. وفيما يلي تصنيف الإيرادات وَفْق الدليل:

جدول (٢-٢)

تصنيف الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١	الإيرادات
١١	الضرائب
١١١	الضرائب على الدخل والأرباح والمكاسب الرأسمالية
١١١١	مستحقة الدفع من الأفراد
١١١١١	ضريبة الاستقطاع لغير المقيمين من الأفراد
١١١٢	مستحقة الدفع من الشركات ومشروعات أخرى
١١١٢١	ضريبة دخـل الشركات والمنشآت
١١١٢٢	ضريبة المهن الحرة
١١١٢٣	ضريبة الاستقطاع لغير المقيمين
١١٣	الضرائب على الملكية
١١٣٣	ضرائب التركات والأيلولة والهبات
١١٣٣١	ضريبة على حصة الأجنبي من التركة
١١٣٤	الضرائب على المعاملات المالية والرأسمالية
١١٤	الضرائب على السلع والخدمات
١١٤١	الضرائب العامة على السلع والخدمات

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١١٤١٤	الضرائب على المعاملات المالية والرأسمالية
١١٤١٤١	ضريبة على انتقال ملكية عقار لأجنبي
١١٤٢	الضرائب الانتقائية
١١٤٢١	رسوم المنتجات النفطية
١١٤٢٢	رسوم التبغ
١١٤٤	الضرائب على خدمات معينة
١١٤٤١	رسم المغادرة عبر المطارات الدولية
١١٤٥	ضرائب على استخدام السلع، وعلى السماح باستخدام السلع أو مزاولة أنشطة معينة
١١٤٥١	ضرائب المركبات
١١٤٥٢	الضرائب الأخرى على استخدام سلع، وعلى السماح باستخدام سلع أو مزاولة الأنشطة
١١٤٥٢١	تراخيص منشآت الأعمال والتراخيص المهنية
١١٤٥٢١٠١	نصيب الحكومة من صافي إيرادات قطاع الاتصالات
١١٤٥٢١٠٢	رسوم ترخيص ممارسة نشاط الاتصالات
١١٤٥٢٣	تراخيص الإذاعة والتلفزيون
١١٤٥٢٥	الضرائب على استخدام السلع وعلى السماح بممارسة أنشطة غير مصنفة في مكان آخر
١١٤٥٢٥٠١	طابع تأشيرة خروج وعودة

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١١٤٥٢٥٠٢	طابع تأشيرة دخول للزيارة
١١٤٥٢٥٠٣	تأشيرة زيارة لعدة سفرات
١١٤٥٢٥٠٤	تأشيرة خروج وعودة لعدة سفرات
١١٤٥٢٥٠٥	رسـوم نقل الكفالات
١١٤٥٢٥٠٦	رسم تعديل مهنة
١١٤٥٢٥٠٧	تأشيرة الدخول للعمل
١١٤٥٢٥٠٨	تأشيرات أخرى (عوائل العاملين)
١١٤٥٢٥٠٩	تأشيرة الدخول للعمل الموسمي
١١٤٥٢٥١٠	تأشيرة الدخول للعمل المؤقت
١١٤٥٢٥١١	رسوم خدمات الكهرباء
١١٤٥٢٥١٢	لوحات محلات
١١٤٥٢٥١٣	لوحات إرشـادية
١١٤٥٢٩٩	الضرائب الأخرى على استخدام السلع، وعلى السماح باستخدام السلع أو أداء خدمات غير مصنفة
١١٥	ضرائب على التجارة والمعاملات الدولية
١١٥١	الرسوم الجمركية / ورسوم الاستيراد الأخرى
١١٥١١	رسوم الواردات
١١٥١٢	رسوم الحماية

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١١٥١٣	رسوم الاستيراد الأخرى
١١٦	ضرائب أخرى
١١٦١	الضرائب الأخرى المدفوعة من شركات الأعمال فقط
١١٦١١	زكـاة الشركات والمنشآت
١١٦٢	مستحقة الدفع عن طريق منشأة أعمال أخرى أو غير محددة
١١٦٢١	زكاة الحبوب والثمار
١١٦٢٢	زكاة بهيمـة الأنعـام
١١٦٢٩	الضرائب الأخرى المدفوعة من جهات أخرى غير مصنفة
١٤	إيرادات أخرى
١٤١	دَخْل الملكية
١٤١١	الفائدة
١٤١١١	من غير المقيمين
١٤١١٢	من المقيمين بخلاف الحكومة العامة
١٤١١٢١	الفوائد المتحققة من الجهات الأخرى
١٤١١٣	من وحدات الحكومة العامة الأخرى
١٤١١٣١	الفائدة المتحققة من مؤسسة النقد
١٤١١٣٢	الفائدة المتحققة من صندوق الاستثمارات العامة
١٤١٢	الأرباح الموزعة

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤١٢١	من غير المقيمين
١٤١٢٢	من المقيمين
١٤١٢١	الأرباح من النفط
١٤١٢١١	أرباح شركة أرامكو السعودية
١٤١٢١٢	أرباح شركة شيفرون العربية السعودية
١٤١٢١٣	أرباح شركة أرامكو لأعمال الخليج
١٤١٢٢	الأرباح المودعة من صندوق الاستثمارات العامة
١٤١٢٩	أرباح أخرى
١٤١٥	الريع
١٤١٥١	الريع من النفط
١٤١٥١١	ريع شركة أرامكو السعودية
١٤١٥١١	ضريبة شركة أرامكو السعودية
١٤١٥١٢	ريع شركة شيفرون العربية السعودية
١٤١٥١٢	ضريبة شركة شيفرون العربية السعودية
١٤١٥١٣	ريع شركة أرامكو لأعمال الخليج
١٤١٥١٣	ضريبة شركة أرامكو لأعمال الخليج
١٤١٥٢	الريع من شركات الغاز
١٤١٥٣	المقابل المالي للتعدين

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤١٥٤	رسوم استخدام الطيف الترددي
١٤١٥٥	ريع الأراضي (أجور الأراضي البيضاء، أجور سطحية)
١٤١٥٦	ريع رخص الامتياز لأنشطة معينة
١٤١٥٩	ريع آخر غير مصنف
١٤١٦	أرباح الاستثمار الأجنبي المباشر المعاد استثمارها
١٤٢	مبيعات السلع والخدمات
١٤٢١	مبيعات من قبل منشآت سوقية
١٤٢١١	الدخل من الإعلانات
١٤٢١١١	أجور الإعلان التجاري في التلفزيون
١٤٢١١٢	مبيعات وأجور الإعلان في جريدة أم القرى
١٤٢١١٣	اللوحات الإعلانية
١٤٢١٢	أجور العلاج المقدَّم لحاملي الضمان الصحي
١٤٢١٣	رسوم وأجور خدمات الموانئ
١٤٢١٣١	رسوم موانئ
١٤٢١٣٢	أجور تفريغ وشحن البضائع
١٤٢١٣٣	رسوم طنية
١٤٢١٣٤	أجور العقود التجارية
١٤٢١٣٩	أجور الخدمات الأخرى

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤٢١٤	رسوم وأجور الطيران المدني
١٤٢١٥	أجور خدمات سكة الحديد
١٤٢١٦	إيجارات العقار
١٤٢١٦١	الإيجارات وأقساط المساكن
١٤٢١٦٢	تأجير مرافق
١٤٢١٦٣	تأجير مبانٍ تجارية
١٤٢١٦٤	مبانٍ مشاركة
١٤٢١٧	رسوم وطوابع البريد
١٤٢١٧١	رسوم البريد
١٤٢١٧٢	طوابع البريد
١٤٢١٩	المبيعات الحكومية الأخرى
١٤٢١٩٠١	بيع الوثائق والأنظمة
١٤٢١٩٠٢	مبيعات تذاكر
١٤٢١٩٠٣	مبيعات تيار كهربائي
١٤٢١٩٠٤	مبيعات مياه
١٤٢١٩٠٥	رسوم اشتراكات (إيصال مياه وصرف صحي)
١٤٢١٩٠٦	مبيعات مواد غذائيـة
١٤٢١٩٠٧	المخططات

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤٢١٩٠٨	رسوم خدمات بلدية
١٤٢١٩٩٩	مبيعات أخرى
١٤٢٢	رسوم إدارية
١٤٢٢١	رسوم خدمات عامة
١٤٢٢١٠١	رسـوم السجلات التجارية
١٤٢٢١٠٢	رسم رخص التعدين
١٤٢٢١٠٣	تراخيص المحلات
١٤٢٢١٠٤	رسوم وأجور ناتجة من النشاط غير مصنفة أعلاه
١٤٢٢١٠٥	تطبيـق البتـر
١٤٢٢١٠٦	البناء والترميم والهـدم
١٤٢٢١٠٧	الحفـر
١٤٢٢١٠٨	الشهادات الصحية
١٤٢٢١٠٩	الكشفيـة
١٤٢٢١١٠	مراجعة مستندات العقار
١٤٢٢١١١	اعتمادات مستند العقار
١٤٢٢١١٢	إصدار رخصة
١٤٢٢١١٣	تحديث بيانات ترخيص العقار أو تجديد مزاولة النشاط
١٤٢٢١١٤	دراسة طلب ترخيص تسويق نظام المشاركة بالوقت

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤٢٢١١٥	إصدار رخصة نظام المشاركة بالوقت
١٤٢٢١١٦	تسجيل عقود المشاركة بالوقت
١٤٢٢١١٧	نقل ملكية العقار المخصَّص لنشاط المشاركة بالوقت
١٤٢٢١١٨	تسجيل منافذ تسويق نظام المشاركة بالوقت
١٤٢٢١١٩	نقل ملكية العقار
١٤٢٢١٢٠	تغيير الاسم التجاري
١٤٢٢١٩٩	رسوم الخدمات العامة الأخرى
١٤٢٢٢	رسوم الأوراق ذات القيمة
١٤٢٢٢٠١	رخص السير
١٤٢٢٢٠٢	نقـل الملكيـة
١٤٢٢٢٠٣	رُخص القيادة
١٤٢٢٢٠٤	لوحات
١٤٢٢٢٠٥	جوازات
١٤٢٢٢٠٦	رخص إقامات
١٤٢٢٢٠٧	طابع تجديد إقامة
١٤٢٢٢٠٨	طابع تأشيرة إقامة
١٤٢٢٢٠٩	طابع تأشيرة دخول
١٤٢٢٢١٠	طابع تصديق

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤٢٢٢١١	طابع تأشيرة مرور
١٤٢٢٢١٢	تذكرة مرور
١٤٢٢٢١٣	رخص عمل
١٤٢٢٢٩٩	رسوم الأوراق ذات القيمة الأخرى
١٤٣	الغرامات والجزاءات والمصادرات
١٤٣١	الجزاءات والغرامات
١٤٣٢	مخالفات مرورية
١٤٣٣	جزاءات مرورية أخرى
١٤٣٤	غرامات تأخير إصدار أو تجديد إقامات
١٤٣٥	غرامة اعتمادات مستندية
١٤٣٦	مخالفات النقل على الطرق
١٤٣٧	عوائد أرضيات
١٤٣٨	مبيعات ناتجة من النشاطات ولكنها غير مصنفة
١٤٤	تحويلات غير مصنفة في أماكن أخرى
١٤٤١	تحويلات جارية غير مصنفة في أماكن أخرى
١٤٤١١	دعم
١٤٤١٢	تحويلات جارية أخرى
١٤٤٢	تحويلات غير مصنفة في أماكن أخرى

الرمز	بيان التصنيف الاقتصادي لحسابات الإيرادات وفق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م
١٤٥	الأقساط والرسوم والمطالبات المتعلقة بالتأمين على غير الحياة ونُظم الضمانات الموحدة
١٤٥١	الأقساط والرسوم والمطالبات الجارية
١٤٥١١	الأقساط
١٤٥١٢	رسوم نظم الضمانات الموحدة
١٤٥١٣	المطالبات الجارية
١٤٥٢	المطالبات الرأسمالية
١٤٦	الإيرادات المتنوعة غير المصنفة في مكان آخر

المصدر: دليل إحصائيات مالية الحكومة ٢٠١٤م، وزارة المالية، المملكة العربية السعودية، الرياض، ١٤٣٧هـ

خطوات إعداد الموازنة العامة:

تتولى السلطة التنفيذية في المملكة العربية السعودية إعداد مشروع الموازنة العامة تمهيداً لعرضه على السلطة التشريعية لاعتماده، وبإشراف مباشر من وزارة المالية. فالمادة الخامسة من التعليمات المالية للميزانية والحسابات تنصُّ على أن «تقوم الوزارات والمصالح بإعداد مشروع ميزانيتها قبل نهاية السنة المالية بستة أشهر وإرساله لوزارة المالية. وتعكف وزارة المالية على تطوير سياسات إعداد الموازنة العامة للدولة، وبيان مشروع الميزانية العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١٨م، وهو ما يعكس سياسة الوزارة في مشروعها لتطوير أدوات الميزانية العامة للدولة ووضعها في إطار متوسط المدى يأخذ بعين الاعتبار البعدين المالي والاقتصادي، وتأثير برنامج تحقيق التوازن المالي والمبادرات والإصلاحات التي تنفذها الحكومة لتحقيق الاستدامة المالية والنمو الاقتصادي على إعداد الموازنة العامة للدولة.

يمر إعداد الموازنة العامة بالخطوات الآتية:

١- إعداد إطار مشروع الموازنة العامة: تتولى وزارتا المالية والاقتصاد والتخطيط إعداد هذا الإطـار لإعداد الموازنة العامة للدولة، بحيث يتضمن السياسـة المالية والنقدية في ضوء مصادر التمويل المتاحة داخلياً وخارجياً، ومتطلبات الإنفاق العام، مع ربط ذلك بموازنة النقد الأجنبي من جهة، وبالخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية من جهة أخرى، ولمجلس الاقتصاد والتنمية دور في مناقشة هذا الإطار الذي يُقَرُّ من مجلس الوزراء.

٢- إصدار منشور الموازنة العام: تُصدِر وزارة المالية المنشور الدوري لإعداد الموازنات، وتقوم بإرسـاله إلى جميع الجهات الحكومية. ويتضمن هذا المنشـور الخطوط العامة لإعداد مشروع الموازنة مع بيانات عن عناصر السياسـة المالية للسـنة المقبلة، إلى جانب أسُس تقدير النفقـات. كما يتضمن مواعيد موافاة وزارة المالية بمشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة. ويتضمن هذا المنشور أيضاً القواعدَ والنماذج التي يجب أن تلتزم بها الجهات الحكومية عند إعداد تقديرات الإيرادات والنفقات العامة.

٣- إعداد مشروعات موازنات الجهات الحكومية: تشـكيل لجنة في كل جهة حكومية تتولى إعـداد مشروع الموازنة الخاصة بها، وذلك في ضـوء التوجيهات والبيانات التي يتضمنها منشور الموازنة العامة.

٤- مراجعـة مشروعات الجهـات الحكومية ومناقشـتها: ويتم ذلـك في وزارة المالية بعد أن توافيهـا الجهات بمشروعـات موازناتها، فتتولى الإدارات المعنية بـوزارة المالية بحث هـذه المشروعات ومراجعتها من الناحية الفنية والحسـابية، ومناقشـة ممثلي الجهات الحكومية في تفاصيلها، وطلب ما يحتاجون إليه من بيانات ومسـتندات. فبعد تقديم الجهات الحكومية لميزانياتها يتولى المختصون في وزارة المالية دراسـتها وتحليلها تفصيلياً آخذيـن في الاعتبار إطار مشروع الموازنة العامة والتناسـق بين القطاعات، وكذلك مدى التوافق بين موازنات الجهات الحكومية وخطة التنمية الاقتصادية والجدوى الاقتصادية للمشـاريع والخطط الإستراتيجية والتفصيلية للجهة الحكومية المعنية. ويستعين رؤساء القطاعـات في الإدارة العامـة للميزانية بوزارة المالية بما لديهـم من بيانات وتقارير عن الإنفاق والمشـاريع ومـا ورد في الخطة ولم يـرد في الموازنة أو العكـس، ويعقد القطاع المختص اجتماعات مناقشة مع الموظفين المختصين من الجهات الحكومية وتُعَدُّ محاضر

بمـا يُتفق عليه والتحفُّظات التي تبديها الجهات، ويتم التنسـيق مع الجهات الحكومية لحل أوجه الخلافات.

٥- إعداد الإطار النهائي للموازنة وعرضه على مجلس الاقتصاد والتنمية: بعد أن تنتهي وزارة المالية من بحث ومناقشـة مشروعات موازنـات جميع الوزارات والهيئات العامة، تتولى إعداد الإطار النهائي للموازنة، الذي يتمُّ عرضه على مجلس الاقتصاد والتنمية لاتخاذ قرار في أي نقاط خلاف، ثم يُحال مشروع الموازنة العامة إلى السلطة التشريعية.

٦- إعداد الإطار النهائي للموازنة وعرضه على مجلس الوزراء: بعد أن ينتهيَ مجلس الاقتصاد والتنمية من مناقشة مشروع الموازنة يتم إعداد الإطار النهائي للموازنة، الذي يتم عرضه على مجلس الوزراء لاعتماد الموازنة العامة للدولة.

أسئلة وتمارين الفصل الثاني:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- يُعَدُّ اقتصاد السعودية من أكبر الاقتصادات في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، وضِّح ذلك.

٢- أسَّس مجلس الاقتصاد والتنمية مجموعةً من الأجهزة الممكّنة والداعمة لإطلاق برامج رؤية المملكة ٢٠٣٠م، فما هي؟

٣- ما الغاية من إنشاء وحدة للمالية العامة في وزارة المالية؟

٤- ما الفرق بين رفع كفاءة الإنفاق الرأسمالي ورفع كفاءة الإنفاق التشغيلي؟

٥- ما هي السياسات والإجراءات الرامية إلى تحقيق إصلاحات هيكلية واسعة في الاقتصاد الوطني وتقليل اعتماده على البترول؟

٦- ما هي المراجعة التي تمَّت على الدعم الحكومي في مشروع الإصلاحات المالية؟

٧- ما هي أبرز مكونات برنامج تحقيق التوازن المالي؟

٨- ما الفرق بين الموازنة والميزانية؟

٩- ما هو مفهوم الموازنة العامة للدولة؟

١٠- ما هي أهداف الموازنة العامة للدولة؟

١١- ما الفرق بين الموازنة النوعية والموازنة الإدارية؟

١٢- ما هي موازنة التخطيط والبرمجة؟ وهل هي مُطبَّقة في السعودية؟

١٣- هل تُطبِّق السعودية الموازنة الصفرية أو الموازنة التعاقدية؟

١٤- هناك قرار لمجلس الوزراء بالرقم ١٥٣ بتاريخ ١٤٣٥/٤/١٧هـ بأن تستكمل وزارة المالية التحوُّل إلى دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤ (GFSM)، أوضِّح تفاصيله.

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- في القطاع العام تعتمد الجهات الحكومية في إنفاقها وتحقيق أهدافها على ما تُحقِّقه من إيرادات.

( ) ٢- تهـدف رؤيـة المملكة ٢٠٣٠م إلى ضبط الإنفاق الحكومـي ورفع كفاءته وتنمية إيرادات غير نفطية جديدة لتحقيق الاستقرار المالي وتنويع مصادر الدخل.

( ) ٣- مـن أدوات رفـع كفاءة الإنفاق التشـغيلي للدولة مراجعة المشـاريع الحكومية ونطاقها وأولوياتها لتراعي جودة وكفاءة التنفيذ.

( ) ٤- حصلـت المملكـة العربيـة السـعودية عـلى جائزة تومسـون رويـترز العالمية (International Financing Review) لأفضـل مصـدر سـندات لعام ٢٠١٦م، وجائزة مصدر سندات العام من الفئة السيادية.

( ) ٥- برنامـج تحقيـق التوازن المـالي هو أحد البرامج الأساسـية لتحقيق رؤية المملكة ٢٠٣٠م، ويهدف هذا البرنامج إلى إعادة هيكلة الوضع المالي وتقويته واسـتهداف تحقيق التوازن الإداري.

( ) ٦- مـن الإصلاحات الهيكلية والإدارية عـلى موازنة الدولة ربط المصاريف والنفقات بالمخرجات لتعزيز الكفاءة والترشيد.

( ) ٧- الموازنـة تحـوي بيانـات فعلية (موازنة الدولة) لسـنة ماليـة ماضية، في حين أن الميزانية تحوي بيانات تقديرية (ميزانيات) عن سنة مالية سابقة.

( ) ٨- تعكـس الموازنـة أهـداف الدولـة التنمويـة والاقتصادية والصحيـة والتعليمية والاجتماعية والعسكرية والأمنية المراد تحقيقها خلال سنة مالية قادمة.

( ) ٩- الموازنة العامة لا تُعَدُّ من الأدوات الرقابية على نفقات وإيرادات الدولة.

( ) ١٠- عنـد تطبيـق الموازنـة النوعيـة يتم تبويب المصروفـات وفقاً للوحـدات الإدارية، بحيث يكون لكل جهة حكومية مستقلة موازنة فيها تفصيل لمصروفاتها وإيراداتها المقدَّرة للسنة القادمة. فمثلاً، هناك موازنة لكل جامعة، وموازنة لوزارة التعليم وأخرى للصحة ... إلخ.

السؤال الثالث: اختر الإجابة الصحيحة:

١- يمكن تعريف دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤ (GFSM) الصادر عن صندوق النقد الدولي بأنه:

أ - نظام محاسبي مالي حكومي.

ب- نظام موازنات عامة.

ج - نظام اقتصادي لتبويب النفقات والإيرادات.

د - نظام إحصائي اقتصادي كلي لمساندة التحليل المالي.

٢- يتم تقسيم المصروفات إلى نفقات جارية ونفقات رأسمالية طبقاً لـ:

أ - التبويب الإداري.

ب- التبويب الوظيفي.

ج - التبويب الاقتصادي.

د - التبويب النوعي.

٣- من خصائص الموازنة العامة أنها:

أ - تتضمن بيانات فعلية.

ب- تُوضِّح المركز المالي للمنشأة في تاريخ مُحدَّد.

ج - خطة مالية لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مالية قادمة.

د - تُعَدُّ عن سنة مالية سابقة.

٤- وفقاً للتبويب الحديث للموازنة العامة بالمملكة، فإن الأصول والخصوم تمثِّل:

أ - حساباً فرعياً.

ب- حساباً رئيسياً.

ج - حساباً وسيطاً.

د - حساباً جارياً.

٥- يتكون هيكل التبويب الجديد للموازنة العامة للمملكة من:

أ - حسابين رئيسيين.

ب- ثلاثة أبواب رئيسية.

ج - ثلاثة حسابات رئيسية.

د - ثمانية أبواب.

٦- الكود الاقتصادي رقم ٢٨٢١٦١٥ يشير إلى بند:

أ - إعانة جمعية حماية المستهلك.

ب- إعانة الجمعية السعودية للمحاسبين.

ج - إعانة المؤسسة العامة للتقاعد.

د - إعانات جارية أخرى.

٧- عند اتباع التبويب الوظيفي في مصروفات الموازنة العامة للدولة، فإن ذلك يعني:

أ - تقسيم المصروفات إلى مجموعات وفقاً لنوع المصروف.

ب- تقسيم المصروفات إلى نفقات جارية ونفقات رأسمالية.

ج - تقسيم المصروفات وفقاً للهيكل التنظيمي الإداري للدولة.

د - تبويب نفقات الدولة وفقاً لأنشطة ووظائف الدولة التي يتم تخصيص النفقات لأدائها.

السؤال الرابع:

المطلوب: تحديد الأبواب والحسابات الخاصة بالمصروفات بجامعة الملك سعود.

رقم العملية	المبلغ بالريال	نوع المصروف	رقم الباب	رقم الحساب
١	٢٠,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي مرتبات الموظفين المدنيين بالجامعة		
٢	٧٠,٠٠٠	بدل طبيعة عمل لبعض الموظفين بالجامعة		

رقم العملية	المبلغ بالريال	نوع المصروف	رقم الباب	رقم الحساب
٣	٧٠,٠٠٠	خارج دوام العمال بالجامعة		
٤	٢٠٠,٠٠٠	انتداب بعض موظفي الجامعة		
٥	٥٥,٠٠٠	بدل نقل خارج دوام الموظفين		
٦	١٠,٠٠٠	بدل نقل انتداب الموظفين		
٧	٤٩,٠٠٠	مصاريف استهلاك الهاتف		
٨	٥,٦٠٠	قيمة إصلاح السيارات		
٩	١٧,٠٠٠	قيمة قطع غيار السيارات		
١٠	٥٧٠,٠٠٠	مكافآت الموظفين المبتعثين للدراسة		
١١	٣٠٠,٠٠٠	مرتبات الموظفين المبتعثين للدراسة		
١٢	٣٣,٠٠٠	تكاليف استضافة وفود		
١٣	١٥٠,٠٠٠	قيمة سيارات		
١٤	٤,٠٠٠,٠٠٠	قيمة مستخلص نهائي للمشروع مبنى كلية الهندسة رقم (٥٥)		
١٥	٨٧,٠٠٠	تكاليف عقد النظافة للشركة التي تُنفِّذ العقد رقم (٦٦)		
١٦	٣٠٠٠	اشتراك في المجلات العلمية		
١٧	٧٠٠	قيمة جهاز هاتف		
١٨	١٥٠٠٠	قيمة هدايا للضيوف		
١٩	٣٥٠٠٠	راتب قاضي		

رقم العملية	المبلغ بالريال	نوع المصروف	رقم الباب	رقم الحساب
٢٠	٧٧٠٠٠	رواتب أطباء الامتياز بالجامعة		
٢١	٣٥,٠٠٠	قيمة مقاعد دراسية		
٢٢	٢٢٠,٠٠٠	قيمة سيارة إسعاف		
٢٣	٧,٨٠٠	راتب مدرس على وظيفة مؤقتة بمعهد اللُّغات		
٢٤	٥٦,٠٠٠	تكاليف طباعة كتب تعليمية		

السؤال الخامس:

المطلــوب: تحديد أرقــام المجموعات الرئيســية والفرعية للإيــرادات الآتية التي تمَّت بالمصلحة س (قسم ٢٠٧) (فرع ٤) التابعة للوزارة ص (فصل ١٩).

الإيرادات المحصَّلة	المجموعة الرئيسية	الحساب الفرعي
رسوم جمركية		
جوازات		
ريع شركة أرامكو		
ضريبة دخل الشركات		
ضريبة استثمار الغاز الطبيعي		
تأشيرة الدخول للعمل		
رسوم السجلات التجارية		
لوحات محلات		

الإيرادات المحصَّلة	المجموعة الرئيسية	الحساب الفرعي
مبيعات وقود		
إيراد مبيعات الأثاث		
قيمة كراسات الشروط والمواصفات		
إيرادات رسوم رخص القيادة		
رسوم كفالات		
عوائد استثمارات		
جزاءات وغرامات مرورية		
زكاة الأموال		
إيرادات رخص العمل		
مبيعات تذاكر		
رسوم خدمات بلدية		
رُخص عمل		
تأجير مرافق		
الإيجارات وأقساط المساكن		
حصة الحكومة من صافي إيرادات قطاع الاتصالات		
جزاءات وغرامات		

الفصل الثالث
أنظمة وتشريعات مالية

لا شــك أن معرفة المهتم بالمحاســبة الحكومية للأنظمة ذات العلاقــة المباشرة بالعمل المحاسبي والمالي الحكومي مهمة جداً؛ وذلك لتغطية جوانب القصور التي يعاني منها طلبة الجامعــات نظراً لعــدم تقديم مثل هذه المعلومات لهم بشــكل مُفصَّل. وفي ثالث فصول هذا الكتاب ســيكون الحديث عن أهم الأنظمة والتشريعــات المالية ذات العلاقة بالنظام المحاســبي الحكومي، وهي أنظمة المشتريات والمنافسات الحكومية، إيجار الدور، إيرادات الدولة، مباشرة الأموال العامة ونظام المستودعات، ولوائحها التنفيذية.

النظام واللائحة: مفهومهما وخصائصهما:

مــن المهم التفريق بين مصطلحين قانونيين هما النظــام واللائحة، ولتوضيح ذلك يلزمنا ابتــداءً التطرُّق لأوجه الاختلاف الرئيســة لمصادر التنظيم المشــار إليهــا، وفي الجدول الآتي مقارنة بينهما:

جدول رقم (٣-١)

أوجه الشبه والاختلاف بين النظام واللائحة

وجه المقارنة	النظام	اللائحة
الجهة المصدرة	السلطة التشريعية (مجلس الوزراء)	السلطة التنفيذية (وزارات، هيئات، مؤسسات عامة)
الشكل	مرسوم ملكي	قرار وزاري
محتواه	مواد تشريعية واجبة النفاذ	تفسير وتفصيل لمواد النظام
عرضه	مجلس الوزراء ومجلس الشورى	الوزارة، الهيئة، المؤسسة العامة
نشره	الجريدة الرسمية (أم القرى)	الجريدة الرسمية (أم القرى)
تشكيله	مجموعة من المواد	مجموعة من المواد

المصدر: من إعداد المؤلف.

أولاً - نظام المنافسات والمشتريات الحكومية[1]:

يحكم الشراء في الجهات الحكومية نظام المنافسات والمشتريات الحكومية الصادر بالأمر الملكي رقم (٦٤٩) بتاريخ ١٤٤٠/١١/١٣هـ واللائحة التنفيذية له. ويهدف هذا النظام إلى تنظيم إجراءات المنافسات والمشتريات التي تقوم بها الجهات الحكومية ومنع تأثير المصالح الشخصية فيها، وذلك حمايةً للمال العام. وكذلك تحقيق أقصى درجات الكفاية الاقتصادية للحصول على المشتريات الحكومية وتنفيذ مشروعاتها بأسعار تنافسية عادلة، وتعزيز النزاهة والمنافسة، وتوفير معاملة عادلة للمتعهدين والمقاولين؛ تحقيقاً لمبدأ تكافؤ الفرص وتحقيق الشفافية في جميع مراحل إجراءات المنافسات والمشتريات الحكومية.

وقد عرَّف النظام المصطلحات المستخدَمة به وَفْق الآتي:

- النظام: نظام المنافسات والمشتريات الحكومية.
- اللائحة التنفيذية: اللائحة التنفيذية لنظام المنافسات والمشتريات الحكومية.
- الوزير: وزير المالية.
- الوزارة: وزارة المالية.
- الوحدة: وحدة الشراء الإستراتيجي الموحَّد لجميع الجهات الحكومية.
- الجهات الحكومية: الوزارات والأجهزة الحكومية والهيئات والمصالح والمؤسسات العامة ذات الشخصية المعنوية العامة المستقلة.
- رئيس الجهة الحكومية: الوزير المختص أو رئيس أو محافظ الهيئة أو المؤسسة العامة.
- البوابة الإلكترونية الموحَّدة: بوابة إلكترونية للمشتريات الحكومية تحت إشراف وزارة المالية.
- الاتفاقية الإطارية: اتفاقية بين جهة أو أكثر من الجهات الحكومية وواحد أو أكثر من الموردين أو المقاولين أو المتعهدين، وتتضمن شروط وأحكام العقود التي ستتم ترسيتها في أثناء فترة زمنية معينة.

(١) مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٤٠هـ). نظام المشتريات والمنافسات الحكومية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٦٤٩) وتاريخ ١٤٤٠/١١/١٣هـ الرياض.

- المزايدة العكسية الإلكترونية: أسلوب إلكتروني لتقديم عروض مخفضة تعاقبياً خلال فترة زمنية محددة بغرض اختيار أفضل العروض.
- الخدمات الاستشـارية: خدمات ذات طبيعة مهنية أو استشـارية، وتشـمل على سـبيل المثال: إعداد الدراسات والأبحاث، ووَضْع المواصفات والمخططات والتصميمات والإشراف على تنفيذها، وخدمات المحاسبين والمحامين والمستشارين.
- التأهيل المسـبق: تحقُّق الجهة الحكومية من توافر المؤهـلات والقدرات اللازمة لتنفيذ العقد لدى المتنافسين قبل تقديمهم للعروض.
- التأهيـل اللاحـق: تحقُّق الجهة الحكومية بعد اختيار أفضـل عرض من توافر المؤهلات والقدرات اللازمة لتنفيذ العقد في مُقدِّمه قبل الترسية عليه.
- فـترة التوقف: فـترة تبدأ من تاريخ إخطار المتنافسـين بالعرض الفائـز، ولا يجوز للجهة الحكومية خلالها اعتماد الترسية وتوقيع العقد حتى يتم النظر في التظلمات المقدَّمة منهم.
- الحالـة الطارئـة: كل تهديد جديّ غير متوقَّع للسـلامة أو الأمن أو الصحة العامة، أو أي إخلال جسـيم يُنذر بخسـائر في الأرواح أو الممتلكات، ولا يمكـن التعامل معه بإجراءات المنافسة العادية.
- الحالة العاجلة: حالة يكون فيها تأمين الأعمال أو المشـتريات في وقت قصير أمراً جوهرياً وضرورياً لضمان سلامة وكفاءة سير العمل في الجهة الحكومية.

يهدف النظام إلى:

١- تنظيـم الإجـراءات ذات الصلـة بالأعمال والمشـتريات الحكومية، ومنـع تأثير المصالح الشخصية فيها واستغلال النفوذ؛ وذلك حماية للمال العام.

٢- تحقيق أفضل قيمة للمال العام عند التعاقد على الأعمال والمشتريات، وتنفيذها بأسعار تنافسية عادلة.

٣- تعزيز النزاهة والمنافسـة وتحقيق المسـاواة، وتوفير معاملة عادلة للمتنافسين؛ تحقيقاً لمبدأ تكافؤ الفرص.

٤- ضمان الشفافية في جميع إجراءات المشتريات الحكومية.

٥- تعزيز التنمية الاقتصادية، بما في ذلك دعم المحتوى المحلي والمنشآت الصغيرة والمتوسطة المحلية.

يقوم النظام على المبادئ الأساسية الآتية:

١- تتعامل الجهات الحكومية عند تنفيذ أعمالها وتوفير مشترياتها مع الأشخاص المرخَّص لهم بمزاولة العمل الذي تقع في نطاقه الأعمال طبقاً للأنظمة والقواعد المتبعة.

٢- يُشترط لتعامل الجهات الحكومية مع أشخاص أجانب لتأمين مشتريات أو تنفيذ أعمال داخل المملكة عدم توافر أكثر من شخص محلي مؤهل لتأمين المشتريات أو تنفيذ الأعمال المطلوبة، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية الشروطَ والضوابط اللازمة لتطبيق أحكام هذه الفقرة.

٣- مع مراعاة ما ورد في نظام الاستثمار الأجنبي، يُعطَى جميع الأشخاص الراغبين في التعامل مع الحكومة ممَّن تتوافر فيهم الشروط التي تؤهلهم لهذا التعامل فرصاً متساوية، ويُعاملون على قدم المساواة.

٤- تُوفَّر للمتنافسين المعلومات الواضحة الكاملة والموحَّدة عن العمل المطلوب، ويُمكَّنون من الحصول على هذه المعلومات في وقت مُحدَّد.

٥- تخضع المنافسة العامة لمبادئ العلانية وتكافؤ الفرص والمساواة.

٦- لا يجوز قبول العروض والتعاقد بموجبها إلا طبقاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية، وطبقاً لشروط ووثائق المنافسة.

٧- يكون الطرح والتعاقد في حدود الاحتياجات الفعلية للجهة الحكومية، ويجب أن يتم الشراء وتنفيذ الأعمال والمشاريع بأسعار عادلة لا تزيد على الأسعار السائدة.

٨- تكون الأولوية في التعامل للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المحلية، وللمحتوى المحلي.

نطاق تطبيق النظام:

مــع مراعاة أحكام المعاهدات والاتفاقيات الدولية والإقليمية النافذة في المملكة، يُطبَّق النظام واللائحة التنفيذية عــلى جميع الجهات الحكومية. ويخضع لأحكام النظام الأعمال والمشــتريات التــي تُنفَّذ خارج المملكة ويجوز اســتثناؤها من تلك الأحــكام وفقاً للشروط والإجراءات التي تُوضِّحها اللائحة التنفيذية.

التخطيط المسبق:

١- يجــب على كل جهة حكومية التخطيط المســبق ودراســة جدوى الأعمال والمشــتريات والتنســيق مع وزارة المالية في توفــير الاعتمادات المالية، وتلتزم في بداية الســنة المالية بنَشْر خُطة تتناســب مع ميزانيتها تتضمن المعلومات الرئيســة حول أعمالها ومشترياتها خلال هذه الســنة في موقعها الإلكتروني والبوابة الإلكترونية الموحَّدة، وذلك دون إخلال بما يقتضيه الأمن الوطني من سرية.

٢- لا يترتب على نشر الجهة الحكومية خُطط مشاريعها ومشترياتها أي التزام قانوني عليها.

التنظيم المؤسسي:

أولاً - تنفيذاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية؛ تقوم وزارة المالية بالآتي:

١- إنشاء البوابة الإلكترونية الموحَّدة والإشراف عليها وتطويرها بشكل مستمر.

٢- وَضْع السياسات وإصدار التوجيهات والتعليمات والمذكرات التفسيرية والأدلة الإرشادية المتعلقة بتنفيذ أحكام النظام واللائحة التنفيذية.

٣- جَمْع المعلومات المتعلقة بأنشــطة المنافســات ونشرها في البوابــة الإلكترونية الموحَّدة، ومتابعــة تطبيق أحكام النظــام واللائحة التنفيذية، وذلك دون إخــلال بأدوار الجهات الرقابية الأخرى.

٤- إدارة وحفظ القوائم الخاصة بالأشخاص المحظور التعامل معهم في المنافسات، وتحديثها بشــكل دوري، وتمكــين كافة الجهــات الحكومية مــن الاطلاع عليها من خــلال البوابة الإلكترونية الموحدة.

ثانيـاً - يعتمد وزير المالية نماذج وثائق المنافسـات ووثائق التأهيل المسـبق، ونماذج العقود، ونماذج تقييم المتعاقدين؛ التي تُعدها وحدة الشراء الإستراتيجي الموحَّد:

تُنْشَأ وحدة للشراء الإستراتيجي الموحَّد بقرار من مجلس الوزراء، وتختصُّ بما يلي:

١- تحديد الأعمال والمشـتريات التي غالباً ما تحتاج إليهـا أكثر من جهة حكومية، وتوحيد مواصفاتها الفنية، ومباشرة جميع إجراءات طرحها بالأسـلوب المناسب، وتلقّي العروض ودراسـتها واختيار أفضلها، وإبرام اتفاقيات إطارية بشأنها نيابةً عن الجهات الحكومية وفقاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية.

٢- إعـداد قوائـم بالأعمال والمشـتريات المبرَم بشـأنها اتفاقيات إطاريـة، وتمكين الجهات الحكوميـة من الاطلاع عليها وعلى ما تضمنتـه الاتفاقيات الإطارية من بنود، من خلال البوابة الإلكترونية الموحَّدة وغيرها من الوسائل الأخرى المناسبة.

٣- مراجعـة ما ترفعـه إليها الجهـات الحكومية من دراسـات جدوى وتكاليـف تقديرية للمشـتريات والأعـمال التي تتولى طرحهـا، وما يتعلق بها من وثائق للمنافسـة ووثائق للتأهيل المسبق، إنْ وُجد، وإبداء الرأي بشأنها خلال مدة زمنية تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

٤- إعداد نماذج وثائق المنافسـات ووثائق التأهيل المسـبق، ونمـاذج للعقود بما يتفق مع أفضل الممارسـات الدولية وأحكام النظام وشروط استخدامها، ونماذج تقييم المتعاقدين؛ ورفعها لوزير المالية لاعتمادها.

٥- إعـداد البرامج التدريبية اللازمة لتطوير مؤهلات ومهـارات القائمين على تطبيق أحكام النظام في الجهات الحكومية.

أحكام متعلقة بوحدة الشراء الإستراتيجي الموحَّد:

١- لا يجـوز للجهات الحكومية تأمين المشـتريات أو تنفيذ الأعمال التـي تضمنتها القوائم المعَدّة من الوحدة إلا من خلال الاتفاقيات الإطارية المبرَمة من الوحدة.

٢- استثناء من حكم الفقرة (١) من هذه المادة، يجوز للجهة الحكومية بعد موافقة الوحدة وبوجود أسـباب مقنعة، تأمين الأعمال والمشـتريات التي تضمنتها القوائم وفقاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية.

٣- تلتزم الجهات الحكومية قبل طرح مشـاريعها أو أعمالها أو قبل إجراء التأهيل المسبق، إن وُجد، بعرض دراسة الجدوى والقيمة التقديرية التي وضعتها ووثائق المنافسة ووثائق التأهيل المسبق، إن وُجدت، وما اتخذته من إجراءات على الوحدة لمراجعتها خلال المدة التي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية، فإن لم ترد الوحدة خلال هذه المدة عُدَّت موافقة، وعلى الجهة الحكومية الالتزام بما تطلبه الوحدة من تعديلات.

٤- يُستثنى من العرض على الوحدة، الأعمال والمشتريات التي لا تزيد تكلفتها التقديرية عن المبلغ الذي تُحدِّده اللائحة التنفيذية أو التي تنطوي على حالة طارئة أو عاجلة، ويُكتفَى بإشعار الوحدة بما تمَّ بشأنها.

٥- تُشكَّل لجنة برئاسـة مُمثِّل لوزارة المالية، وعضوية مُمثِّل للوحدة، وممثل لوزارة العمل والتنمية الاجتماعية، وممثل للهيئة العامة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، وممثل لوحدة المحتوى المحـلي وتنمية القطاع الخاص؛ لتتولى تقديم التوصيات اللازمة بشـأن تحديد نسبة أفضلية للمنشـآت الصغيرة المحلية والمنشآت المتوسطة المحلية والمحتوى المحلي، وكيفية احتسابها وتطبيقها.

٦- تُقدِّم اللجنة توصياتها في شـأن إلزام الجهات الحكومية والمتعاقدين معها بالاعتماد على المحتوى المحلي بنسبة مئوية من القيمة الإجمالية للعقد، وكيفية تطبيق ذلك.

٧- تُقدِّم اللجنة توصياتها في شأن إلزام الجهات الحكومية بتخصيص نسبة مئوية من القيمة الإجماليـة لعقودها للمنشـآت الصغيرة المحلية والمنشـآت المتوسـطة المحلية، وكيفية تطبيق ذلك.

٨- تتخذ اللجنة توصياتها بحضور كامل أعضائها بناءً على دراسات وتقارير اقتصادية وفنية تُعِدُّهـا الجهات الممثلة في عضويتها أو غيرها من الجهات أو مَن ترى اللجنة الاسـتعانة برأيه من ذوي الخبرة والاختصاص، مع مراعاة تفاوت نسـب الأفضلية والإلزام بحسـب اختلاف فئات وأنواع الأعمال والمشـتريات، وتُدوَّن هـذه التوصيات في محضر، ويُوضَّح الـرأي المخالف إن وُجد، وحجة كل رأي، ويتم الرفع بـه لمجلس الوزراء للنظر في إقرار ما تضمَّنه من توصيات.

٩- تُنشر قرارات مجلس الوزراء الصادرة في هذا الشأن في البوابة الإلكترونية الموحَّدة.

البوابة الإلكترونية الموحَّدة:

تُطرح كافة إجراءات المنافسات والمشتريات الحكومية من خلال البوابة الإلكترونية الموحدة، ما لم يتعذر ذلك لأسباب فنية أو لأسباب تتعلق بالأمن الوطني، وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

١- يجب أن يتوفر في البوابة الإلكترونية الموحَّدة أعلى درجات الخصوصية والسرية والأمان وشفافية المعلومات، مع ضمان سلامة الإجراءات وبوجه خاص الإعلان عن المنافسات واستلام العروض.

٢- يجب أن تتيح البوابة الإلكترونية الموحَّدة اطلاع الراغبين والمهتمين من ذوي الشأن على المعلومات والبيانات المتعلقة بالمنافسات والتي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

٣- يُخصَّص في البوابة الإلكترونية الموحدة سجلٌ لكل جهة حكومية تُدوَّن فيه جميع المعلومات والبيانات والإجراءات المتعلقة بما أبرمته من عقود، وبما طرحته من مشاريع وأعمال وفقاً لما توضِّحه اللائحة التنفيذية.

شروط التعامل وتأهيل المتنافسين:

يجب أن تتوفر في الأشخاص الذين تتعامل معهم الجهات الحكومية الشروط اللازمة لتنفيذ الأعمال والمشتريات وفقاً لما توضحه اللائحة التنفيذية.

١- يجوز للجهة الحكومية إجراء تأهيل مسبق أو لاحق في الأعمال والمشتريات التي تتطلب طبيعتها ذلك.

٢- في حال إجراء تأهيل مسبق، تقتصر الدعوة للمشاركة في المنافسة على مَن اجتاز التأهيل المسبق فقط.

٣- تُحدِّد اللائحة التنفيذية الحالات التي يجب فيها إجراء تأهيل مسبق أو لاحق.

٤- يجب أن تكون معايير التأهيل المسبق أو التأهيل اللاحق موضوعيةً وقابلةً للقياس، ومتعلقة بالقدرات الفنية والمالية والإدارية ومقدار الالتزامات التعاقدية للمتنافسين، وبما يتناسب مع طبيعة المشروع أو العمل وحجمه وقيمته.

وثائق المنافسة:

١- يجب أن تتضمن وثائق المنافسة الحد الأدنى من المعلومات للأعمال والمشتريات وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

٢- يجب توفير نسخ إلكترونية لوثائق المنافسة في البوابة الإلكترونية الموحَّدة، ونسخ ورقية كافية في حال تعذُّر توفير نسخ إلكترونية في البوابة الإلكترونية الموحَّدة لأسباب فنية.

٣- تُحدِّد اللائحة التنفيذية الضوابطَ اللازمة لتكاليف وثائق المنافسة.

الشروط والمواصفات:

١- يجب أن تكون الشروط والمواصفات الفنية للأعمال والمشتريات المطروحة تفصيليةً ودقيقةً وواضحة، وأن تراعيَ المواصفات القياسية المعتمدة أو المواصفات العالمية فيما ليس له مواصفات معتمدة، وألا تتضمن الإشارة إلى نوع أو صنف معين، أو تحديد علامات تجارية أو أسماء تجارية بعينها، أو وضع مواصفات لا تنطبق إلا على منتجين أو موردين بعينهم.

٢- الحالات التي يتعذر فيها وصف وتحديد المواصفات الفنية بشكل دقيق، يجوز الإشارة إلى علامات أو أسماء تجارية بعينها شريطة الحصول على موافقة مسبقة من الوحدة، وأن تتضمن وثائق المنافسة عبارة «وما يعادلها».

٣- يجب على الجهة الحكومية عدم المبالغة في المواصفات الفنية، وألا تتجاوز حاجات ومتطلبات المشروع والاعتمادات المالية المخصَّصة لها.

٤- يجوز للجهة الاستعانة بمن ترى الاستئناس برأيهم من ذوي الخبرة والاختصاص عند وضع المواصفات الفنية.

التكلفة التقديرية:

يجب على الجهة الحكومية عند وضع التكلفة التقديرية للأعمال والمشتريات أن تقوم بدراسة دقيقة لأسعار السوق، وأن تراعي القيمة الإجمالية القصوى المتوقعة للعقد.

معايير تقييم العروض:

تُحدِّد الجهة الحكومية في وثائق المنافسة معاييرَ تقييم ومقارنة وقبول العروض بما في ذلك معيار السعر وفقاً لما تنصُّ عليه اللائحة التنفيذية. ويجب أن تكون معايير التقييم غير السعرية موضوعيةً وتتناسب مع طبيعة المشروع أو العمل، وأن تكون بالقدر الممكن عملياً وقابلة للتحديد الكمي.

تجزئة المنافسة:

لا تجوز تجزئة الأعمال والمشتريات من أجل الوصول بها إلى صلاحية الشراء المباشر أو المنافسة المحدودة، كما لا تجوز تجزئة الأعمال والمشتريات من أجل الوصول بها إلى صلاحيات المسؤولين المفوضين.

تضامن المتنافسين:

يجوز قبول العروض بالتضامن وفقاً للشروط والإجراءات التي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

أساليب التعاقد:

المنافسة العامة:

تُطرَح جميع الأعمال والمشتريات الحكومية في منافسة عامة عدا ما يُستثنى من المنافسة العامة بموجب أحكام النظام.

١- يتم الإعلان عن المنافسة العامة في البوابة الإلكترونية الموحَّدة، وفقاً لما توضِّحه اللائحة التنفيذية.

٢- تُحدِّد اللائحة التنفيذية وسيلةَ الإعلان عن المنافسة العامة وذلك إذا تعذر الإعلان عنها في البوابة الإلكترونية الموحَّدة لأسباب فنية.

المنافسة المحدودة:

١- يجوز طرحُ الأعمال والمشتريات في منافسة محدودة بدعوة أكبر عدد من المتنافسين، على ألا يقل عددهم عن خمسة، وذلك في الحالات الآتية:

أ - الأعمال والمشتريات التي لا تتوفر إلا لدى عدد محدود من المقاولين أو الموردين أو لمتعهدين، وفقاً لما توضحه اللائحة التنفيذية.

ب- الأعمال والمشتريات التي تبلغ قيمتها التقديرية خمسمائة ألف ريال فأقل.

ج - الأعمال والمشتريات المطلوبة عاجلاً، وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

د - الأعمال والمشـتريات التي تُقدَّم من قِبل الكيانات غير الربحية بشرط تنفيذ الأعمال بنفسها.

٢- مـع مراعـاة مصالح الجهة الحكوميـة؛ تكون الأولوية في توجيه الدعوات إلى المنشـآت الصغيرة والمتوسطة المحلية.

المنافسة على مرحلتين:

يجوز للجهة الحكومية إجراء المنافسـة على مرحلتين إذا تعذَّر عملياً تحديد المواصفات الفنية والشروط التعاقدية النهائية تحديداً كاملاً ودقيقاً بسبب الطبيعة المعقدة والتخصصية لبعض الأعمال وفقاً لما تُحدِّده اللائحة التنفيذية.

الشراء المباشر:

أولاً - يجـوز للجهة الحكومية التفاوض مباشرةً مـع واحد أو أكثر من الموردين أو المقاولين أو المتعهدين لتقديم عروضهم، وذلك في الحالات الآتية:

١- الأسـلحة والمعدات العسكرية وقطع غيارها، وفي حال قبول العرض يُرفع إلى لجنة تُكـوَّن بقـرار من مجلس الوزراء مـن ثلاثة أعضاء على الأقل إضافةً إلى رئيسـها، لدراسة العرض وتقديم توصياتها إلى رئيس مجلس الوزراء للنظر في الموافقة عليها.

٢- إذا كانت الأعمال والمشتريات متوافرة حصرياً لدى متعهد أو مقاول أو مورد واحد، ولم يكن لها بديل مقبول.

٣- إذا كانـت التكلفـة التقديريـة للأعمال والمشـتريات لا تتجاوز مبلـغ مائة ألف ريال، وتكون الأولوية في توجيـه الدعوة للتفاوض وتقديم العرض في هذه الحالة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المحلية.

٤- إذا كان اسـتخدام هذا الأسـلوب ضرورياً لحماية مصالح الأمن الوطني، ولا يمكن معه استخدام المنافسة العامة أو المحدودة.

٥- إذا كانت الأعمال والمشـتريات متوفرة لدى كيان غـير ربحي واحد، بشرط تنفيذ الأعمال بنفسه.

٦- في الحالات الطارئة.

ثانياً - تُحدِّد اللائحة التنفيذية إجراءات الشراء المباشر.

الاتفاقيات الإطارية:

يجوز للجهة الحكومية إبرام اتفاقيات إطارية تتضمن الأحكامَ التي سـيجري في إطارها تنفيذ العقد، وذلك مع مَنْ تتم الترسـية عليـه، في الحالات التي يتعذر فيها تحديد كميات الأصنـاف أو حجم الأعمال أو الخدمات المتعاقد عليهـا أو موعد تنفيذها، وفقاً لما توضحه اللائحة التنفيذية.

المزايدة العكسية الإلكترونية:

يجوز استخدام أسلوب المزايدة العكسية الإلكترونية وفقاً لما تنصُّ عليه اللائحة التنفيذية، مع مراعاة الشروط الآتية:

١- أن تُعِدّ الجهة الحكومية مواصفات فنية مُفصَّلة.

٢- وجود سوق تنافسي بما يكفل التنافس الفعَّال.

٣- أن يتم اسـتقبال العروض ويتم ترتيبها بشـكل آلي عبر نظـام إلكتروني متكامل، على أن يكون مطابقاً لمعايير الأمن والحماية لضمان سـلامة إجـراءات التعاقد، بما يضمن أقصى درجات الشفافية وحرية المنافسة وتكافؤ الفرص.

٤- أن يتم تحديد تاريخ بداية المزايدة العكسية الإلكترونية ونهايتها.

٥- أن يتم تزويد المتنافسين بالمعلومات اللازمة وإرشادات استخدام النظام الإلكتروني.

طلب عروض الخدمات الاستشارية:

يتم اسـتخدام هذا الأسـلوب لتأمين الخدمات الاستشـارية ما لم يتم استخدام أسلوب الشراء المباشر وفقاً لأحكام النظام.

١- لاستخدام هذا الأسلوب تُعِدُّ الجهة الحكومية قائمةً بمقدِّمي الخدمات الاستشارية المطلوبة ممَّن تتوافر فيهم المقدرة الفنية والمهنية والإدارية اللازمة لتقديم الخدمات المطلوبة على أن لا يقل عددهم عن ثلاثة ولا يزيد على تسعة، وفقاً لما توضحه اللائحة التنفيذية.

٢- يجب على الجهة الحكومية أن تُعلِن في البوابة الإلكترونية الموحَّدة عن رغبتها في إنشاء قائمة بمقدِّمي الخدمات الاستشـارية وتُوجِّه دعوة للراغبين في المشاركة، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية وسيلة الإعلان البديلة إذا تعذَّر استخدام البوابة الإلكترونية الموحَّدة لأسباب فنية.

٣- تُحـدِّد اللائحـة التنفيذية الحد الأدنى من البيانات المطلوبـة في الإعلان، وإجراءات فتح وتقييم طلبات المشاركة.

٤- تختار الجهة مُقدِّمي الخدمات الاستشـارية ممَّن حصلـوا على أفضل تقييم حتى الحد الأقصى المحدَّد وتدرُّجهم في القائمة.

٥- اسـتثناءً مـما ورد في الفقرة (٢) من هـذه المادة، للجهة الحكومية إنشـاء القائمة دون الإعلان عنها، وذلك في الحالات التي يجوز فيها استخدام أسلوب المنافسة المحدودة وفقاً لأحكام النظام.

٦- تُوجَّه دعوة تقديم العروض إلى مُقدِّمي الخدمات الاستشارية المدرجين في القائمة، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية الحد الأدنى من البيانات المطلوبة في الدعوة.

٧- تُقدَّم العروض في مظروفين مغلقين؛ أحداهما للعرض الفني والآخر للمالي.

٨- يتـم فتح العروض وتقييمها واختيار العرض الفائز باسـتخدام إحدى الطرق الآتية وفقاً لما توضحه اللائحة التنفيذية:

- الاختيار على أساس الجودة والكلفة.
- الاختيار على أساس التكلفة الأقل مع جودة مقبولة.
- الاختيار على أساس الجودة فقط.

المسابقة:

يجوز للجهة الحكومية أن تتعاقد على أفضل فكرة وتصميم أو غيرها من حقوق الملكية الفكرية، عن طريق مسابقة يتم الإعلان عنها وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

العروض والترسية:

تقديم العروض:

١- تُقدَّم العروض في ملف إلكتروني مُشفَّر من خلال البوابة الإلكترونية الموحَّدة، وفي ملفين إلكترونيين مُشفَّرين؛ أحدهما مالي والآخر فني، في الأعمال والمشاريع التي تتطلب طبيعتها ذلك، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية مُدةَ تلقي العروض.

٢- يُقدَّم العرض في الموعد والمكان المحددين لقبوله، ولا يجوز قبول العرض الذي يُقدَّم بخلاف ذلك.

٣- يجوز قبول العروض في مظاريف مختومة إذا تعذَّر تقديمُها من خلال البوابة الإلكترونية الموحَّدة لأسباب فنية.

٤- تُعلِن الجهة الحكومية عن أسماء الأشخاص الذين تقدَّموا بعروضهم من خلال البوابة الإلكترونية الموحَّدة، وإذا تعذَّر استخدام البوابة الإلكترونية الموحَّدة لأسباب فنية فيتمُّ الإعلان عن ذلك بالوسيلة التي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

٥- يجوز طلب إرفاق عينة من المشتريات المطلوبة بشرط النص عليها في وثائق المنافسة.

٦- تكون مدة سريان العروض في المنافسات تسعين يوماً من التاريخ المحدَّد لفتح العروض، فإن سحَب مُقدِّمُ العرض عرضَهُ قبل انتهاء هذه المدة فلا يُعاد إليه ضمانه الابتدائي.

٧- لا يجوز تمديد مدة سريان العروض والضمان الابتدائي إلا بموافقة مُقدِّم العرض.

٨- يجب أن تُحدَّد الأسعار الإجمالية وما يرد عليها من زيادة أو تخفيض في خطاب العرض، ولا يُعتد بأي تخفيض يُقدَّم بواسطة خطاب مستقل حتى ولو كان مرافقاً للعرض.

٩- لا يجوز للمتنافسين في غير الحالات التي يجوز التفاوض فيها وفقاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية تعديلُ أسعار عروضهم بالزيادة أو التخفيض بعد تقديمها.

الضمان الابتدائي:

يُقدِّم المتنافس مع عرضه ضماناً ابتدائيًّا بنسبة تتراوح من (١٪) إلى (٢٪) من قيمته، وفقاً لما تنصُّ عليه وثائق المنافسة. ولا يلزم تقديم الضمان الابتدائي في الحالات الآتية:

١- الشراء المباشر.

٢- المسابقة.

٣- تعاقدات الجهات الحكومية فيما بينها، بشرط تنفيذ الأعمال بنفسها.

٤- التعاقد مع الكيانات غير الربحية، بشرط تنفيذ الأعمال بنفسها.

٥- التعاقد مع المنشآت الصغيرة والمتوسطة المحلية.

يُقدَّم الضمان الابتدائي مع العرض، ويُستبعَد العرضُ المخالف، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية الأحكامَ المتعلقة بالضمان الابتدائي.

فتح العروض:

تُكوَّن لجنة أو أكثر بقرار من رئيس الجهة الحكومية أو مَن يفوِّضه لفتح ملفات العروض الإلكترونية ومظاريف العروض وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

١- تُفتـح ملفات أو مظاريف العروض بحضور جميع أعضاء اللجنة في الموعد المحدَّد لذلك في وثائق المنافسـة، على أن يكون في نفس يوم انتهاء مدة تلقي العروض. وفي الحالات التـي تتطلب تقديمَ عرض فني مسـتقل عن العرض المالي، تُفتـح العروض الفنية دون المالية، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية إجراءات فتح الملفات والمظاريف.

٢- يجوز لأصحاب العروض المقدَّمة حضور جلسات فَتْحها.

٣- يجب على اللجنة إحالة محضرها والعروض إلى لجنة فحص العروض خلال خمسـة أيام من تاريخ فَتْح ملفات أو مظاريف العروض.

فَحْص العروض وصلاحية التعاقد:

١- تُكوَّن لجنة أو أكثر لفحص العروض بقرار من رئيس الجهة الحكومية أو مَنْ يُفوِّضه وفقاً لمـا توضِّحه اللائحة التنفيذية، وتتولى هـذه اللجنة فحص العروض وتقديم توصياتها في الترسـية على أفضل العروض وفقاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية، ولها أن تستعين في إعداد توصياتها بتقارير من فنيين متخصصين.

٢- يجـوز لوحدة الشراء الإسـتراتيجي الموحَّد أن تشـارك في حضور جلسـات لجنة فحص العروض، وتكون لها صلاحيات بقية الأعضاء.

٣- تُصدِر لجنةُ فَحْص العروض توصياتها بحضور جميع أعضائها، وتُدوَّن هذه التوصيات في محضر مع بيان الرأي المخالف إن وُجد، وأسباب كل رأي، وجميع ما قامت به من أعمال واتخذته من إجراءات، ويُعرض المحضر على صاحب الصلاحية للبتِّ في الترسية بما يتفق مع أحكام النظام واللائحة التنفيذية.

٤- يتمُّ فحص العروض وفقاً للمعايير المنصوص عليها في وثائق المنافسة، وتُستبعَد العروض المخالفة وتُرَد الضمانات الابتدائية لأصحابها.

٥- عند تقديم العروض في ملفين إلكترونيين أو في مظروفين، فيجب فَحْص العروض الفنية دون المالية، وتُستبعَد العروض الفنية غير المقبولة وتُرَدُّ العروض المالية دون فتحها مع الضمانات الابتدائية لأصحابها.

٦- تَفتح اللجنة العروض المالية للعروض الفنية المقبولة، وتُقدِّم توصياتها على أفضل العروض وفقاً لمعايير التقييم المعلَن عنها في وثائق المنافسة.

٧- يجوز لأصحاب العروض المقدَّمة حضور جلسات فَتْح العروض المالية.

٨- يحقُّ للجنة فحص العروض والتفاوض مع صاحب أفضل عرض ثم مع مَن يليه من المتنافسين في هاتين الحالتين:

أ - إذا ارتفع أفضل عرض عن أسعار السوق بشكل ظاهر، تُحدِّد اللجنة مبلغَ التخفيض بما يتفق مع أسعار السوق، وتطلب كتابياً من صاحبه تخفيض سعره، فإن امتنع أو لم يصل بسعره إلى المبلغ المحدَّد، تتفاوض مع صاحب العرض الذي يليه، فإن ارتفع سعره كذلك عن أسعار السوق بشكل ظاهر، فيتمُّ تحديد مبلغ التخفيض بما يتفق مع أسعار السوق، ويُطلَب منه كتابياً تخفيض سعره، فإن امتنع أو لم يصل بسعره إلى المبلغ المحدد، فيتم التفاوض مع صاحب العرض الذي يليه وهكذا، فإن لم يتم التوصُّل إلى السعر المحدَّد تُلغَى المنافسة.

ب- إذا زادت قيمة أفضل عرض عن المبالغ المعتمدة للمشروع، تَطلبُ اللجنة كتابياً من صاحبه تخفيض عرضه بما يتفق مع المبالغ المعتمدة، فإن امتنع أو إذا لم يصل بسعره إلى المبلغ المطلوب، تتفاوض مع صاحب العرض الذي يليه وهكذا، فإن لم يتم التوصُّل إلى السعر المحدَّد تُلغَى المنافسة.

٩- لا يجوز استبعاد أي عرض بسبب تدني أسعاره إلا إذا قلَّ بنسبة (٢٥٪) خمسة وعشرين في المائة فأكثر عن التكلفة التقديرية والأسعار السائدة، وشريطة أن تقوم لجنة فحص العروض بمناقشة صاحب العرض المنخفض، وأن تطلب منه كتابياً تقديم تفاصيل للعناصر المكوِّنة لعرضه وشرح أسباب انخفاضه، وفي حال عدم اقتناع اللجنة بمقدرته على تنفيذ العقد؛ فإنه يجوز لها التوصية باستبعاد العرض.

١٠- يجب على الجهة الحكومية إعلان نتائج المنافسة وصاحب العرض الفائز ومضمون عرضه، وإخطار بقية المتنافسين بذلك، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية.

١١- إذا لم يُقدَّم إلا عرضٌ واحد أو قُدِّمت عدة عروض، واتضح أنها غير مطابقة لوثائق المنافسة عدا عرض واحد، فلا يجوز قبول هذا العرض إلا إذا كانت أسعاره مماثلة للأسعار السائدة وبموافقة رئيس الجهة الحكومية. وتُحدِّد اللائحة التنفيذية الأحكامَ اللازمة عند تساوي العروض.

١٢- تُلغى المنافسة في الحالات الآتية:

أ - وجود أخطاء جوهرية في وثائق المنافسة لا يمكن تداركها.

ب- اتخاذ إجراء مخالف لأحكام النظام واللائحة التنفيذية لا يمكن تصحيحه.

ج - وجود مؤشرات قوية على أن هناك احتيالاً أو ارتكابَ أيٍّ من ممارسات الفساد أو تواطؤاً بين المتنافسين أو أطراف لهم صلة بالمنافسة على نحو لا يمكن معه ترسية المنافسة بما يتفق مع أحكام النظام ولائحته التنفيذية.

د - مخالفة جميع العروض لوثائق المنافسة.

هـ- إذا اقتضت المصلحة العامة ذلك.

١٣- تُرَد لأصحاب العروض قيمة وثائق المنافسة والضمانات الابتدائية وفقاً للحالات التي تُوضِّحها اللائحة التنفيذية.

فترة التوقُّف:

تلتزم الجهة الحكومية بعد إخطار المتنافسين بنتائج المنافسة، بفترة توقُّف، على أن لا تقل عن خمسة أيام لتمكين أيٍّ من المتنافسين من التظلُّم على نتائج المنافسة وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

الصلاحيات:

١- تكون صلاحية البتِّ في المنافسات وتنفيذ الأعمال والتكليف بالأعمال الإضافية لرئيس الجهة الحكومية، ويجوز له التفويض في الحالتين الآتيتين:

أ - البت في المنافسات وتنفيذ الأعمال بما لا يزيد عن عشرة ملايين ريال.

ب- التكليف بالأعمال الإضافية بما لا يتجاوز خمسة ملايين ريال للمشروع الواحد أو عشرة في المائة (١٠٪) من تكلفة المشروع؛ أيهما أقل.

٢- تكون صلاحية إلغاء المنافسة لرئيس الجهة الحكومية، ويجوز له التفويض في ذلك.

٣- تكون صلاحية إنهاء العقود لرئيس الجهة الحكومية، ويجوز له التفويض في ذلك.

٤- تكون صلاحية البت في الشراء المباشر لرئيس الجهة الحكومية، ويجوز له التفويض في حدود ثلاثة ملايين ريال.

٥- تكون صلاحية اعتماد ترسية المزايدات العامة لرئيس الجهة الحكومية، ويجوز له التفويض.

٦- يُراعَى أن يكون التفويض متدرجاً بحسب مسؤولية الشخص المفوض.

إبرام العقود وتنفيذها:

صياغة العقود ومدد تنفيذها:

١- تُصاغ العقود ووثائقها وملحقاتها باللغة العربية، ويجوز استخدام لغة أخرى إلى جانب العربية على أن تكون اللغة العربية هي المعتمدة في تفسير العقد وتنفيذه وتحديد مواصفاته ومخططاته والمراسلات المتعلقة به.

٢- يجوز للجهة الحكومية الاكتفاء بالمراسلات المتبادلة بدلاً من تحرير العقد إذا كانت قيمة العقد لا تزيد عن ثلاثمائة ألف ريال.

٣- لا تتجاوز مدة تنفيذ عقود الخدمات ذات التنفيذ المستمر كالصيانة والنظافة والتشغيل والإعاشة، خمس سنوات، ويجوز زيادة هذه المدة للعقود التي تتطلب طبيعتها ذلك بعد موافقة وزارة المالية.

٤- يجب في جميع العقود أن تتناسب المدة المحدَّدة لتنفيذ المشروع مع حجم الأعمال وطبيعتها، ومع الاعتمادات السنوية المخصَّصة للصرف على المشروع.

٥- يجب تضمين العقود ذات التنفيذ المستمر شروطاً تتعلق بمستوى الأداء والتقييم المستمر؛ بحيث يجوز للجهة الحكومية إنهاء العقد أو تقليص الدفعات إذا لم يكن الأداءُ مرضياً، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية الشروطَ والإجراءات اللازمة لذلك.

٦- تُحدِّد اللائحة التنفيذية أنواعَ العقود التي يجوز للجهات الحكومية استخدامها وشروط وضوابط ذلك.

٧- يجوز تضمين العقود بنوداً تتعلق بنقل المعرفة والتدريب ومهارات التشغيل إلى موظفي الجهات الحكومية، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية الشروطَ والضوابط اللازمة لذلك.

٨- يُحرَّر العقدُ بين الجهة الحكومية ومَنْ رست عليه الأعمال بعد إبلاغه بالترسية، وتقديم خطاب الضمان النهائي.

٩- يتم تمكين المتعاقَد معه مِن تنفيذ العقد خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغه باعتماد الترسية.

١٠- تلتزم جميع الجهات الحكومية بعَرْض عقودها التي تزيد مدة تنفيذها على سنة أو تبلغ قيمتها خمسة ملايين ريال فأكثر على وزارة المالية لمراجعتها قبل توقيعها، وعلى الوزارة إنهاء المراجعة خلال أسبوعين من تاريخ ورود العقد، فإن لم ترد الوزارة خلال هذه المدة عُدَّت موافقة، ويُستثنى من ذلك الجهات التي ليس لها مخصصات بالميزانية العامة.

الضمان النهائي:

١- يجب على مَن تتم الترسية عليه تقديم ضمان نهائي بنسبة (٥٪) من قيمة العقد، ويجوز زيادة تلك النسبة بموافقة مسبقة من الوزير، وذلك خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ الترسية، ويجوز تمديد هذه المدة لفترة مماثلة، وإن تأخَّر عن ذلك فلا يُعاد إليه الضمان الابتدائي ويتمُّ التفاوض مع العرض الذي يليه وفقاً لأحكام النظام.

٢- يلتزم صاحب العرض إذا كان من المنشآت الصغيرة والمتوسطة المحلية بدفع غرامة مالية إلى الجهة الحكومية تساوي قيمة الضمان الابتدائي وذلك إذا قام بسحب عرضه قبل

انتهـاء مدة سريان العروض، أو إذا لم يقم بتقديم الضمان النهائي في حال تمَّت الترسـية عليه، وفي حال مرور ثلاثين يوماً من تاريخ سحب عرضه أو من تاريخ انتهاء مُهلة تقديم الضمان النهائي دون أن يقوم بدفع الغرامة المالية المقررة يُعاقب بالمنع مِن التعامل مع الجهات الحكومية لمدة سنة من تاريخ تقديم عرضه.

٣- يتم الإعفاء من تقديم الضمان النهائي وفقاً لما توضِّحه اللائحة التنفيذية.

٤- يجب الاحتفاظ بالضمان النهائي إلى أن يفي المتعاقَد معه بالتزاماته، ويتم استلام المشروع استلاماً نهائياً وفقاً لأحكام العقد وشروطه.

٥- يُخفَّض الضمان النهائي في العقود ذات التنفيذ المسـتمر سـنوياً بحسـب تنفيذ الأعمال، عـلى ألا يقل الضـمان في جميع الأحوال عن (النسـبة التي قُدِّم بها ابتـداءً) من قيمة الأعمال المتبقية من العقد.

٦- تُقبل الضمانات إذا كانت وَفق أحد الأشكال الآتية:

أ - خطاب ضمان بنكي من أحد البنوك المحلية.

ب- خطـاب ضمان بنكي من بنك في الخارج يُقدَّم بوسـاطة أحد البنوك المحلية العاملة في المملكة.

ج - أي شكل آخر تُحدِّده اللائحة التنفيذية.

٧- تُوضِّح اللائحة التنفيذية شروطَ الضمانات البنكية والمالية وأحكامها ونماذجها.

المقابل المالي:

١- تُدفَـع قيمة العقود بالريال السـعودي، ويجـوز أن تُحدِّد الجهـة الحكومية في وثائق المنافسة عملةً أخرى على أن يكون ذلك بموافقة مُسبَقة من وزارة المالية، ولا يجوز دفع قيمة العقد بأكثر من عملة واحدة.

٢- تكون القيمة الإجمالية للعقد شـاملةً ومتضمنةً جميعَ تكاليف تنفيذه وفقاً لشروطه، بما في ذلك قيمة الرسوم والضرائب التي يدفعها المتعاقد، ولا يجوز الإعفاء منها أو إعفاء أربـاح المتعاقدين مع الجهة الحكومية أو دُخول موظفيهم من الضريبة أو دفعها عنهم عدا ما استُثني من ذلك بموجب نص نظامي خاص.

٣- للجهة الحكومية أن تدفع للمتعاقد معها دفعةً مُقدَّمة مقابل ضمان بنكي مساوٍ لهذه القيمة وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

٤- تُصرَف مستحقات المتعاقد مع الجهة الحكومية وفقاً لما توضحه اللائحة التنفيذية.

تعديل الأسعار وأوامر التغيير:

١- لا يجوز تعديل أسعار العقود أو الاتفاقيات الإطارية بالزيادة أو النقص إلا في الحالات الآتية:

أ - تغيير أسعار المواد أو الخدمات الرئيسة الداخلة في بنود المنافسة، والتي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

ب- تعديل التعرفة الجمركية أو الرسوم أو الضرائب.

ج - إذا حصلت في أثناء تنفيذ العقد ظروف طارئة أو صعوبات مادية لم يكن بالإمكان توقُّعها.

٢- تُوضِّح اللائحة التنفيذية الشروطَ والإجراءات اللازمة لتطبيق أحكام هذه المادة.

٣- يجوز للجهة الحكومية في حدود احتياجاتها الفعلية إصدار أوامر تغيير بالزيادة في العقد بما لا يتجاوز عشرة في المائة (١٠٪) من قيمته، كما يجوز لها إصدار أوامر تغيير بالتخفيض بما لا يتجاوز عشرين في المائة (٢٠٪) من قيمته، وفقاً لما تُوضِّحه اللائحة التنفيذية.

التنازل عن العقد والتعاقد من الباطن:

١- لا يجوز للمتعاقد التنازل عن العقد أو جزء منه لمقاول أو متعهد أو مورِّد آخر إلا بعد الحصول على موافقة مكتوبة مُسبَقة من الجهة الحكومية ووزارة المالية.

٢- لا يجوز للمتعاقد التعاقد من الباطن مع مقاول أو متعهد أو مورِّد آخر من دون الحصول على موافقة مكتوبة مُسبَقة من الجهة الحكومية، وتُحدِّد اللائحة التنفيذية شروط وضوابط التعاقد من الباطن.

٣- للجهة الحكومية تقديم الدفعات مباشرةً إلى المقاول أو المتعهد أو المورِّد من الباطن، وتُحدِّد اللائحة شروط وضوابط ذلك.

٤- يكون المتعاقد في جميع الأحوال مسؤولاً بالتضامن مع المقاول أو المتعهد أو المورِّد من الباطن عن تنفيذ العقد وفقاً لشروطه.

الغرامات وتمديد العقود:

١- إذا تأخَّر المتعاقد في تنفيذ العقد عن الموعد المحدَّد، تُفرَض عليه غرامة تأخير لا تتجاوز ستة في المائة (٦٪) من قيمة عقد التوريد، ولا تتجاوز عشرين في المائة (٢٠٪) من قيمة العقـود الأخرى، ويجوز زيادة تلك النسـب بموافقة مُسـبَقة من وزيـر المالية، على أن يُوضَّح ذلك للمتنافسين قبل تقديم عروضهم.

٢- إذا قصَّر المتعاقد في عقود الصيانة والتشـغيل والعقود ذات التنفيذ المسـتمر في تنفيذ التزاماته، تُفرَض عليه غرامة لا تتجاوز عشرين في المائة (٢٠٪) من قيمة العقد، مع حسم قيمة الأعمال التي لم تُنفَّذ، ويجوز زيادة تلك النسـبة بموافقة مُسـبَقة من وزير المالية، على أن يُوضَّح ذلك للمتنافسين قبل تقديم عروضهم.

٣- يتم تمديد العقد في الحالات الآتية:

أ - إذا كُلِّف المتعاقد بأعمال إضافية، بشرط أن تكون المدة المضافة متناسـبةً مع حجم الأعمال وطبيعتها وتاريخ التكليف بها.

ب- إذا تأخَّر المتعاقد عن تنفيذ العقد لأسباب خارجة عن إرادته.

ج - إذا كانت الاعتمادات المالية السنوية للمشروع غير كافية لإنجاز العمل في الوقت المحدَّد.

د - إذا كان التأخير يعود إلى جهة حكومية أخرى أو ظروف طارئة.

٤- تُحدِّد اللائحة التنفيذية ضوابطَ وإجراءات تمديد العقود.

إنهاء العقود:

أولاً - يجب على الجهة الحكومية إنهاء العقد في الحالات الآتية:

١- إذا تبين أن المتعاقِد معها قد شرع بنفسـه أو بواسطة غيره بطريق مباشر أو غير مباشر في رشوة أحد موظفي الجهات الخاضعة لأحكام هذا النظام، أو حصل على العقد عن طريق الرشوة أو الغش أو التحايل أو التزوير أو التلاعب أو مارَس أيًّا من ذلك في أثناء تنفيذه.

٢- إذا أفلس المتعاقَد معه، أو طلب إشـهار إفلاسـه، أو ثبت إعسـاره، أو صدر أمر بوضعه تحت الحراسة، أو كان شركة وجرى حلُّها أو تصفيتُها.

٣- إذا تنازل المتعاقد معها عن العقد، أو تعاقد لتنفيذه من الباطن من دون موافقة مكتوبة مُسبَقة من الجهة الحكومية، إلا إذا رأت الجهة أنَّ المصلحة العامة تستوجب استمرار تنفيذ العقد، شريطةَ أن تقوم خلال ثلاثين يوماً من تاريخ علمها بتنازل المتعاقد معها عن العقد أو قيامه بالتعاقد من الباطن بالرفع إلى وزارة المالية للحصول على موافقتها باستمرار تنفيذ العقد.

ثانياً - يجوز للجهة الحكومية إنهاء العقد في الحالات الآتية:

١- إذا تأخَّر المتعاقد معها عن البدء في العمل أو تباطأ في تنفيذه أو أخلَّ بأي شرط من شروط العقد، ولم يُصلح أوضاعه خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إبلاغه كتابةً بتصحيح الوضع.

٢- إذا تُوفِّي المتعاقد معها، وفي هذه الحالة ينتهي العقد وُتسوى المستحقات وتُعاد الضمانات، ويجوز للجهة الحكومية الاستمرار في التعاقد مع الورثة بعد موافقتهم إذا توافرت لديهم المؤهلات الفنية والضمانات المالية اللازمة لإكمال تنفيذ العقد.

ثالثاً- يجوز في حال إنهاء العقد طرح الأجزاء المتبقية منه بالأسلوب الذي طُرح به المشروع، وللجهة الحكومية توجيه دعوة لإجراء منافسة محدودة لأصحاب العروض التي كانت تلي العرض الفائز في الترتيب بحيث يُطلب منهم تقديم عروض جديدة ويُجرَى تقييمها وفقاً لأحكام النظام واللائحة التنفيذية.

رابعاً- تُحدِّد اللائحة التنفيذية الشروطَ والإجراءات اللازمة لتطبيق أحكام هذه المادة.

خامساً- للجهة الحكومية إنهاء العقد إذا اقتضت المصلحة العامة ذلك، أو إذا تم الاتفاق على الإنهاء مع المتعاقد معه وذلك بعد موافقة وزارة المالية وفقاً للشروط والإجراءات التي تُوضِّحها اللائحة التنفيذية.

يجب عند إنهاء العقد بموجب البند (أولاً) أو وفقاً لأحكام الفقرة (١) من البند (ثانياً)، مصادرة الضمان النهائي وذلك دون إخلال بحق الجهة الحكومية في الرجوع على المتعاقد بالتعويض عما لحِق بها من ضرر. ويجب عند إنهاء العقد للمصلحة العامة أن تُرَد إلى المتعاقَد معه جميعُ ما قدَّمه من ضمانات، وأن تُسوى جميع مستحقاته ما لم يتم الاتفاق معه على غير ذلك بعد موافقة الوزير.

تقييم أداء المتعاقد:

١- تتولى الجهة الحكومية تقييم أداء المتعاقد عند إتمام تنفيذ العقد، وذلك باستخدام نموذج تقييم المتعاقدين، ويتم توفير نتائج تقييم أداء المتعاقدين لجميع الجهات الحكومية من خلال البوابة الإلكترونية الموحَّدة وفقاً للضوابط والشروط التي تُحدِّدها في اللائحة التنفيذية.

٢- تُحدِّد اللائحة التنفيذية الأثرَ المترتِّب على ضعف أداء المتعاقد.

بيع المنقولات:

يجوز للجهة الحكومية التنازل عما تستغني عنه من منقولات إلى الجهات الحكومية والجهات التدريبية التابعة لها على أن تشعر وزارة المالية بذلك. وتُحيط الجهة المالكة للمنقولات الجهات الحكومية الأخرى بأنواع الأصناف وكمياتها، وتُحدِّد لها مدةً للإفصاح عن رغبتها فيها، فإن لم ترد خلال تلك المدة جاز لها بيعها عن طريق المزايدة العامة إذا بلغت قيمتها التقديرية مائتي ألف ريال فأكثر، ويُعلَن عنها طبقاً لقواعد الإعلان عن المنافسات العامة.

١- تُباع الأصناف التي تقلُّ قيمتها التقديرية عن مائتي ألف ريال؛ إما بالمزايدة العامة، أو بالطريقة التي تراها الجهة مُحقِّقةً لمصلحة الخزينة العامة، بشرط أن تتيح الجهة المجال لأكبر عدد من المزايدين.

٢- إن كانت المزايدة بعروض مختومة، يُقدِّم المزايد مع عرضه ضماناً ابتدائياً قدره اثنان في المائة (٢٪) من قيمة العرض.

٣- على مَن ترسو عليه المزايدة زيادة ضمانه إلى خمسة في المائة (٥٪)، ولا يُفرج عنه إلا بعد تسديد كامل القيمة ونقل الأصناف التي اشتراها، ويُعاد الضمان إلى مَن لم يرسُ عليه المزاد.

٤- إن كانت المزايدة علنية يُقدِّم مَن ترسو عليه المزايدة ضماناً بواقع خمسة في المائة (٥٪) من قيمتها، ويجوز قبول الشيك المصرفي أو المبلغ النقدي ضمانات في المزايدة العلنية.

٥- إن لم يتقدم أحدٌ للمزايدة بعد الإعلان عنها، يُعلن عنها مرة أخرى. فإن لم يتقدم أحد للمرة الثانية، فلصاحب الصلاحية الحقُّ في دعوة مختصين في مجال الأصناف المراد بيعها وعرض بيعها عليهم. فإن لم يتم تقديم سعر مناسب، جاز منحُها للجمعيات الخيرية أو الجمعيات ذات النفع العام، على أن تُشعَر وزارة المالية بذلك.

٦- تُوضِّح اللائحة التنفيذية إجراءات المزايدة وتكوين لجان البيع فيها.

الاستئجار:

يجــوز للجهة الحكومية توفير بعض احتياجاتها بالاســتئجار، أو اســتبدال ما لديها من منقولات بأخرى جديدة، وفقاً للضوابط التي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

النظر في الشكاوى والمخالفات:

لجنة النظر في تظلمات المتنافسين:

١- تُكوَّن بقرار من مجلس الوزراء لجنة أو أكثر من مختصين، لا يقلُّ عددهم عن خمســة، ويُنَص في التشــكيل على عضــو احتياطي أو أكــثر، ويُحدِّد القرار رئيــس اللجنة ونائبه ومكافآت أعضائها وســكرتيرها وقواعد وإجراءات عملها، ويُعاد تكوين هذه اللجنة كل ثلاث سنوات، ويجوز تجديد عضويتها.

٢- تختصُّ اللجنة بما يلي:

أ - النظر في تظلمات المتنافسين من اختيار العرض الفائز أو من أي قرار أو إجراء تتخذه الجهة الحكومية قبل ذلك الاختيار.

ب- النظر في طلبات تعديل الأسعار المقدَّمة من المتعاقدين أو الجهات الحكومية.

٣- تكون قرارات اللجنة مُلزِمةً للجهة الحكومية.

٤- لــكل متنافس لحق به ضررٌ من أيِّ قرار أو إجــراء اتخذته الجهة الحكومية قبل اختيار العــرض الفائز الحقُّ في التظلُّم منه أمام الجهة الحكومية وذلك خلال خمســة أيام من تاريــخ اتخاذ القرار أو الإجراء، كما لكل متنافس الحقُّ في أن يتقدم إلى الجهة الحكومية بتظلُّم من اختيار العرض الفائز وذلك خلال فترة التوقُّف المشار إليها في النظام.

٥- يجب على الجهة الحكومية البتُّ بقرار من صاحب صلاحية البت في المنافسة، في التظلُّم وإبلاغ صاحبه بنتيجة قرارها خلال أســبوعين من تاريــخ ورود التظلم، فإن مضت تلك المدة دون البتِّ في التظلُّم عُدَّ رفضاً.

٦- في حال صدور قرار بقبول التظلم، يجب أن يتضمن القرار الإجراءات التصحيحية اللازمة.

٧- للمتظلــم خلال ثلاثة أيام من تاريــخ إبلاغه بقرار رفض تظلُّمه أو من تاريخ مضي المدة المشــار إليهــا في الفقرة (٢) من هذه المادة دون إصدار قــرار، أن يرفع تظلمه إلى لجنة

النظر في تظلمات المتنافسين، ويجب عليه في هذه الحال أن يودع لدى الجهة الحكومية نسخةً من تظلمه خلال ثلاثة أيام من تاريخ تقديمه.

٨- على اللجنة البتُّ فيما يرد إليها من تظلمات وإبلاغ أصحاب الشأن خلال أسبوعين من تاريخ ورودها إليها.

٩- لا يجوز للجهة الحكومية اعتماد الترسية وتوقيع العقد إلا بعد مراعاة الآتي:

أ - انتهاء فترة التوقُّف دون ورود تظلمات.

ب- في حال ورود تظلم وقبوله؛ تصحيح ما تم اتخاذه من إجراءات مخالفة لأحكام النظام إنْ أمكن، وإلا فيتم إلغاء المنافسة، وفي حال صحَّحت الجهة الحكومية ما اتخذته من إجراءات مخالفة لأحكام النظام ونتج عن ذلك اختيار عرض آخر فائز عوضاً عن العرض الذي سبق وأن تمَّ إخطار بقية المتنافسين بفوزه؛ فيجب منح صاحب العرض المستبدَل دون غيره من المتنافسين فرصةً لتقديم تظلمه من ذلك التغيير إلى الجهة الحكومية خلال مدة مماثلة لمدة فترة التوقُّف، وتسري في شأن تظلمه أحكام هذه المادة.

ج - في حال ورود تظلم ورفضه؛ مضي الفترة المشار إليها في الفقرة (٤) دون قيام صاحب التظلم بإيداع نسخة من تظلمه لدى الجهة الحكومية، أو مضي الفترة المشار إليها في الفقرة (٥) دون قيام اللجنة بإصدار قرار في التظلم.

١٠- تُحدِّد اللائحة التنفيذية الشروطَ والإجراءات اللازمة لتطبيق أحكام هذه المادة.

لجنة النظر في مخالفات المتنافسين:

١- تُكوَّن بقرار مجلس الوزراء لجنة أو أكثر من المختصين، لا يقل عددهم عن خمسة، ويُنَصُّ في التكوين على عضو احتياطي أو أكثر، ويُحدِّد القرار رئيس اللجنة ونائبه ومكافآت أعضائها وسكرتيرها وقواعد وإجراءات عملها، ويُعاد تكوين هذه اللجنة كل ثلاث سنوات، ويجوز تجديد عضويتها.

٢- تتولى هذه اللجنة النظر في مخالفات المتنافسين والمتعاقدين لأحكام النظام واللائحة التنفيذية والعقود المبرَمة.

٣- دون إخلال بما يقضي به أي نظام آخر، يجوز للجنة أن تصدر في حق المخالف قراراً بمنع الجهات الحكومية من التعامل معه مدة لا تتجاوز خمس سنوات، أو بتخفيض تصنيفه إنْ وجد أو بهما معاً.

٤- يجـوز للجنة عوضاً عن تطبيـق عقوبة المنع بحق المخالف، أن تفرض عليه غرامةً مالية بنسبة لا تتجاوز (١٠٪) من قيمة عرضه.

٥- تكـون قـرارات هـذه اللجنة نافـذةً ومُلزِمةً للجهـات الحكومية مـن تاريخ صدوها، ما لم يصدر حكم من المحكمة الإدارية بوقف نفاذ تلك القرارات.

٦- يجوز التظلم من قرارات هذه اللجنة أمام المحكمة الإدارية.

٧- إذا مضت مدة سـتين يوماً دون أن يتظلم صاحب الشـأن أمام المحكمة الإدارية أو إذا صـدر حكم نهائي بالإدانة يتم نـشر القرار على نفقة المخالف بالوسـائل التي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

أحكام ختامية:

للجهـات الخاضعة لأحكام النظـام التعاقد فيما بينها بطريـق الاتفاق المباشر، شريطة أن تتولى بنفسـها تنفيذ المشـاريع أو الأعمال، كما أن لهذه الجهات أن تنوب عن بعضها في مباشرة إجراءات التعاقد.

يكون التعاقد مع المصرَّح لهم بالعمل مباشـرة، ولا تجوز الوساطة في التعاقد، ولا يُعَدُّ وسيطاً الموزّع أو الوكيل المعتمد من المنتج الأصلي.

تلتزم الجهات الحكومية باستخدام نماذج العقود، ونماذج وثائق المنافسة، ونماذج وثائق التأهيل السابق، ونماذج تقييم أداء المتعاقدين التي يعتمدها الوزير.

١- يجـب على الجهة الحكومية تنفيذ العقد وفقاً لشروطه، وإذا أخلَّت بتنفيذ التزاماتها بما في ذلك تأخير سـداد المسـتحقات؛ جاز للمتعاقد التقدُّم إلى المحكمة الإدارية للمطالبة بالتعويض.

٢- يجوز للجهات الحكومية الاتفاق على التحكيم في الحالات التي تُحدِّدها اللائحة التنفيذية.

٣- تُحدِّد اللائحة التنفيذية وسائل حل النزاعات التي تطرأ في أثناء تنفيذ العقود.

كل مخالفــة لأي حكــم من أحــكام النظام تُعرِّض الموظف المســؤول عنها للمســاءلة التأديبيــة، وفقاً لأحكام نظام تأديب الموظفين وغــيره من الأحكام الجزائية الأخرى المطبَّقة على العاملــين في الجهات الحكومية، مع احتفاظ الجهة بالحــق في إقامة الدعوى الجنائية أو المدنية على المخالف عند الاقتضاء.

إذا ظهرت حاجة إلى اســتثناء حكم من أحكام النظام، فيتم الرفع لرئيس مجلس الوزراء لتكويــن لجنــة من أربعة أعضــاء يكون من بينهــم وزير المالية ورئيــس الجهة الحكومية المختص، لدراســة الموضــوع مع تحديد محل الاســتثناء ومبرراته والرفع بمــا يرونه للمقام السامي للتوجيه بما يراه.

مع مراعاة ما تنصُّ عليه الأنظمة ذات العلاقة، تُعِدُّ وزارة المالية الآتي:

١- لائحةً لتنظيم تعارُض المصالح بشأن تطبيق أحكام النظام واللائحة التنفيذية.

٢- لائحةً لتنظيم سلوكيات وأخلاقيات القائمين على تطبيق أحكام النظام واللائحة التنفيذية.

٣- تصدر هذه اللوائح بقرارات من مجلس الوزراء.

يصدر الوزير اللائحة التنفيذية لهذا النظام خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ صدوره، وتُنشر في الجريدة الرسمية والبوابة الإلكترونية الموحَّدة.

يحلُّ هذا النظام محل نظام المنافســات والمشــتريات الحكومية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٥٨) وتاريخ ١٤٢٧/٩/٤هـ ولائحته التنفيذية، ويُلغَى كل ما يتعارض معه من أحكام، ويُطبَّق بعد مائة وثمانين يوماً من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية.

ثانياً - نظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه ولائحته التنفيذية[٢]،[٣]:

شروط الاستئجار: لا يجوز للجهات الحكومية استئجار العقار إلا لحاجة ماسة له. ويكون استئجار الجهات الحكومية للدور وَفق الشروط الآتية:

١- توفُّر الاعتماد المالي في ميزانية الجهة المستأجرة.
٢- عدم وجود العقار المناسب لدى الجهة الراغبة في الاستئجار.
٣- أن يُخصَّص العقار للغرض المُستَأجَر من أجله.
٤- أن تكون مساحة العقار المطلوب استئجاره في حدود حاجة الجهة الراغبة في الاستئجار، مع عدم المبالغة في الإيجار بحيث تكون قيمة الإيجار في حدود سعر السوق وغير مُبَالغ فيها، مع التفاوض مع المُؤَجِّر لتخفيضها بقدر الإمكان.
٥- فيما عدا من تنص الأنظمة على إسكانهم، لا يُعَدُّ إسكان المنسوبين من الحاجات التي تُجيز الاستئجار. وإذا كان الغرض من الاستئجار إسكان منسوبين تتطلب الأنظمة إسكانهم، فلا يجوز أن يزيد ما تدفعه الجهة الحكومية نظير الإجارة أو سواها على بدل السكن النقدي للمستفيد وقت الاستئجار أو التجديد.

يُشترط في العقار المُستأجَر الآتي:

١- أن يكون العقار مملوكاً للمؤجر بصك شرعي، ويُستثنى من ذلك العقار في المحافظات والمراكز إذا تعذَّر العثور على عقار مناسب مملوك بصك شرعي. وعلى الجهة الحكومية عند استئجارها لعقار غير مملوك بصك شرعي مراعاة ما يلي:
- عدم العثور على عقار مناسب مملوك بصك شرعي.
- أن يكون عدم حصول صاحب العقار على صك ملكية لأسباب لا علاقة له بها، وخارجة عن إرادته.
- موافقة وزارة المالية على استئجار العقار قبل إبرام العقد أو تجديده.
- أن تكون مدة قابلة للتجديد وفقاً للضوابط المنصوص عليها في نظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه وهذه اللائحة.

(٢) مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٢٧هـ). نظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٢٧/٩/١٨هـ الرياض.

(٣) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٢٧هـ). اللائحة التنفيذية لنظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه، الرياض.

- التأكــد قبل تجديد العقد من عدم وجود عقار بديل مملوك بصك شرعي ومســتوفٍ للشروط المطلوبة.

٢- ألا يكون مالك العقار أحد منسوبي الجهة المستأجرة.

٣- لا يجــوز أن يكون مالك العقار المطلوب اســتئجاره ممَّن تقــضى الأنظمة بمنع التعامل معهم، أو صدر بحقهم قرار أو حكم قضائي بمنع التعامل معهم حتى يرد إليهم اعتبارهم، أو تنتهي مدة المنع من التعامل معهم.

٤- أن يكون العقار المستأجر مستوفياً لشروط الأمن والسلامة. وأن يُقدِّم المُؤَجّر تقريراً من الدفاع المدني ومن مكتب هندسي بســلامة المبنى وملائمة الموقع والعقار للنشــاط محل العقد، ويكون ذلك في بداية كل سنة عقدية.

٥- أن يلتزم المؤجر بترميم وإصلاح عيوب الإنشــاء التي تحدُّ من اســتمرار الانتفاع بالعقار للغرض المســتأجَر من أجله على نفقته الخاصــة، دون المطالبة بأي تعويض أو زيادة في الأجرة في أثناء سريان العقد.

٦- إذا لم يقم المؤجِّر بإصلاح عيوب الإنشــاء خلال مدة معقولة من تاريخ إشــعاره بخطاب رســمي، جاز للجهة الحكومية إصلاح العيوب على حســاب المؤجِّر وحسمها من الأجرة، وتكون الجهة الحكومية المســتأجرة مســؤولة عن إجراء الصيانة العادية اللازمة للعقار وإصلاح أي ضرر يُسبِّبه استعمالها له.

٧- مــا لم يتم الاتفاق على خلاف ذلك، تلتزم الجهة المســتأجرة خــلال سَريان العقد بإجراء الصيانة العادية (الوقائية) للعقار المستأجر.

٨- يلتزم المؤجِّــر بإجراء الصيانة العلاجية (التصحيحية والتجديدية) للتجهيزات الأساســية للعقار المستأجر على نفقته الخاصة دون المطالبة بأي تعويض أو زيادة في الأجرة.

٩- يلتــزم المؤجِّــر بصيانة المصاعد الكهربائيــة والهيدروليكية عن طريــق إحدى الشركات أو المؤسسات المتخصصة، على حسابه.

إجراءات الاستئجار:

١- تقــوم الجهة الحكومية الراغبة في الاســتئجار بالإعــلان في صحيفتين يوميتين مرتين على الأقل خلال خمسة عشر يوماً، وبالإضافة إلى ذلك يكون الإعلان في المراكز الإدارية بوضع

إعلانات في بعض الأماكن العامة عن رغبة الجهة الحكومية في الاستئجار. وفي كل الحالات يتضمن الإعلان نوع العقار ومساحته ومواصفاته ومدة الإجارة المطلوبة والغرض الذي سيتم الاستئجار من أجله.

٢- تكوِّن الجهة الحكومية الراغبة في الاستئجار لجنةً من ثلاثة من موظفيها لفحص العروض المقدَّمة للإيجار واقتراح المناسب منها، من حيث ملاءمته للغرض المطلوب، ومن حيث الأجرة. وتتثبت اللجنة من سلامة المبنى.

٣- إذا كانت إجارة العقار الذي تقترحه اللجنة في حدود النسب المقررة في النظام، كان للوزير أو مَن يُفوِّضه أو رئيس المصلحة المستقلة أو مَن يفوِّضه اعتماد قرار الاستئجار وإبرام عقد الإيجار. وإذا كانت الإجارة المطلوبة للعقار المقترح تزيد على النسب المقررة في النظام، فعلى الجهة الحكومية إبلاغ وزارة المالية (الهيئة العامة لعقارات الدولة) للكشف على العقار وإجازة الإجارة قبل اعتماد الجهة قرار الاستئجار وإبرام العقد.

٤- يجوز للجهة الحكومية (قبل التعاقد) أن تطلب من المؤجِّر إجراء بعض التعديلات أو الإضافات على العقار عند عدم وجود عقار مناسب مطابق للشروط والمواصفات المطلوبة، على ألا يترتب على هذه الإضافات تغيير في شكل المبنى أو إحداث تغييرات جوهرية عليه، وألا تتجاوز الأجرة الكلية صلاحيةَ الجهة المنصوص عليها في النظام.

٥- تكون بداية العقد اعتباراً من تاريخ تَسَلُّم الجهة المستأجرة العقار خالياً من أي عوائق، بعد إكمال إجراءات التعاقد.

مدة الإجارة:

١- يكون عقد الإجارة لمدة لا تقل عن سنة ولا تزيد على ثلاث سنوات، ويُنَصُّ في العقد على تجديده تلقائياً بعد نهاية مدته، ما لم يُبلِّغ أحد الطرفين الآخر بعدم رغبته في تجديده قبل «١٨٠» يوماً من نهاية العقد أو نهاية المدة المجددة. ويجوز أن يتضمن العقد أن للجهة الحكومية تمديد العقد بعد نهاية مدته الأولى لمدة لا تزيد على «ثلاث» سنوات دون شرط موافقة المؤجِّر. وفي هذه الحالة، يجوز أن يُنَصّ على زيادة الأجرة بما لا يزيد على «٥٪» من الأجرة الأولى إذا كان التمديد لمدة «سنة واحدة»، وما لا يزيد على «١٠٪» من الأجرة الأولى إذا كان التمديد لأكثر من سنة.

٢- إذا بلغت مُدَد الاستئجار (تسع سنوات) فيجب البحث عن عقار مناسب. ولا يتم تجديد العقد أو تمديده أكثر من ذلك إلا في حالة عدم وجود العقار البديل والمناسب من حيث القيمة والمواصفات. ويكون ذلك بالاتفاق مع (وزارة المالية).

٣- يجوز أن تصل مدة عقود إيجارات المباني إلى اثني عشر عاماً، إذا كان العقار المراد استئجاره ينشأ وَفق شروط ومواصفات مسبقة يتفق عليها الطرفان «المؤجِّر والمستأجر». وعند رغبة الجهة الحكومية استئجار مبنى سيتم إنشاؤه بالاتفاق مع المؤجِّر وفق شروط ومواصفات يَتّفق عليها الطرفان، يُرَاعَى ما يلي:

- يتم طرح هذه الأعمال في منافسة عامة يُعلَن عنها في الصحف وفقاً لقواعد الإعلان عن المنافسات الحكومية.
- تُرسَل الشروط والمواصفات الخاصة بالمبنى المُرَاد إنشاؤه الذي تزيد أجرته عن مائتي ألف ريال، وكذلك مُسوغات الاستئجار الأخرى إلى (وزارة المالية) قبل الإعلان عنه في منافسة عامة. وعليها أن تُقرِّر إذا كان الاستئجار يُحقِّق مصلحة الخزينة العامة للدولة، أو تَمَلُّك الجهة للعقار هو الذي يُحقِّقها وفقاً لأحكام المادة (الحادية والأربعين) من نظام المنافسات والمشتريات الحكومية.
- تبدأ مدة العقد اعتباراً من تاريخ تَسَلُّم الجهة المستأجرة للمبنى المُتّفق على إنشائه خالياً من أي عوائق، ويُعَدُّ محضر بذلك يُحَدَّد فيه تاريخ تسلُّم المبنى.
- لا تتجاوز مدة هذا العقد اثنتي عشرة سنة. ولا يجوز تجديده أو تمديده.

إنهاء العقد وإخلاء العقار:

١- يجوز للجهة المستأجرة إنهاء العقد وإخلاء العقار قبل انتهاء مدة الإجارة، إذا أصبح العقار غيرَ صالح للاستعمال بسبب عيب في الإنشاء أو كان في المكان خطورة.

٢- تكون الجهة المستأجرة مسؤولة عن تعويض المؤجِّر عن الأضرار الناتجة عن الاستعمال غير العادي، بما في ذلك الآتي:

أ - اقتلاع معدات أو أدوات ثابتة، مثل النوافذ والأبواب ومحتويات المطابخ والحمامات، أو إلغاؤها أو الاستبدال بمكانها غرضاً آخر.

ب- هدم جدران، أو حصول تكسيرات أو حفر في أرضيات البناء.

ج - ردم برك أو مساحات خضراء.

د - خراب وحدات التكييف، أو حصول تلف في شبكة الكهرباء أو الماء أو الصرف الصحي.

٣- يكون تسليم المبنى عند إخلائه بموجب محضر تُثبت فيه حالته وما أصابه من أضرار نتيجة الاستعمال غير العادي، ويُوقَّع المحضر من ممثِّل عن الجهة المستأجرة والمؤجِّر أو مَن يمثِّله. وعند اعتراض المؤجِّر أو مَن يمثِّله على حجم الأضرار أو نوعيتها المثبتة في المحضر، فله أن يكتب تحفُّظه ويوقِّع عليه.

٤- تكوِّن الجهة المستأجرة لجنةً من ثلاثة من موظفيها؛ لحصر الأضرار من هذا النظام، وتقدير قيمة التعويض، وتحرير محضر مُفصَّل بذلك، خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ إخلاء العقار. فإذا كانت القيمة المقدرة للتعويض لا تتجاوز «٢٥٪» من الأجرة السنوية أو مبلغ مائة ألف أيهما أقل، تدفع الجهة المستأجرة التعويضَ للمؤجِّر بعد إكمال الإجراءات المنصوص عليها في النظام. وإذا زادت القيمة المقدَّرة عن هذا الحد، تُكوَّن لجنة من وزارة المالية والديوان العام للمحاسبة والجهة المستأجرة؛ لتقدير قيمة التعويض وتُحرِّر محضراً بذلك.

٥- تُبلِّغ الجهة المستأجرة المؤجِّر بالتعويض وقيمته بخطاب مُسجَّل على عنوانه خلال مدة لا تتجاوز " ١٥ " يوماً من تاريخ تقدير التعويض. فإذا قبِل المؤجِّر التعويضَ يقوم الوزير أو مَن يُفوِّضه أو رئيس المصلحة المستقلة أو مَنْ يُفوِّضه باعتماد صرف التعويض. وإذا لم يقبل المؤجِّر التعويض فله أن يتقدم إلى ديوان المظالم خلال «ستين» يوماً من تاريخ إبلاغه بالتعويض. وإذا لم يعترض المؤجر خلال (ستين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقيمة التعويض يعتبر ذلك قَبولاً منه للتعويض المُقرَّر من قِبل الجهة المستأجرة.

٦- لا يُعَوَّض المؤجِّر عن المدة المتبقية من العقد عند إخلاء العقار قبل تمام المدة المتفق عليها، لعدم صلاحيته للاستعمال بسبب عيوب فنية، أو لخطورته.

أحكام عامة:

١- تكون إجراءات العقار المراد استئجاره بمائتي ألف ريال فأقل عن طريق الجهة الحكومية الراغبة في الاستئجار.

٢- تكون إجراءات العقار لما زاد على مائتي ألف ريال عن طريق لجنة من الجهة الراغبة

في الاســتئجار ومندوبين من وزارة المالية لتقديــر الأرض والمباني والمحتويات إن وُجدت، وتُحتسَب الأجرة بحسب النسب الآتية:

- ١٢٪ للمدارس والمراكز الأمنية والمستشفيات والمراكز الصحية. وتُعامل المباني المخصَّصة لأغراض تعليمية فيما يتعلق باحتساب الأجرة معاملة المدارس.
- ١٠٪ لما عدا ذلك من الإدارات الحكومية الأخرى.
- إذا كان عرض المالك أقلَّ من قيمة هذه النسب فيُؤخذ به.

٣- لا يجــوز اســتئجار عقار أُخلِيَ من جهة حكومية أخرى بســبب رغبــة المؤجِّر في زيادة الأجرة، طالما كانت أجرة العقار الذي تمَّ إخلاؤه في حدود الأسعار السائدة في السوق.

٤- يخضع لأحكام النظام واللائحة، عقود اســتئجار العقارات التي تبرمها الجهات الحكومية في الخارج، بما في ذلك ممثليات المملكة، والملحقيات، والمكاتب التابعة لها في الخارج، بما لا يتعارض مع أنظمة الدولة التي يُنفَّذ فيها العقد.

٥- يُستخدم نموذج عقد الإجارة الموحَّد الصادر من (وزارة المالية) في جميع عقود الاستئجار الحكومي المُعلَن عنها بعد سَريان النظام.

ثالثاً - نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية[٤]،[٥]:

صدر نظام الإيرادات بالمرسوم الملكي رقم (م/٦٨) وتاريخ ١٤٣١/١١/١٨هـ كما صدرت اللائحة التنفيذية بقرار وزير المالية رقم (٨٦٠) وبتاريخ ١٤٣٢/٣/١٣هـ لتنظيم جباية وإيداع إيرادات الدولة وحفظها، وجاء بهما ما يلي:

تتكون مصادر الإيرادات في السعودية من الآتي:

١- الثروات الطبيعية.

٢- الرسوم والأجور والضرائب.

٣- الاقتراض والقروض المسدَّدة.

٤- عوائد الاستثمار.

٥- المبيعات والجزاءات والغرامات.

٦- بيع أملاك الدولة وإيجاراتها.

٧- التبرعات والهبات والتعويضات.

٨- أي مصدر آخر يصدر به قرار من مجلس الوزراء.

تقدير الإيرادات:

تُقدِّر وزارة المالية إيرادات الدولة المتوقَّع تحصيلها لكل سنة مالية في ضوء التقديرات الواردة من الجهات الحكومية بشكل سنوي قبل بداية السنة المالية بـ (١٢٠) يوماً. تشمل تفاصيل عن الإيرادات النقدية والمستقطعة من المنبع، والإحصائيات المؤيدة لهذه التقارير، والعوامل والمبررات التي أُخذت في الاعتبار لهذه التقديرات، وأسباب النقص أو الزيادة في التقديرات عن الأعوام السابقة، وما تمَّ تحصيله خلال السنوات الثلاث السابقة.

---

(٤) مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٣١هـ). نظام إيرادات الدولة، الصادر بالأمر الملكي رقم (م/٦٨) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٨هـ الرياض.

(٥) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٣٢هـ). اللائحة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٦٠) بتاريخ ١٤٣٢/٣/١٣هـ الرياض.

ولــوزارة المالية دعوة المســؤولين والمختصين في الجهات الحكومية لمناقشــتهم حول هذه التقديرات، ولها تعديلها وإبلاغ الجهات الحكومية بما تمَّ اعتماده من تقديرات في صورتها النهائية.

تنمية الإيرادات:

بيَّنت المادة الرابعة من اللائحة أنه لا يحق للجهة الحكومية اســتثمار إيراداتها النقدية، وفيما يتعلق باستثمار الموارد فعليها اتباع ما يلي:

١- تكون الجهة مسؤولةً عن الاستثمار الأمثل لمواردها، من أراضٍ وعقارات وخلافه، وتنمية إيراداتها وتطويرها، ومراقبة تحصيلها، ومتابعته بالتنسيق مع وزارة المالية.

٢- تنشــأ وحدة إدارية مستقلة للاســتثمار وتنمية الإيرادات وتطويرها، ومراقبة التحصيل ومتابعته في أي جهة يتطلب عملها ذلك، ولها إيرادات متكررة، ويكون مسمَّاها (وحدة تنمية ومتابعة الإيرادات)، وتكون مهامها:

- تقدير الإيرادات.
- متابعة تحصيل وإيداع وتسجيل الإيرادات.
- مراقبة آلية التحصيل المعتمدة.
- دراسة أسباب تعذُّر تحصيل الإيرادات المستحقة، واقتراح المعالجة المناسبة لها.
- دراسة إيجاد مصادر جديدة للإيرادات.
- إعداد تقرير ربع سنوي عن أعمال الوحدة.

حوافز للجهات الحكومية:

يُخصَّص للجهة التي تُحقِّق زيادة في إيراداتها في حدود (٢٠٪) وأكثر للسنة المالية المنتهية عن الســنة الســابقة، عدا إيرادات الثروات الطبيعية وبيع العقارات والجزاءات والغرامات، وبعد تأكُّد وزارة المالية من تحقيق الجهة الحكومية ذلك، ما يلي:

١- لا يزيد ما يُخصَّص للجهة عن (٥٪) من إجمالي الاعتمادات الأصلية بموازنة الجهة السابقة.

٢- يُوزَّع ما يتم تخصيصه وفق الآتي:

- نسبة لا تزيد عن (٣٠٪) لمكافأة الموظفين الذين ساهموا في تحقيق الزيادة في الإيرادات.
- نسبة لا تزيد عن (٣٠٪) لتنمية وتطوير الاستثمارات.
- المتبقي يُخصَّص في الاعتمادات الأخرى بميزانية الجهة.

مكافأة الموظفين:

تمنح مكافأة تشجيعية للموظفين الذين عملوا على تحقيق الزيادة في الإيرادات، على ألا يتجاوز مقدار المكافأة الممنوحة لكل موظف ثلاثة رواتب في السنة المالية، وفق الضوابط الآتية:

١- ألا يتجاوز مقدار المكافأة الممنوحة لكل موظف ثلاثة رواتب في السنة المالية، ويُحدَّد مقدارُها بقرار من رئيس الجهة.

٢- يقتصر صرف المكافأة على كلٍّ من:

- الموظفين بإدارة الإيرادات والوحدات التابعة لها.
- الموظفين القائمين على تطوير وتنمية الاستثمار.
- الموظفين الذين ساهموا في تحقيق زيادة الإيرادات.

تحصيل الإيرادات:

تضع وزارة المالية مع الجهة ذات العلاقة، الإجراءات الكفيلة بتحصيل الإيرادات بما يضمن المحافظةَ والرقابة عليها، ولها أن تستعين في ذلك بالقطاع الخاص. وعلى الجهات الحكومية:

١- تحصيل جميع الإيرادات المستحقة في مواعيدها المحددة نظاماً ووفقاً للنماذج والأساليب المعتمدة.

٢- قيد الإيرادات عند استحقاقها، وتسجيلها حال تحصيلها.

٣- إيداع إيراداتها في الحسابات التي خصَّصتها لها وزارة المالية في مؤسسة النقد العربي السعودي أو البنوك المحلية، وذلك في مواعيدها المحددة.

٤- لا يحقُّ للجهة الإعفاء من أي إيراد مستحق أو تأجيل تحصيله.

٥- تتخـذ وزارة المالية - وفقاً للأسـاليب والتقنيات الحديثـة - الإجراءات الكفيلة بتحصيل إيرادات الدولة، وتتحمل أجورَ تكاليف عملية التحصيل وفق ما تراه مناسباً.

٦- تُحصَّـل الإيرادات عن طريق نظام سـداد أو أي أسـاليب وتقنيات أخـرى تقرُّها وزارة المالية، وعلى وزارة المالية عند ربط الجهات بنظام سداد مراعاة الآتي:

- فتح حسـاب تجميعي في أحد البنوك أو المصارف بالاتفاق مع الجهة الحكومية لإيداع الإيرادات المحصَّلة من خلال نظام سداد.
- تحديد الحسابات التي يتم تحويل الإيرادات إليها من الحساب التجميعي.
- عـلى الجهة الحكومية تحويل الإيرادات المودعة في الحسـاب التجميعي أسـبوعياً في الأسبوع الذي يليه.
- تسجيل الإيرادات المودعة في الحساب التجميعي والإيرادات المحوَّلة منه بشكل منتظم.
- على البنك أو المصرف الذي لديه الحساب التجميعي توفير نظام سريع للجهة لتحويل إيراداتها إلى الحسـابات المحدَّدة في مواعيدها، وتمكين وزارة المالية والجهة الحكومية من الاطلاع على حركة الحساب.
- لا يحقُّ للجهة أو البنك أو المصرف إتاحة السـحب من الحسـاب التجميعي أو تحويل المبالغ المودعة فيه لغير الحسابات المحدَّدة من وزارة المالية.

٧- تسـتخدم الجهات الإيصالات المعتمـدة لتحصيل الإيرادات لحين الربط بنظام سـداد، وعليها اتخاذ الآتي:

- توريـد النقود والشـيكات المصدَّقة إلى الخزائن والصناديق بموجـب أمر قبض تُحرِّره الإدارة المالية.
- إثبات اسـتلام النقود والشـيكات بموجب إيصالي الاسـتلام من قِبل أمـين الصندوق، والتحصيل من قبل المحصِّلين.
- يجب على المحصِّلين إيداع متحصلاتهم وفق الآتي:
- يومياً للمحصلين العاملين داخل المركز الرئيسي.

- كل يومين للمحصلين العاملين في وحدات خارج المقر الرئيسي وفي حدود مدينة المقر.
- كل ثلاثة أيام للمحصلين العاملين في وحدات خارج حدود المدينة.
- ما لا يتجاوز ١٥ يوماً من نهاية كل شهر للمحصلين العاملين في السفارات خارج المملكة.

- يجب على أمناء الصناديق إيداع إيرادات الصندوق نهاية كل أسبوع مهما بلغت حصيلته.
- إذا بلغـت الإيرادات مائة ألف ريال أو ما يعادلهـا بالعملات الأجنبية تُودَع في موعد أقصاه اليوم اللاحق للتحصيل.
- على أمين الصندوق أن يُحرِّر في نهاية كل يوم كشفاً بالمقبوضات، ويرفق معه أوامرَ القبض وصور إيصالات الاستلام المؤيدة ورفعها للإدارة المالية لاستكمال تسجيلها في الحسابات.
- على أمين الصندوق تسجيل المتحصلات والمدفوعات النقدية في دفتر يومية الصندوق.
- على أمين الصندوق إرسال كشف بالمبالغ التي أودعها بمؤسسة النقد للإدارة المالية.
- يجب عدم قيام أي شـخص آخر بالجهة غير أمـين الصندوق أو المحصِّل بإيداع المبالغ بمؤسسة النقد أو البنوك.

٨- يجب عدم الاحتفاظ في الخزائن والصناديق إلا بالأموال الحكومية وما في حكمها.

٩- تقوم الجهات بإيداع الوفورات التي تتحقق في نهاية السـنة المالية بحساب جاري وزارة المالية بما لا يتعارض مع أنظمتها.

١٠- على الجهات الحكومية التي تُحصِّل إيراداتها عن طريق نظام سداد القيام بالآتي:

- إيقاف جميع أساليب التحصيل الأخرى.
- تنفيذ آلية المطابقة الإلكترونية للمبالغ المحصَّلة بنظام سداد وفق الآتي:
- المطابقة مع نظام سـداد بمؤسسـة النقد العربي السـعودي للمبالغ المسدَّدة لقاء الخدمات المقدَّمة من الجهة.
- مطابقة الإيرادات العائدة للجهة وفروعها أو أي إيرادات تمَّ تحصيلها لجهة أخرى.
- مطابقة وتبويب الإيرادات المودعة بالحساب التجميعي.

١١- تُعَـدُّ دفاتر إيصالات الاسـتلام والتحصيل من الأوراق ذات القيمـة وتعتبر عُهدةً لدى الموظف المسـتلم لها، ويكون مسؤولاً في حال فقدها، وعند فَقْد إيصالات الاستلام فإن على الجهة اتخاذ الإجراءات الآتية:

- العمل على تحديد التاريخ الذي حدث فيه الفَقْد مع التحري وإجراء التحقيق الإداري اللازم لتحديد أسبابه.
- الإعــلان في ثــلاث صحف محلية، من ضمنها الجريدة الرســمية، مع تحميل تكاليف الإعلان مَن بعُهدته الإيصالات.
- التعميم على الجهات الحكومية بأرقام الإيصالات المفقودة.
- تقوم الجهة بمجازاة الموظف المسؤول مع تحميله في جميع الأحـوال قيمة الإيصالات المفقودة وفق الآتي:
- إذا كانت قيمة الإيصالات مُحدَّدة سلفاً كما لو كان مُخصَّصاً لمبلغ معروف تُحسَب قيمة البوك بضرب عدد إيصالاته فـي القـيمة المحددة سلفاً.
- أمــا إذا كانت قيمة إيصالات البوك غير مُحدَّدة ســلفاً فتُحســب قيمة البوك على أساس الأعلى قيمةً مما يتوافر من الأمور الآتية:

أ - قيمــة ذات الدفتر المحصَّل من العام الســابق في التاريخ المماثِل لتاريخ الفَقْد أو خلال الفترة المماثِلة لفترة الفَقْد حسب الأحوال.

ب- متوســط أقيام ذات الدفاتر المحصَّلة خلال أربعة أشــهر سابقة وأخرى لاحقة لتاريخ الفَقْد.

ج - متوسط أقيام ذات الدفاتر المحصَّلة طوال السنة السابقة للفَقْد.

د - تُزوَّد وزارة المالية والديوان العام للمحاسبة بصورة من الإجراءات التي اتخذتها الجهة لمعالجة فَقْد الإيصالات أو تلفها.

١٢- يجوز للجهة الحكومية بعد موافقة وزارة المالية أن تعهد إلى جهة أخرى بتحصيل إيراداتها.

١٣- عــلى الجهــة الإسراع في اســتخدام أنظمة الحاســب الآلي في جميع العمليــات المالية والمحاســبية، والتحوُّل من الوســائل التقليدية في مسك الســجلات وإعداد الحسابات والبيانات المالية إلى الوسائل الإلكترونية.

١٤- لا يجوز للجهة استبعاد مبلغ قُيِّد لحساب الإيرادات إلا بموافقة وزارة المالية أو المراقب المالي التابع لها بموجب الصلاحيات المخولة له في اللائحة.

الحجز والتنفيذ:

١- كل مَن تأخَّر عن أداء الدين المستحق عليه للدولة في الموعد المحدّد، تُشعره الجهة كتابيًّا بوجوب تأديته خلال (٣٠) يومَ عمل من تاريخ الإشعار.

٢- إذا لم يُسـدِّد المدين الدينَ المسـتحق عليه خلال المدة المحددة، فيُنذر نهائيًّا بالتسديد خلال (١٥) يوم عمل، فإن انقضت هذه المدة ولم يُسدِّد الدين الواجب عليه وَجب على الجهة اتخاذ الإجراءات اللازمة أمام المحكمة المختصة للحجز على أمواله في حدود الدين الذي عليه.

٣- يجـوز للجهة الحكومية ذات العلاقـة بموجب أمر قضائي مخاطبـة الجهات الحكومية الأخرى بطلب حجز ما يوازي الدين المطلوب سـداده من مستحقات المدين لديها قبل تسلُّمه لها من غير قيمة الضمانات البنكية. والجهات المخاطبة هي:

- مؤسسة النقد العربي السعودي للحجز على أمواله في البنوك والمصارف.
- هيئة سوق المال للحجز على الأسهم والسندات التي يملكها.
- وزارة المالية للحجز على الأموال المستحقة له والبضائع الواردة له عبر المنافذ.
- وزارة العدل للحجز على ممتلكاته العقارية.
- المؤسسة العامة للتقاعد للحجز على المكافأة أو رُبع المعاش التقاعدي.
- المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية للحجز على المكافأة أو ربع المعاش التقاعدي.
- المؤسسات أو الشركات الخاصة لحجز ربع الأجر المستحق له.
- الجهات الحكومية للحجز على أي مستحقات له.

٤- يجب على كل بنك أو مؤسسة مالية عامة أو خاصة بعد تسلُّم إشعار الحجز من المحكمة المختصة تنفيذ ذلك بما يكفي لسداد الدين، وإن لم يلتزم بذلك يُلزَم بسداد مبلغٍ للجهة يساوي قيمة الممتلكات التي كانت بحوزته بما لا يتجاوز المبلغَ الذي تمَّ الحجز من أجله.

٥- إذا لم تكف أموال المدين المنقولة لسداد الدين، فيتمُّ التنفيذ على عقاراته المحجوزة.

٦- تسري هذه الأحكام على أملاك الأوقاف.

إعفاء الدين وتقسيطه:

١- دين الدولة المستحق دين ممتاز ولا يسقط بالتقادم.

٢- تُكوَّن لجنة في وزارة المالية من ثلاثة أعضاء، يكون أحدهم من ذوي الاختصاص الشرعي أو النظامي؛ للنظر في دراسة الطلبات الواردة للإعفاء من الدين أو تقسيطه، وإعداد التوصيات بشأنها.

٣- لا يجوز الإعفاء من الدين إلا بموافقة رئيس مجلس الوزراء. ولوزير المالية صلاحية الإعفاء من الدين إذا لم يتجاوز خمسمائة ألف ريال في الحالتين الآتيتين:

- إذا تُوفِّي المدين وثبت شرعاً أنه ليس له تركة يمكن الرجوع إليها.
- إذا قدَّم المدين ما يثبت إعساره أو إفلاسه شرعاً وفقاً للأنظمة الشرعية.

٤- لوزير المالية أو مَن ينيبه صلاحيةُ تقسيط ديون الدولة على العاجزين عن الوفاء بها دفعة واحدة، وفق القواعد الآتية:

- أن يُقدِّم المدين للَّجنة المستنداتِ المؤيدة لعجزه عن الوفاء بالدين المترتِّب عليه دفعة واحدة.
- ألا تزيد مدة التقسيط على عشرين سنة.

٥- إذا تأخَّر المدين عن سداد أيٍّ من الأقساط المستحقة عليه، فيُشعَر كتابيًّا بوجوب تأديته خلال ثلاثين يوم عمل من تاريخ الإشعار، وإذا لم يُسدِّد خلال تلك المدة فُينذَر نهائيًّا بالتسديد خلال خمسة عشر يوم عمل.

٦- إذا انقضت المدة ولم يُسدِّد المدين القسطَ الواجب عليه أو يُقدِّم ما يُثبت أسباب توقُّفه عن السداد، فيُلغى التقسيط وتُصبح باقي الأقساط واجبةَ الأداء، وعلى الجهة مطالبةُ المدين بسدادها دفعة واحدة، واتخاذ الإجراءات اللازمة أمام المحكمة المختصة للحجز على أمواله في حدود الدين الذي عليه.

٧- لا يُنظر في إعفاء أو تقسيط الديون المترتبة على المدانين في جرائم اختلاس أو تزوير أو تحايل.

رابعاً - نظام وظائف مباشرة الأموال العامة ولائحته التنفيذية[٦]،[٧]:

صدر نظام وظائف مباشرة الأموال العامة بالمرسوم الملكي رقم: (م/١٨) وتاريخ: ١٤٣٦/٢/٢٣ هـ كما صدرت اللائحة التنفيذية له. وتسري أحكام هذا النظام على مَن يمارس مباشرة الأموال العامة وحفظها من منسوبي الجهات الحكومية. وتعني الممارسة التعامل مع المال العام بحفظه أو إدارته كلياً أو جزئياً باستخدام المستندات الورقية أو الإلكترونية. وفيما يلي أهمُّ النقاط الواردة في النظام واللائحة:

١- حدَّدت اللائحة أسماءَ الوظائف الخاضعة لنظام الخدمة المدنية المشمولة بأحكام هذا النظام، وذلك بالتنسيق بين وزارة المالية ووزارة الخدمة المدنية، والوظائف الخاضعة لنظام الخدمة المدنية المشمولة بالنظام تشمل:

- أمناء الصناديق والأوراق ذات القيمة.
- أمناء المستودعات.
- مأموري صرف النقود والأوراق ذات القيمة.
- مُحصِّلي الإيرادات.
- مأموري العُهد.
- أمناء المستودعات الفنية.
- وظائف بيوت المال.
- كذلك تشمل أيَّ وظائف يتم اعتمادها من وزارة الخدمة المدنية بالتنسيق مع وزارة المالية.

٢- تُحدِّد المؤسسات والهيئات العامة وما في حكمها (التي لا يخضع منسوبوها لنظام الخدمة المدنية) أسماءَ الوظائف ذات الصلة بمباشرة الأموال العامة وحفظها، وتُدرَج تلك الأسماء بعد أن تعتمدها مجالس إداراتها أو ما في حكمها، في لوائحها ذات الصلة.

٣- مع مراعاة ما تقضي به الشروط المقررة نظامًا، يُشترط فيمن يمارِس مهمات إحدى

(٦) مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٣٦هـ). نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، الصادر بالأمر الملكي رقم (م/١٨) بتاريخ ١٤٣٦/٢/٢٣هـ الرياض.

(٧) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٣٦هـ). اللائحة التنفيذية لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة، الصادرة بقرار وزير المالية، الرياض.

الوظائف المشمولة بأحكام النظام ما يأتي:

- أن يكون سعوديَ الجنسية.
- ألا يقل عمره عن إحدى وعشرين سنة.
- ألا يكون قد صدر في حقه حكم نهائي بالإدانة في جريمة مُخِلَّة بالأمانة أو الشرف.

٤- يُشــترط في الموظفين الذين يُكلَّفون بالعمل بإحــدى الوظائف الخاضعة لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة ممَّن وظائفهم ليست من الوظائف المشمولة بالنظام ما يلي:

- أن تكون العهدة تحت مسؤوليته.
- أن تكون ضمن مهام وظيفته استلام العُهد وصرفها خلال السنة.
- أن لا يقل إجمالي قيمة العهد المستلمة خلال سنة عن مليون ريال، ويجوز للوزير المختص أو رئيس الجهة المستقلة تخفيض القيمة للمواقع النائية في الحالات التي يراها مُوجبةً لذلك.

٥- تُشــكَّل لجنة في وزارة الخدمة المدنية من ثلاثــة أعضاء من وزارة المالية ووزارة الخدمة المدنية والجهة ذات العلاقة، تتولى دراسة خضوع الوظيفة التي يشغلها الموظف حسب الشروط في الفقرة (٤)، ورفع توصياتها بخضوع الوظيفة من عدمها.

٦- يُشترط لتكليف الموظفين الذين يُكلَّفون بالعمل بإحدى الوظائف الخاضعة لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة ممَّن وظائفهم ليست من الوظائف المشمولة بالنظام ما يلي:

- موافقة الموظف الخطية على التكليف قبل إصدار القرار.
- ألا يكون مُعيَّناً على بند أجور العمال أو الوظائف المؤقتة أو لائحة استخدام الموظفين السعوديين.
- لم يسبق إخلاله بواجبات الوظيفة.
- أن لا يُكلَّف في أثناء فترة التحقيق معه.
- عــدم وجود موظف تنطبق عليه شروط شــغل وظيفة خاضعة لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة.

٧- عــلى الجهــة جرد موجودات الصندوق مرة كل ثلاثة أشــهر، وجرد المســتودع والعُهدة العينية مرة كل ســنة؛ وفقًا للإجراءات والضوابط التي تُحدِّدها لائحة الجرد والمحاســبة التي أصدرها الديوان العام للمحاسبة.

٨- على الجهة اســتخدام الوسائل الإلكترونية التي تضبط مدخلات الصناديق والمستودعات ومخرجاتها، من خلال تنفيذ ما يلي:

- استبدال المستندات اليدوية بمستندات إلكترونية.
- التقيُّد بالأحكام الواردة في الفصل الثالث من نظام إيرادات الدولة.
- وضع رمز لكل صنف من أصناف المســتودعات يمكن من خلاله متابعة حركة الصنف (المدخلات، المخرجات، الرصيد) آلياً.

٩- تصرف الجهة لمن يمارِس مهمات إحدى الوظائف المشــمولة بأحكام هذا النظام، مكافأة ســنوية تعادل راتب شــهرين من راتبه الأســاس وفق الدرجة والمرتبة التي يشغلها؛ إذا تحققت الشروط الآتية:

- إكمال الموظف سنة متصلة في الوظيفة.
- إتمام إجراءات الجرد والمحاسبة النظامية.
- الحصول على شــهادة تبرئة ذمة مــن الجهة التي يعمل فيها، مُصدَّقــة من الديوان العام للمحاسبة وهيئة الرقابة والتحقيق. وتُحدِّد لائحة الجرد والمحاسبة النماذجَ اللازمة لذلك.

١٠- وتُــصرف المكافأة المنصوص عليهــا في المادة الثالثة من نظــام وظائف مباشرة الأموال العامة السابق عن المدد التي تسبق تطبيق النظام الحالي وَفق نص النظام السابق فور استكمال الإجراءات اللازمة، ولا تُحسب أجزاء السنة السابقة لتاريخ نفاذ النظام الحالي ١٤٣٦/٩/٢٠هـ.

١١- اســتثناءً من شرط إكمال الموظف ســنة متصلة في الوظيفة، تــصرف الجهة لمن مارَس مهــمات إحدى الوظائف المشــمولة بأحكام هــذا النظام المكافأةَ كاملةً عن الســنة - ولو انقضى جزء منها، بشرط تقديم شــهادة الوفــاة أو تقرير طبي بالعجز أو قرار نقل الموظف أو ترقيته لوظيفة غير مشمولة بالنظام - في الحالات الآتية:

- الوفاة.
- العجــز الــكلي أو الجزئي الذي يحول بصفة دائمة دون مبــاشرة أعمال الوظيفة؛ بعد ثبوت هذا العجز وفقًا للإجراءات النظامية.
- النقل من الوظيفة دون طلب الموظف ودون ارتكابه مخالفة، أو لترقيته إلى وظيفة أخرى.
- وتُحدِّد اللائحة الضوابطَ والإجراءات اللازمة لذلك.

١٢- يُعَدُّ عدم إجراء الجرد والمحاسبة في المواعيد المقررة وفق النظام، أو إجراؤه بطريقة غير نظامية؛ مخالفة إدارية، وتقع مسؤولية ذلك على المسؤول الإداري المباشر عن إجراء الجرد - أو من يقوم مقامه أو يمارِس اختصاصاته - في الجهة التي يتبع لها الصندوق أو المستودع أو العُهد العينية.

١٣- يُعَدُّ عدم توافر المستندات اللازمة لإجراء الجرد والمحاسبة مخالفةً إدارية، تقع مسؤوليتها على مَن يمارِس مهمات إحدى الوظائف المشمولة بأحكام هذا النظام.

١٤- دون إخلال بما يقضي به أي نظام آخر من إجراءات أو جزاءات، إذا ثبت أن هناك عجزًا مقصوداً أو ناتجاً عن إهمال عند الجرد والمحاسبة؛ يُمَنع الموظف المشمولة وظيفته بأحكام هذا النظام مِن تولي أيِّ وظيفة مشمولة بأحكامه.

١٥- يجوز للوزير المختص أو رئيس الجهة المستقلة أن يُكلِّف موظفًا - ممن تكون له خبرة سابقة في الأعمال المالية لا تقل عن سنتين - بالقيام بأعمال أيٍّ من الوظائف المشمولة بهذا النظام، على أن يكون ذلك لمدة مؤقتة لا تزيد على سنة. ويُشترَط لصرف المكافأة له ما يلي:

- أن يكمل بهذا العمل سنة كاملة متصلة.
- أن يتم إعداد محضر باستلام مَن يُكلَّف ومَن تخضع وظيفته للنظام بموجودات الصندوق أو المستودع واعتماده مِن صاحب الصلاحية.

١٦- يجوز - بقرار من الوزير المختص أو رئيس الجهة المستقلة - صرف عهدة (نقدية، أو عينية) للموظف المُعيَّن على وظيفة غير مشمولة بأحكام هذا النظام، ويُراعى لصرفها ما يلي:

- لا تزيد قيمة العهدة عن ٣٠٠ ألف ريال.
- لا يتم صرف عهدة جديدة للموظف إلا بعد تسوية العهدة السابقة.
- يتم تسجيل وقيد العُهد وفقاً لما قضت به التعليمات المالية.
- تسوية العهدة لمن صُرِفت له في نهاية كل ثلاثة أشهر أو انتهاء الغرض الذي من أجله صُرِفت.
- يُعَدُّ عدم تسوية العهدة في الموعد المقرر لمن صُرِفت له مِن مسؤولية مدير الإدارة المالية أو رئيس المحاسبة أو مدير إدارة المستودعات أو مَن يقوم مقامهم، ويكون مسؤولاً بالتضامن عن المخالفات.

لائحة الجرد والمحاسبة[٨]:

أصدر الديوان العام للمحاسبة بتاريخ ١٤٣٦/٨/١٠هـ لائحةَ الجرد والمحاسبة وَفْقاً لمتطلبات نصِّ المادة (١٣) من نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، وهذا أبرز ما جاء فيها:

١- يجبُ جرد موجودات كل صندوق وإجراء المطابقة الآلية بشكل مفاجئ مرة كل ثلاثة أشهر بحضور أمين الصندوق، وفق الآتي:

- تُشكَّل لجنة للجرد من المختصين.
- يُعبِّئ أمينُ الصندوق استمارة الاستطلاع.
- يُحرِّر محضراً بنتيجة الجرد.
- يُطابِق الرصيد في السجلات بالرصيد الفعلي.
- التقصي عن أسباب الفروقات إن وُجدت، والعمل على توريد الزيادة وتحصيل العجز.

٢- يتم إجراء المطابقة الآلية للمستودعات والعُهد العينية مرة كل سنة بحضور المسؤولين المباشرين عنها.

- تُشكَّل لجنة للجرد من المختصين.
- مراجعة سجلات الأصناف بالنظام الآلي، والتأكُّد من انتظام القيد بها.
- التأكُّد من فعالية النظام الآلي في ضَبْط عمليات الصرف.
- التأكُّد من فعالية النظام الآلي في متابعة صلاحية الأصناف (خصوصاً الأدوية).
- التأكد من فعالية النظام الآلي في متابعة مستويات التخزين وتحديد الأصناف الراكدة.
- يتم الجرد للأصناف دفعة واحدة وحسب ترتيب تصنيفها بالمستودعات.
- تسجيل إجراءات الجرد في استمارة الجرد.
- فحص ومراجعة سجلات العُهد الشخصية والأصناف المستديمة للتأكُّد من أنَّ العُهد الشخصية التي تبلغ قيمتها (٥,٠٠٠) ريال فأكثر يتم جردُها سنوياً بمعرفة موظف

(٨) الديوان العام للمحاسبة، المملكة العربية السعودية (١٤٣٦هـ). لائحة الجرد والمحاسبة، الصادرة بقرار رئيس الديوان العام للمحاسبة رقم (٣٣٦٢) بتاريخ ١٤٣٦/٨/١٠هـ الرياض.

أو أكثر من ذوي الاختصاص من غير المشرفين عليها.

- يُعَدُّ تقريرٌ نهائي بنتيجة الجرد، يُوضَّح به جميع المشاكل والأخطاء والمخالفات.

٣- إجراء المطابقة الإلكترونية لإيرادات ومتحصلات الجهات المرتبطة بنظام سداد.

٤- إجراءات جرد وتصفية أعمال شـاغلي الوظائف المشـمولة بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، ومنها:

- تكوين لجنة لجرد وتصفية أعمال الموظف.
- إعداد بيانات التصفية وَفْق النموذج المحدَّد عن فترة عمله.
- تعبئة الجزأين (١ و٢) من شهادة تبرئة الذمة، واستكمال التصديق عليها من الديوان العام للمحاسبة بعد المراجعة والتدقيق.

خامساً - قواعد وإجراءات المستودعات الحكومية[٩]:

صدرت قواعد وإجراءات المستودعات الحكومية بقرار من وزير المالية رقم (٢١/٤٢٠١) بتاريخ ١٤٠٣/٨/١١هـ كقواعد، ولم يصدر نظام للمستودعات. ويكون جهاز المستودعات في الجهة الحكومية على شكل إدارة أو شعبة أو قسم وفقاً لحجم العمل ومتطلباته، على أن ترتبط المستودعات بالإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية في المراكز الرئيسية، وبرئيس الفرع في الفروع الإدارية. وتعتبر إدارة المستودعات مسؤولةً عن تنفيذ أحكام هذه القواعد والإشراف على أعمال المستودعات والتنسيق مع الإدارات الأخرى في تقدير الاحتياجات السنوية لها من الأصناف المختلفة، وترتيب وحفظ وصيانة الأصناف وفقاً للطرق المناسبة لطبيعة كل صنف وتوفير وسائل السلامة والأمن في المستودعات.

الوظائف المستودعية:

مع مراعاة ما ورد في دليل تصنيف الوظائف بوزارة الخدمة المدنية، يكون من بين الوظائف المستودعية وفقاً لمقتضيات العمل ما يلي:

١- مدير إدارة المستودعات:

ويُقصد به مدير إدارة أو شعبة أو رئيس قسم، ويتولى الإدارة والإشراف على كلِّ ما يتعلق بأعمال المستودعات وموظفيها. ومن مسؤولياته: تنظيم وتطوير العمل في المستودعات ومراقبتها، وتنفيذ أحكام هذه القواعد وما يصدره في شؤون المستودعات وذلك مع عدم الإخلال بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة ولائحة إجراءات الجرد والمحاسبة الصادرة عن الديوان العام للمحاسبة.

٢- مأمور عهدة ساحة استلام:

ويتولى عملية الاستلام المؤقت للأصناف الواردة في ساحة الاستلام إلى أن يتم فحصها وقبولها، كما يقوم بتحرير مذكرات استلام بتلك الأصناف وتسليمها نهائياً لأمين أو مأمور المستودع المختص.

(٩) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٠٣هـ). قواعد وإجراءات المستودعات الحكومية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢١/٤٢٠١) بتاريخ ١٤٠٣/٨/١١هـ الرياض.

٣- أمين أو مأمور المستودع:

يُعيَّن لكل مستودع مركزي أو مستودع فرعي أمين أو مأمور مستودع يساعده آخرون حسب حاجة العمل ومقتضياته، ويجوز تعيين مأمور مستودع في غرفة الإمداد أو الطوارئ عند الاقتضاء. ومن مهامه: استلام الأصناف الواردة والمحافظة عليها، واستيفاء الإجراءات النظامية عند استلامها أو صرفها منه أو إرجاعها إليه، وله الاشتراك في لجان فحص الأصناف.

٤- كاتب بطاقات الصنف:

يكون مسؤولاً عن قيد حركة الأصناف في بطاقات الصنف من واقع المستندات المؤيدة في كلٍّ من المراكز الرئيسية والفروع الإدارية وما في حكمها، وحِفظ تلك المستندات، وعليه إبلاغ إدارة المستودعات عند وصول رصيد الصنف إلى حد الطلب.

٥- كاتب مستودع:

يقوم بأعمال تسجيل البيانات وتحرير التقارير وحفظ المستندات بملفاتها، وما يُسنَد إليه من أعمال من قِبل رئيسه.

حالات تعيين أمناء ومأموري المستودعات ومساعديهم وإجازاتهم وانتدابهم وانفكاكهم عن الوظيفة:

عند تعيين أو نقل أو انتهاء خدمة أمين أو مأمور المستودع أو المسؤول عنه بالاستقالة أو بلوغ السن النظامي أو الوفاة، يتعين إجراء جرد ومحاسبة المستودع - (في حالة الوفاة، ينضم إلى لجنة الجرد وكيل المتوفى). وفي حالة وجود أمين أو مأمور مستودع ومساعد لأحدهما، يجوز أن يحلَّ المساعد محلَّ الأمين أو المأمور عند قيام الأخير بإجازة أو انتدابه أو مرضه أو غيابه دون إجراء عملية الجرد النظامية متى اتفق الطرفان (الأمين أو المأمور والمساعد) ووافق مدير إدارة المستودعات على ذلك. وفي حالة عدم وجود مساعد لأحدهما عند القيام بإجازة أو انتداب لمدة ثلاثة شهور فأكثر، يتعين إجراء جرد ومحاسبة. وإذا كانت تلك المدة أقلَّ من ثلاثة شهور، يجوز للرئيس المختص أن يعهد بتسليم موجودات المستودع إلى موظف ينتدبه بموجب محضر تسليم وتسلُّم. وفي حالة غياب أمين أو مأمور المستودع

أو المسـؤول عنه، ولم يكن هناك مساعد، تُشكَّل لجنة من السلطة المختصة لفتح المستودع لتصريـف الأعمال به، ثم يُعاد غلقـه بمعرفة تلك اللجنة وإعداد المحضر اللازم لهذا الإجراء لحين عودة المسـؤول عن المسـتودع، وذلك مع عدم الإخلال بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة ولائحة الجرد والمحاسبة الصادرة عن الديوان العام للمحاسبة.

تقسيم المستودعات:

تنقسـم المسـتودعات الحكومية إلى ثلاث مجموعات وفقاً للهيـكل التنظيمي المعتمد للجهة الحكومية:

(مجموعة أ) المستودعات المركزية:

وتقوم بخدمة المركز الرئيسي واستلام الأصناف الواردة إليها، كما تتولى تموين المستودعات الفرعية وغُرف الإمداد والطوارئ في حدود النسب المعتمدة.

(مجموعة ب) المستودعات الفرعية:

وتقوم بخدمة الفرع الإداري الرئيسي ووحداته، ويجوز لها تموين غرف الإمداد والطوارئ واستلام الأصناف الواردة إليها.

(مجموعة ج) غرف الإمداد والطوارئ:

غرف الإمداد:

وتنشـأ لخدمة الوحدات الإدارية الصغيرة، مثل الملحق منها بوحدات الأرصاد الجوية أو المستوصفات أو محطات التلفزيون وما يماثلها.

غُرف الطوارئ:

وتنشـأ لأداء خدمة كلما اقتضـت الضرورة ذلك، كتلك التي تلحق بوحدات الإسـعاف المتنقلة وما يماثلها. ولهذه الغرف أن تستلم الأصناف الواردة إليها.

أصناف المخزون:

تنقسم أصناف المخزون من حيث خصائصها وطبيعة استعمالها إلى نوعين:

١- أصناف مستديمة:

وهي التي لا تُستهلك ولها عمر استعمالي، وتُعاد إلى المستودع بعد انتهاء صلاحيتها أو الاستغناء عنها، وتُقسَّم الأصناف المستديمة إلى مجموعات، منها:

- الأثاث المكتبي، مثل: المكاتب، والكراسي بأنواعها المختلفة، ودواليب الحفظ والفهرسة، والأبسطة والستائر.
- المطبوعات والأوراق ذات القيمة.
- أجهزة التبريد والتسخين والتدفئة والتهوية والتكييف.
- أجهزة أو معدات المستشفيات والمختبرات والمعامل وما يماثلها.
- السيارات والمعدات الزراعية.
- الأشرطة التلفزيونية والإذاعية عدا الإعلامية منها.
- أجهزة مقسمات الهاتف وما يتبعها.

٢- أصناف مُعَدَّة للاستهلاك:

وهي التي تُستهلك بالاستعمال المباشر. وتُقسَّم الأصناف المعَدَّة للاستهلاك إلى مجموعات، منها:

- الأدوات الكتابية.
- اللوازم التعليمية الاستهلاكية.
- الأدوية الطبية والعقاقير والأمصال واللقاحات.
- المواد الكيماوية والمبيدات والأدوات الطبية الاستهلاكية.
- الأدوات الزجاجية التي تُستخدَم في الاختبارات.
- المواد الخام اللازمة للتصنيع التي تدخل في التشغيلات ولا يتخلف عنها بقايا من نوعها.

- الوقود ومشتقاته.
- مواد النظافة.
- المواد والمنتجات الغذائية.
- بعض أنواع قطع الغيار التي لا يُستفاد منها بعد استعمالها، ولا يجدي فيها أيُّ إصلاح.

استلام الأصناف:

النماذج المستعملة في استلام الأصناف المؤمَّنة بالشراء:

أ - إشـعار استلام مؤقت لأصناف تحت الفحص (نموذج رقم ١): ويُستعمل هذا النموذج لإثبـات ورود الأصناف واسـتلامها بصفة مؤقتة إلى أن يتم فحصهـا أو تحليلها مخبرياً، ولا تجري أية قيود بموجب هذا النموذج.

ب- مذكرة اسـتلام (نموذج رقم ٢): ويُسـتعمَل هذا النموذج لإثبات استلام الأصناف بعد فحصها وقبولها وتسليمها بصفة نهائية لأمين أو مأمور المستودع المختص.

ج - محضر اسـتلام (نموذج رقم ٣): ويُسـتعمَل هذا النموذج لإثبات استلام الأصناف التي تدعو الضرورة لاسـتخدامها مباشرة كمواد الإعاشـة اليومية والمحروقـات، أو لتركيبها بصفة مباشرة في مواقع العمل للأغراض المخصَّصة لها.

استلام الأصناف المشتراة:

١- في المستودعات المركزية والفرعية الرئيسية:

يتعين على المستودعات المركزية والفرعية الرئيسية تخصيص ساحة استلام الأصناف التي ترد إليها، حيث يقوم مأمور عهدة سـاحة الاسـتلام بإعداد (إشـعار استلام مؤقت لأصناف تحت الفحص) نموذج رقم (١) من أصل وثلاث صور، تُبيَّن فيه الأصناف المسـتلمة بحضور المُسـلِّم حيث يُسلَّم له الأصل وتُرسَـل الصورة الأولى مباشرةً إلى لجنة الفحص لبدء أعمالها خلال خمسـة أيام على الأكثر من تاريخ إبلاغها، وتُرسَـل الصورة الأولى إلى إدارة المشتريات، ويُحتفَظ بالصورة الثانية لدى مأمور عُهدة ساحة الاستلام.

كما يتم إشـعار المورِّد بموعد اجتماع لجنة لإجراء الفحـص، وبعد إتمام فحص الأصناف وقبولها يقوم مأمور عُهدة ساحة الاستلام بإعداد (مذكرة استلام) نمـوذج رقم (٢) من واقع المسـتندات النظامية من أصل وأربع صور بالأصناف التي تمَّ قبولها بحضور أمين أو مأمور المستودع المختص، حيث يقوم الأخير بالاستلام النهائي للأصناف مباشرةً ونقلها إلى المستودع خلال ثلاثة أيام على الأكثر، ويتم توزيع مذكرة الاستلام على النحو الآتي:

- يُرسَـل أصل مذكرة الاسـتلام ومرفقاتها (مثل، محضر الفحص الذي يُبيِّن فيه رقم وتاريخ إشعار الاستلام المؤقت، والفاتورة وأمر التوريد) إلى الإدارة المالية لاتخاذ إجراءات الصرف.
- تُرسَـل الصورة الأولى للمسـؤول عن بطاقـات الصنف (نموذج رقـم ٤) لإثبات الأصناف الواردة في حقل الوارد من بطاقات الصنف وحفظها في ملف خاص.
- تُرسَل الصورة الثانية لإدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون، لقيد تلك الأصناف المستلمة في حقل الوارد من بطاقات مراقبة الصنف (نموذج رقم ٥).
- تُرسَل الصورة الثالثة إلى إدارة المشتريات.
- وتُحفَظ الصورة الرابعة لدى أمين أو مأمور المستودع.

مـع عـدم الإخلال بأحـكام نظام المنافسـات والمشـتريات الحكومية وتنفيـذ أعمالها ومشروعاتها والتعاميم الصادرة بهذا الشـأن، يجوز للجهـة الإدارية في بعض حالات أعمال المقاولات وعقود الإنشاءات التي تتضمن عمليات تأثيث كالمستشفيات والمدارس والمكتبات أنْ يُكتفَى في اسـتلام الأصناف بإعداد محضر اسـتلام نموذج رقم (٣) من أصل وأربع صور من واقع الاسـتلام الابتدائي، على أن يُوضَّح فيه تفاصيـل مواصفات وأقيام جميع الأصناف المسـتلمة إفرادياً مع ذكر تاريخ الاسـتلام الابتدائي، ويُوزَّع النموذج المشار إليه بعد توقيعه من الرئيس المسؤول على النحو الآتي:

- يُرسَل أصل محضر الاستلام والمستندات النظامية إلى الإدارة المالية لإجراء اللازم.
- يُحتفَظ بالصورة الأولى لدى المسـؤول عن بطاقـات الصنف أو الموظف المختص لقيد الوارد في بطاقات الصنف أو كشف الحركة الأسبوعي حسب الحال.
- تُرسَل الصورة الثانية إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون لقيد الوارد في بطاقات مراقبة الصنف.

- تُرسَل الصورة الثالثة إلى إدارة المشاريع.
- تحتفظ جهة الاستلام بالصورة الرابعة.
- وعند تسليم تلك الأصناف للإدارات أو الأقسام أو الموقع أو الموظفين، يتم ذلك بموجب طلب صرف مواد نموذج رقم (٧) ووفقاً لأحكام هذه القواعد.

٢- في غُرف الإمداد أو الطوارئ أو المواقع:

يقوم المسؤول المختص بإعداد محضر استلام من أصل وأربع صور بالأصناف التي تمَّ فحصها وقبولها واستلامها، ويتم توزيعه على النحو الآتي:

- يُرسَل أصل محضر الاستلام والمستندات النظامية المؤيدة إلى الإدارة المالية لاتخاذ إجراءات الصرف.
- يُحتفَظ بالصورة الأولى لدى الغُرفة أو الموقع في ملف خاص لقيد تلك الأصناف في الكشف الأسبوعي لحركة الصنف (نموذج رقم ٦) أو بطاقات الصنف (نموذج رقم ٤).
- تُرسَل الصورة الثانية إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون مع الكشف الأسبوعي لحركة الصنف لقيد تلك الأصناف في حقل الوارد من بطاقات مراقبة الصنف.
- تُرسَل الصورة الثالثة إلى إدارة المشتريات.
- تُرسَل الصورة الرابعة إلى إدارة المستودعات.

وتُتبع الإجراءات ذاتها بالنسبة لوحدات الصيانة والإصلاح واللجان التي تُشكَّل لأداء خدمة معينة في المواقع (مثل: لجان الامتحانات ولجان التعاقد، وفي سفارات المملكة في الخارج التي لا يوجد بها أمين أو مأمور مستودع وما يماثلها) عند قيامها بتأمين بعض الأصناف في الحالات الاضطرارية التي تستدعي الاستعمال المباشر لتلك الأصناف. وفي جميع حالات الاستلام يتعين على الجهة الإدارية إثبات أسعار الأصناف بما فيها الرسوم الجمركية في النماذج المستودعية الخاصة بذلك.

مذكرة الاستلام (نموذج رقم ٢):

١- حكمها وطبعها:

تُعتبر مذكرة الاستلام في حكم الأوراق ذات القيمة، حيث تختص وزارة المالية بطبعها في مطبعة الحكومة على شكل مجموعات من أصل وأربع صور بأرقام مسلسلة، على أن يُثبت الرقم المتسلسل لأول وآخر ورقة لكل مجلد على غلافه، ويُختَم بختم وزارة المالية. ويتم طبعها بمقتضى أمر كتابي يصدر من الجهة المختصة في الجهة الحكومية إلى مطبعة الحكومة، يُبيَّن فيه العدد التقديري الذي يُتوقَّع الحاجة إليه خلال سنة مالية واحدة.

٢- صرفها واستعمالها:

تُصرف مجلدات مذكرة الاستلام من قِبل وزارة المالية للجهات الحكومية بموجب طلبات صرف من الجهات الطالبة، ويجبُ فحص مجلدات (مذكرة الاستلام) للتأكد من سلامة وتسلسل أوراقها وعدم وجود نقص أو تشويه فيها، ثم تُختم بختم الجهة المستلمة إلى جانب ختم وزارة المالية، ويتم حفظها بمكان أمين في المستودع المختص، ويجب استعمال مذكرات الاستلام دون غيرها في إدخال الأصناف التي ترد إلى المستودعات أياً كانت صورة توريدها سواء بالشراء أو كهدايا وخلافها.

صرف الأصناف من المستودعات:

يتم صرف الأصناف من المستودعات بموجب طلب صرف مواد (نموذج رقم ٧)، سواء للإدارات والأقسام والمواقع التي تخدمها أو لتموين المستودعات الفرعية أو غرف الإمداد والطوارئ بعد أخذ الاحتياطات اللازمة أثناء النقل، وذلك على النحو الآتي:

صرف الأصناف إلى الإدارات أو الأقسام أو الموظفين:

يُعَدُّ نموذج طلب صرف مواد من أصل وخمس صور، تحتفظ الجهة الطالبة بالصورة الخامسة، ويُحال بعد توقيعه من الجهة الطالبة واعتماده من صاحب الصلاحية إلى إدارة المستودعات لاتخاذ إجراءات الصرف، ويتم توزيع الأصل والصور على النحو الآتي:

- يحتفظ أمين أو مأمور المستودع بالأصل.

- تُرسَل الصورة الأولى إلى المسؤول عن بطاقات الصنف لاستنزال الكميات المصروفة في حقل المنصرف من بطاقات الصنف.
- تُرسَل الصورة الثانية إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون لاستنزال الكميات المصروفة في حقل المنصرف من بطاقات مراقبة الصنف.
- تُرسَل الصورة الثالثة إلى مراقب العُهد بالنسبة للأصناف المستديمة القيد من واقعها في بطاقات العُهد (نموذج رقم ٨)، ويُحتفَظ بها بإدارة المستودعات إذا كانت الأصناف المصروفة مُعَدَّة للاستهلاك.
- تُسلَّم الصورة الرابعة مع الأصناف للجهة الطالبة.

طبع طلب الصرف:

يتم طبع طلب صرف المواد نموذج رقم (٧) بحيث يحمل رقماً متسلسلاً عاماً لمطابع الحكومة، وعند استعماله يُعطَى رقماً متسلسلاً خاصاً بالجهة الطالبة للصرف، كما يتعين أن يُختَم بختم كلٍّ من وزارة المالية والجهة المستعملة له.

الهدايا والهبات والتبرعات:

يُتّبع في شأن استلام وصرف أصناف كهدايا وهبات وتبرعات ما يلي:

الاستلام:

عند ورود تلك الأصناف تُفْحص من قِبل لجنة وتُبيَّن حالتها، وتُسلَّم للمستودع المختص ويُعَدُّ بها مذكرات استلام أو محاضر استلام حسب الحال مع إثبات اسم الجهة المتبرعة، وإيضاح عبارة (منح، هدايا، هبات، تبرعات) في حقل الملاحظات، على أن يُرسَل أصل مذكرة الاستلام أو أصل محضر الاستلام إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون، وتُوزَّع باقي الصور وفقاً لما هو وارد في أحكام هذه القواعد.

حالة الصرف:

يكون صرف تلك الأصناف بناءً على تعميد من السلطة المختصة بموجب طلب صرف

مواد باستثناء ما يتعلق بالقيد في بطاقات العهد، حيث لا وجوب لإثباته في هذه الحالة، وتُحفَظ صورتان من طلب الصرف والمستندات المؤيدة لدى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون.

تعريف العهد:

يعتبر عهدةً كلُّ صنف مستديم (أصل ثابت) يُصرَف لتحقيق أو تأدية خدمة معينة أو تسهيلها.

العهد نوعان:

١- عُهد الإدارات أو الأقسام أو المواقع:

وهي الأصناف التي تُركَّب في الجهات الحكومية كالمكيفات أو مُولِّدات الكهرباء وطفايات الحريق وأجهزة مقسمات الهاتف والمصاعد، أو تلك التي تُستخدَم بها كالأثاث والآلات المكتبية وما يماثلها.

٢- العُهد الشخصية:

وهي الأصناف التي تُسلَّم لموظف بذاته وفقاً لطبيعة العمل الذي يؤديه، مثل: سماعة الطبيب، وحقيبة اليد.

تسجيل العهد:

يتعين على مراقب العُهد بإدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون قيد الأصناف المصروفة عهدة على الإدارة أو القسم أو الموقع أو الموظف بذاته، في بطاقات العهد (نموذج رقم ٨) من واقع مستند الصرف، يُبيَّن بها جميع البيانات المتعلقة بالصنف.

نقل العهد:

عند اقتضاء نقل عُهدة من إدارة أو قسم أو موقع أو من موظف إلى آخر، يجب إجراء معاينة العهدة من قِبل المسلِّم والمستلم أو بمعرفة لجنة تُشكَّل لهذا الغرض إن اقتضى الأمر،

وإعداد محضر بنقل العُهدة من أصل وصورتين يُعتمد من المسؤول المختص، ويتم توزيعه كالآتي:
- يُرسَل الأصل إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون لإجراء قيود نقل العُهدة.
- تُسلَّم الصورة الأولى للمُسلِّم، وتُسلَّم الصورة الثانية للمُستلِم.

المسؤولية عن العُهد:

تعتبر الإدارات والأقسام والمواقع مسؤولةً عما بحوزتها من أصناف العُهد المصروفة لاستعمالها، وعلى رؤسائها وَضْع الضوابط اللازمة لحسن الرقابة والمحافظة على تلك الأصناف وصيانتها حتى تسقط من عهدتها. ويعتبر مَن بحوزته صنفٌ أو أكثر من أصناف العُهدة الشخصية مسؤولاً عنها مسؤوليةً كاملة من حيث حُسن استعمالها والمحافظة عليها حتى تسقط من عهدته.

إرجاع الأصناف إلى المستودعات:

حالات إرجاع الأصناف:

ترجع الأصناف إلى المستودعات إذا اقتضت الضرورة، وفقاً للحالات الآتية:

١- عند انتهاء الغرض الذي صُرِفت من أجله أو حالة الاستغناء عنها.

٢- عند زيادتها عن الحاجة الفعلية أو لعدم صلاحيتها أو لتلفها، وذلك بموجب مستند إرجاع (نموذج رقم ٩) تُعِده الجهة المرجعة للأصناف من أصل وسبع (٧) صور، يُوقِّعه المسؤول ويُرسَل مع الأصناف إلى إدارة المستودعات لإيداعها في مستودع الرجيع.

إصلاح الأصناف أو بيعها أو إتلافها:

إصلاح الأصناف:

تقوم الجهة المختصة بالإصلاح في الوزارة فورَ استلام صورة مستند الإرجاع بإعداد (مستند صرف أصناف رجيع) (نموذج رقم ١٠) بالأصناف التي تقرَّر إصلاحُها من أصل وأربع صور، على أن يُبيَّن (نوع الإصلاح المطلوب) وتحتفظ الجهة بالصورة الرابعة، ثم يُحال إلى إدارة المستودعات بعد موافقة صاحب الصلاحية. وبعد إشعار إدارة المستودعات بإتمام

إصلاح تلك الأصناف، تقوم بفحص الأصناف وإعداد محضر استلام (نموذج رقم ٣) من أصل وأربع صور لإدخالها إلى المستودع المختص.

بيع الأصناف المرجعة:

في حالة تقرير بيع الأصناف المرجعة، سـواء ما أمكن نقلُه وإرجاعه أو تلك التي يصعب نقلهـا وإرجاعها من مواقع اسـتخدامها، يتعين إبلاغ مراكز التدريـب والإعداد المهني إذ قد تحتاج لتلك الأصناف أو بعضها وفقاً لقرار مجلس الوزراء رقم ٩٧٩ وتاريخ ١٥-١٣٩٢/٩/١٦هـ بعد أَخْذ موافقة وزارة المالية لصرف تلك الأصناف دون مقابل. وبالنسـبة للأصناف المتبقية يتم إشعار الجهات الحكومية إذ قد تكون بحاجة إليها. ومن ثَمَّ تُتبع إجراءات البيع وفقاً لما تُقرِّره أحكام نظام المنافسـات والمشتريات الحكومية، وعند إتمام البيع، تُعِدُّ الجهة المختصة بالبيع مستندَ صرف أصناف رجيع (نموذج رقم ١٠) من أصل وأربع صور، يُحال بعد موافقة صاحب الصلاحية إلى إدارة المستودعات، ويتم توزيعُه على النحو الآتي:

- يُرسَـل أصلُ مستند الصرف مع مسـتندات البيع المؤيدة إلى الإدارة المالية لإشعارها بإتمام إجراءات البيع، لتوريد القيمة وتسليم الأصناف للمشتري.
- تبقى الصورة الأولى لدى مستودع الصرف.
- تُرسَل الصورة الثانية إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون لحفظها مع صورة مستند الإرجاع بعد إجراء التسويات اللازمة.
- تُسلَّم الصورة الثالثة إلى المشتري لإخراج الأصناف من الدائرة الحكومية بعد توريد قيمتها.
- تُسلَّم الصورة الرابعة للجهة المختصة بالبيع إشعاراً لها بتسليم الصنف للمشتري.

إتلاف الأصناف المرجعة:

يتم إتلاف الأصناف المرجعة التي لم يتيسر اسـتعمالها أو إصلاحها أو بيعها أو الاستفادة منها، سواءً ما أمكن نقلُه وإرجاعُه أو ما يصعب نقله من مواقع استخدامه، وذلك بعد أخذ موافقة السـلطة المالية المختصة. وتُجرَى عملية الإتلاف بمعرفة لجنة تُشـكَّل لهذا الغرض مـن ثلاثة أعضاء يكون مـن بينهم عضو فني إن اقتضى الحال، وتُعِدُّ محضراً بذلك، على أنه لإتلاف الأصناف التي تقرَّر إتلافها تُعِدُّ الجهة المختصة بالإتلاف مستندَ صرف أصناف رجيع

(نموذج رقم ١٠) من أصل وأربع صور، يُرسَل إلى إدارة المستودعات، ويتعين إجراء ما يلي:

- يبقى الأصل لدى مستودع الرجيع بعد صرف الأصناف للإتلاف.
- وبعد إتلاف الأصناف واستلام إدارة المستودعات لمحضر الإتلاف تُرسَل الصورة الأولى من مستند الصرف مع صورة من محضر الإتلاف للإدارة المالية لإشعارها بإتلاف الأصناف.
- تُرسَل الصور الثانية مع صورة من محضر الإتلاف إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون لحفظها مع صورة مستند الإرجاع بعد إجراء التسويات القيدية اللازمة.
- تُسلَّم الصورة الثالثة مع صورة محضر الإتلاف إلى لجنة الإتلاف.
- تحتفظ إدارة المستودعات بالصورة الرابعة مع أصل محضر الإتلاف.

الرقابة المستودعية:

أ - الرقابة الداخلية:

وتتمثل فيما تضمنته هذه القواعد من أحكام تتعلق بالنواحي الفنية والتنظيمية والإجرائية والرقابية، وتعتبر إدارة المستودعات وإدارات وأقسام أو وحدات مراقبة المخزون هي القائمة بأعمال هذه الرقابة، ويعتبر الجرد أداةً من أدوات تلك الرقابة.

ب - الرقابة الخارجية:

مع عدم الإخلال بحق الديوان العام للمحاسبة في الرقابة على المستودعات الحكومية عملاً بنظامه، تقوم وزارة المالية بمراقبة ومتابعة أعمال المستودعات وتنظيمها. ويُفترض أن يتم ذلك من خلال المراقبين الماليين المتواجدين في الجهات الحكومية.

الرقابة على المخزون:

إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون:

يتعين على السلطة المختصة في الجهة الحكومية إنشاء إدارة أو قسم أو وحدة مستقلة لمراقبة المخزون، ترتبط بالإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية، ويجوز للجهات الحكومية ذات الفروع المتعددة إنشاء أقسام أو وحدات مراقبة المخزون بها وفقاً لحجم العمل ومتطلباته.

وتكون اختصاصات إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون:

١- مَسْك بطاقات مراقبة صنف مناظرة لبطاقات الصنف بهدف الرقابة على حركة الأصناف في المستودعات، ويتم القيد في تلك البطاقات من واقع المستندات المؤيدة.

٢- مَسْك بطاقات عهدة للأصناف المستديمة المصروفة كعهدة شخصية للموظفين، وكذا بطاقات عهدة الأصناف المستديمة المصروفة عهداً للإدارات والأقسام والمواقع التابعة للجهة.

٣- حفظ المستندات المؤيدة للقيود.

٤- القيام بكل ما يتعلق بإجراءات وضبط قيود حركة الأصناف في البطاقات.

٥- إجراء مطابقة على فترات دورية للقيود الواردة في بطاقات مراقبة الصنف على تلك الواردة في بطاقات الصنف.

٦- حصر ومتابعة الأصناف التي يتقرر إصلاحها أو منحها أو بيعها أو إتلافها بموجب تقارير دورية تُرسَل للإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية.

٧- إجراء الدراسات اللازمة لتحديد مستويات التخزين المناسبة، وتحديد الكمية الاقتصادية للتخزين لتجنُّب النقص أو الزيادة في الأصناف المخزونة.

٨- تزويد الجهات ذات العلاقة بالبيانات والمعلومات المستودعية اللازمة في حال حدوث عجز أو فَقْد أو تلف أو غير ذلك كتقدير الاحتياجات السنوية.

٩- الاشتراك مع لجان في تحديد المعدلات الخاصة بتموين غرف الإمداد والطوارئ.

١٠- فحص البيانات الخاصة بالراكد والمكدَّس من المخزون، وإبداء التوصيات بشأنها.

١١- تقرير ما يلزم بشأن تخزين الأصناف أو صرفها مباشرة.

١٢- إجراء مطابقة شهرية للأرصدة الفعلية لبعض الأصناف في المستودعات مع ما يقابلها من أرصدة مسجلة في بطاقات مراقبة الصنف؛ للتحقق من انتظام القيود.

١٣- الحد من عدد الأصناف المتشابهة وفقاً للمقاييس التي تضعها الهيئة العربية السعودية للمواصفات والمقاييس.

١٤- إعداد بيانات عن قيمة العجز والزيادة في أرصدة الأصناف من واقع استمارات وتقارير لجان الجرد أو تقارير الديوان العام للمحاسبة.

١٥- دراسة تقارير الجرد، واستخراج أرصدة المخزون ووضع قيمة لها في نهاية كل سنة مالية.

وظائف إدارة قسم أو وحدة مراقبة المخزون:

يتعين أن يكون الموظفون بإدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون من العناصر المؤهلة تأهيلاً مناسباً يتفق وما يُناط بهم من مسؤوليات ومهامَّ، ومن بين هذه الوظائف: مدير إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون، أخصائي مراقبة مخزون، مراقب مخزون، مراقب عهد.

جرد الأصناف:

مع عدم الإخلال بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة ولائحة الجرد والمحاسبة الصادرة عن الديوان العام للمحاسبة، يتم جرد المستودعات والعُهد العينية على النحو الآتي:

١- الجرد الكلي:

ويتم بجرد جميع أصناف المخزون في المستودعات المركزية والفرعية دفعة واحدة، مرة كل سنة على الأقل، بواسطة لجنة أو لجان تُشكَّل من غير المسؤولين عن عهد المستودعات أو قيدها بقرار من السلطة المختصة، يكون من بين أعضائها أحدُ المختصين بإدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون، وعضو فني إن اقتضى الحال. وبالنسبة لغرفة الإمداد أو الطوارئ أو المواقع، يجوز أن تُوكَل مهمة الجرد لعضوين وآخر فني إنْ اقتضى الحال، أو أكثر.

٢- الجرد الكلي المستمر:

يتمُّ جرد أصناف المخزون في المستودعات المركزية والفرعية - بصفة مستمرة على مدار السنة - بواسطة لجان الجرد بالتنسيق مع إدارة المستودعات.

٣- الجرد الجزئي:

ويتم بجرد بعض أصناف المخزون والعهد من الأصناف المستديمة بطريقة مفاجئة، ويجوز الاكتفاء بالجرد الكلي أو الجرد الكلي المستمر عن جرد التسليم والتسلُّم بين المسؤولين عن

المستودعات، إذا حدث ذلك عند الانتهاء مباشرةً من أيٍّ منهما؛ شرط موافقة كلٍّ من المسلِّم والمستلم، وتصديق مدير إدارة المستودعات أو رئيس الفرع أو الوحدة على ذلك.

إجراءات الجرد:

- بعد الإعداد لعملية الجرد والتوقيع على آخر مستند استلام وآخر مستند صرف، وقفل أرصدة الأصناف في بطاقات الصنف والتحفُّظ عليها مع المستندات الأخرى؛ تقوم لجنة الجرد بجرد أصناف المخزون صنفاً صنفاً دفعةً واحدة أياً كان موقعه حسب ترتيب الصنف في المجموعة التصنيفية لتسهيل مهمة الجرد، وذلك وفق وحدة إثباته في النماذج المستودعية.
- تقوم لجنة الجرد بإثبات الموجود الفعلي لكل صنف في الحقل المخصَّص لذلك على نموذج استمارة الجرد.
- بعد إتمام عملية الجرد، تقوم اللجنة بمساعدة المسؤول عن بطاقات الصنف أو المسؤول عن غرفة الإمداد والطوارئ أو الموقع بإثبات رصيد الصنف الذي تمَّ جرده من واقع بطاقات الصنف أو الكشف الأسبوعي لحركة الصنف أو النماذج المستودعية والمستندات المؤيدة في الحقل المخصَّص لذلك على استمارات الجرد.
- وإذا أسفرت عملية الجرد الفعلي عن وجود زيادة أو نقص في بعض الأصناف يُعاد جردُها مرة ثانية، وفي حالة التأكُّد من ذلك يتم إثبات الفروق في الحقلين المخصَّصين (بالنقص أو الزيادة) على نموذج استمارة الجرد، ثم تبحث لجنة الجرد أو القائمون به في أسباب الفروق مع المسؤولين عن المستودعات أو أي موظف آخر له علاقة بالأمر.
- كما تقوم لجنة الجرد أو القائمون به وكلٌّ من المسؤول عن بطاقات الصنف وأمين أو مأمور المستودع بالتوقيع على صحة الجرد وإجراءاته في استمارات الجرد وصورها.
- وعلى لجنة الجرد أو القائمين به الرجوع إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون أو وحدة الجرد إن وُجِدت، بمطابقة بعض أو كل أرصدة الأصناف الثابتة في استمارات الجرد على ما هو ثابت منها في بطاقات مراقبة الصنف أو النماذج المستودعية المثبتة في تاريخ الجرد للتحقُّق من سلامة القيود، ثم تُعِدُّ تقريراً نهائياً بنتائج الجرد متضمناً توصياتها، ثم ترفع كافة الأوراق إلى كلٍّ من الديوان العام للمحاسبة ووزارة المالية.

- في حالة اتباع الجرد الكلي يكون غلق أبواب المستودعات بإشراف لجنة الجرد عقب انتهاء العمل في كل يوم، وكذا عند فتح أبواب المستودع في يوم العمل الآتي.
- يجوز في أثناء الجرد استلام وصرف أصناف في الحالات الضرورية بإشراف لجنة الجرد التي عليها إثبات ذلك في تقريرها، مع إجراء القيود المستودعية فور الانتهاء من عملية الجرد.
- تُعِـدُّ اللجنة اسـتمارةَ الجرد (نموذج رقم ١١) والمحاضر والتقاريـر النهائية الخاصة بجرد المسـتودعات من أصل وخمس صـور، وبعد اسـتيفاء الإجراءات النظاميـة اللازمة يتمُّ توزيعها على النحو الآتي:
  - تُرسَل أصول استمارات الجرد والتقارير النهائية إلى الديوان العام للمحاسبة.
  - تُرسَـل الصورة الأولى من كل اسـتمارات الجرد والمحاضر والتقاريـر النهائية إلى الإدارة المالية.
  - تُرسَـل الصورة الثانية من كل من استمارات الجرد والمحاضر والتقارير النهائية إلى إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون.
  - تُرسَـل الصورة الثالثة من كل من استمارات الجرد والمحاضر والتقارير النهائية إلى وزارة المالية.
  - تُسـلَّم الصورة الرابعة إلى أمين أو مأمور المسـتودع، حيث تُحفَظ في ملف اسـتمارات الجرد.
  - تحتفظ لجنة الجرد بالصورة الخامسة.

فَقْد أو تلف الأصناف:

عنـد حـدوث تلف أو فَقْد في بعـض أو كلِّ أصناف المخزون في المسـتودع أو الأصناف المصروفـة عُهداً على الإدارات أو الأقسـام أو المواقع أو عُهداً شـخصية، ومع عدم الإخلال بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة يُتبع الآتي:

أولاً - بالنسبة للمستودعات:

يتعـين على أمين أو مأمور المسـتودع أو المسـؤول عن المسـتودع إبلاغـه مديرَ إدارة

المســتودعات أو مَن ينيبه ليُعِدَّ تقريراً بحادث الفقد أو التلف، يرفعه إلى السلطة المختصة لاتخاذ ما يلزم. ويتم تشــكيل لجنة معاينة وتحقيق من ثلاثة أعضاء على الأقل، يكون من بين أعضائها عضوٌ من إدارة أو قســم أو وحدة مراقبة المخزون وآخر فني إن اقتضى الحال، لتقوم بما يلي:

١- جَــرْد الأصناف في المكان الذي وقع فيه الحادث لحَصْر المفقود أو التالف منها وكمياتها، وإثبات قيمتها من واقع الأسعار المدونة في بطاقات مراقبة الصنف أو مستندات استلام تلك الأصناف.

٢- تقصي أســباب التلف أو الفَقْد الحاصل، وما إذا كان ذلك نتيجة إهمال أو تقصير أو أية عوارض أخرى طارئة مع تحديد مسؤولية المقصِّر أو المتسبِّب.

٣- تُعِدُّ اللجنة تقريراً بنتائج المعاينة والتحقيق والتوصيات اللازمة بشأنها، ثم تَرفع التقرير مع سائر الأوراق المتعلقة بالموضوع إلى السلطة المختصة لإبداء رأيها.

٤- تُحــال جميعُ الأوراق الخاصة بالموضوع بعد ذلــك إلى وزارة المالية لاتخاذ القرار النهائي في هذا الشأن.

٥- في حالة وجود تبعة مالية على المتســبِّب، يتعين عليه تســديد قيمة الأصناف المفقودة أو التالفــة، عــلى أن تســقط تلك الأصناف من عُهــدة أمين أو مأمور المســتودع في كلٍّ مــن بطاقات الصنف وبطاقات مراقبة الصنــف بموجب الأوراق الخاصة بموضوع الفَقْد أو التلف المؤيدة، وحفظها أوراقاً مثبتة.

ثانياً - بالنسبة لعُهد الإدارات أو الأقسام أو المواقع أو العُهد الشخصية:

يقوم الرئيس المســؤول بإعــداد تقرير عن الحادث يرفعه إلى الســلطة المختصة لاتخاذ ما يلزم، وتشكيل لجنة معاينة وتحقيق لتقصي أسباب التلف أو الفقد الحاصل، وما إذا كان ذلك نتيجة ســوء اســتخدام أو تقصير في أمر الصيانة والمحافظة عليها أو لأية أسباب أخرى، حيــث يتم إســقاط العُهدة من بطاقات العُهد بمقتــضى أوراق التحقيق والتقارير وموافقة وزارة المالية على ذلك.

تُحتسَب قيمة الأصناف المفقودة أو التالفة على أساس متوسط أسعار توريدها في السنة الأخيرة مع مراعاة حَسْم مبلغ مناسب من قيمة الصنف مقابل استهلاكه إذا كان من الأصناف المستديمة المقرَّر لها مدة الاستعمال، وذلك خلال الفترة التي استُعمل فيها الصنف قبل فَقْده أو تلفه. إذا كان الصنف من الأصناف التي تتأثر بالعوامل الجوية والظروف الطبيعية فتُحتسَب نسب الفقد طبقاً للنسب الفنية المتعارف عليها.

الأصناف الراكدة والمكدَّسة:

تعتبر الأصناف راكدة أو مكدَّسة وفقاً للحالات الآتية:

١- الأصناف التي تقادمت أو بطُل استعمالها نظراً للتطور التقني.

٢- الأصناف التي تمَّ شراؤها لأغراض خاصة لم تعُد قائمةً.

٣- الأصناف التي تبقت من تنفيذ أحد المشروعات ولا تدعو الحاجة إلى استبقائها.

٤- الأصناف المتخلفة عن عمليات الإصلاح أو التشغيل أو الترميم أو الإنتاج أو غيرها.

٥- الأصناف غير الصالحة للاستعمال.

٦- الأصناف الأخرى خلاف ما سبق ذكره، التي استمر رصيدها دون حركة مدة ثلاث سنوات أو أكثر.

ولا يدخل في تلك الحالات احتياطي الطوارئ وقطع الغيار وأدوات ومواد الصيانة الخاصة بالأصول المستديمة، كالعِدد والمعدات والآلات التي ما زالت مستخدمة.

تقوم إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون بالتعاون مع المختصين بإدارة المستودعات بحَصْر الأصناف الراكدة أو المكدَّسة من واقع بطاقات مراقبة الصنف أو بطاقات الصنف، وإعداد بيانات بها مع إبداء التوصيات اللازمة وعرض الأمر على السلطة المالية المختصة للبتِّ في شأنها بالبيع أو الإتلاف بعد إشعار الجهات الحكومية التي قد تستفيد منها، ويتم صرف الأصناف الراكدة والمكدَّسة بموجب طلب صرف مواد (نموذج رقم ٧).

أحكام عامة:

١- مــع عدم الإخلال بأحكام التعليمات المالية المقــررة، تقوم الجهة المختصة بوزارة المالية بطبــع النماذج المســتودعية الملحقة بهذه القواعد بمطابعهــا، ولا يجوز طبعها في غيرها إلا بعد الحصول على موافقة وزارة المالية.

٢- يمنع محو أو كشــط أو شــطب في أي رقم أو عبارة عند استعمال النماذج، وحين حدوث ســهو أو خطــأ يجري التصحيــح اللازم بالمداد الأحمــر ويُوقِّع أمامــه الموظف المختص ورئيســه المباشر، وإذا ترتب على التصحيح وجوب تعديل الأرقام فيتعين إجراء التعديل رقماً وكتابة.

٣- يجب أن تتم القيود المستودعية أولاً بأول، ولا يجوز إرجاع قيد عمليات يوم إلى يوم تالٍ.

٤- يتعــين اســتعمال النماذج التي ورد ذكرهــا في كافة المســتودعات الحكومية وبالكيفية الواردة.

٥- يحظــر اســتعمالها في غير المخصَّص لهــا، ولا يجوز إجراء تعديل فيهــا إلا بموافقة وزارة المالية.

٦- عنــد ضرورة إلغاء أي نموذج نتيجة خطأ أو ســهو، فيجوز إلغــاؤه بوضع خطين مائلين متوازيــين بالمــداد الأحمر، يُكتَــب بينهما عبــارة (مُلغَى)، وتُشرح أســباب الإلغاء على ظهر النموذج بواســطة الموظف المختص، ويُعتمد ذلك من الرئيس المســؤول، ويُحتفَظ بالنموذج الملغَى في ملف خاص.

٧- يتم إعداد وتنظيم ملفات بإدارة المستودعات وإدارة مراقبة المخزون والأقسام والوحدات التابعة لحفظ المســتندات المختلفــة بطريقة منظَّمة بحيث يســهُل الرجوع إليها عند الحاجة.

٨- تقوم الجهات الحكومية بالتخطيط لإنشــاء مســتودعات ملائمة لها. ويجوز في الحالات الضرورية استئجار مستودعات بصفة مؤقتة إلى أن يتم إنشاء مستودعات جديدة تتوفَّر فيهــا الشروط الضرورية؛ كالموقع المناســب وملاءمة المبنى مع توفير وســائل الســلامة والأمن وســلامة التجهيزات والتمديدات الكهربائية وكفاية الإضاءة والتهوية، بعد إعداد الدراسة اللازمة.

أسئلة وتمارين الفصل الثالث

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- ما الفرق بين النظام واللائحة؟

٢- عدِّد ثلاثَ نقاط عن الشفافية والعدالة في نظام المنافسات والمشتريات الحكومية.

٣- كيف يتم الإعلان عن المنافسات الحكومية؟

٤- ما الشروط الواجب توافرها في مُقدِّمي العروض للمنافسات الحكومية؟

٥- ما شروط تقديم العروض في المنافسات الحكومية؟

٦- هل يلزم تقديم الضمان البنكي عند الشراء المباشر؟

٧- لِمَنْ تكون صلاحية التعاقد في الجهات الحكومية، وهل يجوز التفويض؟

٨- متى يجوز للجنة فَحْص العروض التفاوضُ مع صاحب أقل عرض مطابق للشروط والمواصفات؟

٩- متى تُعفَى مِن تقديم الضمان النهائي الجهات الخاضعة لأحكام هذا النظام والمؤسسات العامة والشركات التي تساهم الحكومة فيها بنسبة لا تقل عن (٥١٪)، والجمعيات الخيرية والجمعيات ذات النفع العام؟

١٠- في الحالات الخاصة بتأمين الإعاشة أو التي تتطلب تأميناً عاجلاً، ما ضوابط تقديم التأمين النقدي؟

١١- ما الضوابط التي يجب على الجهة الحكومية اتباعها لتنفيذ الشراء المباشر؟

١٢- ما المشتريات والأعمال المستثناة من المنافسة العامة؟

١٣- ما الغرامة التي تُفرَض على مَن تأخَّر في عقود التوريد؟

١٤- ما الغرامة التي تُفرَض على مَن تأخَّر في عقود المقاولات؟

١٥- ما شروط الاستئجار الحكومي؟

١٦- ما الشروط الواجب توافُرها في العقار المستأجَر؟

١٧- ما هي إجراءات الاستئجار لصالح الحكومة؟

١٨- متى يجوز للجهة المستأجرة إنهاء العقد وإخلاء العقار قبل انتهاء مدة الإجارة؟

١٩- ما مصادر الإيرادات الحكومية في السعودية؟

٢٠- هل يَحقُّ للجهة الحكومية استثمار إيراداتها النقدية؟

٢١- وَفْق نظام الإيرادات هناك حوافز مالية للجهات الحكومية التي تُحقِّق إيرادات إضافية، فما هي؟

٢٢- تُمنح مكافأة تشجيعية للموظفين الذين عملوا على تحقيق الزيادة في الإيرادات، تحدَّث عنها.

٢٣- عند تحصيل الجهات الحكومية الإيرادات عن طريق نظام سداد أو أي أساليب وتقنيات أخرى، فعلى وزارة المالية عند ربط الجهات بنظام سداد مراعاة عدة نقاط، ما هي؟

٢٤- يجب على المحصِّلين إيداع متحصلاتهم وَفق أوقات معلومة، ما هي؟

٢٥- على الجهات الحكومية التي تُحصِّل إيراداتها عن طريق نظام سداد تنفيذ آلية المطابقة الإلكترونية للمبالغ المحصَّلة بنظام سداد، ما خطوات هذه الآلية؟

٢٦- عند فَقْد إيصالات الاستلام، فإن على الجهة اتخاذ إجراءات رقابية، ما هي؟

٢٧- ما متطلبات الإعفاء من الدين الحكومي؟

٢٨- لوزير المالية أو مَن ينيبه صلاحيةُ تقسيط ديون الدولة على العاجزين، كيف ذلك؟

٢٩- صــدر نظام وظائف مباشرة الأموال العام، وتسري أحــكام هذا النظام على مَنْ يمارِس مباشرةَ الأموال العامة، ما المقصود بالممارسة؟

٣٠- حدَّدت اللائحة أسماءَ الوظائف الخاضعة لنظام الخدمة المدنية المشمولة بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، ما هي؟

٣١- ماذا يشــترط فيمن يمارِس مهمات إحدى الوظائف المشــمولة بأحــكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة؟

٣٢- مــا شروط تكليف الموظفين الذين يُكلَّفون بالعمل في إحدى الوظائف الخاضعة لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة ممَّن وظائفهم ليست من الوظائف المشمولة بالنظام؟

٣٣- ما هو الاســتثناء من شرط إكمال الموظف سنة متصلة في الوظيفة لصرف مكافأة نظام وظائف مباشرة الأموال العامة؟

٣٤- ما شروط صرف المكافأة المقرَّرة وَفْق نظام وظائف مباشرة الأموال العامة؟

٣٥- يجوز بقرار من الوزير المختص أو رئيس الجهة المستقلة صرف عُهدة (نقدية، أو عينية) للموظف المعيَّن على وظيفة غير مشمولة بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، ما هي شروط صرفها؟

٣٦- كيف يتم إجراء المطابقة الآلية للمستودعات والعُهد العينية؟

٣٧- ما الفرق بين مهام كلٍّ مِن: أمين أو مأمور المستودع وكاتب بطاقات الصنف؟

٣٨- تحـدَّث عن الإجراءات المتبعة عند تعيين أمناء ومأموري المسـتودعات ومسـاعديهم وإجازاتهم وانتدابهم وانفكاكهم عن الوظيفة.

٣٩- ما الفرق بين غُرف الإمداد وغُرف الطوارئ؟

٤٠- ما الفرق بين المستودعات المركزية والمستودعات الفرعية؟

٤١- تنقسـم أصناف المخزون في الجهات الحكومية من حيث خصائصها وطبيعة استعمالها إلى نوعين، ما هما؟ مع إعطاء أمثلة لهما.

٤٢- ما النماذج المستعمَلة في استلام الأصناف المؤمَّنة بالشراء في الجهات الحكومية؟

٤٣- ما إجراءات استلام الأصناف المشتراة في المستودعات المركزية والفرعية؟

٤٤- كيف يتم صرف الأصناف من المستودعات؟

٤٥- ما إجراءات استلام وصرف أصناف كهدايا وهبات وتبرعات؟

٤٦- ما الفرق بين عُهد الإدارات أو الأقسام أو المواقع، والعُهد الشخصية؟

٤٧- عند اقتضاء الأمر نقل عُهدة من إدارة أو قسم أو موقع أو من موظف إلى آخر، يجب اتخاذ إجراءات محددة، ما هي؟

٤٨- على مَنْ تقع المسؤولية عن العُهد العينية؟

٤٩- ترجع الأصناف إلى المستودعات إذا اقتضت الضرورة ذلك، ما هي حالات الإرجاع؟

٥٠- تحدَّث عن الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية على المستودعات الحكومية.

٥١- ما هو دور إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون؟

٥٢- ما اختصاصات إدارة أو قسم أو وحدة مراقبة المخزون في الجهات الحكومية؟

٥٣- ما الفرق بين الجرد الكلي والجرد الكلي المستمر؟

٥٤- ما إجراءات جرد المستودعات التي تتم في الجهات الحكومية؟

٥٥- ما الإجراءات اللازم اتباعها عند فَقْد أو تلف بعض الأصناف في المستودعات؟

٥٦- ما الحالات التي تُعتبر فيها الأصناف راكدةً أو مكدَّسة؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- النظام يصدر من السلطة التنفيذية.

( ) ٢- يمكن أن تتعامل الجهات الحكومية مع الأفراد والمؤسسات والشركات غير المرخَّص لهم بمزاولة العمل.

( ) ٣- تُطرَح جميع الأعمال والمشتريات الحكومية في منافسة عامة.

( ) ٤- لا يجوز أن تتضمن شروط المنافسة نصاً يجيز تجزئة المنافسة عند الترسية.

( ) ٥- يُعلَن عن جميع المنافسات الحكومية في الجريدة الرسمية، وفي خمس صحف محلية، وبالوسائل الإعلانية الإلكترونية.

( ) ٦- من الشروط الواجب توافُرها في مُقدِّمي العروض شهادة تحقيق النسبة النظامية لتوطين الوظائف.

( ) ٧- يجوز تقديم العروض وفتحها في المنافسات الحكومية عن طريق الوسائل الإلكترونية.

( ) ٨- يُقدَّم مع عروض المنافسات الحكومية ضمان ابتدائي يتراوح من (١٪) إلى (٥٪) من قيمة العطاء.

( ) ٩- يجوز لصاحب العرض أن يسحب عرضه قبل انتهاء المدة المحدَّدة لتقديم العروض.

( ) ١٠- يجوز الجمع بين رئاسة لجنة فَحْص العروض وصلاحية البتِّ في المنافسة.

( ) ١١- يُستبعَد العرض الذي يكون مبنياً على تخفيض نسبة مئوية أو قدر معين، من أقل العروض.

( ) ١٢- يجوز استبعاد أي عرض عند تدني أسعاره بنسبة أكثر من (٢٥٪) عن تقديرات الجهة الحكومية والأسعار السائدة.

( ) ١٣- تكون صلاحية البتِّ في المنافسة وتنفيذ الأعمال للوزير أو رئيس الدائرة المستقلة، ويجوز له التفويض للمسؤولين بما لا يزيد على عشرة ملايين ريال.

( ) ١٤- لا تُعاد قيمة أوراق المنافسة إذا كان الإلغاء بعد فتح المظاريف، إلا لمَن تقدَّم بعرضه للمنافسة.

( ) ١٥- تُصاغ العقود ووثائقها وملحقاتها بأي لغة.

( ) ١٦- يجوز للجنة الحكومية الاكتفاء بالمكاتبات المتبادلة بدلاً من تحرير العقد إذا كانت قيمة العقد ثلاثمائة ألف ريال فأقل.

( ) ١٧- يجوز قبول العرض الذي يُقدَّم معه ضمان ابتدائي ناقص.

( ) ١٨- لا حاجة لإبلاغ الهيئة العامة للزكاة والدخل بالمعلومات التي تطلبها عن العقد، والتي تشمل اسم وعنوان المتعاقد، موضوع العقد وقيمته الإجمالية وشروطه المالية، تاريخ بدء تنفيذه وانتهائه، وأي تغييرات تطرأ على العقد.

( ) ١٩- تُعفى مِن تقديم الضمان النهائي الجهاتُ الخاضعة لأحكام هذا النظام والمؤسسات العامة والشركات التي تساهم الحكومة فيها بنسبة لا تقل عن (٥١٪)، والجمعيات الخيرية والجمعيات ذات النفع العام، ولا يشترط تنفيذها الأعمال بنفسها.

( ) ٢٠- يجوز للجهة الحكومية زيادة التزامات المتعاقد ضمن نطاق العقد بما لا يتجاوز (١٠٪) من القيمة الإجمالية للعقد، أو تخفيض هذه الالتزامات بما لا يتجاوز (٢٠٪).

( ) ٢١- يجوز توفير احتياجات الجهة الحكومية وتنفيذ أعمالها عن طريق الشراء المباشر في الحالات العاجلة، على ألا تتجاوز قيمة الشراء ٣٠٠ ألف ريال.

( ) ٢٢- تكون صلاحية البتِّ في الشراء المباشر للوزير أو رئيس الدائرة المستقلة، ولا يجوز له التفويض إلا في حدود خمسمائة ألف ريال.

( ) ٢٣- الأعمال والمشتريات التي لا تزيد قيمتها عن مائة ألف ريال يتم توفيرها وَفْق الأسلوب الذي تراه الجهة الحكومية مناسباً.

( ) ٢٤- تجوز تجزئة المشتريات من أجل الوصول بها إلى صلاحية الشراء المباشر.

( ) ٢٥- يتــم تأمــين قطع غيار الآلات الميكانيكية والكهربائية والإلكترونية والمعدات عن طريق دعوة ثلاثة متخصصين على الأكثر.

( ) ٢٦- إذا تأخــر المتعاقــد في تنفيذ العقد عن الموعــد المحدد تُفرَض عليه غرامة تأخير لا تتجاوز (٤٪) من قيمة عقود التوريد.

( ) ٢٧- لا يجوز أن يتجاوز مجموع الغرامات المحســومة في عقود الأشغال العامة نسبة ٢٠٪ من قيمة العقد.

( ) ٢٨- يجــوز للجهــة الحكومية أن تزيد أو تنقص من نســب الغرامات الواردة بنظام المنافسات والمشتريات الحكومية.

( ) ٢٩- في عقود الأشغال العامة إذا تأخَّر المشرف عن التنفيذ في تنفيذ عمله يلتزم بغرامة ١٪ من قيمة العقد عن كل أسبوع، وبحد أقصى ١٠٪ من قيمة العقد.

( ) ٣٠- يتم تأمين احتياجات الحكومة من الأفراد والمؤسسات الوطنية حتى لو كان غيرَ مرخص لها بممارسة العمل.

( ) ٣١- جميع الأصناف المشتراة أو المشروعات والبرامج التي تجاوزت قيمتها مليون ريال يجب تأمينها عن طريق المنافسة العامة.

( ) ٣٢- يجــوز للجهــة الحكومية التنازل عما تســتغني عنه من منقــولات إلى الجهات الحكومية والجهات والتدريبية التابعة لها، على أن تشعر وزارة المالية بذلك.

( ) ٣٣- تُباع الأصناف التي تقلُّ قيمتها التقديرية عن ثلاثمائة ألف ريال؛ بالمزايدة العامة أو بالطريقة التي تراها الجهة مُحقِّقة لمصلحة الخزينة العامة.

( ) ٣٤- من شروط العقار المستأجر ألا يكون مالك العقار أحدَ منسوبي الجهة المستأجرة.

( ) ٣٥- مــا لم يتــم الاتفاق على خلاف ذلك، تلتزم الجهة المســتأجِرة خلال سَريان العقد بإجراء الصيانة العادية (الوقائية) للعقار المستأجَر.

( ) ٣٦- إذا بلغت مُدَد الاستئجار (تسع سنوات) فيجب البحث عن عقار مناسب، ولا يتم تجديــد العقــد أو تمديده أكثر مــن ذلك إلا في حالة عدم وجــود العقار البديل والمناسب من حيث القيمة والمواصفات، ويكون ذلك بالاتفاق مع (وزارة المالية).

( ) ٣٧- يجوز أن تصل مدة عقود إيجارات المباني إلى اثني عشر عاماً إذا كان العقار المراد استئجاره ينشأ وفق شروط ومواصفات مسبقة يتفق عليها الطرفان «المؤجِّر والمستأجر».

( ) ٣٨- تكون الجهة المستأجرة مسؤولة عن تعويض المؤجِّر عن الأضرار الناتجة عن الاستعمال غير العادي.

( ) ٣٩- تكون إجراءات العقار المراد استئجاره بمائتي ألف ريال فأقل عن طريق وزارة المالية.

( ) ٤٠- لا يخضع لأحكام نظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه ولائحته التنفيذية، عقود استئجار العقارات التي تُبرمها الجهات الحكومية في الخارج.

( ) ٤١- يُستخدم نموذج عقد الإجارة الموحَّد الصادر من (وزارة المالية) في جميع عقود الاستئجار الحكومي المُعلَن عنها.

( ) ٤٢- لا يحقُّ للجهة الحكومية استثمار إيراداتها النقدية.

( ) ٤٣- يُخصَّص للجهة التي تُحقِّق زيادةً في إيراداتها في حدود (٢٠٪) وأكثر للسنة المالية المنتهية عن السنة السابقة ما لا يزيد عن (١٥٪) من إجمالي الاعتمادات الأصلية بموازنة الجهة السابقة.

( ) ٤٤- لا يحقُّ للجهة الإعفاء من أي إيراد مُستحَق أو تأجيل تحصيله.

( ) ٤٥- يجب على المحصِّلين إيداع متحصلاتهم يومياً للمُحصِّلين العاملين داخل المركز الرئيسي، وكل يومين للمُحصِّلين العاملين في وحدات خارج المقر الرئيسي وفي حدود مدينة المقر، وكل ثلاثة أيام للمُحصِّلين العاملين في وحدات خارج حدود المدينة.

( ) ٤٦- يجب على أمناء الصناديق إيداع إيرادات الصندوق نهاية كل شهر مهما بلغت حصيلته.

( ) ٤٧- على أمين الصندوق تسجيل المتحصلات والمدفوعات النقدية في سجل الصندوق المحاسبي.

( ) ٤٨- يجب عدم الاحتفاظ في الخزائن والصناديق إلا بالأموال الحكومية وما في حكمها.

( ) ٤٩- لا تُعَدُّ دفاتر إيصالات الاستلام والتحصيل من الأوراق ذات القيمة.

( ) ٥٠- يجوز للجهة الحكومية بعد موافقة وزارة المالية أن تعهد إلى جهة أخرى بتحصيل إيراداتها.

( ) ٥١- يجوز للجهة استبعاد مبلغ قُيِّد لحساب الإيرادات دون موافقة وزارة المالية أو المراقب المالي التابع لوزارة المالية.

( ) ٥٢- يجوز للجهة الحكومية ذات العلاقة بموجب أمر قضائي مخاطبةُ الجهات الحكومية الأخرى بطلب حجز ما يوازي الدينَ المطلوب سداده من مستحقات المدين لديها قبل تسلُّمه لها من غير قيمة الضمانات البنكية.

( ) ٥٣- يجب على كل بنك أو مؤسسة مالية عامة أو خاصة بعد تسلُّم إشعار الحجز من المحكمة المختصة تنفيذ ذلك، وإن لم يلتزم بذلك يلزم بسداد مبلغٍ للجهة يساوي قيمة الممتلكات التي كانت بحوزته بما لا يتجاوز المبلغ الذي تمَّ الحجز من أجله.

( ) ٥٤- دين الدولة المستحق دين ممتاز ولا يسقط بالتقادم.

( ) ٥٥- لوزير المالية صلاحية الإعفاء من الدين إذا لم يتجاوز مليون ريال، وفي حالات محددة.

( ) ٥٦- من أسماء الوظائف الخاضعة لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة: محاسب، مدقق حسابات، مراجع حسابات، مراقب مالي.

( ) ٥٧- يُشترط فيمن يمارس مهمات إحدى الوظائف المشمولة بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة ألا يقل عمره عن إحدى وثلاثين سنة.

( ) ٥٨- لا يشترط موافقة الموظف الخطية على التكليف بالعمل بإحدى الوظائف الخاضعة لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة ممَّن وظائفهم ليست من الوظائف المشمولة.

( ) ٥٩- على الجهة الحكومية استخدام الوسائل الإلكترونية التي تضبط مُدخلات الصناديق والمستودعات، ومخرجاتها.

( ) ٦٠- تصرف الجهة لمَن يمارس مهمات إحدى الوظائف المشمولة بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة؛ مكافأة سنوية تُعادل راتب شهر من راتبه الأساس وَفق الدرجة أو المرتبة التي يشغلها.

( ) ٦١- لا يُعَد عدم إجراء الجرد والمحاسبة في المواعيد المقررة وفق النظام، أو إجراؤه بطريقة غير نظامية؛ مخالفةً إدارية.

( ) ٦٢- يجوز للوزير المختص أو رئيس الجهة المستقلة أن يُكلِّف موظفًا ممَّن تكون له خبرة سابقة في الأعمال المالية لا تقلُّ عن سنتين بالقيام بأعمال وظيفة مشمولة بنظام وظائف مباشرة الأموال العامة، على أن يكون ذلك لمدة مؤقتة لا تزيد على سنتين.

( ) ٦٣- من شروط صرف المكافأة المقررة وَفْق نظام وظائف مباشرة الأموال العامة أن يُكمِل الموظف بهذا العمل ستة أشهر كاملة متصلة.

( ) ٦٤- يجوز بقرار من الوزير المختص أو رئيس الجهة المستقلة صرف عُهدة نقدية للموظف المعيَّن على وظيفة غير مشمولة بأحكام نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، لا تزيد قيمة العُهدة عن ٢٠٠ ألف ريال.

( ) ٦٥- يجب جرد موجودات كل صندوق وإجراء المطابقة الآلية بشكل مفاجئ مرة كل ثلاثة أشهر بحضور أمين الصندوق.

( ) ٦٦- يتم إجراء المطابقة الآلية للمستودعات والعُهد العينية مرة كل ستة أشهر بحضور المسؤولين المباشرين عنها.

( ) ٦٧- أمين أو مأمور المستودع يكون مسؤولاً عن قيد حركة الأصناف في بطاقات الصنف من واقع المستندات المؤيدة في كلٍّ من المراكز الرئيسية والفروع الإدارية وما في حكمها، وحفظ تلك المستندات.

( ) ٦٨- عند تعيين أو نقل أو انتهاء خدمة أمين أو مأمور المستودع أو المسؤول عنه بالاستقالة أو بلوغ السن النظامي أو الوفاة، لا يتعين إجراء جَرْد ومحاسبة للمستودع.

( ) ٦٩- غُرف الطوارئ تنشأ لخدمة الوحدات الإدارية الصغيرة، مثل الملحق منها بوحدات الأرصاد الجوية أو المستوصفات أو محطات التلفزيون وما يماثلها.

( ) ٧٠- الأصناف المستديمة: هي التي لا تُستهلك مباشرةً ولها عمر استعمالي وتُعاد إلى المستودع بعد انتهاء صلاحيتها أو الاستغناء عنها.

( ) ٧١- من الأصناف المعَدة للاستهلاك: الأثاث المكتبي، مثل المكاتب والكراسي بأنواعها المختلفة ودواليب الحفظ والفهرسة والأبسطة والستائر.

( ) ٧٢- مذكرة استلام (نموذج رقم ٢): يُستعمل لإثبات استلام الأصناف التي تدعو الضرورة لاستخدامها مباشرة كمواد الإعاشة اليومية والمحروقات أو لتركيبها بصفة مباشرة.

( ) ٧٣- العُهد الشخصية تتمثل في الأصناف التي تُركَّب في الجهات الحكومية كالمكيفات أو مولدات الكهرباء وطفايات الحريق وأجهزة مقسمات الهاتف والمصاعد، أو تلك التي تُستخدَم فيها كالأثاث والآلات المكتبية وما يماثلها.

( ) ٧٤- يتم إتلاف الأصناف المرجعة التي لم يتيسر استعمالها أو إصلاحها أو بيعها أو الاستفادة منها، وذلك بعد أخذ موافقة السلطة المالية المختصة.

( ) ٧٥- يتعين على السلطة المختصة في الجهة الحكومية إنشاء إدارة أو قسم أو وحدة مستقلة لمراقبة المخزون ترتبط بالإدارة القانونية.

( ) ٧٦- الجرد الكلي المستمر: يتم فيه جرد أصناف المخزون في المستودعات المركزية والفرعية بصفة مستمرة على مدار السنة.

( ) ٧٧- على لجنة الجرد الرجوع إلى إدارة أو قسم مراقبة المخزون لمطابقة بعض أو كل أرصدة الأصناف الثابتة في استمارات الجرد على ما هو ثابت منها في بطاقات مراقبة الصنف في تاريخ الجرد؛ للتحقق من سلامة القيود.

( ) ٧٨- يمنع محو أو كشط أو شطب في أي رقم أو عبارة عند استعمال النماذج، وحين حدوث سهو أو خطأ يجري التصحيح اللازم بالمداد الأحمر ويُوقِّع أمامه الموظف المختص ورئيسه المباشر، وإذا ترتب على التصحيح وجوب تعديل الأرقام فيتعين إجراء التعديل رقماً وكتابة.

( ) ٧٩- يجب أن تتم القيود المستودعية أسبوعياً.

السؤال الثالث:

تعاقــد معهــد الإدارة العامة مع شركة الصغير للمقاولات لإنشــاء ســكن لأعضاء هيئة التدريس في الرياض وجدة والدمام، وبلغت قيمة العقد ٢٧٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، ومدة التنفيذ حســب العقد ٩٠٠ يــوم. وصُرِف للمقــاول مجموعة من الدفعات وَفــق إنجازه، وتبقَّت الدفعــة الأخيرة البالغة ٢٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال. والمطلوب: احتســاب اســتحقاق المقاول عن الدفعة الأخيرة وغرامات التأخير إن وُجدت، وَفق نظام المنافســات والمشــتريات الحكومية، وفي الحالات الآتية:

١- شركة الصغير سلَّمت المشروع في الوقت المحدَّد.

٢- شركة الصغير سلَّمت المشروع بعد تأخر ٧٦ يوماً.

٣- شركة الصغير سلَّمت بعض الفلل في الوقت المحدَّد، وتأخرت في تسليم الجزء الآخر البالغ قيمتــه ٧٠,٠٠٠,٠٠٠ ريــال لمدة ٩٠ يومــاً، وهذا التأخير يمنع من الاســتفادة من الفلل المنجزة إلا بعد التسليم النهائي لها؛ لأن الساحات لما تنته بعدُ.

٤- شركة الصغير سلَّمت بعض الفلل في الوقت المحدَّد وتأخَّرت في تسليم الجزء الآخر البالغ قيمتــه ٧٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال لمدة ٩٠ يوماً، وهذا التأخير لا يمنع من الاســتفادة من الفلل المنجَزة.

السؤال الرابع:

أرادت وزارة الخدمــة المدنيــة تأمين مشــتريات لها بمبلغ (٦٦٠,٠٠٠) بأســلوب الشراء المباشر، ورغبةً منها في إتمام هذه المشــتريات بأسرع وقت ممكن للحاجة الملحة وتســهيلاً للإجراءات؛ فقد تمَّ إرســال أمر الشراء إلى مدير عام الشــؤون الإدارية والمالية للتوقيع عليه حيث لديه تفويض من الوزير بذلك. وفعلاً أُرسِــل الطلب وتمَّ التوقيع عليه بأسرع وقت وتــمَّ تأمين المطلــوب. وعند مراجعة أمر الصرف من قِبل المراقب المالي التابع لوزارة المالية اعترض عليه بحجة عدم صحة الإجراء.

المطلوب: اكتب تقريراً عن هذه الحالة مُوضِّحاً سبب اعترض المراقب المالي، وهل توافق على اعتراضه؟

السؤال الخامس:

تقدَّمت وزارة العمل والشــؤون الاجتماعية للهيئة العامة لعقارات الدولة للحصول على تقدير للقيمة المناسبة لاستئجار المبنى وملحقاته، وورد تقرير واستمارة تقييم الهيئة العامة لعقارات الدولة تضمَّن البيانات الآتية:

بيـــان	المساحة (م٢) أو (متر طولي)	تكلفة (م٢) أو (متر طولي)	الإجمالي
الأرض	٣٤٦٨ م٢	٨٠٠ ريال	
المبنى الرئيسي	٢٤٤٨ م٢	٢٠٠٠ ريال	
الملاحق	١٠٦٤ م٢	٨٠٠ ريال	
الأسوار	٦٧٢ متراً طولياً	٧٠٠ ريال	
الإجمالي			

وبصفتك المختص بوزارة العمل والشؤون الاجتماعية بالجهة، المطلوب منك الآتي:

١- تحديد الحد الأعلى لقيمة الإيجار للمبنى وملحقاته، وفق الآتي:

أ - أن الغرض من استئجار المبنى إنشاء معهد تدريب.

ب- أن الغرض من استئجار المبنى هو إداري.

السؤال السادس: اختر الإجابة الصحيحة:

١- وَفق نظام وظائف مباشرة الأموال العامة تَصرف الجهة لمَن يمارس مهامَّ إحدى الوظائف المشمولة بأحكامه، مكافأة سنوية تعادل:

أ - راتب ستة أشهر من الراتب الأساسي وفق الدرجة والمرتبة التي يشغلها.

ب- راتب شهر من الراتب الأساسي وفق الدرجة والمرتبة التي يشغلها.

ج - راتب شهرين من الراتب الأساسي وفق الدرجة والمرتبة التي يشغلها.

د - راتب ثلاثة أشهر من الراتب الأساسي وفق الدرجة والمرتبة التي يشغلها.

٢- يجــب على لجنــة الجرد في حالة امتناع أمين الصندوق عــن التوقيع على محاضر الجرد واستمارة الاستطلاع أو التقرير النهائي للجرد أن:

أ - تعتبره غيرَ متعاون وتكتب تقريراً للمسؤول الأول في الجهة.

ب- تطالبه بتحديد وإيضاح أســباب ذلك الامتناع تحريريــاً، وتُوضِّح اللجنة رأيها حيال جدية هذه الأسباب.

ج - أن يكتب تقريراً يبيِّن فيه أسباب رفضه التوقيع وإحالته للجنة تحقيق.

د - يتم إعطاؤه فرصة أســبوع للتفكير ومراجعة كافــة أوراق الجرد والتقارير النهائية، حتى يقتنع بها، ومن ثَمَّ التوقيع.

٣- إذا أســفر الجرد عن ظهور زيادة في الموجود الفعلي للطوابع والأوراق ذات القيمة على الرصيد الدفتري لها، فيجب:

أ - إضافة هذه الزيادة دفترياً للفئات والأنواع العائدة لها.

ب- إضافة هذه الزيادة لصندوق الجهة.

ج - الاكتفاء بمحضر إثبات الزيادة وإحاطة الديوان العام للمحاسبة بتلك الزيادة.

د - الاكتفاء بمحضر الجرد وإحاطة الشؤون المالية بذلك.

٤- يجب على أمناء الصناديق إيداع كافة إيرادات الصندوق مهما بلغت حصيلتها:

أ - كل يومين.

ب- يومياً.

ج - كل أسبوع.

د - كل ثلاثة أيام.

٥- يُحدَّد مقدارُ المكافأة التشــجيعية للموظفين الذين عملوا على تحقيق نســبة الزيادة في الإيرادات بقرار من:

أ - مدير إدارة الشؤون الإدارية والمالية.

ب- وزير المالية.

ج - الوزير المختص أو رئيس الجهة.

د - لجنة تُشكَّل لذلك الغرض.

٦- طبقاً لنظام إيرادات الدولة، يجوز الإعفاء من الدين بموافقة:

أ - الوزير المختص.

ب- رئيس مجلس الوزراء.

ج - المراقب المالي.

د - رئيس الديوان العام للمحاسبة.

٧- بموجب نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، يجب جرد المستودعات والعُهد العينية:

أ - مرة كل شهر.

ب- مرة كل سنة.

ج - مرة كل ثلاثة أشهر.

د - مرة كل ستة أشهر.

٨- في ظل نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، يجوز صرف عُهدة نقدية أو عينية للموظفين المعينين على وظائف غير خاضعة له لأغراض رسمية في حدود:

أ - ٢٠٠,٠٠٠ ريال.

ب- ٢٥,٠٠٠ ريال.

ج - ١٠٠,٠٠٠ ريال.

د - ٣٠٠,٠٠٠ ريال.

٩- قبــل أن تبدأ لجنة الجرد بجرد موجودات الصندوق يجب أن تحصل من أمين الصندوق على:

أ - استمارة الاستطلاع نموذج رقم (١).

ب- سجل الصندوق.

ج - كشف المتحصلات النقدية وكشف المدفوعات النقدية.

د - شهادة إبراء الذمة.

الفصل الرابع
أسس المحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية

تطرَّقنا في الفصل الأول من هذا الكتاب للإطار الفكري للمحاسبة الحكومية: مفهومها، وأهدافها، وخصائصها وقواعدها الأساسية؛ شاملاً منهجية المحاسبة في الأجهزة الحكومية، ومبادئها ومعاييرها، وأسس القياس المتبعة فيها. وسيكون الحديث في هذا الفصل عن الأُسس والمبادئ العامة التي تقوم عليها المحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية، وتطوُّر النظام المحاسبي الحكومي، والتعليمات المالية للميزانية والحسابات التي يعتمد عليها النظام المحاسبي في المملكة، والدورات المستندية للتحصيل بأنواعه، وكذلك دورات الصرف بأنواعه.

إن النظام المحاسبي الحكومي في السعودية في مرحلة حركة تطويرية جوهرية، فالنظام الحالي يعتمد على تسجيل وتبويب العمليات المالية لإحكام الرقابة عليها، وهو يُطبِّق الأساسَ النقدي لإثبات العمليات المالية. والنقلة النوعية ستكون بالتحوُّل لأساس الاستحقاق الذي سيدعم تقديم المعلومات التي تساعد الإدارة التنفيذية في اتخاذ القرارات وترشيد الإنفاق ووضع الإجراءات الرقابية المالية داخل النظام المحاسبي، وبناء مجموعة من المؤشرات التي تقيس الأداء الحكومي في الجوانب المالية. ويجب أن تكون المحاسبة الحكومية ذات إضافة كبيرة في مجال الرقابة واتخاذ القرارات، وأن تُصمَّم البرامج المحاسبية الآلية لاستخراج التقارير المالية التي تُغطي حاجة المسؤولين في الجهة الحكومية للمعلومات المالية وتمكنهم من اتخاذ القرارات السليمة المبنية على تقارير مالية دقيقة. والفترة الحالية تستوجب أن تتواكب معها الأنظمة المحاسبية الآلية لتُقدِّم مزيداً من الإجراءات الرقابية التي تُقلِّل من المخاطر، ويكون فيها تطبيقٌ لأدوات الحوكمة في الجوانب المالية.

المبادئ العامة للنظام المحاسبي الحكومي في السعودية:

مبادئ المحاسبة المطبقة في النظام المحاسبي الحكومي في السعودية تعتمد بشكل كامل على الأنظمة واللوائح والقواعد والتعليمات المالية التي تصدرها الجهات التشريعية

والتنفيذيــة في الدولــة. وفيما يلي أهم المبادئ المحاســبية التي تُطبَّــق في المملكة العربية السعودية:

١- مبدأ الفترة المحاسبية:

هــذا المبدأ يجب أن يتوفَّر في أي نظام محاســبي نتيجــة احتياج المتعاملين مع الجهات الحكوميــة ومســتخدمي التقارير الماليــة إلى بيانات ومعلومات دوريــة حول نتيجة عمل المنظمــة، وحتــى يُتمكَّن من تقييــم عمل ونتيجة هذه المؤسســات يكــون عمر المنظمة الحكومية عبارة عن فترات مالية مُقسَّــمة بشــكل ســنوي متســاوٍ، وكل سنة مستقلة عن الأخرى، وبناءً على ذلك يتم إعداد التقارير المالية والحســابات الختامية عن كل فترة مالية لتوفير بيانات دورية عن الوضع المالي لها.

٢- مبدأ سنوية الموازنة:

انطلاقاً من مبدأ الفترة المحاسبية، فمن الأدوات الرقابية التي تستخدمها الجهات الرقابية في السعودية للرقابة على الأجهزة الحكومية، الموازنة السنوية. وانطلاقاً من ذلك ومن الزاوية المحاســبية، فإن هذه الموازنة تُعَدُّ بشــكل ســنوي، وقد تُعَدُّ لفترات أقل من الســنة حسب الظروف الاقتصادية. وهذه السنوية تمكِّن من الأخذ في الاعتبار جميع تقلبات عام مالي كامل.

٣- مبدأ سنوية المصروفات:

مبدأ ســنوية الموازنة في النظام المحاســبي الحكومي في الســعودية يأخذ في طياته مبدأً ثابتاً، وهو أن المصروفات مرتبطة بهذه الموازنة وتأتي بشــكل ســنوي مــن الدولة، وتُحمَّل بشــكل ســنوي كافة النفقات المدفوعة كمصروفات، دون التفريق بين المصروف الاستهلاكي (التشــغيلي) والرأســمالي، ودون النظر لتاريخ الحصول على الخدمة؛ وذلك نتيجة استخدام الأســاس النقدي المحاســبي في المحاسبة الحكومية في الســعودية. وهذا بعكس تطبيقات أســاس الاســتحقاق الذي يعمل على مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وتوزع المصروفات على أكثر من سنة حسب استحقاقها، وهو ما سوف يُطبَّق في النسخة الجديدة للنظام المحاسبي في السعودية خلال السنوات القريبة القادمة.

مثال يوضح سنوية المصروفات:

تعاقـد معهد الإدارة العامة في بداية السـنة الماليـة ٢٠١٩م مع شركة هيف للمقاولات لإنشـاء الفرع النسـائي بقيمـة ١٥٠,٥٠٠,٠٠٠ ريال، وقد تمَّ إنجاز البنية الأساسـية بقيمة ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال في عام ٢٠١٩م، وتم سداد قيمة هذه الأعمال في عام ٢٠٢٠م.

بتطبيق مبدأ سـنوية المصروفات نجد أن كامل المبلغ المصروف (٢٠,٠٠٠,٠٠٠) سـوف يُحمل على السـنة المالية ٢٠٢٠م فقط؛ لأن المبلغ صُرف خلالها، بالرغم من أن المشروع بدأ في سـنة ٢٠١٩م، وسوف يتم استخدامه لسـنوات لاحقة. عند تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسـبة الحكومية في السعودية، فإن المبنى سيُسـجَّل كأصل وليس مصروفاً، وسيُستهلك على سنوات عمره التي قد تمتد لثلاثين سنة.

٤- مبدأ وحدة القياس:

يُطبِّق النظام المحاسـبي السـعودي مبدأ وحدة القياس، حيث تُقـاس العمليات المالية جميعهـا بالريال السـعودي كوحدة قياس ثابتة، إذ يتم عرض الحسـابات والتقارير المالية بوحـدة نقدية واحدة وهي الريـال، ويتم القياس والإفصاح وقيـاس الموازنة والمصروفات والإيرادات وأرصدة جميع الحسابات بها.

٥- مبدأ تصنيف الحسابات:

تمَّ تصنيف الحسـابات في النظام المحاسـبي السعودي سـواءً المصروفات أم الإيرادات وفـق دليل تصنيف مالية الحكومة ٢٠١٤، إذ صُنِّفت جميع الحسـابات وفق فئات نوعية، فيكون لكل حساب رقم ضمن دليل الحسابات، فالمصروفات تُصنَّف وفق الغرض من النفقة وتكون متسقةً مع ما ورد في موازنة الجهة السنوية المعتمدة من مجلس الوزراء، كذلك حال الإيرادات التي تُصنَّف أيضاً وفق أنواعها وما جاء في تصنيف مالية الحكومة، وتُصنَّف كذلك الحسـابات الجارية وحسابات التسوية ووسـائل الدفع وفق التعليمات المالية الصادرة من وزارة المالية. وهذا التصنيف سـوف يُسـتخدم لتسجيل العمليات المالية وإصدار التقارير المالية.

الخصائص المميزة للنظام المحاسبي السعودي:

يختصُّ النظام المحاسبي السعودي بما يلي:

١- الجهات الحكومية في السعودية بشكل عام ليس لها رأس مال (عدا الصناديق التنموية)، وهي تعتمد في تقديم الخدمات على ما يُخصَّص لها بشكل سنوي في الموازنة العامة للدولة، والتي تُقَرُّ من مجلس الوزراء وتُحدَّد فيها نفقات كل جهة حكومية، والموارد اللازمة للصرف على هذه النفقات (الموازنة العامة للدولة).

٢- ليس هناك منظمات مهنية تصدر معايير ومبادئ لتنظيم المحاسبة الحكومية في السعودية، ويعتمد النظام المحاسبي الحكومي على الأنظمة الصادرة من السلطة التشريعية واللوائح والتعليمات الصادرة من السلطة التنفيذية (وزارة المالية، الوزارة، مجالس الإدارات)، وقد صدر ولأول مرة قرار مجلس الوزراء رقم ٣٦٣ وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٠هـ القاضي بالموافقة على تطبيق (دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية)، وتم استعراض تفاصيل هذا الدليل في الفصل التاسع من هذا الكتاب.

٣- معظم الجهات الحكومية لا تستهدف في نشاطها تحقيقَ الأرباح، والجهات الحكومية التي تسعى كما في النشاط الخاص إلى تحقيق الأرباح أو أن نشاطها يستوجب تقارير مالية خاصة، لا تُطبِّق النظام المحاسبي الحكومي؛ لأنه لن يعطيَ الصورة الدقيقة لتحقيق الربح من عدمه.

٤- ليس هناك ربط بين المصروفات والإيرادات، فالإيرادات تُودع في حسابات الدولة (جاري وزارة المالية)، والنفقات تُدفع من نفس الحساب، فهناك عمومية في المصروفات وكذلك الإيرادات.

٥- قياس كفاءة وفاعلية أداء الجهات الحكومية في تحقيق أهدافها مرتبط بما تُقدِّمه من خدمات، وما تُحقِّقه من مبادرات التزمت بها، وهذا يحتاج إلى مؤشرات دقيقة غير مرتبطة بتحقيق أرباح كما في القطاع الخاص، وإنما مرتبطة بتقديم الخدمات.

٦- الذمة المالية للجهات الحكومية ليست مستقلة بالكامل، وإنما مرتبطة بالذمة المالية للدولة.

مراحل تطوُّر النظام المحاسبي الحكومي في السعودية:

المتتبع للحراك المالي والمحاسبي في السعودية سيعلم أن أول باكورة هذا الاهتمام كانت في عهد الملك عبد العزيز ملك المملكة العربية السعودية رحمه الله، حيث تمَّ في عام ١٣٤٤هـ إنشاء إدارة المالية العامة للرقابة على الأعمال المالية في جميع فروع الحجاز، وتولى الشريف شرف رضا إدارتها، وتعتبر هذه هي المرحلة الأولى في تطوُّر النظام المحاسبي الحكومي[١].

المرحلة الثانية: إنشاء مديرية المالية:

في عام ١٣٤٥هـ صدرت التعليمات الأساسية للمملكة الحجازية، وتمَّ إنشاء مديرية للمالية مرتبطة بالنائب العام تقوم بالرقابة على الإيرادات والمصروفات العمومية للدولة. وشملت هذه التعليمات التوصية بإنشاء ديوان المحاسبات يقوم بعمله ثلاثة أعضاء ورئيس ممَّن يملكون الكفاءةَ والخبرة في الأعمال المالية يُعيّنهم الملك، ومن مهامِّ هذا الديوان التفتيش على الأجهزة الحكومية المُحصِّلة للإيرادات، والتدقيق والمراجعة على جميع المصروفات والإيرادات، وهذا الديوان أصبح جزءاً من العملية التنفيذية كمراقب، بحيث لا تُصرف أي نفقة إلا باعتماد الصرف من قِبله.

المرحلة الثالثة: تشكيل نظام وكالة المالية العامة:

وفي عام ١٣٤٦هـ تمت إعادة تشكيل مديرية المالية العامة، وعُهد إلى الشيخ عبد الله السليمان بمهام إدارتها. وفي عام ١٣٤٧هـ صدر نظام وكالة المالية العامة، وتمَّ تحويل مديرية المالية العامة إلى وكالة، حيث أصبحت وكالة المالية العامة بالعاصمة (مكة المكرمة) هي مرجع عموم الماليات بالمملكة الحجازية، ولها مركزان هما: مديرية مالية العاصمة، ورئاسة الأموال بجدة. وجاء بالنظام أنه يجب على عموم الدوائر ذات الحاصلات (المتحصلات) أن تقوم بتوريد عموم حاصلاتها (متحصلاتها) الشهرية في خلال الشهر لدائرة المالية[٢].

(١) وزارة الثقافة والإعلام، المملكة العربية السعودية (١٣٤٤هـ). جريدة أم القرى، العدد (٦٢)، ١٣٤٤/٨/٢٧هـ الموافق ١٩٢٦/٣/٢٠م.

(٢) الشريف، محمد بن عبد الله (١٤٢٢هـ). الرقابة في المملكة العربية السعودية، الرياض: دار طويق للنشر، ١٤٢٢هـ ص ١٨٣، ١٨٤.

المرحلة الرابعة: إنشاء وزارة المالية:

في عام الكساد العالمي ١٩٣٠م الموافق ١٣٥١هـ استقدمت السعودية خبيراً مالياً من هولندا لدراسة الوضع المالي للدولة، وخلال هذه الفترة صدر نظام وزارة المالية، وأصبحت وكالةُ المالية العامة وزارةَ المالية، وتولى الشيخ عبد الله السليمان هذه الوزارة ليكون أول وزير للمالية في السعودية بعد أن كان وكيلاً للمالية العامة. وأضحت وزارة المالية وفق نظامها مسؤولة عن تنظيم وحفظ أموال الدولة وجبايتها ومراقبة إيراداتها ومصروفاتها، ورُبطت بها عموم الماليات في المملكة، والهيكل التنظيمي لوزارة المالية شمل أربع شعب، هي: الإدارة، المحاسبات العمومية، مفتشية الماليات، والصندوق العمومي. وتولَّت شعبة الإدارة مسؤولية العمليات الإدارية، فيما اختصت شعبة المحاسبة العمومية بالإشراف على مراجعة وتدقيق جميع الدوائر المالية والجبائية، وكذلك ضبط وترتيب سجلاتها ومراقبة إيرادات ومصروفات الدولة ومتابعة الخزينة العامة، إضافة إلى تحضير وتجهيز الميزانية السنوية للدولة. في وقتها كان ذلك نقلةً نوعية في العمل الرقابي الحكومي.

المرحلة الخامسة: مكتب المعاون والأشغال العمومية:

تطوَّرت أعمال وزارة المالية بشكل مستمر، ونتيجة الحاجة للرقابة على الإيرادات النفطية التي بدأت في إحداث الأثر الكبير في إيرادات الدولة، أُسِّس مكتب المعاون والأشغال العمومية في عام ١٣٥٥هـ للقيام بما يتصل بأعمال شركات الزيت والمعادن وأعمال الوزارة الفرعية، كما أُنشئت مكاتب خاصة بالوزارة في الشركات والمشاريع العمرانية والنقد والزكاة والدخل والجمارك؛ وذلك لعلاقة مهامها بالشؤون المالية. ونظراً لأهمية رسوم الحج بالنسبة لإيرادات الدولة، كانت شؤون الحج من ضمن مهام وزارة المالية في ذلك الوقت[٣].

المرحلة السادسة: النظام الداخلي لوزارة المالية:

في عام ١٣٥٦هـ صدر النظام الداخلي لوزارة المالية وتوسعت مهامها، وهذا أدَّى إلى إعادة هيكلتها لتستطيع تنفيذ مهامها الجديدة. هذا النظام شمل (١٢) باباً أوضحت ما يلي[٤]:

(٣) السلوم، يوسف إبراهيم (١٤١٩هـ). النظام الإداري في المملكة العربية السعودية، الرياض، ص ٣٩٦، ٣٩٧.

(٤) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية، (١٣٨٢هـ). النظام الداخلي لوزارة المالية، الصادر بالأمر السامي رقم (٥/١/٨٤)، بتاريخ ١٣٥٦/١/١٩هـ مكة المكرمة: مطابع الحكومة.

١- الفروع والإدارات التي تتشكل منها وزارة المالية هي:

مديرية الإدارة	إدارة قلم تحريرات وزارة المالية	المفتشية العامة للماليات والدوائر الجبائية
المجلس المالي	رئاسة المحاسبات العمومية	إدارة صندوق وزارة المالية العام
فروع الصندوق العام	إدارة اللوازم العمومية	رئاسة محاسبة الماليات الملحقة

ومن فروع الصندوق العام: مأمورية التخريجية والسيارات، أمانة الطوابع، ومعمل حفر الزنك ومعمل الطوابع.

٢- أقسام ومهام الإدارات والفروع التابعة لوزارة المالية، وكذلك مهام كل موظف من موظفي الأقسام.

٣- تشكيل المجلس المالي الإداري برئاسة معالي وكيل المالية، والذي يختصُّ بوضع الميزانية العمومية ومراقبة الواردات وقرارات التفتيش.

٤- التعليمات العمومية لمديري الماليات ومحاسباتها وأمناء صناديقها وكتَّابها، وحُدِّدت مهامهم، ومنها:

مثال: مديرو الماليات وأمناؤها: (وضع المؤلف المصطلحات كما وردت في النظام)

- تنظيم أعمال الإدارة في مخابراتها ومحاسبتها وصندوقها.
- تلقي الأوامر ومخابرات الدوائر وإحالتها إلى جهاتها المختصة بالاعتماد أو الحفظ.
- التوقيع على المخابرات الصادرة.
- التوقيع على سندات مقبوض كتصديق لإثبات الوارد، وعلى سندات الصرف كأمر بالصرف.
- مراقبة أعمال الدوائر الجبائية نظريًّا للتمكُّن من معرفة ضبط حقوق الخزينة أو أن هناك سوءَ استعمال أو اشتباه، ورفع التقارير للوزارة عن نتيجة المراقبة.
- مراقبة إقفال قيود المحاسبة والصندوق واليومية ومطابقتها بعد إغلاقها.
- إعلام الصندوق العام برقياً في نهاية كل شهر بخلاصة حساب الصندوق معه وارداً ومصرفاً، بإيضاح أنواع الوارد والمصرف إجمالياً وأنواع المسكوكات والمدور النقدي منها.

- الأمر على المحاسبة بإخراج جدول شهري لواردات المالية ومنصرفاتها في نهاية كل شهر، وإرساله للمحاسبة مشفوعاً بنسخة من مضبطة جرد الصندوق الشهري وتفرعات الواردات والمنصرفات والتصديق عليها.
- لا يُعتمد أمر الصندوق العام في الصرف دون استناده إلى أمر الوزارة الصادر إليه مشاراً إلى عدده وتاريخه أو تاريخه فقط.
- مديرو الماليات مُكلَّفون بتنفيذ هذه المواد حرفياً ومسؤولون أمام الوزارة عن كل مخالفة وإهمال يقع فيها، وعن كل مبلغ يأمرون بصرفه بدون استناد على أمر من مرجعهم وتغريمهم به.

٥- مهام واختصاصات وظائف محاسبي الماليات ومسؤولياتهم.

٦- اختصاصات ومهام أمناء صناديق الماليات.

٧- مسؤوليات المحرِّرين وكتَّاب اليومية وكتَّاب المعاشات وكتَّاب الصادرة والواردة وكتَّاب الآلة في جميع الماليات. كما أنهم مُكَّلفون ومسؤولون عن كل ما هو مكلَّف ومسؤول عنه أمثالهم من موظفي قلم تحريرات الوزارة والصندوق العام، كلٌّ حسب اختصاصه ومقتضياته في الأعمال.

٨- يجب على عموم الموظفين عدم إخراج الأوراق المتعلقة بأعمالهم من الإدارة بصورة قطعية، وإذا اقتضى الحال العمل في غير الأوقات المقررة فعليهم مباشرة العمل المطلوب إنجازه بداخل إدارتهم.

٩- على جميع مأموري المالية رؤساءً ومرؤوسين إنهاء الأعمال في أقرب مدة وعدم تعطيلها، والمحافظة على جميع المعاملات التي تُسلَّم إليهم.

١٠- كل مَن يتولى قبض واردات الحكومة من أمناء الصناديق ومأموري الجبايات مُكلَّف بفحص النقود التي يستلمها، فإذا ظهر له من ضمنها نقد زائف فيجب عليه (حجزه)، ورفع تقرير في الحال عن ذلك إلى مرجعه مع بيان اسم الشخص أو الجهة التي ورد منها ذلك النقد الزائف.

١١- على مَن يستلم أو يُسلِّم نقداً من الصناديق، عدُّها جيداً ونقدها قبل خروجه من غرفة الصندوق، وليس له حق المراجعة بعد خروجه من الغرفة.

١٢- يجب على أمناء الصناديق التيقُّظ حال الصرف والقبض؛ لأنه ليس لهم حق الرجوع على المستلم أو المسلِّم بعد الخروج من الغرفة.

١٣- كل مَــن يتهــاون من الموظفين في القيــام بالأعمال التي بعهدته يُجــازَى طبقاً لما جاء في نظام المأمورين العام.

هذه التفاصيل التي جاءت في عام ١٣٥٦هـ تُعطي صورة جيدة عن الاهتمام بالجوانب الرقابية على الأمور المالية والمحاسبية في الدولة التي تعتبر في ذلك الوقت حديثة. ولو دققنا في بعض هذه الأدوات سنجدها مستخدمة حتى الوقت الحاضر.

عند الحديث عن النظام المحاسبي في السعودية يرى الكاتب أن بدايته الحقيقية كانت عند إصدار السعودية لتعليمات ماهية القيود، والتي تلتها العديد من التطويرات على مهنة المحاسبة الحكومية، وفيما يلي استكمال المراحل التي مرَّ بها النظام المحاسبي السعودي:

المرحلة السابعة: تعليمات تتضمن ماهية القيود التي يجب مسكها في صناديق مال المملكة العربية السعودية ومحاسباتها[٥]:

تعتبر هــذه التعليمات التي صدرت عــام ١٣٥٨هـ باكورة النظام المحاســبي الحقيقي في الســعودية، حيث بيَّنت تفاصيل العمل المحاســبي من تعليمات مالية وقيود محاســبة وإجراءات رقابية وأدوات مراجعة، شــاملةً بعضَ المســتندات الماليــة المهمة والتي بعضها يُســتخدَم لهذا الوقت، وكذلك تضمَّنت مجموعة من السجلات المحاسبية والتقارير المالية، وجــرت بعض التعديلات والتوضيحات على هذه القيود تباعــاً، ومن أبرز ما تضمنته هذه التعليمات ما يأتي:

١- قيــود الخزينة وصناديق المال، وشــملت نماذج لدفاتر الصنــدوق، والقبض، والتفتيش. وأعطت التعليمات تفاصيل لشكل هذه السجلات وكيفية التسجيل فيها وأدوات الرقابة الواجب استخدامها، وكذلك تصحيح الأخطاء التي قد تقع عند التسجيل فيها.

٢- قيود محاسبة الخزينة ومديريات المال، وشملت وصفاً تفصيلياً لإعداد قيودها من خلال الدفاتر: دفتر تصنيف المقبوضات والمدفوعات، دفتر واردات الموازنة، دفتر الأمانات، دفتر السلف، دفتر رواتب الموظفين والعوائد المقررة.

(٥) وزارة الماليــة، المملكة العربية الســعودية (١٣٨٢هـــ). تعليمات ماهية القيود التي يجب مســكها في صناديق مال المملكة العربية السعودية ومحاسباتها، الطبعة الثالثة، مكة المكرمة: مطبعة الحكومة.

٣- قواعد الصرف بِدءاً من تنفيذ الموازنة والصرف منها وفق المستندات التي أُعِدت لذلك، ومنها: (مستند أمر الإعطاء، ودفتر أوامر الإعطاء الصادرة لقيد كافة الأوامر به، وكذلك دفتر الاعتمادات لمراقبة عدم تجاوز ما اعتُمد من ميزانية)، (مستند أمر القبض، ويراقبه دفتر قيد المبالغ الواردة من صناديق المال وكذلك دفتر المبالغ المرسَلة إلى صناديق المال) ... إلخ.

٤- تقرير جدول الحساب الشهري؛ ويشمل موازنة الصندوق، وواردات الموازنة للسنة الجارية، ومفردات المبالغ المأخوذة من الملحقيات والمرسلة إليها، وحساب الأمانات، وكذلك حساب السلف وحساب تأدية الموازنة للسنة الجارية، وبيان بأنواع موجودات الصناديق.

٥- دفتر التفتيش.

٦- قيود محاسبة صناديق المال.

٧- قيود الطوابع.

٨- قيود التخريجية.

٩- قيود المستودعات.

المرحلة الثامنة: إعادة تنظيم وزارة المالية:

استمراراً للتطوير المحاسبي في السعودية تمَّ في عام ١٣٦٥هـ إعادة تنظيم وزارة المالية، وتضمَّن هيكلها التنظيمي الوحدات الإدارية الآتية[٦]:

الإدارة العامة	المكتب الخاص	ديوان التفتيش
ديوان المحاسبات	ديوان الواردات	ديوان الموظفين
ديوان المشتريات	مالية مكة	الخبراء الماليين
ديوان الجمارك	ديوان التحريرات	ديوان المستودعات
محاسبة الحسابات الجارية	سنترال الوزارة	

(٦) الشريف، محمد بن عبد الله (١٤٢٢هـ). الرقابة في المملكة العربية السعودية، الرياض: دار طويق للنشر، ص ١٩٠ - ١٩٢.

المرحلة التاسعة: إنشاء وزارة المالية والاقتصاد الوطني:

بعد حوالي عشر سنوات من إعادة تنظيم وزارة المالية تمَّ دمجها مع وزارة الاقتصاد في وزارة واحدة أصبحت وزارة المالية والاقتصاد الوطني، وتمَّ ذلك في عام ١٣٧٤هـ.

المرحلة العاشرة: التعليمات المالية للميزانية والحسابات:

مع تطوُّر دور الدولة، أنشأت المزيدَ من الوزارات وزادَ نشاطها ومشاريعها، فضلاً عن الزيادة الكبيرة في حجم ونوع النفقات على الخدمات المقدَّمة، وكذلك زيادة حجم ونوع الإيرادات التي تحصلها الجهات الحكومية؛ أصبح من المستحيل أن يكون الصرف مركزياً عن طريق وزارة المالية، وأصبحت الوزارات تشارك في عملية الصرف وتمارِس العديدَ من المهام المالية، وبالتأكيد ذلك يتطلب العديدَ من المستندات المالية والسجلات المحاسبية والتقارير المالية التي تساعد في ضبط العمليات المالية والمحاسبية؛ لذلك لم تعُد تعليمات ماهية القيود التي يجب مسكها في صناديق مال المملكة العربية السعودية ومحاسباتها كافيةً لتنفيذ العمليات المالية والمحاسبية والرقابة عليها، وكان لزاماً على الدولة تطوير تلك التعليمات؛ لذا ففي عام ١٣٧٦هـ تمَّ إصدار التعليمات المالية للميزانية والحسابات من قِبل وزارة المالية والاقتصاد الوطني. وقُسِّمت هذه التعليمات إلى:

قسم الميزانية العامة:

هذا القسم اختص بكل ما يتعلق بالموازنة العامة للدولة، وجاء فيه ما يلي:

١- ميزانية الدولة تبدأ في الأول من شهر محرم، وتنتهي في اليوم الأخير من شهر ذي الحجة من كل عام هجري.

٢- تُقسَّم ميزانية الدولة إلى فصول (الوزارات)، وتُقسَّم الفصول إلى فروع (الجهات التابعة للوزارات) بعدد ما يتبعها من جهات حكومية يكون لها ميزانيات مستقلة.

٣- تُقسَّم المصروفات إلى ثلاثة أبواب: (الباب الأول للمرتبات وتكاليف الوظائف، الباب الثاني للمصروفات العامة، الباب الثالث للمشروعات والإنشاءات الجديدة)، وكل باب قُسِّم إلى موادَّ، والمواد قُسِّمت لفروع حسب نوع النفقة.

٤- تُقسَّم إيرادات الدولة تقسيماً نوعياً إلى أبواب، والأبواب إلى موادَّ حسب أنواع الإيرادات في كل وزارة أو جهة حكومية.

٥- تقوم الجهات الحكومية بإعداد مشروع ميزانيتها لكل سنة مالية قادمة متضمنةً تقديرَ المصروفات وفق أنواعها، وكذلك تقدير الإيرادات وفق أنواعها وتقسيماتها، وإرسال مشروع الموازنة لوزارة المالية والاقتصاد الوطني.

قسم الحسابات:

القسم الآخر خُصِّص للحسابات، وهو النظام المحاسبي في الأجهزة الحكومية، واحتوى على أربعة فصول: المتحصلات، المصروفات، السجلات المحاسبية وأسلوب تسجيل وقيد العمليات الحسابية بهذه السجلات، وقسم أخير لإقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي. والمتتبع للنظام المحاسبي الحكومي يرى أنه لا تزال هذه التعليمات مطبقةً حتى الآن، ونحن بانتظار النظام المحاسبي المطوَّر الذي سيعتمد على نظام الاستحقاق، وجاء في هذا القسم ما يلي:

١- المستندات المالية اللازم تطبيقها في عمليات التحصيل هي:

أمر القبض	إيصال استلام النقود	دفتر يومية الصندوق

٢- المستندات المالية اللازم تطبيقها في عمليات الصرف، وهي:

أمر اعتماد صرف	حوالة، شيك، أمر دفع	إذن التسوية

٣- الإجراءات المالية لتنفيذ عمليات الصرف، وتضمنت:

- المبالغ التي لا تقل عن (٢٠,٠٠٠) ريال تُصرَف بموجب أوامر دفع مسحوبة على وزارة المالية.
- المبالغ التي تقل عن (٢٠,٠٠٠) ريال تُصرَف بموجب حوالات تُسحَب على صندوق الوزارة أو المصلحة، وذلك في مقر الوزارات والمصالح التي تمسك حساباتها بنفسها.
- في الفروع التي لا تمسك حساباتها بنفسها تُصرف هذه المبالغ من السلفة المستديمة المخصَّصة لكل فرع، وذلك بموجب المطالبات المقدَّمة للصرف.

٤- الســجلات المحاسبية اللازم اســتخدامها في تســجيل وقيد المصروفات وتحصيل وإيداع الإيرادات، وهي:

اليومية العامة	مصروفات الميزانية	إيرادات الميزانية	حساب الصندوق
إجمالي الأمانات	مفردات الأمانات	إجمالي العُهد	مفردات العُهد
حساب أوامر الدفع	حساب الحوالات	الحساب الجاري	حساب الكفالات

بيَّنت هذه التعليمات وصفاً للدفاتر ولطريقة القيد بها، كما أكَّدت على عدم جواز إنشاء دفاتر مستحدثة للحسابات أو تعديل على هذه الدفاتر أو فتح حسابات غير مقررة قبل الحصول على موافقة بذلك من وزارة المالية.

٥- الإجراءات الرقابية اللازم تطبيقها عند القيد بالســجلات المحاســبية عند تســجيل وقيد المصروفات وتحصيل وإيداع الإيرادات، ومنها:

- يتم قيد العمليات الحسابية في الدفاتر من واقع أوامر اعتماد الصرف وأذون التسوية فقط.
- يتم القيد في جميع الدفاتر المختصة في نفس اليوم الذي يتم فيه ســحب أوامر الدفع والحوالات واعتماد أذون التسوية.

٦- أوضحت التعليمات المالية للميزانية والحســابات الحالات التي يتم بموجبها إعداد إذن تسوية، وهي:

- المبالغ التي تحصِّلها الوزارة والجهات الحكومية نقداً.
- المبالغ التي تُودَع من الوزارات والجهات الحكومية في الحسابات بمؤسسة النقد.
- أوامر الدفع التي يرد فيها إشعارات من وزارة المالية بإصدار شيكات وزارية عنها.
- الحوالات المصروفة من الصندوق.
- أي قيود لعمليات محاسبية لا تتطلب دَفْع مبالغ نقدية.

٧- تعليمات إقفال الحسابات اليومية والشهرية، وإعداد الحساب الختامي، شاملةً:

- الإقفال اليومي ومطابقة الدفاتر المحاسبية مع دفتر اليومية؛ للـتأكُّد من سلامة التسجيل بها.
- الإقفال الشهري في نهاية الشهر والمطابقة بين الدفاتر.

- تســجيل عمليات الشهر في الأضابير تمهيداً لإرسالها مع كافة أوامر الصرف إلى الديوان العام للمحاسبة.
- بعد الإقفال يتم إعداد جدول الحساب الشهري واعتماده من مدير الإدارة المالية أو رئيس قســم المحاسبة ورئيس الجهة الحكومية، وإرسال نسخة منه إلى وزارة المالية وأخرى مع مستندات الصرف إلى ديوان مراقبة حسابات الدولة (الديوان العام للمحاسبة).

٨- تعليمات إعداد الحساب الختامي للجهات الحكومية، وتضمنت:

- مواعيد إعداد وإرسال الحساب الختامي للجهات الرقابية.
- محتويات الحساب الختامي:
- المذكرة الإيضاحية للإيرادات والمصروفات.
- مذكرة إجمالية بالمتغيرات التي حدثت بعد اعتماد الميزانية والتجاوزات إن وُجدت.
- أسباب عدم صرف بعض الاعتمادات خاصة ما يتعلق بالمشاريع.
- محاضر جرد الخزائن والصناديق في الجهة الحكومية وكافة فروعها في نهاية السنة المالية.
- جرد بواقي جميع السلف المستديمة والمؤقتة في التاريخ المحدَّد في التعليمات المالية.
- التوقيع على مستندات الحساب الختامي من رئيس الجهة أو مَن ينوب عنه ومِن مدير الإدارة المالية أو رئيس المحاسبة.

٩- تعليمات إعداد الحساب الختامي لوزارة المالية شملت:

- إعداد الحساب الختامي للدولة من اختصاص وزارة المالية والاقتصاد الوطني.
- عليهــا مراجعة الحســابات الختامية للجهات الحكومية ومطابقتها بما تم إرســاله من تقارير وجداول شهرية.
- يتم إعداد الحســاب الختامــي للدولة برَصْد كافة الإيرادات والمصروفات وحســابات التسوية، والأمانات، والعُهد والحسابات الجارية.
- إعداد مذكرة إيضاحية عن الحالة المالية للمملكة.
- إرفاق جداول وبيانات عن الاحتياطي العام وميزان الخزانة العامة.
- يُرفَع الحساب الختامي للدولة إلى مجلس الوزراء.

المرحلة الحادية عشرة: دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية:

بالنظـر إلى النظـام المحاسـبي الحكومي المتمثل بشـكل رئيسي في التعليـمات المالية للميزانية والحسـابات، ومحدودية خدمـة التقارير الصادرة بموجبـه مقارنة بالاحتياجات الحالية والمرتقبة من المعلومات المالية لمستخدمين حاليين ومستقبليين؛ فإن تطوير المحاسبة الحكومية يُعَدُّ أمراً مُلِحاً، ومن الضروري أن يواكب النظام المحاسبي الحكومي التطورات في حقول المحاسـبة والمراجعة ومعاييرها المهنية، ويُوفِّر لأجهزة الدولة البيانات المالية الدقيقة والمعلومات الموثوقـة عن أقيام أصول وممتلكات المرافق العامـة ذات الطابع الاقتصادي، وخاصة تلك المسـتهدفة بالتخصيـص. ولا بدَّ من وضع إطار فكري للمحاسـبة الحكومية ووضع مجموعة معايير لها في المملكة، تُشـكِّل في مجملها دليلاً لأهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية؛ لتحقيق أهداف التطوير.

وعلى إثر ذلك صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٣٦٣ وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٠هـ القاضي بالموافقة على تطبيق (دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية) وفقاً للإجراءات التي حدَّدها القرار، ومنها تشكيل لجنة في الديوان العام للمحاسبة من المختصين في الديوان، ووزارة المالية، ومعهد الإدارة العامة، والهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ومن الجهات الأخرى التي ترى اللجنة مناسبة الاستعانة بها، وتتولى اللجنة عدداً من المهام المحددة في القرار، ومنها:

- اختيار عدد من الجهات الحكومية المؤهلة لتطبيق الدليل عليها تجريبياً، على أن تكون من الجهات المسـتهدفة بالتخصيص مع اسـتمرار العمل بالأنظمة والتعليمات المالية (النظام المحاسبي الحكومي الحالي).
- تكليف أحد المكاتب الاستشـارية المتخصصة بالإشراف على التطبيق التجريبي للدليل في الجهـات المختارة، وتدريـب العاملين فيها من ذوي التخصصات المالية والمحاسـبية على تطبيق الأساليب العلمية والمهنية السليمة للنظام المحاسبي الحكومي المطوَّر.
- النظر في إمكان تطبيـق الدليل بالتدرُّج في جميع الجهات الحكومية الأخرى بعد المرحلة التجريبية.
- تختار اللجنة بعد الانتهاء من مرحلة التطبيق التجريبي بنجاح، إحدى الشركات المتخصصة في البرمجة الآلية لتحويل النظام المحاسبي الحكومي المطوَّر إلى نظام آلي موحَّد.

المرحلة الثانية عشرة: نظام إحصاءات مالية الحكومة:

قــرار مجلس الوزراء الســعودي ذو الرقم ١٥٣ بتاريخ ١٤٣٥/٤/١٧هـ أقر بأن تســتكمل وزارة الماليــة التحــوُّل إلى دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤ (GFSM)، وفيه يتم تقســيم المصروفات في المملكة إلى ثمانية أبواب رئيســية، ويُقسَّــم كل باب إلى مجموعة من الحسابات بحيث يمثل الباب نوعاً رئيسياً من المصروفات، ويمثِّل الحساب نوعاً فرعياً. وقد تبنت المملكة العربية الســعودية في تصنيــف الميزانية العامة للدولة لعــام ٢٠١٧م، تطبيق دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠١٤م. وهو تصنيف يُعزِّز معايير الشــفافية، ويســاعد الدول على مزيد من تقييم السياسات المالية العامة ومراقبتها، ويُعزِّز قياس الادخار والاستثمار والاستهلاك الحكومي بطريقــة فيهــا نقلة نوعية عن النظام النقدي الســابق. وهذا التصنيــف يعتبر خطوةً مهمة للأمام في معايير إعداد وعرض إحصاءات المالية العامة، ويســهم في تحسين المحاسبة الحكومية وشفافية عمليات الحكومة، كما يُقدِّم تغطيةً أشمل للأنشطة الاقتصادية والمالية للحكومة.

المراحل اللاحقة: تطوُّرات مطردة للنظام المالي والمحاسبي في السعودية:

بعد التعليمات المالية للميزانية والحســابات، جرت تعديلات وتطوُّرات تؤثر على النظام المالي والمحاســبي في السعودية، وصدرت العديد من الأنظمة واللوائح والقواعد والتعليمات والمنشورات، نوجزها فيما يأتي:

أولاً - التعليمات المالية التي تصدر بشكل دوري، ومنها:

١- إصدار قواعد تنفيذ الميزانية وتعليمات ما يُصرف على بنود الميزانية بشــكل ســنوي مع بداية السنة المالية.

٢- تعليمات جباية وإيداع إيــرادات الدولة، وهي تُوضِّح إجراءات تحصيل وقيد الإيرادات العامة، وقد توقَّف صدورها بعد صدور نظام الإيرادات ولائحته التنفيذية.

٣- تعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية، وتصدر قبل نهاية السنة المالية.

٤- قواعد وإجراءات فتح الاعتمادات المستندية.

٥- تنظيم إجراءات قيد ومتابعة فتح الحسابات في مؤسسة النقد العربي السعودي والبنوك المحلية.

٦- تنظيم إجراءات وصرف رواتب موظفي الدولة عن طريق البنوك باستخدام الشيكات بدلًا من الصرف النقدي.

٧- نظام التحويلات السريعة (سريع) في صرف الرواتب والمستحقات الأخرى.

ثانياً - الأنظمة والتنظيمات:

١- في عام ١٣٧٧هـ صدر نظام مؤسسة النقد العربي السعودي.

٢- في عام ١٣٧٩هـ صدر النظام الجزائي الخاص بتزييف وتقليد النقود.

٣- في عام ١٣٨٣هـ صدر نظام الأوراق التجارية.

٤- في عام ١٣٨٦هـ صدر نظام مراقبة البنوك.

٥- في عام ١٣٩١هـ صدر نظام صندوق الاستثمارات العامة.

٦- في عام ١٣٩١هـ صدر نظام ديوان المراقبة العامة.

٧- في عام ١٣٩٤هـ صدرت أنظمة صناديق التنمية: السعودي، والعقاري، والصناعي.

٨- في عام ١٣٩٥هـ صدر نظام وظائف مباشرة الأموال العامة.

٩- في عام ١٤٠٣هـ صدرت قواعد وإجراءات المستودعات الحكومية.

١٠- في عام ١٤٠٥هـ صدر نظام رسوم وأجور خدمات الموانئ.

١١- في عام ١٤٠٩هـ صدر نظام الدفاتر التجارية.

١٢- في عام ١٤٠٩هـ صدر نظام هيئة التحقيق.

١٣- في عام ١٤١٢هـ صدرت أهم الأنظمة، وهي:

- النظام الأساسي للحكم.
- نظام مجلس الشورى.
- نظام المناطق.
- نظام المحاسبين القانونيين.
- نظام الشركات المهنية.
- نظام مكافحة الرشوة.

١٤- في عام ١٤١٤هـ صدر نظام مجلس الوزراء.

١٥- في عام ١٤٢٠هـ صدر تنظيم المجلس الاقتصادي الأعلى.

١٦- في عام ١٤٢١هـ صدرت أنظمة الاستثمار الأجنبي، والتأمينات الاجتماعية.

١٧- في عام ١٤٢١هـ صدرت تنظيمات الهيئة العامة للاستثمار وصندوق تنمية الموارد البشرية.

١٨- في عام ١٤٢١هـ صدر النظام الأساسي لهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

١٩- في عام ١٤٢٢هـ صدرت لائحة الغرامات والجزاءات عن المخالفات البلدية.

٢٠- في عام ١٤٢٤هـ صدرت أنظمة: السوق المالية، مراقبة شركات التأمين التعاوني، والرهن التجاري.

٢١- في عام ١٤٢٥هـ صدر نظام ضريبة الدخل.

٢٢- في عام ١٤٢٧هـ صدرت أنظمة، وهي:

- نظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه.
- نظام المنافسات والمشتريات الحكومية.
- نظام البنك السعودي للتسليف والادخار (بنك التنمية الاجتماعية).

٢٣- في عام ١٤٣١هـ صدر نظام إيرادات الدولة، وصدرت لائحته التنفيذية في عام ١٤٣٢هـ.

٢٤- في عام ١٤٣٢هـ صدر تنظيم الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد.

٢٥- في عام ١٤٣٢هـ صدر تنظيم الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين.

٢٦- في عام ١٤٣٣هـ صدر نظام مكافحة غسل الأموال.

٢٧- في عام ١٤٣٧هـ صدر نظام الشركات.

٢٨- في عام ١٤٣٧هـ صدر نظام رسوم الأراضي البيضاء واللائحة التنفيذية له.

٢٩- في عام ١٤٣٨هـ صدر تنظيم الهيئة العامة للزكاة والدخل، ونظام ضريبة السلع الانتقائية، ونظام ضريبة القيمة المضافة.

٣٠- في شهر ١١ من عام ١٤٣٩هـ صدر تنظيم مركز تحقيق كفاءة الإنفاق.

٣١- في شهر ١٢ من ١٤٣٩هـ صدر قرار مجلس الوزراء بتحويل «مصلحة أملاك الدولة» إلى هيئة عامة باسم «الهيئة العامة لعقارات الدولة»، وصدر تنظيم الهيئة.

المرحلة القادمة: الانتقال من استخدام الأساس النقدي لأساس الاستحقاق:

كان قـرار مجلس الـوزراء ذو الرقم (٢٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٨/٢٠هـ حافزاً قوياً لمواصلة الجهود المشـتركة للإسـهام في دفع مسـيرة الإصلاح الاقتصادي والمالي والإداري، حيث قضى في فقرته (الأولى) بالموافقة على «قيام الديوان العام للمحاسـبة بتطوير النظام المحاسـبي الحكومـي بما يواكب التطور في حقول المحاسـبة والمراجعة ومعاييرها المهنية، والتنسـيق في ذلك وبشـكل فعَّال مع وزارة المالية والهيئات المهنية المتخصصة، مثل الهيئة السـعودية للمحاسـبين القانونيـين، بما يكفـل لأجهزة الدولة الحصـولَ على البيانـات المالية الدقيقة والمعلومـات الموثوقة عن أقيام أصول المرافق العامـة ذات الطابع الاقتصادي وممتلكاتها، وبخاصة المسـتهدفة بالتخصيص؛ بغية تمكينها من اتخاذ القرارات المناسبة لتطوير أساليب إدارة هـذه المرافق وتشـغيلها على أسـس اقتصادية وتجارية سـليمة ومجدية». وقد تمَّ تشكيل فريق عمل من المختصين لدراسة الأسلوب الملائم لتطوير النظام المحاسبي الحكومي واقـتراح الإطـار المرجعي والفكري المناسـب لذلك، ووضع خطة العمـل والبرنامج الزمني لمراحل التنفيذ، وقد أُعِدَّت دراسـته حول مشروع تطوير النظام مشتملةً على دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية.

وفي خطوة لاحقة تعمل وزارة المالية على الانتقال بالنظام المحاسـبي من تطبيق الأسـاس المحاسـبي النقدي إلى أسـاس الاستحقاق في تسـجيل العمليات المالية في الأجهزة الحكومية؛ وذلك بسبب أن استخدام الأساس النقدي في تسجيل العمليات المالية الحكومية لا يُوفِّر صورة للواقـع الفعلي للعمليات المالية الحكومية، وقد يُظهِـر نتائجَ مُضلِّلة عن الحالة المالية، فضلاً عن أن الجهات الحكومية باسـتمرارها في استخدام الأساس النقدي ليس لديها معلومات عن قيمة الأصول الثابتة، وتقلُّ أدوات مراقبتها ومتابعتها؛ لذلك بدأت وزارة المالية خطوات مهمة لتنفيذ مشروع تطوير النظام المحاسبي الحكومي، تنفيذاً لأداة من أدوات أحد برامج التحوُّل الوطني وهو كفاءة الإنفاق، وفيه سـيتم التحوُّل من الأسـاس النقدي إلى أساس الاستحقاق، ونجـاح ذلك يتطلب التحـوُّل من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، وكذلك اسـتخدام موازنة التخطيط والبرمجة وهي التي استُخدمت فعلياً في برامج التحول الوطني. هذا التطور سـيرفع كفاءة إعداد الموازنة العامة للدولة، ويساعد في المحافظة على أصول الدولة وحصرها وتسجيلها في السجلات المحاسبية، والحفاظ على الاستخدام الأمثل للمال العام.

هنـــاك وجهة نظر أخرى متداولة على نطاق محـــدود، والمؤلف لا يتبناها على الإطلاق، ومفادهـــا حول مدى جدوى تطبيق أســـاس الاســـتحقاق أو الأســـاس النقـــدي في الأنظمة المحاســـبية الحكومية، وبها أن الموازنة العامة للدولة هي حجر الأساس في النظام المحاسبي الحكومـــي، الذي يهدف في مقامـــه الأول إلى الرقابة المالية للتحصيـــل والإنفاق، ولا يهدف إلى المســـاءلة عن العمليات أو عن قياس كفاءة الأداء. ولم يطرأ على هذا الهدف أيُّ تغيير، رغـــم المحاولات الجادة لتطويره في مجال قياس كفاءة الأداء، فالنظام المحاســـبي الحكومي وعلى المســـتوى العالمي، لم يتمكن من قياس كفاءة الأداء بنفس درجة الدقة التي تمكَّن بها نظام المحاســـبة المالية من قياســـه، فالموازنة العامة تحتوي على المبالـــغ المقدَّرة للإيرادات والمصروفات المتوقعة، والتي على أساســـها تتم عملية الرقابـــة المالية. وبالتالي، فإن تبويب الموازنة وتقدير بياناتها على أسس سليمة يساعد في تحقيق هذا الهدف الأساسي للمحاسبة الحكوميـــة، ألا وهـــو تحقيق الرقابة المالية وليس الرقابة على كفـــاءة الأداء. هذه الحقيقة أصبحت من بديهيات المحاسبة الحكومية. لهذا، نتساءل أولاً: عمَّ إذا كان استخدام أساس الاســـتحقاق أو الأســـاس النقدي متعلقاً بدورهما في قياس كفاءة الأداء؟ فالدلائل تُشير إلى أنه لا لأســـاس الاســـتحقاق ولا للأســـاس النقدي علاقة بقياس كفاءة الأداء. ولاتخاذ الأصلح منهما استخداماً في المحاسبة الحكومية (الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق)، فحبذا لو تم مراعاة ما يلي[٧]:

١- الأســـاس النقدي في المحاسبة الحكومية مُســـتخدَم منذ فترة طويلة في المملكة، وفي كثير من دول العالم، وقد أثبت فاعليته على مرِّ الســـنين. فالأساس النقدي هو الأكثر تحفُّظاً، خاصـــة فيما يتعلق بتســـجيل الإيرادات. فالإيـــرادات لا يتم الاعتراف بها أو تســـجيلها إلا بعد اســـتلامها نقداً. كما أن ما يترتب على اســـتخدام أســـاس الاستحقاق من تسجيل للمدينـــين (أو العهد) وما قد ينتج عنها من ديون معدومة، موضوع آخر يجب أخذه في الاعتبـــار. كذلك فإن الإيرادات النقدية تُعتبر من المصادر الأساســـية لتمويل المشروعات والمدفوعات الحكومية بشكل عام. فإذا لم تتحقق هذه الإيرادات بحالتها النقدية، فقد تعجز الوزارات والمصالح الحكومية عن الوفاء بتعهداتها.

(٧) العماري، صالح (١٤٣٧هـ). الأساس النقدي أو الاستحقاق، مقال بجريدة الرياض، العدد (١٧٢٩١)، الثلاثاء ١٤ محرم ١٤٣٧هـ.

٢- يشـير البعـض إلى أن الوحدات الحكوميـة في الولايات المتحدة وبعـض الدول، وبعض المؤسسـات الدولية، تستخدم أساس الاسـتحقاق في الاعتراف بإيراداتها. قد يكون هذا صحيحاً إلى حد ما، إلا أن الوحدات الحكومية في الولايات المتحدة وضعت شروطاً قاسية في استخدام هذا الأساس.

٣- وإذا نظرنـا إلى طبيعـة الإيـرادات للوحـدات الحكومية في الولايـات المتحدة، نجد أن معظمها متعلقة بالضرائب بشكل عام، فالضرائب يمكن تقديرها ويمكن ضمان تحصيلها بدرجة عاليـة من الدقة والتأكد، مع ذلك، فإن الوحدات الحكومية في الولايات المتحدة لا تسـتخدم أسـاس الاسـتحقاق إلا مع نوع واحد من الضرائب، ألا وهي الضريبة على الملكية، أكثر الضرائب دقةً في الحساب وأكثرها تأكيداً في الاستلام.

استخدام الحاسب الآلي في النظام المحاسبي الحكومي في السعودية:

من التطوُّرات المهمة للمحاسبة الحكومية في السعودية استخدام الحاسب الآلي في تنفيذ العمليات المالية، الذي يعود للعام ١٩٧٢م، أي قبل نحو خمسـين سنة، فقد تمت الاستعانة بخبير متخصص في الحاسب الآلي أتى من الأمم المتحدة بناءً على طلب من السعودية، ليقوم بإعداد دراسـة لوزارة المالية والاقتصاد الوطني (كان هذا مسـمَّاها) للاستفادة من التقنية باسـتخدام الحاسب الآلي لمعالجة العمليات المحاسبية لمصلحة معاشات التقاعد. وخلصت هذه الدراسة إلى ضرورة أن يكون هناك مركز للحاسب الآلي في الإدارة المركزية للإحصاءات، وكذلك أهمية إنشـاء مركز حاسب آلي في وزارة المالية لإدارة ومعالجة حسابات الوزارة من مصروفات وإيرادات، وطبَّقت الوزارة التوصيات، وخلال عدة سـنوات زادت الاستفادة من الحاسب الآلي، وأصبح يُستخدَم في تنفيذ العديد من الأعمال المالية، ومنها[٨]:

- إعداد مسيرات الرواتب آلياً في وزارة المالية وبعض الجهات الحكومية.
- أصبحت وزارة المالية تطبع الشيكات الوزارية والإشعارات آلياً.
- معالجة ومراقبة الإيرادات والمصروفات وإجراء التحليل المالي لها.

(٨) معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السـعوية (١٤٠١هـ). ندوة النظام المحاسبي الحكومي، الرياض: مطابع معهد الإدارة العامة، ص ١٧٨ - ١٨٠.

- مراقبة السيولة وحسابات الأسهم.
- كذلك الحسابات ذات العلاقة بإنتاج الزيت ومكامنه.

ولم تعد الجهات الحكومية تستخدم النظام اليدوي في تسجيل العمليات المحاسبية، بدايةً من قرار مجلس الوزراء رقم (٢٣٥) وتاريخ١٤٢٥/٨/٢٠هـ الذي نصت الفقرة (٣) منه أنه «على الجهات الحكومية الإسراع في تبني استخدام أنظمة الحاسب الآلي في جميع العمليات المالية والمحاسبية، والتحوُّل من الوسائل التقليدية في مسك السجلات وإعداد الحسابات والبيانات المالية إلى الوسائل الإلكترونية وتقديم بياناتها للمراجعة على أقراص مدمجة بدلاً من المستندات الورقية». وفي هذا تأكيد على عدم استخدم الأنظمة اليدوية والانتقال إلى الأنظمة الآلية المحاسبية. واستمرت الجهات الحكومية في تطوير استخدامها للبرامج الإلكترونية في معالجة العمليات المحاسبية وكذلك المالية، وتولَّت كل جهة إما تصميم برامجها ذاتياً باستخدام الموارد البشرية المتخصصة لديها، وأما الجهات التي لا تملك الكوادر البشرية المؤهلة فقد لجأت للشركات المتخصصة لتصميم أنظمتها المالية، والتي شملت:

- النظام المحاسبي.
- نظام الموارد البشرية.
- نظام المستودعات ومراقبة المخزون.
- نظام المشتريات.
- نظام الصيانة.

عدم تبني وزارة المالية برنامجاً واحداً يُطبَّق في جميع الجهات الحكومية خَلَق إشكاليةً في التباين في الأنظمة الآلية، وكذلك زادَ من تكلفة تصميم هذه البرامج، فربما نفس البرنامج يُقدَّم لأكثر من جهة حكومية مع تعديلات بسيطة ويُؤخَذ عليه مبالغ من كل منها، وهذا يصبُّ في عدم الكفاءة في استخدام الموارد. وربما يتم تجاوز ذلك عند تصميم النظام المحاسبي المنتظر وَفْق أساس الاستحقاق، حيث سيكون هناك نظام آلي موحَّد لكل الجهات الحكومية مع إجراء التعديلات المناسبة لكل جهة.

كذلــك من التطورات في هذا المجال، أنَّ وزارة المالية لم تعد تصدر الشــيكات الوزارية، وإنما تُحوِّل المبالغ لحســابات المســتفيدين مباشرة. فاستخدام التقنية لا شك أنه يُقلِّل من التكاليف، ويزيد من كفاءة الإنفاق. وبتاريخ ١٤١٨/١/٨هـ تمَّ تشــغيل النظام الســعودي للتحويــلات السريعة (سريع)، وهو نظام للمدفوعات والتســويات البنكية على المســتوى العالمــي، ومن خلاله تمَّ تحويل الرواتب والمســتحقات للموظفين والمســتفيدين وإيداعها في حســاباتهم وإلغاء اســتخدام الشيكات، وهذا شكَّل نقلة في اســتخدام التقنية في المجال المحاسبي الحكومي.

تدشين منصة اعتماد:

بتاريــخ ١٤٣٩/٥/٤هـــ وفي إطار التوجهــات الرامية إلى تحقيق رؤيــة المملكة ٢٠٣٠، ولتمكين الجهات الحكومية من تنفيذ مشــاريعها الخاصة ســواءً ما يتعلق بتنفيذ مشاريع برامج رؤية المملكة ٢٠٣٠ أو مشاريع التنمية الوطنية؛ دشنت وزارة المالية منصة (اعتماد) الرقميــة للخدمات الإلكترونيــة، التي تنضوي تحتهــا الخدمات الإلكترونية لــوزارة المالية المقدَّمــة للقطاعين العام والخاص، وتُعَــدُّ (اعتماد) منصة رقمية وموحــدة، تتيح للجهات الحكوميــة والقطاع الخاص الاســتفادةَ الكاملة والمباشرة من الخدمــات الإلكترونية لوزارة الماليــة بمزايا عالية ومواصفات تقنية متقدمة وتنافســية، وتضمن السرعة في أداء الأعمال، والدقة في البيانات، والسهولة في الإجراءات. وهذه تُعَدُّ نقلةً مهمةً ونوعيةً في مسار تحقيق التحــوُّل الرقمي لكل المعاملات الحكوميــة الخاصة بوزارة المالية، وتُعــزِّز جانب التواصل الفعَّال والمثمر بين المالية والقطاعين العام والخاص، وتســهم في تعزيز الشــفافية وتحسين كفاءة الأداء، وتُوفِّر الكثيرَ من الجهد الإداري والإجرائي بين وزارة المالية والجهات المستفيدة مــن خدمات الوزارة، مثل: إدارة الميزانية، ونظام المنافســات والمشــتريات، وإدارة العقود والتعميدات، وإدارة المدفوعات.

منصة اعتماد تعتبر منصةً إلكترونية شــاملة لخدمات وزارة المالية التي تُقدِّمها لمختلف الجهات الحكوميــة والقطاع الخاص تمكينًا للتحوُّل الرقمي لخدمات وزارة المالية، وتتضمن العديدَ من الخدمات الأساســية، مثل إدارة العقود والميزانية والمدفوعات بالإضافة إلى إدارة المنافسات والمشتريات والحقوق المالية. وتشمل مجموعة الخدمات الآتية:

١- توفير الخدمات الإلكترونية لِكل ما يخصُّ ميزانية الجهات الحكومية، وتشمل:

- تبليغ الميزانية.
- عرض الميزانية.
- مناقلات الميزانية.
- تعزيز الميزانية.
- تخطيط الميزانية.

٢- طرح المناقصات وفحص العروض والترسية إلكترونياً، كما تمكِّن القطاع الخاص من الاطلاع على المناقصات واستقبال الدعوات وشراء الكراسات والتقديم عليها إلكترونياً، وتشمل:

- طرح الكراسات.
- شراء الكراسات.
- تقديم العروض.
- فحص العروض.
- التقييم الفني.
- الترسية.

٣- إدارة كل ما يتعلق بالعقود والتعميدات من أجل تسجيلها بشكل إلكتروني حتى الحصول على الموافقات اللازمة من الجهة الحكومية ووزارة المالية، وتشمل:

- تسجيل العقود / التعميدات.
- إجازة العقود.

٤- تمكِّـن القطاع الخـاص من تقديم مطالباتهـم المالية الخاصة بمشـاريعهم مع الجهات الحكومية مرورًا بأوامر الصرف والدفع إلكترونياً، وتشمل:

- مطالبات مالية.
- أوامر الصرف.
- أوامر الدفع.

٥- تمكـين الجهات الحكومية من رفـع طلبات أوامر الصرف والدفـع لتعويضات العاملين إلكترونياً، وتشمل:

- رفع المسيَّر.
- أوامر الصرف.
- أوامر الدفع.

كل تلك التطورات تدعم التوجه الكبير والسريع في اسـتخدام التقنية وبشكل كبير جداً في المالية الحكومية في المملكة العربية السـعودية. وخلال السـنوات القادمة سيتضح تأثير كل هذه المبادرات والبرامج.

التعليمات المالية السنوية لتنفيذ الميزانية[٩]،[١٠]،[١١]:

في بداية كل سنة مالية يصدر مرسوم ملكي بناءً على قرار مجلس الوزراء باعتماد الموازنة وتبليغها للجهات الحكومية، ويتضمن هذا المرسوم الكثيرَ من الأحكام المالية المتعلقة بتنفيذ الموازنة، وكذلك يُصدِر وزير المالية تعليمات تنفيذ الميزانية، وتحتوي هذه الأوامر والقرارات والتعليمات على ما يأتي:

أولاً: تقدير الإيرادات واعتماد المصروفات لموازنة الدولة عن السـنة المالية القادمة، ويُحدَّد الفائض أو العجز فيها.

ثـانـيـاً: اعتماد ميزانيات المؤسسات العامة.

ثـالـثـاً: اعتماد ميزانيات الأمانات والبلديات.

رابعـاً: تُستوفَى الإيرادات وَفق الأنظمة المالية، وتُودَع جميعها في حساب جاري وزارة المالية.

خامساً: تُصرَف النفقات وفق الميزانية العامة والتعليمات الخاصة بها.

سادساً: تفويض وزير المالية بتغطية العجز إنْ وُجد عبر التحويل من حساب فوائض السنوات السابقة ومن الاحتياطي العام للدولة لحساب جاري وزارة المالية، وكذلك من خلال الاقتراض وإصدار أدوات الدين والصكوك داخل المملكة وخارجها.

(٩) ملك المملكة العربية السعودية، المرسوم الملكي باعتماد الميزانية العامة للدولة.

(١٠) الأمانة العامة لمجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية، قرار مجلس الوزراء باعتماد الميزانية العامة للدولة.

(١١) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية، تعليمات تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

سابعـاً: يُحوَّل الفائض في الإيرادات إلى حساب الاحتياطي العام للدولة.

ثـامنـاً: أحكام المناقلات:

١- تتــم المناقلات بين اعتمادات أبواب وفصول وفروع الميزانية والميزانيات الملحقة بقرار من وزير المالية.

٢- للوزير المختص أو رئيس الجهة ذات الميزانية المستقلة إجراء المناقلات بين بنود النفقات التشــغيلية وكذلك اعتمادات البرامج والمشاريع، على ألا يزيد ما يُنقل إلى أي بنــد أو برنامج أو يضــاف إلى أي منهما على نصف اعتماده الأصلي، فيما عــدا بنــود وبرامج الرواتب. ومــا يزيد عن نصف الاعتماد مــن صلاحية وزير المالية. ويُستثنَى من ذلك المناقلات بين أبواب وفصول وفروع الميزانية الخاصة ببرامج التحوُّل الوطني، التي تتطلب إضافةً لما سبق، موافقةَ مركز تحقيق كفاءة الإنفاق الرأسمالي والتشغيلي.

٣- تتم المناقلات بين تكاليف المشاريع المُعتمدة بقرار من الوزير المختص أو رئيس الجهة ذات الميزانية المســتقلة بشرط ألا يزيد ما يضُاف إلى تكاليف أي مشروع مُعتمَد على نسبة (١٠٪) من التكاليف الكلية المعتمدة له.

٤- تتم المناقلات بين تكاليف كلٍّ من برامج التشغيل والصيانة وما يزيد على (١٠٪) من التكاليف المعتمدة للمشاريع بقرار من وزير المالية.

٥- تلتــزم الجهة الحكومية بعدم تقديم أكثر من طلب نقل واحد كل ثلاثة أشــهر، مع إرسال تقرير بالتدفقات النقدية رفق الطلب.

٦- ألا يتم النقل من اعتمادات البنود المخصَّصة للأغراض الآتية:

- تذاكر الإركاب والنقل الشخصي.
- الخدمات العامة (الكهرباء، المياه، الاتصالات، البريد).
- مخصصات الابتعاث والتدريب ومكافآت الطلبة والرســوم الدراسية وبرنامج الابتعاث الإضافي.
- الاعتمادات المضافة من خارج ميزانية الجهة.

٧- ألا يتم النقل من وإلى اعتمادات البنود المخصصة للأغراض الآتية:

- برنامج الابتعاث الإضافي.
- النفقات السرية.
- تعويضات نزع الملكية.
- نفقات النشاط الرياضي والثقافي.
- إعانات زراعية.
- إعانات ومساعدات الضمان الاجتماعي.
- الإعانات الأخرى المتفرقة.

٨- تُزوَّد وزارة المالية بنسخة من كل قرار مناقلة فورَ صدوره.

تاسعاً: لا يجوز استعمال الاعتماد في غير ما خُصِّص له.

عاشراً: لا يجوز إصدار قرار أو إبرام عقد من شأن أي منهما أن يُرتِّب التزاماً على سنة مالية مُقبلة عدا العقود ذات التنفيذ المستمر.

حادي عشر: لوزير المالية صلاحية صرف تجاوزات البنود من نفس موازنة السنة المالية، إلا إذا كان التجاوز عن تصرف غير مبرر، فيُرفَع الأمر لرئيس مجلس الوزراء.

ثاني عشر: اعتماد التشكيلات الإدارية للجهات الحكومية.

ثالث عشر: التعيين والترقية تكون على الوظائف المعتمدة بالميزانية.

رابع عشر: لا يجوز إحداث وظائف أو مراتب أو رتب ولا رفعها، ويجوز التحوير بموافقة وزير المالية وكذلك نقلها. ويستثنى من ذلك تعيين الوزراء ومن في مرتبتهم وموظفي المرتبة الممتازة وما يعادلها.

خامس عشر: على الأجهزة الرقابية متابعة تطبيق ما تقضي به الأوامر والمراسيم الملكية والأنظمة والتنظيمات واللوائح والقرارات والتعليمات ذات الصلة.

سادس عشر: يصدر وزير المالية التعليمات اللازمة لتنفيذ الميزانية.

سابع عشر: لا تسري الأحكام التنظيمية الواردة في هذا المرسوم على المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية.

العهد والسلف:

١- يمكن صرف سلفة مستديمة لمقابلة النفقات العاجلة بحيث لا تتجاوز (٣٠٠,٠٠٠) ريال.

٢- يمكن صرف سلف مستديمة للسفارات والممثليات والمكاتب الحكومية خارج المملكة لصرف الرواتب بما يعادل راتب شهرين. كما يمكن صرف سلف مستديمة لمواجهة النفقات التشغيلية، وتكون في حدود نفقات شهرين.

٣- يمكن صرف سلفة مؤقتة لمواجهة النفقات العاجلة لا تتجاوز (٢٠٠,٠٠٠) ريال.

٤- يجب الارتباط على بنود الميزانية عند صرف أي سلفة.

أقساط البلديات:

وقف العمل بالحالات المالية لصرف تعويضات العاملين في ميزانيات البلديات بحيث تُصرف من أمانات المناطق (مثل، أمانة مدينة الرياض تصرف لبلديات منطقة الرياض)، مع استمرار صرف الحالات المالية الأخرى.

الدورات المستندية للمصروفات والإيرادات في الجهات الحكومية:

يجب أن نُفرِّق بين الدورة المحاسبية والدورة المستندية، فالدورة المحاسبية هي المتعلقة بتحديد العمليات المالية وتحليلها وتسجيلها في سجل اليومية العامة، ومن ثَمَّ الترحيل إلى سجل الأستاذ والأستاذ المساعد وتبويبها وإعداد التقارير المالية والحسابات الختامية عنها، وهذه سوف نتحدث عنها في الفصل الخامس. بينما الدورة المستندية تتعلق بدورة المستندات التي تتعلق بالإجراءات والمستندات اللازمة لإنجاز العملية المالية من صرف وتحصيل، وهي محور حديثنا في هذا الجزء من الفصل الرابع.

أولاً - دورة المصروفات:

دورة المصروفات في الجهات الحكومية تتغير بتغيُّر نوع النفقة المراد دفعها، فدورة مصروفات استحقاقات الموظفين تختلف عن دورة تأمين الاحتياجات بالشراء المباشر، والتي تختلف عن تأمين الاحتياجات بالمنافسة المحدودة أو العامة. في هذا الجزء سيكون

الحديث عن الدورة المستندية لشراء الاحتياجات، والتي تتكون من عدة خطوات مهمة لضبط الجوانب الرقابية والتأكد من تطبيق النُّظم واللوائح ذات العلاقة.

قبل عرض الدورة المستندية والإجرائية للشراء المباشر، ننوه على أن نظام المنافسات والمشتريات الحكومية لم يتطرق إلى أي نوع من إجراءات الشراء المباشر، بل ترك ذلك لتقدير الجهة الحكومية نفسها في أن تتبع الإجراءات الميسرة التي توصلها إلى معرفة أفضل الأسعار وأنسبها. ومن خطوات الشراء التي تتبعها الجهات الحكومية ما يلي:

١- نشأة الحاجة:

تبدأ إجراءات الشراء بالتأكُّد من الحاجة الفعلية للأصناف المطلوبة من القسم أو الإدارة التي تقدَّمت باحتياجها، ومستند ذلك هو رفع طلب لإدارة المشتريات، قد يكون ورقياً أو إلكترونياً كما في جُلِّ الجهات الحكومية في السعودية. ويتضمن طلب الشراء وصفاً تفصيلياً للأصناف المطلوبة، وَفق نماذج شراء موحَّدة بالجهة الحكومية.

٢- التحقُّق من رصيد الصنف في المستودعات:

إدارة المشتريات بدورها تُحوِّل طلب الشراء لإدارة المستودعات أو مراقبة المخزون للتأكُّد من عدم وجود رصيد كافٍ لهذا الصنف، وقد يتم اختصار هذا الإجراء بأن يتم بين الجهة الطالبة للاحتياجات والمستودعات قبل رفعه للمشتريات، فيأتي طلب الشراء مُرفَقاً بإفادة المستودعات بعدم وجود الصنف، وفق الإجراءات المتبعة في الجهة الحكومية. والمستند هنا هو تأكيد من المستودعات بعدم توفُّر الصنف بها.

٣- موافقة صاحب الصلاحية:

لا بد من أخذ موافقة صاحب الصلاحية على التأمين، وتعتبر من أهم الخطوات لعلاقتها بتنفيذ الأنظمة واللوائح والقرارات المتعلقة بالصلاحيات قبل البدء في إجراءات التأمين.

٤- وصف الاحتياجات:

بعد تأكد إدارة المشتريات من عدم توفُّر الاحتياج في المستودع، تتم مراجعة طلبات الشراء في ضوء ما يتوفر لهم من معلومات وكتالوجات عن هذه الأصناف وَفْق مسحهم للسوق.

مــن النقاط المهمة لتطبيق كفــاءة الإنفاق أن يتم التأكد من ســلامة المواصفات المطلوبة، وأنها في حدود الاحتياجات الفعلية وليست أكبر منها ولا أقل، فتأمين الاحتياجات بموصفات تفــوق المطلوبَ يعتبر مــن مظاهر الإسراف والتبذير؛ لذلك من الــضروري أن يكون هناك خطوة تُساعد الجهة الحكومية لتحقيق الكفاءة في إنفاقها.

٥- اختيار جهات تأمين الاحتياجات وتحديد السعر المناسب:

يتم بعد التأكُّد من ســلامة المواصفات اختيار أفضل الشركات والمؤسسات المتخصصة في مجال الاحتياج للحصول على التســعيرات من ثلاثة مصادر على الأقل بعد حصرها واختيار أفضلها. وعملية تحديد الســعر المناســب تحكمها مجموعة من العوامل، مثل التسعيرات والكتالوجات، ويمكن مفاوضة الموردين للحصول على أنسب الأسعار.

وقد بدأت الجهات الحكومية في اســتخدام منصة اعتماد من عام ٢٠١٨م، واســتكملتها في عــام ٢٠١٩م. فعبر المنصة هناك العديد من الخدمات التي يمكن للجهات الحكومية أن تستفيد منها، ومن الخطوات المهمة على منصة اعتماد:

- الذهاب لأيقونة إنشــاء منافســة، ومن ثَمَّ اختيار نوع المنافســة (دعوات/شراء مباشر)، وإدخال معلوماتها الأساسية.
- بالإمكان إنشــاء جدول الكميات من خــلال اختيار جدول الكميات، والضغط على أيقونة إضافة جدول وإدخال اسم الجدول والضغط على تأكيد.
- بعد إضافة جدول الكميات تكون الحالة تحت التحديث مع ظهور ثلاثة خيارات (لتعديل الاســم، حذف الجدول من دون الحاجة لاعتماد الحذف من قِبل المدقق، تعديل الأصناف لإضافة وتعديل أصناف جدول الكميات).
- بعــد الانتهاء من إنشــاء عملية الــشراء المباشر، يتم الانتقال إلى أيقونة قائمة المنافســات الموجــودة في لوحة التحكم ويُرفق معهــا مجموعة من خيارات التحكم التي تتيح لمدخِل البيانــات تعديــل معلومات العملية مــع ملاحظة حالة العملية (تحــت التحديث) قبل إرسالها للاعتماد من قِبل مدقق البيانات.
- بعد الانتهاء من إنشــاء العملية يُتاح لمدخِل البيانات خيارُ إرســال العملية للاعتماد، ليتم تأكيد إرسال العملية من قِبل مُدخِل البيانات.

- بعد تسجيل دخول مدقق البيانات يظهر لمدقق البيانات لوحة التحكم ولوحة المعلومات، ولاستعراض العملية بانتظار الاعتماد يمكنه الضغط على أيقونة (قائمة المنافسات) أو من خلال عمليات بحاجة إلى الاعتماد والضغط على خيار استعراض، لتظهر معلومات العملية للمراجعة والتدقيق ليتم اعتمادها، فيتم إرسال SMS إلى جوال مدقق البيانات وبريده الإلكتروني تحتوي على رمز رقمي يجب عليه إدخاله في حقل (رمز المصادقة) للاعتماد. وبعد اعتماد العملية من قِبل مدقق البيانات تظهر في قائمة المنافسات بحالة معتمد.
- يتاح بعد ذلك لمدخل البيانات إرسال دعوات للموردين، وفي صفحة إرسال الدعوات للموردين تظهر قائمة المورِّدين ويُرفق بكل مورد خيار، أضف لقائمة الدعوات، وبعد اختيار أحد الموردين ودعوته للمنافسة ينتقل ليُدرج تحت قائمة الموردين المدعوين، مع إمكانية إلغاء الدعوة من قِبل مُدخِل البيانات، ليرسل لمدقق البيانات للاعتماد.

٦- الارتباط على المبلغ:

بعد تحديد نوع الاحتياج، يتم تحديد البند المختص بالمصروف والمبلغ المقرَّر صرفه، ويتم رفع طلب بالارتباط لإدارة الميزانية للتأكد من توفُّر المبالغ قبل الشروع في عمليات التعاقد والتأمين، وهذا من الإجراءات الرقابية المهمة.

٧- إصدار أمر التوريد:

بعد وصول ما يفيد بحجز المبلغ من إدارة الميزانية، وبعد الاتفاق النهائي مع الموردين على الأصناف وأسعارها، يصدر أمر توريد أو يُبرَم عقد توريد مُوقَّع من صاحب الصلاحية في الجهة الحكومية.

٨- متابعة أمر التوريد:

بعد التعاقد أو إصدار أمر التوريد، تقوم إدارة المشتريات بإرسال العقد أو أمر التوريد للمُورِّد لاستكمال عملية التوريد، والتواصل مع الموردين لحين استلام الأصناف وفحصها وقبولها.

٩- الاستلام والفحص:

يتم اســتلام الأصناف مــن قِبل المســتودعات، ويكون ذلك بمذكرة إدخال للمســتودع، وإذا كانت الأصناف ستُســتخدم مبــاشرة من قِبل الإدارة طالبة الشراء يُعَدُّ محضر اســتلام بدلاً مــن مذكرة الإدخال للمســتودع، وتتــم المطابقة بين فاتورة التوريــد وتعميد التوريد أو العقــد للتأكد من توريد المطلــوب. وبعد الانتهاء من عملية المراجعة من حيث الكمية والقيمة وبقية البيانات، يتم استلام الأصناف.

١٠- مراجعة الفواتير:

يُقدِّم المورِّد الفواتيرَ والمطالبات لإدارة المشــتريات لصرف مســتحقاته، وتستكمل إدارة المشتريات المســتندات النظامية للصرف من تعميد وفواتير ومحاضر استلام، وتُرسَل للإدارة المالية لاستكمال المراجعة والصرف.

١١- تدقيق مسوغات طلب الصرف:

يقوم المحاسب بفحص مستندات التوريد للتأكد من اكتمالها لصرف الاستحقاق، ويراجع فاتــورة المــورد مع أمر التوريــد (التعميد) أو العقــد ومحضر الاســتلام أو مذكرة الإدخال للمســتودع، ويتأكد من الكميات الموضَّحة بهذه المستندات، كما يتأكد من شروط التوريد والأسعار وتاريخ التوريد للتأكد من عدم التأخر في التوريد وفرض الغرامات وفق النظام، كما يتم أيضًا تصحيح أي أخطاء في تلك المســتندات. بعدها يقوم المحاسب بتحديد الحسابات والبنــود ذات العلاقــة بالعملية الماليــة، وتحديد المبالغ المراد صرفهــا وغرامات التأخير إن وُجدت.

١٢- إعداد مستند القيد:

بعد تحليل العملية والتأكد من اكتمال مســتندات الصرف، يتم إعداد القيد المحاسبي من واقع أمر اعتماد الصرف. ويُطبع أمر الصرف من النظام المحاســبي الآلي، ويتم إرساله للمختصــين للمراجعــة والتوقيع عليــه من قِبل المختصــين، واعتماده مــن قِبل صاحب الصلاحية.

١٣- تحرير وسيلة الدفع:

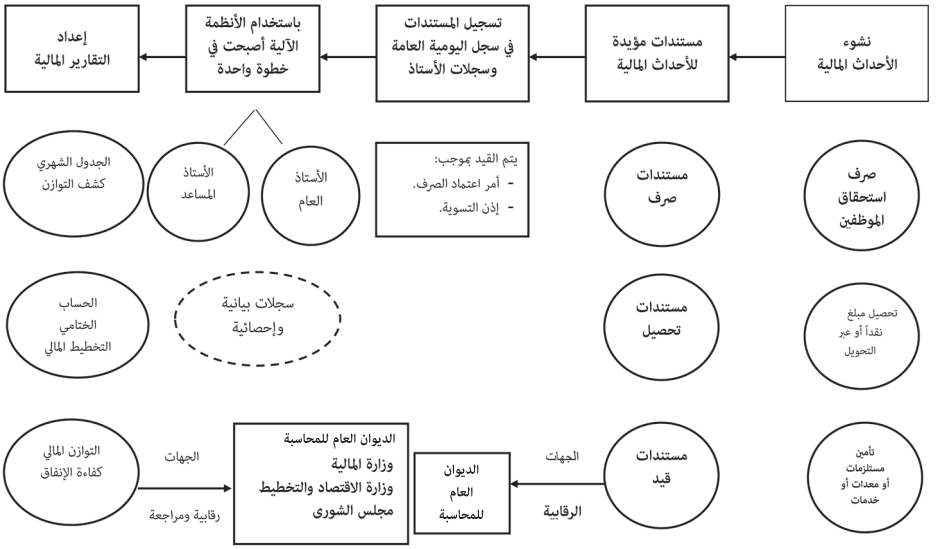
بعد اعتماد أمر الصرف واكتمال التوقيعات، يقوم المختص بوسائل الدفع بتحرير أمر دفع أو شيك حسب المبلغ، أو تُحوَّل مباشر لحسابات الموردين، وتُسلَّم المبالغ للمستحقين.

١٤- التسجيل في سجل اليومية والترحيل إلى سجل الأستاذ العام:

بعد إصدار وسيلة الدفع من خلال النظام المحاسبي الآلي، يتم تسجيل أمر الصرف آلياً في سجل اليومية حسب التاريخ والرقم المحدَّد آلياً على المستند. كذلك يتم الترحيل للحسابات ذات العلاقة في سجل الأستاذ العام والمساعد آلياً.

١٥- حفظ النماذج والمستندات الأخرى:

بعد الصرف مباشرة، من الإجراءات المهمة أن يتم ختم جميع مستندات أمر الصرف بختم صرف كإجراء رقابي مهم لضمان عدم استخدامها مرة أخرى في الصرف، وتُحفظ المستندات في الإدارة المالية تمهيداً لتقديمها الديوان العام للمحاسبة أو مراجع الحسابات الخارجي.



المصدر: من إعداد المؤلف.

شكل (٤-١): الدورة المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي في المملكة

مستندات الصرف في الأجهزة الحكومية:

أمر اعتماد الصرف:

هو مستند يثبت اعتماد صاحب الصلاحية والمختصين والمراقب المالي بصرف نفقة معينة لمستفيد أو أكثر، ويحتوي أمر الصرف على كافة البيانات اللازمة لتوضيح القيد المحاسبي والحسابات المختصة ووسيلة الدفع المستخدمة. أمر اعتماد الصرف الذي تُعِده الإدارة المالية من خلال النظام المحاسبي الآلي ينقسم إلى ثلاثة أجزاء هي (شكل رقم (٤-٢):

- الجزء (أ): قد يُعَد هذا الجزء من قِبل الوحدة الإدارية المختصة بالنفقة (استحقاقات الموظفين مسؤولية إدارة الموارد البشرية)، (شراء اللوازم والمعدات مسؤولية إدارة المشتريات). وفيه يُوضَّح إجمالي المبلغ المطلوب صرفُه واسم المستفيد، ويُوقَّع من الموظف المختص ورئيس القسم.
- الجزء (ب): القيد المحاسبي يكون في هذا الجزء؛ لذلك من الضروري أن يُعَد آلياً من الإدارة المالية بعد إدخال بيانات الجزء الأول، إذ يتضمن رقم سجل الحصر والقيد المحاسبي وتوقيع المختصين بالإدارة المالية وتحديد نوع وسيلة الدفع التي تُعتمَد من أصحاب الصلاحية (مدير الإدارة المالية، المراقب المالي، صاحب الصلاحية بالجهة). ويُعاب على هذا الجزء أن القيد المحاسبي لا يظهر بشكل القيد المزدوج المعروف محاسبياً، وإنما يظهر على جزأين في شكل جدول؛ الجزء العلوي فيه إجمالي المبلغ والحسابات المخصوم عليها النفقة، إذ يحدِّد الباب والبند في هذا الجزء أو أن تكون محسومة على أحد حسابات التسوية مثل العهد أو الأمانات، وهو يمثل الجانب المدين من القيد المحاسبي. أما الجزء السفلي من الجدول فتظهر فيه الحسميات إن وُجدت، وصافي المبلغ المصروف، ويمثِّل هذا الجزء الجانبَ الدائن من القيد المحاسبي.

  وتُكرَّر العملية على منصة اعتماد بإدخال كافة المعلومات المتعلقة بهذا الأمر.
- الجزء (جـ): وهو الجزء الخاص بوسيلة الدفع (أمر دفع، شيك، تحويل)، وفيه يُسجَّل رقم وسيلة الدفع المستخدمة وتاريخها وتوقيع مُحرِّرها مع بيان اسم وتوقيع صاحب الاستحقاق، كذلك يظهر رقم القيد المحاسبي لأمر الصرف وتاريخه.

المملكة العربية السعودية

وزارة : _____ مصلحة : _____
فصل : _____ فـــرع : _____

نموذج ٦

أمر إعتماد صرف

المستحق لـ : _____

بموجب : _____ رقم : _____ وتاريخ : / / ١٤هـ

مناولة : _____

روجعت البيانات المدونة بهذا القسم ووجدت صحيحة وأمر الصرف مقدم للإعتماد وصرف القيمة .

بيان الفواتير والمطالبات			
المبلـغ		التـاريـخ	المرفقات
هـ	ريال سعودي		

قيد هذا الأمر بسجل حصر أوامر إعتماد الصرف تحت رقم : _____ وتاريخ : / / ١٤هـ توقيع المختص : _____

المبلـغ		التصنيـف		البيـــــان	عدد المرفقات
هـ	ريـال	الإقتصادي	رقم البرنامج / المشروع		
	إجمالي القيمة				

المبلـغ		التصنيـف		الحسميـــــات
هـ	ريـال	الإقتصادي	رقم البرنامج / المشروع	
	إجمالي الحسميات			
	صافي القيمة المطلوب صرفها			

إقرارات	١. الإعتماد المختص يسمح بالصرف . توقيع المختص : _____ ٢. المبلغ مقيد بحساب الأمانات/الايرادات بتاريخ : / / ١٤هـ توقيع المختص : _____	روجع توقيع المختص : _____

توقيع رئيس المحاسبة / مدير الإدارة المالية _____ توقيع المراقب المالي _____ توقيع صاحب الصلاحية _____

سحب أمر دفع / شيك رقم : _____ وتاريخ : / / ١٤هـ الاسم : _____ التوقيع : _____

وقيد بدفتر اليومية برقم : _____ وتاريخ : / / ١٤هـ الاسم : _____ التوقيع : _____

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-٢)

أمر الدفـع:

هو أمر صادر إلى وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) لصرف مستحقات المستفيد وَفق المبلـغ المعتمد بأمر الصرف، ويُعتمَد أمـر الدفع من أصحاب الصلاحية في الجهة الحكومية. وهـو من الأوراق ذات القيمة التـي تُعامَل وَفق أحكام وقواعد الأوراق ذات القيمة ويُطبع في مطابع الحكومة بأرقام تسلسـلية، ويُسـتخدَم من موظف مختص بتحرير هذه الأوامر، ويتكون من أصل وصورة إضافةً إلى المسـودة التي تبقى في الدفتر، يُرسَل أصل أمر الدفع إلى وزارة المالية وتُرفق الصورة بأمر اعتماد الصرف، ويتضمن البيانات الآتية:

- رقم واسم الجهة المصدِّرة لأمر الدفع.
- رقم أمر الدفع في الجهة اليسرى العلوية، وهي أرقام مطبوعة على أوامر الدفع وبشـكل تسلسلي كإجراء رقابي على الأوراق ذات القيمة.
- تاريخ أمر الدفع والسنة المالية المخصوم على حساباتها.
- إذا كان أمر الدفع خاصاً بفتح اعتماد مستندي، فيُوضَّح اسم المستفيد من الاعتماد ورقمه.
- اسم صاحب الاستحقاق ورقمه وجنسيته.
- طريق الصرف ورقم الحساب بالبنك (آيبان)، ورمز البنك.
- المبلغ المطلوب رقماً وكتابة، واسم العملة ورمز العملة.
- الغرض من دفع المبلغ.
- جـدول يُوضَّح فيه بيانات (رقـم البرنامج/المشروع، التصنيف الاقتصـادي، المبلغ، المبالغ المعادة للاعتمادات أو الحسميات).
- أسـماء أصحاب الصلاحيـة وتوقيعاتهـم (مديـر الإدارة المالية، المراقب المـالي، صاحب الصلاحية). شكل رقم (٤-٣)

أوامـر الدفع هي مسـتند كانـت وزارة المالية تصدر عنه شـيكات وزارية يتم تسـليمها للمستحق، لكنَّ الوزارة حالياً تقوم بتحويل المستحقات للحسابات البنكية للمستحقين مباشرةً.

كذلـك يُكرَّر إدخال معلومات أمـر الدفع عبر منصة اعتماد، ويُعتمـد إلكترونياً داخل الجهة الحكومية تمهيداً لإرساله إلكترونياً لوزارة المالية عبر منصة اعتماد، ليتم تحويل المبلغ للحسابات البنكية ذات العلاقة بهذا الصرف.

بسم الله الرحمن الرحيم

المملكة العربية السعودية — الرقم :

أمر دفع

التاريخ :

فصل ( ) اسم الجهة :
فرع ( ) اسم الفرع :
قسم ( ) اسم القسم :

الموافق :
السنة المالية :

إلى وزارة المالية ـ الإدارة العامة للحسابات | إعتماد مستندي | ( )

نأمل صرف مستحقات المستفيد التالية بياناته : | الرقم المرجعي |

رقم المستفيد		جنسية المستفيد
اسم المستفيد		
طريقة الصرف	رقم الحساب البنكي (آيبان)	رمز البنك
	SA	
المبلغ المطلوب رقماً	اسم العملة	رمز العملة

المبلغ كتابة :
وذلك مقابل :

رقم البرنامج / المشروع	التصنيف الإقتصادي	المبلغ هـ	المبلغ ريال	المبالغ المعادة للإعتمادات أوالحسميات الرقم	هـ	ريال

مدير الإدارة المالية — الاسم : — التوقيع :

المراقب المالي — الاسم : — التوقيع :

صاحب الصلاحية — الاسم : — التوقيع :

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-٣)

تعليمات استعمال أمر الدفع

١ ـ يتم تسجيل أرقام أوامر الدفع التي يتم تزويدكم بها عن طريق إدارة أوامر الدفع وللجهات التي لديها أكثر من فرع أو قسم (حسب توزيعات الميزانية) يتم تخصيص هذه الأرقام بناءاً على طلبها.

٢ ـ يكتب التاريخ الهجري وما يوافقه بالتاريخ الميلادي.

٣ ـ في خانة الاعتماد المستندي تتم كتابة عبارة (جديد) أو (إضافة) ويذكر رقم الاعتماد المستندي السابق ويرسل أمر الدفع الخاص بالاعتماد المستندي بخطاب رسمي إلى إدارة الحسابات العامة.

٤ ـ في حقل الرقم المرجعي يتم تسجيل الرقم المرجعي للعقود أو التعاميد التي سبق تسجيلها أو إجازتها عن طريق منصة (إعتماد) وكذلك الرقم المرجعي للعقود القائمة أو التعاميد التي يتم تسجيلها لاحقاً عبر منصة (إعتماد).

٥ ـ يكتب في حقل رقم المستفيد أحد الأرقام التالية :

أ ـ رقم السجل التجاري للشركات والمؤسسات.

ب ـ رقم الترخيص أو الرخصة للمنشأة التي تزاول أعمالها بموجب تراخيص أو رخصة عمل.

ج ـ رقم السجل المدني للأفراد السعوديين.

٦ ـ يكتب اسم المستفيد كاملاً من واقع الإسم في السجل التجاري أو الترخيص أو الرخصة أو السجل المدني وللأجانب من واقع الإقامة أو جواز السفر متبوعاً برقم الاقامة أو رقم جواز السفر.

٧ ـ يكتب في حقل جنسية المستفيد : جنسية الشركات والمكاتب الأجنبية في الخارج والتي ليس لديها سجلات تجارية سعودية وجنسية الأفراد غير السعوديين.

٨ ـ في الحقل المخصص لطريقة الصرف يجب إتباع ما يلي :

أ ـ تكتب عبارة (شيك) إذا كان المطلوب الصرف بموجب شيك وزاري.

ب ـ تكتب عبارة (تحويل) إذا كان المطلوب التحويل مباشرة إلى حساب المستفيد في البنك.

٩ ـ يكتب رقم الحساب البنكي الموحد (آيبان) ورمز البنك في الحقول المخصصة لذلك.

١٠ ـ تكتب القيمة المستحقة للمستفيد رقماً حسب نوع العملة التي سوف يصدر بها الشيك أو التحويل مع كتابة اسم العملة ورمز العملة، على ألا تشتمل أوامر الدفع الخاصة بالرواتب على أي نفقات أخرى أو حسميات تخص الجهات الحكومية أو المؤسسات العامة وأوامر الدفع الخاصة بالمقاولين والموردين لا تشتمل على ضريبة القيمة المضافة.

١١ ـ يتم سداد مبلغ القيمة المضافة المستحقة على المقاولين والموردين الخاضعين للضريبة من اعتمادات البنود المختصة ويسحب بها أمر دفع مستقل ويكتب في خانة وذلك مقابل عبارة (سداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة).

١٢ ـ يتم إيضاح المبلغ المطلوب كتابة في الخانة المخصصة لذلك.

١٣ ـ يكتب الغرض من صرف النفقة بعد عبارة (وذلك مقابل).

١٤ ـ يكتب رقم البرنامج/المشروع ورقم التصنيف الإقتصادي في الحقول المخصصة لذلك حسب ما ورد في دليل تصنيف الميزانية العامة للدولة، على ألا يشتمل أمر الدفع على أكثر من باب.

١٥ ـ تدون المبالغ المعادة للإعتمادات أو الحسميات بالحقل المعد لذلك وكتابة رقم البرنامج/المشروع أو رقم التصنيف الاقتصادي عدا الحسميات المتعلقة بالرواتب والمشار إليها في الفقرة (١٠) أعلاه فلا تكتب في أمر الدفع الرئيسي الخاص بالرواتب وإنما يعد بها أوامر دفع مستقلة.

١٦ ـ **تعليمات عامة :**

أ ـ تحري الدقة أثناء الطباعة والعناية التامة بصحة المعلومات المدونة بأمر الدفع.

ب ـ عدم الكشط أو استخدام المزيل عند إجراء أي تعديل على أمر الدفع.

ج ـ يتم شطب الكلمة أو الرقم الخطأ وإعادة كتابته والتوقيع على التعديل من المراقب المالي وصاحب الصلاحية.

مصلحة مطابع الحكومة ـ ٣٩٣١٥٣

المصدر: وزارة المالية.

تابع شكل (٤-٣)

الشيك:

هو أمر صادر من الجهة الحكومية إلى البنك لصرف مبلغ معين لشـخص معين أو جهة معينة من الحساب البنكي للجهة الحكومية.

إشعار وزارة المالية بأوامر الدفع المصروفة:

خلال فترة معينة تُرسِـل وزارة المالية إشـعارات للجهات الحكوميـة بأوامر الدفع التي حُوِّلت للحسـابات البنكية لمسـتحقيها؛ ليتم إعداد إذن تسوية وتسجيل العملية في النظام المحاسبي.

كشف من مؤسسة النقد العربي السعودي بالشيكات المصروفة:

تُرسِـل المؤسسة - وبشكل دوري - كشـوفاً للجهات الحكومية بالشيكات المصروفة من الحسـابات الخاصة بالجهة الحكومية في مؤسسـة النقد؛ ليتم إعداد إذن تسوية وتسجيل العملية في النظام المحاسبي.

كشف من البنك بالشيكات المصروفة:

تُرسِـل البنوك - وبشكل شـهري - كشـوفاً للجهات الحكومية بالشيكات المصروفة من الحسـابات البنكية للجهة الحكومية؛ ليتم إعداد إذن تسـوية وتسـجيل العملية في النظام المحاسبي.

الدورة المحاسبية للمصروفات:

الدورة المحاسـبية تبدأ بعد اسـتكمال المسـتندات اللازمة للصرف وفق النظم واللوائح والقواعد المالية، وتمر بالمراحل الآتية:

المرحلة الأولى:

بعد ورود المسـتندات للإدارة المالية من الوحدة الإدارية المختصة يتمُّ تدقيقها والتأكد من استكمال المستندات والاعتمادات اللازمة من صاحب الصلاحية، ولا شك أن المستندات المؤيدة للصرف تختلف بحسب نوع النفقة، فمثلاً:

- المستندات المؤيدة لصرف رواتب الموظفين تشمل أصل المسيرات، وصور للقرارات الإدارية كالترقيات والتعيين والعلاوات والحسميات، وخلاصة بالرواتب والمستحقات.
- أما المستندات المؤيدة لشراء اللوازم والمعدات وما شابه ذلك، فيراعى إرفاق تعميد الشراء الصادر للمورد أو العقد إذا كان المبلغ أكثر من (٣٠٠,٠٠٠) ريال، والفواتير الأصلية، والمطالبة، ومذكرات الإدخال للمستودعات (إذا أُودِعت المواد المورَّدة المستودع)، أو محاضر الاستلام (إذا استُخدمت المواد مباشرة من الوحدة الإدارية طالبة الشراء).

المرحلة الثانية:

بعد التأكد من سلامة المستندات وصحتها، تدخل بيانات أمر الصرف في النظام الآلي ويأخذ رقم حصر أوامر اعتماد الصرف، وهي أرقام تسلسلية سنوية تصدر آلياً بهدف الرقابة الإدارية على أوامر اعتماد الصرف لمتابعتها وضمان عدم تأخير صرفها ومساءلة الموظف إذا تأخرت؛ (لذلك سُمِّي هذا الإجراء بالرقابة الإدارية أكثر منها مالية). وتُستكمَل بيانات أمر الصرف، المبلغ، اسم صاحب الاستحقاق، وتاريخ ورود الأمر. ومن ثَمَّ يستكمل المدقق أو المراجع بيانات أمر اعتماد الصرف (القيد المحاسبي)، فيثبت المبالغ والتصنيف الاقتصادي للمصروفات وأرقام البرامج أو المشاريع أو المبادرات المخصوم عليها النفقة، أو تسجيل الحساب المختص، (وفي الغالب يكون هناك ارتباط (حجز) برقم مُخصَّص بحيث تُستدعَى البيانات بإدخال رقم الارتباط) ويحسب البرنامج آلياً المبلغ الإجمالي رقماً وكتابة، وتُسجَّل الحسميات (إن وُجدت) في الخانة الخاصة بها، لتُظهِر لنا صافي المبلغ المستحق رقماً وكتابة، بعدها تُحدَّد وسيلة الدفع المناسبة ويُطبَع أمر الصرف ويُوقَّع من المختص والمراجع.

الإجراء السابق لأمر الصرف يتم تكراره عبر منصة اعتماد لأوامر الصرف التي سيصدر عنها أوامر دفع فقط، فيتم تعبئة المبلغ كما هو مُوضَّح بقيمة المطالبة، ومن ثَمَّ إدخال رقم المستخلص ومبلغ الحسميات إن وُجد، ويُعتمد من أصحاب الصلاحية إلكترونياً، ويُنقل الطلب للمراقب المالي لاعتماده، لينتقل الطلب لمرحلة إعداد أمر الدفع.

المرحلة الثالثة:

في النظام المحاسبي اليدوي كان هناك إجراء بعد المرحلة السابقة، وهو أن يقوم موظف

الارتباط بالتأكد من توفُّر مبالغ في البند تسـمح بالصرف إذا كانت النفقة متعلقةً بالخصم مـن بنود الميزانية. أما إذا كانت المبالغ المصروفة تتعلـق بالإزالة من الأمانات، فإن كاتب الأمانات يتأكد من أن المبالغ المراد صرفُها مقيدة ولا تزال معلاة بحساب الأمانات، ومن ثَمَّ التوقيع من قبل الموظفين المختصين في خانات الإقرارات الخاصة بذلك على أمر الصرف، هذا الإجراء أصبح مبنياً داخل النظام الآلي الذي لا يسـمح بالصرف من البنود ما لم تتوفر مبالغ بها، كما لا يسـمح بصرف أمانة إلا بعد التأكد من وجودها من خلال النظام، وهذا الإجراء أصبـح يقوم به مَن يُدخِل بيانات أمر الصرف، ولم نعُد بحاجة للتوقيع على أمر الصرف بأن البند يسمح أو الأمانة موجودة.

المرحلة الرابعة:

بعـد طبع أمر الصرف من النظام الآلي يتم اعتـماده من المختصين، وهم: مدير الإدارة المالية، المراقب المالي وصاحـب الصلاحية في الخانات الخاصة بالاعتماد؛ إضافة إلى اعتماده إلكترونياً عبر منصة اعتماد بالنسبة لأوامر الصرف التي ينتج عنها أوامر دفع وليس شيكات.

المرحلة الخامسة:

بعـد اعتماد أمر الصرف يُعـاد إلى الموظف المكلَّف بإصدار وسـائل الدفع (أوامر دفع أو شـيكات أو تحويل مباشر للحسـابات)، ليقوم بتحرير وسيلة الدفع بصافي القيمة في أمر اعتـماد الصرف وإثبات رقمهـا وتاريخها في الخانة المخصصة لذلك بالقسـم (جـ) من أمـر الصرف، وتُرسَل للمُخوَّلين بالتوقيع لاعتمادها، وتصبح أوامر اعتماد الصرف مسجلة قيدياً في السجلات المحاسبية بمجرد تصدير وسيلة الدفع آلياً من خلال النظام المحاسبي الآلي.

المرحلة السادسة:

تُحال وسيلة الدفع للجهة المختصة لصرفها وفق الآتي:

١- إذا كانت وسيلة الدفع شيكاً فتُسلَّم لصاحب الاستحقاق مع توقيعه على الخانة الخاصة بذلك في أمر اعتماد الصرف، ومن ثَمَّ يتجه إلى مؤسسـة النقد أو البنك لصرفه، ومن ثَمَّ يُرسَـل كشف شهري بالشـيكات المصروفة إلى الإدارة المالية لتدقيقه ومراجعته وإعداد

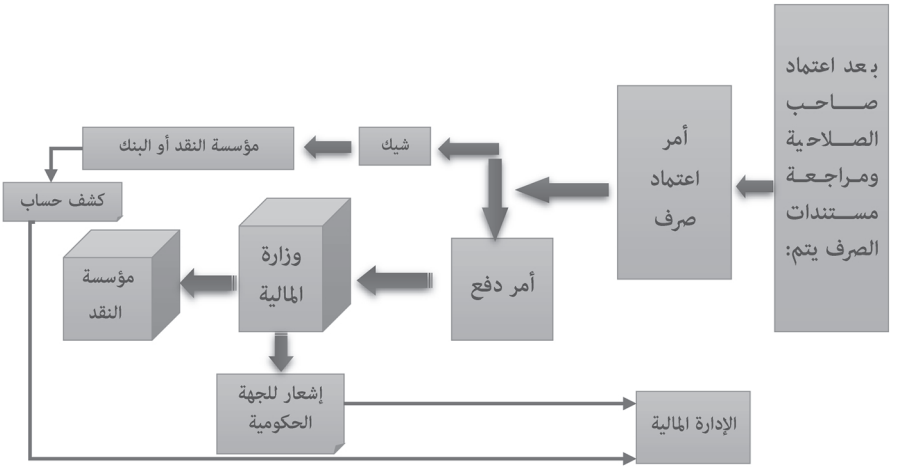
إذن التسـوية اللازم لإزالة المبلغ من حساب الشيكات (مؤسسة النقد أو البنك) وإثبات صرف المبلغ من الحساب الجاري.

٢- إذا كانـت وسـيلة الدفع أمرَ دفع فيُرسَـل لـوزارة المالية (إلكترونياً عـبر منصة اعتماد، حيث أُوقِف الإرسال اليدوي لأوامر الدفع)، وتقوم الإدارة المختصة بوزارة المالية (الإدارة العامة لأوامر الدفع) بتدقيق ومراجعة أمر الدفع وقيده بالحاسـب الآلي تمهيداً لتحويل المبلغ للحسابات الجارية للمستفيدين (بدل أمر الدفع)، ويُرسَل إشعار للجهة الحكومية بأوامر الدفع المصروفة لإعداد التسوية اللازمة لها.

المرحلة السابعة:

كإجراء رقابي مهم جداً، من الضروري بعد قيد أوامر اعتماد الصرف والتسويات بالسجلات المحاسبية أن يتم ختمها بختم صرف لجميع المستندات المرفقة بها؛ لمنع استخدام مستنداتها مرة أخرى في صرف مبالغ مالية بالغش والتدليس.

ويُوضِّح الشكل رقم (٤-٤) دورة الصرف في الأجهزة الحكومية.



المصدر: من إعداد المؤلف.

شكل (٤-٤): دورة الصرف في الأجهزة الحكومية بالمملكة

ثانياً - الدورة المستندية للمتحصلات:

كما هو الشــأن في دورة المصروفات، تمرُّ دورة المتحصلات بمراحل تعتمد على نوع المبلغ المحصَّل، وكذلك طريقة التحصيل هل هي نقدية أو شــيكات أو تحويل للحسابات الجارية أو باستخدام نظام سداد، وفيما يلي مراحل دورة التحصيل النقدي في الأجهزة الحكومية:

١- إعداد أمر قبض:

عند إيداع مبلغ نقدي أو بشــيك مُصدَّق للجهة الحكوميــة، يُحرِّر الموظف المختص في الشؤون المالية أمرَ قبض من عدة نسخ (وهو: أمرٌ صادرٌ لأمين الصندوق بقبض مبلغ معين من طرف معين لغرض محدد)، ويُسلَّم الأصل لدافع النقود ليقوم بتسليمه مع المبلغ لأمين الصندوق. أمر القبض من وجهة نظر المؤلف هو مســتند إداري أكثر منه مالي، الهدف منه ضبط عملية المبالغ النقدية المقبوضة في الجهات الحكومية.

٢- إعداد إيصال استلام:

بعد اســتلام أمين الصندوق للمبلغ وأصل أمر القبض، يُعِدُّ إيصال اســتلام من عدة نسخ (وهو: إقرار من أمين الصندوق باستلام المبلغ)، ويُسلَّم الأصلُ لدافع النقود.

٣- كشف المتحصلات:

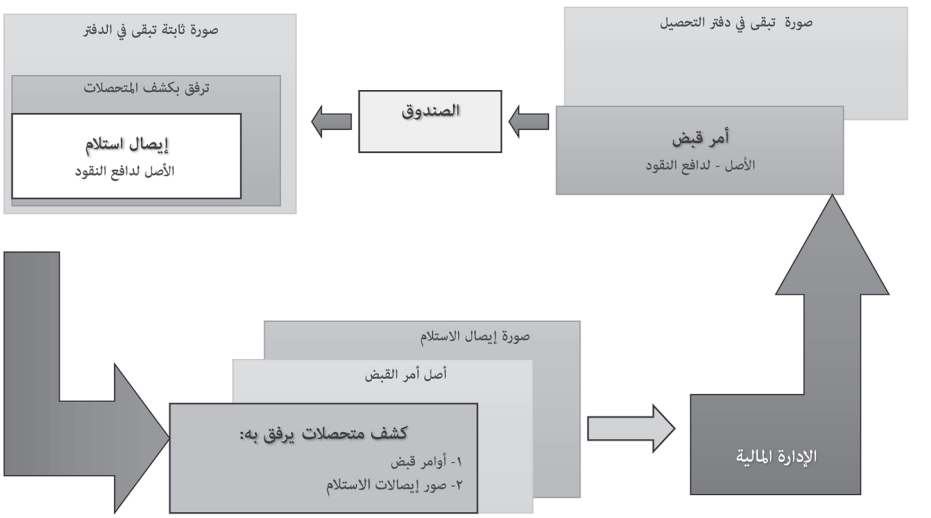
في نهاية فترة محددة (كل أســبوع أو كل شــهر) أو عند بلــوغ المتحصلات حداً معيناً، يُعِدُّ أمينُ الصندوق كشــفَ المتحصلات يُبيِّن فيه المقبوضات النقدية، ويُرسَــل للإدارة المالية لاستكمال إجراءات التسجيل.

٤- تسجيل المتحصلات:

بعد وصول المستندات للإدارة المالية، تتم مراجعتها والتأكد من سلامتها ليتم إعداد إذن التســوية لإثبات العملية وقيدها في السجلات المحاسبية اليومية، حيث تأخذ رقماً تسلسلياً شــهرياً، ومن ثَمَّ يتم الترحيل إلى سجلات الأستاذ للحسابات ذات العلاقة، فإذا كانت المبالغ المحصَّلة عبــارة عن جزاءات وغرامات يتم ترحيل المبالغ إلى حســاب الإيرادات - جزاءات وغرامات بالإضافة إلى الحسابات الأخرى، ويتم ذلك آلياً من خلال النظام المحاسبي الآلي.

٥- إيداع المتحصلات في الحسابات الجارية:

يقوم أمين الصندوق وتطبيقاً لنظام الإيرادات بإيداع المتحصلات في الحسابات الجارية في مؤسسة النقد أو في البنوك حسب نوع المتحصلات، ويرفع إشعارات الإيداع الواردة سواء من مؤسسة النقد أو من البنوك تُفيد بإيداع مبالغ لحساب جاري وزارة المالية أو جاري البنك للإدارة المالية، ليتم إعداد تسوية لإثبات عملية الإيداع محاسبياً.



المصدر: من إعداد المؤلف.

شكل (٤-٥): دورة تحصيل الصندوق

مستندات دورة التحصيل في الأجهزة الحكومية:

الدورات المستندية بيَّنتها التعليمات المالية للميزانية والحسابات الصادرة من وزارة المالية، وفيها حُدِّدت المستندات اللازم استخدامُها ونماذجها، وكذلك بعض الإجراءات اللازمة للتحصيل، والتي يجب اتباعها من قِبل الوحدات الحكومية، ومستندات التحصيل في الأجهزة الحكومية هي:

أمر القبض: وهو أمر صادر لأمين الصندوق بقبض مبلغ مُحدَّد من شخص مُسمَّى لغرض مبين. نموذج أمر القبض يتشكل من أصل وصورة؛ الأصل يُعطَى لدافع النقود لتقديمه لأمين

الصندوق عند دفعه للمبلغ المستحق عليه، والصورة تبقى بالدفتر. وينقسم أمر القبض إلى جزأين؛ الأول يتم تحريره من قِبل الموظف المختص بتحرير أوامر القبض، ويُعتمَد من مدير الإدارة المختصة، ويشمل بيانات عن اسم الجهة المصدِّرة له ورقمه التسلسلي وتاريخه واسم مَن سيدفع النقود والحساب المختص بالتحصيل (إيرادات، أمانات، عهد)، والمبلغ المطلوب وسبب التحصيل، وفي الجزء الثاني يقوم أمين الصندوق بعد استلام المبلغ وقطعه لإيصال الاستلام بتدوين رقم وتاريخ إيصال الاستلام واسم أمين الصندوق وتوقيعه، ويبين الشكل رقم (٤-٦) نموذج لأمر القبض.

إيصال الاستلام: وهو إقرار من أمين الصندوق باستلام مبلغ مُحدَّد من شخص مُسمَّى لغرض مبين. ويتكون إيصال الاستلام من أصل وصورتين؛ يُسلَّم الأصل لدافع المبلغ، وتُرفَق الصورة الأولى مع كشف المتحصلات عند إرساله إلى الإدارة المالية، وتبقى الصورة الثانية بالدفتر للرجوع إليها عند الحاجة. ويُبيَّن فيه الجهة المصدرة له ورقم تسلسلي للإيصال وتاريخه والمبلغ المستلم رقماً وكتابة واسم الشخص دافع المبلغ والحساب المختص ورقم وتاريخ أمر القبض واسم أمين الصندوق وتوقيعه، ويُوضِّح الشكل رقم (٤-٧) نموذجاً لإيصال الاستلام.

دورة التحصيل النقدي للمحصلين والجُباه:

التحصيل النقدي يكاد يختفي باستخدام الوسائل البنكية والإلكترونية للتحصيل، ومن النادر أن تشاهد تحصيلاً نقدياً إلا في حدود ضيقة جداً لا يمكن معها استخدام الوسائل البنكية، وعادةً تكون بناءً على قروض الصناديق الاجتماعية مثل العقاري والزراعي، وفي المناطق النائية. عند تحصيل المبلغ يُحرَّر إيصال التحصيل من أصل وصورتين، يُسلَّم الأصل لدافع النقود، وفي نهاية فترة محدَّدة أو وصول المبالغ المحصَّلة حدًّا معيناً، يُعَدُّ بيان بالمتحصلات، وتُودَع في الصندوق أو الحسابات الجارية.

إيصال التحصيل: وهو إقرار من المحصِّل باستلام مبلغ محدد من شخص مُسمَّى لغرض مبين. ويتكون إيصال التحصيل من أصل وصورتين؛ يُعطَى الأصل لدافع المبلغ، وتُرفَق الصورة الأولى بكشف المتحصلات، وتبقى الصورة الثانية بدفتر الإيصالات للرجوع إليها عند الحاجة.

الاختــلاف بين إيصال التحصيل وإيصال الاســتلام أنَّ الأخير يســتخدمه أمناء الصناديق، ولا يتــم قطعــه إلا بموجب أمر قبض صادر من الإدارة الماليــة؛ في حين أن إيصال التحصيل يســتخدمه الجباه والمحصِّلون ولا يلزم قطع أمر القبض، وإنما يُستخدَم في الغالب لتحصيل رســوم خدمات أو مخالفات أو جبايــة ضرائب الدخل والزكاة. ويقــوم المحصِّلون بإيداع متحصلاتهــم لصنــدوق الجهة بموجــب أمر قبض وإيصال اســتلام يُحرِّره أمــين الصندوق للمُحصِّل بعد استلام المبالغ منه، أو يقوم المحصِّل بإيداع متحصلاته في مؤسسة النقد العربي الســعودي أو أحد البنوك المتعامل معها، ويُرفَق إشعار الإيداع مع صور إيصالات التحصيل عند إرسالها للإدارة المالية. ويُوضِّح الشكل رقم (٤-٨) نموذج إيصال التحصيل.

وتعتبر إيصالات الاســتلام وإيصالات التحصيل من الأوراق ذات القيمة والمختومة بختم وزارة المالية؛ ولذلك تتم طباعتُها بمطابع الحكومة ويُراعَى في طبعها واستخدامها والمحافظة عليها الإجراءات الرقابية على اســتعمالها، وتشمل هذه الإجراءات ختمَها بختم وزارة المالية وإعطاءَها أرقاماً تسلسليةً وتسجيلها كعهدة على مَنْ يستلمها، وعليه أن يكتب عند استلامه للدفــتر إقراراً على ظهر الصورة الثابتة من الدفتر باســتلامه كاملاً، وفي حالة تغيير الموظف المختص يتم أخذ هذا الإقرار عليه.

إشــعار توريد: وهو إشــعار بإيداع المبالغ المحصَّلة في مؤسسة النقد وفروعها لحساب جــاري وزارة المالية أو في أحد البنوك. فقد نصَّ نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية أنَّ على أمين الصندوق إيداع متحصلاته في نهاية كل أســبوع أو في اليوم اللاحق بحد أقصى إذا بلغت المتحصلات (١٠٠,٠٠٠) ريال فأكثر. وعند إيداعه للمبالغ بمؤسســة النقد لحســاب جـــاري وزارة المالية يحصل أمين الصندوق على إشــعار إيداع يقوم بإرساله للإدارة المالية لإعداد إذن التسوية الخاص بإيداع المتحصِّلات بمؤسسة النقد.

كما نصَّ نظام الإيرادات على وجوب إيداع المحصلين المبالغ النقدية المحصَّلة وَفق الآتي:

- المحصلون العاملون داخل المقر الرئيسي للجهة يتم الإيداع يومياً.
- المحصلون العاملون في وحدات خارج المقر الرئيسي وفي حدود المدينة يتم الإيداع كل يومين.
- المحصلون العاملون في وحدات خارج حدود المدينة يتم الإيداع كل ثلاثة أيام.

المملكة العربية السعودية
وزارة: الداخلية
مصلحة: الأمن العام
فرع: مرور الرياض

أمر قبض
نموذج رقم (١)

رقم: ٩٩٨٨٧٧
التاريخ: ١٤٤٢/٤/٢٤هـ

إلى أمين الصندوق.
اقبضوا من: راكان سعد الهويمل.
لحساب: الإيرادات - مبيعات حكومية.

مبلـــغ		البيـــــــــــان
هـ	ريـــال	
-	١٠٣٠٠	قيمة أثاث مباع
-	١٠٣٠٠	فقط وقدره: عشرة آلاف وثلاثمائة ريال لا غير

الموظف المختص
الاسم: صالح الزومان
التوقيع: .....

مدير الإدارة المالية أو رئيس المحاسبة
الاسم: مطلق الذيابي
التوقيع: .....

تم استلام المبلغ أعلاه، واستخرج عنه إيصال الاستلام رقم ٢٢٣٣٤٤ وتاريخ: ١٤٤٢/٤/٢٤هـ

أمين الصندوق

الاسم: محمد ناصر الشواي
التوقيع: .....

* الأصل لأمين الصندوق.

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-٦)

المملكة العربية السعودية
وزارة: الداخلية
مصلحة: الأمن العام
فرع: مرور الرياض

إيصال استلام نقود

نموذج رقم (٢)
رقم: ٢٢٣٣٤٤
التاريخ: ١٤٤٢/٤/٢٤هـ

	هـ	ريـــال
تم استلام مبلغ	- -	١٠٣٠٠

فقط وقدره: عشرة آلاف وثلاثمائة ريال لا غير.

من: راكان سعد الهويمل.
وذلك مقابل - مبيعات حكومية.
بناءً على أمر القبض، رقم: ٩٩٨٨٧٧ والتاريخ: ١٤٤٢/٤/٢٤هـ

الـخـتـــــــم

أمين الصندوق
الاسم: زيد المطيري
التوقيع: .....

الأصل لدافع النقود.
صورة أولى للمحاسبة.
صورة ثانية تبقى في الدفتر.

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-٧)

المملكة العربية السعودية **إيصال تحصيل نقود** نموذج رقم (٢) ت

وزارة: ..... رقم: .....

مصلحة: ..... التاريخ: / / ١٤هـ

فرع: .....

اسم دافع النقود: .....

نوع المستند: ..... رقمه: ..... التاريخ: / / ١٤هـ

البيـــــــــــان	مبلـــغ	
	ريـــال	هـ
المبلغ المحصَّل وقدره:		

البيـــــــــــان	ريـــال	هـ
ما قبله		
المبلغ المحصَّل		
الجملة		

الاســم: .....

التوقيع: .....

الصورة الأولى للمحاسبة.

الصورة الثانية تبقى في الدفتر.

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-٨)

كشــف المتحصلات: يُحرِّر أمين الصندوق خلال فترة محدَّدة كشــفاً بالمتحصلات (ليس هنــاك نموذج مُحــدَّد لهذا الكشــف)، يُوضَّح فيه قيمــة المبالغ التي تــمَّ تحصيلها وأرقام وتواريخ أوامر القبض وإيصالات الاستلام والغرض من تحصيل هذه المبالغ. ومن الإجراءات الرقابية المهمة على إيصالات الاســتلام والتحصيل أن يتم إثباتها في الكشف بالتسلسل وفق أرقامهــا المدونة عليهــا، وإذا أُلغي إيصال، يتم إثباته بالكشــف وبيان أنــه أُلغي، ويُحفَظ الأصــل والصورتان بدفتر الإيصالات مــع الكتابة عليها بالإلغاء. وبعــد تلقي الإدارة المالية كشف المتحصلات ومرفقاته تقوم بمراجعته والتأكُّد من سلامة بياناته وبيانات مرفقاته، ليتم إعداد إذن تسوية لتســجيل هذه المتحصلات في حساب الصندوق وإضافة المبالغ المحصَّلة لحســاباتها المختصــة من إيرادات أو عهــد أو أمانات ... إلخ. ويُوضِّح الشــكل رقم (٤-٩) نموذجاً لكشف المتحصلات.

إذن التســوية: هو مســتند قيدي يتم من خلاله إثبات العمليات المالية التي لا تحتاج دفــعَ نقود في الســجلات المحاســبية. ويتم إعداد إذن التســوية لإثبــات المتحصلات بعد اســتكمال الدورة المســتندية لها، وبعد توفُّر كافة المســتندات التي نصَّت عليها التعليمات الماليــة الصادرة عن وزارة المالية، ويتكون مــن جانبين؛ مدين ودائن، مــــع شرح للعملية المالية المقيدة بإذن التسوية. هذا المستند يُعطَى أرقاماً تسلسلية بشكل شهري عبر النظام المحاســبي الآلي. وكإجراء رقابي مهم، يجب أن يتم ترحيل أُذون التســوية بشــكل إما آلي وفوري أو في نهاية كل يوم بعد توقيعه من المختصين، وهم الكاتب المختص ورئيس قســم المحاسبة، واعتماده من أصحاب الصلاحية، وهم مدير الإدارة المالية والمراقب المالي وصاحب الصلاحية بالجهة (غالباً مدير عام الشؤون الإدارية والمالية).

من العمليات المالية التي يُستخدَم فيها إذن التسوية، والتي لا يوجد حاجة لدفع مبالغ ما يلي:

- المتحصلات النقدية. (الصندوق أو البنك أو مؤسسة النقد).
- الإيداعات النقدية. (سواءً في مؤسسة النقد أو البنوك).
- أوامر الدفع المصروفة. (يرد إشعار من وزارة المالية بصرفها).

- الشـــيكات المصروفة من الحســـاب الجاري بمؤسسة النقد. (يرد إشعار من مؤسسة النقد بصرفها).
- الشيكات المصروفة من الحساب الجاري بالبنك. (يرد إشعار من البنك بصرفها).
- تسوية وإثبات المستحقات بين الجهات الحكومية.
- تسوية الأمانات والعُهد والحسابات الجارية.
- تصحيح الأخطاء المالية والمحاسبية التي لا تحتاج دفع مبالغ.
- تسوية مبالغ من حساب إلى آخر.
- أي قيود محاسبية لا تتطلب دفع مبالغ.

ويمثِّل الشكل رقم (٤-١٠) نموذجاً لمستند إذن التسوية.

المملكة العربية السعودية عدد المرفقات: .....

كشف المتحصلات عن الفترة من .... / .... / ....١٤هـ إلى .... / .... / ١٤هـ

بموجب إيصالات استلام (تحصيل) من الرقم ..... إلى .....

رقم مسلسل	اسم دافع النقود	إيصال استلام		أمر قبض		أنواع الإيرادات					جملة الإيرادات	الأمانات	العهد	جملة عمومية
		رقم	تاريخ	رقم	تاريخ									
الإجمالي														

المكرم مدير الإدارة المالية/ ..... بعد التحية

تجدون رفقه أوامر القبض والإيصالات المسلمة في يوم (.....) الموافق .... / .... / ....١٤هـ كما يتضح في البيان أعلاه.

آمل إكمال اللازم حيال ذلك، وتقبلوا تحياتي.

أمين الصندوق

.....

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-٩)

المملكة العربية السعودية

وزارة: .....

مصلحة: .....

فـــرع: .....

إذن تسوية

قيدت تحت رقم ..... في ..... بحساب شهر ..... سنة ١٤هـ

المبلغ				البيـــــــان	رقم الباب	رقم الحساب
مدين		دائن				
هـ	ريال	هـ	ريال			
				الجملـــة		

الموظف المختص ..... مدير الإدارة المالية ..... المراقب المالي ..... صاحب الصلاحية .....

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٤-١٠)

دورة تحصيل الشيكات:

نظـام الإيرادات أوضـح أن تحصيل الشـيكات المصدقة يتم بنفس إجـراءات تحصيل النقدية، وتأخذ نفس دورة التحصيل، ومن المهم أن يكون لها إجراءات رقابية تحميها، منها:

١- يستلم الموظف المختص بالمالية والخاضع لوظائف مباشرة الأموال العامة الشيكات المصدَّقة.

٢- يسجلها في بيان خاص يحوي رقمَ الشيك وتاريخه والمبلغ واسم مصدر الشيك والغرض منه.

٣- يُعد خطاب إيداع شيكات يُوقَّع من مدير الإدارة المالية، وتُرفَق معه الشيكات المحصَّلة، وتُرسَل إلى مؤسسة النقد لإيداعها في حساب جاري وزارة المالية، وإذا كانت هذه المبالغ عبـارة عن إيرادات مباشرة لهذه الجهة، ويسـمح نظامها أو تنظيمها باسـتخدام هذه الإيرادات؛ فتودع في الحسابات الجارية لها سواءً في مؤسسة النقد أو في البنوك.

٤- ترسـل مؤسسـة النقد أو البنوك إشـعارات الإيداع إلى الجهة الحكومية ليتم إعداد إذن تسوية لقيد العملية محاسبياً.

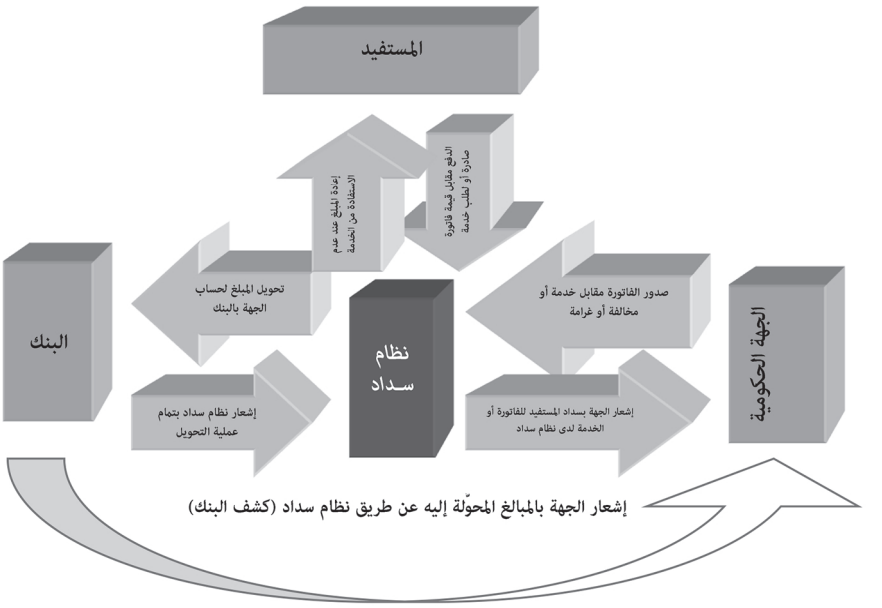
يرى المؤلف أننا لم نعُد نحتاج للشيكات المصدَّقة المقدَّمة للجهات الحكومية، فالشيكات المالية غير المصدَّقة أصبحت لها قوتها بعد تجريم من يُصدِر شيكاً بلا رصيد.

دورة التحصيل عن طريق البنوك:

بعـد التطـور التقني والمصرفي المتلاحق والسريع في السـعودية حثَّـت وأجبرت جهات الرقابة (وزارة المالية) والمراجعة (الديوان العام للمحاسبة) الجهات الحكومية على استغلال الخدمات المصرفية المتطـورة في تحصيل الإيرادات. ومن هنا شرعت الجهات الحكومية في توقيـع اتفاقيات مع البنوك لتحصيـل إيراداتها بعد موافقة وزارة المالية، فالبنوك هنا تقوم بالتحصيل نيابةً عن الجهات الحكومية وتحويل المتحصلات إلى مؤسسة النقد كل (١٥) يوماً لتسـجيلها في الحساب المختص وإشعار الجهة بالمبالغ المحصَّلة، وبعد تدقيق هذه البيانات وإجراء المطابقات مع التقارير الداخلية والخارجية (من البنوك) تُعِد إذنَ تسـوية لتسجيل العملية في النظام المحاسبي. وهذا النوع من التحصيل قلَّ بشكل كبير بعد استخدام نظام سـداد للمدفوعات والإيرادات الحكومية، والذي يُعتبر خطوةً متقدمة على هذا الأسـلوب من التحصيل.

دورة التحصيل عن طريق نظام سداد للمدفوعات:

تعتــبر هذه الطريقــة من أحدث الطرق التي عملت عليهــا وزارة المالية (وكالة الوزارة لشــؤون الإيرادات) لتحصيــل الإيرادات العامــة، إذ توقع اتفاقية بــين الجهات الحكومية والبنوك ووزارة المالية لتحصيل الإيرادات والمدفوعات عن طريق اســتخدام التقنية لسداد المدفوعات (الصراف الآلي، الهاتف المصرفي، نقاط البيع، الإنترنت)، والشكل الآتي يُوضِّح دورة وإجراءات التحصيل عن طريق نظام سداد.



المصدر: من إعداد المؤلف.

شكل (٤-١١): دورة تحصيل نظام سداد

بلا شك فإن هذا الأسلوب حقَّق قفزةً كبيرةً جداً في الرقابة على الإيرادات، وقلَّل الأخطاء الاعتيادية، وقضى على عمليات الاختــلاس والضياع للإيرادات الحكومية، وأرى أنه من أهم الأدوات الرقابيــة التــي فرضتها وزارة المالية خلال العشرين ســنة الماضية، ولنجاحها الكبير اعتمدتها الكثير من شركات ومؤسسات القطاع الخاص. وبداية هذا المشروع كان بين وزارة المالية ومؤسســة النقد العربي السعودي حيث قامت إدارة سداد بمؤسسة النقد ببناء نظام موحَّد يربط جميع البنوك والجهات الحكومية لتحصيل مستحقاتها.

نظام ســداد للمدفوعات هو مــشروع وطني وأحد أهم أنظمة مؤسســة النقد العربي الســعودي لتسهيل إجراءات تقديم الفواتير (المســتحقات الحكومية) وتسديدها إلكترونياً وتبســيطها بطريقة مركزية عبر جميع القنوات المصرفية في المملكة (البنوك، أجهزة الصراف الآلي، الهاتف المصرفي، الإنترنت).

أسئلة وتمارين الفصل الرابع:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- تحدَّث عن المبادئ العامة للنظام المحاسبي الحكومي في السعودية.

٢- ماذا نعني بمبدأ سنوية المصروفات في النظام المحاسبي الحكومي؟

٣- ما هو دليل تصنيف مالية الحكومة ٢٠١٤م؟

٤- ما الخصائص المميزة للنظام المحاسبي السعودي؟

٥- هل هناك منظمات مهنية تُصدِر معايير ومبادئ لتنظيم المحاسبة الحكومية في السعودية؟

٦- تحدَّث عن أول مرحلة من مراحل تطوُّر النظام المحاسبي الحكومي في السعودية.

٧- مرحلة تشكيل نظام وكالة المالية العامة، ما هي التغيرات المالية التي حدثت بها؟

٨- تم إنشاء وزارة المالية في المرحلة الرابعة من تطوُّر النظام المحاسبي، ما هي التغيرات الجوهرية؟

٩- مرحلة إصدار النظام الداخلي لوزارة المالية تمت فيها بعض التطورات، وضِّحها بالتفصيل.

١٠- ثمة تعليمات تتضمن ماهية القيود التي يجب مسكها في صناديق مال المملكة العربية السعودية ومحاسباتها صدرت عام ١٣٥٨هـ وتعتبر باكورة النظام المحاسبي الحقيقي في السعودية، فما هي التطورات المحاسبية التي تمت؟

١١- في عام ١٣٧٦هـ صدرت التعليمات المالية للميزانية والحسابات من وزارة المالية والاقتصاد الوطني، وقُسِّمت هذه التعليمات إلى قسمين: قسم الميزانية العامة، وقسم الحسابات. وَضِّح بالتفصيل مهام قسم الحسابات.

١٢- على إثر صدور قرار مجلس الوزراء رقم ٣٦٣ وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٠هـ القاضي بالموافقة على تطبيق (دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية)، تم تشكيل لجنة في الديوان العام للمحاسبة من المختصين تتولى عدداً من المهام المحددة في القرار، وضِّح تلك المهام بالتفصيل.

١٣- المرحلة الثانية عشرة شملت إصدار نظام إحصاءات مالية الحكومة، فما هو؟

١٤- ما الأنظمة المهمة التي صدرت عام ١٤١٢هـ؟

١٥- وضِّح أهمَّ النقاط في مرحلة الانتقال من استخدام الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية في السعودية.

١٦- هل هناك وجهة نظر أخرى مُتداولة حول عدم جدوى تطبيق أســاس الاســتحقاق في الأنظمة المحاسبية الحكومية؟ وضحِّها.

١٧- في عام ١٩٧٢م، تمت الاســتعانة بخبير متخصص في الحاسب الآلي أتى من الأمم المتحدة بناءً على طلب من السعودية. لماذا تم طلبه؟ وماذا نتج عن الاستشارة؟

١٨- ماذا نتج عن عدم تبني وزارة المالية برنامجاً آلياً محاسبياً واحداً يُطبَّق في الجهات الحكومية؟

١٩- في إطار التوجهات الرامية إلى تحقيق رؤية المملكة ٢٠٣٠، ولتمكين الجهات الحكومية من تنفيذ مشــاريعها الخاصة؛ دشَّــنت وزارة المالية منصةَ (اعتماد) الرقمية للخدمات الإلكترونية. ما أهمية هذه المنصة للعمل المالي الحكومي؟

٢٠- في بداية كل سنة مالية، يصدر مرسومٌ ملكي بناءً على قرار مجلس الوزراء باعتماد الموازنة وتبليغهــا للجهات الحكومية، ويتضمن هذا المرســومُ الكثيرَ من الأحكام المالية المتعلقة بتنفيذ الموازنة، وكذلك يُصدِر وزير المالية تعليمات تنفيذ الميزانية، وتحتوي هذه الأوامر والقرارات والتعليمات على العديد من الأحكام الخاصة بتطبيق الموازنة، اذكرها.

٢١- ما هي صلاحية الوزير المختص أو رئيس الجهة ذات الميزانية المستقلة لإجراء المناقلات؟

٢٢- ما هي صلاحيات وزير المالية لإجراء المناقلات؟

٢٣- هل تسري الأحكام التنظيمية الواردة في مرســوم وتعليمات الموازنة العامة للدولة على المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية؟

٢٤- ما السلف المستديمة التي يمكن صرفها للسفارات والممثليات والمكاتب الحكومية خارج المملكة لمواجهة احتياجاتها؟

٢٥- ما الفرق بين الدورة المحاسبية والدورة المستندية؟

٢٦- ما خطوات الشراء التي تتبعها الجهات الحكومية؟

٢٧- كيف يتم اســتلام الأصناف من قِبل المســتودعات؟ وإذا كانت الأصناف ستُســتخدم مباشرةً من قِبل الإدارة طالبة الشراء، ما هو الإجراء النظامي؟

٢٨- متى يتم تسجيل العمليات المالية في السجلات المحاسبية؟

٢٩- ما هو الإجراء الرقابي بعد صرف المستحقات لضمان عدم استخدام المستندات مرة أخرى؟

٣٠- ما هي مستندات الصرف في الأجهزة الحكومية؟

٣١- ما أجزاء أمر اعتماد الصرف؟ وماذا يحتوي كل منها؟

٣٢- ما هي مراحل الدورة المحاسبية للمصروفات بالتفصيل؟

٣٣- المستندات المؤيدة للصرف تختلف بحسب نوع النفقة، اشرح ذلك.

٣٤- ما الفرق بين رقم الحصر ورقم اليومية الظاهرين على أمر اعتماد الصرف؟

٣٥- ما الغاية من وجود رقم الحصر؟

٣٦- ما رأيك في الإجراء الرقابي المتعلق بالتأكد من توفُّر مبالغ في البند تسمح بالصرف إذا كانت النفقة متعلقة بالخصم من بنود الميزانية؛ أما إذا كانت المبالغ المصروفة تتعلق بالإزالة من الأمانات، فإن كاتب الأمانات يتأكد من أن المبالغ المراد صرفها مقيدة ولا تزال معلاة بحساب الأمانات، ومن ثَمَّ التوقيع من قِبل الموظفين بذلك؟

٣٧- ما هي طرق التحصيل المتبعة في الجهات الحكومية؟

٣٨- تمر دورة المتحصلات بمراحل تعتمد على نوع المبلغ المحصَّل وكذلك طريقة التحصيل، ما هي مراحل دورة التحصيل النقدي في الأجهزة الحكومية؟

٣٩- عرِّف كلًّا من أمر القبض وإيصال الاستلام.

٤٠- اشرح دورة التحصيل النقدي للمحصلين والجباه.

٤١- ما الفرق بين إيصال الاستلام وإيصال التحصيل؟

٤٢- وَفْق نظام الإيرادات، متى يجب إيداع المحصِّلين للمبالغ النقدية المحصَّلة؟

٤٣- ما هي العمليات المالية التي يُستخدَم فيها إذن التسوية، ولا يوجد حاجة فيها لدفع مبالغ؟

٤٤- ما هي دورة تحصيل الشيكات في الجهات الحكومية؟

٤٥- ما الإجراءات الرقابية الحمائية لتحصيل الشيكات في الجهات الحكومية؟

٤٦- هل ما زلنا بحاجة للشيكات المصدَّقة المقدَّمة للجهات الحكومية؟

٤٧- ما هي دورة تحصيل الإيرادات بواسطة البنوك؟

٤٨- ما هي دورة التحصيل عن طريق نظام سداد للمدفوعات الحكومية؟

٤٩- التحصيل عن طريق نظام سداد للمدفوعات الحكومية حقَّق قفزةً كبيرةً جداً في الرقابة على الإيرادات، وقلَّل الأخطاء الاعتيادية، وقضى على عمليات الاختلاس والضياع للإيرادات الحكومية، كيف ذلك؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- النظام المحاسبي الحكومي الحالي يعتمد على تسجيل وتبويب العمليات المالية لإحكام الرقابة عليها.

( ) ٢- تحوُّل السعودية لتطبيق أساس الاستحقاق في النظام المحاسبي سيدعم تقديم المعلومات التي تساعد الإدارة التنفيذية في اتخاذ القرارات وترشيد الإنفاق، وبناء المؤشرات التي تقيس الأداء الحكومي في الجوانب المالية.

( ) ٣- مبادئ المحاسبة المطبَّقة في النظام المحاسبي الحكومي في السعودية تعتمد بشكل كامل على مبادئ المحاسبة المالية.

( ) ٤- مبدأ الفترة المحاسبية يجب أن يتوفر في أي نظام محاسبي بما فيها المحاسبة الحكومية.

( ) ٥- مبدأ سنوية المصروفات يعني أن المصروفات تأتي بشكل سنوي من الدولة، وتُحمَّل بشكل سنوي كافة النفقات المدفوعة كمصروفات، دون التفريق بين المصروف الاستهلاكي والرأسمالي.

( ) ٦- مبدأ وحدة القياس يعني أنه يمكن أن تُقاس العمليات المالية بأكثر من وحدة قياس (الريال والدولار معاً).

( ) ٧- من مميزات النظام المحاسبي السعودي أن الجهات الحكومية في السعودية بشكل عام لها رأس مال يُخصَّص لها عند إنشائها.

( ) ٨- ليس هناك منظمات مهنية تصدر معايير ومبادئ لتنظيم المحاسبة الحكومية في السعودية.

( ) ٩- معظم الجهات الحكومية لا تستهدف في نشاطها تحقيقَ الأرباح.

( ) ١٠- هناك ربطٌ بين المصروفات والإيرادات في الجهات الحكومية.

( ) ١١- الذمة المالية للجهات الحكومية ليست مستقلة بالكامل، وإنما مرتبطة بالذمة المالية للدولة.

( ) ١٢- في عام ١٣٦٥هـ صدرت التعليمات الأساسية للمملكة الحجازية.

( ) ١٣- شملت تعليمات المملكة الحجازية التوصية بإنشاء ديوان المحاسبات، ويقوم بعمله ثلاثة أعضاء ورئيس ممَّن يملكون الكفاءةَ والخبرة في الأعمال المالية يعينهم الملك.

( ) ١٤- محمد أبا الخيل هو أول وزير للمالية في السعودية.

( ) ١٥- في عام ١٣٥٦هـ صدر النظام الداخلي لوزارة المالية وتوسَّعت مهامها، وهذا أدَّى إلى إعادة هيكلتها لتستطيع تنفيذ مهامها الجديدة.

( ) ١٦- تعتبر التعليمات التي تتضمن ماهية القيود التي يجب مسكها في صناديق مال المملكة العربية السعودية ومحاسباتها التي صدرت عام ١٣٥٨هـ باكورة النظام المحاسبي الحقيقي في السعودية.

( ) ١٧- بعد نحو عشر سنوات من إعادة تنظيم وزارة المالية، تمَّ دمجها مع وزارة الاقتصاد في وزارة واحدة أصبحت وزارة المالية والاقتصاد الوطني، وتمَّ ذلك في عام ١٣٧٤هـ.

( ) ١٨- قسم الميزانية العامة ضمن التعليمات المالية للميزانية والحسابات خُصِّص للحسابات، وهو النظام المحاسبي في الأجهزة الحكومية.

( ) ١٩- في قسم الحسابات من التعليمات المالية للميزانية والحسابات نصٌّ على عدم جواز إنشاء دفاتر مستحدثة للحسابات أو تعديل على هذه الدفاتر أو فتح حسابات غير مقرَّرة قبل الحصول على موافقة بذلك من وزارة المالية.

( ) ٢٠- في عام ١٣٧٧هـ صدر نظام مؤسسة النقد العربي السعودي.

( ) ٢١- في عام ١٤٣٧هـ صدر نظاما استئجار الدولة للعقار وإخلائه، والمنافسات والمشتريات الحكومية.

( ) ٢٢- استخدام الأساس النقدي في تسجيل العمليات المالية الحكومية لا يُوفِّر صورة للواقع الفعلي للعمليات المالية الحكومية، وقد تظهر نتائج مُضلِّلة عن الحالة المالية.

( ) ٢٣- لم تعُد الجهات الحكومية تستخدم النظام اليدوي في تسجيل العمليات المحاسبية، بداية من قرار مجلس الوزراء رقم (٢٣٥) وتاريخ١٤٢٥/٨/٢٠هـ.

( ) ٢٤- عــدم تبنــي وزارة المالية برنامجاً واحداً يُطبَّق في جميع الجهات الحكومية خلَق إشكالية في التباين في الأنظمة المحاسبية الحكومية الآلية.

( ) ٢٥- في بداية كل سنة مالية يصدر مرسوم ملكي بناءً على قرار مجلس الوزراء باعتماد الموازنة وتبليغها للجهــات الحكومية، يتضمن الكثيرَ من الأحكام المالية المتعلقة بتنفيذ الموازنة.

( ) ٢٦- يُفوَّض وزير المالية بتغطية العجز إن وُجِد عبر التحويل من حساب فوائض السنوات الســابقة، ومن الاحتياطي العام للدولة لحســاب جاري وزارة المالية، وكذلك من خلال الاقتراض وإصدار أدوات الدين والصكوك داخل المملكة وخارجها.

( ) ٢٧- تتــم المناقــلات بين اعتمادات أبواب وفصول وفروع الميزانية والميزانيات الملحقة بقرار من وزير المختص أو رئيس الجهة ذات الميزانية المستقلة.

( ) ٢٨- للوزير المختص أو رئيس الجهة ذات الميزانية المستقلة إجراء المناقلات بين بنود النفقات التشغيلية وكذلك اعتمادات البرامج والمشاريع، على ألا يزيد ما يُنقل إلى أي بند أو برنامج أو يُضاف إلى أيٍّ منهما على نصف اعتماده الأصلي

( ) ٢٩- تلتزم الجهة الحكومية بعدم تقديم أكثر من طلب نقل واحد كل ستة أشهر، مع إرسال تقرير بالتدفقات النقدية رفق الطلب.

( ) ٣٠- لا يجوز استعمال الاعتماد المالي في غير ما خُصِّص له.

( ) ٣١- لوزير المالية صلاحية صَرْف تجاوزات البنود من نفس موازنة السنة المالية، إلا إذا كان التجاوز عن تصرف غير مُبرر، فيرفع الأمر لرئيس مجلس الوزراء.

( ) ٣٢- لا تــسري الأحــكام التنظيمية الواردة في مرســوم الموازنة على المؤسســة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية.

( ) ٣٣- يمكن صرف سلفة مستديمة لمقابلة النفقات العاجلة بحيث لا تتجاوز (٣٠٠,٠٠٠) ريال.

( ) ٣٤- يمكن صرف سلف مستديمة للسفارات والممثليات والمكاتب الحكومية خارج المملكة لصرف الرواتب بما يعادل راتب ثلاثة أشهر.

( ) ٣٥- يمكن صرف سلفة مؤقتة لمواجهة النفقات العاجلة لا تتجاوز (٣٠٠,٠٠٠) ريال.

( ) ٣٦- ليس من الضروري الارتباط على بنود الميزانية عند صرف أي سلفة.

( ) ٣٧- الدورة المحاسبية تتعلق بدورة المستندات التي تتعلق بالإجراءات والمستندات اللازمة لإنجاز العملية المالية من صرف وتحصيل.

( ) ٣٨- دورة المصروفات في الجهات الحكومية تتغير بتغيُّر نوع النفقة المراد دفعها.

( ) ٣٩- نظام المنافسات والمشتريات الحكومية لم يتطرق إلى أيِّ نوع من إجراءات الشراء المباشر، بل ترك ذلك لتقدير الجهة الحكومية نفسها.

( ) ٤٠- يجب على إدارة المشتريات قبل الشروع في الشراء تحويل طلب الشراء لإدارة المستودعات أو مراقبة المخزون؛ للتأكُّد من عدم وجود رصيد كافٍ لهذا الصنف.

( ) ٤١- ليس من الضروري أخذ موافقة صاحب الصلاحية على التأمين قبل البدء في إجراءات الشراء.

( ) ٤٢- من النقاط المهمة لتطبيق كفاءة الإنفاق أن يتم التأكُّد من سلامة المواصفات المطلوبة، وأنها في حدود الاحتياجات الفعلية وليست أكبر منها ولا أقل.

( ) ٤٣- يتم استلام الأصناف من قِبل المستودعات، ويكون ذلك بإعداد محضر استلام بذلك.

( ) ٤٤- بعد إصدار وسيلة الدفع من خلال النظام المحاسبي، يتم تسجيل أمر الصرف آلياً في سجل اليومية والترحيل للحسابات ذات العلاقة في سجل الأستاذ العام والمساعد في نفس التوقيت.

( ) ٤٥- بعد صرف المستحقات، من الإجراءات المهمة أن يتم خَتْم جميع مستندات أمر الصرف بختم صرف كإجراء رقابي مهم لضمان عدم استخدامها مرة أخرى في الصرف.

( ) ٤٦- الجزء (أ) من أمر اعتماد الصرف يكون به القيد المحاسبي؛ لذلك من الضروري أن يُعَدَّ آلياً.

( ) ٤٧- أمر الدفــع هو أمر صادر إلى وزارة المالية (الإدارة العامة للحســابات) لصرف مستحقات المستفيد وَفْق المبلغ المعتمد بأمر الصرف.

( ) ٤٨- أمر الدفع من الأوراق ذات القيمة التي تُعامل وَفق أحكام وقواعد الأوراق ذات القيمة، ويُطبع في مطابع الحكومة بأرقام تسلسلية.

( ) ٤٩- المســتندات المؤيدة لشراء اللوازم والمعدات وما شــابه ذلك، يراعى فيها إرفاق تعميد الشراء الصادر للمورد أو العقد إذا كان المبلغ أكثر من (٥٠٠,٠٠٠) ريال.

( ) ٥٠- للحصر أرقام تسلسلية سنوية تصدر آلياً بهدف الرقابة الإدارية على أوامر اعتماد الصرف؛ لمتابعتها وضمان عدم تأخير صرفها ومساءلة الموظف إذا تأخرت.

( ) ٥١- قيام موظف الارتباط بالتأكُّد من توفُّر مبالغ في البند تســمح بالصرف إذا كانت النفقة متعلقةً بالخصم من بنود الميزانية، أو قيام كاتب الأمانات بالتأكد من أن المبالغ المراد صرفُها مقيدة ولا تزال معلاة بحساب الأمانات؛ أصبح من الماضي مع استخدام الأنظمة المحاسبية الآلية.

( ) ٥٢- أمر القبض هو إقرار من أمين الصندوق باستلام مبلغ مُحدَّد من شخص مُسمَّى لغرض مبين.

( ) ٥٣- الاختــلاف بــين إيصــال التحصيل وإيصال الاســتلام، أن الأخير يســتخدمه أمناء الصناديــق ولا يتم قطعه إلا بموجب أمر قبــض صادر من الإدارة المالية؛ في حين أن إيصال التحصيل يستخدمه الجباه والمحصِّلون ولا يلزم قطع أمر القبض له.

( ) ٥٤- تعتــبر إيصالات الاســتلام وإيصالات التحصيل وأوامــر القبض من الأوراق ذات القيمة المختومة بختم وزارة المالية.

( ) ٥٥- من الإجراءات الرقابية المهمة على إيصالات الاستلام والتحصيل أن يتم إثباتها في كشــف المتحصلات بالتسلسل وفق أرقامها المدونة عليها، وإذا أُلغي إيصال، يتم إثباته بالكشف وبيان أنه أُلغِي.

( ) ٥٦- من العمليات المالية التي يُستخدَم فيها إذن التسوية والتي لا يوجد حاجة لدفع مبالغ، صرف مرتبات الموظفين.

( ) ٥٧- من العمليات المالية التي يُستخدَم فيها إذن التسوية والتي لا يوجد حاجة لدفع مبالغ، تسوية وإثبات المستحقات بين الجهات الحكومية.

( ) ٥٨- تُعطى أذونات التسوية أرقاماً تسلسلية بشكل سنوي.

( ) ٥٩- كإجراء رقابي مهم، يجب أن يتم ترحيل أُذون التسوية بشكل إما آلي وفوري أو في نهاية كل يوم بعد توقيعه من المختصين.

( ) ٦٠- يرى المؤلف أننا لم نعُد نحتاج للشيكات المصدَّقة المقدَّمة للجهات الحكومية، فالشيكات المالية غير المصدَّقة أصبحت لها قوتها بعد تجريم من يُصدِر شيكاً بلا رصيد.

السؤال الثالث:

وردت لجامعة الأميرة نورة مطالبة صرف استحقاق مكتبة جرير لتوريد مستلزمات مكتبية بقيمة ٣٢٠,٠٠٠ ريال، مُرفَق بها الفاتورة الأصلية والعقد ومذكرة الاستلام. وأعدَّت إدارة المشتريات القسم (أ) من أمر الصرف بإجمالي المبلغ، وعند ورود المعاملة الإدارة المالية تم إجراء الآتي:

- قيد أمر الصرف بسجل الحصر برقم ٤٩٠ في ١٤٤٠/٤/٧٦هـ.
- قام الموظف المختص باستكمال بيانات القسم (ب) بأمر اعتماد الصرف، حيث تمَّ الخصم على البند المختص، واحتساب غرامة تأخير مستحقة على مكتبة جرير نتيجة لتأخُّرها في التوريد لمدة (٢٧) يوماً، حيث بلغت الغرامة (٩,٦٠٠) ريال.
- تم استكمال توقيعات أمر الصرف من قِبل المختصين وأصحاب الصلاحية.
- قام كاتب أوامر الدفع بتحرير أمر دفع رقم (٧/٧٧٦٦٥٤) بصافي المبلغ المستحق وقدره ٣١٠,٤٠٠ ريال باسم مكتبة جرير (سجل تجاري رقم ١٠٩٩٨٨٧٧٦٦).
- بلغ الاعتماد المقرَّر للبند المختص (٤,٠٠٠,٠٠٠) ريال، وبلغ المنصرف الفعلي من البند قبل هذا الأمر (٢,٤٠٠,٠٠٠) ريال.
- تم إرسال أمر الدفع مع مندوب الجامعة لوزارة المالية بعد توقيعه من أصحاب الصلاحية لإصدار شيك وزاري بدل أمر الدفع.
- تم تسجيل أمر الصرف باليومية العامة والدفاتر المحاسبية آلياً تحت رقم (٤٦٤) في ١٤٤٠/٤/٩هـ.

والمطلوب: إعداد أمر اعتماد الصرف وأمر الدفع.

الفصل الخامس
القيود المحاسبية الحكومية

بعد أن تعرفنا على الدورات المستندية للمصروفات والإيرادات، سيكون هذا الفصل فنياً بحتاً، إذ نتعرف على القيود المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي، وسنتقن جوانبه الفنية بعد معرفة الأسس الفنية لإعدادها وتفاصيل القيود المحاسبية للمصروفات والإيرادات والعُهد والأمانات والحسابات الجارية مع توضيح لكيفية تصحيح الأخطاء المحاسبية والمالية في النظام المحاسبي الحكومي، مع التطرُّق للقيود المحاسبية التي تُجرى فقط في وزارة المالية فيما يتعلق بالتعامل مع الجهات الحكومية الأخرى، وليس التعاملات المحاسبية لوزارة المالية.

عندما نتحدث عن الدورة المحاسبية سواءً في القطاع الخاص أو في الأجهزة الحكومية، فنعني بها تسلسلَ الإجراءات التي تمكننا من إثبات العمليات المالية (التي انطبقت عليها شروط العملية المالية)، ومن ثَمَّ تسجيلها (قيدها) في السجلات المحاسبية (وفق دليل تصنيف الحسابات في الجهة الحكومية)، وتبويب هذه الحسابات في مجموعات متجانسة تمهيداً لإعداد التقارير المالية وإجراء التحليل المالي لها. سنُركز هنا على عملية تسجيل العمليات المالية بإعداد القيود المحاسبية لها وَفق أسس فنية ثابتة.

رأي:

من وجهة نظر الكاتب، يرى أنه من الضروري أن يظهر القيد المزدوج على مستندات القيد بشكل واضح؛ لأن هذا القيد مثل الرمز المحاسبي الذي يجب الحفاظ على هويته حتى باستخدام الأنظمة المحاسبية الآلية، وعلينا كمحاسبين أن نفرض على مبرمجي الأنظمة المحاسبية الآلية ظهور القيد المحاسبي بشكله الفني الذي تعوَّدنا عليه.

مراحل الدورة المحاسبية:

١- تحليل العملية:

يتم تحليل العملية للتأكُّد من توفُّر شروط العملية المالية لمعرفة علاقتها بالجهة وخاصة في الجانب المالي، وتحديد الحسابات ذات العلاقة (المدين والدائن) والحسابات التي سوف تتأثر بالعملية.

العمليــة المالية: هي أي حدث يتصف بأنه اقتصادي وقَع بالفعل، وبين طرفين، ويمكن قياســه بوحدات نقديــة (الريال). ولا بد من توافر عناصر أساســية لاعتبار العملية مالية، وهي: أن تكون مرتبطة بجهة معينة أو أكثر، ويكون لها أثرٌ قابلٌ للقياس بالنقد، ومن أمثلة العمليات المالية:

- شراء سيارات ومعدات وأثاث.
- الصرف على تنفيذ المشاريع.
- صرف رواتب وبدلات واستحقاقات الموظفين.
- حدوث حريق ونتج عنه خسائر.

٢- القيد في سجل اليومية:

بعد تحديد الطرف المدين والدائن وإعداد مستند القيد (أمر صرف أو إذن تسوية)، يتم تسجيل العملية المالية في السجلات المحاسبية حسب تاريخ مستند القيد.

٣- الترحيل إلى سجل الأستاذ:

في الســابق كانت هناك مرحلة تُســمَّى الترحيل، ومع استخدام الأنظمة الآلية أصبحت هذه العملية متزامنةً مع التســجيل في اليومية، فيتم الترحيل الآلي لبيانات مستند القيد إلى الحسابات ذات العلاقة في سجلات الأستاذ العام والمساعد، حيث يتم تجميع كلِّ العمليات التي تؤثِّر على حسابات الجهة في إطار مُوحَّد.

٤- ترصيد الحسابات:

باستخدام الأنظمة المحاسبية الآلية، نستطيع الحصول على رصيد أي حساب بشكل فوري وفي أي وقت، ومن خلال هذه المرحلة يتم ترصيد الحسابات آلياً للوصول إلى رصيد كل حساب على حدة، وبالتالي توفير معلومات للتحليل المالي ومعرفة نتائج العمليات المالية. من المهم أن يتم تحديث قيد العمليات إما آلياً في نهاية اليوم وإما فورياً بعد اعتماد المستندات.

٥- إعداد التقارير الدورية:

بشكل دوري تُرصد الحسابات وتُراجع وتصدر التقارير المالية الدورية بشكل آلي، مثل الجدول الشهري والحالة المالية للمصروفات والإيرادات وحسابات التسوية والحسابات الجارية، وتُرسل للجهات الرقابية.

٦- إعداد موازين المراجعة:

ميزان المراجعة هو كشف يحتوي على جميع الحسابات التي لها أرصدة خلال السنة (الفترة) المالية، والهدف من ميزان المراجعة هو التأكُّد من صحة أرصدة الحسابات.

٧- إجراء التسويات:

بعد نهاية السنة المالية، سيكون هناك حاجة لإجراء بعض التسويات لكي تُعبِّر الحسابات عن الواقع، فيتم إعداد قيود يومية وقيدها في سجل اليومية، وترحيلها إلى سجل الأستاذ، وإعداد ميزان المراجعة بعد التسويات، ويتم إجراؤها في نهاية السنة المالية. وفي المحاسبة الحكومية، هناك ما يُسمَّى بالفترة المتمِّمة للسنة المالية، وعادةً ما تكون في حدود ٤٥ يوماً من نهاية السنة المالية؛ يتم فيها تسوية حسابات السنة المنتهية، ويتم فيها إجراء العديد من القيود المحاسبية.

٨- إعداد الحسابات الختامية (القوائم المالية):

يتم بعد نهاية السنة المالية إعداد التقارير المالية الختامية، والتي تُظهر نتائج نشاط

المنشـأة خلال السـنة المالية الماضية، مثل: القوائم المالية في القطاع الخاص (قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية)، والحساب الختامي للجهات الحكومية.

الأسُس الفنية لإعداد القيود المحاسبية الحكومية:

إعداد القيود المحاسبية في أي نظام محاسبي بما فيها النظام المحاسبي الحكومي يعتمد على أسـاس طريقـة القيد المزدوج، ويُضـاف عليه طبيعة الحسـابات الحكومية في النظام المحاسـبي الحكومي. وإعداد القيود المحاسبية هو إثبات للعمليات الاقتصادية التي تمت، وترحيل الأثر الذي حدث إلى الحسابات ذات العلاقة به.

نظام (قاعدة) القيد المزدوج:

هـي قاعدة رياضية، وأول مَنْ كتَب عنها هو أسـتاذ الرياضيات الإيطالي لوكا باتشـولي (Luca Pacioli)، وكان ذلـك في عام ١٤٩٤م، وتقضي هذه القاعـدة بأنَّ لكلِّ عملية مالية طرفين؛ مدين ودائن، ويجب أن تتسـاوى المبالغ في الطرفين، وهذا هو الأسـاس في تسجيل العمليات المالية والمحافظة على الدقة المحاسبية، وهذا التوازن بُنِي بشكل أساسي في النظم المحاسـبية الآلية بحيث إن النظام المحاسـبي لا يقبل أيَّ عملية ماليـة ما لم تكن متوازنة الطرفين. ويتم في ظل قاعدة القيد المزدوج تخصيص حساب لكل عنصر من عناصر القوائم المالية سـواءً كانت أصـولاً أو خصوماً أو حقوقـاً للملكية أو إيـرادات أو مصروفات، وكل حسـاب يتكون من جانبين؛ ويُطلَق عـلى الجانب الأيمن المدين، والجانـب الأيسر الدائن. وعند تحليل العملية المالية نقيس تأثر كل عنصر بالزيادة أو النقص، ويُبنَى القيد المحاسبي على أثره، وحسب طبيعة الحساب إلى مدين أو دائن.

قاعدة الزيادة والنقصان:

هـذه القاعدة تُصنِّف الحسـابات وَفْق طبيعتها مدينة أو دائنـة، ويكون توجيه القيد والتصنيف وفق الآتي:

جدول (٥-١)
قاعدة تحديد أطراف العملية المالية في المحاسبة الحكومية

الحسابات ذات الطبيعة المدينة	الحسابات ذات الطبيعة الدائنة
إذا (+) تكون مدينة (من حـ / ...) إذا (-) تكـون دائـنة (إلى حـ / ...)	إذا (+) تكـــون دائنة (إلى حـ / ...) إذا (-) تكون مدينة (من حـ / ...)
المصروفات العهد الصندوق جاري وزارة المالية جاري مؤسسة النقد جاري البنك	الإيرادات الأمانات المطلوبات أوامر الدفع الشيكات
المستحقات العامة (عند تقديم الخدمة)	المستحقات العامة (عند الحصول على الخدمة)

المصدر: من إعداد المؤلف.

دائمـاً ما يواجهني هذا السـؤال في ظـل شرح هذه القاعد، وهـو متعلق بالمصروفات؛ السـؤال الدائم: أنت ذكرت أن المصروفات طبيعتها مدينة، وعندما تزيد المصروفات فإنها تُوضع في الجانب المدين، لكنك تضعها في الجانب المدين عندما تنقص؟

مثال:

إذا صرفنا مرتبات العاملين بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال، فإن المصروفات تُسجَّل بهذا الشكل:

١٠٠,٠٠٠ من حـ / المصروفات بند ...

١٠٠,٠٠٠ إلى حـ / أوامر الدفع

لماذا وُضِعت المصروفات مدينةً على الرغم من أن المبالغ التي لدى الجهة نقصت؟

الجواب هنا يبدأ بسـؤال: هل زادت نفقات الجهة الحكومية؟ الجواب: نعم، والذي

نقــص ليس المصروفات وإنمــا المبالغ النقدية المخصَّصة للمصروفــات التي لدى الجهة هي مــا نقص، في حين أن مصروفات الجهــة زادت بدَفْع هذه المبالغ للعاملين؛ لذلك وُضِعت في الجانب المدين.

طبيعة الحسابات الحكومية وأنواعها:

عند الحديث عن مقومات النظام المحاسبي في السعودية ذكرنا ضرورة وجود مجموعة مســتندية متكاملة تمكِّن من إثبات كافة العمليات المالية التي حدثت في الجهة الحكومية، ومســتندات القيد التي تُســتخدَم لذلك هي أمر اعتماد صرف أو إذن تســوية، والتي من خلالهــا يتم إعــداد القيود المحاســبية للجهات الحكومية تمهيداً لتســجيلها في الســجلات المحاســبية لإظهــار نتائج العمل المالي في الجهة من خلال التقاريــر المالية، وتُوضَّح في هذه القيود الحساباتُ الحكومية المتأثرة بالعملية المالية.

مصطلح الحســاب: يُطلَق على ســجل يمثِّــل المحفظة التي تُجمع فيهــا تأثير الأحداث الاقتصاديــة لشيء مُحدَّد وموصوف بدقــة، مثل المصروفات والإيرادات، وَفق أســس فنية واضحة (القيد المزدوج).

أنواع الحسابات الحكومية في المملكة:

المنظمات التي تســتخدم الأســاس النقدي تكون حســابات المصروفات والإيرادات هي محط الأنظار، وهي الأســاس في تســجيل العمليات المالية، وبقية الحسابات تعتبر مساعدة لها. التعليمات المالية للميزانية والحســابات بيَّنت أنواعَ الحســابات المستخدَمة في النظام المحاســبي الحكومي في الأجهزة الحكومية، ومن زاوية الأســاس المطبَّق (النقدي) ستُقسَّم الحسابات إلى:

الحسابات الرئيسية:

هي الحسابات التي تُظهِر الهدفَ الحقيقي للنشاط المالي الحكومي فــي ظلِّ استخدام الأســاس النقدي فــي تسجيل العمليات المــالية، فالاهتمام يكون بتحصيل الأموال وصرفها،

إذ إن النشـاط الرئيـسي للأجهزة الحكومية ينحصر في هذين النشـاطين، ويمثلهما حسـابا الإيرادات والمصروفات.

١- حساب الإيرادات:

هو حساب طبيعته دائنة، وتُسجَّل فيه الإيرادات المحصَّلة مباشرةً أو المقيدة من المنبع، وتكون الإيرادات دائنةً عند التحصيل ومدينة عند الصرف من حسـاب الإيرادات (ويُسمَّى الاستبعاد من الإيرادات).

٢- حساب المصروفات:

حسـاب طبيعتـه مدينـة، تُسـجَّل فيـه جميع مصروفـات الجهـة الحكوميـة التي تـمَّ تحميلهـا عـلى بنـود وبرامـج ومشـاريع ومبـادرات الميزانيـة وَفـق التصنيفـات المعتمَـدة مـن وزارة الماليـة مـن خـلال دليـل إحصـاءات ماليـة الحكومـة ٢٠١٤ Government Finance Statistics Manual (GFSM). هـذا الحسـاب يكـون مديناً بالمبالـغ التي يتمُّ تحميلها على الميزانيـة، ودائناً فقط بالمبالغ المسـتبعدة (المعادة) لبنود وبرامج ومشـاريع الميزانية التي حُمّلت في فترة سـابقة بطريق الخطأ أو اسـتجدت أمور تستدعي إزالتها من الحساب.

الحسابات الوسيطة:

وَفْق الأساس النقدي هذه الحسابات، يتم استخدامها بشكل مؤقت لحين التأكُّد من أنها أصبحت إيرادات أو مصروفات، ويتم تسويتها عند ذلك، وهي:

١- حسابات الأمانات:

هي حسـابات دائنة بطبيعتها وشبيهة بحسـاب (الدائنين) في المحاسبة التجارية، وتُبيِّن كافة الالتزامات التي على الجهة الحكومية تجاه الغير، وتكون الأمانات دائنة بالمبالغ المقيدة (المعلاة) كأمانات، ومدينة بالمبالغ المسدَّدة لمستحقيها (الإزالة من الأمانات).

٢- حسابات العُهد:

العُهد تعتبر من الحسابات المدينة، وتمثِّل المبالغ المستحقة للجهة الحكومية على الغير، وهي شبيهة بحساب (المدينين) في المحاسبة التجارية، وتكون العُهد مدينةً عند تعلية أو قيد العهدة، ودائنةً عند تحصيلها أو تسويتها بعد انتهاء الغرض الذي أُنشِئت من أجله.

٣- حساب الصندوق:

هذا الحساب لم تعُد الجهات الحكومية تستخدمه بكثرة، وأصبح غير موجود في بعضها، وهو يبيِّن حركة النقدية (الكاش) والرصيد النقدي في صندوق الجهة الحكومية، ويكون مديناً بالمبالغ التي يُغذَّى بها أو تُودع في الصندوق، ودائناً بالمبالغ التي يُودِعها أمين الصندوق في الحسابات الجارية (جاري وزارة المالية أو جاري مؤسسة النقد أو جاري البنك). وكذلك يكون دائناً بالمبالغ التي يصرفها أمين الصندوق بموجب حوالات (نادراً جداً أن تجدها الآنَ في الجهات الحكومية).

٤- حساب جاري وزارة المالية:

العلاقة المالية بين وزارة المالية والجهات الحكومية تكون من خلال هذا الحساب المفتوح في مؤسسة النقد العربي السعودي، وهو حساب ضمن حسابات الجهات الحكومية لإثبات وتسجيل العمليات النقدية مع وزارة المالية. ويكون حساب جاري وزارة المالية مديناً بالمبالغ المودَعة فيه (الإيرادات)، ودائناً بالمبالغ المسحوبة منه (عن طريق أوامر الدفع)، ويبين حركة وأرصدة هذا الحساب.

٥- حساب جاري مؤسسة النقد:

هذا الحساب أيضاً مفتوح في مؤسسة النقد العربي السعودي، لكن الفرق بينه وبين جاري وزارة المالية أنه حساب جارٍ خاص بالجهة الحكومية دون غيرها من الجهات (بخلاف جاري وزارة المالية المخصَّص لجميع الجهات الحكومية)، وهو يُبيِّن حركة وأرصدة النقدية بهذا الحساب. ويكون مديناً بكل ما يُودع فيه (تغذيات أو إيداعات) لصالح الجهة، ودائناً بالمبالغ التي تُصرف من الحساب بموجب شيكات عليه أو تحويلات بنكية تصرفها المؤسسة لصالح الجهة.

٦- حساب جاري البنك:

يرصد حساب جاري البنك التعاملات البنكية وحركة ورصيد جاري البنك للجهة الحكومية لدى البنك، ويكون مديناً بالمبالغ المودَعة فيه، ودائناً بالمبالغ المسحوبة منه.

٧- حساب أوامر الدفع، حساب الشيكات (مؤسسة النقد أو البنك):

هذه الحسابات موجودة في الجهات الحكومية كحسابات وسيطة لتنظيم ومتابعة حركة وأرصدة وسائل الدفع، وهي تغطي الفترة بين اعتماد الصرف والصرف الفعلي للمبالغ، وذلك بسبب ضخامة العمليات المالية الحكومية، مثلاً: وزارة التعليم في وقت من الأوقات كانت تصدر حوالي ٥,٠٠٠ أمر دفع شهرياً، وهذا عدد يتطلب مزيداً من الإجراءات الرقابية لمتابعة صرف هذه الوسـائل؛ لذلك أتت حسابات (الحوالات، أوامر الدفع، شيكات مؤسسة النقد، شيكات البنك) بدلاً من الحسابات الجارية في القيود المحاسبية حتى نتأكد من الصرف ومن ثَمَّ يتم إلغاؤها؛ لذلك سُمِّيت حسابات وسيطة ومؤقتة. وكل حساب نقدي يقابله حساب لوسيلة الدفع المتعلقة به كما يلي:

جدول (٥-٢)

الحسابات الجارية ووسائل الدفع ذات العلاقة بها

حساب الصندوق	حساب الحوالات (أُلغِي)
حساب جاري وزارة المالية	حساب أوامر الدفع
حساب جاري مؤسسة النقد	حساب شيكات مؤسسة النقد
حساب جاري البنك	حساب شيكات البنك

المصدر: من إعداد المؤلف.

حسـابات وسائل الدفع طبيعتها كلها دائنة، وتكون هذه الحسابات دائنةً عند إصدارها ومدينةً عندما يرد إشعار من الجهة المصروفة منها (الصندوق، وزارة المالية، مؤسسة النقد، البنك) بإثبات الصرف لها أو تحويلها لحسابات المستفيدين.

٨- حساب تسوية المستحقات العامة:

هذا الحســاب أتى لاختصار الإجراءات المالية لدفع الاستحقاقات بين الجهات الحكومية، بحيــث تُوفِّر الوقت والجهد، إذا صرفت جهة حكومية (عدا الجهات الحكومية التي تصرف من إيراداتها، فهي لا تســتخدم هذا الحساب) فهي ســتصرف من جاري وزارة المالية، وإذا حصَّلت مبالغ فإنها ســتودعها جاري وزارة المالية، واختصاراً لذلك أُوجِد هذا الحســاب؛ إذ يتم إعداد إذن تســوية لإثبات المصروفات في الجهة المســتفيدة من الخدمة، وإيرادات في الجهة المقدِّمة للخدمة، دون الحاجة لإعداد أمر صرف وأمر دفع. فيتم تسوية المستحقات عن طريق حساب تسوية المستحقات العامة. ويأتي هذا الحساب دائناً عند الاستفادة من الخدمة، ومديناً عند تقديم الخدمة.

٩- حساب المطلوبات:

حتى لا تتضخم الإيرادات بالمبالغ المســتحقة منها ولم تُحصَّل، أُنشِئ حساب المطلوبات كحساب وســيط يُظهِر جميع الإيرادات المستحقة للجهة الحكومية ولما تُحصَّل بعدُ، وعند تحصيلهــا يتم إلغاء هذا الحســاب. ويكــون دائناً بالإيرادات التــي لم تُحصَّل، ومديناً عند تحصيلها.

جدول تحديد أطراف القيد المحاسبي في المحاسبة الحكومية:

في الجدول الآتي نستعرض جميع الحســابات المستخدمة في النظام المحاسبي الحكومي في الســعودية وطبيعتها (مدينة أو دائنة)، ومتى تُوضع هذه الحسابات في الجانب المدين، ومتــــى تُوضــع في الجانب الدائن. ويســاعد هذا الجدول في الوصــول إلى أطراف القيد المحاسبي لأي عملية مالية.

جدول (٥-٣)

تحديد أطراف القيد المحاسبي في المحاسبة الحكومية

اسم الحساب	طبيعته	متى يكون مديناً؟	متى يكون دائناً؟
المصروفات	مدين	عند الصرف	عند الاستبعاد من المصروفات
الإيرادات	دائن	عند الاستبعاد من الإيرادات	عند تحصيل الإيرادات
الأمانات	دائن	عند الإزالة أو التسديد	عند التعلية
العهد	مدين	عند إنشاء العُهدة	عند تسديد العهدة أو تسويتها
الصندوق	مدين	عند التحصيل	عند إيداع المتحصلات (ورود إشعار إيداع)
جاري وزارة المالية	مدين	عند إيداع مبالغ في الحساب	عند ورود إشعار وزارة المالية بإتمام عملية الصرف
جاري مؤسسة النقد	مدين	عند إيداع مبالغ في الحساب	عند ورود إشعار إتمام الصرف
جاري البنك	مدين	عند إيداع مبالغ في الحساب	عند ورود إشعار إتمام الصرف
أوامر الدفع	دائن	عند ورود إشعار وزارة المالية بإتمام عملية الصرف أو التحويل	عند تحرير أوامر الدفع
شيكات البنك	دائن	عند ورود كشف حساب بالشيكات المصروفة	عند تحرير الشيكات

اسم الحساب	طبيعته	متى يكون مديناً؟	متى يكون دائناً؟
شيكات مؤسسة النقد	دائن	عند ورود كشف حساب بإتمام الصرف من المؤسسة	عند تحرير الشيكات
المستحقات العامة	مدين دائن	عند تقديم الخدمة	عند الحصول على الخدمة
المطلوبات	دائن	عند تحصيل الإيراد المستحق	عند استحقاق الإيراد

المصدر: من إعداد المؤلف.

* حساب تسوية المستحقات العامة يكون مديناً في الجهات المقدِّمة للخدمة، ودائناً في الجهات المستفيدة من الخدمة.

يُطلَب من الطلاب والطالبات حل التطبيق رقم (١)، لتثبيت معلومات طبيعة الحسابات الحكومية.

القيود المحاسبية للمصروفات:

كما ذُكر، فإن حساب المصروفات يُظهر جميعَ نفقات الوحدة الإدارية الحكومية التي تمَّ خصمها على بنود الميزانية طبقاً للتعليمات المالية للميزانية والحسابات وقواعد تنفيذ الميزانية؛ ويكون مديناً بالمبالغ التي يتم خصمها على بنود الميزانية، ودائناً فقط بالمبالغ المستبعدة (المعادة) لبنود الميزانية التي خُصِمت مسبقاً بالخطأ. وبدايةً لا بد من التعرُّف على بنود الميزانية لإتقان تحديد أطراف العملية المالية المتعلقة ببنود المصروفات.

تعليمات ما يُصرف من اعتمادات الميزانية:

وفق تعليمات ما يُصرف من اعتمادات بنود المصروفات للسنة الحالية، تم تحديد بنود المصروفات لكل بند من بنود أبواب الميزانية:

المصروفات:

- الباب الأول: تعويضات العاملين.
- الباب الثاني: استخدام السلع والخدمات.

- الباب الثالث: استهلاك رأس المال الثابت (غير مُستخدَم في الميزانية حالياً).
- الباب الرابع: نفقات التمويل.
- الباب الخامس: الإعانات.
- الباب السادس: المنح.
- الباب السابع: المنافع الاجتماعية.
- الباب الثامن: مصروفات أخرى.

الأصول والخصوم:

الباب الأول: الأصول غير المالية:

ولكل جهة حكومية أرقامها الخاصة بالمشـاريع والبرامـج والمبادرات، وفيما يلي القيود المحاسبية لمختلف أنواع المصروفات:

أولاً - صرف الرواتب الشهرية:

بعد إعداد ومراجعة المسـيرات الشـهرية للرواتب والمسـتندات المرفقة معها، ومن ثَمَّ اعتمادها من المختصين في إدارة شؤون الموظفين وإعداد القسم (أ) من أمر اعتماد الصرف؛ تُرسَـل إلى الإدارة المالية التي تسـتكمل بيانات الأمر حيث يتـم الخصم على بنود الرواتب والبدلات المختصة في الجانب المدين، وإضافة المبالغ المحسومة لحساباتها المختصة، وسحب وسيلة الدفع (أو وسائل الدفع) بصافي الاستحقاقات، وذلك وفق ما ورد في خلاصة الرواتب.

مثال: في ٩/١٦ تم إعداد أمر اعتماد صرف رواتب موظفي جامعة شـقراء عن الشـهر الحالي:

٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال رواتب الموظفين والمستخدمين.

١,١٠٠,٠٠٠ ريال أجور عمال.

٣٠٠,٠٠٠ ريال بدلات عمال.

١,٠٠٠,٠٠٠ ريال بدلات موظفين.

؟؟؟؟؟؟؟؟ ريال تقاعد موظفين.

؟؟؟؟؟؟؟؟ ريال تأمينات اجتماعية.

٦٠,٠٠٠ ريال مستحقات صندوق التنمية العقاري.

٤٠,٠٠٠ ريال مستحقات صندوق التنمية الزراعي.

٢٠,٠٠٠ ريال مستحقات بنك التنمية الاجتماعية.

٧,٠٠٠ ريال إيرادات جزاءات.

٣,٠٠٠ ريال عهدة تحت التحصيل طرف الموظفة مها الفوزان.

يكون القيد المحاسبي بالشكل الآتي:

من مذكورين

٢٠,٠٠٠,٠٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين)

١,٠٠٠,٠٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين)

١,١٠٠,٠٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١٤ (أجور العمال)

٣٠٠,٠٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢٤ (بدلات العمال)

إلى مذكورين

١,٨٠٠,٠٠٠ حـ / أوامر الدفع باسم المؤسسة العامة للتقاعد (٩٪ من الرواتب)

١١٠,٠٠٠حـ / أوامر الدفع باسم المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية (١٠٪ من الأجور)

٦٠,٠٠٠ حـ / أوامر الدفع باسم صندوق التنمية العقاري

٤٠,٠٠٠ حـ / أوامر الدفع باسم صندوق التنمية الزراعي

٢٠,٠٠٠ حـ / أوامر الدفع باسم بنك التنمية الاجتماعية

٧,٠٠٠ حـ / الإيرادات - جزاءات وغرامات

٣,٠٠٠ حـ / العهد تحت التحصيل - طرف مها الفوزان

٢٠,٣٦٠,٠٠٠ حـ / أوامر الدفع مناولة البنك العميل

في ٢٥ من الشــهر صرفت الجامعة راتب وبدلات الموظف علي دغش عن الشهر حسب الآتي: (١٨,٠٠٠ راتــب و٦,٥٠٠ بــدلات)، وكانت الحســميات (؟؟؟؟) ريال تقاعد - ١,٢٠٠ عهدة تحت التحصيل طرف علي دغش، ٢,٠٠٠ بنك التنمية الاجتماعية.

يكون القيد المحاسبي لصرف الرواتب بالشكل الآتي:

من مذكورين

١٨,٠٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين).

٦,٥٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين).

إلى مذكورين

١,٦٢٠ حـ / الأمانات المتنوعة - تقاعد (في المسيرات الإفرادية).

٢,٠٠٠ حـ / الأمانات المتنوعة - بنك التنمية الاجتماعية (في المسيرات الإفرادية).

١,٢٠٠ حـ / العُهد تحت التحصيل - علي دغش.

١٩,٦٨٠حـ / الشيكات في حالة المسيرات الإفرادية (والمبلغ يقل عن ٢٠,٠٠٠ ريال).

ثانياً - صرف مستحقات الموردين:

تقوم الإدارة المالية باستكمال بيانات أمر اعتماد الصرف، وبعد تدقيق ومراجعة مرفقاته يتم تحديد طرفي القيد المحاسبي في القسم (ب) منه، بعد أن استُكملت المرحلة الأولى من دورة الــصرف لأمــر اعتماد الصرف الخاص بالموردين من قِبــل الإدارة المختصة التي أعدَّت القســم (أ) منه، بحيث يتم الخصم على اعتمادات الميزانية المختصة (حســب نوع النفقة) وتحديد وسيلة الدفع المناسبة. ويكون القيد المحاسبي بالشكل الآتي:

****** من حـ / مصروفات الميزانية (البند المختص) (حسب نوع النفقة)

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات - جزاءات وغرامات (في حال وجود غرامات على المورد)

***** حـ / أوامر الدفع أو حـ / الشيكات (حسب المبلغ)

ثالثاً - صرف المستحقات بين الجهات الحكومية:

عنـد تقديم الخدمات بين الجهـات الحكومية، يأتي هذا الحسـاب لاختصار الإجراءات الماليـة لدفع الاسـتحقاقات بين الجهات الحكوميـة، فلا يتم التحويل النقـدي بينها، وإنما يتم تحميل الجهة المسـتفيدة المبلغ على بنود الميزانية المختصة، إذ يتم إعداد إذن تسـوية بعد تقديم الفواتير من الجهة الحكومية المقدِّمة للخدمة، ويُسـجَّل المبلغ لحسـاب تسوية المستحقات العامة باسم تلك الجهة، ويكون القيد المحاسبي في الجهة المستفيدة من الخدمة بعد وصول الفواتير من الجهة المقدِّمة للخدمة بالشكل الآتي:

***** من حـ / مصروفات الميزانية (البند المختص)

***** إلى حـ / تسوية المستحقات العامة (الجهة المقدِّمة للخدمة)

ويكون القيد المحاسـبي في الجهة المقدِّمة للخدمة بعد وصول صورة من التسـوية التي أُعِدت في الجهة المستفيدة من الخدمة بالشكل الآتي:

***** من حـ / تسوية المستحقات العامة (الجهة المستفيدة من الخدمة)

***** إلى حـ / إيرادات الميزانية (الحساب المختص)

رابعاً - الاستبعاد من المصروفات:

يتم الاستبعاد من المصروفات في الحالات الآتية:

- عند الصرف بالزيادة على بنود الميزانية بمبلغ غير مستحق.
- عند تكرار الصرف.
- عند إلغاء عملية الصرف لأي سبب.

هذا الأمر يستلزم التصحيح المحاسبي بإعداد القيد المحاسبي من خلال المستند المناسب للقيد (أمر صرف أو إذن تسوية)، ليتم استبعاد المبلغ من بنود المصروفات المختصة والمحمَّل بالخطـأ وإضافته إلى البند الصحيح؛ هذا في حال تمت المعالجة في نفس السـنة المالية التي اكتُشف فيها الخطأ.

أما إذا تم اكتشـاف الخصم بالزيادة في سـنة مالية لاحقة، فـإن التعليمات نصَّت على إضافته إلى حسـاب الإيرادات ما عدا العقود المستمرة من المصروفات، فيتم استبعادها من بنودها.

عند اكتشـاف صرف مبلغ بالزيادة على أحد بنود الميزانية في نفس السـنة المالية، فإن القيد المحاسبي يكون كالآتي:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف الموظف أو الجهة المصروف لها المبلغ بالزيادة

(أو من حـ / الصندوق في حالة التسديد مباشرة)

***** إلى حـ / مصروفات الميزانية بالاستبعاد (البند المختص)

ولأن حسـاب المصروفـات طبيعته مدينة وقـد نقص، وُضِع في الجانـب الدائن عكس طبيعته المدينة؛ نظراً لنقص المصروفات وإعادة المبلغ المخصوم إلى اعتماد البند المختص.

عند اكتشاف الخطأ في سنة مالية لاحقة، فيُضاف لحساب الإيرادات المتنوعة، ولا يُستبعد مـن مصروفـات الميزانية. (هـذا إجراء رقابي حتـى لا تُضاف مبالغ لبنود الميزانية للسـنة الجديدة، وحتى لا تتعمد الجهات الخطأ لتحويل المبالغ لسنة مالية لاحقة).

المطلوب من الطلاب والطالبات: حل السؤال رقم (٢) (القيود المحاسبية للمصروفات).

القيود المحاسبية للإيرادات:

حسـاب الإيرادات تُسـجَّل فيه جميع الإيرادات التي حصلتها وقيدتها الجهة الحكومية لهذا الحسـاب، ويكون الحسـاب دائناً عن تحصيل وقيد الإيرادات، ومديناً بما يُصرَف من الإيـرادات. ومن الضروري التقيُّد بالرمز الاقتصادي لكل حسـاب من حسـابات الإيرادات وَفْق ما جاء في دليل تصنيف حسابات الإيرادات.

تختلف القيود المحاسبية للإيرادات حسب طريقة التحصيل، وفيما يلي القيود المحاسبية لمختلف أنواع تحصيل وإيداع وتسجيل الإيرادات:

أولاً - تحصيل الإيرادات نقداً عن طريق أمين الصندوق:

هذا النوع مــن التحصيل أصبح نادرَ الوجود في الجهات الحكومية، لكن ما زالت بعض الجهات تســتخدمه. بعد اســتلام أمين الصندوق للمبالغ المحصَّلة بموجب أمر قبض، يُحرِّر مقابلها إيصالات الاستلام ثم يُعِدُّ كشفاً بالمقبوضات، ويُرسَل للإدارة المالية وتُرفَق معه أوامر القبض وصور من إيصالات الاســتلام، لتُحرِّر الإدارة المالية إذن تســوية لإثبات المقبوضات، ويكون القيد المحاسبي كالآتي:

***** من حـ / الصندوق

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات ..... (حسب أنواع الإيرادات المحصلة)

***** حـ / الأمانات ..... (مع تحديد نوعها واسم صاحبها)

***** حـ / العهد ..... (مع تحديد نوعها واسم من هي بعهدته)

***** حـ / ..... (أي حسابات أخرى يخصها المبلغ)

ثانياً - إيداع الإيرادات مباشرة في مؤسسة النقد:

عنــد إيداع المتحصلات مباشرة في الحســاب الجاري لوزارة المالية بمؤسســة النقد، كأن يُودِع المحصِّلون متحصلاتهم إلى مؤسســة النقد واستلام إشــعار إيداع بالمبلغ، ويُرسَل هذا الإشــعار مع المســتندات المؤيدة للتحصيل من إيصالات تحصيل وغيرها إلى الإدارة المالية، لتُعِــد إذن التســوية بحيث يثبت فيه القيد المحاســبي لهذا الإيداع بحســاب جاري وزارة المالية، وإضافته إلى الحســاب أو الحســابات المختصة مثل الإيرادات أو العهد أو الأمانات، ويكون القيد المحاسبي بالشكل الآتي:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات ..... (حسب أنواع الإيرادات المحصلة)

***** حـ / الأمانات ..... (مع تحديد نوعها واسم صاحبها)

***** حـ / العهد ..... (مع تحديد نوعها واسم من هي بعهدته).

***** حـ / ..... (أي حسابات أخرى يخصها المبلغ).

ثالثاً - تحصيل الإيرادات عن طريق البنوك:

استخدمت الجهات الحكومية فرصة التطورات التقنية في المجال المصرفي، واستخدمت البنوك كمُحصِّل لإيراداتها سواءً مباشرة عن طريق البنوك أو باستخدام نظام سداد، إذ تُحصِّل البنوك إيرادات الجهات الحكومية بالتحويل المباشر من حسابات المستفيدين من الخدمات الحكومية إلى حسابات مفتوحة لهذا الغرض، ومن ثَمَّ يتم إيداع هذه الإيرادات وتوريدها لمؤسسة النقد دون وجود حساب جارٍ خاص بالجهة، فيُقيَّد المبلغ لحساب جاري وزارة المالية، وقد تُودَع الإيرادات بحساب جارٍ خاص بالجهة، فتُقيَّد المبالغ لحساب جاري البنك أو جاري مؤسسة النقد، وإضافته لحساب الإيرادات المختصة، ويكون القيد المحاسبي بالشكل الآتي:

***** من حـ / جاري وزارة المالية (عند الإيداع في جاري المالية) (أو)

***** من حـ / جاري مؤسسة النقد (عند الإيداع في جاري مؤسسة النقد) (أو)

***** من حـ / جاري البنك ..... (عند الإيداع في جاري البنك)

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات ..... (يحدد نوع الإيراد)

***** حـ / الإيرادات ..... (يحدد نوع الإيراد)

***** حـ / الإيرادات ..... (يحدد نوع الإيراد)

***** حـ / الإيرادات ..... (يحدد نوع الإيراد)

تُضاف المبالغ المحصَّلة للحسابات الجارية مع قيدها لحسابات الإيرادات حسب تصنيفاتها المختلفة الواردة في دليل تصنيف مالية الحكومية ٢٠١٤. وتُعَدُّ القيود المحاسبية بعد وصول إشعارات الإيداع من مؤسسة النقد وبيانات البنك العميل، وتُراجَع هذه البيانات مع إشعارات الإيداع ومع المستندات ذات العلاقة بتقديم الخدمات، وتُطابق للتأكُّد من أن ما تمَّ تحصيله من قِبل البنك تمَّ إيداعه في الحسابات الجارية المختصة.

رابعاً - خصم الإيرادات من المبالغ المصروفة (الغرامات):

عند صرف بعض المستحقات، قد يكون هناك حسم إيرادات تأجير إسكان أو غرامات تأخير على المتعهدين أو المقاولين أو جزاءات على بعض الموظفين، فتُحسم من المصروفات لصالح الإيرادات، ويُدفع الصافي للمستحق. وتظهر الإيرادات المحسومة في القسم الخاص بالحسميات بالجزء (ب) من أمر اعتماد الصرف، ويكون القيد المحاسبي بالشكل الآتي:

من مذكورين

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات - الإيجارات وأقساط والمساكن ١٤٢١٦٢

***** حـ / الأمانات المتنوعة - تقاعد.

***** حـ / أوامر الدفع.

خامساً - الاستبعاد من الإيرادات:

كإجراء رقابي، نصَّت المادة (٣٦) من اللائحة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة على أنه لا يجوز للجهة الحكومية استبعاد مبلغ مُقيَّد لحساب الإيرادات إلا بموافقة وزارة المالية أو المراقب المالي، ومن هنا فإن على كل جهة حكومية ترغب في الاستبعاد من حساب الإيرادات مراعاة الإجراءات المنظمة لذلك، واستكمال المستندات اللازمة للاستبعاد، والتي جاء بها:

- إنْ كانت الطلبات تمثِّل مستحقات للأفراد فيتولى المراقب المالي التابع لوزارة المالية الموافقة على صرفها، مع إعداد الإقرار المالي وَفق النموذج المحدد.
- أما إذا كانت طلبات الاستبعاد تمثِّل مستحقات مؤسسات أو شركات ونحوها، فتتولى وزارة المالية (إدارة الإيرادات العامة) دراسة تلك الطلبات والنظر في الموافقة عليها مع مراعاة المرفقات المطلوبة والواردة بالمادة (٣٨) من نفس اللائحة، وهي:

١- استدعاء مُقدَّم من صاحب الاستحقاق.

٢- صورة سارية المفعول من السجل التجاري أو الهوية الوطنية أو الإقامة.

٣- صورة من شهادة تسوية أوضاع الشركة أو المؤسسة مع الهيئة العامة للزكاة والدخل.

٤- صورة من مستندات القيد بحساب الإيرادات.

٥- صورة من إشعار مؤسسة النقد العربي السعودي المثبت لإيداع المبلغ بحساب جاري وزارة المالية.

٦- بيان يُوضِّح يومية مفردات التسوية، وموضح فيه اسم صاحب الاستحقاق ومبلغ المطالبة.

٧- خلاصة تُوضِّح كيفية إجراءات احتساب الغرامات المطلوب استبعاد قيمتها مع المستندات المؤيدة لذلك في حال قيدها لحساب الإيرادات بطريق الخطأ.

٨- موافقة وزارة المالية أو صاحب الصلاحية على تمديد العقد والإعفاء من الغرامة إذا كان التمديد أو الإعفاء حسب النظام الخاص بذلك.

٩- صورة من محضري تسليم الموقع والاستلام الابتدائي إذا تعلق طلب الاستبعاد بغرامات تأخير في تنفيذ المشروعات.

١٠- صورة من خطاب التعميد ومذكرات الاستلام والفحص إذا تعلق طلب الاستبعاد بغرامات تأخير بعقود التوريد.

١١- إعداد الإقرار المالي نموذج رقم (٧/أ).

وعند استكمال كافة الإجراءات اللازمة للصرف (الاستبعاد) من الإيرادات، يتم إعداد أمر اعتماد الصرف أو إذن التسوية حسب الحالة، ويُعَدُّ القيد المحاسبي كالآتي:

***** من حـ / الإيرادات - (نوع الإيراد)

***** إلى حـ / أوامر الدفع (الشيكات) (أو الحساب المختص)

المطلوب من الطلاب والطالبات: حل التطبيق رقم (٣) (القيود المحاسبية للإيرادات).

القيود المحاسبية للأمانات:

مصطلح الأمانات يُطلق على أي مبالغ في ذمة الجهة الحكومية للغير، وهي من الحسابات ذات الطبيعة الدائنة، تأتي في الجانب الدائن عند الإضافة (التعلية) لحساب الأمانات، وتكون في الجانب المدين عند التسديد (الإزالة) من حساب الأمانات. والأمانات في النظام المحاسبي الحكومي تنقسم إلى أربعة أنواع هي:

١- الأمانات المتنوعة.

٢- الأمانات تأمينات نقدية.

٣- الأمانات مرتجع رواتب.

٤- الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة.

أولاً - الأمانات المتنوعة:

وفق التعليمات يتم الصرف المباشر وبأوامر دفع لاستحقاقات الجهات الحكومية، مثل: المؤسسة العامة للتقاعد، المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، صندوق التنمية العقاري، صندوق التنمية الزراعي، وغيرها من الجهات الحكومية، ولكن في المسيرات الإفرادية من الصعب الصرف المباشر لهذه الجهات لصغر حجم المبالغ؛ لذلك فهذه المبالغ المحصَّلة من الغير أو المستقطَعة من استحقاقاتهم لصالح جهات حكومية أخرى تُحمَّل على حسابات الأمانات المتنوعة لهذه الجهات، ويتم سداد استحقاقات تلك الجهات لاحقاً وفي بداية الشهر اللاحق.

عند إعداد أمر اعتماد الصرف الخاص بالرواتب الإفرادية، يتم تعلية مستحقات بعض الجهات الحكومية في الأمانات المتنوعة باسمها تمهيداً لصرفها لهم في بداية الشهر اللاحق، ويكون القيد المحاسبي بالشكل الآتي:

من مذكورين

١٨,٠٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين)

٦,٥٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين)

إلى مذكورين

١,٦٢٠ حـ / الأمانات المتنوعة - تقاعد (في المسيرات الإفرادية)

٢,٠٠٠ حـ / الأمانات المتنوعة - بنك التنمية الاجتماعية (في المسيرات الإفرادية)

١,٢٠٠ حـ / العهد تحت التحصيل طرف علي دغش

١٩,٦٨٠حـ / الشيكات في حالة المسيرات الإفرادية (والمبلغ يقل عن ٢٠,٠٠٠ ريال)

وعند سـداد مسـتحقات هذه الجهات في بداية الشـهر اللاحق، يتم إعداد أمر اعتماد صرف بموجب الحافظة التقاعدية والتي تُوضِّح الرواتب الأساسية والاستقطاعات التقاعدية للموظفـين والمبتعثـين، وبعد توقيعهـا واعتمادها من المختصين تُرفَق مـع أمر الدفع عند إرساله إلى وزارة المالية، ويكون القيد في أمر اعتماد الصرف كما يلي:

***** من حـ / الأمانات المتنوعة - تقاعد / أو تأمينات / أو تسليف / أو عقاري / أو زراعي

***** إلى حـ / أوامر الدفع (باسم الجهة الحكومية)

(حتى لو كان المبلغ أقل من ٢٠,٠٠٠ ريال)

ثانياً - الأمانات تأمينات نقدية:

هذا الحساب وُضِع لتسجيل أي مبالغ نقدية تستلمها الجهات الحكومية كأمانات لحين تنفيـذ عقـود أو خدمات محـددة قد تُقدَّم من الأشـخاص أو المنظـمات، ويتم صرفها أو تسويتها بعد انتهاء الغرض منها، مثل المبالغ المقبوضة من البلديات والأمانات. وعند استلام الجهة الحكومية للمبالغ كأمانة نقدية، يُعَدُّ إذن تسـوية بعد استكمال المستندات اللازمة، ويكون القيد المحاسبي به:

***** من حـ / الصندوق

***** من حـ / جاري البنك (عند إيداع المبلغ في حساب خاص)

***** إلى حـ / الأمانات تأمينات نقدية (باسم .....)

المبالغ المسـتلمة تظلُّ في حساب الأمانات النقدية حتى انتهاء الغرض منها وإعادتها إلى صاحبها. وقد يتم الصرف منها لمقابلة تقصير المتعهد. وعند إعادة صرف الأمانات النقدية

لصاحبها وبعد اســتكمال المســتندات المطلوبة، يتم إعداد أمر اعتــماد صرف يكون القيد المحاسبي فيه كالآتي:

***** من حـ / الأمانات تأمينات نقدية (باسم .....)

***** إلى حـ / أوامر الدفع (أو الشيكات)

هناك أمانات نقدية لا تُســجَّل في النظام المحاســبي في التعليمات المالية، مثل: المبالغ المقبوضة من متعهدي الإعاشــة العينية للمستشفيات والسجون ومراكز الرعاية، أو المبالغ التي يدفعها ملاك المباني المســتأجرة مقابل ضمان الالتزام بالصيانة، لكي تســتخدمها الجهة الحكومية للصيانة في حال تقاعس مالك المبنى المســتأجر عن إجراء الصيانة. وعند اســتلام الجهة الحكومية للمبالغ كأمانة نقدية لا يُعَدُّ إذن تســوية ولا يكون هناك قيود محاسبية. ويرى المؤلف أن ذلك قد يُشكِّل ضعفاً في الإجراءات الرقابية المتعلقة بتوريد مبالغ الأمانات النقدية، حيث لا يتم تســجيلها في النظام المحاســبي للجهة اعتقاداً منها أن ذلك سيُصعِّب عليهــا عملية الصرف التي لا تحتمل التأخير حتى لســاعات قليلــة؛ نظراً لأهمية الوقت في عملية التأمين كالإعاشة عند الحاجة للإعاشة الفورية. لذلك، يعتبر الكاتب ذلك ضعفاً رقابيًّا على هذه المبالغ، ومن المفترض أن تُســجَّل في النظام المحاسبي وتُصرَف من خلاله. والمبالغ ستبقى في الصندوق أو البنك، ويمكن الصرف منها في الحال.

ثالثاً - الأمانات مرتجع رواتب:

هذا النوع من الأمانات قلَّ اســتخدامه بشكل كبير جداً بعد تطبيق نظام (سريع) لتحويل رواتب واســتحقاقات الموظفين، وأصبحت التعلية في هذا الحساب تقتصر على حالات معينة، وقد تكون نادرة، ومنها: وجود أخطاء في أرقام حســابات بعض الموظفين الجُدد أو عند تغيير الموظفين لحســاباتهم البنكية، وتعثر على الجهة تصحيح الحســاب لأية أسباب. وتُمثِّل المبالغ المعلاة في حساب الأمانات مرتجع رواتب، وكذلك هي المبالغ المستحَقة الدفع للموظفين والتي لم تستطع الجهة الحكومية تحويلها لحساباتهم البنكية، ووفق التعليمات المالية يجب توريدها لحساب جاري وزارة المالية بحيث يُعَدُّ شيكٌ بالمبالغ وتُودع في مؤسسة النقد العربي السعودي. ويتم إعداد إذن تسوية بعد توفُّر المستندات اللازمة، ويكون القيد المحاسبي كالتالي:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

***** إلى حـ / الأمانات مرتجع رواتب (باسم .....)

ومن الضروري أن تُسـجَّل أمانة لكل موظف على حدة، فهي حسابات شخصية وليست عمومية، ويجب أن تُقرَن كل أمانة باسـم صاحبها ليسـهل الرجوع إليها عند طلب صرفها. وعند صرف الأمانة لصاحبها، يتم إعداد أمر اعتماد صرف يكون القيد المحاسبي فيه كالآتي:

***** من حـ / الأمانات مرتجع رواتب (باسم .....)

***** إلى حـ / الشيكات (أو أوامر الدفع)

نهاية السنة المالية:

عند انتهاء السـنة المالية ولا يزال هناك أمانات مرتجع رواتب لم تُصرف لمستحقيها، فإن تعليمات إقفال الحسـابات وإعداد الحسـاب الختامي نصَّت على أن «تُزال أرصدة جميع الأمانـات مرتجع رواتـب بنهاية الفترة المتممة لقفل الحسـابات وإضافتهـا إلى الإيرادات المتنوعـة، ولا يجوز ترحيلها بأي حال من الأحوال إلى السـنة الماليـة القادمة»؛ وعليه يتم إعداد إذن تسـوية خلال الفترة المتممة لإقفال الحسـابات بإزالـة الأمانات مرتجع رواتب، وإضافتها لحساب الإيرادات، ويكون القيد المحاسبي:

***** من حـ / الأمانات مرتجع رواتب (باسم .....)

***** إلى حـ / الإيرادات المتنوعة (.....)

صرف الأمانات مرتجع رواتب في سنة مالية لاحقة:

عندما يتقدم صاحب الأمانة بطلب صرف اسـتحقاقه في سـنة مالية لاحقة، يتم الصرف مـن الإيرادات، ووفقاً للمادة (٣٦) مـن اللائحة التنفيذية لنظام الإيـرادات، فإنه لا يجوز للجهة الحكومية اسـتبعاد مبلغ قُيِّد لحسـاب الإيرادات إلا بموافقة وزارة المالية أو المراقب المـالي، ووفق الإجـراءات الموضَّحة باللائحـة، وفي هذه الحالة فالطلبات تمثِّل مسـتحقات للأفراد، فيتولى المراقب المالي التابع لوزارة المالية إجازة استبعاد المبلغ من حساب الإيرادات بعد إرفاق:

١- استدعاء مُقدَّم من صاحب الاستحقاق.

٢- صورة سارية المفعول من السجل التجاري أو الهوية الوطنية أو الإقامة.

٣- صورة من مستندات القيد بحساب الإيرادات.

٤- صورة من إشعار مؤسسة النقد العربي السعودي المثبت لإيداع المبلغ بحساب جاري وزارة المالية.

٥- بيان يُوضِّح يومية مفردات التسوية، ومُوضَّح فيه اسم صاحب الاستحقاق ومبلغ المطالبة.

٦- إعداد الإقرار المالي نموذج رقم (٧/ب).

وبعد استكمال الإجراءات السابقة، يُعَدُّ أمر صرف يكون القيد المحاسبي به كالآتي:

***** من حـ / الإيرادات المتنوعة (.....)

***** إلى حـ / الشيكات (أو أوامر الدفع)

رابعاً - الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة:

تمثِّل هذه الأمانات مبالغ العهد اعتمادات مستندية، والتي انتهت السنة المالية ولم يتم استخدامها لعدم اكتمال إجراءات تنفيذها، ويتم خصم المبالغ التي سوف تُعلَّى بها على بنود الميزانية مقابل تعليتها في هذا الحساب. وسنُؤجِّل الحديثَ عن هذا النوع من الأمانات لحين استعراض القيود المحاسبية للعهد اعتمادات مستندية في الجزء القادم.

المطلوب من الطلبة والطالبات: حل التطبيق رقم (٣) (القيود المحاسبية للأمانات).

القيود المحاسبية للعُهد:

تمثِّل العهد المبالغ المستحقة للجهة الحكومية على الغير، والتي ينبغي على الإدارة المالية اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحصيلها أو تسويتها بعد انتهاء الغرض منها. تعتبر العهد من الحسابات ذات الطبيعة المدينة، وهي تشبه حساب المدينين في المحاسبة المالية. وتأتي العهد في الجانب المدين عند إنشاء العهدة، وفي الجانب الدائن عند تحصيلها أو تصفيتها، وفي النظام المحاسبي الحكومي في السعودية هناك أربعة أنواع من العهد هي:

١- العُهد المؤقتة.

٢- العُهد سلف مستديمة.

٣- العُهد تحت التحصيل.

٤- العُهد اعتمادات مستندية.

أولاً - العُهد المؤقتة:

تمثِّل المبالغ التي تصرفها الجهة الحكومية لأحد موظفيها لتنفيذ أعمال محدَّدة مسبقاً، وعند انتهاء الغرض منها تتم تسويتها. وأشكالها متعددة، مثل: صرف الانتدابات للموظفين مُقدَّماً، وصرف مبالغ لبعض الموظفين مثل: مأمور المشتريات، أمين المكتبة لتنفيذ خدمات وتأمين سلع وأدوات. هذه العُهد يجب تصفيتُها وتسويتُها عند انتهاء الغرض منها.

يجوز للوزير أو رئيس الجهة الحكومية المستقلة صرف عهدة (نقدية، أو عينية) للموظف المعيَّن على وظيفة غير مشمولة بأحكام نظام مباشرة الأموال العامة، وذلك وفقاً لما جاء بالمادة (١٢) من نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، والمادة (١٣) من لائحته التنفيذية، ويُراعى لصرفها ما يلي:

- لا تزيد قيمة العُهدة عن ٣٠٠ ألف ريال.
- لا يتم صرف عهدة جديدة للموظف إلا بعد تسوية العهدة السابقة.
- يتم تسجيل وقيد العهد وفقاً لما قُضِي به في التعليمات المالية.
- تسوية العهدة لمن صُرِفت له في نهاية كل ثلاثة أشهر، أو انتهاء الغرض الذي من أجله صُرِفت.
- يُعَدُّ عدم تسوية العهدة في الموعد المقرَّر لمن صُرِفت له من مسؤولية مدير الإدارة المالية أو رئيس المحاسبة أو مدير إدارة المستودعات أو مَن يقوم مقامهم، ويكون مسؤولاً بالتضامن عن المخالفات.

كذلك تنص تعليمات تنفيذ الميزانية على أنه يمكن صرف سلفة مؤقتة لمواجهة النفقات العاجلة لا تتجاوز (٢٠٠,٠٠٠) ريال. وعند صرف العهدة المؤقتة، يُعَدُّ أمر اعتماد صرف تكون فيه العُهد في الطرف المدين ووسيلةُ الدفع في الطرف الدائن بالقيد المحاسبي الآتي:

***** من حـ / العُهد المؤقتة طرف .... (تُسجَّل العهدة باسم الشخص المصروفة له)

***** إلى حـ / أوامر الدفع أو الشيكات (حسب المبلغ)

وعند تنفيذ الأعمال المطلوبة وتقديم المستندات المؤيدة لصرف العهدة كاملةً أو جزءاً منها، تُعِدُّ الإدارة المالية إذنَ تسوية بحيث تحمل النفقات على بنود المصروفات المختصة، وأما المتبقي من العُهدة فيتم إيداعه في الحسابات البنكية الجارية المختصة، ويكون القيد المحاسبي في إذن التسوية:

***** من حـ / مصروفات الميزانية (البنود المختصة)

***** إلى حـ / العهد المؤقتة طرف ....

وعند ورود إشعار بإيداع المتبقي من العهدة، تُعَدُّ تسوية يكون القيد المحاسبي للإيداع فيها:

***** من حـ / (جاري وزارة المالية / أو جاري مؤسسة النقد / أو جاري البنك)

(حسب طريقة الإيداع)

***** إلى حـ / العهد المؤقتة طرف ....

ويمكن إجراء القيدين السابقين في قيد محاسبي واحد عند توفُّر المستندات في ذات الوقت بالشكل الآتي:

من مذكورين

***** حـ / مصروفات الميزانية (البنود المختصة)

***** حـ / (جاري وزارة المالية / أو جاري مؤسسة النقد / أو جاري البنك)

(حسب طريقة الإيداع)

***** إلى حـ / العهد المؤقتة طرف ....

عند إنشاء العهدة وُضِعت في الجانب المدين بحكم طبيعتها المدينة، وعند تسويتها أو تسديدها وُضِعت في الجانب الدائن.

ثانياً - العهد سلف مستديمة:

تحتاج فروع الجهات الحكومية وبعض الإدارات داخل المراكز الرئيسية إلى مبالغ مالية لتسيير أعمالها العاجلة والطارئة والصغيرة؛ لذلك تصرف الوزارات والمؤسسات الحكومية ذات الميزانيات المستقلة لفروعها وإداراتها مبالغ كسلف لتأمين هذه النفقات، وتعوضها عن المبالغ المصروفة منها خلال السنة المالية وبشكل دوري، وفي نهاية السنة المالية يتم تسويتها وإقفالها وفق التعليمات المالية. وتنصُّ تعليمات تنفيذ الميزانية على أنه يمكن صرف سلفة مستديمة لمقابلة النفقات العاجلة التي لا تحتمل التأخير بفروع المؤسسات العامة بحيث لا تتجاوز (٣٠٠,٠٠٠) ريال. وهناك نوعان من السلف المستديمة، هما:

١- سلفة مستديمة لصرف الرواتب:

هذا النوع مقصور على فروع الجهات الحكومية خارج المملكة، وهي فروع لا تمسك حساباتها بنفسها، وتُصرف هذه السلفة وَفق التعليمات المالية في حدود راتب شهرين. وفي السنوات الأخيرة، وبعد التقدُّم الكبير في التعاملات الإلكترونية الدولية وإمكانية تحويل مستحقات العاملين في الخارج إلى حسابات الموظفين مباشرة، بدأت الجهات الحكومية في صرف رواتب الفروع الخارجية مركزياً بحيث يتم تحويل صافي رواتبهم لحساباتهم البنكية بالتعاون مع المصارف المحلية؛ وهذا قلَّل بشكل كبير صَرف مثل هذه السلف. ومن الجهات التي حوَّلت رواتب موظفيها خارج المملكة لحساباتهم هناك، وزارة الخارجية التي تستخدم الصرف المباشر لحسابات الموظفين لجميع الممثليات في الخارج إلا ما تعذَّر معه التحويل المباشر بسبب عدم وجود البنية الإلكترونية المكتملة للتحويل في بعض الدول. إلا أن بعض الدول الفقيرة ذات البنية التحتية المصرفية الضعيفة لا تمكِّن الجهات الحكومية من التحويل المركزي، وتضطر لاستخدام السلف المستديمة لصرف الرواتب. وعند صرف سلفة مستديمة للرواتب، يتم إعداد أمر اعتماد صرف يكون القيد المحاسبي به:

***** من حـ / العهد سلف مستديمة طرف ..... (المسؤول عن السلفة)

***** إلى حـ / أوامر الدفع

سابقاً كان يرد شيكات للممثليات، لكن الآنَ يتم تحويل المبلغ مباشرة من مؤسسة النقد بواسطة وزارة المالية للحسابات البنكية التي تتعامل معها الفروع خارج المملكة، ويتم صرف رواتب وبدلات الموظفين منها شهرياً، وبعد الصرف تُرسل المسيرات إلى المركز الرئيسي لتعويض الفرع عما صرف من سلفة الرواتب، وتُراجع هذه المستندات من المختصين في الجهة الحكومية، ويتم إعداد أمر اعتماد صرف يكون القيد المحاسبي به:

من مذكورين

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين)

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين)

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١٤ (أجور العمال)

إلى مذكورين

***** حـ / الأمانات المتنوعة - تقاعد / تأمينات

***** حـ / الإيرادات - جزاءات (في حال وجود جزاءات على الموظفين)

***** حـ / أوامر الدفع (باسم المسؤول عن السلفة)

عند إعداد القيود المحاسبية لتعويض المنصرف من السلفة المستديمة، لا يكون من ضمن الحسابات حساب العهد سلف مستديمة؛ لأننا لا نريد إقفال السلفة إذ إنها مستمرة حتى نهاية السنة المالية، حيث أوضحت التعليمات ضرورة إقفال السلفة في نهايتها إن أمكن، وبحد أقصى نهاية الشهر السادس من السنة المالية القادمة للفروع الخارجية فقط. وفي نهاية السنة المالية، وبعد الصرف تُرسل المسيرات ووَصْل إشعار إيداع باقي السلفة من الفروع إلى المركز الرئيسي لإقفال سلفة الرواتب، وتُراجع هذه المستندات من المختصين في الجهة الحكومية، ويتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي به:

من مذكورين

***** حـ / جاري وزارة المالية (عند إيداع باقي السلفة)

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين)

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين)

***** حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١٤ (أجور العمال)

إلى مذكورين

***** حـ / الأمانات المتنوعة - تقاعد / تأمينات.

***** حـ / الإيرادات - جزاءات (في حال وجود جزاءات على الموظفين).

***** حـ / العهد سلف مستديمة طرف ..... (المسؤول عن السلفة).

٢- سلف مستديمة للنفقات:

هذا النوع من السـلف يُصرَف للفروع الداخلية والخارجية مقابل الصرف على النفقات الضرورية والصغيرة، وقد حدَّدت التعليمات المالية أن الحد الأقصى لمثل هذه السـلف هو (٣٠٠,٠٠٠) ريال، ويجوز زيادة المبلغ بموافقة وزارة المالية. ولصرف السلفة المستديمة عدة إجراءات يجب الالتزام بها، هي:

- يتم تقدير احتياج الفرع أو الإدارة لأول مرة حسب حجم الإنفاق السابق، وإذا كان الفرع جديداً فيتم صرف السلفة بمبلغ تقديري مقارب لاحتياجات الفروع المشابهة.
- يجب أن يصدر قرار من الوزير المختص أو رئيس الجهة الحكومية عند صرف السـلفة في بداية السنة المالية.
- السـلف المستديمة وكذلك العهد المؤقتة من الضروري أن تكون باسم شخص طبيعي، ولا تُصرَف باسـم الفروع أو الإدارات حتى تُقرن السلفة بشخص مسؤول عن تطبيق الأنظمة والتعليمات عند استخدمها، ويُحاسَب عن مخالفتها.
- تُعاد دراسـة قيمة السـلفة المصروفة لأول مرة والنظر في مقدارها بعد مضي ثلاثة أشهر، وتُحدَّد قيمتها نهائياً على أسـاس متوسـط الصرف في الأشـهر الثلاثـة مضافاً إليها نصف المتوسط.
- تُفتَح حسابات بنكية للسلف المستديمة، وأيضاً تُخصَّص سجلات إحصائية لمتابعة ومراقبة السلفة.

عند صرف سـلفة النفقات في بداية السنة المالية أو عند الحاجة، يتم إعداد أمر اعتماد صرف يكون القيد المحاسبي به:

***** من حـ / العهد سلف مستديمة طرف ..... (المسؤول عن السلفة)

***** إلى حـ / أوامر الدفع

يتم تحويل المبالغ للحسابات البنكية المفتوحة للرقابة على هذه السلف، وقد يُغذَّى الصندوق من الحساب الجاري. ويتم تعويض المنصرف من السلفة بشكل دوري كلما وصلت لنسبة محددة داخل الجهة الحكومية متسقة مع طول إجراءات التعويض؛ فكلما طال زمن التعويض، رفعت إجراءات الاستعاضة مبكراً، وتكون إجراءات التعويض كالآتي:

- إذا قاربت السلفة على النفاد ووصل الصرف منها لنسبة محددة يُعِدُّ محاسب السلفة بالفرع أو الإدارة كشفَ استعاضة، يُبيِّن فيه أرقامَ المطالبات متسلسلةً وَفق قيدها بسجل السلفة المستديمة لدى الفرع، واسم صاحب الحق، والغرض من الصرف، وإجمالي المبلغ والحسميات إن وُجدت، وصافي المبلغ المنصرف. كما يذكر في كشف الاستعاضة رصيد السلفة المتبقي. ويُوقَّع الكشف من المختصين ومن ثَمَّ يُرسَل إلى المركز الرئيسي (الوزارة) مع كافة المستندات المؤيدة للصرف، مع أوامر الإعطاء.
- يقوم المختصون بالمركز الرئيسي بتدقيق الكشف ومرفقاته، وإعداد أمر اعتماد الصرف لتعويضهم عن المنصرف من السلفة.
- يتم التأكُّد من أن الصرف كان وفق الهدف المحدَّد للسلفة والبنود المختصة والمحدَّدة مسبقاً، والمرتبط عليها من قبل المركز الرئيسي.
- يتم إعداد أمر اعتماد صرف للتعويض يكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ / مصروفات الميزانية بند .....

***** حـ / مصروفات الميزانية بند .....

***** حـ / مصروفات الميزانية بند .....

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات - جزاءات وغرامات (في حال وجود غرامات)

***** حـ / أوامر الدفع (باسم المسؤول عن السلفة)

- تتكرر الإجراءات السابقة خلال السنة المالية حتى نهايتها.
- في نهاية السنة المالية، ووفقاً لتعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية؛ يتم إقفال السلف المستديمة وإيداع بواقيها في مؤسسة النقد العربي السعودي في جاري وزارة المالية.
- بالنسبة للفروع الخارجية فتُعطَى لها مهلة إلى منتصف العام المالي اللاحق.
- عند وصول المستندات المؤيدة للصرف، وورود إشعار بإيداع المتبقي من السلفة في حساب جاري وزارة المالية؛ يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ/ جاري وزارة المالية (قيمة باقي السلفة المودع في مؤسسة النقد)

***** حـ/ مصروفات الميزانية بند .....

***** حـ/ مصروفات الميزانية بند .....

***** حـ/ مصروفات الميزانية بند .....

إلى مذكورين

***** حـ/ الإيرادات - جزاءات وغرامات (في حال وجود غرامات)

***** حـ/ العهد سلف مستديمة طرف.....(المسؤول عن السلفة)

الملاحظ أن العديد من الجهات الحكومية تتوسع في صرف العهد سلف مستديمة، كما تتوسع في نوعية وحجم النفقات التي تُصرف من هذه السلف، ويظهر هذا بشكل واضح في الجامعات ومؤسسات التعليم الأخرى. وهذه ممارسات أوجدها ضعف التنظيم المالي لتأمين الاحتياجات وفق ما جاء في نظام المنافسات والمشتريات الحكومية. ويُلجأ لها للحصول على مزيد من الصلاحيات فضلاً عن سهولة وسرعة في التأمين، وأيضاً ضعف الجانب الرقابي. ويرى الكاتب أن الخلل في الإجراءات الإدارية في التأمين أوجد هذا الواقع للتغلب على المشاكل الإجرائية التي يواجهها المسؤولون في الكليات والإدارات الطالبة لهذه السلف.

ثالثاً - العهد تحت التحصيل:

أية اســتحقاقات للجهة الحكومية لا تدخــل ضمن أنواع العهد الأخرى، هي عهد تحت التحصيل، وهي المبالغ المستحقة للجهة الحكومية وتعذَّر تحصيلها لأي سبب. ومنها المبالغ المصروفة بالزيادة، والمبالغ المدفوعة لمســتحقيها على ذمــة تحصيلها من الغير. وفيما يلي بعض الحالات التي يتم تسجيل العهد تحت التحصيل فيها:

١- صرف مبالغ بالزيادة سواءً للموظفين أو المقاولين أو الموردين:

إذا اكتشفنا الخطأ في نفس السنة المالية التي وقع فيها وتعذر التحصيل الفوري له، يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

***** إلى حـ / مصروفات الميزانية بند ....

ملاحظة: عند اكتشــاف الخطــأ وتمكُّن الجهة الحكومية مــن التحصيل الفوري له، لن تحتــاج لتعليته في حســاب العهد تحت التحصيل، إذ يتم إعداد إذن تســوية يثبت عملية التحصيل واستبعاد المبلغ من بنود المصروفات.

وإذا سُــدِّد المبلغ للحســابات البنكية، وبعد اكتمال المســتندات ومنها الإشــعار بإيداع العهدة في الحسابات البنكية، يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / جاري المالية (أو حـ / جاري البنك أو ...)

***** إلى حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

عندما يتم اســتعادة العهدة من الاســتحقاقات المالية لدى الجهة الحكومية، يتم خصم العهدة من الاستحقاقات كما في القيد المحاسبي الآتي:

***** من حـ/ المصروفات بند .....

إلى مذكورين

***** حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

***** حـ / أوامر الدفع أو حـ / الشيكات

عند اكتشـــاف الخطأ في الصرف بالزيادة في السنة المالية اللاحقة، يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

***** إلى حـ / المطلوبات.

نصت المـــادة (١١/٥/٢) من التعليـــمات المالية للميزانية والحســـابات على «أن المبالغ التي تُحصَّل من المصروف زيادة عن المســـتحق في سنة مالية سابقة يجب إضافتها لحساب الإيرادات». فعند التحصيل الفوري تُورَّد للإيرادات، وعند التعثُّر تعلى في حساب المطلوبات حتى لا تتضخم الإيرادات بمبالغ غير مُحصَّلة.

الهـــدف الرقابي من إرجاع هـــذه المبالغ للإيرادات حتى لا تســـتغل ذلك بعض الجهات الحكوميـــة، وتحـــاول ترحيل مبالغ المصروفـــات عن طريق قيدها بالخطأ في الســـنة المالية المنتهية، ومن ثَمَّ إعادتها للمصروفات في السنة اللاحقة، وهذا يمثِّل بنوداً إضافية، فقطعت وزارة المالية الطريق على الجهات الحكومية بتســـجيلها في حساب الإيرادات وعدم إعادتها للمصروفات.

بعد ســـداد المبالغ المصروفة بالزيادة في ســـنة مالية ســـابقة، وبعد وصول إشعار بإيداع العُهدة في الحسابات البنكية، يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ / جاري المالية أو حـ / جاري البنك أو ...

***** حـ / المطلوبات

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات (يوضع رقم الإيراد)

***** حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

القيد الســـابق يمكن أن يـــأتي في قيدين محاســـبيين منفصلين، إذ يثبـــت تحصيل المبلغ وإضافته لحســـاب الإيرادات. كذلك يتـــم إعداد قيد لإثبات تحصيل المطلوبات وتســـديد

العُهد تحت التحصيل، وتسجيل العمليات السابقة في قيد أو قيدين مرتبطين بالتنظيم والتقسيم الإداري في الجهة الحكومية، وكذلك تسلسل الإجراءات المالية المتبعة فيها لمثل هذه الحالات.

٢- العجز لدى أمين الصندوق:

استخدام الصندوق في الجهات الحكومية قلَّ بشكل كبير جداً، لكنه ما زال في بعض الجهات؛ لذلك سنتطرق لجزئية العجز لدى أمين الصندوق. فمن الإجراءات الرقابية الهامة على أعمال الصندوق إجراء الجرد الدوري له للتأكُّد من سلامة الرصيد النقدي فيه، إذ يتم مطابقته مع الرصيد في سجل يومية الصندوق ورصيد سجل حساب الصندوق في الإدارة المالية، ومن ثَمَّ يتم إثبات نتيجة الجرد في يومية الصندوق، ويُعِدُّ أمين الصندوق محضراً بذلك. فإذا تبين وجود عجز لدى أمين الصندوق، يَرفع الأمر إلى صاحب الصلاحية لإجراء التحقيق في الأمر، ومطالبة أمين الصندوق بسداد قيمة العجز أو قيده عهدةً بذمته. وعند عدم السداد يُعَد إذن تسوية بالقيد المحاسبي الآتي:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف أمين الصندوق

***** إلى حـ / الصندوق

وإذا سدَّد أمين الصندوق العُهدة التي بطرفه يُعَدُّ إذن تسوية لإثبات عملية السداد، وعادةً تأتي مع متحصلات الصندوق الذي يكون القيد المحاسبي به:

***** من حـ / الصندوق

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات - (نوع الإيراد)

***** حـ / الأمانات - (صاحب الأمانة ونوعها)

***** حـ / العهد تحت التحصيل طرف أمين الصندوق

٣- العجز لدى أمين المستودع:

من الإجراءات الرقابية التي أوجبها نظام مباشرة الأموال العامة الذي استعرضناه في الفصل الثالث

أن يُجرَى جردٌ للمستودعات سنوياً، ويتم ذلك وَفْق لائحة الجرد والمحاسبة الصادرة عن الديوان العام للمحاسبة عام ١٤٣٦هـ قد يُنتِج الجردُ عجزاً لدى أمين المستودع في بعض الأصناف، وفي هذه الحالة يتم إثبات العجز في محاضر الجرد ليُطالَب أمين المستودع أو صاحب العُهدة العينية بسداد قيمة العجز أو يُسجَّل المبلغ بعهدته، تحت حساب العهدة تحت التحصيل، ويتم ذلك بإعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ/ العهد تحت التحصيل طرف أمين المستودع

***** إلى حـ/ المطلوبات

وعند سداد العهدة وبعد ورود إشعار بإيداعها الحسابات البنكية، يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ / جاري المالية أو جاري البنك أو ...

***** حـ / المطلوبات

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات المتنوعة

***** حـ / العهد تحت التحصيل طرف أمين المستودع

٤- عدم حَسْم غرامة تأخير على المتعهدين (الموردين) عند صرف استحقاقاتهم:

عند صرف استحقاقات الموردين أو المقاولين أو المتعهدين وإغفال حسم الغرامات المستحقة عليهم، سواءً غرامات التأخير أم التقصير، نتيجة خطأ من الموظف المختص؛ لمعالجة هذا الخطأ يتم إعداد إذن تسوية لقيد المبلغ عهدةً تحت التحصيل طرف مَن تستحق عليه الغرامة، ومطالبته بسدادها أو حسمها من مستحقات أخرى له لدى الجهة في حال وجودها. والقيود المحاسبية لهذه الحالة هي نفسها القيود التي أُجريت في الفقرة (٣) السابقة مع تغير صاحب العهدة.

٥- صرف مبالغ وتحميلها على العهد على ذمة تحصيلها من ذوي العلاقة:

المشـاكل التي تواجهها الجهـات الحكومية مـع تأخُّر وتقصير المقاولـين كثيرة، ونظام المنافسات والمشـتريات الحكومية أجازَ للجهة الحكومية سَحْب العمل من المتعاقد وفسخ العقد أو التنفيذ على حسـابه لحفظ حقوق الجهات الحكومية، ولها الرجوع على المتعاقد بالتعويض. فعند حدوث هذا، يتم تنفيذ العمل على حسابه؛ وعند نفاد الاعتمادات المالية للمشروع لدى الجهة الحكومية، وعند صرف مستحقات المقاول أو المتعهد أو المورد البديل، يتم إعداد أمر اعتماد صرف يكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ / مصروفات الميزانية بند .....

***** حـ / العهد تحت التحصيل طرف .... (المقاول أو المتعهد أو المورد المتعثر)

***** إلى حـ / أوامر الدفع (باسم المقاول أو المتعهد أو المورد البديل)

وعـلى الجهة الحكوميـة اتخاذ الإجـراءات اللازمة لتحصيل هذه المبالـغ منهم، حيث يُطالَب بسـدادها، وعند تعذر ذلك، تتخذ الجهة الإجراءات القانونية اللازمة لتحصيل هذه العهد. وعند التحصيل يتم إلغاء العهدة بطرفه بنفس قيود التحصيل في الحالات السابقة.

رابعاً - العهد اعتمادات مستندية:

الاعتماد المسـتندي هو تعهُّد مكتوب صادر من بنك (المصدر) بناءً على طلب المشـتري (مُقدِّم الطلب أو الآمر، وهو الجهة الحكومية) لصالح المسـتفيد (المورِّد الخارجي). ويلتزم البنـك بموجبـه بالدفع للمسـتفيد في حدود مبلغ مُحـدَّد خلال فترة معينـة متى قُدِّمت المسـتندات الثبوتية المتفـق عليها وكانت مطابقة لتعليـمات شروط الاعتماد. وفي النظام المحاسـبي الحكومي في السـعودية، يُقصَد بالاعتمادات المسـتندية أنهـا الاعتمادات التي تفتحها مؤسسة النقد العربي السعودي عن طريق عملائها خارج السعودية، وَفق التعليمات الصادرة من وزارة المالية.

وتُسـتخدَم الاعتمادات المسـتندية عند اسـتيراد الجهة الحكومية لمواد، لوازم، معدات

وأجهــزة غير متوفرة في المملكة. والجهات الخارجية في الغالب لا تقبل الأســلوب المتبع في الدفع من قِبل الحكومة، فهي تريدُ أن تضمن استحقاقها فوراً بعد التوريد، وبعضها يشترط الدفع المقدَّم. واســتخدام الاعتمادات المستنديـــــة يضمن تنفيذ بنود العقد من الطرفين، المورِّد يضمن مســتحقاته بعد التنفيذ وبعد شحن البضائع واســتيفاء المستندات المطلوبة وفق الاتفاقية، وكذلك الجهة الحكومية تضمن تأمين احتياجاتها وفق الشروط والمواصفات المتعاقد عليها.

العهد اعتمادات مســتندية في النظام المحاســبي الســعودي: هي مبالغ تصرفها الجهة الحكوميــة تمهيداً لدفعها للعمــلاء والموردين من خارج المملكة بعــد تأمين المواد واللوازم والمعدات والأجهزة المتعاقد عليها، وتوسّط وزارة المالية في عملية الصرف، وذلك عن طريق مؤسسة النقد العربي السعودي التي بدورها تُنفِّذ العملية بواسطة بنوك محلية وأجنبية.

القيود المحاســبية في النظام المحاسبي الســعودي للعهد اعتمادات مستندية، تتمثل في سبع حالات هي:

١- يُعَد أمر اعتماد الصرف ويُحرَّر أمر الدفع اللازم لفتح الاعتماد، وكلاهما بالريال السعودي، مــع بيان ما يعادله بالعملة الأجنبية في أمر الدفع الذي يُرسَــل لوزارة المالية مع نموذج طلب فتح الاعتماد، ويكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / العهد اعتمادات مستندية طرف العميل .....

***** إلى حـ / أوامر الدفع (باسم العميل .....)

٢- الخطوة الثانية تكون عند ورود إشعار من وزارة المالية بفتح الاعتماد المستندي مع إشعار بمصاريف فتح الاعتماد إذا وُجدت، إذ يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ / مصروفات الميزانية بند...(نفس بند الاعتماد المستندي)

***** حـ / أوامر الدفع

***** إلى حـ / جاري وزارة المالية

مصاريف فتح الاعتماد المستندي يتم تحميلها أيضاً على نفس البند المختص بنوعية النفقة، ويتم دفعه بواسطة مؤسسة النقد مباشرة من حساب جاري وزارة المالية.

٣- إذا نُفِّذ جزء من العقد ووصلت المواد أو المعدات المتعاقد عليها مع المستندات المؤيدة لها، يُعَدُّ إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / مصروفات الميزانية بند...(نفس بند نوع النفقة)

***** إلى حـ / العهد اعتمادات مستندية طرف الشركة .....

٤- خلال السنة المالية المفتوح فيها الاعتماد المستندي قد يتم تخفيض قيمته. وعند استلام إشعار التخفيض من وزارة المالية، يُعَدُّ إذن تسوية يكون فيه القيد المحاسبي الآتي:

***** من حـ/ جاري وزارة المالية.

***** إلى حـ/ العهد اعتمادات مستندية طرف الشركة .....

هذا القيد هو عكس لقيد فتح الاعتماد المستندي حيث سحب المبلغ من حساب جاري وزارة المالية، وعند التخفيض يُعاد لحساب جاري وزارة المالية في مقابل تخفيض قيمة العهد اعتمادات مستندية بنفس مبلغ التخفيض. فالمبلغ سُحِب من جاري وزارة المالية عند فتح الاعتماد، والآن أُعيد له بعد تخفيضه.

٥- القيد الخامس يكون عند انتهاء السنة المالية المفتوح بها الاعتماد المستندي، ولم تُستكمَل عملية التأمين والتحويل. فقد أوضحت التعليمات المالية لإقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية أن يتم في نهاية الفترة المتممة إعداد إذن تسوية بالقيد المحاسبي الآتي:

***** من حـ / مصروفات الميزانية بند ... (بند الاعتماد المستندي)

****** إلى حـ / الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة طرف الشركة .....

والهدف من ذلك هو عدم تحميل ميزانية السنة المالية القادمة بقيمة ما تبقى من هذه الاعتمادات، فهي غالباً ما تكون قيمتها كبيرة، كما أنها محددة وواضحة وغير قابلة للتلاعب. ويتم تحميل ميزانية السنة المالية التي فُتحت بها الاعتمادات بمبلغها حتى لا يتم تحميل السنة اللاحقة بمبالغ لم يتم رصد اعتمادات لها. ويتم تدوير أرصدة حسابات العهد اعتمادات مستندية التي لا تزال مفتوحة إلى سجلات السنة أو السنوات المالية اللاحقة.

٦- عند وصول المواد والمعدات المتعاقد عليها في سـنة مالية لاحقة واسـتكمال المستندات المؤيدة للعملية، يتم إعداد إذن تسوية بالقيد المحاسبي التالي:

***** من حـ / الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة طرف .....

***** إلى حـ / العهد اعتمادات مستندية طرف .....

يُلاحظ عدم التطرُّق للمصروفات؛ لأننا اسـتبدلناها بالأمانات، ويُلاحظ أن مصروفات السنة المالية القادمة لم تتأثر بالمبالغ المحولة، وإنما تمَّ إزالتها من حساب الأمانات مقابل الاعتمادات المسـتندية القائمة مع تسديد ما يُقابل هذه القيمة من رصيد حساب العهد اعتمادات مستندية.

٧- قد يتمُّ إلغاء المتبقي من الاعتماد المسـتندي المفتوح في السـنوات المالية الماضية، ففي هذه الحالة يتم إعداد إذن تسـوية بعد وصول إشـعار الإلغاء من وزارة المالية، ويكون القيد المحاسبي فيه:

من مذكورين

***** حـ / جاري وزارة المالية.

***** حـ / الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة طرف الشركة .....

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات .....

***** حـ / العهد اعتمادات مستندية طرف الشركة .....

أُضيفت المبالغ المتبقية والملغاة لحسـاب جـاري وزارة المالية، وكذلك تمت إضافتها لحساب الإيرادات نتيجة لخصم مبلغها على مصروفات السنة الماضيـة؛ وبالتالي لا مجال هنا لاستبعادها من حسـاب المصروفات حسب التعليمات المالية، وأيضاً تمَّ إزالة المبلغ من حساب الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة، وتم تسوية رصيد العهد اعتمادات مستندية.

المطلوب من الطلبة والطالبات: حلُّ التطبيق رقم (٥) (القيود المحاسبية للعهد).

القيود المحاسبية للحسابات الجارية:

الحسابات الجارية:

هي حسـابات تُظهِر علاقـة الجهة الحكوميـة المالية مع الجهـات الحكومية الأخرى؛ كالوزارات والمؤسسات العامة، وكذلك المؤسسات التي تتعامل معها كالبنوك وغيرها.

أنواع الحسابات الجارية:

١- حساب جاري وزارة المالية.

٢- حساب جاري مؤسسة النقد.

٣- حساب جاري البنك.

٤- حساب الصندوق.

٥- حساب أوامر الدفع.

٦- حساب شيكات مؤسسة النقد.

٧- حساب شيكات البنك.

٨- حساب المطلوبات.

٩- حساب تسوية المستحقات العامة.

ولاسـتعراض القيود المحاسبية للحسـابات الجارية، يمكن لنا أن نُقسِّمها إلى الحسابات النقدية، وحسابات وسائل الدفع، وحسابات أخرى.

أولاً - الحسابات الجارية النقدية:

وهي حسـابات جاري وزارة المالية وجاري مؤسسـة النقد وجاري البنك، والصندوق في جزء محدود من الجهات الحكومية. القيود المحاسبية في الحسابات الجارية النقدية متماثلة تماماً، فهي حسـابات طبيعتها مدينة، وعند زيادتها (الإيداع بها) تأتي في الجانب المدين من القيد المحاسبي، وفي حال نقصها (السحب منها) تأتي في الجانب الدائن من القيد المحاسبي.

ويتم تغذية جاري مؤسسة النقد وجاري البنك أو الصندوق إن وُجد من حساب جاري وزارة المالية أو من الإيرادات المباشرة للجهات الحكومية التي تسمح أنظمتها باستخدام إيراداتها في الصرف على أنشطتها، كما أنها تبين لنا الحركة النقدية لهذه الحسابات من مسحوبات وإيداعات. عند تغذية الحسابات النقدية من جاري وزارة المالية، يتم إعداد أمر اعتماد صرف يكون القيد فيه:

***** من حـ / جاري مؤسسة النقد (لتغذية جاري المؤسسة)

***** أو من حـ / جاري البنك (لتغذية جاري البنك)

***** أو من حـ / الصندوق (لتغذية الصندوق)

***** إلى حـ / أوامر الدفع

وعند تحويل المبالغ للحسابات الجارية المختصة أو استلامها، وبعد ورود إشعار من وزارة المالية، يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد فيه:

***** من حـ / أوامر الدفع

***** إلى حـ / جاري وزارة المالية

وفق التعليمات المالية لا بد من إيداع أرصدة الحسابات النقدية في حساب جاري وزارة المالية في نهاية السنة المالية، عدا الحسابات المستثناة من الإيداع والمسموح بتدوير أرصدتها للسنة المالية اللاحقة، عندها يتم إعداد إذن تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

***** إلى حـ / جاري مؤسسة النقد

***** أو إلى حـ / جاري البنك

***** أو إلى حـ / الصندوق

حساب الصندوق:

كما ذُكر، وجود هذا الحساب أصبح ضئيلاً جداً، وسنتطرق لقيوده المحاسبية رغم ندرتها، وهو حساب يُبيِّن حركة النقدية في صندوق الجهة، المقبوضات والمدفوعات والرصيد.

طبيعة هذا الحســاب مدينة، فيتم قيد متحصلات الصندوق (بعد ورود كشف المتحصلات النقدية من أمين الصندوق) (أو عند تغذية الصندوق) في الجانب المدين. وعند الســحب من الصندوق (أو إشعار إيداع متحصلات الصندوق) يأتي الحساب في الجانب الدائن.

قيد متحصلات الصندوق الذي يثبت في إذن التسوية هو:

***** من حـ / الصندوق

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات (نوع الإيراد)

***** حـ / الأمانات (صاحب الأمانة ونوعها)

***** حـ / العهد (نوع العهدة وصاحبها)

***** حـ / (حسابات أخرى)

ويكــون القيد المحاســبي عند إيــداع متحصلات الصنــدوق في مؤسســة النقد العربي الســعودي (لحساب جاري وزارة المالية)، وبموجب إشــعار الإيداع يُعَدُّ إذن تسوية بالقيد المحاسبي التالي:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

***** إلى حـ / الصندوق

حساب جاري وزارة المالية:

حســاب يُبيِّن علاقة الجهــة الحكومية النقدية مع وزارة المالية، وطبيعة هذا الحســاب مدينة، ويكون مديناً عند إيداع المبالغ في جاري وزارة المالية كإيداع متحصلات الصناديق أو إيداع الإيرادات مباشرة فيه، ويأتي دائناً بالمبالغ المســحوبة منه من قِبل الوزارات والجهات الحكومية عبر التحويل من الجاري للحســابات البنكية للجهات الحكومية أو تحويل المبالغ لحسابات المستفيدين مباشرة بالوســائل والأدوات المالية الإلكترونية. رصيد حساب جاري وزارة المالية مدين في جُلِّ الجهات الحكومية، وقد يكون رصيده دائناً في الجهات الحكومية الجبائية، مثل: الجمارك، والهيئة العام للزكاة والدخل. وسبق التطرق للقيود المتعلقة بهذا الحساب عند الحديث عن القيود للحسابات السابقة، ويمكن إيجازها في الآتي:

القيد المحاسبي لإيداع الإيرادات مباشرة في جاري وزارة المالية:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات (نوع الإيراد)

***** حـ / الأمانات (صاحب الأمانة ونوعها)

***** حـ / العهد (نوع العهدة وصاحبها)

***** حـ / (حسابات أخرى)

حساب جاري مؤسسة النقد وحساب جاري البنك:

هي حسابات تُبيِّن حركة وأرصدة النقدية للجهة الحكومية وعلاقتها بمؤسسة النقد العربي السعودي (أو البنك). ويكون القيد المحاسبي عن إيداع الإيرادات مباشرةً في حساب جاري مؤسسة النقد أو حساب جاري البنك.

***** من حـ / جاري مؤسسة النقد

***** أو من حـ / جاري البنك

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات (نوع الإيراد)

***** حـ / الأمانات (صاحب الأمانة ونوعها)

***** حـ / العهد (نوع العهدة وصاحبها)

***** حـ/ (حسابات أخرى)

ثانياً - حسابات وسائل الدفع:

هذه الحسابات أُوجدت في الجهات الحكومية نظراً لضخامة حجم العمليات المالية فيها، وهذا يتطلب المزيدَ من الإجراءات الرقابية للرقابة عليها؛ لذلك أُنشئت هذه الحسابات المؤقتة، فالهدف منها عدم خصم المبالغ من الحسابات الجارية إلا بعد التأكُّد من صرفها فعلاً. حيث تُلغَى وسائل الدفع بمجرد صرف المبالغ من الحسابات الجارية. وتشمل هذه

الحسـابات: أوامر الدفع، شيكات مؤسسة النقد، وشيكات البنك. وهي متماثلة في جميع قيودها المحاسـبية، فهي ذات طبيعـة دائنة، فعند زيادتها (إصدار وسـيلة الدفع) تأتي في الجانب الدائن، وعند نقصها (ورود إشعار بصرفها) تكون في الجانب المدين.

حساب أوامر الدفع:

حسـاب وسـيط مؤقت ذو طبيعة دائنة، يُظهِر حركة ورصيد أوامر الدفع، ويكون دائناً عنـد إصدار (تحرير) أوامر الدفع، ومديناً عند ورود إشـعار من وزارة المالية بأوامر الدفع التي صدر عنها شـيكات وزارية أو التي تمَّ تحويل قيمتها لحسـابات المسـتفيدين البنكية مباشرةً بالوسـائل والأدوات المالية الإلكترونية. وسـبق التطرُّق لقيـود إصدار أوامر الدفع سـواءً كانت العملية بالخصـم من مصروفات الميزانية أو الأمانـات أو العهد أو الإيرادات. وبعد إصدار أمر الدفع وإرسـاله إلى وزارة المالية؛ إما يصدر شيك وزاري، وهذا أصبح نادراً، إذ يُسـلَّم لصاحب الاسـتحقاق، أو يتم تحويل قيمة هذه الأوامر لحسـابات المسـتفيدين مباشرة عبر الوسـائل والأدوات المالية الإلكترونية، وتُرسِـل وزارة المالية كشفاً بأوامر الدفع التي صدر عنها شـيكات أو تمَّ تحويلها لحسابات المستفيدين، إذ تراجعه الجهة الحكومية وتُعِدُّ إذنَ تسوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / أوامر الدفع

***** إلى حـ / جاري وزارة المالية

حساب الشيكات:

حسـاب وسـيط مؤقت ذو طبيعة دائنة، يُظهر حركة ورصيد الشيكات الصادرة، يكون دائناً عند إصدار الشـيكات، ومديناً عند ورود إشعار من مؤسسة النقد أو البنك بالشيكات المصروفة. والقيود المحاسبية للشيكات شبيهة بالقيود المحاسبية لأوامر الدفع، فعند تحرير الشيكات بإعداد أمر اعتماد الصرف يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / مصروفات الميزانية بند .....

***** أو من حـ / الأمانات باسم .....

***** أو من حـ / العهد ..... طر ف.....

***** أو من حـ / الإيرادات حساب .....

***** إلى حـ / شيكات مؤسسة النقد

***** أو إلى حـ / شيكات البنك

إجرائياً، وبعد إصدار (تحرير) الشـيك، يُسـلَّم لصاحبه بعد توقيعـه في الخانة الخاصة بأمر اعتماد الصرف بالاسـتلام. بعد صرف هذه الشـيكات من الحسابات الجارية المختصة سواءً مؤسسة النقد أو البنك، وفي نهاية كل شهر تقريباً يُرسِل البنك أو مؤسسة النقد كشفاً بالشـيكات المصروفة، وبناءً على هذا الكشف؛ ولإلغاء وسائل الدفع يُعَدُّ إذن تسوية تكون القيود المحاسبية فيه كالتالي:

***** من حـ / شيكات مؤسسة النقد

***** إلى حـ / جاري مؤسسة النقد

***** من حـ / شيكات البنك

***** إلى حـ / جاري البنك

ثالثاً - مجموعة الحسابات الجارية الأخرى:

تشمل حسابي المطلوبات وتسوية المستحقات العامة.

حساب المطلوبات:

المطلوبات هي الإيرادات المستحقة للجهة الحكومية والتي تعذَّر تحصيلها، وهو حساب ذو طبيعـة دائنة، حيـث يكون دائناً عند اسـتحقاق الإيراد وتعذُّر تحصيلـه، ومديناً عند تسديد الإيراد. وحساب المطلوبات مرتبط بحساب العُهد تحت التحصيل؛ لذا فقد تطرَّقنا للقيود المحاسبية المتعلقة به، والقيدان ذوا العلاقة بحساب المطلوبات هما:

قيد استحقاق الإيراد وتعذُّر التحصيل:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

***** إلى حـ / المطلوبات

قيد تسديد المبلغ المستحق نقداً:

من مذكورين

***** حـ / جاري البنك (أو جاري مؤسسة النقد أو الصندوق)

***** حـ / المطلوبات

إلى مذكورين

***** حـ / الإيرادات حساب .....

***** حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

ويمكن إجراء القيد السابق بقيدين منفصلين حسب إجراءات كل جهة حكومية.

حساب تسوية المستحقات العامة:

لتسوية قيمة الخدمات والسلع المتبادلة بين الجهات الحكومية يتم استخدام هذا الحساب. فإحدى الجهات الحكومية ستكون مقدِّمة للخدمة والأخرى مستفيدة منها، وعوضاً عن استخدام وسائل الدفع لتسوية المستحقات بينها، فالوعاء المالي لمقدِّم الخدمة والمستفيد واحد وهو جاري وزارة المالية؛ لذلك واختصاراً للإجراءات يتم استخدام حساب تسوية المستحقات العامة كحساب وسيط لإثبات العمليات بين الأجهزة الحكومية، إذ يتم إرسال المطالبات والفواتير من الجهة المقدِّمة للخدمة، وبناءً عليها يتم إعداد إذن تسوية في الجهة المستفيدة من الخدمة. ومن ثَمَّ تُرسَل صورة من إذن التسوية إلى الجهة المقدِّمة للخدمة لتُعِدَّ بناءً عليه إذن تسوية لإثبات العملية بسجلاتها المحاسبية، وكإجراء رقابي تتم المطابقة الدورية في نهاية السنة المالية بين الجهات الحكومية.

الجدير بالذكر أن استخدام هذا الحساب بدأ يقلُّ من سنة لأخرى بسبب خصخصة بعض الجهات الحكومية واستخدام الأخرى منها لإيراداتها المباشرة، كما أنه سيقلُّ بشكل

كبـير مع تحقيق رؤية المملكـة ٢٠٣٠؛ لما فيها من برامج الخصخصـة المتعددة للكثير من الجهـات الحكومية، كذلك ظهور مراكـز الأعمال وتقديم الخدمة بمقابـل من العديد من الجهات الحكومية تستلزم الدفع النقدي لخدمات هذه الجهات.

عند إرسال المطالبة من جهة حكومية (مُقدِّمة للخدمة) لأخرى (مستفيدة من الخدمة) وذلك بقيمة أجور أو خدمات أو كتب أو مواد، يتم تدقيق المطالبة ومرفقاتها وإعداد إذن تسوية لإثبات العملية بالقيد المحاسبي التالي:

***** من حـ / مصروفات الميزانية بند ...

***** إلى حـ / تسوية المستحقات العامة طرف .....

وبعـد اعتماد إذن التسـوية من المختصين تُرسَـل صورة منه للجهـة الحكومية مُقدِّمة الخدمة التي بدورها تُعِدُّ إذن تسـوية لإثبات العملية في سجلاتها المحاسبية، ويكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / تسوية المستحقات العامة طرف .....

***** إلى حـ / الإيرادات حساب .....

تصحيح الأخطاء المحاسبية والمالية:

الأخطاء المحاسبية والمالية:

للطبيعة البشرية للإنسان، لا يمكن أن يتم عمل بدون أخطاء، فالأخطاء المالية والمحاسبية التي تقع في النظام المحاسبي الحكومي تعتبر من الأمور الاعتيادية في حدود معينة. فبوجود العمل توجد الأخطاء. وتحدث الأخطاء بسبب ضغط العمل والإجهاد فيه، أو بسبب عدم المعرفة المحاسـبية بالتعليمات المالية ومبـادئ المحاسبة، أو بسبب الإهمال واللامبالاة من قِبل الموظف، أو بشـكل متعمد لأي غرض. وتُعالَج الأخطاء المحاسـبية عادةً بإعداد قيود محاسبية تصحيحية، وقد تُعالَج بدون إجراء هذه القيود.

مفهوم الأخطاء:

الخطـأ هو نقـص في تأدية مهمة أو إجراء يؤثِّر على سـلامة النتائـج. في ظل نقص في الإجراءات الرقابية، من الطبيعي أن البيانات المحاسـبية في مراحلها المختلفة سوف تتعرض للأخطاء المختلفة. والأخطاء كمفهوم ليست متعمدة وتحدث في الغالب بحسن نية، ومنها السـهو أو الإغفال نتيجة عدم إثبات عملية بأكملها في السـجلات المحاسـبية. وقد تكون أخطاءً شـخصية كالخطأ الحسابي عند إعداد أوامر الصرف والتسويات. بينما الأخطاء التي تقع عن قصد وسوء نية لتحقيق أهداف شخصية معينة، فإنها ترقى إلى مرتبة الغش.

مفهوم الغش:

الغش هو عمل غير قانوني تتوافر فيه نية القصد أو التعمُّد، ويُرتكَب بواسـطة موظفين داخـل الجهـة الحكومية أو خارجها لمصلحـة الجهة أو ضدها. ويُعـبِّر الغش عن الخداع المتعمـد لتحقيق منافع شـخصية بوجه غير مـشروع، ينتج عنهـا إضرار بحقوق ومصالح الآخرين والمصالح العامة.

نقاط مهمة حول الأخطاء المالية والمحاسبية في الأجهزة الحكومية:

١- الأخطاء المحاسـبية ليست منهجاً يمكن تدريسه؛ إنما هي حالات يقع فيها المحاسب عن غير قصد، وقد تكون متعمدة.

٢- تأتي الأخطاء بمخالفة النُّظم واللوائح والتعليمات المالية أو القواعد والمعايير المحاسبية أو الأنظمة الإدارية الداخلية للجهة.

٣- يترتب على الأخطاء تحمُّل الجهة الحكومية لأعباء مالية خلاف الواقع.

٤- الأخطاء سينعكس أثرها حتماً على مصداقية ودقة البيانات المالية ودرجة موثوقيتها لدى المستفيدين.

٥- تقع على المحاسـب مسؤولية مهنية وقانونية كبيرة، عليه الاحتراز لها بحكم مشاركته في تأدية هذه الأعمال.

٦- مـن أهم مقومات النظام المحاسـبي الفاعل وجود الموظفين المؤهلـين ذوي الكفاءات والخبرات المهنية المتخصصة.

٧- رغم التحسُّن الكبير في مؤهلات العاملين في الإدارات المالية في الجهات الحكومية، يُلاحَظ أن منهم مَن لا يحمل مؤهلاً محاسبياً؛ نظراً لندرة الكوادر المتخصصة في هذا المجال، وعدم مقدرة الجهات الحكومية على منافسة القطاع الخاص في استقطاب حاملي تخصص المحاسبة من خريجي الجامعات والمعاهد المتخصصة، وهذا بالتأكيد سينعكس على الأداء المالي والمحاسبي في الجهات الحكومية، ويزيد من وقوع الأخطاء غير المتعمدة.

٨- التحوُّل من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية في السعودية سيزيد من تفاقم الوضع في الإدارات المالية الحكومية؛ لذلك على الدولة اتباع خطوات لتأهيل موظفي الجهات الحكومية من خلال الأدوات الآتية:

- إعادة تأهيل الموظفين الحاليين من خلال تصميم برنامج إعدادي يُقيِّمه معهد الإدارة العامة أو الجامعات السعودية، تُعطَى لهم من خلاله كافة المعارف والمهارات المتسقة مع أساس الاستحقاق المحاسبي.
- عقد دورات محاسبية متخصصة، تشمل المهارات المطلوبة من موظفي الإدارات المالية ليكونوا مستعدين لتطبيق النظام المحاسبي المطوَّر والمعتمد على أساس الاستحقاق.
- إنشاء معمل محاسبي يحاكي الواقع العملي لتطبيق أساس الاستحقاق، يُدرَّب فيه موظفو المحاسبة في الجهات الحكومية على تطبيق آليات النظام المطوَّر.

٩- توفير الدورات المحاسبية المتخصصة في مجال الأخطاء المحاسبية والمالية سيسهم في تجاوز الكثير من الأخطاء المحاسبية والمالية.

١٠- الأخطاء المحاسبية والمالية اختلفت بشكل واضح بعد الانتقال من النظام المحاسبي اليدوي إلى الأنظمة المحاسبية الآلية. ومن الأخطاء التي اندثرت باستخدام الأنظمة الآلية:

- الأخطاء المتعلقة بالتسجيل في الدفاتر بشكل غير صحيح.
- قطع وسائل الدفع بمبالغ مغايرة لما هو موجود في أمر اعتماد الصرف.
- أخطاء عدم التوازن في مستندات القيد (أمر الصرف وإذن التسوية).

هذه الأخطاء انتهت تماماً باستخدام النُّظم المحاسبية الآلية في تسيير الأعمال المالية في جميع الجهات الحكومية، وذلك إنفاذاً لقرار مجلس الوزراء رقم (٢٣٥)

القاضي بتحوُّل جميع الجهات الحكومية للأنظمة المحاسبية الآلية. ونصَّ القرار على الإسراع في تبني استخدام أنظمة الحاسب الآلي في جميع العمليات المالية والمحاسبية، والتحوُّل من الوسائل التقليدية في مسك السجلات وإعداد الحسابات والبيانات المالية إلى الوسائل الإلكترونية، وتقديم الجهات الحكومية بياناتها للمراجعة آلياً بدلاً من المستندات الورقية.

١١- باستخدام الأنظمة المحاسبية الآلية، ظهرت الأخطاء المحاسبية بصورة مختلفة عن الأخطاء في النظم اليدوية؛ لذلك لن نتطرق للأخطاء التي كانت تحدث في النظام المحاسبي اليدوي بسبب اختفائها، وسيتم التطرق للأخطاء الفنية التي تعتمد على الإلمام بالنظام المحاسبي والمبادئ والمعايير المحاسبية المطبَّقة في الأنظمة المحاسبية الحكومية الآلية.

أنواع الأخطاء المحاسبية:

١- أخطاء الإغفال:

تحدث بإغفال تسجيل العملية بأكملها أو عدم إثباتها في السجلات المحاسبية. وقد يكون السبب عدم الترحيل الآلي للعمليات المالية بعد إتمام صرفها خصوصاً في السنوات الأولى لأي نظام آلي جديد.

٢- أخطاء التكرار:

تقع مثل هذه الأخطاء بقيد العملية المحاسبية من واقع مستند القيد، ويُعاد إثباتها مرة أخرى بمستند قيد جديد، مرة من واقع المستندات الأصلية وأخرى من واقع صور.

٣- أخطاء فنية:

وتنشأ نتيجة عدم المعرفة الكافية بقواعد المحاسبة وأصولها والتعليمات المالية التي تحكم النظام المحاسبي الحكومي.

٤- أخطاء حسابية:

تحدث الأخطاء الحسـابية في عمليات الجمع والطرح أو احتسـاب النسب المالية، مثل نسـب التقاعد وغرامة التأخير. وفي الأنظمة الآلية قد ينتج الخطأ الحسـابي بسبب إدخال الأرقام والنسب بشكل غير صحيح في الأنظمة الآلية.

أسباب الوقوع في الأخطاء:

١- عدم المعرفة بمبادئ المحاسبة بشكل وافٍ.

٢- عدم المعرفة الكافية بالنُّظم واللوائح والتعليمات المالية.

٣- ضخامة العمليات المالية التي تُجرى في المراكز الرئيسية لبعض الجهات الحكومية، مثل: وزارة التعليم، ووزارة الصحة.

٤- ارتكاب الأخطاء بشكل مُتعَمِّد لأهداف غير نظامية (الاختلاس).

لتقليل أو لتفادي الأخطاء في المحاسبة الحكومية؛ يتعين تطبيق ما يلي:

١- تعيين ذوي الكفاءة العلمية والمهنية المحاسبية في العمل المالي.

٢- التدريب المستمر اللازم والمناسب لطبيعة العمل والمواكب لأي تطوُّر في مجال المحاسبة الحكومية.

٣- الابتعـاد عـن المركزية في إجراء العمليـات المالية، وإعطاء الصلاحيـات للفروع التابعة للجهات الحكومية بالتنسيق مع وزارة المالية.

٤- عدم تكليف الموظف فوق طاقته الإنتاجية، فالإجهاد في العمل يُولِّد الأخطاء.

٥- البحث في أسـباب الأخطاء المحاسـبية والمالية، ووضع الإجراءات الرقابية المناسبة لمنعها أو التقليل منها.

٦- ضرورة تحديد الوظائف المتعارضة والفصل بينها لتجنُّب تجاوز النظام.

٧- تفعيل دور إدارة المراجعة الداخلية في المراجعة المالية والمحاسبية.

٨- وجود نظام فاعل للرقابة الداخلية.

طريقة تحليل وتصحيح الأخطاء المحاسبية:

عند الحديث عن تصحيح الأخطاء المحاسبية في العادة، أُعطِي الطلبةَ طريقةً أستخدمُها في تحليل الأخطاء المحاسبية، تُمكِّن من معرفة طريق الحل، أوجزُها في النقاط الآتية:

أولاً - نطرح التساؤلات الآتية:

- هل هناك مبالغ مستحقة للجهة الحكومية لم تُسدَّد؟ إذا كانت الإجابة (نعم)، فعلينا تحديد قيمتها واستحصالها أو تسجيلها عهدة تحت التحصيل طرف مَن نطالبه بالمبالغ.
- هل هناك مبالغ مستحقة على الجهة الحكومية للغير؟ إذا كانت الإجابة (نعم)، علينا تحديد هذه المبالغ وأطرافها ودفعها لهم أو تسجيلها أمانة لهم.
- هل وسائل الدفع التي قُطعت وصرفت رصيدها صفر؟ إذا كانت الإجابة (لا)، فيجب تحديد الزيادة أو النقص وأخذها في الاعتبار عند إعداد قيود التصحيح.
- هل حُمّلت المصروفات على البنود الصحيحة؟ وهل قُيِّدت الإيرادات للحسابات المناسبة لنوعها؟ إذا كانت الإجابة (لا)، فيتم تحديد البنود والحسابات الصحيحة، والبنود والحسابات الخاطئة تمهيداً لتصحيحها.
- هل هناك توجيه قيدي غير سليم؟ إذا كانت الإجابة (نعم)، فيتم تحديد الحسابات الموجَّهة خطأ والحسابات المفترض التوجيه لها.

ثانياً - نُعدُّ قيدَ التصحيح، وعند الإعداد نطرح التساؤلات الآتية لنتأكد من عدم إغفال أي جزئية مهمة من الحل:

- هل عُولِجت المبالغ المستحقة على الغير للجهة الحكومية؟
- هل عُولِجت المبالغ المستحقة على الجهة الحكومية للغير؟
- هل وسائل الدفع التي قُطعت وصُرفت أصبح رصيدها صفراً؟
- المصروفات المحمَّلة بالخطأ، هل حُمِّلت على البنود الصحيحة؟ وهل قُيِّدت الإيرادات للحسابات المناسبة لنوعها؟
- هل عُولِجت التوجيهات القيدية غير الصحيحة؟

أهم الأخطاء المالية والمحاسبية التي تحدث في الجهات الحكومية:

١- صرف مبالغ أكثر من المستحق.

٢- صرف مبلغ أقل من المستحق.

٣- تكرار الخصم على بنود مصروفات الميزانية.

٤- الخصم على بند المصروفات غير المختص أو إضافة الإيراد إلى الحساب غير الصحيح.

٥- قطع وسيلة الدفع بمبلغ أقل أو أكثر من المستحق في أمر اعتماد الصرف.

٦- فَقْد وسيلة الدفع.

٧- فَقْد أمر اعتماد الصرف بمرفقاته.

٨- أخطاء التقارير المالية.

٩- أخطاء الأنظمة المحاسبية الإلكترونية.

ونُفصِّل في هذه الأخطاء وكيفية معالجتها فيما يلي:

١- صرف مبالغ أكثر من المستحق:

عنـد وقوع الخطأ في احتسـاب الاسـتحقاقات، ويتـم صرف المبلغ أكثر من المسـتحق للمستفيد؛ فتتم المعالجة وَفق الآتي:

قيد اكتشاف الخطأ وتسديد المبلغ فوراً:

***** من حـ / جاري وزارة المالية (أو)

***** من حـ / جاري البنك أو جاري مؤسسة النقد أو الصندوق

***** إلى حـ / مصروفات الميزانية بند ...

قيد اكتشاف الخطأ وتعذُّر التحصيل الفوري:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف ....

***** إلى حـ / مصروفات الميزانية بند ...

ويُسدَّد المبلغ لاحقاً إما بدفعه للجهة أو بالحسم من مستحقات الموظف أو المتعهد أو المورِّد سواءً دفعة واحدة أو على أقساط شهرية.

عند اكتشاف الخطأ في سنة مالية لاحقة، فإن قيود التصحيح تكون كما يلي:

قيد اكتشاف الخطأ وتسديد المبلغ فوراً:

***** من حـ / جاري وزارة المالية (أو)

***** من حـ / جاري البنك أو جاري مؤسسة النقد أو الصندوق

***** إلى حـ / الإيرادات حساب .....

قيد اكتشاف الخطأ وتعذُّر التحصيل فوراً:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف .....

***** إلى حـ / المطلوبات.

٢- صرف مبلغ أقل من المستحق:

عند صرف مبالغ تقل عن المبلغ المستحق للمستفيدين، يتم إعداد أمر اعتماد صرف جديد لصرف المبلغ المستحق. وفي حالة اكتشاف الخطأ في وقت لا يسمح بالصرف، يتم أخذ موافقة وزارة المالية بالتعلية في حساب الأمانات؛ لأن ذلك ممنوع وَفق التعليمات المالية، ويتم إعداد إذن تسوية لتصحيح الوضع، يكون قيد التصحيح فيه:

***** من حـ / مصروفات الميزانية بند ....

***** إلى حـ / الأمانات المتنوعة باسم المورِّد أو الموظف

٣- تكرار الخصم على بنود مصروفات الميزانية:

يتم ذلك بالخصم على بنود الميزانية أكثر من مرة بالخطأ؛ كصرف راتب موظف بمسير إفرادي وصرفه مرة أخرى مع المسير العمومي، أو أن يكون راتبه مُعلَّى في حساب الأمانات مرتجع رواتب ويتم صرفه من مصروفات الميزانية بدل الأمانات. وتكرار الخصم لا يعني أن الموظف استلم أكثر من استحقاقه.

مثـال: تقدَّم عبد اللـه الكبريش بطلب لصرف صافي راتبه المعلى في حسـاب الأمانات مرتجـع رواتب بمبلغ (١٦,١٨٨) ريالاً، وراتبه الأسـاسي (١٦,٨٠٠) ريال، وبدل النقل (٩٠٠) ريـال، والتقاعـد (١,٥١٢) ريالاً. وأخطأ المحاسـب في الإدارة المالية وأعدَّ أمر اعتماد صرف وخصم الاسـتحقاقات على بنود الميزانية بدل الإزالة من حسـاب الأمانات مرتجع رواتب، وظهر القيد المحاسبي كالآتي:

من مذكورين

١٦,٨٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين)

٩٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين)

إلى مذكورين

١,٥١٢ حـ / الأمانات المتنوعة - المؤسسة العامة للتقاعد

١٦,١٨٨ حـ / الشيكات

عند اكتشـاف الخطأ في نفس السـنة المالية التي وقع فيها، يتم استبعاد المبلغ من بنود المصروفات وإزالة المبلغ من حسـاب الأمانات مرتجع رواتب مع مطالبة المؤسسـة العامة للتقاعد بالمبلغ المسدد لها بالزيادة، ويكون القيد المحاسبي لمعالجة الخطأ كالآتي:

من مذكورين

١٦,١٨٨ حـ / الأمانات مرتجع رواتب باسم عبد الله الكبريش

١,٥١٢ حـ / العهـد تحـت التحصيل طرف المؤسسـة العامة للتقاعد / أو حـ / الأمانات المتنوعة تقاعد

إلى مذكورين

١٦,٨٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١١١ (رواتب المدنيين)

٩٠٠ حـ / مصروفات الميزانية بند ٢١١١٢١ (بدلات المدنيين)

فيما يتعلق بحسميات التقاعد وكيفية التعامل معها، هناك حالتان:

١- عند سداد التقاعد الإضافي للمؤسسة، فإن على الجهة الحكومية مطالبة المؤسسة العامة للتقاعد بسـدادها للجهة الحكومية وفق تعليمات المؤسسـة؛ لذلك قُيدت عهدة تحت

التحصيل طرف المؤسسة العامة للتقاعد. ويكون قيد سداد العهدة طرف المؤسسة بموجب شيك لصالح الجهة الحكومية يُودَع في مؤسسة النقد. وبعد استلام إشعار الإيداع يُعَدُّ إذن تسوية بالقيد المحاسبي الآتي:

١,٥١٢ من حـ / جاري وزارة المالية

١,٥١٢ إلى حـ / العهد تحت التحصيل طرف المؤسسة العامة للتقاعد

٢- في حالة عدم تسديد التقاعد الزائد للمؤسسة حتى تاريخ اكتشاف الخطأ وتعليته في حساب الأمانات المتنوعة - تقاعد، فيُخصم المبلغ من حساب الأمانات.

١,٥١٢ من حـ / الأمانات المتنوعة - المؤسسة العامة للتقاعد

١,٥١٢ إلى حـ / العهد تحت التحصيل طرف المؤسسة العامة للتقاعد

عند اكتشاف الخطأ في سنة مالية لاحقة، فيكون قيد التصحيح بإذن تسوية:

١,٥١٢ من حـ / العهد تحت التحصيل طرف المؤسسة العامة للتقاعد

١,٥١٢ إلى حـ / المطلوبات

في القيد السابق لم يتم التطرق لمبلغ (١٦,١٨٨) ريالاً المعلى بحساب الأمانات؛ لكون هذا المبلغ وفقاً للتعليمات المالية أُزيل من حساب الأمانات مرتجع رواتب في نهاية السنة المالية، وأضيف إلى حساب الإيرادات، ولم يتم الاستبعاد من مصروفات الميزانية نتيجة لوجود الخطأ في سنة مالية سابقة، والمبالغ المستبعدة سوف تُضاف إلى حساب الإيرادات وفق التعليمات المالية، وغير منطقي أن يكون طرفا القيد حساب الإيرادات مرة بالاستبعاد وأخرى بالإضافة؛ لذلك اقتصر قيد التصحيح على مبلغ حسميات التقاعد، إذ إنه يمثِّل مبلغاً مُستحَقاً للجهة الحكومية لدى المؤسسة العامة للتقاعد. وهذا يعتمد على التنظيم المحاسبي في الجهة، الذي يجب أن يُؤكِّد أن المبلغ المعلى في الأمانات مرتجع رواتب السنة الماضية قد عُولج.

٤- الخصم على بند المصروفات غير المختص أو إضافة الإيراد إلى الحساب غير الصحيح:

بعد تطبيق السعودية لنظام مالية الحكومة ٢٠١٤ والتغيرات الكبيرة في تصنيف المصروفات وكذلك الإيرادات، ولعدم الإلمام الكافي بها بالشكل الصحيح وأيضاً للنقص المعرفي

والمهــاري لبعــض الموظفين بالتعليمات الماليــة؛ تحدث أخطاء عدم الدقــة في أرقام البنود والحسابات. هنا يتم صرف المبلغ المستحق بشكل صحيح، ولكن تمَّ خصم المبلغ على البند غير المختص. وفي المقابل، يتم تحصيل المبالغ المستحقة بشكل صحيح إلا أن الخطأ يكمن في إضافة الإيراد إلى حساب غير صحيح. ولتصحيح هذه الأخطاء، يتم إعداد القيود المحاسبية التصحيحيــة بالخصم على البند الصحيح والاســتبعاد من البند غير المختص. وكذلك إضافة مبلغ الإيراد إلى الحساب الصحيح في مقابل استبعاده من الحساب غير المختص كما يلي:

لتصحيح الخطأ في بنود المصروفات عند اكتشــافه قبل إقفال حســابات السنة المالية أو إذا كانت المصروفات تخصُّ اعتمادات البرامج والمشاريع والمبادرات التي ما زالت مستمرة:

***** من حـ / مصروفات الميزانية البند الصحيح

***** إلى حـ / مصروفات الميزانية البند المحمَّل عليه بالخطأ

لتصحيح الخطأ في حسابات الإيرادات:

***** من حـ / الإيرادات - الحساب المحمل عليه بالخطأ

***** إلى حـ / الإيرادات - الحساب الصحيح

أما عند اكتشــاف مثل هذه الأخطاء بعد إقفال حســابات الســنة المالية، فإنه لا حاجة لإجراء قيود محاســبية تصحيحية، إلا عنــد كون هذه الأخطاء جوهريــة وتؤثِّر تأثيراً كبيراً على بيانات الحســاب الختامي وتُظهره على غير حقيقته؛ عندها تُؤخَذ موافقة وزارة المالية على فتح حســابات السنة المالية التي وقع فيها الخطأ، وإعداد القيود التصحيحية، وإخطار الجهات الحكومية ذات العلاقة بحسابات الجهة.

٥- قطع وسيلة الدفع بمبلغ أقل أو أكثر من المستحق في أمر اعتماد الصرف:

الجهات الحكومية التي تربط تحرير وسائل الدفع بالنظام المحاسبي الآلي لديها لن تظهر لها هذه الأخطاء، لكن الجهات التي تُعِدُّ وســائل الدفع بشــكل يدوي أو عن طريق برنامج منفصــل يمكــن أن تقع لديها مثل هذه الأخطاء. وبشــكل عام، أصبــح وجودها غير ظاهر بشــكل كبير. ومثل هذه الأخطاء تحدث في مرحلة ســحب (تحرير) وسيلة الدفع، إذ يكون القيد المحاسبي في أمر اعتماد الصرف صحيحاً، لكن مُحرِّر وسيلة الدفع أخطأ في قيمتها.

- قطع وسيلة الدفع بمبلغ أقل من المستحق في أمر اعتماد الصرف:

يوجد طريقتان لمعالجة خطأ النقص في قطع وسيلة الدفع، هما:

أ - يتم إعداد وسيلة دفع جديدة بالفرق بين المستحق والمصروف بناءً على أمر اعتماد الصرف السابق، حيث يُوضَّح فيه ما يفيد سحب وسيلة الدفع الأخرى المكملة ورقمها. ويتم التوقيع على أمر اعتماد الصرف، وفي هذه الطريقة ليس هناك حاجة لإجراء أي قيود محاسبية.

ب- يُعَدُّ أمر اعتماد صرف جديد تُرفَق معه كافة صور مستندات أمر اعتماد الصرف السابق ووسيلة الدفع السابقة، ويُحرَّر بموجبه وسيلة دفع جديدة بفرق المبلغ، ويكون القيد المحاسبي في أمر اعتماد الصرف كالآتي:

***** من حـ / أوامر الدفع

***** إلى حـ / أوامر الدفع

أو

***** من حـ / الشيكات

***** إلى حـ / الشيكات

توقيت اكتشاف الخطأ هو ما يُحدِّد الطريقةَ المناسبة لتصحيح هذا الخطأ، فإذا تم اكتشاف الخطأ بعد تسجيل المستند في السجلات المحاسبية فلا مناص من أن يتم تحرير أمر اعتماد صرف جديد؛ وذلك لأن المبلغ بالكامل سُجِّل تحت رقم وسيلة الدفع الأولى، وإذا حررنا وسيلة دفع مكملة، فكيف سنسجلها في سجل أوامر الدفع، أو أنها ستسجل بمبلغ صفر، فليس لنا وسيلة لذلك؛ لذا يتم إعداد أمر اعتماد صرف جديد لتحرير وسيلة دفع جديدة بالفرق. وفي حالة عدم تسجيل أمر الصرف بالسجلات المحاسبية، فيمكن تعديل تحرير وسيلة الدفع وتسجيلها بمبلغها الذي قُطعت به.

- قطع وسيلة الدفع بمبلغ أكثر من المستحق في أمر اعتماد الصرف:

عند تحرير وسيلة الدفع بمبلغ يزيد عن المستحق بأمر الصرف، تتم معالجة هذا الخطأ بتحديد المبلغ المصروف بالزيادة وتسجيلها عهدة تحت التحصيل طرف المصروف له المبلغ،

في مقابـــل وضع وســـيلة الدفع في الجانـــب الدائن وذلك بموجب إذن تســـوية يكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / العهد تحت التحصيل طرف المصروف له المبلغ بالزيادة

***** إلى حـ / أوامر الدفع

***** أو إلى حـ / الشيكات

٦- فَقْد وسيلة الدفع:

استخدام الوســائل الإلكترونية في تحويل المبالغ للحسابات المستحقة قلَّل من استخدام وســائل الدفــع، وبالتالي خفض مثل هذه الأخطاء. وهذه تعتــبر أخطاء لا تقع فيها الجهة الحكومية لوحدها، وإنما يقع فيها المســتفيدون الذين يفقدون وسائل الدفع الخاصة بهم. عند فقد وســيلة الدفع، يجب إخطار الجهة المالية المختصة بصرفها للتأكُّد من عدم صرفها وإيقــاف صرفها لاحقاً. فمثلاً، عند فَقْد أوامر الدفــع، يتم إخطار إدارة أوامر الدفع بوزارة المالية، وبالنســبة للشــيكات يتم إخطار البنك أو مؤسسة النقد بالشــيكات المفقودة قبل الصرف، ويجب على الجهة الحكومية أن تأخذ تعهُّداً مكتوباً من المستفيد الذي فقَد وسيلة الدفع بتســليمها حال عثوره عليها لاحقاً، ويُعَدُّ محضر يُوضَّح فيه نوع ورقم وســيلة الدفع المفقودة وتاريخها واسم المستفيد ومبلغها، ويُعتمَد من المختصين بالجهة الحكومية، ويُعَدُّ بناءً عليه أمر اعتماد صرف وكذلك إعداد وسيلة دفع جديدة وإلغاء وسيلة الدفع المفقودة، ويكون القيد المحاسبي فيه:

***** من حـ / أوامر الدفع (إلغاء أمر الدفع المفقود)

***** إلى حـ / أوامر الدفع (أمر الدفع البديل)

أو

***** من حـ / الشيكات (إلغاء الشيك المفقود)

***** إلى حـ / الشيكات (الشيك البديل)

٧- فَقْد أمر اعتماد الصرف بمرفقاته:

قــد يُفقَد أمر اعتــماد الصرف بمرفقاته في الجهات الحكوميــة في أي مرحلة من مراحل الدورة المســتندية للصرف وقبل إعداد وســيلة الدفع، ففي هــذه الحالة يجب على الجهة الإدارية اتخاذ الإجراءات التي وردت بقرار مجلس الوزراء رقم (١٠٥) وتاريخ ١٤٢٢/٤/٤هـ والتعديلات عليه التي وافق عليها مجلس الوزراء بتاريخ ١٤٣٦/١/١٧هـ وذلك كالآتي:

أ - على الجهة الحكومية التي تطلب الموافقة على صرف المستحقات المالية بناءً على صور المستندات مراعاة الآتي:

- إجراء تحقيق في الأســباب التي أدَّت إلى فَقْد تلك الأصول لتحديد المســؤولية واتخاذ الإجراءات النظامية لمحاسبة المتسبب.
- أن يكون الاعتماد في ســنة الاســتحقاق يسمح بالصرف مع مراعاة ما تقضي به قواعد تنفيذ الميزانية.
- تقديــم إقرار مــن الإدارة المالية في الجهة المعنية بعدم أســبقية الصرف، وإقرار من المستفيد بعدم تسلُّم المبلغ.

ب- إرسال طلب إجازة الصرف مع المستندات المؤيدة، بما في ذلك صور المستندات المفقودة أو بدل الفاقد لها إلى الجهة المختصة بإجازة الصرف وفق الآتي:

١- تفويــض الديــوان العام للمحاســبة النظر في المســتندات التي لا يتجــاوز مبلغها (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريــال، وتقرير إجازة الصرف بناءً على صور للمســتندات المفقودة أو بموجب المستندات والمعلومات المقدَّمة.

٢- يُفــوَّض وزير الماليــة في إجازة أي مطالبة يزيد مبلغها عــن (٣,٠٠٠,٠٠٠) ريال ولا تتجاوز (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال، بناءً على توصية من موظفين من وزارة المالية والديوان العام للمحاسبة من ذوي الاختصاص، وألا تقل مرتبتهما عن الثانية عشرة.

٣- عرض المطالبات التي تزيد عن (١٠,٠٠٠,٠٠٠) ريال على مجلس الوزراء.

ج - بعــد صدور إجازة الصرف من الجهة المختصة، تقــوم الإدارة المالية بإعداد أمر اعتماد الصرف لخصم المبلغ على الحســاب المختص، وســحب وسيلة الدفع المناسبة مع إرفاق صور المستندات وقرار إجازة الصرف مع المستند الجديد.

الإجـراءات السـابقة تُتخذ عند فَقْد أمر الصرف بمرفقاته قبـل إتمام عملية الصرف، أما عنـد فقده بعد إتمام عمليـة الصرف ففي هذه الحالة لا يسري عليـه قرار مجلس الوزراء رقم (١٠٥) في سـنة ١٤٢٢هـ والتعديلات عليه. وتُعَدُّ الحالة مخالفةً إدارية تسـتلزم إجراءَ التحقيق مع مَن له علاقة بهذه المخالفة ومحاسـبتهم عليها، ورفع محضر التحقيق للديوان العام للمحاسبة.

٨- أخطاء التقارير المالية:

كثـير من الأخطاء المرتكبة المتعلقة بالنقل الشـخصي للبيانات، نسـتطيع أن نقولَ إنها اندثرت باسـتخدام البرامج المحاسـبية الآلية، والآنَ هذه البرامج تُعَـدُّ من خلالها التقارير المالية، ولن يكون هناك أخطاء في التقارير إلا بوجود أخطاء في مدخلات النظام المحاسـبي، فأصبح العبءُ الأكبر في التحري عن دقة البيانات على مدخلها للنظام، فكل خطأ في الإدخال سينتج عنه أخطاء متعددة في التقارير والسجلات المحاسبية.

٩- أخطاء الأنظمة المحاسبية الإلكترونية:

باسـتخدام النُّظم المحاسـبية الآلية، اختفت أنواع من الأخطاء المحاسبية وظهرت أنوع جديدة منها، وباستخدام النظم المحاسبية الإلكترونية ظهرت مخاطر جديدة حول الأنظمة المحاسبية، منها:

- التوسُّـع في اسـتخدام الحاسـب الآلي في التطبيقـات المحاسـبية، وقلـة التأهيل العملي للمحاسبين.
- في المنظمات الإلكترونية بالكامل، من المخاطر عدمُ وجود مستندات للمدخلات.
- عدم وجود مسار مقروء للعمليات.
- ضعف الحماية حول البيانات وبرامج الحاسب الآلي.

ومن أسـاليب الرقابة على الأنظمة الإلكترونية ما هو متعلق بالرقابة العامة، وهناك ما هو في مجال الرقابة على التطبيقات، ومنها:

١- أساليب الرقابة التنظيمية بمركز الحاسب الآلي، وتشمل:
- الاستقلال التنظيمي.
- الفصل بين الوظائف.

٢- إجراءات توثيق واختبار واعتماد النظم وأي تعديلات فيها:
- دليل إجراءات معالجة البيانات إلكترونياً.
- أو دليل معايير التوثيق.

٣- أساليب رقابة الأجهزة.

٤- أساليب رقابة إمكانية الوصول إلى النظام، وتشمل:
- أساليب الرقابة على دخول غرفة الحاسب الآلي.
- أساليب الرقابة على استخدام ملفات الحاسب الآلي.
- أساليب رقابة تشغيل الأجهزة واستخدام البرامج.
- الحماية المادية للأجهزة والملفات.

٥- أساليب رقابة المدخلات.

٦- أساليب رقابة معالجة البيانات.

٧- أساليب رقابة المخرجات.

ويمكن إيجاز أهم الأخطاء الشائعة في ظل استخدام النُّظم الآلية المحاسبية فيما يلي:

١- الأخطاء البشرية.

٢- أخطاء الشبكات.

٣- أخطاء متعلقة بكفاءة الأجهزة.

٤- أخطاء متعلقة بوسائط التخزين.

٥- أخطاء متعلقة بالبرامج.

٦- خطر الفيروسات والبرامج الضارة.

٧- أخطار متعلقة بالمورد.

لتقليل الأخطاء في النظم المحاسبية الإلكترونية يجب:

١- التأكُّـد من فاعلية إجراءات الرقابـة الداخلية للبيانات والأجهزة الإلكترونية وشـبكات التوصيل للأجهزة من وصول غير المصرَّح لهم، بهدف النسخ أو التعديل أو التدمير.

٢- التأكد من أن الحصول على البرامج وتطويرها يتم بموجب تفويض الإدارة.

٣- التأكد من أن أي تعديل في البرنامج يتم بموجب تفويض الإدارة.

٤- التأكد من أن معالجة العمليات المالية والملفات والتقارير تتم بدقة وبشكل كامل.

٥- التأكد من أن البيانات المصدرية التي بها أخطاء يتم تمييزها ثم معالجتها طبقاً للسياسات الإدارية.

٦- التأكد من أن ملفات نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني تتميز بالدقة والسرية.

وسائل اكتشاف الغش والأخطاء:

- المطابقات الدورية.
- الجدول الشهري (أو ميزان المراجعة).
- المصادقات.
- الإقرارات.
- عمليات الجرد.
- المراجعة المستندية.

المطلوب من الطلبة والطالبات: حل تطبيق (٦) الخاص بتصحيح الأخطاء المحاسبية.

القيود المحاسبية بوزارة المالية عند تعاملها مع الجهات الحكومية:

وزارة المالية مثلها مثل الجهات الحكومية الأخرى تُجرِي كافة القيود المحاسبية السابقة كجهة حكومية مسـتقلة، لكنها وعبر الإدارة العامة للحسـابات تُعِدُّ بعض القيود المتعلقة بعلاقـة وزارة المالية بالجهات الحكومية وكذلك علاقتها بمؤسسـة النقد العربي السـعودي، وتشمل هذه القيود الآتي:

السحب من حساب جاري وزارة المالية:

عندما تسحب الجهات الحكومية مبالغ من حساب جاري وزارة المالية بموجب أوامر الدفع، فإن وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) تُسجِّل القيد الآتي:

***** من حـ / جاري (وزارة ...، هيئة ...، مؤسسة ...)

***** إلى حـ / جاري وزارة المالية

الإيداع في حساب جاري وزارة المالية:

عندما تُودِع الجهات الحكومية مبالغَ في حساب جاري وزارة المالية، فإن وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) تُسجِّل القيد الآتي:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

***** إلى حـ / جاري (وزارة ...، هيئة ...، مؤسسة ...)

القيود المحاسبية بوزارة المالية عند تعاملها مع مؤسسة النقد:

السحب من مؤسسة النقد:

عندما تسحب وزارة المالية مبالغ من مؤسسة النقد، فإن وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) تُسجِّل القيد الآتي:

***** من حـ / جاري مؤسسة النقد

***** إلى حـ / جاري وزارة المالية

الإيداع في مؤسسة النقد:

عندما تُودِع وزارة المالية مبالغ في مؤسسة النقد، فإن وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) تُسجِّل القيد الآتي:

***** من حـ / جاري وزارة المالية

***** إلى حـ / جاري مؤسسة النقد

تطبيقات الفصل الخامس:

تطبيق رقم (١): طبيعة الحسابات الحكومية:

فيما يلي العمليات التي أجرتها جامعة الملك سعود خلال شهر ربيع الأول عام ١٤٤١هـ:

١- في غرة الشهر صرفت الجامعة سلفة مستديمة لكلية إدارة الأعمال بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال.

٢- في ٣/٢ منه، تمَّ توقيع العقد مع شركة تالا وليان لتأمين ١٥ جهازَ حاسب آلي بمبلغ ٧٥,٠٠٠ ريال.

٣- في ٣/٤ تم صرف مستحقات مؤسسة ريان الهويمل البالغة ١٩,٥٠٠ ريال بعد أن وردت المستلزمات المكتبية المطلوبة، وقد احتُسبت غرامة بنسبة ٤٪ لتأخُّر المؤسسة في التوريد لمدة أربعة أسابيع.

٤- في ٣/٧ قامت الإدارة المالية بتغذية الصندوق، وتم إعداد أمر اعتماد صرف باسم أمين الصندوق أديب أبانمي بمبلغ ١٥٠,٠٠٠ ريال.

٥- في ٣/٨ صرفت الجامعة مبلغ ١٦,٠٠٠ ريال للموظفة فادية نايف كعهدة مؤقتة للصرف منها على المحروقات.

٦- في ٣/١٢ وصل إشعار من وزارة المالية يفيد بإصدار شيك على مؤسسة النقد بمبلغ تغذية الصندوق.

٧- في ٣/١٥ استلمت الإدارة المالية كشفَ متحصلات الصندوق، وكانت تفاصيله كالآتي:

١٥,٠٠٠ ريال إيرادات متنوعة - جزاءات وغرامات.

٤٥,٠٠٠ ريال مبيعات حكومية.

١٥,٠٠٠ ريال العهدة المؤقتة طرف سمر الحجوري.

٦٥,٠٠٠ ريال أمانات باسم مؤسسة مها الفوزان نظير الدخول في منافسة بيع بعض المعدات.

٨- في ٣/١٧ تم إعداد مستند قيدي لصرف مستحقات مصلحة مطابع الحكومة البالغة ٢٥,٠٠٠ ريال.

٩- في ٣/٢٠ تم إعداد أمر اعتماد صرف رواتب موظفي الجامعة عن شهر ثلاثة:

٢,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	ريال	رواتب الموظفين والمستخدمين.
٥٠,٠٠٠,٠٠٠	ريال	أجور عمال.
٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠	ريال	بدلات موظفين.
١٥,٠٠٠٠٠٠	ريال	بدلات عمال.
١٨٠,٠٠٠,٠٠٠	ريال	تقاعد موظفين.
٤,٥٠٠,٠٠٠	ريال	تأمينات اجتماعية.
٢,٠٠٠,٠٠٠	ريال	مستحقات صندوق التنمية العقاري.
٧٠٠,٠٠٠	ريال	مستحقات بنك التنمية الاجتماعية.
٢٠٠,٠٠٠	ريال	إيرادات جزاءات.
٧,٥٠٠	ريال	عُهد تحت التحصيل طرف الموظف سعدان الحميدي.

١٠- في ٣/٢٠ صدر قرار بانتداب الموظف معاذ الراشـد إلى الولايات المتحدة الأمريكية لمدة عـشرة أيام، اعتباراً من ٣/٢١ وقد صرفت الجامعة مبلغ ٦,٢٠٠ ريال للموظف كعهدة مؤقتة.

١١- في ٣/٢٢ صرفت الجامعة مبلغ ٢٣,٦٢٥ ريالاً لشركة دايركت إنجلش وذلك مقابل كتب ودوريات علمية في اللغة الإنجليزية.

١٢- في ٣/٢٤ تم جرد المسـتودع ووُجد عجزٌ لدى أمين المستودع زهير العمري تُقدَّر قيمته بمبلغ ١٦,٠٠٠ ريال، وتم عمل مستند القيد اللازم لإثبات المبلغ بذمة أمين المستودع.

١٣- في ٣/٢٦ ورد كشف من البنك يفيد بصرف مجموعة من الشيكات قيمتها ٣٦,٠٠٠ ريال.

١٤- في ٣/٢٨ قدَّمـت الموظفة فادية نايف المسـتندات المؤيدة لصرف العهدة المؤقتة التي صرفت لها، وتم إعداد مستند القيد اللازم لذلك.

١٥- في ٣/٢٩ تم صرف الأمانات الخاصة بمؤسسة مها الفوزان.

١٦- في ٣/٣٠ تم صرف قيمة عقد شركة تالا وليان.

ملاحظة: السنة المالية بدأت في ١٤٤١/٣/١هـ وتنتهي في ١٤٤٢/٣/١٠هـ.

المطلوب: تحديد الأطراف المدينة والأطراف الدائنة لكل عملية من العمليات السابقة، وتعبئة الجدول المرفق.

أطراف القيد المحاسبي المدينة والدائنة وفقاً للتطبيق رقم (١)

رقم الفقرة	المبلغ	الطرف المدين	المبلغ	الطرف الدائن
١				
٢				
٣				
٤				
٥				
٦				
٧				
٨				
٩				
١٠				
١١				
١٢				
١٣				
١٤				
١٥				
١٦				

تطبيق رقم (٢): القيود المحاسبية للمصروفات:

فيما يلي بعض العمليات التي أجرتها جامعة الملك فيصل خلال الشهر الثالث من العام المالي الحالي، والمطلوب إجراء القيود المحاسبية لها.

١- في ٣/١ صرفت الجامعة ٦,٠٠٠ ريال مصاريف صيانة وسائل النقل لورشة عبد العزيز البركات بالأحساء.

٢- في ٣/٤ تم التعاقد على شراء ٢٠ جهازَ تكييف من شركة الوذناني بمبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال، وحُرِّر أمر اعتماد صرف بالقيمة.

٣- في ٣/١٢ صرفت الجامعة للموظف محمد بن فهد مبلغ ٥,٥٠٠ ريال مكافأة عن عمل خارج دوام خلال الشهر الماضي.

٤- في ٣/١٥ صرفت الجامعة ٢٢,٠٠٠ ريال للموظف عبد الله السعد كعهدة مؤقتة للصرف منها على المحروقات.

٥- في ٣/١٦ تم إعداد أمر اعتماد صرف لشركة الجفالي للسيارات نظيرَ توريد سيارات بقيمة ٣٨٠,٠٠٠ ريال، وقد تأخرت الشركة في توريد السيارات ٤١ يوماً.

٦- في ٣/١٧ قدَّم الموظف طارق زينو مستندات صرف قيمتها ٢٦,٠٠٠ ريال على الضيافة والحفلات، سداداً لجزء من العهدة المؤقتة التي بذمته.

٧- في ٣/١٨ استلمت الجهة مستخلصاً نهائياً بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال من المقاول الذي يقوم بتنفيذ المشروع رقم ٢٥/٢/٥/٣، وبعد التدقيق تبين أنه تأخَّر في تنفيذ المشروع ٤٠ يوماً، وبلغت قيمة العقد ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال ومدته ٢٥٠ يوماً، وتم عمل اللازم لصرف مستحقاته.

٨- في ٣/١٩ صرفت الجامعة مبلغ ٦٠,٠٠٠ ريال قيمة محروقات لمحطة الدريس.

٩- في ٣/٢٠ تم إعداد أمر اعتماد صرف رواتب موظفي الجامعة عن الشهر الحالي:

٩٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال	رواتب الموظفين والمستخدمين.
١,٢٠٠,٠٠٠ ريال	أجور عمال.
٢,٣٠٠,٠٠٠ ريال	بدلات موظفين.

٥٠٠,٠٠٠ ريال بدلات عمال.

؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟ ريال تقاعد موظفين.

؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟ ريال تأمينات اجتماعية.

٥٠,٠٠٠ ريال مستحقات صندوق التنمية العقاري.

٨٠,٠٠٠ ريال مستحقات بنك التنمية الاجتماعي.

١٢,٠٠٠ ريال إيرادات جزاءات على بعض الموظفين.

٣,٠٠٠ ريال عهدة تحت التحصيل طرف الموظف د. ملحم الملحم.

١٠- في ٣/٢٥ صرفت الجامعة راتب وبدلات الموظف عبد الله البراك عن الشهر حسب الآتي: (١٧,٠٠٠ راتب، و٢,٥٠٠ بدلات)، وكانت الحسميات (؟؟؟؟) ريال تقاعد - ١٠٠٠ عهدة تحت التحصيل طرفه.

١١- في ٣/٢٥ صرفت الجامعة ١٣٠,٠٠٠ ريال قيمة القسط الشهري لعقد الصيانة والنظافة (برنامج رقم ٢٥/٢/١/٣) للمتعهد فارس الهويمل، وذلك بعد حسم ١٠٪ من قيمة القسط لقاء غرامة تأخير.

١٢- في ٣/٢٦ تم استلام كشف استعاضة من كلية إدارة الأعمال ومعه مؤيدات صرف قيمتها ٨٠,٠٠٠ ريال تفاصيلها كالآتي:

٢٥,٠٠٠ ريال مصروفات (محروقات).

٤٠,٠٠٠ ريال مصروفات (أدوات مكتبية).

١٥,٠٠٠ ريال مصروفات على (أدوات تعليمية).

وتم تدقيقها وإعداد اللازم لتعويض الكلية بالمنصرف من السلفة.

١٣- في ٢٨ من الشهر تم استلام فاتورة من مطابع الحكومة بمبلغ ٦٥,٠٠٠ ريال قيمة أنظمة ومطبوعات تم تأمينها من المطابع، وتم اتخاذ اللازم لصرف مستحقات الجهة الحكومية.

١٤- في ٣/٢٩ تم اكتشاف صرف مبلغ بالزيادة في خارج دوام الموظف محمد بن فهد مقداره ٩٠٠ ريال، وتم عمل اللازم لإثبات حقوق الجهة الحكومية.

١٥- في نهايــة الشــهر وصلت صورة من التســوية التي أجراها معهــد الإدارة العامة قيمة مطبوعات علمية قُدِّمت له من الجامعة، وتم عمل اللازم لإثبات إيرادات الجامعة من تلك المطبوعات، وكانت قيمة الكتب ٣,٠٠٠ ريال.

١٦- في نهاية الشــهر اســتلمت الجامعة فاتورة الكهرباء للشــهور الثلاثة السابقة ومبلغها ٣٥٠,٠٠٠ ريال، وقد قامت بعد مراجعتها بإجراء اللازم.

تطبيق رقم (٣): العمليات المالية للإيرادات:

تمت العمليات الآتية في بعض الجهات الحكومية خلال العام المالي الحالي، والمطلوب إجراء القيود المحاسبية لها مع تحديد نوع مستند القيد (أمر صرف أو إذن تسوية) لكل عملية.

١- استلمت الإدارة المالية كشف متحصلات الصندوق، وقد كانت تفاصيله كالآتي:

٣٠,٠٠٠ ريال إيرادات متنوعة - جزاءات وغرامات.

٢٠,٠٠٠ ريال إيرادات متنوعة - مختلفة.

٤,٠٠٠ ريال عهدة تحت التحصيل طرف محمد الحمودي.

٢- استلمت الإدارة المالية صورة إشعار مؤسسة النقد بمبلغ ٥٤,٠٠٠ ريال قيمة ما قام أمين الصندوق بتوريده لمؤسسة النقد.

٣- تقــدَّم أحد الموردين بفاتورة قيمتها ١٥٠,٠٠٠ريال نظير ما تمَّ توريده من موادَّ مكتبية. وقد تم إجراء اللازم لصرف المبلغ بعد حسم ٦٪ غرامة تأخير.

٤- تم اســتخراج شيك بمبلغ ٢٢,٩٧٠ ريالاً باســم الموظف مشعل الداوود، تمثل صافي راتبه عن الشهر الأخير من السنة المالية السابقة.

٥- وُجِد في إحدى الوزارات أثناء جولة مفتش الديوان العام للمحاســبة عجزٌ في المســتودع العام بمبلغ ٨,٠٠٠ ريال. سُدِّد نصف المبلغ فوراً، أما المتبقي فسوف يُخصَم من استحقاق أمين المستودع الشهر اللاحق.

٦- اســتلمت الإدارة المالية كشــفَ المقبوضات من أمين صندوق أمانة مدينة جدة بالمبالغ الآتية: ٦,٠٠٠ رسوم صحية - ٧,٠٠٠ رسوم كشفية - ١٢,٠٠٠ رسوم مهن - ٥,٠٠٠ تأمين

نقدي باسم راكان الهويمل- ٩٠٠ رسوم خدمات بلدية ٢,٢٠٠ عهد تحت التحصيل طرف محمد الصعب - ٨٠٠ عهد تحت التحصيل طرف المقرن.

٧- قام بنك الراجحي بتحويل إيرادات الإدارة العامة للجوازات خلال فترة معينة إلى مؤسسة النقد بنـاءً على الاتفاقية المبرمة مع البنك لتحصيل إيـرادات الجوازات، وكانت بياناتها كما يلي:

١٢٠,٠٠٠ ريال	تجديد جوازات
٥٥٠,٠٠٠ ريال	رسوم إقامات
٩٩٠,٠٠٠ ريال	تجديد إقامات
٥٥,٠٠٠ ريـال	تأشيرات خروج وعودة

٨- اسـتكملت الجهـة إجراءات صرف مبلـغ (٣٥,٠٠٠) ريال يمثّل غرامة تأخير محسـومة بالخطأ من اسـتحقاق لمكتبة خلف العنزي، وقـد وافقت وزارة المالية على صرف المبلغ بالاستبعاد من حساب الإيرادات.

٩- استلمت الإدارة المالية كشف متحصلات الصندوق، وكانت تفاصيله كالآتي:

٦,٥٠٠ ريال إيرادات متنوعة - جزاءات وغرامات.

٦٢,٠٠٠ ريال مبيعات حكومية.

٧٥٠ ريالاً عهدة تحت التحصيل طرف د. ملحم الملحم.

١٣,٥٠٠ ريال أمانات نقدية لمتعهد الإعاشة الفهد للأغذية.

تطبيق رقم (٤): العمليات المالية للأمانات:

توافـر لديك العمليات المالية الآتية بجامعـة الملك عبد العزيز، والمطلوب إجراء القيود المحاسبية لها مع تحديد نوع مستند القيد (أمر صرف أو إذن تسوية) لكل عملية.

١- في ٩/١/ من السنة المالية: كان رصيد التأمينات النقدية (٤,٥٠٠) ريال، منها (٥٠٠) ريال باسم محمد الهويمل، وكان رصيد الأمانات المتنوعة تقاعد (٧٧,٠٠٠).

٢- في ٩/٢ تم صرف راتب الموظف محمد بن سعد لشهر ١١ بمسير إفرادي تفاصيله كالآتي:
(١١,١٣٠ ريالاً) راتب. (٦٠٠ريال) بدل نقل. (١,٦٦٩,٥٠ ريالاً) بدل طبيعة عمل.
(؟؟؟ ريال) تقاعد.

٣- في ٩/٥ أُعيد صرف مبلغ التأمينات النقدية لمحمد الهويمل.

٤- في ٩/١٥ أُعِدَّ شيك من البنك لصالح جاري وزارة المالية بمبلغ (١٦,٦٥٦) ريالاً صافي رواتب بعض الموظفين التي تعذَّر تحويلها لحساباتهم، وهم:
(١٦,٩٠٠) ريال محمد الشواي، (١٩,٧٥٦) ريالاً عبد العزيز بن سعود.

٥- في ٩/١٥ راجع الموظف عبد العزيز بن عبد الرحمن الذي لم يستلم راتبه لشهر (١٢) من العام المالي الماضي، حيث سبق وقُفِل بنهاية السنة المالية، وقدَّم طلباً اقتنعت به الإدارة والمراقب المالي، وتم إعادة صرف (١٣,٨٢٨) ريالاً.

٦- في ٩/١٦ تم تسديد مبلغ (٧,٧٠٠) ريال لبنك التنمية الاجتماعية عن قروض موظفي الجامعة المعلاة للأمانات.

٧- في ٩/١٧ قدَّم المتعهد محمد اليابس تأميناً نقدياً بمبلغ ٢٢,٠٠٠ ريال لغرض تأمين المياه للجامعة.

٨- في ٩/١٨ سدَّدت الجامعة التقاعد المحسوم من منسوبيها البالغ (؟؟؟) ريال، لمؤسسة التقاعد.

٩- في ٩/٢٤ راجع الموظف محمد الشواي، وتمَّ صرف صافي راتبه للشهر المعلى بالأمانات.

١٠- في ٩/٢٥ تم استلام مبلغ (٥,٥٠٠) ريال من المتعهد مؤسسة سعدان الحميدي الوطنية للنقل، قيمة تأمين مبدئي لتنفيذ نقل معدات وآلات للجامعة.

١١- في ٩/٢٦ قدَّمت شركة أبو هشام للمقاولات خطابَ ضمان بنكي بمبلغ (١٠٠,٠٠٠ريال) لمشروع المواقف الذي سيتم البدء فيه مع بداية الشهر العاشر.

١٢- تم مصادرة ضمان بنكي بمبلغ (٧٥,٠٠٠) ريال؛ لعدم وفاء المتعهد شركة صالح الربيع بالتزاماتها.

١٣- في ٩/٣٠ ارتجع صافي راتب للموظف سليمان الهويمل إلى حسابات المصلحة وقدره ١٩,٠٠٠ ريال؛ وذلك لتعذُّر تحويل راتبه لحسابه.

تطبيق رقم (٥): العمليات المالية للعهد:

فيما يلي بعض العمليات المالية التي تمت في جامعة الإمام محمد بن سعود، والمطلوب إعداد القيود المحاسبية لها مع تحديد مستند القيد لكل عملية.

في ١٠/١/ من السنة المالية كان رصيد العُهد تحت التحصيل (٤٨,٠٠٠ ريال) منها: (٤٣,٦٠٠ ريال) في ذمة مؤسسة النهدي للأدوية، و(٤,٤٠٠) بذمة تركي فاضل؛ وأرصدة العهد اعتمادات مستندية (١,٢٠٠,٠٠٠) ريال، منها: (٩٠٠,٠٠٠) ريال باسم شركة (جنرال) في أمريكا، و(٣٠٠,٠٠٠) ريال باسم شركة (سيمنس) في ألمانيا.

١- في ١٠/١ قامت الجامعة بصرف عهدة مؤقتة لمأمور المشتريات بمبلغ ٣٥,٠٠٠ ريال.

٢- في ١٠/٢ وجدت الجامعة خطأً في أحد حسابات شهر ١١ الماضي، حيث صرفت (٢,٧٠٠) ريال زيادة بانتداب الدكتور العيسى، وبعد الاتصال به طلب حسمها من راتبه لشهر ١٢.

٣- في ١٠/٢ انتدبت الجامعة د. وليد البسام عميد كلية خدمة المجتمع لحضور اجتماع اليونسكو في باريس لمدة تسعة أيام اعتباراً من ١٠/٦، وأعطته مبلغ (١٣,٥٠٠ ريال) مقدماً كانتداب.

٤- في ١٠/٣ وُجد في أثناء جولة مفتش الديوان العام للمحاسبة ما يلي:

- عجز في الصندوق بمبلغ (٣,٠٠٠ريال) سوف يُسدَّد خصماً من راتب أمين الصندوق في الشهر اللاحق لاكتشاف العجز.
- عجز في المستودع العام بمبلغ (٧,٠٠٠) ريال. سُدِّد نصف المبلغ فوراً، أما المتبقي فسوف يُخصَم من استحقاق المسؤول عن المستودع الشهر التالي.

٥- في ١٠/٤صرفت الجامعة مبلغ (١٠٠,٠٠٠ريال) سلفة مستديمة للدكتورة عزيزة الرويس، للصرف على قسم المناهج وطرق التدريس.

٦- في ١٠/٥ صرفت الجامعة مبلغ (٥٠,٠٠٠ ريال) للسيد صالح الزارع مدير عام المكتبات، لشراء كتب من معرض الكتاب الذي تُقيمه جامعة الملك فيصل من ١٠/٧ لمدة أسبوع.

٧- في ١٠/٥ طلبت الجامعة من وزارة المالية فتح اعتماد مستندي لصالح (شركة واشبورن) في هولندا لاستيراد أجهزة مختبرية بمبلغ (٦٠٠,٠٠٠) يورو (سعر اليورو ٤ ريالات).

٨- في ١٠/٦ صرفت الجامعة (٩٠,٠٠٠ ريال) سلفة مستديمة للنفقات العامة لكلية الحاسب.

٩- في ١٠/٦ استملت الجامعة إشعارات من وزارة المالية للعمليات (٥ و٦ و٨) أعلاه.

١٠- في١٠/١٠ صرفت الجامعة مبلغ (٢٥,٠٠٠ ريال) للدكتور هشام البراك مدير مركز الوسائل التعليمية بالجامعة لشراء وسائل تعليمية من معرض الوسائل التعليمية الذي يُعقد بشركة المعارض بالرياض اعتباراً من ١٠/١٢ إلى ١٠/١٦.

١١- في ١٠/١١ طلبت الجامعة من وزارة المالية فتح اعتماد مستندي (شركة فونكس) في أمريكا، لاستيراد أجهزة طبية بمبلغ (١٨٠,٠٠٠) دولار (سعر الدولار ٣,٧٥ريالات).

١٢- في ١٠/١٤ قدَّم السيد صالح الزارع مدير عام المكتبات فواتير شراء كتب بمبلغ (٤٨,٥٠٠ ريال)، وأعاد باقي مبلغ السلفة نقداً للصندوق.

١٣- في ١٠/١٦ ورد إشعار من وزارة المالية يفيد بفتح الاعتمادات المستندية إلى كلٍّ من الشركتين واشبورن وفونكس.

١٤- في ١٠/١٨ قدَّم مأمور المشتريات مستندات بمبلغ (٣٦,٠٠٠ ريال)، اعتُمدت من صاحب الصلاحية وقُدِّمت للصرف.

١٥- في ١٠/١٩ تم استلام الأجهزة المختبرية الواردة من الشركة الأمريكية جنرال، وقد فُحِصت وأُدخلت المستودع.

١٦- في ١٠/٢٠ عاد الدكتور وليد البسام عميد كلية خدمة المجتمع من انتدابه، وقدَّم تقرير ومصاريف الانتداب (١٥,٠٠٠ريال)، ووافق وكيل الجامعة على صرفها.

١٧- في ١٠/٢١ قدَّمت الدكتورة عزيزة كشفَ استعاضة بمبلغ (٢٦,٧٠٠ريال) نفقات عامة، تم تدقيقها وتعويض الإدارة بالمبلغ كما يلي:

(١٤,٠٠٠ ريال وسائل تعليمية)، (٨,٠٠٠ ريال أدوات مكتبية)، (٤,٧٠٠ ريال أجهزة مكتبية).

١٨- في ١٠/٢٢ سدَّد الموظف تركي فاضل المبلغ الذي بذمته نقداً.

١٩- في ١٠/٢٥ اعتذرت الشركة الألمانية عن توريد الكمية المطلوبة، وطُلِب تخفيض الاعتماد بمقدار الثلث، ووافقت الجامعة على ذلك، وتم استلام إشعار التخفيض.

٢٠- في ١٠/٢٦ قدَّم الدكتور هشام البراك مدير الوسائل التعليمية فواتير بمبلغ (٢٢,٨٠٠ ريال)، وردَّ باقي السلفة نقداً للصندوق، ولما يردْ كشف المتحصلات بعدُ.

٢١- في ١٠/٢٩ استلمت الجامعة أجهزةً مختبرية من شركة واشبورن بمبلغ (٣٦٠,٠٠٠ يورو)، فُحِصت وأُدِخلت المستودع.

٢٢- في ٥/ ١١ورد للجامعة كشف استعاضة بمبلغ (٢٣,٨٠٠ ريال) نفقات عامة من عميد كلية الحاسب، وتم تدقيقها وتعويض الإدارة بها، وهي: (١٠,٨٠٠ وسائل تعليمية)، (٧,٠٠٠ بند أدوات مكتبية)، (٦,٠٠٠ ريال صيانة وقطع غيار).

٢٣- في ٧ /١١ ورد إلى الإدارة المالية كشف متحصلات الصندوق متضمناً بواقي العُهد التي بذمة السيد صالح الزارع والدكتور هشام البراك، بالإضافة إلى إيرادات متنوعة مختلفة بمبلغ (٤٢٠٠ ريال).

٢٤- في ١٥ /١١ سدَّدت مؤسسة النهدي المبلغ الذي في ذمتها، ولما يردْ كشفُ المتحصلات بعدُ.

٢٥- في ٢٠ /١١ ورد أمين الصندوق كشف متحصلاته متضمناً المبلغ الذي في ذمته وذمة الموظف تركي فاضل وكذلك مؤسسة النهدي.

تطبيق رقم (٦): تصحيح الأخطاء المحاسبية:

تمت العمليات الآتية في جامعة أم القرى، والمطلوب إعداد القيود التصحيحية اللازمة بعد تحديد الأخطاء التي وقعت فيها:

١- صرفت الجامعة خلال الشهر الأول من السنة المالية الحالية مبلغ (٧٦,٠٠٠) ريال قيمة أدوية مُورَّدة من مؤسسة البحرين، في حين أن مبلغ الفاتورة (٦٧,٠٠٠) ريال؛ فتقرر تسجيل الفرق بذمة المؤسسة.

٢- تم اكتشاف خطأ في صرف مبلغ (٢,٨٠٠) ريال بالزيادة إلى الدكتور إحسان المعتاز. وبالتحري اتضح أن المبلغ صُرِف في نفس السنة التي تمَّ اكتشاف الخطأ فيها، ويمثِّل المبلغ مكافأة عمل إضافي.

المطلوب: تصحيح الخطأ السابق في الحالتين الآتيتين:

أ - تسديد المبلغ للحساب الجاري للجهة فور اكتشاف الخطأ.

ب- تسديد المبلغ من راتبه للشهر اللاحق لاكتشاف الخطأ، بافتراض راتب له.

٣- إذا فُرِض أن (١,٣٠٠) من مبلغ (٢,٨٠٠) ريال التي صُرِفت بالزيادة إلى الدكتور إحسان المعتاز في الفقرة (٢) تخصُّ السنة المالية السابقة، والمتبقي يخصُّ السنة المالية الحالية التي تم اكتشاف الخطأ فيها.

المطلوب: تصحيح الخطأ السابق في الحالتين الآتيتين:

أ - تسديد المبلغ للحساب الجاري للجهة فور اكتشاف الخطأ.

ب- تسديد المبلغ من راتب الموظف الشهر القادم.

٤- تم الخصم على المصروفات بالقيد الآتي:

٦٥,٠٠٠ من حـ / مصروفات الميزانية - بند مستلزمات مكتبية

٦٥,٠٠٠ إلى حـ / أوامر الدفع

ولكن الموظف المسؤول عن تحرير أوامر الدفع حرَّر أمر الدفع بمبلغ (٥٦,٠٠٠) ريال، وتم إرسال أمر الدفع لوزارة المالية لإنهاء إجراءات الدفع.

٥- أعدَّت الإدارة المالية أمر صرف بمبلغ (١٧,٨٠٠) ريال لقاءَ توريد مبيدات وأسمدة لصالح مؤسسة تالا الزراعية، وأخطأ كاتب الشيكات وحرَّره بمبلغ (١٨,٧٠٠) ريال، واكتُشف الخطأ عند إعداد إذن التسوية بالشيكات المصروفة.

٦- وجدت الجهة أنها صرفت خلال شعبان ورمضان الماضيين (٩٠٠) ريال شهرياً بدل نقل للموظف بهيج البهيج، والصحيح هو (٧٠٠) ريال شهرياً، فتقرر تسجيل الفرق بذمته.

٧- جرَدت لجنة برئاسة مدير الشؤون المالية صندوقَ الجامعة، فوجدت أن الرصيد الدفتري (٦٦,٥٠٠) ريال؛ في حين أن الموجود الفعلي (٦٥,٨٠٠) ريال، فأعدت محضراً بذلك، وتقرَّر تسجيل الفرق بذمة أمينة الصندوق عبير عبد العزيز.

٨- اكتشفت الجامعة أنها صرفت خلال شوال الماضي كامل قيمة المقاولة مع مؤسسة زيد المطيري الإنشائية دون حسم غرامة تأخير لمدة (١٥) يوماً بمبلغ (٧٧,٢٠٠) ريال، فتقرر تسجيل عهدة بذمة المؤسسة.

٩- أعاد بنك ساب راتب الموظف راكان الهويمل البالغ (٢٨/ ٧,٠٧٧) ريالاً لوجود خطأ في رقم حسابه في البنك، وقد قام الموظف المختص بتعلية الراتب بحساب الأمانات علماً بأن راتبه الأساسي (٧,٠٠٨) ريالات، وبدل النقل (٧٠٠) ريال.

١٠- تقــدَّم الموظف راكان الهويمل بطلب لــصرف راتبه، فقام الموظف المختص بتحرير أمر صرف تم بموجبه تحميل بنــود المصروفات المختصة براتب الموظف وبدل النقل، وتمَّ استخراج شيك بصافي المستحق للموظف الذي قام بصرفه من البنك.

١١- اكتشــفت الإدارة الماليــة بالجهات الحكوميــة أن المهندس ريان قد ابتُعث للدراســة بالخارج في تاريخ ٦/١ ولم تُبلَّغ إدارة شــؤون الموظفين بذلك، وتمَّ صرف راتبه بالكامل من تاريخ ابتعاثه وحتى ١١/٣٠ من نفس السنة، علماً بأن الموظف في المرتبة السابعة، الدرجة الرابعة (٨١٠٥ أصل الراتب،٩٠٠ بدل نقل).

١٢- تــم صرف مبلغ (٩٣,٠٠٠) ريال لمؤسســة ليــان لقاء تأمين لــوازم تعليمية على البند (٢٢٢٠١).

١٣- تم إضافة مبلغ (١,٥٠٠) ريال لحســاب الإيرادات (١٤٢١٩٩٩)؛ في حين اتضح أن المبلغ المورَّد يمثِّل قيمة عجز في مستودع الجهة.

١٤- في ٩/٤ تم صرف ســلفة مؤقتة لمأمور المشــتريات ماجد قيمتها (٣٥,٠٠٠) ريال لتأمين ١٥ طابعة، واتضح أن تكلفة تلك الآلات هي (٤٥,٠٠٠) ريال، وللحاجة المستعجلة قام الموظف بالتأمين بعد أخذ موافقة صاحب الصلاحية، وقدَّم المستندات المؤيدة للصرف، وتم مراجعتها وإجازتها من قِبل المختصين، وأُجريت التسوية الآتية:

٤٥,٠٠٠ من حـ/ مصروفات الميزانية بند ٢٢٢٠١

٤٥,٠٠٠ إلى حـ/ العهد سلف مؤقتة طرف ماجد

١٥- تقدَّم الموظف منصور المعشــوق إلى الإدارة المالية بوزارة الشــؤون الإســلامية بطلب إصدار شيك بدل فاقد، إذ أفاد بضياعه في نزهة برية، وكان مبلغه (٨,٣٠٠) ريال.

١٦- صدر قرار بانتداب الموظف فهد الحســين إلى الكويت لمدة ســبعة أيام، وهو يشــغل المرتبة التاســعة الدرجــة الثالثة (١٠٨٠ ريالاً يومياً)، وتم إعــداد أمر الصرف وتحويل المبلغ لحساب الموظف فهد الحسين بالخطأ.

المطلوب:

تحديد الإجراءات التي يجب أن تُتخذ في الإدارة المالية بتلك الجهات لتصحيح الوضع.

التطبيق (٧): اختر الإجابة الصحيحة:

١- اتضح عند جَرْد الصندوق، أن الرصيد الفعلي للخزينة مبلغ وقدره ١٠,٠٠٠ ريال، في حين أن الرصيد الدفتري للصندوق مبلغ وقدره ١٨,٠٠٠ ريال؛ لذلك يجب تسجيل قيد محاسبي:

أ - (مدين) ٨,٠٠٠ الصندوق، و(دائن) ٨,٠٠٠ العهدة تحت التحصيل طرف أمين الصندوق.

ب- (مدين) ٨,٠٠٠ عهدة تحت التحصيل طرف أمين الصندوق، و(دائن) ٨,٠٠٠ الصندوق.

ج - (مدين) ٨,٠٠٠ الصندوق، و(دائن) ٨,٠٠٠ الإيرادات المتنوعة.

د - (مدين) ٨,٠٠٠ الإيرادات المتنوعة، و(دائن) ٨,٠٠٠ الصندوق.

٢- إذا أسـفر الجرد عن ظهور نقص في الموجـود الفعلي لدى أمين الصندوق عن الرصيد في حساب الصندوق، فيجب:

أ - إعداد محضر بالعجز ويُستبعَد من مصروفات الميزانية.

ب- إعداد محضر بالعجز ويُسجَّل عهدة تحت التحصيل على أمين الصندوق.

ج - إعداد محضر بالعجز ويُسجَّل عهدة سلفة مؤقتة على أمين الصندوق.

د - إعداد محضر بالعجز ويُسجَّل عهدة سلفة مستديمة على أمين الصندوق.

٣- الدورة المحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي هي:

أ - عملية اقتصادية تؤثر مالياً على الوحدة الحكومية.

ب- تشمل عمليتي الشراء والقيد بالدفاتر المحاسبية فقط.

ج - المصدر الرئيسي لإثبات العمليات المالية.

د - كافة المراحل من بداية الحدث المالي وحتى إصدار التقارير المالية النهائية.

٤- حساب الصندوق هو:

أ - حساب وسيط لبيان حركة الحوالات النقدية.

ب- حساب جارٍ لمعرفة حركة النقدية ورصيدها.

ج - حساب وسيط لبيان حركة الشيكات.

د - حساب جارٍ لجميع العمليات المالية التي تتم مع وزارة المالية.

٥- يُرفَق بكشف المتحصلات:

أ - صورة أمر القبض وإيصال الاستلام.

ب- أصل أمر القبض وصورة من إيصال الاستلام.

ج - أصل أمر القبض وأصل إيصال الاستلام.

د - أصل أمر القبض فقط.

٦- حساب تسوية المستحقات العامة هو حساب يُوضِّح:

أ - العلاقة المالية بين الوحدات الحكومية المختلفة.

ب- العلاقة المالية بين وزارة المالية والوحدات الحكومية.

ج - العلاقة المالية بين مؤسسة النقد والوحدة الحكومية.

د - العلاقة المالية الداخلية بالوحدة الحكومية.

٧- تتمثل نقطة البداية لدورة عملية الصرف في:

أ - إعداد أمر الدفع.

ب- إعداد كشف المدفوعات.

ج - إعداد أمر اعتماد الصرف.

د - إشعار وزارة المالية.

الفصل السادس
السجلات المحاسبية والإحصائية الحكومية

مجموعة السـجلات المحاسـبية المتكاملة تُعَدُّ من المقومات المهمة لأي نظام محاسبي، وهي ركن أسـاسي لنجاحه. وخلال هذا الفصل سيقتصر الحديث على السجلات المحاسبية في الأنظمة المحاسـبية الحكومية. فآلية التسـجيل المحاسـبي واحدة في أي نظام محاسبي تجاري أو حكومي، إذ إنها تعتمد على القيود المحاسـبية التي تُجرَى في المنظمة، وسـلامة التسـجيل في السجلات المحاسـبية. وفي الوقت الحاضر ومع اسـتخدام الأنظمة المحاسبية الآلية؛ تعتمد هذه الأنظمة على صحة وسـلامة القيود المحاسـبية فقـط؛ لذلك فالاهتمام بالسجلات وسلامتها سيكون من خلال التصميم والبرمجة الجيدة لها، وكذلك التأهيل الفني الجيد للقائمين على إعداد القيود المحاسبية.

ما الفرق بين السجلات المحاسبية والسجلات الإحصائية؟

السـجلات المحاسـبية يكون القيد بها من خـلال القيود المحاسـبية فقط، في حين أن السجلات الإحصائية يمكن التسجيل فيها بناءً على خطابات وقرارات وأي مستندات أخرى.

والسؤال المهم: مَن يُحدِّد أنواعَ وعدد السجلات المحاسبية في الأجهزة الحكومية؟ والإجابة تظهـر عندما نعرف جيداً وبشـكل دقيق مـاذا نريدُ من معلومات من النظام المحاسـبي، فـإذا حدَّدنا المعلومات المطلوبة فإننا نبني دليلَ الحسـابات لنعرف السـجلات المحاسـبية التي نحتاجها. والجميل في اسـتخدام الأنظمة الآلية أنها تمكنك من تفاصيل مهمة لا يمكن الحصول عليها باستخدام الأنظمة المحاسبية اليدوية. والجانب الآخر لتحديد هذه السجلات هو المتطلبات النظامية من الجهات الرقابية وَفق التعليمات المالية للميزانية والحسابات.

آلية التسجيل في السجلات المحاسبية الإلكترونية:

التطـورات التقنية واسـتخدام الأنظمة المحاسـبية الآلية ترتب عليهـا تغييرٌ في معظم عناصر النظام المحاسـبي، حيث يتم التسـجيل فـي سجل اليومية وسـجلات الأستاذ العام

والمســاعد فــي نفس الوقت، ومن نفس الموظف أحيانــاً، وفي آن واحد، وهذا فيه اختصار لأجزاء من الدورة المحاســبية لم نعُد بحاجة لها (مثل تسلسل التسجيل، اليومية ثم الأستاذ العام فالأســتاذ المساعد). وتأثَّر دليل الحسابات باســتخدام البرامج المحاسبية الإلكترونية، إذ يكون هناك كود لكل حســاب بجانب الأسماء الإنشــائية الوصفية، والميزة التي تقدِّمها البرامــج الإلكترونيــة هو قدرتها الكبيرة على إجراء تحليــلات متنوعة للبيانات، وعلى نطاق واسع، وبطريقة علمية وباستخدام أساليب المعادلات الكمية.

أولاً - السجلات المحاسبية:

تنقسم السجلات المحاسبية إلى:

١- سجل اليومية العامة.

٢- سجل الأستاذ العام.

١/٢ سجل المصروفات.

٢/٢ سجل الإيرادات.

٣/٢ سجل إجمالي العُهد.

٤/٢ سجل إجمالي الأمانات.

٥/٢ سجل حساب الصندوق.

٦/٢ سجل حساب جاري وزارة المالية.

٧/٢ سجل حساب جاري مؤسسة النقد.

٨/٢ سجل حساب جاري البنك.

٩/٢ سجل حساب أوامر الدفع.

١٠/٢ سجل حساب الشيكات.

١١/٢ سجل حساب المستحقات العامة.

١٢/٢ سجل حساب المطلوبات.

٣- سجل الأستاذ المساعد.

١/٣ سجل إفرادي الأمانات.

٢/٣ سجل إفرادي العهد.

فالسجلات المحاسبية تحوي بيانات تاريخية للعمليات المالية التي تمت في الجهة الحكومية خلال الفترات المالية وَفق تسلسلها الزمني، مبوبة وَفق التعليمات المالية واحتياجات الجهة ومتوافقة مع دليل الحسابات المعتمد، وتكمن أهميتها في أنها المصدر الأهم - وقد يكون الوحيد - لإعداد التقارير المالية الدورية.

فيما يلي سنستعرض السجلات المحاسبية الحكومية كما لو كانت يدوية، وفي النهاية سنتعرض الشكل الحديث لهذه السجلات بعد استخدام الأنظمة المحاسبية الآلية. التعليمات المالية للميزانية والحسابات حدَّدت مجموعة من السجلات المحاسبية والإحصائية، وكذلك حدَّدت أشكالها؛ لكن استخدام الأنظمة الآلية سيُحقِّق الهدف من هذه السجلات بغض النظر عن تقسيماتها.

باستخدام الأنظمة المحاسبية اليدوية، كان من الإجراءات الرقابية المهمة أنَّ مَن يُسجِّل في دفتر المصروفات غير مَنْ يُسجِّل في اليومية العامة غير مَنْ يُسجِّل في الإيرادات، ومَنْ يُسجِّل في دفتر إجمالي الأمانات لا يُسجِّل في دفتر مفردات الأمانات، والشيء نفسه لدفتري العهد الإجمالي والإفرادي لمنع تكرار الخطأ. كل تلك الإجراءات الرقابية انتهت، ومن ثَمَّ فلا خوف من وقوع الأخطاء البشرية لأن التسجيل أصبح آلياً، والتسجيل في كافة السجلات المحاسبية يكون في لحظة واحدة، فبمجرد إعطاء رقم لليومية العامة يتم التسجيل في جميع السجلات. كذلك كان من الضروري إجراء المطابقات الشهرية بين الدفاتر المحاسبية، لكن في ظل استخدام التقنية أصبحت المطابقة غير ذات أهمية إلا من أجل اختبار برنامج محاسبي محدث.

سجل اليومية العامة:

هو السجل الذي يحتوي على كل العمليات المالية من أوامر صرف وتسويات، بحيث تكون مسجلة بشكل يومي وفق تاريخ إنجازها. ولأن توقيت التسجيل مهم جداً، فالسؤال

المهم هو : متى تُسـجَّل العمليات المالية في اليومية باسـتخدام الأنظمة المحاسبية الآلية؟ أوامر الصرف تُعَدُّ وتُطبَع في الإدارات المالية وتُرسـل للتوقيع والاعتماد بعد مراجعتها ومن ثَمَّ تقطع وسيلة الدفع المناسبة، إما أوامر دفع أو شيكات. وتُسجَّل هذه الأوامر في اليومية، وتأخذ رقمها التسلسـلي بعد قطع وسائل الدفع وليس عند إعداد أوامر الصرف؛ لأنَّ بعض الأوامر قد تُعدَّل أو تُلغى لأي سـبب، ومن ثَمَّ لا تُسـجَّل في اليومية العامة إلا بعد الانتهاء من الأمر. وكل أمر صرف يأخذ رقماً تسلسـلياً عند إعداده عبر النظام، هذا الرقم يُسـمَّى رقم الحصر وليس هو رقم اليومية، ولا يتطابق رقم الحصر مع رقم اليومية، ولا نحتاج هذا التطابـق على الإطـلاق؛ لأن لكل رقم مبررات وجوده. فالحصر لحـصر أوامر الصرف التي عملـت عليها الإدارة المالية والتأكد من إنجازها، والثاني رقم اليومية الذي يُعنى بالعمليات المالية التي أُنجزت وصُرفت.

توقيت التسـجيل في اليومية العامة قد يكون فورَ قطع وسيلة الدفع بشكل إلكتروني أو بعد اعتماد وسيلة الدفع بشكل يدوي، وبعض الأنظمة يكون التسجيل آلياً في نهاية اليوم أو السـاعة، وهذا يعود لبرمجة النظام المحاسبي الآلي. والتسجيل التفصيلي في اليومية يجعلها أيضاً أستاذاً عاماً.

سـجل اليومية يتكون من قسـمين؛ المدين والدائن، وكل جانب مُقسَّم إلى خانات وَفق دليل الحسـابات المعتمد في الجهة وبحسـب الحسابات المسـتخدمة في النظام المحاسبي، بحيث يُوضِّح السجل رقمَ اليومية المعطى إلكترونياً من النظام لمستندات القيد (أمر الصرف وإذن التسوية)، تاريخ القيد، بيان عن العملية المالية، الحسابات الإجمالية المدينة والدائنة.

يتم القيد آلياً في سـجل اليومية العامة من واقع أوامر اعتماد الصرف وأذون التسـوية وفق تسلسـل إنجازها، إذ تُعطَى أوامر الصرف أرقاماً مسلسلة من بداية السنة المالية حتى نهايتها، وتُعطَى التسويات أرقاماً شهرية مسلسلة.

القيد المحاسـبي في المحاسبة الحكومية يظهر في إذن التسوية بشكل قيد متكامل، لكنه في أمـر الصرف لا يظهر كذلك، إنمـا يُجزَّأ إلى جزأين؛ يظهر الجانب المدين في الجدول الأول مـن أمر الـصرف، ويظهر الجانب الدائن في الجدول الآخر في القسـم (ب) من أمر الصرف الخاص بالحسميات، إضافةً إلى صافي المبلغ المصرف.

سجل المصروفات:

باستخدام الأنظمة الآلية يمكن أن تُعَد السجلات المتعلقة بالمصروفات وفق الأبواب المختلفة للصرف المعتمدة في الموازنة السنوية، ويظهر في سجلات المصروفات رقم اليومية وتاريخه وبيان لوصف العملية المالية، وبعدها تأتي خانات بنود المصروفات بحيث يُخصَّص عمود لكل بند، ومن ثَمَّ المجموع والرصيد، وأيضاً تأثير المناقلات والتعزيزات. ويتم التسجيل في هذا السجل في نفس توقيت التسجيل في اليومية العامة.

سجل الإيرادات:

باستخدام الأنظمة الآلية يمكن أن تُعَد السجلات المتعلقة بالإيرادات وفق الحسابات المختلفة للإيرادات والتقديرات في الموازنة السنوية، ويظهر في سجلات الإيرادات رقم اليومية وتاريخه وبيان لوصف العملية المالية، وبعدها تأتي خانات حسابات الإيرادات بحيث يُخصَّص عمود لكل حساب وفق تصنيف مالية الحكومة، ومن ثَمَّ المجموع والرصيد. ويتم التسجيل في هذا السجل في نفس توقيت التسجيل في اليومية العامة.

سجل إجمالي العُهد وسجل إفرادي العهد:

في النظام اليدوي هناك سجلان للعهد، هما سجل إجمالي العهد وآخر لإفرادي العهد، والهدف من وجودهما مزيد من الرقابة على العهد. السجل الإجمالي يمثِّل الأستاذ العام للعهد هو من سجلات المراقبة المحاسبية؛ للتأكد من صحة ودقة القيود المحاسبية. والسجل الإفرادي يُعَدُّ سجل أستاذ مساعد، وبه المعلومات التفصيلية عن كل عهدة مستحقة للجهة الحكومية. لكن باستخدام النظام الآلي لم نعُد بحاجة لوجود سجلين، فالنظام يقدِّم التقارير التي تحتاجها كإجماليات أو إفراديات. ومن الضروري أن يُوضَّح في سجل العهد الأرصدة المدورة من العام الماضي، ورقم مستند القيد وتاريخه، وبيان للعملية المالية، وخانات لأنواع العهد (المتمثلة في العهد سلف مستديمة، العهد المؤقتة، العهد تحت التحصيل، والعهد اعتمادات مستندية)، والإجمالي المدين والدائن والرصيد، وتفاصيل لكل عهدة أُضيفت على دليل الحسابات خلال السنة المالية. أما عمليات المطابقة بين السجلات فلم تعد هناك حاجة لها؛ لأن التسجيل آلي، وإذا كان هناك خطأ في القيد المحاسبي فإنه سينسحب

عـلى بقية الســجلات. تقارير العهد تســاعد في معرفة رصيد كل نوع من أنواع العهد حتى نهايــة الفــترة المالية الحالية، وهي العهد التي لا تزال مفتوحة ولم تســو. ولا بد من اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحصيلها أو تســديدها وتســوية هذه الأرصدة، ويقع على عاتق الإدارة المالية متابعة ذلك.

سجل الأمانات:

في النظام اليدوي هناك ســجلان للأمانات، هما سجل إجمالي وآخر إفرادي، والهدف من وجودهــما مزيد من الرقابة على الأمانات. الســجل الإجمالي يمثِّل الأســتاذ العام للأمانات هو من ســجلات المراقبة المحاســبية؛ للتأكد من صحة ودقة القيود المحاســبية. والسجل الإفرادي يُعَد ســجل أستاذ مســاعد، وبه المعلومات التفصيلية عن كل أمانة موجودة لدى الجهة الحكومية. لكن باستخدام النظام الآلي لم نعُد بحاجة لوجود سجلين، والنظام يعطيك التقارير التي تحتاجها كإجماليات أو إفراديات. ومن الضروري أن يُوضَّح في سجل الأمانات الأرصــدة المدورة من العــام الماضي، ورقم مســتند القيد وتاريخه، وبيــان للعملية المالية، وخانات لأنواع الأمانات وفق دليل الحسابات (المتمثلة في الأمانات مرتجع رواتب، والأمانات النقديــة، الأمانات المتنوعة، والأمانات مقابل عهد اعتمادات مســتندية)، والإجمالي المدين والدائن والرصيد، وتفاصيل لكل أمانة أُضيفت على دليل الحسابات. عمليات المطابقة بين السجلات لم تعُد هناك حاجة لها لأن التسجيل آلي، وإذا كان هناك خطأ في القيد المحاسبي فإنه سينسحب على بقية السجلات. هذا التقرير يُساعد في معرفة رصيد كل نوع من أنواع الأمانــات حتــى نهاية الفترة الماليــة الحالية، وهي الأمانات التي لا تزال معلقة ولم تُســدَّد بعد. لا بد من اتخاذ الإجراءات اللازمة لتسديدها لمستحقيها أو وتسويتها، وتقع على عاتق الإدارة المالية متابعة ذلك.

سجل حساب الصندوق:

هــو ســجل يراقب النقديــة بالصندوق، وتتــم مطابقته مع ســجل يوميــة الصندوق (الإحصــائي) الــذي يُعِده أمين الصنــدوق. وعلى الرغم من تناقص اســتخدام الصناديق في الجهات الحكومية، إلا أنه ما زال موجوداً في عدد محدود جداً منها، وهذا الحســاب يرصد

حركة النقدية في الصندوق من مقبوضات ومدفوعات، ويكون هناك حساب مستقل لكل صندوق في حال تعددها. يتضمن السجل معلومات عن رقم القيد وتاريخه وبيان عن العملية المالية والمبالغ وجملة العمليات، ويظهر في المحصلة النهائية الرصيد الذي إما أن يكون مديناً أو صفراً.

سجل جاري وزارة المالية:

سجل جاري وزارة المالية يرصد حركة تعامُل الجهة الحكومية مع هذا الحساب من خلال رصد جميع العمليات المالية المتعلقة بالإيداع، والتي تُسجَّل في الجانب المدين، وتمثِّل المبالغ المودَعة في مؤسسة النقد لحساب جاري وزارة المالية، أو السحب من الحساب بموجب أوامر الدفع التي تصدرها الجهات الحكومية، إذ تُقيَّد بالجانب الدائن منه المبالغ المسحوبة من جاري وزارة المالية بموجب أوامر الدفع بناءً على إشعار وزارة المالية بأوامر الدفع المصروفة (أو المبالغ المحوَّلة للحسابات الجارية). ويتضمن السجل معلومات عن رقم القيد (عن طريق أذون تسوية) وتاريخه، وبيان عن العملية المالية والمبالغ وجملة العمليات، ويظهر في المحصلة النهائية الرصيد الذي يكون دائناً في جُلِّ الجهات الحكومية؛ لأنها تسحب من هذا الحساب أكثر من إيداعها فيه.

سجل حساب جاري مؤسسة النقد:

سجل يرصد حركة تعامل الجهة الحكومية مع الحساب الجاري الخاص بها في مؤسسة النقد، والفرق بينه وبين جاري وزارة المالية أن هذا الحساب مُخصَّص للجهة الحكومية بذاتها، في حين أن جاري وزارة المالية للجهات الحكومية جميعها. وهذا الحساب يُفتح للمؤسسات العامة والهيئات الحكومية. ويتم فيه رصد جميع العمليات المالية المتعلقة بالإيداع التي تُسجَّل في الجانب المدين منه، وتمثِّل المبالغ المودَعة في جاري مؤسسة النقد كتغذيات دورية للحساب أو إيرادات الجهة الحكومية المباشرة أو أي إيداعات أخرى، ويُسجَّل في الجانب الدائن المبالغ المسحوبة من الحساب بموجب شيكات تصدرها الجهات الحكومية بناءً على كشف يصل إلى الجهة الحكومية بالشيكات المصروفة. ويتضمن السجل معلومات عن رقم القيد (عن طريق أوامر صرف التغذية أو أذون تسوية للإيداعات والمصروفات)

وتاريخــه، وبيان عن العملية المالية والمبالــغ وجملة العمليات، ويظهر في المحصلة النهائية الرصيد الذي يجب أن يكون مديناً أو صفراً.

سجل حساب جاري البنك:

ســجل يرصد حركة تعامل الجهة الحكومية مع الحســاب الجــاري الخاص بها في البنك التجاري الذي تتعامل معه. وهذا الحســاب يُفتح للمؤسســات العامة والهيئات الحكومية والبلديات، ويتم فيه رصد جميع العمليات المالية المتعلقة بالإيداع التي تُسجَّل في الجانب المدين منه. وتمثِّل المبالغ المودعة في جاري البنك التغذيات الدورية للحســاب أو إيرادات مباشرة أو أي إيداعات أخرى، ويُســجَّل في الجانب الدائن المبالغ المســحوبة من الحســاب بموجب شــيكات تصدرها الجهات الحكومية بناءً على كشف يصل إلى الجهة الحكومية من البنك بالشــيكات المصروفة. ويتضمن الســجل معلومات عن رقم القيد (عن طريق أوامر صرف التغذية أو أذون تســوية للإيداعات والمصروفات) وتاريخه، وبيان عن العملية المالية والمبالــغ وجملة العمليات، ويظهر في المحصلــة النهائية الرصيد الذي يجب أن يكون مديناً أو صفراً.

سجل حساب أوامر الدفع:

هذا الحســاب من الحســابات الوســيطة لتنظيم ومتابعة حركة وأرصدة أوامر الدفع، ليُغطــيَ الفترة بــين اعتماد الصرف والــصرف الفعلي للمبالــغ لضخامة العمليــات المالية الحكومية، وهو ما يتطلب مزيداً من الإجراءات الرقابية لمتابعة صرف الأوامر، ويُســجَّل في الجانب الدائن من حســاب أوامر الدفع الأوامر الصادرة بموجب أوامر اعتماد الصرف، وفي الجانب المدين تُســجَّل أوامر الدفع المصروفة بناءً على إشــعار يرد من وزارة المالية بأوامر الدفــع المصروفة. ويحتــوي على خانات يظهر فيها رقم الإشــعار الوارد مــن وزارة المالية وتاريخه، ورقم إذن التســوية وتاريخه، ورقم أمــر الدفع وقيمته، وإجمالي العمليات خلال الفترة محل التقرير. فيما يتضمن الجانب الدائن منه خانات اســم صاحب الحق، رقم أمر اعتماد الصــرف وتاريخه، رقم أمر الدفع المسحوب وقيمته، وإجمالي العمليات خلال الفترة محل التقرير، وتاريخ التبليغ بتحويل أمر الدفع للصرف.

هناك أوامر دفع قد تنتهي السنة المالية ولما تُصرف بعدُ، وهذا يتطلب معالجةً محاسبية في بداية السنة المالية بأن تُسجَّل كأوامر دفع مدورة للسنة المالية القادمة، وأحياناً تقضي التعليمات المالية السنوية لإقفال الحسابات بإلغاء جميع أوامر الدفع التي انتهت السنة المالية ولما تُصرف بعدُ، وهذه معالجات استثنائية. والمعالجة المعتادة هي تدوير هذه الأوامر للسنة المالية القادمة تمهيداً لصرفها. وهذا الصرف بالتأكيد لن يؤثِّر على موازنة السنة المالية القادمة؛ لأنها حُمِّلت على مصروفات السنة المنتهية. وفي بداية السنة المالية الجديدة يتم حصر أوامر الدفع المعلقة التي لما تُصرف بعدُ حتى نهاية السنة المالية الماضية ليتم تدويرها وإثباتها إفرادياً في الجانب الدائن من سجل حساب أوامر الدفع الخاص بالسنة الجديدة، وفي حالات استثنائية قد تنصُّ التعليمات على إلغائها، فيتم إعداد أذون تسوية بإلغاء أوامر الصرف المتعلقة بها. وعند إقفال حساب الشهر تُحصر أوامر الدفع التي لم تُصرف حتى آخر الشهر؛ للتأكد من مطابقتها لرصيد هذا الحساب.

سجل حساب الشيكات:

هذا الحساب من الحسابات الوسيطة لتنظيم ومتابعة حركة وأرصدة الشيكات (شيكات مؤسسة النقد أو شيكات البنك)، ليُغطي الفترة بين اعتماد الصرف والصرف الفعلي للمبالغ لضخامة العمليات المالية الحكومية، وهو ما يتطلب مزيداً من الإجراءات الرقابية لمتابعة صرف الشيكات، ويُسجَّل في الجانب الدائن من الحساب الشيكات الصادرة بموجب أوامر اعتماد الصرف، وفي الجانب المدين تُسجَّل الشيكات المصروفة بناءً على إشعار يرد من مؤسسة النقد أو من البنك بالشيكات المصروفة. ويحتوي الحساب على خانات يظهر فيها رقم الإشعار الوارد من المؤسسة أو البنك وتاريخه، رقم إذن التسوية وتاريخه، رقم الشيك وقيمته، وإجمالي العمليات خلال الفترة محل التقرير. فيما يتضمن الجانب الدائن منه خانات اسم صاحب الحق، رقم أمر اعتماد الصرف وتاريخه، رقم الشيك المسحوب وقيمته، وإجمالي العمليات خلال الفترة محل التقرير، وتاريخ التبليغ بتحويل الشيك للصرف.

هناك شيكات قد تنتهي السنة المالية ولما تُصرف بعدُ، وهذه تتطلب معالجة في بداية السنة المالية بأن تُسجَّل كشيكات مدورة للسنة المالية القادمة تمهيداً لصرفها. وهذا الصرف بالتأكيد لن يؤثر على موازنة السنة المالية القادمة؛ لأنها حُمِّلت على مصروفات السنة المنتهية.

وفي بداية السنة المالية الجديدة، يتم حصر الشيكات المعلقة التي لما تُصرف بعدُ حتى نهاية السنة المالية الماضية ليتم تدويرها وإثباتها إفرادياً في الجانب الدائن من سجل حساب الشيكات الخاص بالسنة الجديدة. وعند إقفال حساب الشهر تُحصر الشيكات التي لم تصرف حتى آخر الشهر؛ للتأكُّد من مطابقتها لرصيد هذا الحساب.

سجل حساب تسوية المستحقات العامة:

هذا الحساب أتي لاختصار الإجراءات المالية لدفع الاستحقاقات بين الجهات الحكومية، لتوفير الوقت والجهد، ورغم انحسار استخدام هذا الحساب إلا أنه لا يزال قائماً. حيث يتمُّ تسوية المستحقات بين بعض الجهات الحكومية التي لا تستخدم إيراداتها عن طريق حساب تسوية المستحقات العامة. ويأتي هذا الحساب دائناً عند الاستفادة من الخدمة، ومديناً عند تقديم الخدمة. يُسجَّل في حساب تسوية المستحقات العامة قيمة الخدمات التي تؤديها جهة حكومية إلى أخرى، مثل قيمة التقاويم التي تبيعها مطابع الحكومة للجهات الحكومية، فيكون الحساب دائناً في الجهات المستفيدة من الخدمة، ومديناً في الجهات المقدِّمة للخدمة. ويُخصَّص حساب مستقل لكل جهة حكومية، ويحتوي كل جانب على الخانات: رقم المستند، تاريخه، المبلغ والبيان.

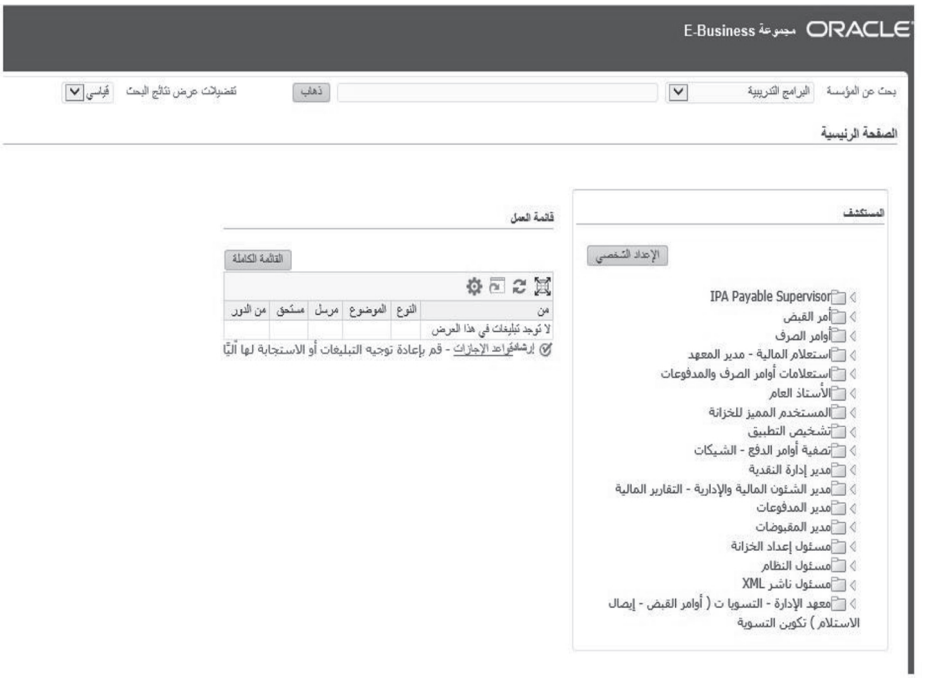
سجل حساب المطلوبات:

حتى لا تتضخم الإيرادات بالمبالغ المستحقة منها ولم تُحصَّل؛ أنشئ حساب المطلوبات كحساب وسيط يظهر جميع الإيرادات التي استحقت للجهة الحكومية ولما تُحصَّل بعدُ، وتُسجَّل في الجانب الدائن منه، وعند تحصيلها يتم تسجيلها في الجانب المدين من هذا الحساب. وفي بداية السنة المالية يتم تدوير رصيد حساب المطلوبات التي لم تسو حتى نهاية السنة المالية المنتهية، ويُسجَّل رقم إذن التسوية وتاريخه ومبلغ الإيراد المستحق وشرح للعملية في الخانات الخاصة بذلك، أما المبالغ المحصَّلة من الإيرادات المستحقة فتُسجَّل في الجانب المدين من سجل المطلوبات بموجب إذن تسوية حيث يُقيَّد رقمه وتاريخه والمبلغ وشرح للعملية في الخانات الخاصة بذلك. وفي نهاية الشهر تُجرَى المطابقة بين سجل حساب المطلوبات وحقل المطلوبات بسجل اليومية العامة بجانبيه.

والســؤال المهم: هل لا نزال بحاجة للســجلات المحاســبية؟ للإجابة عن هذا التساؤل نطرح ســؤالاً آخر، ما الفائدة من الســجلات المحاســبية؟ الإجابة: لتسجيل كل العمليات المالية تمهيداً لإعداد التقارير المالية. لنطرح سؤالاً آخر: هل نستطيع إعداد التقارير المالية من دون أن يكون لدينا ســجلات محاسبية آلية شبيهة بالسجلات اليدوية؟ الجواب: نعم. إذاً النظام المحاســبي ســيكتمل بتقارير تفصيلية عن جميع الحسابات في الجهة الحكومية دون الســجلات التقليدية. وهذا يؤكد أننا لســنا بحاجة للسجلات المحاسبية التقليدية كما في الأنظمــة اليدوية. وهنا يأتي إبداع مُحللي النظم ومبرمجيها في إضافة المزيد من التقارير المالية من خلال استخدام البيانات المحاسبية المدخلة في الأنظمة الآلية.

فيما يلي شاشات من النظام المحاسبي الآلي تُبيِّن السجلات المحاسبية[1]:

١- الشاشة الرئيسية.



المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

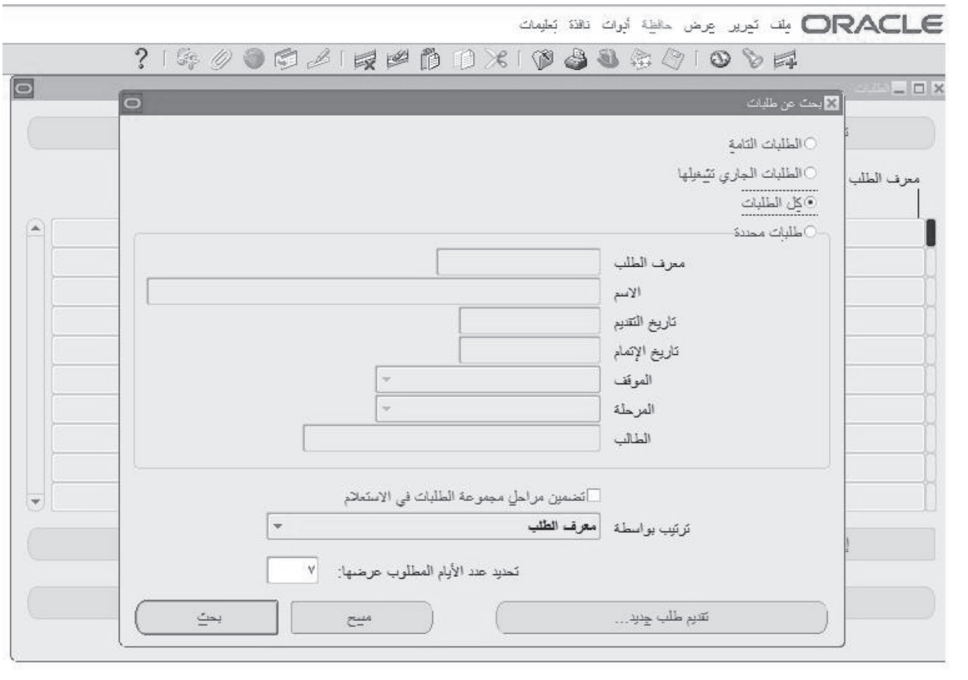
(١) معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السعودية (١٤٣٩هـ). النظام المحاسبي ERP.

٢- شاشة أوامر الصرف.



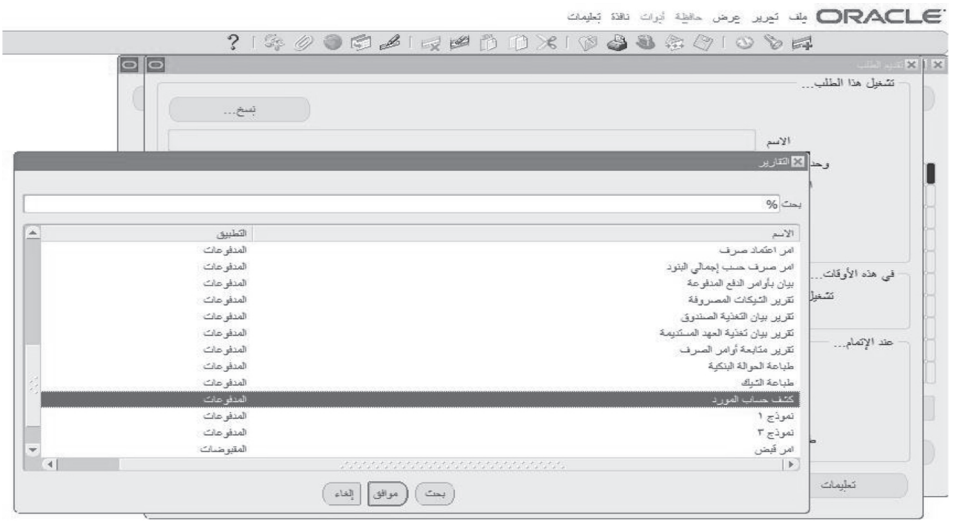
المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٣- شاشة استعراض التقارير.



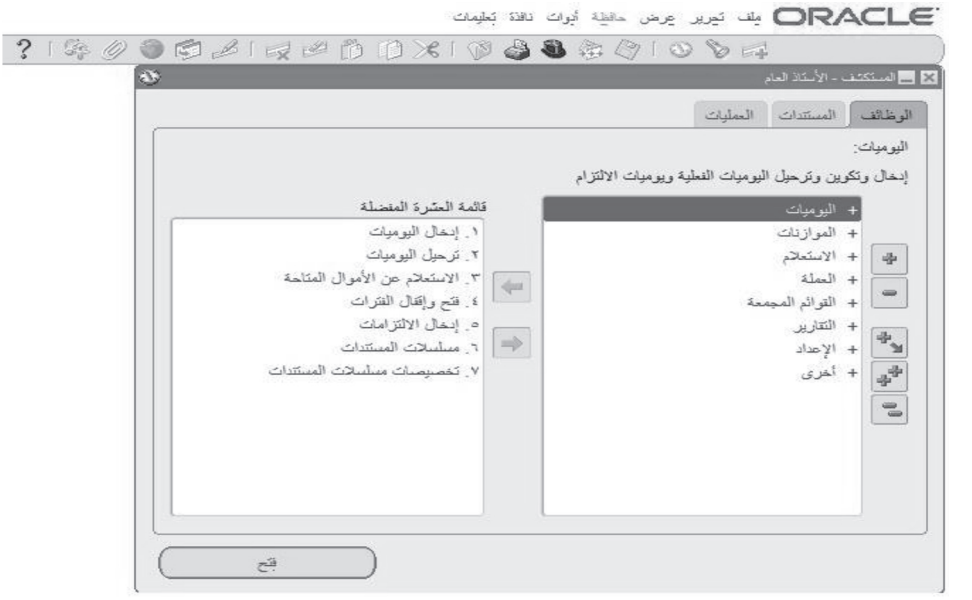
المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٤- شاشة التقارير الخاصة بالمدفوعات.



المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٥- شاشة الأستاذ العام.



المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٦- شاشة إدخال اليومية العامة.



المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٧- شاشة قيد مُرحَّل من نظام المدفوعات.



المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٨- قيد تسوية عهدة عن طريق اليومية العامة.



المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

٩- سجل المصروفات (الباب الأول).

حالة بنود الميزانية للعام المالي ١٤٣٩/١٤٣٨

أولا: الباب الأول ـ تعويضات العاملين (٢١)

الاقتصادي	المشروع	البند	المبلغ الأساسي	الاعتماد الاضافي	منقول له	منقول منه	الاعتماد بعد التعديل	المنصرف الفعلي	%	الوفر الفعلي	%
٢١١١١١		رواتب الموظفين المدنيين	٢٠٢٫٠٠٠٫٠٠٠	٠	٠	١٥٫٤٩١٫٠٠٠	١٨٦٫٥٠٩٫٠٠٠	١٨٠٫٧٥٥٫٦٠٧٫٦٤	٩٧%	٥٫٧٦٣٫٣٩٢٫٣٦	٣%
٢١١١١٤		أجور العمال	٩٫٧٢٠٫٠٠٠	٩٥٠٫٠٠٠	٠	٠	١٠٫٦٧٠٫٠٠٠	١٠٫٥٤٩٫٩١٤٫٧٤	٩٩%	١٢٠٫٠٥٨٫٢٦	١%
٢١١١١٧		رواتب للوظائف المؤقتة الأخرى	٣٤٨٫٠٠٠	٠	٠	٠	٣٤٨٫٠٠٠	٩٧٫٢٠٧٫٠٠	٢٨%	٢٥٠٫٧٩٣٫٠٠	٧٢%
٢٢٤١	٣٠١٠٦٠٠٠٠	نفقات تشغيل مركز التدريب عن بعد	٦٫٥٨٦٫٠٠٠	٠	٠	٢٫٠٠٠٫٠٠٠	٤٫٠٥٨٦٫٠٠٠	٣٫٨٤٦٫٩٩١٫٧٩	٨٤%	٧٣٩٫٠٠٨٫٢١	١٦%
٢٢٤١	٣٠١٠٧٠٠٠٠	نفقات تشغيل مركز إعداد وتطوير القيادات الإدارية	١٢٫٠٠٠٫٠٠٠	٠	٠	٤٫٧٠٠٫٠٠٠	٧٫٣٠٠٫٠٠٠	٦٫٤٩٦٫٠٦٩٫٩٦	٨٩%	٨٠٣٫٩٣٠٫٠٤	١١%
٢١١١٢١		بدلات الموظفين المدنيين	١٩٫١١٦٫٠٠٠	٢٣٫١٠٠٫٠٠٠	٠	١٢٫٠٠٠٫٠٠٠	٦٤٫٢١٦٫٠٠٠	٦٤٫٢٠٧٫٧٠٧٫٧٦	١٠٠%	٨٫٢٩٢٫٢٤	٠%
٢١١١٢٤		بدلات العمال	١٫٠٨٠٫٠٠٠	١٣٥٫٠٠٠	٠	٦٠٠٫٠٠٠	١٫٨١٥٫٠٠٠	١٫٧٩٤٫١٧٠٫٩٧	٩٩%	٢٠٫٨٢٩٫٠٣	١%
٢١١١٣١		مكافآت الموظفين المدنيين	٣٫٧٥٠٫٠٠٠	٠	٠	١٠٫٠٠٠٫٠٠٠	١٣٫٧٥٠٫٠٠٠	١٣٫٧٢٤٫١٣٨٫٥٨	١٠٠%	٢٥٫٨٦١٫٤٢	٠%
٢١١١٣٤		مكافآت العمال	١٫٠٠٠٫٠٠٠	٠	١٫٥٠٠٫٠٠٠	٠	٢٫٥٠٠٫٠٠٠	٢٫٤٩٩٫٠٥٨٫٢٥	١٠٠%	٤١٦٫٧٥	٠%
٢١١١٣٩١		تعويض إجازات الموظفين المدنيين	٥٠٠٫٠٠٠	٠	٥٫٥٠٠٫٠٠٠	٠	٤٫٣٠٠٫٠٠٠	٤٫٢٤٠٫٥٧٨٫٨٩	٩٩%	٥٩٫٤٢١٫١١	١%
٢١١٢٢		الإسكان العيني	٠	٠	٠	٠	٠	٠٫٠٠	٠%	٠٫٠٠	٠%
٢١٢٢٠١		مكافأة نهاية الخدمة للموظفين المدنيين (الكادر العام)	١٫٠٠٠٫٠٠٠	١٢١٫٠٠٠	٠	١٢٫٦٢٠	١٫٠١٠٫٨٣٨٠	١٫٠١٠٫٨٢٤٫٠٠	١٠٠%	١٤٠٫٠٠	٠%
٢١٢٢٠٤		مكافأة نهاية الخدمة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات	١٫٠٥٠٫٠٠٠	٠	٠	٧١٫٧٧٥	١٫٠٤٨٫٢٢٥	١٫٠٤٨٫٢٢٤٫٩٩	١٠٠%	٠٫٠١	٠%
٢١٢٢٠٥		مكافأة نهاية الخدمة للوظائف التعليمية	١٫٠٥٠٫٠٠٠	١٣٥٫٠٠٠	١٫٨٣٠٫٠٠٠	٠	٣٫٠٤٦٫٧٥٥٫٠٠	٣٫٠٤٦٫٧٥٥٫٠٠	١٠٠%	١٫٢٤٥٫٠٠	٠%
٢١٢٢٠٨		مكافأة نهاية الخدمة لوظائف المستخدمين	٥٠٠٫٠٠٠	٠	٠	٥٠٠٫٠٠٠	٠	٠٫٠٠	٠%	٠٫٠٠	٠%
٢١٢٢١٣		مكافأة نهاية الخدمة للعمال	١٫٣٠٠٫٠٠٠	١٣٥٫٠٠٠	٠	٦٠٠٫٨٣٥	٨٣٤٫١٦٥	٦٩٩٫١٦٤٫١٧	٨٤%	١٣٥٫٠٠٠٫٨٣	١٦%
٢%	٩١%	إجمالي الباب الأول ـ تعويضات العاملين	٢٦١٫٩٠٠٫٠٠٠	٢٤٫٥٧٦٫٠٠٠	٣١٫٤٣٠٫٠٠٠	٢٥٫٠٧٦٫٢٣٠	٣٠٢٫٨٢٩٫٧٧٠	٢٩٤٫٩٠١٫٣٥٤٫٧٤	٩١%	٧٫٩٢٨٫٤١٥٫٢٦	٢%

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١٠- سجل المصروفات (الباب الثامن).

ثالثًا: الباب الثامن - مصروفات أخرى (٢٨)

الاقتصادي	المشروع	البند	المبلغ الأساسي	الاعتماد الاضافي	منقول له	منقول منه	الاعتماد بعد التعديل	المنصرف الفعلي	%	الوفر الفعلي	%
٢٨١٤٢		أجور استخدام الطيف الترددي	٨٥٠,٠٠٠	٠	٠	٨٥٠,٠٠٠	٠	٠,٠٠	٠%	٠,٠٠	٠%
٢٨٢١١		مكافأة الطلبة بالداخل	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٠,٩٠٠,٠٠٠	٠	٠	٣٢٠,٩٠٠,٠٠٠	٣٢,٠٧٨,٢٥٨,١٢	١٠٠%	١١٨,٠٤١,٨٨	٠%
٢٨٢١٣		المساهمة في المنظمات الدولية	٣٠٠,٠٠٠	٠	٠	٣٠٠,٠٠٠	٠	٠,٠٠	٠%	٠,٠٠	٠%
٢٨٢١٥٣		تامين على وسائط النقل	٢٧٩,٠٠٠	٠	٠	٠	٢٧٩,٠٠٠	١٤٦,٤٣٠,٠٠	٥٢%	١٣٢,٠٧٠,٠٠	٤٨%
إجمالي الباب الثامن - مصروفات أخرى			٣١٠,٤٢٩,٠٠٠	٢٠,٩٠٠,٠٠٠	٠	١,١٥٠,٠٠٠	٣٣٠,١٧٩,٠٠٠	٣٢,٠٩٢٧,٠٦٨٨,١٢	٩٩%	٢٥١,٠٣١١,٨٨	١%

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١١- سجل الإيرادات.

ORACLE دفتر الأستاذ العام

تحليل الحساب - الحساب المقابل

تاريخ التقرير: ١٨-٠٢-٢٠١٨ T08:55:00.278+0 0:00

الصفحة: ١ من ٢

IPA Ledger

التاريخ: ١٧-١٢-١٩ - ١٧-١٢-٣١

مجموعة دفاتر الأستاذ/الأستاذ	IPA Ledger	الحساب المقابل	مدين/دائن
موقف الترحيل		المسلسل	المبلغ إلى
العملة	SAR	الرقم	إلى المبلغ
الحساب من	٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠	مسلسل الاستاذ الفرعي	المقطع الإضافي
حساب إلى	٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠	الرقم	

دفتر الأستاذ	IPA Ledger
المعهد	٠٠٢ - معهد الإدارة العامة
البند / الحساب	٩٤٩٦٦٦ - الإيجارات وأقساط المساكن

الرصيد الافتتاحي (١٩-١٢-١٧) ٠,٠٠

تاريخ الحساب	المسلسل	الرقم	الفئة	مركز التكلفة	مدين	دائن	إجمالي تراكمي
السطر	مسلسل الاستاذ الفرعي	الرقم	الحساب المقابل	البيان			
١٧-١٢-١٩			مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			متحد	حصومات السكن شهر ١٤٣٩/٣هـ		٤٥٦,٥١	٤٥٦,٥١-
١٧-١٢-١٩			مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			متحد	حصومات السكن شهر ١٤٣٩/٣هـ		١,٦١٨,٨٦	١,٦٢٥,٣٧-
١٧-١٢-١٩			مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			متحد	حصومات السكن شهر ١٤٣٩/٣هـ		٦,٤٣٢,١٦	٣,٠٥٧,٥٣-
١٧-١٢-١٩			مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			متحد	حصومات السكن شهر ١٤٣٩/٣هـ		١٠,٩٥٢,٧٤	١٤,٠١٠,٢٧-
١٧-١٢-١٩			مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			متحد	حصومات السكن شهر ١٤٣٩/٣هـ		٢٦٠,٠٩٨,٢٨	١٧٤,٩٩٩,٩٥-
الإجمالي الفرعي					٠,٠٠٠	١٧٤,٩٩٩,٩٥	
الإجمالي الكلي							١٧٤,٩٩٩,٩٥-

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١٢- سجل العُهد.

ORACLE دفتر الأستاذ العام

تحليل الحساب - الحساب المقابل

تاريخ التقرير: ١٨-٠٢-٢٠١٨ T08:30:51.735+0 0:00

الصفحة: ١ من ٢

IPA Ledger

التاريخ: ١٧-١٢-١٩ - ١٧-١٢-٣١

مجموعة دفاتر الأستاذ/الأستاذ	IPA Ledger	الحساب المقابل	مدين/دائن
موقف الترحيل		المسلسل	المبلغ إلى
العملة	SAR	الرقم	إلى المبلغ
الحساب من	٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠	مسلسل الاستاذ الفرعي	المقطع الإضافي
حساب إلى	٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠	الرقم	

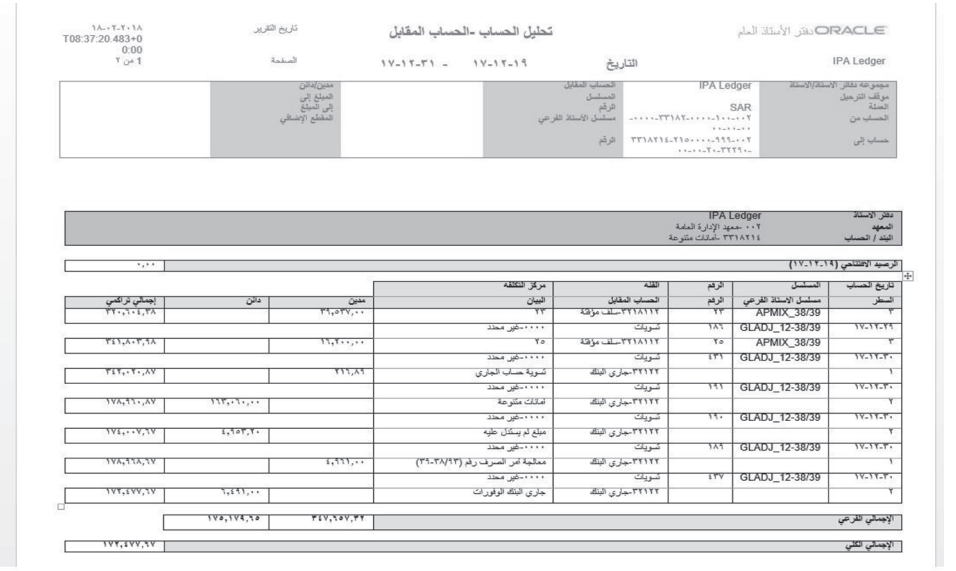
دفتر الأستاذ	IPA Ledger
المعهد	٠٠٢ - معهد الإدارة العامة
البند / الحساب	٣٢١٨١١٣ - عهد تحت التحصيل

الرصيد الافتتاحي (١٩-١٢-١٧) ٠,٠٠

تاريخ الحساب	المسلسل	الرقم	الفئة	مركز التكلفة	مدين	دائن	إجمالي تراكمي
السطر	مسلسل الاستاذ الفرعي	الرقم	الحساب المقابل	البيان			
١٧-١٢-٢١	GLPAY_38/39	١٨٤١	مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
٥			متحد	عهدة تحت التحصيل ط		١٣,٥٠٠,٠٠	١٣,٥٠٠,٠٠-
١٧-١٢-٢١	GLPAY_38/39	١٨٤٥	مفوضات	٠٠٠٠-غير محدد			
٨			متحد	عهدة تحت التحصيل ط		١,٠٠٠,٠٠	١٤,٥٠٠,٠٠-
١٧-١٢-٢٥	GLADJ_12-38/39	٢٤٦	شويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٨			متحد	عهدة تحت التحصيل ما		١,٩٥٢,٦٣	١٦,٤٥٢,٦٣-
١٧-١٢-٢٥	GLADJ_12-38/39	٢٤٦	شويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١٠			متحد	عهدة تحت التحصيل ط		١,٥٣٢,٤٧	١٧,٩٨٥,٠٩-
١٧-١٢-٢٥	GLADJ_12-38/39	٢٤٦	شويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٧			متحد	عهدة تحت التحصيل ط		١٨,٠٠٠,٠٠	٣٥,٩٨٥,٠٩-
١٧-١٢-٢٥	GLADJ_12-38/39	٢٤٦	شويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٩			متحد	عهدة تحت التحصيل ما		١,٣٢٣,٠٠	٣٧,٣٠٨,٠٩-
الإجمالي الفرعي					٠,٠٠٠	٣٧,٣٠٨,٠٩	
الإجمالي الكلي							٣٧,٣٠٨,٠٩-

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١٣- سجل الأمانات.



تحليل الحساب -الحساب المقابل

ORACLE دفتر الأستاذ العام

IPA Ledger

التاريخ ١٧-١٢-١٩ - ١٧-١٢-٣١

تاريخ التقرير ١٨-٠٢-٢٠١٨ T08:37:20.483+0 0:00

الصفحة ١ من ٢

مجموعة دفاتر الأستاذ/الإستاذ	IPA Ledger
موقف الترحيل	
العملة	SAR
الحساب من	٠٠٠٠٠-٣٣١٨٢-٠٠٠٠٠-١٠١٠٠٠٢ ٠٠٠٠٠٠٠٠
حساب إلى	٣٣١٨٢١٤-٢١٥٠٠٠٠-٩٩٩-٠٠٢ ٠٠٠٠٠-٢٠-٢٢٢٩٠

الحساب المقابل	مدين/دائن
المستسل	المبلغ إلى
الرقم	إلى المبلغ
مستسل الأستاذ الفرعي	المقطع الإضافي
الرقم	

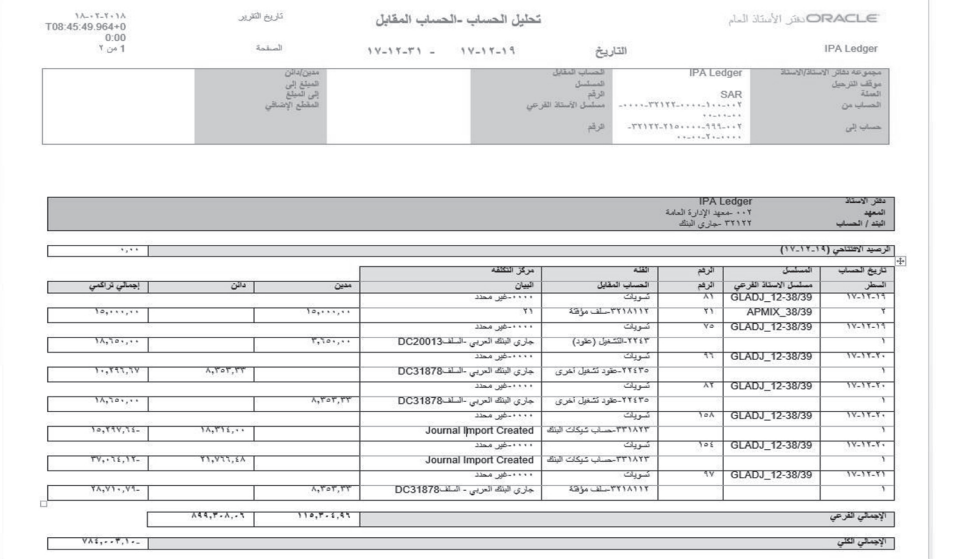
دفتر الأستاذ	IPA Ledger
المعهد	٠٠٢ -معهد الإدارة العامة
البند / الحساب	٣٣١٨٢١٤ -أمانات متنوعة

الرصيد الافتتاحي (١٧-١٢-١٩) ٠٫٠٠

تاريخ الحساب	المستسل	الرقم	الفئة	مركز التكلفة	مدين	دائن	إجمالي تراكمي
السطر	مستسل الأستاذ الفرعي	الرقم	الحساب المقابل	البيان			
٣	APMIX_38/39	٢٣	٢٢١٨١١٢-سلف مؤقتة	٢٣	٣٩,٥٣٧,٠٠		٣٢٠,١٠٤,٢٨
١٧-١٢-٢٩	GLADJ_12-38/39	١٨٦	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٣	APMIX_38/39	٢٥	٢٢١٨١١٢-سلف مؤقتة	٢٥	١٦,٢٠٠,٠٠		٣٤٦,٨٠٣,٢٨
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	٤٣١	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٢١٢٢-جاري البنك	ثنوية حساب الجاري	٢١٦,٨٩		٣٤٢,٠٢٠,٨٧
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	١٩١	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٢			٣٢١٢٢-جاري البنك	أمانات متنوعة		١١٣,٠٦٠,٠٠	١٧٨,٩١٠,٨٧
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	١٩٠	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٢			٣٢١٢٢-جاري البنك	مبلغ لم يستكل عليه		٤,٩٥٣,٢٠	١٧٤,٠٠٧,٦٧
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	١٨٩	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٢١٢٢-جاري البنك	معالجة امر الصرف رقم (٣٨/٩٣-٣٩)		٤,٩٦١,٠٠	١٧٨,٩٦٨,٦٧
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	٤٣٧	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٢			٣٢١٢٢-جاري البنك	جاري البنك الوفورات		٦,٤٩١,٠٠	١٧٢,٤٧٧,٦٧
الإجمالي الفرعي					٣٤٧,٦٥٧,٣٢	١٧٥,١٧٤,٦٥	
الإجمالي الكلي							١٧٢,٤٧٧,٦٧

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١٤- جاري البنك.



تحليل الحساب -الحساب المقابل

ORACLE دفتر الأستاذ العام

IPA Ledger

التاريخ ١٧-١٢-١٩ - ١٧-١٢-٣١

تاريخ التقرير ١٨-٠٢-٢٠١٨ T08:45:49.964+0 0:00

الصفحة ١ من ٢

مجموعة دفاتر الأستاذ/الإستاذ	IPA Ledger
موقف الترحيل	
العملة	SAR
الحساب من	٠٠٠٠٠-٣٢١٢٢-٠٠٠٠٠-١٠١٠٠٠٢ ٠٠٠٠٠٠٠٠
حساب إلى	٠٣٢١٢٢-٢١٥٠٠٠٠-٩٩٩-٠٠٢ ٠٠٠٠٠-٢٠-٠٠٠٠٠

الحساب المقابل	مدين/دائن
المستسل	المبلغ إلى
الرقم	إلى المبلغ
مستسل الأستاذ الفرعي	المقطع الإضافي
الرقم	

دفتر الأستاذ	IPA Ledger
المعهد	٠٠٢ -معهد الإدارة العامة
البند / الحساب	٣٢١٢٢ -جاري البنك

الرصيد الافتتاحي (١٧-١٢-١٩) ٠٫٠٠

تاريخ الحساب	المستسل	الرقم	الفئة	مركز التكلفة	مدين	دائن	إجمالي تراكمي
السطر	مستسل الأستاذ الفرعي	الرقم	الحساب المقابل	البيان			
١٧-١٢-١٩	GLADJ_12-38/39	٨١	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
٢	APMIX_38/39	٢١	٢٢١٨١١٢-سلف مؤقتة	٢١	١٥,٠٠٠,٠٠		١٥,٠٠٠,٠٠
١٧-١٢-١٩	GLADJ_12-38/39	٧٥	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٢٢٤٣-التشغيل (عقود)	جاري البنك العربي -السلف-DC20013	٣,٦٥٠,٠٠		١٨,٦٥٠,٠٠
١٧-١٢-٢٠	GLADJ_12-38/39	٩٦	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٢٢٤٣٥-عقود تشغيل أخرى	جاري البنك العربي -السلف-DC31878	٨,٣٥٣,٣٣		١٠,٠٢٩,٦٧
١٧-١٢-٢٠	GLADJ_12-38/39	٨٢	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٢٢٤٣٥-عقود تشغيل أخرى	جاري البنك العربي -السلف-DC31878	٨,٣٥٣,٣٣		١٨,٦٥٠,٠٠
١٧-١٢-٢٠	GLADJ_12-38/39	١٥٨	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٣-حساب شيكات البنك	Journal Import Created		١٨,٣١٤,٠٠	١٥,٢٩٧,٦٤-
١٧-١٢-٢٠	GLADJ_12-38/39	١٥٤	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٣-حساب شيكات البنك	Journal Import Created		٢١,٧٦٦,٤٨	٣٧,٠٦٤,١٢-
١٧-١٢-٢١	GLADJ_12-38/39	٩٧	ثنويات	٠٠٠٠-غير محدد			
١			٢٢١٨١١٢-سلف مؤقتة	جاري البنك العربي - السلف-DC31878	٨,٣٥٣,٣٣		٢٨,٧٧٠,٧٩-
الإجمالي الفرعي					١١٥,٣٠٤,٨٩	٨٩٩,٣٠٨,٠٩	
الإجمالي الكلي							٧٨٤,٠٠٣,١٠-

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١٥ جاري مؤسسة النقد.



دفتر الأستاذ العام ORACLE

تحليل الحساب - الحساب المقابل

تاريخ التقرير: ١٨-٠٢-٢٠١٨ T08:49:04.939+0 0:00

الصفحة: 1 من ٤

IPA Ledger

التاريخ: ١٧-١٢-١٩ - ١٧-١٢-٣١

مجموعة دفاتر الأستاذ/الأستاذ	IPA Ledger	الحساب المقابل	مدين/دائن
موقف الترحيل		المسلسل	المبلغ إلى
العملة	SAR	الرقم	إلى المبلغ
الحساب من	٠٠٠٠٠-٣٢١٢٣-٠٠٠٠٠-١٠١٠٠٠٢ ٠٠٠٠٠٠٠٠	مسلسل الأستاذ الفرعي	المقطع الإضافي
حساب إلى	٠٠٠٠٠-٣٢١٣٢-٢١٥٠٠٠٠-٩٩٩٠٠٠٢ ٠٠٠٠٠٠٢٠	الرقم	

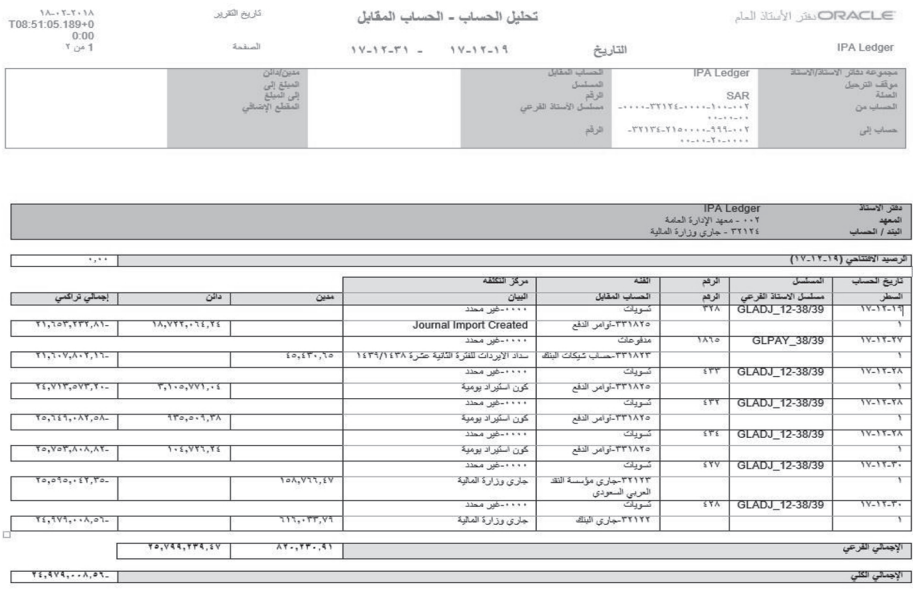
دفتر الأستاذ: IPA Ledger
المعهد: ٠٠٢ - معهد الإدارة العامة
البند / الحساب: ٣٢١٢٣ - جاري مؤسسة النقد العربي السعودي

الرصيد الافتتاحي (١٧-١٢-١٩): ٠,٠٠

تاريخ الحساب	المسلسل	الرقم	الفئة	مركز التكلفة	مدين	دائن	إجمالي تراكمي
السطر	مسلسل الأستاذ الفرعي	الرقم	الحساب المقابل	البيان			
١٧-١٢-٢٧	GLADJ_12-38/39	١٩٦	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٤-حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي	كون اسكيراد يومية		٢,٥٩٩,٤٠	٢,٥٩٩,٤٠-
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	٤٢٧	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
٢			٣٢١٢٤-جاري وزارة المالية	جاري مؤسسة النقد العربي السعودي		١٥٨,٧٦٦,٤٧	١٦١,٣٦٥,٨٧-
الإجمالي الفرعي					٠,٠٠	١٦١,٣٦٥,٨٧	
الإجمالي الكلي							١٦١,٣٦٥,٨٧-

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

١٦- جاري وزارة المالية.



دفتر الأستاذ العام ORACLE

تحليل الحساب - الحساب المقابل

تاريخ التقرير: ١٨-٠٢-٢٠١٨ T08:51:05.189+0 0:00

الصفحة: 1 من ٢

IPA Ledger

التاريخ: ١٧-١٢-١٩ - ١٧-١٢-٣١

مجموعة دفاتر الأستاذ/الأستاذ	IPA Ledger	الحساب المقابل	مدين/دائن
موقف الترحيل		المسلسل	المبلغ إلى
العملة	SAR	الرقم	إلى المبلغ
الحساب من	٠٠٠٠٠-٣٢١٢٤-٠٠٠٠٠-١٠١٠٠٠٢ ٠٠٠٠٠٠٠٠	مسلسل الأستاذ الفرعي	المقطع الإضافي
حساب إلى	٠٠٠٠٠-٣٢١٣٤-٢١٥٠٠٠٠-٩٩٩٠٠٠٢ ٠٠٠٠٠٠٢٠	الرقم	

دفتر الأستاذ: IPA Ledger
المعهد: ٠٠٢ - معهد الإدارة العامة
البند / الحساب: ٣٢١٢٤ - جاري وزارة المالية

الرصيد الافتتاحي (١٧-١٢-١٩): ٠,٠٠

تاريخ الحساب	المسلسل	الرقم	الفئة	مركز التكلفة	مدين	دائن	إجمالي تراكمي
السطر	مسلسل الأستاذ الفرعي	الرقم	الحساب المقابل	البيان			
١٧-١٢-١٩	GLADJ_12-38/39	٢٢٨	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٥-تواصل الدفع	Journal Import Created		١٨,٧٢٢,٠٦٤,٢٤	٢١,٦٥٣,٢٢٢,٨١-
١٧-١٢-٢٧	GLPAY_38/39	١٨٢٥	مدفوعات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٣-حساب شيكات البنك	سداد الإيرادات للفترة الثانية عشرة ١٤٣٨/١٤٣٩	٤٥,٤٣٠,٦٥		٢١,٦٠٧,٨٠٢,٢٦-
١٧-١٢-٢٨	GLADJ_12-38/39	٤٣٣	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٥-تواصل الدفع	كون اسكيراد يومية	٣,١٠٥,٧٧١,٠٤		٢٤,٧١٣,٥٧٣,٢٠٠-
١٧-١٢-٢٨	GLADJ_12-38/39	٤٣٢	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٥-تواصل الدفع	كون اسكيراد يومية	٩٣٥,٥٠٩,٣٨		٢٥,٦٤٩,٠٨٢,٥٨-
١٧-١٢-٢٨	GLADJ_12-38/39	٤٣١	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٣١٨٢٥-تواصل الدفع	كون اسكيراد يومية	١٠٤,٧٢٦,٢٤		٢٥,٧٥٣,٨٠٨,٨٢-
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	٤٢٧	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٢١٢٣-جاري مؤسسة النقد العربي السعودي	جاري وزارة المالية	١٥٨,٧٦٦,٤٧		٢٥,٥٩٥,٠٤٢,٣٥-
١٧-١٢-٣٠	GLADJ_12-38/39	٤٢٨	تسويات	٠٠٠٠٠-غير محدد			
١			٣٢١٢٢-جاري البنك	جاري وزارة المالية	٦١٦,٠٣٣,٧٩		٢٤,٩٧٩,٠٠٨,٥٦-
الإجمالي الفرعي					٨٢٠,٠٢٣,٠٩١	٢٥,٧٩٩,٢٣٩,٤٧	
الإجمالي الكلي							٢٤,٩٧٩,٠٠٨,٥٦-

المصدر: نظام المحاسبة في المعهد (ERP).

ثانياً - السجلات الإحصائية:

وهي سجلات تساعد الإدارة المالية في الرقابة على العمليات المالية في الجهة الحكومية، ودُمجت مع السـجلات الأخرى من خلال الأنظمة المحاسبية الآلية، ولا نستخدم للتسجيل فيهـا القيدَ المحاسـبي من خـلال أوامر اعتماد الصرف وأذون التسـوية. ومن السـجلات الإحصائية:

- سجل مراقبة الاعتمادات (الارتباط).
- سجل يومية الصندوق.
- سجل حصر أوامر الصرف.
- سجل مراقبة الاعتمادات المخصَّصة للفروع.
- سجل مراقبة الضمانات البنكية.
- سجل مراقبة المشاريع.

سجل مراقبة الاعتمادات (الارتباط):

يعتبر سـجل الارتباط الإلكتروني المبني ضمن النظام المحاسبي من أهم الأدوات الرقابية عـلى اعتـمادات بنود الميزانية، إذ يتم من خلال هذا السـجل متابعة ما يُصرف على البنود وَفـق التعليمات المالية. كذلك يرى المؤلف أنَّ هـذه الأداة تمثِّل أيضاً جزءاً مهماً من إدارة الميزانية في الجهة الحكومية، إذ عن طريقه يتم التأكُّد من أن الجهة الحكومية لا تلتزم بأي نفقات مسـتقبلية إلا بتوفُّر الاعتمادات المالية عن طريق حجز المبالغ قبل اعتماد الالتزام؛ وهـذا يحدُّ من عدم الالتزام بنفقات تتجاوز الاعتـمادات المخصَّصة لبنود الموازنة. ويمكن الحصول على العديد من المعلومـات من النظام الآلي عن حالة البنود والارتباطات المنتهية والسارية والمعلقة.

سجل الارتباط يشمل بيانات عن البند تتمثل في اسمه ورقمه، والاعتماد المخصَّص لهذه النفقـة في الموازنة وأي تعديلات عليه، وتاريخ الارتباط والمبالـغ المرتبط عليها والمبالغ غير المرتبط عليها وشرح العملية وخانة للملاحظات. وهذا السجل يجب أن يُوضِّح الارتباطات

عــلى البند، وكذلك المبالغ المصروفة من هــذا الارتباط، والمبالغ المتوفرة التي يمكن الارتباط عليها.

مراحل الارتباط هي:

أولاً- مرحلة الارتباط (حجز المبالغ): يتم ذلك قبل نشــوء الالتزام على الجهة الحكومية (قبــل توقيع العقود وقبل التعميد بالشراء) وبعد إنهــاء الإجراءات المتبعة للتعاقد، بحيث تطلب الإدارة المســتفيدة من إدارة الميزانية حجز مبلغ محــدَّد لغرض محدَّد، وتقوم إدارة الميزانية بدورها بحجز المبالغ عن طريق النظام المحاسبي في الجهة.

ثانياً- مرحلة الصرف: عند الصرف وإعداد القيد المحاسبي يتم وضع رقم الحجز والبند لتظهر المبالغ وتُخصم من الارتباط ومن بنود الميزانية. وقد يتم إلغاء ارتباط ما أو جزء منه، ويتم ذلك عبر النظام المحاسبي الآلي، وتُضاف المبالغ إلى رصيد المبالغ غير المرتبط عليها.

ويبين الشكل الآتي نموذجاً لسجل مراقبة الاعتمادات (الارتباط).

سجل مراقبة الاعتمادات:

كشف بنود الميزانية للعام المالي

٢٠١٧ - ٢٠١٦ / ١٤٣٨ - ١٤٣٩

الاقتصادي	الوصف	رقم البرنامج / المشروع	صافي المعتمد	جملة المنصرف	نسبة المنصرف	مبالغ محجوزة	نسبة محجوزة	الرصيد المتبقي	نسبة المتبقي	الرصيد المتوقع
٢١١١١١	رواتب الموظفين المدنيين		١٨٦,٠٩٠,٠٠٠,٠٠	٩٢,٠١٦,١١٧,١٦	%٤٩,٦٠	٥,١٦٣,٠٥٥,٢٧	%٢,٧٧	٩٣,٩٩٢,٨٨٢,٨٤	%٤٧,٦٣	٨٨,٨٢٩,٣٢٨,٥٧
٢١١١١٤	أجور العمال		٤,٨٠٨,٣٨٦,٨٨	٤,٨٠٨,٣٨٦,٨٨	%٤٩,٤٧	٣٣٢,٠٩٤,٠٨	%٦,٩٠	٤,٩١١,٥١٢,٠٤	%٤٧,١١	٤,٥٧٩,٥١٩,٠٤
٢١١١١٧	رواتب الموظفين المؤقتة الأخرى		٤٠,٢٤٧,٣٨	٨,٤٠٢,٩٤	%١١,٥٧	٨,٤٠٢,٩٤	%٢١,٠١	٣٠,٧٥٣,٦٢	%٨٦,٠٢	٢٩٩,٣٤٩,٦٨
٢١١١٢١	بدلات الموظفين المدنيين		١٩,١١٦,٠٠٠,٠٠	١٧,٨٢٥,٦٦١,٠٦	%٩٣,٢٠	٩٥,٠٥١,٠٧٠	%٠,٥٠	١,٢٨٠,٠٣٨,٨٧	%٦,٧٠	١,١٨٤,٨٢٨,٨٧
٢١١١٢٤	بدلات العمل		١,٠٨٠,٠٠٠,٠٠	٦٩٤,٤٦٣,٢٢	%٦٤,٣٠	١٥٠,٦٥٨,٦٣	%١,٤٥	٢٨٥,٠٥٣,٦٧٨	%٣٤,٢٥	٣٩٤,٨٧٨,١٥
٢١١١٢١	تعاقدات الموظفين المدنيين		١٠,٧٥٠,٠٠٠,٠٠	٦,٠٢٦,٦١٢,٧٧	%٤٣,٨٣	٣٩٧,٣٣٥,٣٧	%٣,٨٩	٧,٠٧٣,٠٥٢,٢٨	%٥٣,٢٨	٧,٤٧٦,٠٢٤,٣٦
٢١١١٣٤	تعاقدات العمال		٢,٥٠٠,٠٠٠,٠٠	٨٥٤,٠٥٨,٠١	%٣٤,١٨	٦٥,٠٢٥,١٤	%٢,٦٢	١,٠٢٤,٩١٦,٨٥	%٤١,٠٧	١,٥٧٩,٩٠٦,٨٥
٢١١٣٩١	تعويض إجازات الموظفين المدنيين		٢,١٨١,٣٦١,٠٠٤	٢,١٨١,٣٦١,٠٠٤	%٣٦,٣٦	٣٩٧,٨٧٠,٢٥٠	%٦,٦٣	٣,٨١٨,٦٣٩,٩٦	%٥٧,٠١	٣,٤٢٠,٧٦٩,٧١
٢١٢٢١	تكافلة نهاية الخدمة للموظفين المدنيين (الدائر العام)		١,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٥٩٤,٠٥٦,٠٠٠	%٥٩,٤٦	٠,٠٠	٠,٠٠	٤٠٥,٤٤٠,٠٠٠	%٤٠,٥٤	٤٠٥,٤٤٠,٠٠٠
٢١٢٢٤	تكافلة نهاية الخدمة تعتمده هيئة التدريس بالجامعات		١,٠٥٠,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٤٨,٢٢٤,٨٩٩	%٩٩,٨٠	١٣٧,٩٣٠,٠٠٠	%١٣,٠٠	٧١,٧٧٥,١٠١	%٦,٧٩	٧١,٧٧٥,١٠١
٢١٢٢٥	تكافلة نهاية الخدمة للموظفين التعليمية		٣,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٩٨٦,٨٣١,٠٠٠	%٩٩,٥٦	٠,٠٠	٠,٠٠	١٣,١٦٩,٠٠٠	%٠,٤٦	-١٢٤,٧٦١,٠٠٠
٢١٢٢٨	تكافلة نهاية الخدمة لوظائف المستخدمين		٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢٢١٣	تكافلة نهاية الخدمة للعمال		١,٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٤٠,٣٢٦,٤١	%٤٩,٢٦	١٣٠,٩٣٠,٠٠٠	%١٠,٠٧	٦٥٩,٦٧٣,٥٩	%٤٩,٦٧	٦٥٩,٦٧٣,٥٩
٢١٢١١١	المرتبات الشهرية		١٠٠,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٧,٣٣٨,٠١٤,٨٨	%٣٣,٨٩	٢,٦٤٤,٠٢٤,٨٩	%٢١,٥٢	٤,٦١٦,٩٨٥,٥٢	%٤٦,١٥	٩٥,٠٢٠,٠٦٣
٢١١١١٣	نفقات كهربائية أخرى		٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠
٢١٢١٢١١	استهلاك المياه		١,٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠,٠٠	٦٠٠,٠٢٣,٠٥٥	%٥٠,٠٢	٣٦٥,٩٧٦,٠٠٠	%٣٠,٤٠	٥٩٩,٧٦٦,٠٢٥	%١٩,٩٨	٢٣٣,٧٩٣,٠٢٥
٢١٢١٢١٩	نفقات مياه أخرى		٨٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٨٥٠,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٨٥٠,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢١٢٢١	أرتفاق الصرف الصحي		١٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٠,٠١٣,٠٠٠	%١٣,٤٢	١٣٦,٧٩٧,٠٠٠	%١١,١٩	١٢٩,٨٧٠,٠٠٠	%٨٦,٠٦	-٦,٩٢٧,٠٠٠
٢١٢١٢٢٩	نفقات صرف صحي أخرى		٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	١٨٠,٧٥٠,٠٠٠	%٣٧,٥٠	٥٠,٠٠٠,٠٠٠	%٦٢,٥٠	٣١,٢٥٠,٠٠٠
٢١٢١٣١	خدمات الهواتف الثابت		٢١٣,٠٠٠,٠٠٠	٢٩,٠٧٦,٣٣	%١٣,٦٥	١٨٤,٩٢٦,٠٦٣	%٨٦,٣٥	١٨٤,٩٢٦,٠٦٧	%٨٦,٣٦	-٥٥,٣٢٦,٩٦٦
٢١٢١٣٢	خدمات الهواتف الجوال		١٠٧,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	١٠٧,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	١٠٧,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢١٣٤	خدمات الأنترنت		٥٣١,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٥٣١,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٥٣١,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢١٣٥	إيصال خطوط الهواتف والأنترنت		٣١٩,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	١١,٣٤٠,٨٦	%٣,٥٦	٣١٩,٠٠٠,٠٠٠	%٩٦,٤٤	٣٠٧,٦٥٩,١٤
٢١٢١٣٦	البرقيات الرقمية		٥٤,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٥٤,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٥٤,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢١٣٩	نفقات إتصالات أخرى		٥٤,٠٠٠,٠٠٠	٥٣,٨٧٠,٠٠٠	%٩٩,٧٦	٥٣٠,٠٠٠	%٠,٩٨	١٣٠,٠٠٠	%٠,٢٤	١٣٠,٠٠٠
٢١٢١٤١	أجور البريد		١٥٠,٠٠٠,٠٠٠	١٣٨,٠٧١,٣٢	%٩٢,٠٥	٨,٠٢٧,٠٠٠	%٥,٣٥	٣,٩١٦,٦٨	%٢,٦٠	٣,٩١٦,٦٨
٢١٢١٤٣	نفقات بريد أخرى		٦٠,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٣٧١,٤٤	%٢٠,٦٢	٠,٠٠	٠,٠٠	٤٧,٦٢٨,٥٦	%٧٩,٣٨	٤٧,٦٢٨,٥٦
٢١٢١٥١	الشحن الجوي		٢١,٠٠٠,٠٠٠	٧,١٩٩,٠٠	%٣٤,٢١	٤,٥٥٩,٠٠	%١٧,٥٢	١٤,٢٦٥,٠٠	%٥١,٨٧	١٤,٢٦٥,٠٠
٢١٢١٥٢	الشحن البري		١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٦,١٨٥,٣٨	%٦,١٩	٠,٠٠	٠,٠٠	٩٣,٨١٤,٦٢	%٩٣,٨١	٩٣,٨١٤,٦٢
٢١٢١٥٤	نفقات ومستلزمات الشحن والنقل الأخرى		٢٦,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٢٦,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٢٦,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢١٦١	محروقات ووسائط النقل		٨٢٠,٠٠٠,٠٠٠	٧٨,٤٣٨,٢٥	%٩,٥٤	٣٧٦,١٣٢,٧٥	%٤٥,٨٧	٣٧٤,٤٢٩,٢٥	%٤٥,٦٧	٣٧٤,٤٣٩,٠٠
٢١٢١٣١١	مخصصات الابتعاث		٢٢,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٤٨١,٩٣٦,٤١٥	%٢,١٩	٢٠٥,٤١٤,٠١٥	%٠,٩٣	٢١,٥١٨,٠٦٣,٥٨١	%٩٦,٨١	٢١,٣١٢,٦٤٩,٣٦٦
٢١٢١٣١٢	مخصصات التدريب		٥,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٤٩١,٤١٤,٠١٥,٢٦	%٩٨,٢٩	٢,٥٠٠,٨٨٥,٧٤	%٥٠,٠١	٢,١٥٤,٠٨٨,٥٧٤	%٤٣,٠٨	٢,١٥٤,٠٨٨,٥٧٤
٢١٢١٣١٣	مستلزمات تعليمية		٥,٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٠٧,٨٠٣,٠٨	%١١,٢٦	١,٢٦٥,٢٩٦,٠٠٠	%٢٣,٥٠	٤,٧٩٢,١٩٦,٩٢	%٨٦,٧٥	٣,١٦٦,٩٠٠,٩٢
٢١٢١٣١٤	كتب ومراجع		٣,٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١,٦٠٦,٦٦٧,٦٢	%٤٤,٦٣	٨١٠,٠٢٩,١٥	%٢٢,٥٠	١,٨٩٣,٤٣٧,٨٢٨	%٥٢,٦٣	١,٠١٨٣,٤٣٣,٢٣
٢١٢١٣١٥	خدمات وتعيينات		١٩١,٠٠٠,٠٠٠	٩٧,٤٤٤,٠٠٠	%٥١,٠٢	٦٩,٤٧٦,٤٠٠	%٣٦,٣٨	٩٣,٠٥٨,٦٠٠	%٤٨,٦١	٢٤,٠٨١,٦٠٠
٢١٢١٣٣١	المصاريف السفرية للموظفين المدنيين		١,٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٩٧,٨٩٧,٠٠٠	%٤٦,٥٣	٨٠٢,٨١٥,٠٠٠	%٥٣,٥٠	٨٠٢,٠٣٠,٠٠٠	%٥٣,٥٥	٧٠٤,٢١٥,٠٠٠
٢١٢١٣٣٥	المصاريف السفرية للموظفين المؤقتة		٥٩,٠٠٠,٠٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٠,٠٠	٥٩,٠٠٠,٠٠٠	%١٠٠,٠٠	٥٩,٠٠٠,٠٠٠
٢١٢١٣٤	تذاكر السفر		٦,٢٨٢,٠٠٠,٠٠٠	١,٦٢٥,٠٧٤,٠٠٠	%٢٥,٩٠	٤,٦٨١,٨٧٩,٠٠٠	%٧٤,٥٥	٥٥,٠٣١,٢٦٥,٠٠٠	%٠,٨٦	-٤٦٥,٠٢٢,٠٥٥
٢١٢١٣٤١	تنظيم المعارض والمؤتمرات في الداخل		٥١,٠٠٠,٠٠٠	١٣,٠٥٠,٠٠٠	%٢٥,٥٠	٣٨,٧٠٠,٠٠٠	%٧٤,٥٠	٣١,٥٠٠,٠٠٠	%٦١,٧٦	٣١,٥٠٠,٠٠٠
٢١٢١٤١١	استئجار المعارض والأراضي		٢١٦,٩٤٤,٠٠٠,٠٠	٢١,٢٠٣,٠٠٠,٠٠	%٩٨,٦٩	٥,٧٤١,٠٠٠,٠٠	%٢,٦٥	٢١٠,٢٠٠,٠٠٠,٠٠	%٩٧,٣١	٥,٧٤١,٠٠٠,٠٠
٢٢٢٠١	مصروفات مكتبية		١,٤٩٨,٠٠٠,٠٠٠	١٩٠,٢٧٧,٦٠٠	%١٢,٧٠	١٨١,٤٥٣,٦٠	%١٢,١١	١,٣٠٧,٢٧٢,٤٠	%٨٧,٤٠	١,٣٠٧,٢٧٢,٤٠

سجل يومية الصندوق:

يعتبر من السـجلات الإحصائية المهمة لضبط عمل الصناديـق في حالة وجودها، وأمين الصندوق أو مساعده هو مَن يُسجِّل فيه، وقد يكون في برنامج مستقل عن النظام المحاسبي الآلي. وعمـل الصنـدوق عبارة عـن مقبوضـات أو مدفوعات (الإيداعات في الحسـابات الجارية)، ويتكون سـجل يومية الصندوق من فئتين: الأولى لتسـجيل المتحصلات النقدية، والأخرى لتسـجيل الإيداعات في الحسـابات الجارية. يتم التسجيل فيه من واقع إيصالات الاسـتلام وإشـعارات الإيداع في الحسـابات الجارية. في السابق كان يُسـتخدَم الصندوق للـصرف بموجب حوالات تُحرِّرها الإدارة المالية وتُصرَف من الصندوق، وهذه انتهت بتطور المعامـلات البنكية الإلكترونية. ويتضمـن جانب المقبوضات الخانات: المبالغ المسـتلمة، اسـم دافع النقود، بيان عن العملية المالية، رقم أمر القبض وتاريخه، ورقم إيصال الاستلام وتاريخه؛ أما جانب المدفوعات فيتضمن خانات: المبالغ المودَعة، اسـم الحسـاب المودَعة فيه، بيان عن عملية الإيداع.

ولأنه سـجل يومية؛ فإن أمين الصندوق يُسـجِّل فيه بشـكل يومي، فيُسـجِّل في جانب المقبوضـات المبلغَ المحصَّل واسـم دافعـه وبيانه ورقم أمر القبض ورقم إيصال الاسـتلام وتاريخهما، ومن المهم (وهذا إجراء رقابي) أن يكون التسـجيل وَفق تسلسل أرقام إيصالات الاسـتلام. وفي جانب المدفوعـات، يُقيِّد أمين الصنـدوق جميعَ المبالغ التـي يودعها أمين الصندوق في الحسابات الجارية، فيتمُّ تسجيل المبالغ المودَعة مع إثبات رقم وتاريخ الإشعار الـدال على الإيـداع والمعطَى لأمـين الصندوق من الجهـة المودع بها. ويظهـر آلياً رصيد الصندوق، وتتم مطابقة رصيد هذا السجل مع سجل حساب الصندوق الموجود لدى الإدارة المالية، ومقارنة ذلك مع الرصيد الفعلي المتبقي بالصندوق كجرد للصندوق.

ويوضِّح الشكل الآتي نموذجاً لصفحة من سجل يومية الصندوق.

تطبيق على التسجيل في سجل يومية الصندوق:

تمـت العمليات الآتيـة في جهـة حكوميـة خـلال الفترة مـن ١٤٤١/٣/١٠هـ إلى ١٤٤١/٣/٣٠هـ علمـاً بأن رصيد الصندوق كان في ٣/١٠ (٧٠,٠٠٠,٦٥) ريالاً:

١- في ٣/١٠ تم قطع إيصال استلام رقم (٧٧٥٥) بمبلغ وقدره (٨,٤٠٠) ريال من سليمان السعدان بموجب أمر قبض رقم (٤٤٣٩) وتاريخ ٣/١٠، وذلك قيمة كراسة شروط ومواصفات.

٢- في ٣/١٢ تم استلام مبلغ (١٢,٦٠٠) ريال من شركة الهويمل لقاء مبيعات حكومية، وذلك بموجب إيصال استلام رقم (٧٧٥٦) بناءً على أمر القبض رقم (٤٤٤١) في ٣/١١.

٣- في ٣/١٣ تم قطع إيصال استلام بمبلغ (٣,٠٠٠) ريال من خالد فهد الحاتم لقاء تسديد عهدة تحت التحصيل طرفه بناءً على أمر القبض رقم (٤٤٤٢) في ٣/١٣.

٤- في ٣/١٦ تم استلام مبلغ (١,٥٠٠) ريال من عبد العزيز البركات بناءً على أمر القبض رقم (٤٤٤٤) في ٣/١٦، وذلك مقابل إيجار سكن.

٥- في ٣/٢٢ تم تحصيل مبلغ (٣٥,٤٠٠) ريال لقاء مبيعات حكومية من شركة الوذناني بناءً على أمر القبض رقم (٤٤٤٦) وتاريخ ٣/٢٠.

٦- في ٣/٢٤ تم إيداع متحصلات الصندوق والبالغة (٩٤,٠٠٠) ريال في مؤسسة النقد العربي بموجب الإشعار رقم (٢٢٢٥٥٥) وتاريخ ٣/٢٤.

المطلوب:

تسجيل العمليات السابقة بسجل يومية الصندوق وإقفاله وترصيده.

المملكة العربية السعودية

المقبوضات

المبالغ الواردة		اسم دافع النقدية	بيان	الرقم المسلسل	التاريخ	رقم أمر القبض	تاريخ أمر القبض	رقم إيصال الاستلام	تاريخ إيصال الاستلام
هـ	ريال								
-	٧٠,٠٠٠	رصيد الصندوق	في ١٤٢٣/٢/١٠هـ	١	١٤٤١/٢/١٠	-	-	-	-
-	٨,٤٠٠	سليمان السعدان	قيمة كراسة شروط ومواصفات	٢	١٤٤١/٢/١٠	٤٤٣٩	١٤٤١/٢/١٠	٧٧٥٥	١٤٤١/٢/١٠
-	١٢,٦٠٠	شركة الهويمل	لقاء مبيعات حكومية	٣	١٤٤١/٢/١٢	٤٤٤١	١٤٤١/٢/١٢	٧٧٥٦	١٤٤١/٢/١٢
-	٣,٠٠٠	خالد فهد الحاتم	لقاء تسديد عهدة تحت التحصيل	٤	١٤٤١/٢/١٣	٤٤٤٢	١٤٤١/٢/١٣	٧٧٥٧	١٤٤١/٢/١٣
-	١,٥٠٠	عبد العزيز البركات	مقابل إيجار سكن	٥	١٤٤١/٢/١٦	٤٤٤٤	١٤٤١/٢/١٦	٦٦٥٨	١٤٤١/٢/١٦
-	٣٥,٤٠٠	شركة الوذناني	لقاء مبيعات حكومية	٦	١٤٤١/٢/٢٢	٤٤٤٦	١٤٤١/٢/٢٠	٧٧٥٩	١٤٤١/٢/٢٢
-	١٣٠,٩٠٠	جملة المقبوضات حتى ١٤٤١/٣/٣٠هـ							
-	١٣٠,٩٠٠	جملة المقبوضات حتى إقفال الصندوق في ١٤٤١/٣/٣٠هـ. وكان آخر أمر قبض تم قطعه رقم (٤٤٤٦) في ١٤٤١/٢/٢٠ هـ وآخر إيصال رقم (٧٧٥٩) في ١٤٤١/٣/٢٢هـ.							
-	٩٤,٠٠٠	جملة الإيداعات حتى إقفال الصندوق في ١٤٤١/٣/٢٦هـ.							
-	٣٦,٩٠٠	الرصيد المتبقي لدى أمين الصندوق.							

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٦-١): سجل يومية الصندوق

المملكة العربية السعودية

المـدفـوعـــــــات

المبلغ المصروف		اسم المنصرف إليه المبلغ	بيـــــــــان	الرقم المسلسل	التاريخ
هـ	ريـال				
-	٩٤,٠٠٠	مؤسسة النقد العربي السعودي	إيداع متحصلات الصندوق في جاري مؤسسة النقد	١	١٤٤١/٣/٢٤هـ
-	٩٤,٠٠٠	جملة الإيداعات من ١٤٤١/٣/١١هـ وحتى ١٤٤١/٣/٣٠هـ			

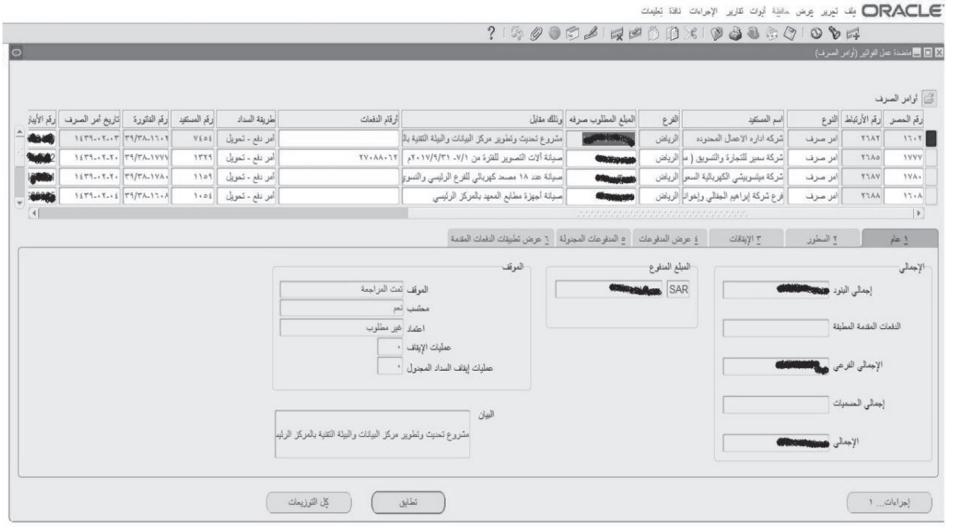
المصدر: وزارة المالية.

تابع شكل (٦-١): سجل يومية الصندوق

سجل حصر أوامر اعتماد الصرف:

هذا السجل يرى المؤلف أنه يأخذ الصفة الإدارية أكثر من المالية، فمن خلاله نُتابع أوامر الصرف الواردة للإدارة المالية حتى إنجازها، وهو ضروريٌّ لتحديد المسؤولية عن استكمال وإنجاز أوامر الصرف ليُعلَم مَن المتسبب في التأخير ومِن ثَمَّ محاسبة المقصرين. وتظهر في هذا السجل جميعُ أوامر اعتماد الصرف الواردة إلى الإدارة المالية. فعند ورود أمر الصرف يُدخل في النظام الآلي ليأخذ رقماً خاصاً بالحصر ومؤرخاً آلياً، وتكون هذه الأرقام تسلسلية بشكل سنوي، ويظهر هذا الرقم على أمر الصرف وهو رقم مختلف عن رقم اليومية، وتُسجَّل قيمة العملية واسم المستحق. ويُحال الأمر للموظف المختص لاستكماله بعد مراجعة المستندات المرفقة، ومن ثَمَّ يُحوَّل أمر الصرف للمراجع ويُؤرَّخ هذا التحويل، ويُؤرَّخ انتهاء المراجع من عملية المراجعة ليحوَّل إلى رئيس القسم فمدير الإدارة المالية، حتى انتهاء المعاملة بتحرير وسيلة الدفع المناسبة. وعلى مدير الإدارة المالية متابعة هذا السجل لمتابعة سير أوامر الصرف؛ لضمان عدم التأخُّر في إنجازها. ويرى الكاتب أن يشمل هذا السجل عند تصميمه أذون التسوية لأهميتها في إنجاز العمليات المالية.

ويبين الشكل الآتي نموذجاً لصفحة من سجل حصر أوامر اعتماد الصرف، وكذلك يتم الحصر عن طريق تقرير كشف حركة البنود والحسابات.



سجل مراقبة الاعتمادات المخصصة للفروع:

عندمـا تُخصِّص المراكز الرئيسـة ميزانية للفروع التابعة لهـا، وهذا يكون مع بداية كل سـنة مالية، إذ يتم تحديد البنـود المختصة والمبالغ المخصَّصـة. والجهة الحكومية بحاجة لمراقبة عدم تجاوز الفروع للمخصصات المعتمدة لها من المركز الرئيسي؛ لذلك نحن بحاجة لسجل إلكتروني يراقب سيرَ الصرف من هذه الاعتمادات، سواءً عن طريق الصلاحيات المالية الممنوحة لمديري الفروع أو عن طريق السـلف المسـتديمة. يتم تخصيص سجل لكل فرع، تُسجَّل فيه الاعتمادات المخصَّصة للفرع وَفق بنود الميزانية، وكذلك تُسجَّل مصروفات الفرع المباشرة عن طريق المركز الرئيسي أو التعويضات للمصروف من السلفة المستديمة. والهدف هو التأكُّد من عدم تجاوز الفروع الاعتمادات المخصَّصة لها. ويتم مراقبة هذه الاعتمادات عن طريق تقارير العهد والسلف المخصَّصة للفروع.

سجل مراقبة الضمانات:

وفقاً لنصوص نظام المنافسات والمشـتريات الحكومية، فإنه يتحتم على مَن يتعامل مع الدولة في تنفيذ المشروعات والبرامج التشغيلية الحكومية تقديم ضمانات في الغالب تكون بنكيةً، وهذه الضمانات محدَّدة المبالغ وكذلك المدة، وهي قابلة للتجديد بطلب من الجهة الحكوميـة. ولأهميـة هذه الضمانات وإحـكام الرقابة عليها لضـمان سريانها حتى انتهاء الأعمال المتعاقد عليها؛ فإنه لا بد من وجود سـجل إحصائي يراقب هذه الضمانات، إذ يتم تسجيل بيانات أي ضمان بنكي يُقدَّم للجهة؛ قيمته، مُقدِّم الضمان، البنك أو الشركة المصدرة للضـمان (الضامن)، تاريخ انتهاء الضمان، اسـم المشروع أو البرنامـج، وأي تعديلات تُجرى عـلى الضمان تُوثَّق في هذا السـجل مـن زيادة وخفض أو مصادرة الضـمان. من المهم أن يُعطي سجل مراقبة الضمانات تقريراً فورياً عند اقتراب انتهاء أي ضمان حتى تتمكن الجهة الحكومية من تجديده ما دام الغرض منه لم ينته، أو يتم إلغاؤه عند انتهاء الحاجة له بعد إيفاء المتعهد بكافة متطلبات التعاقد. ومن وجهة نظر المؤلِّف، يرى أن أقرب إدارات لمسك سـجل مراقبة الضمانات هي إدارات المنافسات أو المشتريات، وهي مَن تتعامل مباشرة مع المتعهدين والمقاولين والمستشارين، وهو جزء أصيل من مهامهم الوظيفية.

سجل مراقبة المشروعات:

تمثِّل المشـــاريع في السنوات العشر الأخيرة نســـبةً جيدة من موازنة الدولة، ونظراً لطول مدة هذه المشـــاريع وتوزيع الاعتمادات الخاصة بها على عدة ســـنوات؛ فمن الضروري أن يكون لها رقابة دقيقة من خلال ســـجل آلي يتضمـــن كافة المعلومات عن هذه المشروعات، ويبين جميعَ العمليات المالية التي تمت عليها. ويُســـجَّل في ســـجل مراقبة المشروعات كافة معلومات كل مشروع على حدة، وتشمل: اسم المشروع ورقمه، والتكاليف الكلية المعتمَدة في الموازنة، والمبالغ المعتمدة للسنة المالية الجارية، والتعديلات التي أُحدِثت على المشروع، والإدارة المنـــوط بهـــا الإشراف على المشروع. ويُظهِر الســـجل المبالـــغ المصروفة من بداية المشروع حتى تاريخ الاستفســـار عنه موزَّعةً وَفق ســـنوات الصرف، وتشـــمل أرقام وتواريخ أوامر الصرف وأوامر الدفع أو الشيكات.

ويبين الشـــكل الآتي نموذجاً لصفحة من ســـجل مراقبة المشاريع عن طريق كشف حركة البند.

المملكة العربية السعودية
فصل (٠٠٧): وزارة الخدمة المدنية
فرع (٠٠٢): معهد الإدارة العامة
قسم ( ):

كشف حركات البنود والحسابات

١٤٣٩/٠٦/٢٥

بند: التشغيل (عقود) - التشغيل المباشر للحاسب الآلي (٢٢٤٣-٣٠١٠٩٠٠٠٠)
العام: ٣٩/٣٨ - الفترة: ١٠-٣٩/٣٨ من: ٠١/٠١/١٤٣٩ إلى: ٣٠/٠١/١٤٣٩

رقم اليومية	تاريخ اليومية	الحالة	البيان	المدين	الدائن
١٤٢٨	١٤٣٩/٠١/١٢	امر صرف - فاتورة (٣٩/٣٨-١٤٢٤) - شيك (١٥٣٨٥٠٠٦)	صيانة و تشغيل مراكز البينات لشهر ١٤٣٨/١١هـ		
١٤٩٩	١٤٣٩/٠١/٢١	امر صرف - فاتورة (٣٩/٣٨-١٥١٨) - شيك (١٥٣٨٥٠٦٧)	صيانة وتشغيل مراكز البينات لشهر ١٤٣٨/١٢هـ		
١٥٧٥	١٤٣٩/٠١/٢٩	امر صرف - فاتورة (٣٩/٣٨-١٥٧٤) - شيك (١٥٣٨٥٠٩٤)	صيانة وتشغيل مراكز الحاسب الآلي لشهر ٢٠١٧/٧		
١٥٧٥	١٤٣٩/٠١/٢٩	امر صرف - فاتورة (٣٩/٣٨-١٥٧٤) - شيك (١٥٣٨٥٠٩٤)	صيانة وتشغيل مراكز الحاسب الآلي لشهر ٢٠١٧/٦		
١٥٧٩	١٤٣٩/٠١/٢٩	امر صرف - فاتورة (٣٩/٣٨-١٥٦٨) - شيك (١٥٣٨٥٠٩٨)	صيانة وتشغيل مراكز الحاسب الآلي لشهر ٢٠١٧/٥م		
١٥٨٠	١٤٣٩/٠١/٢٩	امر صرف - فاتورة (٣٩/٣٨-١٥٦٧) - شيك (١٥٣٨٥٠٩٩)	صيانة وتشغيل مراكز الحاسب الآلي لشهر ٢٠١٧/٤م		

الفترة الحالية	
محصلة الفترة الحالية	
محصلة الفترات السابقة	
الرصيد	

أسئلة وتمارين الفصل السادس:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- ما الفرق بين السجلات المحاسبية والسجلات الإحصائية؟

٢- ما آلية التسجيل في السجلات المحاسبية الإلكترونية؟

٣- ما هي السجلات المحاسبية في الأجهزة الحكومية؟

٤- كيف يتم تبويب سجل اليومية العامة؟

٥- ما آلية التسجيل في سجل المصروفات؟

٦- ما آلية التسجيل في سجل العهد؟

٧- عرِّف سجل الصندوق.

٨- ما الفرق بين سجل حساب جاري مؤسسة النقد وسجل حساب جاري البنك؟

٩- لماذا أُوجِدت سجلات أوامر الدفع والشيكات في الجهات الحكومية؟

١٠- أوامر الدفع والشكات التي تنتهي السنة المالية ولما تُصرف بعدُ، كيف تتم معالجتها؟

١١- ما الفائدة من سجل حساب تسوية المستحقات العامة؟

١٢- ما هي المطلوبات؟

١٣- من وجهة نظرك الشخصية، هل لا نزال بحاجة للسجلات المحاسبية الحكومية؟

١٤- هل نستطيع إعداد التقارير المالية من دون أن يكون لدينا سجلات محاسبية آلية شبيهة بالسجلات اليدوية؟

١٥- ما هي السجلات الإحصائية؟

١٦- ما هي الغايات من سجل الارتباط؟

١٧- ما هي مراحل الارتباط في الجهات الحكومية؟

١٨- ما الفائدة الرقابية من وجود سجل يومية الصندوق؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- مجموعة السجلات المحاسبية المتكاملة لا تُعَدُّ من المقومات المهمة لأي نظام محاسبي.

( ) ٢- السجلات المحاسبية يكون القيد بها من خلال القيود المحاسبية فقط، في حين أن السجلات الإحصائية يمكن التسجيل بها بناءً على خطابات وقرارات وأي مستندات أخرى.

( ) ٣- التطورات التقنية واستخدام الأنظمة المحاسبية الآلية ترتَّب عليها تغييرٌ في معظم عناصر النظام المحاسبي.

( ) ٤- يتم التسجيل في سجل اليومية وسجلات الأستاذ العام والمساعد في نفس الوقت ومن نفس الموظف أحياناً وفي آن واحد.

( ) ٥- السجلات المحاسبية تحوي بيانات مستقبلية للعمليات المالية التي ستتم في الجهة الحكومية خلال الفترات المالية القادمة.

( ) ٦- باستخدام الأنظمة المحاسبية اليدوية، كان من الإجراءات الرقابية المهمة أنَّ مَن يُسجِّل في دفتر المصروفات غير مَن يسجل في اليومية العامة غَير من يسجل في الإيرادات.

( ) ٧- توقيت التسجيل في اليومية العامة قد يكون فورَ قطع وسيلة الدفع بشكل إلكتروني أو بعد اعتماد وسيلة الدفع بشكل يدوي.

( ) ٨- يتم القيد آلياً في سجل اليومية العامة من واقع أوامر اعتماد الصرف وأذون التسوية، وَفق تسلسل ورودها للإدارة المالية.

( ) ٩- باستخدام النظام الآلي لم نعُد بحاجة لوجود سجلين للعهد، والنظام يقدِّم التقارير التي تحتاجها كإجماليات أو إفراديات.

( ) ١٠- سجل إفرادي العهد يُعَدُّ بمثابة سجل أستاذ عام للعُهد.

( ) ١١- رصيد جاري وزارة المالية قد يكون مديناً أو دائناً.

( ) ١٢- رصيد جاري البنك رصيده إما أن يكون دائناً أو صفراً.

( ) ١٣- سـجل حسـاب جاري مؤسسـة النقد يرصد حركة تعامل الجهة الحكومية مع حساب جاري وزارة المالية.

( ) ١٤- سجلات أوامر الدفع والشيكات ليس لها مثيل في المحاسبة المالية.

( ) ١٥- تدوير أوامر الدفع والشيكات بالتأكيد سيؤثر على موازنة السنة المالية القادمة؛ لأنها ستُحمَّل على مصروفاتها.

( ) ١٦- سـجل حسـاب تسوية المسـتحقات العامة أتى لاختصار الإجراءات المالية لدفع الاستحقاقات بين الجهات الحكومية، لتوفير الوقت والجهد.

( ) ١٧- يعتبر سـجل الارتباط الإلكتروني المبني ضمن النظام المحاسـبي من أهم الأدوات الرقابية على اعتمادات بنود الميزانية.

( ) ١٨- يتم الارتباط في الجهات الحكومية بعد نشوء الالتزام على الجهة الحكومية (بعد توقيع العقود وبعد التعميد بالشراء)، وبعد إنهاء الإجراءات المتبعة للتعاقد.

( ) ١٩- سـجل يوميـة الصندوق يعتبر من السـجلات المحاسـبية المهمـة لضبط عمل الصناديق.

الفصل السابع
التقارير المالية الحكومية

تظهر فعالية الأنظمة المحاسبية من خلال مجموعة التقارير المالية التي تصدر عنها، فهي ركنٌ مهم من أركان أي نظام محاسبي، إذ إنه لا يمكن أن ينجح إلا بدور فاعل للتقارير المالية. كذلك تُعَدُّ التقارير المالية إحدى الركائز الأساسية لنُظم المحاسبة الحكومية ووسيلة لتوصيل البيانات المالية بعد تبويبها كمعلومات مفيدة لمستخدمي النظام المحاسبي، حيث تُظهر النتائج الدورية والنهائية للعمليات المالية التي تمت خلال فترة محاسبية محددة. والتقارير المالية يعتمد عليها جميعُ متخذي القرار في الجهة الحكومية، وتمسُّ كافة نشاطات الجهة الحكومية؛ وهذا يؤكِّد أهميتها وأهمية أن تُعَدَّ بشكل صحيح ومناسب؛ لأنه سيترتب على المعلومات المالية التي تشملها اتخاذ قرارات في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة. وقد ألزمت التعليمات المالية في السعودية الجهاتِ الحكومية بإصدار تقارير دورية تُرسَل لجهات المراقبة والمراجعة والتخطيط؛ كوزارة المالية والديوان العام للمحاسبة ووزارة التخطيط والاقتصاد، لإحكام الرقابة والتخطيط. وسنتطرق في هذا الفصل للتقارير المالية الحكومية: مفهومها، أهميتها، أهدافها. وكذلك إقفال الحسابات (الشهري، السنوي)، والتقارير الدورية، والجدول الشهري، والحساب الختامي.

من النقاط المهمة في خضم الحديث عن التقارير المالية الحكومية، أن الجهات الحكومية عند إعداد الأنظمة المحاسبية الآلية - للأسف - لا تطلب عند التعاقد لشراء الأنظمة المحاسبية الآلية إلا التقارير التي تطالب بها الجهات الرقابية، مثل التقارير الشهرية والحساب الختامي؛ في حين أن إمكانيات هذه الأنظمة تمكِّن من بناء العديد من التقارير المالية التي تخدم كافة الإدارات التنفيذية في اتخاذ القرارات ذات العلاقة بالأمور المالية، ومنها على سبيل المثال:

- تكلفة نشاطات فروع الجهة الحكومية.
- تكلفة تنفيذ مهام الإدارات التنفيذية.

- تكلفة صيانة السيارات.
- تكلفة البنزين.
- تكلفة الطلبة.
- تكلفة قطع الغيار على كل سيارة (يكون هناك كود لكل سيارة في النظام).

مــن الضروري للجهات الحكوميــة أن تطلبَ العديدَ من التقاريــر المالية التي تخدمها وتســاعدها في التخطيط واتخاذ القرارات، أحياناً قد يُعتقد أن بعض المســؤولين لا يرغبون في مثل هذه المعلومات؛ لأنها ســتُوضِّح مظاهر فســاد في هذه التفاصيل، لكن على الجهات الرقابية وجهات المراجعة التأكيد على ضرورة وجود مثل هذه التقارير.

التقارير: مفهومها، أهميتها، أهدافها:

مفهوم التقارير المالية الحكومية:

هــي عرضٌ للمعلومــات المالية يُعَدُّ بنــاءً على تعليمات تصدر مــن وزارة المالية، وتأتي في شــكل جداول وإحصائيات تضمُّ معلوماتٍ مســتخرجةً من النظام المحاسبي عن العمل المحاســبي الذي تمَّ خلال فترة محدَّدة، مُظهِرةً النشــاطَ المالي للجهــة الحكومية، يُزوَّد بها جميع المســتفيدين من جهــات أو إدارات رقابية أو مراجعة داخليــة أو خارجية؛ لتحقيق أهداف متعددة تتعلق بالرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات والتخطيط.

الأهمية والأهداف:

بشكل عام، ربما نخلط بين الأهمية والأهداف كمفاهيم؛ لكنْ هناك فرقٌ وعلاقة بينهما، فالأهميــة تبين دور هذه التقارير في الجهة الحكوميــة وما يترتب عليها من قرارات وردود فعــل. أمــا الأهداف فتبين ماذا نريد أن نُحقِّق من إعــداد التقارير المالية. فالأهداف هي النتائج التي سوف تُحقِّقها التقارير.

أهمية التقارير المالية الحكومية:

١- تساعد في التخطيط وإعداد تقديرات الموازنات للفترات المالية المقبلة.

٢- المساعدة في التنبؤ بالإيرادات والموارد الأخرى اللازمة واستخداماتها.

٣- تُظهِر الانحرافات عن تنفيذ الموازنة وأسبابها.

٤- التأكُّد من سلامة النظام المحاسبي من خلال توازن ميزان الحساب الشهري في تقرير جدول الحساب الشهري، وأيضاً توازن كشف التوازن الشهري.

٥- أداة من أدوات التخطيط.

٦- أداة فاعلة في الرقابة.

٧- من أهم أدوات تقييم الأداء.

٨- توفِّر التقارير المالية الحكومية المعلومات المحاسبية اللازمة لتقييم أداء الوحدات الحكومية.

أهداف التقارير المالية الحكومية ودورها في اتخاذ القرارات:

١- عَرْض وتلخيص نتائج تنفيذ الموازنة العامة في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية الحكومية.

٢- توضيح نتيجة العمليات التي قامت بها الجهة الحكومية خلال الفترات المالية.

٣- تقدير الموارد اللازمة للجهة الحكومية لتنفيذ مهامها.

٤- تقييم نتائج العمليات التي حدثت بالجهة الحكومية.

٥- تقييم أداء إدارة الجهة الحكومية من خلال جداول المقارنات.

٦- بيان مدى التزام الجهة الحكومية بالنظم واللوائح والقواعد والتعليمات المالية.

٧- القيام بعملية المقارنة لفترات معينة للوحدة الحكومية، أو بين الوحدة الحكومية والوحدات الأخرى المتماثلة من حيث نتيجة الأعمال أو تكلفة الخدمات المقدَّمة.

التقارير المالية الحكومية مثلها مثل التقارير المالية الأخرى ليست غاية في حد ذاتها،

بل وسـيلة لتوصيل معلومات ماليـة تتعلق بالجهات الحكومية وأنشـطتها للمهتمين بها؛ لتساعدهم في اتخاذ القرارات في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

الخصائص النوعية للتقارير المالية الحكومية:

بيَّنت المعايير المحاسـبية بعـض الخصائص النوعية للتقارير الماليـة، وهي تنطبق على التقارير المالية الحكومية، ومنها:

١- الملاءمة: يتحقق ذلك إذا ساعدت مستخدميها في اتخاذ قراراتهم بمنهجية واضحة.

٢- الأمانة: وهي تفضي إلى الثقة بها والاعتماد عليها.

٣- حيدة المعلومات: وتعني عدم التحيز.

٤- القابلية للمقارنة: بين فترات أو جهات حكومية لمزيد من التقييم والتنبؤ.

٥- التوقيت: إصدار التقارير المالية الحكومية في وقتها دون تأخير يساعد مستخدميها على اتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

٦- مفهومة: البساطة والوضوح وسلامة الصياغة تُسهِّل وصولها وفهمها من المستفيدين.

٧- الأهمية النسـبية: مراعاة الأهمية النسبية في عرض المعلومات المالية، وإبراز المعلومات الجوهرية والمهمة منها بشكل لافت.

الجهات المستفيدة من التقارير المالية الحكومية:

التقارير المالية الحكومية لها العديد من المستفيدين نُجملهم في الآتي:

١- الجهات العليا في الدولة (مجلس الوزراء، مجلس الشـؤون الاقتصادية والتنمية، مجلس الشورى)، وتحتاج لمجموعة من التقارير المالية، أهمها:

- الحساب الختامي.
- تقارير عند الحاجة عن المصروفات والإيرادات.
- تقارير قطاعية عما تمَّ صرفه على قطاعات التعليم، الصحة، الأمن، الدفاع ... إلخ.
- تقارير عن برامج تحقيق الرؤية.

- تقارير عن المشروعات المتعثرة وأسبابها.

٢- الجهاز الرقابي التنفيذي المتمثِّل في وزارة المالية. ولها متطلبات من التقارير، منها:

- التقارير الدورية عن المصروفات.
- التقارير الدورية عن الإيرادات.
- الجدول الشهري.
- كشف التوازن الشهري.
- الحساب الختامي.
- تقارير عن الممتلكات الثابتة أو المنقولة والالتزامات.
- تقارير عند الحاجة عن المصروفات والإيرادات.
- تقارير عن المشروعات المتعثرة وأسبابها.

٣- جهاز المراجعة المالية وهو الديوان العام للمحاسبة، وهو جهاز يتبع رئيس مجلس الوزراء حالياً، ويهتم بالتقارير التي توضِّح الآتي:

- الجدول الشهري.
- كشف التوازن الشهري.
- الحساب الختامي.
- مدى التزام الجهة محل المراجعة بالتعليمات المالية النظامية.
- كشف بحالات الانحراف المالي.

٤- أجهزة المراجعة المالية والإدارية الأخرى (مثل: الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد، وهيئة الرقابة والتحقيق)، وهي أجهزة مساعدة للجهات العليا المسؤولة عن الوحدات الحكومية، وتهتم هذه الجهات بالمعلومات التي توضِّح الآتي:

- الجدول الشهري.
- كشف التوازن الشهري.
- الحساب الختامي.

- مدى الالتزام بالتعليمات المالية النظامية.
- كشف بحالات الانحراف المالي.
- الوقوف على حالات الفساد المالي والإداري.

٥- الوزراء ورؤساء الجهات الحكومية والوحدات الإدارية، حيث يهتمون بتقارير متعددة، منها:
- تقارير التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الجهة وإليها.
- تقارير عن نسبة الصرف على البنود والأبواب.
- تقارير عن حجم الإيرادات المحصَّلة.
- تقارير عن حجم المناقلات التي تمت.
- تقارير عن الممتلكات الثابتة أو المنقولة والالتزامات.
- تقارير عن المشتريات المحلية والخارجية.
- تقارير عن المخزون والفاقد والراكد.
- تقارير عن عدد العاملين بالوحدة الحكومية ومسؤولية كل منهم.

٦- الباحثون والجهات البحثية.

٧- المواطنــون يحتاجون لتقارير تفيد في تقييم مدى اســتمرار الوحدة الحكومية في تقديم خدمــات مدعومة من جانــب الدولة، علاوة على مقارنة ما تنفقــه الدولة على التعليم والصحة مثلًا بما يُنفَق على الخدمات الترفيهية.

إقفال الحسابات: اليومي، الشهري، السنوي:

مــن الأدوات الرقابيــة في الأنظمة المحاســبية إقفال الحســابات الشــهري والســنوي، وباستخدام الأنظمة الآلية صار هناك إقفال يومي. يبدأ النظام المحاسبي الحكومي بإدخال أرصدة الحسابات المدورة من الســنة المالية السابقة متضمنةً أرصدةَ الحسابات الشخصية المدينة (العهد بأنواعها التي لم تُقفل في نهاية الســنة، أرصدة الحسابات الجارية)، والدائنة (الأمانات، المطلوبات، وسائل الدفع التي لم تُصرف)، وتدخل الموازنة ودليل الحسابات. وفي نهاية كل شهر يتم الإقفال الشهري تمهيداً لاستخراج التقارير الشهرية.

تقــضي التعليمات الماليــة للميزانية والحســابات بأن تقوم الجهــات الحكومية بإقفال حساباتها وإعداد التقارير الشهرية والحساب الختامي، وذلك كالآتي:

١- الإقفال اليومي:

في نهاية اليوم يتم إعطاء أمر إلكتروني للنظام المحاســبي بتسجيل كافة العمليات المالية التي أُنجزت هذا اليوم في الســجلات المحاســبية، هذا الإقفال هــو إجراء رقابي مهم يحمي الحســابات من التعديلات؛ لأنه يتم إقفالها وعدم الســماح بتعديلها. والســؤال المهم: أي العمليــات التي يتم تســجيلها؟ الجــواب: هي العمليات التي قُطعت لها وســائل الدفع، وأصبحت في حكم المصروف وكذلك التسويات التي أُعدت ذلك اليوم.

٢- الإقفال الشهري:

عند تجهيز النظام المحاســبي في بداية الســنة المالية، يتم تقسيمه لفترات مالية تغطي الأشــهر وفق موازنة الدولة، في نهاية كل شــهر يتم إقفال الفترة المالية المنتهية كإجراء رقابي لحمايتهــا وضــمان عدم المقدرة على تســجيل أو حذف أو تعديل أي بيانــات فيها، تمهيداً لإصدار التقارير الدورية الشهرية.

٣- الإقفال السنوي:

وفقاً لتعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية، يتم في نهاية الفترة المتمِّمة التي تُحدَّد في التعليمات الســنوية، إقفال حســابات الشــهر الأخير من السنة المالية بنفس الطريقة المتبعة لإقفال الأشــهر الماضية بعد تســجيل التســويات التي أُجريت خلال الفترة المتمِّمة لحســابات الســنة المنتهية. حيث تُعطي وزارة المالية فترة متمِّمة في الغالب حوالي (٤٥) يوماً لإجراء التســويات المحاسبية اللازمة للإقفال وإعداد الحساب الختامي عن السنة المالية.

التقارير الدورية:

هي تقارير تصدر بشكل شهري وَفق التعليمات المالية، ومنها:

أولاً - التقارير المالية الشهرية للإيرادات:

على الجهات الحكومية وبشـكل شهري إعداد مجموعة من التقارير الشهرية للإيرادات التـي أقرتها النظم والتعليمات المالية مـن وزارة المالية، ويجب الالتزام بإعدادها بشـكل شهري، وهي:

١- خلاصة الإيرادات الشهرية:

وهو تقرير يبين الإيرادات المقدَّرة وَفق تصنيف مالية الحكومة لكل حسـابات الإيرادات التي تستخدمها الجهة الحكومية والمحصَّل خلال الشهر الحالي وما حُصِّل خلال الأشهر السابقة وإجمالي ما تمَّ تحصيله من بداية السنة المالية حتى نهاية الشهر محل التقرير، مقروناً بنسبة التحصيـل إلى تقديرات العام من الإيرادات، بحيث يتـم معرفة التطوُّر في تحصيل الإيرادات والانحرافات عن المخطط؛ لاتخاذ القرارات المناسبة لمعالجة الوضع. (شكل رقم ٧-١)

٢- تقرير بالمبالغ المستبعدة من الإيرادات بموافقة وزارة المالية خلال كل ربع:

يتم خلال السنة وفي حدود ضيقة استبعاد بعض الإيرادات، وهذا الاستبعاد له متطلبات، فوفقاً لنظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية وكإجراء رقابي، نصَّت المادة (٣٦) من اللائحة التنفيذيـة لنظـام إيرادات الدولة على أنـه لا يجوز للجهة الحكومية اسـتبعاد مبلغ مُقيَّد لحساب الإيرادات إلا بموافقة وزارة المالية، وعلى كل جهة حكوميـة ترغب في الاستبعاد من حساب الإيرادات مراعاة الإجراءات المنظِّمة لذلك واستكمال المستندات اللازمـة للاستبعاد، فإن كانت طلبات الاسـتبعاد تمثِّل مستحقات مؤسسـات أو شركات ونحوها، فتتولى وزارة المالية (إدارة الإيرادات العامة) دراسـة تلك الطلبات والنظـر في الموافقة عليها مع مراعاة المرفقات المطلوبة والواردة في المادة (٣٨) من اللائحة، وعلى الجهة الحكومية التي استبعدت مبالغ من الإيرادات أن تصدر تقريراً بذلك.

٣- تقرير بالمبالغ المستبعَدة من الإيرادات بموافقة المراقب المالي خلال كل ربع:

كإجـراء رقابي، نصت المادة (٣٦) من اللائحـة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة، على أنه لا يجوز للجهة الحكومية استبعاد مبلغ مُقيَّد لحساب الإيرادات إلا إن كانت الطلبات تمثِّل

مســتحقات للأفراد فيتولى المراقب المالي التابع لوزارة المالية الموافقة على صرفها. ومن هنا فإن على كل جهة حكوميـة ترغب في الاســتبعاد من حســاب الإيرادات مراعاة الإجراءات المنظِّمة لذلك واستكمال المســتندات اللازمـة للاستبعاد. ويصدر تقرير عن تلك الإيرادات المصروفة بموافقة المراقب المالي.

٤- تقرير بالمديونيات المستحقة لخزينة الدولة:

نصت الفقرة (٤٥-٤) من المادة (٤٥) من اللائحة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة؛ على أن تقوم كل جهة حكومية في موعد أقصاه الأســبوع الثاني من كل ربع من السنة المالية بتزويد وزارة المالية بتقرير دوري ربع ســنوي بحقوق الخزينة المســتحقة على المدين، مُوضَّحاً فيها اســم المدين (الشركة أو المؤسســة أو الفرد)، ومبلغ المديونية، ورقم السجل التجاري أو رقم الهوية الوطنية أو الإقامة، وتاريخ المديونية ونوعها، والمبلغ المسدَّد منها. (شكل رقم ٧-٣)

وَفق المادة (٤٥) من اللائحة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة يُعَدُّ تقرير دوري ربع سنوي عن الإيرادات التي تمَّ قيدها بالسجلات والمستبعدة والمستقطعة من المنبع. (شكل رقم ٧-٢)

٥- تقرير بالمحصَّل الفعلي خلال السنوات الثلاث الماضية والمقدَّر للسنة المالية القادمة.

المملكة العربية السعودية

وزارة /

مصلحة/

خلاصة الإيرادات التي تم تسجيلها خلال شهر ..... عام ١٤هـ

رقم الحساب	نوع الإيرادات	التقدير الكامل العام		المحصَّل خلال الشهر الجاري		المحصَّل خلال الأشهر السابقة		الجملة		نسبة التحصيل إلى تقديرات العام
		هـ	ريال	هـ	ريال	هـ	ريال	هـ	ريال	٪

مُعِد التقرير — رئيس القسم — مدير الإدارة المالية — الختم

الاســم: ..... الاســم: ..... الاســم: .....

التوقيع: ..... التوقيع: ..... التوقيع: .....

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-١)

المملكة العربية السعودية

وزارة: .....

مصلحة: .....

بيان بالإيرادات المستقطَعة من المنبع خلال شهر ..... لعام ..... لدى .....

رقم أمر الصرف	تاريخه	بيـــان	إيرادات	إيرادات	إيرادات	إيرادات	الإجمالي	رقم أمر الدفع
		الإجمالي						

الموظف المختص ..... المراجع ..... رئيس قسم الحسابات .....

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-٢)

المملكة العربية السعودية

وزارة: .....

مصلحة: .....

بيان يمثل المديونيات المستحقة لخزينة الدولة

رقم الفصل ( ) رقم الفرع ( )

التسلسل	مقدار المديونية	اسم المدين شركة / مؤسسة / فرد	تاريخ نشوئها	ماهيتها	رقم السجل التجاري والمدني	مقدار المسدَّد منها	تاريخ آخر مطالبة

كاتب الإيرادات (المحاسب)

الاســم: .....

التوقيع: .....

مدير الشؤون المالية (المحاسبة)

الاســم: .....

التوقيع: .....

ختم الجهة الإدارية

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-٣)

ثانياً - التقارير المالية للمصروفات:

من أهــم تقارير المصروفات الشــهرية تقرير بالحالة المالية لبنــود المصروفات، بحيث يكون لكل باب من أبواب الميزانية جدولٌ مســتقل، ويشــمل الاعتماد الأصلي والتعديلات التــي طرأت عليه من مناقلات وتعزيز، وبيان المنــصرف الفعلي، والمبالغ المرتبط عليها من البنــد للوصول للرصيد المتبقي من البند، والرصيــد المتوقع بعد صرف المبالغ المرتبط عليها بهدف الوقوف على حالة المصروفات، ومدى توافقها مع المبالغ المعتمدة والتعليمات المالية وقواعد تنفيذ الميزانية، ومدى الحاجة إلى إجراء المناقلات لبعض البنود.

يقدِّم هذا التقريــر الكثير من المعلومات للجهات الرقابيــة والإدارات التنفيذية لاتخاذ القــرارات اللازمة وفي الوقت المناســب، من مناقلات أو تعزيــز لخدمة الجهة الحكومية في استخدام الاعتمادات المالية.

ويبين شكل رقم (٧-٤) نموذجاً عن تقرير الحالة المالية للمصروفات.

الجدول الشهري:

هو تقرير شــهري عــن الحالة المالية لحســابات الجهة الحكومية، يُعَــدُّ بعد نهاية كل فترة محاســبية حكومية (شهر) وإقفالها، يشمل كشوفاً للإيرادات والنفقات بكافة أشكالها، وخلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية، وميزان الحســاب الشــهري، وكشفاً بأرصدة الحسابات.

تقرير عن الحالة المالية لمصروفات بنود الباب .....

رقم البند	اسم البند	الاعتماد الأصلي	المنقول له أو التعزيز	المنقول منه	الاعتماد بعد التعديل	المنصرف الفعلي	الرصيد الفعلي (الوفر)	المبالغ المرتبط عليها	الرصيد المتوقع بعد صرف المبالغ المرتبط عليها	نسبة الصرف

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-٤)

أهمية تقرير الجدول الشهري:

من خلال محتويات تقرير الجدول الشـــهري يمكـــن معرفة الأهمية المالية لهذا التقرير، ومنها:

١- يعطي معلومات مقارنة مُفصَّلة عن حجم الإيرادات المحصَّلة.

٢- يبين خلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية.

٣- يُعطِـــي معلومات مقارنـــة تفصيلية وفق التصنيف الاقتصـــادي للنفقات بكافة أنواعها، وتشمل:

- تعويضات العاملين.
- استخدام السلع والخدمات.
- استهلاك رأس المال الثابت (سيُستخدَم بتطبيق أساس الاستحقاق).
- الفائدة.
- الإعانات.
- المنح.
- المنافع الاجتماعية.
- المصروفات الأخرى.
- الأصول غير المالية.

٤- ميزان الحســـاب الشهري يعطي تأكيداً على توازن الحسابات خلال الشهر، ويرى المؤلف أن هذه النقطة أصبحت أقل أهمية بســـبب اســـتخدام الأنظمة المحاسبية الآلية التي لا تقبل أيَّ عملية مالية ما لم تكن متوازنة.

٥- يعطينا الجدول الشهري كافةَ الأرصدة المدورة من الشهر السابق.

٦- كذلك يعطينا كافة الأرصدة المدورة للشهر القادم.

٧- كافـــة البيانات في الجدول الشـــهري يمكـــن أن يُعَد عنها تحليل مالي عن نشـــاط الجهة الحكومية المالي خلال الشهر والأشهر السابقة.

مكونات تقرير الجدول الشهري:

١- كشف الإيرادات:

يُعَدُّ هذا الكشف لتحديد المحصَّل من الإيرادات خلال الشهر والأشهر السابقة ومقارنته بالإيرادات التقديرية؛ للوقوف على أي انحرافات عن تقديرات الميزانية، وبشكل مفصَّل لكل حساب من حسابات الإيرادات وَفق التصنيف الاقتصادي لها. شكل رقم (٧-٥)

قراءة لكشف الإيرادات:

الإيــرادات التقديريــة هي مــا ورد في موازنة الجهة مــن تقديرات للإيــرادات المتوقَّع تحصيلها للســنة المالية الحالية، أما المبالغ الظاهرة في عمود الشهر الجاري في هذا الكشف فتعني جميعَ ما تمَّ قيده كإيرادات خلال هذا الشهر لكل نوع من أنواع الإيرادات المحصَّل منها أو القيدي، وخانة الجملة تمثل جميع الإيرادات المحصَّلة أو المقيدة من بداية الســنة وحتى نهاية الشهر الحالي.

٢- كشف خلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية:

هذا الكشف يُوضِّح خلاصة المصروفات وكذلك خلاصة المعاملات على الأصول غير المالية وَفق التصنيف الاقتصادي للحسابات الرئيسية. شكل رقم (٧-٦)

قراءة لكشف خلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية:

هنــا نجــد خلاصة ما تمَّ قيده من نفقــات وأصول غير مالية حتى نهاية الشــهر الحالي كحسابات رئيسية دون تفاصيل.

٣- كشوف النفقات:

في هذا الجزء لدينا العديد من الكشــوف موزَّعة وفق أقســام النفقات، فالمصروفات لها عدة جداول تتمثل في (تعويضات العاملين (٢١)، استخدام السلع والخدمات (٢٢)، استهلاك رأس المال الثابت (٢٣)، الفائدة (٢٤)، الإعانات (٢٥)، المنح (٢٦)، المنافع الاجتماعية (٢٧)، مصروفات أخرى (٢٨). وأيضاً هناك جدول للأصول غير المالية (٣١). شكل رقم (٧-٧)

هذه الكشوف المتعددة تُوضِّح لنا الأرقامَ التفصيلية للبرامج والمشاريع إضافةً للتصنيف الاقتصادي لكل بند مُوضَّحاً اسمه، وكافة البيانات عن الاعتماد الحالي، ومصروفات الشهر الجاري، ومصروفات الأشهر الماضية، وجملة المصروفات لكل حساب حتى نهاية الشهر الجاري، فهو يعطينا حجم المبالغ المصروفة على كل حساب ونقارنه بما تم اعتماده للوقوف على حجم العمل المالي لهذا الجزء من النفقات.

قراءة لكشوف النفقات:

المبالغ الواردة في عمود الاعتماد الحالي تُبيِّن اعتمادات بنود الموازنة بعد التعديلات التي جرت عليها من مناقلات وتعزيز. والمبالغ المسجلة في عمود الشهر الجاري تمثِّل ما تمَّ تحميله على تلك البنود خلال الشهر الجاري، أما عمود الجملة فيُسجَّل به إجمالي ما تمَّ تحميله على بنود الميزانية من بداية السنة حتى نهاية الشهر المعَد عنه هذا الجدول.

٤- الميزان الشهري:

أُطلِق عليه الميزان الشهري؛ لأن توازنه يؤكِّد لنا توازنَ العمليات المالية المسجَّلة في الحسابات لهذا الشهر، وهو يتكون من جانبين؛ المدين والدائن، حيث يُوضَع إجمالي العمليات المدينة التي حدثت خلال الشهر لكل حساب من حسابات الجهة الحكومية في الجانب المدين، كما يُوضَع إجمالي العمليات الدائنة التي حدثت خلال الشهر في الجانب الدائن لكل الحسابات من الإيرادات، المصروفات، الأصول، الخصوم، الحسابات الجارية، حسابات التسوية، العهد والأمانات. وعند جمع الإجماليات لا بد أن يتساوى المبلغان في جانبي الكشف. شكل رقم (٧-٨)

قراءة لكشف الميزان الشهري:

المبالغ المسجلة في الجانب المدين من الميزان الشهري تُظهِر جميعَ العمليات التي قُيِّدت مدينةً لكل حساب من الحسابات الواردة في الكشف خلال الشهر محل التقرير. كما تُبيِّن المبالغَ المسجَّلة بالجانب الدائن منه العمليات المالية التي قُيِّدت دائنةً لكل حساب من الحسابات الواردة في الجانب الدائن من الكشف خلال الشهر محل التقرير، ونقرؤها بالطريقة الآتية:

جدول (٧-١)
قراءة الجدول الشهري

اسم الحساب	الجانب المدين	الجانب الدائن
الإيرادات	الإيرادات المستبعدة خلال الشهر.	الإيـرادات المحصَّلـة أو المقيَّـدة خلال الشهر.
المصروفات	المبالـغ المحمَّلـة عـلى بنـود المصروفات خلال الشهر.	المبالغ المستبعَدة من المصروفات خلال الشهر.
الأصول	ما تمَّ دفعه لـشراء الأصول خلال الشهر.	مـا تمَّ بيعه أو التخلص منه خلال الشهر.
الحسابات الجارية	مـا تـمَّ إيداعـه في الحسـابات الجارية خلال الشهر.	مـا تمَّ سـحبه مـن الحسـابات الجارية خلال الشهر.
الأمانات	المبالغ المسـدَّدة أو المسـوَّاة من حسابات الأمانات خلال الشهر.	المبالغ المسجَّلة (المعلاة) كأمانات خلال الشهر.
العهد	جملـة ما تم صرفـه كعُهد خلال الشهر.	المبالغ المسـدَّدة أو المسـوَّاة من حسابات العهد خلال الشهر.
وسائل الدفع	قيمـة وسـائل الدفـع المصروفة خلال الشهر.	قيمـة وسـائل الدفـع المقطوعة (المحرَّرة) خلال الشهر.
المطلوبات	الإيرادات المسـتحقة والمسـجَّلة كمطلوبات وتـمَّ تحصيلها خلال الشهر.	تظهر الإيـرادات المسـتحقة ولم تُحصَّل في حينها خلال الشهر.
المستحقات العامة	تمثِّل قيمة الخدمات التي قدَّمتها الجهـة لجهـات حكوميـة أخرى خلال الشهر.	تمثِّل قيمة الخدمات التي حصلت عليها الجهـة من جهات حكومية أخرى خلال الشهر.

المصدر: من إعداد المؤلف.

٥- كشف حسابات التسوية:

هذا الكشــف يبين لنا كافة أرصدة الحســابات المدورة من الشهر الماضي، ويُضاف عليها عمليات الشهر الحالي، ومن ثَمَّ تُستخرج الأرصدة التي ستُدوَّر للشهر القادم، والتي ستنقل لكشــف التوازن الشــهري. ومن خلال الاطلاع على الكشف يمكننا معرفة وضع كل حساب قبل عمليات الشهر الحالي، وأثر عمليات الشهر الحالي عليه، والتغير الذي حدث على رصيد الحساب. شكل رقم (٧-٩)

هذا الكشف يبين لنا أربع معلومات عن كل حساب، هي:

- رصيده المدور من الشهر السابق إما مديناً أو دائناً.
- العمليات المدينة والدائنة التي تمت عليه خلال هذا الشهر.
- جملة عمليات الشهر مع الرصيد المدور من الشهر الماضي.
- رصيد الحساب المدور للشهر القادم بعد طرح المدين من الدائن.

قراءة لكشف حسابات التسوية:

يهمنــا كثــيراً نتيجة هذا الكشــف؛ لذلك ســنقرأ العمود الأخير منــه والمتعلق بأرصدة حسابات التسوية، وهي الأرصدة التي لا تزال لم تُسوَّ حتى نهاية الشهر الجاري، فمثلاً:

- تمثِّل أرصدة حســابات الأمانات، الأمانات التي لا تزال مُعلاة بهذا الحساب ولم تُسوَّ حتى نهاية الشهر محل التقرير، والتي ستُنقل للشهر القادم.
- تمثِّل أرصدة حســابات العُهد، العهد التي لا تزال مقيدةً بهذا الحســاب ولم تُسوَّ أو تُسدد حتى نهاية الشهر محل التقرير، والتي ستُنقَل للشهر القادم.
- تمثل أرصدة الحســابات الجارية والصندوق، أرصدةَ النقدية بها حتى نهاية الشــهر محل التقرير، والتي ستُنتقَل للشهر القادم.
- أرصدة وســائل الدفع (أوامر الدفع والشــيكات)، تمثل قيمة ما حُرِّر منها ولما تُصرف بعدُ حتى نهاية الشهر محل التقرير.
- أما رصيدُ حســاب جاري وزارة المالية فيُمثِّل الفرقَ بين ما تمَّ ســحبه وإيداعه حتى نهاية الشهر محل التقرير.

- رصيد حساب المطلوبات يُظهِر الإيرادات المستحَقة ولم تُحصَّل حتى نهاية الشهر محل التقرير.
- يبين رصيد حساب المستحقات العامة الفرقَ بين قيمة الخدمات التي حصلت عليها الجهة من جهات حكومة أخرى والعكس حتى نهاية الشهر.

٦- كشف التوازن:

من المعلوم أن أرصدة الجهات الحكومية في نهاية السنة المالية لا تدور كلها، وإنما بعضها وبشكل غير متوازن. وللتأكد من توازن الحسابات حتى نهاية الشهر الحالي، يتم إعداد هذا الكشف الذي يتكون من جانبين: مدين، ودائن. شكل رقم (٧-١٠)

هذا الكشف يُلخِّص نشاط الجهة الحكومية ونتائج أعمالها حتى نهاية الشهر، ويُعَدُّ أداةً تُؤكِّد توازن القيود المحاسبية، كما أنه يُحدِّد حسابات التسوية التي لا تزال معلقةً في نهاية الشهر دون تسوية لها، وتحتاج تحرُّكاً من الإدارة المالية لمعالجتها وتسوية هذه الأرصدة. كذلك هذا الكشف يُبيِّن جملة ما تمَّ صرفه على بنود الميزانية حتى نهاية الشهر الحالي للوقوف على حجم المصروفات في نهاية الشهر، وأيضاً الإيرادات المحصَّلة حتى نهاية الشهر الحالي؛ للوقوف على أي تقصير في تحصيل الإيرادات.

بيانات كشف التوازن تُستخرَج جُلُّها من الجدول الشهري، ويتكون هذا الكشف من جانبين: مدين ودائن؛ في الجانب المدين تُسجَّل جملة مصروفات الميزانية حتى نهاية الشهر الحالي، ويُضاف إليها أرصدة حسابات التسوية المدينة المدورة للشهر القادم مثل العهد والحسابات الجارية، ويُطرح من المجموع الأرصدة المدينة المدورة من السنة المالية الماضية والتي تُؤخذ من ملخص الحساب الختامي للسنة المالية الماضية، ويُوضع الناتج في خانة الجملة في نهاية كشف التوازن في الجانب المدين.

أما الجانب الدائن فيتضمن جملةَ الإيرادات المحصَّلة أو المقيدة حتى نهاية الشهر الحالي، يُضاف لها أرصدة حسابات التسوية الدائنة المدورة للشهر القادم كحسابات الأمانات وأوامر الدفع والشيكات، ويُطرَح من المجموع الأرصدة الدائنة المدورة من العام الماضي، ويُوضَع الناتج في خانة الجملة في نهاية كشف التوازن في الجانب الدائن.

المجموع في الجانب المدين يجب أن يتساوى مع المجموع في الجانب الدائن كمؤشر على سلامة القيود المحاسبية، ويتمُّ طرح الأرصدة المدينة والدائنة المدورة من العام الماضي للوصول إلى توازن الكشف وإلغاء تأثير الأرصدة المدورة بشكل غير متوازن من العام السابق بسبب عدم تدوير جميع أرصدة الحسابات؛ لأن أرصدة بعض الحسابات - مثل، جاري وزارة المالية، وحساب المستحقات العامة والمصروفات والإيرادات - كلها لا تدور؛ وبالتالي تؤثر على توازن الأرصدة المدورة للعام القادم.

الجدول الشهري - الإيرادات:

التصنيف الاقتصادي	اسم البند	الإيرادات التقديرية	إيرادات الشهر الحالي	إيرادات الأشهر الماضية	الجملة
١١	الضرائب				
١٢	المساهمات الاجتماعية (غير مستخدم)				
١٣	المنح (غير مستخدم)				
١٤	إيرادات أخرى				
جملة الإيرادات					

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-٥)

الجدول الشهري «خلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية»:

التصنيف الاقتصادي	اسم البند	المبلغ
٢١	تعويضات العاملين	٠,٠٠
٢٢	استخدام السلع والخدمات	٠,٠٠
٢٣	استهلاك رأس المال الثابت	٠,٠٠
٢٤	الفائدة	٠,٠٠
٢٥	الإعانات	٠,٠٠
٢٦	المنح	٠,٠٠
٢٧	المنافع الاجتماعية	٠,٠٠
٢٨	أخرى	٠,٠٠
إجمالي المصروفات (٢)		٠,٠٠
٣١١	الأصول الثابتة	٠,٠٠
٣١٢	المخزونات	٠,٠٠
٣١٣	النفائس	٠,٠٠
٣١٤	الأصول غير المنتَجة	٠,٠٠
إجمالي المعاملات على الأصول غير المالية (٣١)		٠,٠٠
إجمالي النفقات (٢ + ٣١)		٠,٠٠

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-٦)

الجدول الشهري - النفقات / القسم الأول / ٢ المصروفات / الباب الأول / ٢١ تعويضات العاملين:

رقم البرنامج / المشروع	التصنيف الاقتصادي	اسم البند	الاعتماد الحالي	مصروفات الشهر الجاري	مصروفات الأشهر الماضية	الجملة
	٢١	مصروفات (تعويضات العاملين)				
جملة الباب (تعويضات العاملين)						

المصدر: وزارة المالية.

شكل رقم (٧-٧)

الجدول الشهري - ٢٢ / استخدام السلع والخدمات:

رقم البرنامج / المشروع	التصنيف الاقتصادي	اسم البند	الاعتماد الحالي	مصروفات الشهر الجاري	مصروفات الأشهر الماضية	الجملة
	٢٢	مصروفات (استخدام السلع والخدمات)				
جملة الباب (استخدام السلع والخدمات)						

المصدر: وزارة المالية.

تابع شكل (٧-٧)

الجدول الشهري - الباب الثالث / ٢٣ استهلاك رأس المال الثابت (غير مستخدم حالياً):

رقم البرنامج / المشروع	التصنيف الاقتصادي	اسم البند	الاعتماد الحالي	مصروفات الشهر الجاري	مصروفات الأشهر الماضية	الجملة
	٢٣	مصروفات (استهلاك رأس المال الثابت)				
جملة الباب (استهلاك رأس المال الثابت)						

المصدر: وزارة المالية.

تابع شكل (٧-٧)

الجدول الشهري - الباب الرابع / ٢٤ الفائدة:

رقم البرنامج / المشروع	التصنيف الاقتصادي	اسم البند	الاعتماد الحالي	مصروفات الشهر الجاري	مصروفات الأشهر الماضية	الجملة
	٢٤	مصروفات (الفائدة)				
		جملة الباب (الفائدة)				

المصدر: وزارة المالية.

تابع شكل رقم (٧-٧)

الجدول الشهري - ميزان الحساب الشهري:

مدين		التصنيف	البيان	دائن	
المفردات	الجملة	الاقتصادي		المفردات	الجملة
		١	إجمالي الإيرادات للشهر الجاري		
		٢	إجمالي المصروفات للشهر الجاري		
		٣١	إجـمالي المعاملات على الأصول غير المالية للشهر الجاري		
		٣٢	الأصول المالية		
		٣٢١	الأصول المالية المحلية:		
		٣٢١١	الذهب النقدي وحقوق السحب الخاصة:		
		٣٢١٢	عملة وودائع:		
		٣٢١٢١	حساب الصندوق		
		٣٢١٢٢	حساب جاري البنك		
		٣٢١٢٣	حساب جاري مؤسسة النقد العربي السعودي		
		٣٢١٢٤	حساب جاري وزارة المالية		
		٣٢١٨	حسـابات أخرى متنوعة مستحقة القبض (مدينة محلية):		
		٣٢١٨١	الائتمان التجاري والسلف:		
		٣٢١٨١١	العهد:		
		٣٢١٨١١١	سلف مستديمة		
		٣٢١٨١١٢	سلف موقتة		
		٣٢١٨١١٣	عهد تحت التحصيل		
		٣٢١٨١١٤	عهد اعتمادات مستندية		

مدين		التصنيف	البيان	دائن	
المفردات	الجملة	الاقتصادي		المفردات	الجملة
		٣٢١٨٢	حسابات أخرى (مدينة محلية)		
		٣٢٢	الأصول المالية الخارجية		
		٣٣	الخصوم المالية		
		٣٣١	الخصوم المالية المحلية:		
		٣٣١٦	التأمين والتقاعد ونُظم الضمان الموحَّد (غير مستخدم):		
		٣٣١٦١	الاحتياطات الفنية للتأمين		
		٣٣١٦٢	مستحقات المعاشات		
		٣٣١٦٣	استحقاقات تقاعدية		
		٣٣١٨	حسابات أخرى متنوعة مستحقة الدفع (دائنة محلية)		
		٣٣١٨١	الائتمان التجاري والسلف		
		٣٣١٨٢	حسابات أخرى متنوعة		
		٣٣١٨٢١	الأمانات		
		٣٣١٨٢١١	تأمينات نقدية		
		٣٣١٨٢١٢	مرتجع رواتب		
		٣٣١٨٢١٣	أمانات مقابل اعتمادات مستندية		
		٣٣١٨٢١٤	أمانات متنوعة		
		٣٣١٨٢١٤١	حسميات تقاعدية (موظفين مدنيين)		
		٣٣١٨٢١٤٢	حسميات تقاعدية (موظفين عسكريين)		

مدين		التصنيف الاقتصادي	البيان	دائن	
المفردات	الجملة			المفردات	الجملة
		٣٣١٨٢١٤٣	حسميات تأمينات اجتماعية		
		٣٣١٨٢١٤٤	حسميات أقساط بنك التنمية الاجتماعية		
		٣٣١٨٢١٤٥	حسميات أقساط صندوق التنمية العقارية		
		٣٣١٨٢١٤٦	تبرعات نقدية		
		٣٣١٨٢٢	حساب الحوالات		
		٣٣١٨٢٣	حساب شيكات البنك		
		٣٣١٨٢٤	حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي		
		٣٣١٨٢٥	حساب أوامر الدفع		
		٣٣٢	الخصوم المالية الخارجية:		
		٣٣٢٦	التأمين والتقاعد ونُظم الضمان الموحد (غير مستخدم):		
		٣٤	حسابات التسوية		
		٣٤١	حساب تسوية المستحقات العامة		
		٣٤٢	حساب المطلوبات		
		٣٤٣	حساب جاري وزارة المالية (وفورات سنوات مالية سابقة)		
			الجملة		

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-٨)

الجدول الشهري - كشف حسابات التسوية:

التصنيف الاقتصادي	البيان	متأخر لنهاية الشهر الماضي		عمليات الشهر الجاري		الجملة		الرصيد	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
٣٢	الأصول المالية								
٣٢١	الأصول المالية المحلية:								
٣٢١١	الذهب النقدي وحقوق السحب الخاصة:								
٣٢١٢	عملة وودائع:								
٣٢١٢١	حساب الصندوق								
٣٢١٢٢	حساب جاري البنك								
٣٢١٢٣	حساب جاري مؤسسة النقد العربي السعودي								
٣٢١٢٤	حساب جاري وزارة المالية								
٣٢١٨	حسابات أخرى متنوعة مستحقة القبض (مدينة محلية):								
٣٢١٨١	الائتمان التجاري والسلف:								
٣٢١٨١١	العهد:								
٣٢١٨١١١	سلف مستديمة								
٣٢١٨١١٢	سلف موقتة								
٣٢١٨١١٣	عهد تحت التحصيل								
٣٢١٨١١٤	عهد اعتمادات مستندية								
٣٢١٨٢	حسابات أخرى (مدينة محلية)								
٣٢٢	الأصول المالية الخارجية								

التصنيف الاقتصادي	البيان	متأخر لنهاية الشهر الماضي		عمليات الشهر الجاري		الجملة		الرصيد	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
٣٣	الخصوم المالية								
٣٣١	الخصوم المالية المحلية:								
٣٣١٦	التأمين والتقاعد ونظم الضمان الموحد (غير مستخدم):								
٣٣١٦١	الاحتياطات الفنية للتأمين								
٣٣١٦٢	مستحقات المعاشات								
٣٣١٦٣	استحقاقات تقاعدية								
٣٣١٨	حسابات أخرى متنوعة مستحقة الدفع (دائنة محلية)								
٣٣١٨١	الائتمان التجاري والسلف								
٣٣١٨٢	حسابات أخرى متنوعة								
٣٣١٨٢١	الأمانات								
٣٣١٨٢١١	تأمينات نقدية								
٣٣١٨٢١٢	مرتجع رواتب								
٣٣١٨٢١٣	أمانات مقابل اعتمادات مستندية								
٣٣١٨٢١٤	أمانات متنوعة								
٣٣١٨٢١٤١	حسميات تقاعدية (موظفين مدنيين)								
٣٣١٨٢١٤٢	حسميات تقاعدية (موظفين عسكريين)								
٣٣١٨٢١٤٣	حسميات تأمينات اجتماعية								

التصنيف الاقتصادي	البيان	متأخر لنهاية الشهر الماضي		عمليات الشهر الجاري		الجملة		الرصيد	
		مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن
٣٣١٨٢١٤٤	حسميات أقساط بنك التنمية الاجتماعية								
٣٣١٨٢١٤٥	حسميات أقساط صندوق التنمية العقارية								
٣٣١٨٢١٤٦	تبرعات نقدية								
٣٣١٨٢٢	حساب الحوالات								
٣٣١٨٢٣	حساب شيكات البنك								
٣٣١٨٢٤	حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي								
٣٣١٨٢٥	حساب أوامر الدفع								
٣٣٢	الخصوم المالية الخارجية:								
٣٣٢٦	التأمين والتقاعد ونُظم الضمان الموحَّد (غير مستخدم):								
٣٤	حسابات التسوية								
٣٤١	حساب تسوية المستحقات العامة								
٣٤٢	حساب المطلوبات								
٣٤٣	حساب جاري وزارة المالية (وفورات سنوات مالية سابقة)								
الإجمالي									

شكل (٧-٩)

الجدول الشهري - كشف التوازن:

مدين	التصنيف الاقتصادي	البيان	دائن
	١	إجمالي الإيرادات	
	٢	إجمالي المصروفات	
	٣١	إجمالي المعاملات على الأصول غير المالية للشهر الجاري	
	٣٢	الأصول المالية	
	٣٢١	الأصول المالية المحلية:	
	٣٢١١	الذهب النقدي وحقوق السحب الخاصة:	
	٣٢١٢	عملة وودائع:	
	٣٢١٢١	حساب الصندوق	
	٣٢١٢٢	حساب جاري البنك	
	٣٢١٢٣	حساب جاري مؤسسة النقد العربي السعودي	
	٣٢١٢٤	حساب جاري وزارة المالية	
	٣٢١٨	حسابات أخرى متنوعة مستحقة القبض (مدينة محلية):	
	٣٢١٨١	الائتمان التجاري والسلف:	
	٣٢١٨١١	العهد:	
	٣٢١٨١١١	سلف مستديمة	
	٣٢١٨١١٢	سلف موقتة	
	٣٢١٨١١٣	عهد تحت التحصيل	
	٣٢١٨١١٤	عهد اعتمادات مستندية	
	٣٢١٨٢	حسابات أخرى (مدينة محلية)	

مدين	التصنيف الاقتصادي	البيان	دائن
	٣٢٢	الأصول المالية الخارجية	
	٣٣	الخصوم المالية	
	٣٣١	الخصوم المالية المحلية:	
	٣٣١٦	التأمين والتقاعد ونظم الضمان الموحد (غير مستخدم):	
	٣٣١٦١	الاحتياطات الفنية للتأمين	
	٣٣١٦٢	مستحقات المعاشات	
	٣٣١٦٣	استحقاقات تقاعدية	
	٣٣١٨	حسابات أخرى متنوعة مستحقة الدفع (دائنة محلية)	
	٣٣١٨١	الائتمان التجاري والسلف	
	٣٣١٨٢	حسابات أخرى متنوعة	
	٣٣١٨٢١	الأمانات	
	٣٣١٨٢١١	تأمينات نقدية	
	٣٣١٨٢١٢	مرتجع رواتب	
	٣٣١٨٢١٣	أمانات مقابل اعتمادات مستندية	
	٣٣١٨٢١٤	أمانات متنوعة	
	٣٣١٨٢١٤١	حسميات تقاعدية (موظفين مدنيين)	
	٣٣١٨٢١٤٢	حسميات تقاعدية (موظفين عسكريين)	
	٣٣١٨٢١٤٣	حسميات تأمينات اجتماعية	
	٣٣١٨٢١٤٤	حسميات أقساط بنك التنمية الاجتماعية	
	٣٣١٨٢١٤٥	حسميات أقساط صندوق التنمية العقارية	

مدين	التصنيف الاقتصادي	البيان	دائن
	٣٣١٨٢١٤٦	تبرعات نقدية	
	٣٣١٨٢٢	حساب الحوالات	
	٣٣١٨٢٣	حساب شيكات البنك	
	٣٣١٨٢٤	حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي	
	٣٣١٨٢٥	حساب أوامر الدفع	
	٣٣٢	الخصوم المالية الخارجية:	
	٣٣٢٦	التأمين والتقاعد ونُظم الضمان الموحد (غير مستخدم)	
	٣٤	حسابات التسوية	
	٣٤١	حساب تسوية المستحقات العامة	
	٣٤٢	حساب المطلوبات	
	٣٤٣	حساب جاري وزارة المالية (وفورات سنوات مالية سابقة)	
٠		المجموع	٠
٠		ناقصاً الأرصدة المدورة من السنة المالية الماضية	٠
٠		الجمـلة	٠

الموظف المختص رئيس المحاسبة مدير الإدارة المالية المراقب المالي صاحب الصلاحية

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-١٠)

الحساب الختامي:

مطلوب من جميع الجهات الحكومية بعد أن تقفل حساب الشهر الأخير من السنة المالية، وفي نهاية الفترة المتمِّمة التي حدَّدتها وزارة المالية ضمن التعليمات السنوية التي تُبلِّغ بها الجهات الحكومية، أن تقوم بإعداد حساباتها الختامية شاملةً كافة مرفقاتها التي حدَّدتها تعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي وإرساله للجهات الحكومية ذات العلاقة (وزارة المالية، الديوان العام للمحاسبة، مجلس الشورى، ... إلخ). وزارة المالية بدورها وبناءً على الحسابات الختامية لجميع الجهات الحكومية، تُعِدُّ الحساب الختامي للدولة.

نتحدث كثيراً عن الحوكمة والشفافية لكننا لا نُطبِّقها في الجهات الحكومية، ومن أدوات تطبيق الحوكمة في القطاع العام التي أُنادي بها أن تنشر كل جهة حكومية حسابها الختامي على موقعها الإلكتروني، هنا ستكون بداية الشفافية ومن ثَمَّ المساءلة في طريقنا للحوكمة.

مفهوم الحساب الختامي:

هو تقرير مالي سنوي يُعَدُّ في نهاية السنة المالية، يشمل كافةَ المعلومات الفعلية لمصروفات وإيرادات الجهة الحكومية وجميع الأرصدة لحسابات التسوية، شاملاً كافة المستندات الثبوتية لإقفال الحسابات من مطابقات ومخالصات وصور قرارات للمناقلات والتعزيز ومحاضر جرد، وغيرها من البيانات التي نصت عليها التعليمات المالية لإقفال الحسابات.

أهمية الحساب الختامي:

يُعبِّر الحساب الختامي عما حدث من نشاطات اقتصادية للجهة الحكومية خلال العام المالي السابق، ويمكن أن نُوجز أهمية هذا التقرير في أنه يقدِّم معلومات عن الآتي:

١- حجم العمل المالي الذي تمَّ في الجهة الحكومية.

٢- صورة كاملة عن الإيرادات المحصَّلة وَفْق أنواعها خلال السنة المالية محل التقرير ومقارنتها بالمقُدَّر؛ لإظهار أي انحرافات سلبية أو إيجابية تمهيداً لتقديم تفسيرات عنها.

٣- صــورة كاملة عن النفقات المدفوعة وَفْق تصنيفات مالية الحكومة خلال الســنة المالية محــل التقرير ومقارنتها بالاعتماد المخصَّص؛ لإظهار أي تجــاوزات أو عدم تنفيذ تمهيداً لتقديم تفسيرات عنها.

٤- المناقلات التي تمت خلال الســنة المالية ونسبتها للاعتمادات السنوية؛ لإعطاء صورة عن دقة التخطيط من عدمها.

٥- حقــوق والتزامات الجهــة الحكومية المالية (العُهد والأمانات) التي لم تُســوَّ حتى نهاية الســنة المالية، ومن خلال هذه الأرصدة يمكن أن نقيس كفاءة الإدارة المالية في مقدرتها على تسويتها من عدمها بمقارنتها مع الأرصدة في العام السابق.

٦- ســلامة التعاملات مع الجهات الحكومية من خــلال المطابقات والمخالصات التي تُجرى معها.

٧- توازن ملخص الحساب الختامي مؤشر على سلامة القيود المحاسبية.

٨- من خلال الحســاب الختامي يمكن تقديم تحليل عن الإدارة المالية في الجهة الحكومية، وتقديم العديد من المؤشرات عن تطوُّر الحسابات فيها.

٩- يعتبر من أهم مصادر المعلومات التي يُعتمد عليها ســواءً من طرف الجهات الحكومية أو الجهــة الرقابية (وزارة المالية) عند إعداد ومناقشــة موازنة الجهات الحكومية للعام القادم.

تعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية[١]،[٢]:

لإعــداد الحســابات الختامية فلا شــك أن الجهــات الحكومية تحتاج أرضيةً مشــتركة لإعدادها حتى تكون في صورة نمطية موحَّدة، ويســهل جمع هذه الحســابات على مستوى الدولة؛ لذلك هناك قواعد وإجراءات خاصة بإقفال الحســابات السنوية وإعداد الحسابات الختامية للأجهزة الحكومية أصدرتها وزارة المالية (الجهاز الرقابي على العمل المالي في الجهات الحكومية) ضمن التعليمات المالية للميزانية والحســابات. كذلك وبشكل سنوي، تستكمل

(١) وزارة المالية، المملكة العربية الســعودية (٢٠١٧)، تعليمات إقفال الحســابات وإعداد الحساب الختامي للسنة المالية ١٤٣٨/١٤٣٩هـ.

(٢) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية، التعليمات المالية للميزانية والحسابات، قواعد وإجراءات إقفال الحسابات.

وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) هذه التعليمات بمنشور دوري سنوي قبل نهاية السنة المالية بفترة (السنة المالية للدولة تبدأ في العاشر من برج الجدي وتنتهي في التاسع منه للسنة القادمة). ولتنظيم التوقُّف عن الصرف تواريخ ومواعيد مهمة لإقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية.

وضمن قواعد وإجراءات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية والتعليمات السنوية التي تصدرها وزارة المالية، تأتي بعض التأكيدات على التقيُّد ببعض التعليمات السنوية أو المرحلية التي تأخذ في الاعتبار الأزمات المالية في بعض السنوات، وعند انخفاض الإيرادات لتقليل المدفوعات المالية، وتضمنت ما يلي:

١- التقيُّد ببعض التعاميم، مثل: إيقاف التعاقد على المشاريع، إيقاف شراء بعض الأصول مثل السيارات والأثاث والتجهيزات، إيقاف إجراءات نزع الملكية، عدم إبرام أي عقود استئجار جديدة، ألا يزيد الصرف من اعتمادات النفقات العامة والبرامج والمشاريع خلال ربع معين عن نسبة محددة من الاعتماد الأصلي المرصود لكل بند وبرنامج ومشروع بالميزانية وقت صدورها.

٢- تسريع مدة إجراءات توريد الإيرادات المحصَّلة من الوزارات والأجهزة الحكومية إلى وزارة المالية.

٣- يُحدَّد تاريخ إيقاف الصرف على اعتمادات الميزانية والحسابات الأخرى للسنة المالية الحالية.

٤- يُحدَّد في التعليمات أن النفقات التي لم تسمح الظروف بصرفها قبل تاريخ وقف الصرف يجوز أن تُخصَم على الاعتمادات في ميزانية العام القادم بشرط أن تكون الاعتمادات في السنة المالية المنتهية تسمح بالصرف.

٥- تُحدَّد تواريخ إعداد مسيرات الرواتب، وتكون وفقاً لأشهر السنة المالية بناءً على قرار مجلس الوزراء رقم ٥٥١ وتاريخ ١٤٣٧/١٢/٢٥هـ على أن يتم تحويل الرواتب للموظفين في اليوم الخامس من كل برج هجري شمسي، والبداية ستكون من الشهر المالي الحالي الذي يوافق يوم الخامس من برج العقرب لسنة ١٣٩٥هجرية شمسية، ويستمر الصرف للأشهر القادمة وفق هذا الترتيب. وتمَّ تعديل ذلك ليكون صرف الرواتب في يوم ٢٧ من كل شهر ميلادي.

٦- يتــم تحديد آخر مواعيد لتســليم أوامر الدفــع إلى وزارة الماليــة (إدارة أوامر الدفع)، ومع ذلك يســتمر قبول الــوزارة لأوامر الدفع الخاصة بالرواتــب وأوامر الدفع الخاصة بالحسميات التقاعدية والتأمينات الاجتماعية حتى نهاية السنة المالية الحالية.

٧- أيضــاً يتــم تحديد آلية التعامــل مع أوامر الدفع التي تُرسَــل لــوزارة المالية ولا يصدر إشــعارات بصرفها حتى نهاية الســنة المالية، فهل يتم تدويرها إلى السنة المالية القادمة، وهذا وفق النظام المحاسبي، أو تُلغَى لأسباب مالية؟

٨- تُحدَّد تواريخ إيقاف طلب فتح اعتمادات مستندية جديدة أو الإضافة إلى اعتمادات قائمة.

٩- التقيُّد بما ورد في الفقرتين (٣،٢) من (خامســاً) من تعليمات تنفيذ الميزانية بشأن طلب إجــراء المناقلات بين الاعتمادات أو التكاليف للمناقلات التي تتم بقرار من وزير المالية، ويُحــدَّد آخر تاريخ لورود طلب إجــراء المناقلة لوزارة المالية وتاريخ إنهاء إجراءاتها، مع مراعاة إرســال صــور قرارات المناقلات التــي تصدر بتوقيع الوزيــر المختص أو صاحب الصلاحية إلى وزارة المالية (وكالة الوزارة لشؤون الميزانية والتنظيم).

١٠- العمل على ســحب أوامر الدفع الخاصة بالحسميات التقاعدية والتأمينات الاجتماعية وســدادها لكلٍّ من المؤسسة العامة للتقاعد والمؤسســة العامة للتأمينات الاجتماعية مقترنةً مع أوامر الدفع الخاصة بالرواتب، وعدم تعليتها في حساب الأمانات المتنوعة.

١١- يجب إيداع كافة الأرصدة النقدية الموجودة لدى أمناء الصناديق وأرصدة الحســابات الجاريــة الخاصــة بالجهات الحكومية والهيئات والمؤسســات العامــة الموجودة لدى مؤسســة النقد العربي الســعودي والبنوك المحلية وكل مَن بعهدته نقود سواءً أكانت جهات رئيســية أم فرعية في حســاب جــاري وزارة المالية لدى مؤسســة النقد العربي السعودي، وتُحدَّد فترة الإيداع وتكون خلال أسبوع، مع استمرار إيداع ما يرد بعد هذا التاريخ مما يخصُّ الســنة المالية الحالية في حســاب جاري وزارة المالية لدى مؤسســة النقد العربي السعودي مباشرة لحساب السنة المالية (الحالية) حتى تاريخ مُحدَّد، وفقاً لما ورد بالفقرة (ح) من المادة (٢٦) من قواعد وإجراءات إقفال الحسابات.

١٢- الحســابات الجارية التي يُســمَح بتدويرها لبعض الجهات الحكومية (مثل، الجامعات والأمانات والبلديات ... إلخ)، والمتعلقة بالإيرادات المباشرة التي تُحقِّقها هذه الجهات

من نشـاطاتها مثـل مراكز الأعمال ومعاهـد الأبحاث، يتم جردهـا وإرفاق ما يثبت أرصدتها بالحساب الختامي.

١٣- يُحدَّد تاريخ إقفال حسابات وزارة المالية لدى مؤسسة النقد.

١٤- يُحدَّد تاريخ آخر يوم لإيداع بواقي السُّلف وتسويتها.

١٥- مطابقة المبالغ المقيدة بحسـاب المسـتحقات العامة مع الجهات التي قُيِّدت لحسابها أو على حسـابها أولاً بأول على مدار السـنة والحصول على ما يُثبِت المطابقة، ويُحدَّد أقصى موعد لمطابقة حسـابات المسـتحقات العامة بين الجهات الحكومية، ولا يجوز بأي حـال من الأحوال ترحيل رصيد هذا الحساب إلى سجلات السنة المالية الجديدة.

١٦- يُحـدَّد في التعليمات الفترة التي يغطيها جدول الحسـاب الشـهري للفترة الأخيرة من السـنة المالية محل الإقفال، كذلك تُحدَّد الفترة التي يغطيها جدول الحسـاب الشهري للفترة الأولى من السنة المالية القادمة.

١٧- تُحـدَّد بداية ونهاية الفترة المتمِّمة لإقفال الحسـابات وإعداد الحسـاب الختامي عن السنة المالية.

١٨- يُحـدَّد تاريخ تقديم الحسـاب الختامي إلى وزارة المالية لتتمكن من إعداد الحسـاب الختامي العام للدولة ورفعه إلى مقام مجلس الوزراء في الموعد المحدَّد.

١٩- يُحـدَّد آخر يوم لرفع تقرير مراجعي الحسـابات الخارجيين فيما يتعلق بالمؤسسـات العامة.

٢٠- التأكيـد على اسـتخدام أنظمة الحاسـب الآلي في جميع العمليات المالية والمحاسـبية تنفيذاً لما تضمنه قرار مجلس الوزراء رقم (٢٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٨/٢٠هـ تمهيداً لتبادل المعلومات والبيانات بشكل آلي وبالوسائل الإلكترونية.

٢١- التقيُّد بما تضمَّنه تعميم وزارة المالية رقم ٨١٧٦٧ وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٤ هـ القاضي بأن يتم صرف مستحقات المقاولين عن طريق النظام السعودي للتحويلات المالية (سريع)، وعدم قبول أي أمر دفع غير مشتمل على رقم الحساب البنكي (الآيبان).

٢٢- ضرورة التقيُّد بقواعد وإجراءات إقفال الحسـابات وإعداد الحساب الختامي (الواردة بالتعليمات المالية للميزانية والحسابات).

٢٣- من ضمن التعليمات المتكرِّرة وجوب إزالة المبالغ المعلاة في حسابات الأمانات النقدية والمتنوعــة وأوامر الدفع والشــيكات والحوالات إنْ وجدت، والتي تُدوَّر من ســنوات عديدة سابقة، وإضافتها إلى حساب الإيرادات المتنوعة.

٢٤- عدم جواز الخصم على اعتمادات بنود الميزانية والتعلية في حســاب الأمانات ومن ثَمَّ الــصرف النقدي في فترة لاحقة، باســتثناء التقاعد والتأمينات الاجتماعية وبنك التنمية الاجتماعية وصندوق التنمية العقاري وصنــدوق التنمية الزراعي وبواقي الاعتمادات المستندية المفتوحة خلال السنة ولم ينته الغرض منها.

٢٥- إزالــة أرصــدة الأمانات مرتجع رواتــب بنهاية الفترة المتمِّمة لقفل الحســابات وذلك بإضافتهــا إلى الإيــرادات المتنوعة، ولا يجوز ترحيلها بأي حال من الأحوال إلى الســنة المالية القادمة.

٢٦- ترحــل باقــي أرصدة الأمانات (تأمينــات نقدية) و(الأمانات المتنوعة) التي لم يتســن تسويتها حتى نهاية الفترة المتمِّمة للسنة المالية اللاحقة.

٢٧- العمل على استكمال مســتندات السلف المستديمة وتسويتها خلال الفترة المتمِّمة، ولا يجوز تدويرها للســنة المالية اللاحقة، باســتثناء الســلف المصروفة خارج المملكة، مع ضرورة سدادها قبل منتصف السنة المالية القادمة.

٢٨- العمل على تســديد العهد المؤقتة خلال المدة المتممة مع التقيُّد بعدم صرف سلفة ما لم تُسدَّد سابقتها.

٢٩- العمل على تسديد العهد تحت التحصيل، ولا يجوز ترحيلها.

٣٠- تُدوَّر أرصدة العهد اعتمادات مســتندية التي لم تتوفر مستنداتها للسنة المالية القادمة مــع المطابقة مع بيانات مؤسســة النقد العربي الســعودي. والاعتمادات المســتندية المفتوحة خلال الســنة المالية محل التقرير وانتهت السنة المالية ولم ترد مستنداتها أو جزء منها، يتم حصرها وإجراء القيد الآتي بنهاية الفترة المتمِّمة.

من حـ / مصروفات الميزانية (البنود المختصة)

إلى حـ / الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة باسم ....

وعند ورود مستندات لهذه الاعتمادات في السنة المالية القادمة يتم إجراء القيد الآتي:

من حـ / الأمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة باسم ....

إلى حـ / العهد اعتمادات مستندية طرف .....

٣١- المبالـغ التي تُسـوَّى أو تُـورَّد بالزيادة عن العهـد لا يجوز إضافتهـا إلى الإيرادات أو الأمانات أو أي حساب آخر، بل تبقى عهدةً مسواة أو موردة بالزيادة حتى يتم معرفة سبب الزيادة؛ لمعالجة الخطأ في ضوء المعلومات الصحيحة بالاتفاق مع وزارة المالية.

٣٢- مطابقة حساب جاري وزارة المالية مع الإدارة العامة للحسابات في نهاية السنة المالية، وعدم ترحيل الرصيد إلى السنة المالية القادمة.

٣٣- تُبلِّغ وزارة المالية (الإدارة العامة للحسابات) برقم آخر أمر دفع حُرِّر، ويتم الختم على النسخة الثابتة من آخر أمر دفع في (بوك) أوامر الدفع.

٣٤- تُشكَّل في كل جهة حكومية لجنة لإقفال الحسابات بعضوية كلٍّ من:

- مدير عام الشؤون الإدارية والمالية، أو مدير عام الشؤون المالية.
- المراقب المالي التابع لوزارة المالية (أو المراقب المالي الداخلي إذا لم يوجد مراقب مالي تابع وزارة المالية).
- مدير الإدارة المالية بالجهة الحكومية.
- مدير إدارة الحسابات أو رئيس قسم الحسابات بالإدارة المالية أو مَن يقوم مقامه.
- أيٍّ من الموظفين المختصين في مجال المراجعة والمحاسبة بالجهة.

وعلى لجنة إقفال الحسـابات هذه، الإشراف على إجراءات إقفال الحسابات ومتابعتها، واتخاذ جميع الوسـائل لتحقيق ذلك، وإعداد الحسـاب الختامي في الوقت المحدَّد. ويبدأ انعقـاد اللجنة من تاريخ استلام تعليمات إقفال الحسابات إلى تاريخ انتهاء المدة المتمِّمة، وعـلى اللجنة إعداد تقرير في نهايـة هذه المدة بما اتخذته من إجراءات وتقديم ملاحظاتها المتعلقة بإقفال الحسـابات للوزيـر المختص أو رئيس الجهة الحكوميـة. وعلى اللجنة أن تقفل السـجلات المحاسـبية آلياً بإيقاف التسجيل في النظام المحاسـبي للسنة المالية محل التقرير، وعليها التوقيع على بيانات الحسـاب الختامي وذلك بعد إجراء المطابقات والتأكد من ترحيل أرصدة الحسابات إفرادياً إلى سجلات السنة المالية القادمة.

في ظـل تطبيق أسـاس الاسـتحقاق، من المتوقَّـع أن يكون من ضمن إجـراءات إقفال الحسابات ما يأتي:

١- جَرْد الموجودات سـواءً الثابتة أو المنقولة، وإشراك مراجع الحسـابات الخارجي في لجان الجرد مع تدعيم ملكية الجهة الحكومية لأصولها الثابتة والمنقولة بالمسـتندات اللازمة، مثل الصكوك الشرعية وبيانات الجرد الفعلي والشـهادات المعتمدة والمصادقات حسب طبيعة الأصول.

٢- تقييـم الأصول التي تؤول إلى المؤسسـة من الغير على شـكل هبـات أو تبرعات عينية وإثباتهـا ضمن أصول الجهة الحكومية بقيد رئيسي، والعكس في حالة تبرع الجهة بشيء من أصولها، بحيث تمثِّل أصول المؤسسـة الواردة بحسـابها الختامي الأصول التي تملكها فعلاً في نهاية السنة.

٣- تُعَدُّ قائمة المركز المالي بنهاية السـنة الماليـة لتظهر حقوق وأصول الجهة والتزاماتها، مع ضرورة شـمولها قوائم أخرى للحسابات الخاصة بالإيرادات والمصروفات وحساب جاري وزارة الماليـة؛ وذلك بهدف اسـتخدامها ضمن البيانات الموحدة في الحسـاب الختامي للدولة.

٤- على المحاسـب القانوني للجهة مراجعة الحساب الختامـي والبيانات المرفقة به وقائمة المركز المالي وقوائم الجرد، وأن يشهد بصحة ذلك ومطابقته لما هو في السجلات المحاسبية. وعليه التأكد من سـلامة النظام المحاسـبي، وكذلك سلامة نظام الرقابة الداخلية. وعلى المحاسـب القانوني إعداد تقرير تفصيلي بنتيجة فحصه لحسـابات الجهة ومركزها المالي وفقاً لقواعد تنفيذ الميزانية العامة للدولة وتعليمات إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية، وأن يُبديَ رأيَه في النظام المحاسـبي المطبَّق ومدى مطابقته للنظام المحاسـبي الحكومي المعمول به في المملكة، وأن ينوه بأية اختلافات بشـكل مستقل في تقـريره الذي يُرفع مباشرةً إلى السلطة العليا للجهة، ولا يعتبر تقرير مراجع الحسابات بديلاً عن بيانات الحساب الختامي الأصلية.

٥- وفي حالة تأخُّر مصادقة مجلس الإدارة على الحساب الختامي وتقرير مراجع الحسابات الخارجي، يُرسَـل إلى وزارة المالية نسخة من الحساب الختامي وتقرير مراجع الحسابات

في الموعد المحدد، على أن تُرسـل نسخة من قرار مجلس الإدارة بالمصادقة على الحساب الختامي وتقرير مراجع الحسابات فور صدوره.

محتويات ومرفقات الحساب الختامي[٣]:

مـن خلال التعليمات المالية يجب أن يحتوي الحسـاب الختامي للجهة الحكومية على الجداول والبيانات والمعلومات والكشوف والمستندات الآتية:

١- كشـف بالإيرادات الفعليـة مقارنة بالإيرادات المقدَّرة والمحصَّلة خلال السـنة، والفرق بينهما سواءً بالزيادة أو النقص وفق أرقام الحسابات للإيرادات.

٢- كشـوف بمصروفـات الميزانية؛ شـاملةً اعتماد الميزانيـة الأصلي، والمناقـلات التي تمت، والاعتماد بعد التعديل، والمنصرف الفعلي، والباقي من الاعتماد لكل نوع من المصروفات وفق أبوابها.

٣- كشوف بأرصدة حسابات العهد المرحَّلة للسنة القادمة؛ موضَّحاً بها إفرادياً رصيد العهدة، واسـم الشخص المسـتحقة عليه، ورقم وتاريخ مستند القيد، وسبب الخصم على العهد، وأسباب عدم تسوية المبلغ حتى نهاية السنة.

٤- كشـوف تفصيلية بأرصدة حسابات الأمانات المرحَّلة للسنة القادمة؛ موضَّحاً بها إفرادياً رصيد الأمانة، واسـم الشخص المسـتحقة له، ورقم وتاريخ مستند القيد، وسبب التعلية بحساب الأمانات، وأسباب عدم تسوية المبلغ حتى نهاية السنة المالية.

٥- كشف بأرصدة حساب المطلوبات المرحَّلة للسنة القادمة؛ موضَّحاً به إفرادياً المبلغ، واسم الشـخص المستحق عليه المبلغ، وسـبب الإضافة إلى حسـاب المطلوبات، وأسباب عدم التسوية حتى نهاية السنة المالية.

٦- كشـف إفرادي برصيد حسـاب أوامر الدفـع التي لم تُصرف حتى نهاية السـنة المالية، مُوضَّحاً به رقم أمر الدفع، والمبلغ المسحوب به، واسم صاحب الاستحقاق.

٧- كشف إفرادي برصيد حساب الشيكات التي لم تصرف حتى نهاية السنة المالية حسب أنواعها؛ موضَّحاً به رقم الشيك، والمبلغ المسحوب به، واسم صاحب الاستحقاق، وسبب عدم صرفه.

(٣) وزارة المالية، المملكة العربية السعودية. التعليمات المالية للميزانية والحسابات، قواعد وإجراءات إقفال الحسابات.

٨- كشــف بإجمالي ما قُيِّد على حســاب أو لحســاب أية وزارة أو جهة حكومية أو مؤسسة عامة على مدار السنة المالية في حساب تسوية المستحقات العامة.

٩- إرفاق مطابقة تسوية المستحقات العامة مع الجهات الحكومية ذات العلاقة.

١٠- إرفاق مطابقة حساب جاري وزارة المالية مع الإدارة العامة للحسابات بوزارة المالية.

١١- إرفاق المخالصات المثبتة لتسديد استحقاقات الجهات الحكومية، وهي:

- الحسميات التقاعدية للمؤسسة العامة للتقاعد.
- التأمينات الاجتماعية للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.
- الأقساط المستحقة لصندوق التنمية العقاري.
- الأقساط المستحقة لبنك التنمية الاجتماعي.
- الأقساط المستحقة لبنك التنمية الزراعي.

١٢- محاضر جَرْد الصناديق في نهاية السنة المالية.

١٣- محاضر جَرْد العهد.

١٤- كشوفات مطابقة للحسابات الجارية في مؤسسة النقد والبنوك، وذلك بالنسبة للجهات التي لها حسابات يجوز تدويرها إلى السنة المالية القادمة.

١٥- صور لقرارات المناقلات التي تمت خلال السنة المالية.

١٦- بيانات الجرد الفعلي لموجودات ومستودعات المؤسسات العامة الثابتة أو المنقولة.

١٧- يُقدَّم مع الكشوفات السابقة إيضاحاتٌ لنتائج الحساب الختامي والفروقات وأسبابها، حيث يُبيَّن أسباب الاختلافات سواءً بالزيادة أو النقص لكلٍّ من:

- الإيرادات الفعلية المحصَّلة ومقارنتها بالإيرادات المقدَّرة مع إيضاح أسباب الاختلافات.
- المصروفات الفعلية ومقارنتها بالاعتمادات المخصَّصة للصرف، وتحديد نســبة تحقيق الأهداف، وأسباب ارتفاع أو انخفاض هذه النسبة.
- أرصدة الحســابات المدوَّرة للســنة المالية القادمة، وأسباب بقاء هذه الأرصدة وعدم تسويتها خلال السنة المالية أو الفترة المتمِّمة.

ملخص الحساب الختامي:

في نهاية الحساب الختامي يتم وضع ملخص لهذا الحساب يُظهِر أرصدة الحسابات في نهاية السنة المالية محل التقرير وبشكل متوازن بعد خصم الأرصدة المدوَّرة من العام الماضي، وهو يشبه كشفَ التوازن للشهر الأخير من السنة المالية. ويتكون هذا الكشف من جانبين متوازنين: الجانب المدين يتضمن المصروفات الفعلية للجهة الحكومية خلال العام، وأرصدة حسابات التسوية المدينة المدوَّرة للعام القادم، ويُطرَح من المجموع الأرصدة المدينة المدوَّرة من العام الماضي. أما الجانب الدائن فيتضمن الإيرادات الفعلية المحصَّلة أو المقيَّدة خلال العام، وأرصدة حسابات التسوية الدائنة المدوَّرة للعام القادم، مطروحاً من المجموع الأرصدة الدائنة المدورة من العام الماضي، والمعادلة الآتية توضِّح مكونات ملخص الحساب الختامي:

إطار (٧-١)

معادلة ملخص الحساب الختامي

إجمالي المصروفات الفعلية خلال العام. (+) أرصدة حسابات التسوية المدينة المدوَّرة للعام القادم. (-) الأرصدة المدينة المدوَّرة من العام الماضي.	(=)	إجمالي الإيرادات الفعلية خلال العام. (+) أرصدة حسابات التسوية الدائنة المدوَّرة للعام القادم. (-) الأرصدة الدائنة المدوَّرة من العام الماضي.

المصدر: من إعداد المؤلف.

ملخص الحساب الختامي يحوي جانبه الأيمن (الجانب المدين):

- إجمالي المصروفات الفعلية خلال العام.
- رصيد جاري وزارة المالية إذا كان مديناً.
- أرصدة حسابات العهد.

- رصيد الصندوق.
- أرصدة الحسابات الجارية المدينة في مؤسسة النقد والبنوك في حالة السماح بتدويرها.
- رصيد حساب تسوية المستحقات العامة المدين.
- ويطرح من مجموع ذلك الأرصدة المدينة المدورة من العام الماضي.

أما الجانب الدائن فيتضمن:

- إجمالي الإيرادات الفعلية المحصَّلة أو المقيَّدة خلال العام.
- رصيد جاري وزارة المالية الدائن.
- رصيد حساب تسوية المستحقات العامة الدائن.
- أرصدة حسابات الأمانات.
- أوامر الدفع المدورة للعام القادم.
- الشيكات المدورة للعام القادم.
- المطلوبات.
- ويُطرح من مجموع ذلك الأرصدة الدائنة المدورة من العام الماضي، ولا بد من توازن الجانبين.

يتــم إعداد ملخص الحســاب الختامي بعد إجراء قيود الإقفــال اللازمة وَفْق ما جاء في تعليمات إقفال الحسابات وترصيدها خلال الفترة المتمِّمة، مثل:

- إيداع أرصدة الصناديق في حساب جاري وزارة المالية.
- إيداع أرصدة الحسابات الجارية في حساب جاري وزارة المالية.
- إزالة حساب الأمانات مرتجع رواتب وإضافته لحساب الإيرادات.
- إقفال السلف المستديمة وتسويتها.
- إقفال السلف المؤقتة وتسويتها.
- الخصم على مصروفات الميزانية بالاعتمادات المستندية المفتوحة خلال العام، والتي لم ترد مستنداتها حتى نهاية الفترة المتمِّمة.
- إلغاء تأثير أوامر الدفع المعادة للتعديل ولم تُعَدْ مرة أخرى لوزارة المالية حتى نهاية الموعد المحدَّد بتعليمات الإقفال.

- تصحيح الأخطاء المحاسبية إن وُجدت أو الفروقات الناتجة عن المطابقات بين الجهات الحكومية.

ويبيِّن الشكل رقم (٧-١١) نموذجاً لملخص الحساب الختامي.

مع ملاحظة أن قيود الإقفال تُجرَى بموجب أذون تسوية، ولا يترتب عليها صرف أي مبالغ نقدية وفقاً لتعليمات إقفال الحسابات.

الحساب الختامي للسنة المالية .....

فصل ( ) وزارة / مصلحة .....

فرع ( ) .....

ملخص الحساب الختامي للعام المالي للسنة المالية ..... / ..... / .....

هـ	ريال	بيان	هـ	ريال	بيان
		مصروفات العام الحالي			إيرادات العام الحالي
		جاري وزارة المالية			جاري وزارة المالية
		تسوية المستحقات العامة			تسوية المستحقات العامة
		تُضاف الأرصدة المدينة المدورة للعام القادم:			تُضاف الأرصدة الدائنة المدورة للعام القادم:
		العهد المؤقتة			تأمينات نقدية
		عهد تحت التحصيل			أمانات متنوعة
		عهد اعتمادات مستندية			أمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة
		سلف مستديمة			الحوالات
					أوامر الدفع
					الشيكات
					المطلوبات
		المجموع			المجموع
		تُطرح الأرصدة المدينة أول العام			تُطرح الأرصدة الدائنة أول العام
		المجموع			المجموع

المصدر: وزارة المالية.

شكل (٧-١١)

الحساب الختامي للدولة[٤]:

الحســاب الختامي للدولة يعتبر ملخصاً لما حدث في جميع الجهات الحكومية، وتنفيذاً للمادة (٧٧) من النظام الأســاسي للحكم والمادة (٢٨) من نظام مجلس الوزراء، تُعِدُّ وزارة المالية الحساب الختامي للدولة للسنة المالية، ويشمل هذا العديد من الكشوف والملخصات والقوائــم والمركــز المالي. فبعد تلقي وزارة المالية (الإدارة العامة للحســابات) الحســابات الختامية للجهات الحكومية، تقوم بمراجعتها والتأكد من صحتها بمطابقتها بالبيانات المتوفرة بوزارة المالية من خلال التقارير المالية المرسَــلة للوزارة. وتمهيداً لإعداد الحســاب الختامي للدولة ككل، يتم في نهاية الفترة المتمِّمة إجراء قيود إقفال حســابات الدولة في وزارة المالية وفي مؤسســة النقد العربي السعودي ومن ثَمَّ إعداد الحساب الختامي للدولة، ويتم تجميع هذه البيانات في نظام آلي يُستخرَج منه الحساب الختامي للدولة الذي يتكون من جزأين:

المجلد الأول:

يمثّل الحساب الختامي للدولة على شكل معلومات مالية مجمَّعة على مستوى الدولة ككل، ويقع في مجلد واحد، ويتضمن التقرير العام والخلاصات النهائية للحساب الختامي للدولة.

الكشوف والملخصات والقوائم التي يشملها المجلد الأول:

تعكس ميزانية الدولة الأهدافَ التي ترغب في تحقيقها. أما الحساب الختامي فيعكس ما تَمَّ تحقيقه من هذه الأهداف، إذ يوضِّح ما تمَّ صرفه فعلاً وبالتالي يُظهِر الصورةَ الفعلية لنشــاطات الدولــة. كما يُعَدُّ على أســاس مقارنات موضوعية تربط بين المقــدَّر (الميزانية) والمنصرف الفعلي للســنة المعَدّ عنها من جهة، ومن جهــة أخرى بين المنصرف الفعلي لتلك الســنة والمنصرف الفعلي للسنوات الســابقة. وتُعالَج فيه الأرقام القديمة والحديثة بشكل يساعد المسؤولين في الحكومة وذوي الاهتمام على تحليلها والوصول إلى نتائج لها أثرها على وضع السياســات الاقتصادية والمالية والاجتماعية بشتى صورها في المستقبل، كما يُستخدَم كأداة للرقابــة عــلى الأجهزة الحكومية التنفيذية لمعرفة مــدى قيامها بتنفيذ ميزانيتها على أفضل وجه ممكن، ومدى تماشيها مع الأنظمة التي تحكم ذلك التنفيذ.

(٤) الإدارة العامة للحسابات، وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (٢٠١٧). الحساب الختامي للدولة.

ويشـــمل الحســـاب الختامي للدولة العديدَ من الكشـــوف والملخصات والقوائم والمركز المالي، نوجزها فيما يلي:

فهرس المجلد الأول:

فيما يلي فهرس للمجلد الأول للحســـاب الختامـــي للدولة، والذي يوضِّح محتويات هذا المجلد.

جدول (٧-٣)

الرقم	البيان
١	مقدمة
٢	الفهرس
٣	الرسوم البيانية
٤	عـرض عام
٥	بيان الإيرادات
٦	المصروفات
٧	خلاصة المصروفات الفعلية والتقديرية على مستوى تصنيف مالية الحكومة
٨	تحليل لتقديرات إيرادات الميزانية ونتائج تنفيذها
٩	المصروفات التقديرية على مستوى تصنيف مالية الحكومة
١٠	تجاوزات في الصرف لدى بعض الجهات الحكومية على اعتمادات الميزانية
١١	ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي لتعويضات العاملين
١٢	ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي للمصروفات التشغيلية

الرقم	البيان
١٣	ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي للأصول الرأسمالية
١٤	استعراض مفصَّل لتعويضات العاملين
١٥	استعراض مفصَّل للمصروفات التشغيلية والرأسمالية
١٦	إجمالي المصروفات المجمَّعة على مستوى الدولة (قطاعات)
١٧	ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي ونسبتها المئوية إلى الجملة
١٨	المركز المالي
١٩	ميزان حساب الخزانة العامة للدولة
٢٠	قائمة متجمع الوفورات
٢١	قائمة توازن أرصدة الحسابات المركزية (الإدارة العامة للحسابات)
٢٢	قائمة التوازن المجمَّع للدولة
٢٣	قائمة التوازن المجمَّع للدولة (الموارد والاستخدامات)
٢٤	قائمة المصروفات والإيرادات المجمَّعة للدولة
٢٥	كشف التوازن العام
٢٦	كشف أرصدة الحسابات الوسيطة (المدينة والدائنة) على مستوى الدولة
٢٧	كشف أرصدة أول السنة المالية (المدينة والدائنة)
٢٨	خلاصة الإيرادات المجمَّعة للدولة
٢٩	خلاصة المصروفات النوعية على مستوى الدولة وفق الأبواب
٣٠	خلاصة المصروفات المجمَّعة للدولة (أ) على مستوى القطاعات
٣١	خلاصة المصروفات المجمَّعة للدولة (أ) قطاعياً مفصَّلة وفق الجهات الحكومية

الرقم	البيان
٣٢	مصروفات تعويضات العاملين للدولة (نوعي)
٣٣	خلاصة مصروفات تعويضات العاملين للدولة (القطاعات الوظيفية)
٣٤	مصروفات تعويضات العاملين للدولة (وظيفي)
٣٥	المصروفات التشغيلية للدولة (نوعي)
٣٦	المصروفات التشغيلية للدولة (وظيفي)
٣٧	خلاصة المصروفات التشغيلية للدولة (وظيفياً)
٣٨	خلاصة المصروفات الرأسمالية على مستوى الدولة (قطاعات)
٣٩	المصروفات الرأسمالية على مستوى الدولة (وظيفي)
٤٠	خلاصة المناقلات والاعتمادات الإضافية على مستوى الدولة (قطاعات)

المصدر: وزارة المالية.

١- كشف الإيرادات المجمعة للدولة:

وبه الإيرادات المقدرة لكل نوع من الإيرادات وفق تصنيف مالية الحكومية ٢٠١٤، ومقارنتها مع الإيراد الفعلي ونسبة تحقيق الهدف إضافةً إلى نسبة تطوُّر تحصيل الإيرادات للسنة الحالية عن السنتين الماليتين السابقتين، وهذا الكشف يُعَدُّ على مستوى إيرادات الدولة ككل.

٢- خلاصة اعتمادات الميزانية وما طرأ عليها من تعديلات خلال السنة المالية:

وبه مصروفات الدولة وفق أبوابها المختلفة وَفْق تصنيف مالية الحكومة ٢٠١٤، إذ تُبيَّن الاعتمادات الأساسية والمناقلات والاعتمادات الإضافية والاعتماد بعد التعديل ونسبة الزيادة في الاعتمادات الأساسية.

٣- خلاصة المصروفات التقديرية والفعلية على مستوى أبواب الميزانية للسنة المالية:

وبه مصروفات الدولة وفق أبوابها المختلفة وفق تصنيف مالية الحكومة ٢٠١٤، إذ تُبيَّن الاعتمادات بعد التعديل والمصروف الفعلي منها مع بيان الوفر ونسبة المصروفات الفعلية إلى الاعتمادات بالميزانية، ونسبة تحقيق الهدف. وكذلك تبين نسبة تطور الصرف للسنة الحالية عن السنتين الماليتين السابقتين، وهذا الكشف يُعَدُّ بشكل إجمالي على مستوى الدولة.

٤- تحليل لتقديرات إيرادات الميزانية ونتائج تنفيذها للسنة المالية:

ويُبيَّن به أرقام حسابات الإيرادات التفصيلية ومسمياتها، والمقدَّر لها والمحصَّل الفعلي منها، ونسبة تحقيق الهدف.

٥- بيان بالإيرادات المقدرة والفعلية على مستوى الحسابات الرئيسية إلى الجملة النهائية:

يُوضَّح به أرقام حسابات الإيرادات التفصيلية ومسمياتها، والمقدَّر لها ونسبته للإجمالي، والمحصَّل الفعلي منها ونسبته للإجمالي، والفرق ونسبته، ونسبة تحقيق الهدف. إضافة للإيرادات الفعلية عن السنتين الماليتين السابقتين ونسبة التغير عنهما؛ لقياس نسبة تطور كل حساب من حسابات الإيرادات.

٦- بيان باعتمادات المصروفات للسنة المالية:

ويُوضَّح به أبواب المصروفات المختلفة وفق تصنيف مالية الحكومة ٢٠١٤، إذ تُبيَّن الاعتمادات الأصلية وبعد التعديل والمصروف الفعلي منها، مع بيان الوفر ونسبة المصروفات الفعلية إلى الاعتمادات بالميزانية، ونسبة تحقيق الهدف.

٧- تقرير بتجاوزات في الصرف لدى بعض الجهات الحكومية على اعتمادات الميزانية:

يشمل هذا التقرير اسم الجهة الحكومية المتجاوزة، مع تحديد الباب المختص ورقم البند أو البرنامج أو المشروع واسمه، وتحديد للمبلغ المتجاوز.

٨- ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي لتعويضات العاملين:

وبــه المنصرف الفعلي وفــق القطاعات فيما يتعلق بتعويضات العاملين، إضافة لنســبة المنصرف في كل قطاع إلى جملة المنصرف في القطاعات.

٩- ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي للمصروفات التشغيلية:

وبه المنصرف الفعلي وفق القطاعات فيما يتعلق بالمصروفات التشــغيلية، إضافة لنسبة المنصرف في كل قطاع إلى جملة المنصرف في القطاعات.

١٠- ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي للأصول الرأسمالية:

وبه المنصرف الفعلي وفق القطاعات فيما يتعلق بالمنصرف الفعلي للأصول الرأســمالية، إضافة لنسبة المنصرف في كل قطاع إلى جملة المنصرف في القطاعات.

١١- استعراض مفصَّل لتعويضات العاملين:

وفيــه بيان بالاعتمادات الأساســية والمعدَّلــة لبنود تعويضات العاملين الرئيســية طبقاً لورودها في ميزانية السنة المالية محل التقرير والمنصرف على كل بند والباقي ونسبة تحقيق الأهداف ونســبة المنصرف للإجــمالي، إضافة لمقارنة المنصرف الفعــلي بالمصروفات الفعلية للسنتين الماليتين السابقتين؛ لبيان نسبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة.

١٢- استعراض مفصَّل للمصروفات التشغيلية والرأسمالية:

عبارة عن بيانات بالاعتمادات الأساسية والمعدَّلة لأبواب المصروفات التشغيلية الأساسية وأخرى للرأســمالية، طبقاً لورودها في ميزانية الســنة المالية محل التقرير، إضافة للمنصرف على كل باب والباقي ونســبة تحقيق الأهداف ونســبة المنصرف للإجــمالي، إضافة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للســنتين الماليتين السابقتين؛ لبيان نسبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة.

١٣- إجمالي المصروفات المجمعة على مستوى الدولة (قطاعات):

عبـارة عن بيـان بالاعتمادات الأصليـة والمعدَّلة لإجمالي مصروفـات القطاعات (قطاع الإدارة العامة، القطاع العسـكري، قطاع الأمن والمناطـق الإدارية، قطاع الخدمات البلدية، قطاع التعليم، قطاع الصحة والتنمية الاجتماعية، قطاع الموارد الاقتصادية، قطاع التجهيزات الأساسـية، وحـدة البرامج العامـة، صناديق الاقـتراض)، إضافة للمنصرف عـلى كل قطاع والباقي ونسـبة تحقيق الأهداف ونسبة المنصرف للإجمالي، إضافة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للسـنتين الماليتين السابقتين؛ لبيان نسبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة لكل قطاع.

١٤- ترتيب القطاعات حسب المنصرف الفعلي ونسبتها المئوية إلى الجملة:

في هذا الكشف تُوضَع القطاعات والمنصرف الفعلي لكل قطاع ونسبة المنصرف عليه إلى جملة المنصرف.

١٥- المركز المالي:

يُوضِّح المركز المالي للسـنة الماليـة محل التقرير كما وردت ضمن قائمة ميزان حسـاب الخزانة العامة النتائج الإجمالية الآتية:

- أن الأموال النقدية وما في حكمها لدى الدولة تبلغ (.....) ريال.
- أن الأموال النقدية وما في حكمها المسـتحقة للغير وتمثل المسـتحَق على الدولة تبلغ (.....) ريال.
- وعليه تصبح الأموال التي للدولة مبلغ (.....) ريال.

١٦- الحساب الختامي: ميزان حساب الخزانة العامة للدولة:

يحتـوي هذا الميزان على جانبين؛ الجانب المدين والجانـب الدائن، ويحتوي كل جانب على الحسابات وفق الجدول الآتي:

جدول (٧-٤)

ميزان حساب الخزانة العامة

المدين	الدائن
(أ) أرصدة الصناديق ومؤسسة النقد والبنوك	أ - حقوق الدولة
حساب الصندوق	متجمع الوفورات
حساب الاحتياطي العام للدولة	حساب المطلوبات
ودائع لدى بعض الدول	مبالغ مصروفة للقروض الداخلية
فائض ميزانية ..... /	حصص رؤوس أموال الصناديق الحكومية
فائض ميزانية ..... /	مبالغ مصروفة للقروض الخارجية
فائض ميزانية ..... /	ب - حقوق الغير
حساب جاري مؤسسة النقد العربي السعودي	حساب الأمانات
حساب جاري البنك	تأمينات نقدية
مخصَّص تسديد الدين العام	مرتجع رواتب
حساب تسديد الدين العام	حساب الأمانات المتنوعة
(ب) الحقوق النقدية لدى الغير	أمانات مقابل اعتمادات مستندية
جملة حسابات العهد	أخرى (أمانات مشاريع)
سلف مستديمة	حساب أوامر الدفع
سلف مؤقتة	حساب الحوالات
عهد تحت التحصيل	حساب شيكات البنك
عهد اعتمادات مستندية	حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي
حسابات أخرى (مدينة محلية)* موضحة إفراداياتها في كشف التوزان التفصيلي والمجلد الثاني	مستحقة الدفع (دائنة محلية)* موضحة إفراداياتها في كشف التوزان التفصيلي والمجلد الثاني
قروض صناديق التنمية	حسابات دائنة أخرى متنوعة
قروض داخلية	ج - دائنون
قروض خارجية	اقتراض لتمويل الميزانية
(ج) مبالغ مُلتزم بها لسداد خدمة الدين العام	خدمة الدين العام
	صكوك حكومية
	سندات التنمية الخارجية
	الاقتراض الخارجي
الإجمالي	الإجمالي

المصدر: وزارة المالية.

١٧- قائمة متجمع الوفورات:

يُبيَّن في هذه القائمة متجمـــع وفورات الســـنوات السابقة (أو عجز السنوات السابقة)، ويُضاف وفورات (أو عجز) العام المالي الحالي للوصول إلى جملة متجمع الوفورات في نهاية السنة الحالية.

أ - متجمع وفورات الســـنوات الســـابقة = (حقوق الدولة - أرصدة أول السنة المدينة) (-) (التزامات الدولة - أرصدة أول السنة الدائنة).

ب- نتائج تنفيذ الميزانية = الإيرادات الفعلية (-) المصروفات الفعلية = الفرق بين الإيرادات والمصروفات.

ج - فرق ح / تسوية المستحقات العامة = الرصيد الدائن (-) الرصيد المدين.

د - حساب / جاري المالية - وفورات سنوات مالية سابقة.

** الرصيد الدائن (-) الرصيد المدين = الإجمالي.

١٨- قائمة توازن أرصدة الحسابات المركزية (الإدارة العامة للحسابات):

في الجانب المدين من القائمة يُوضَع حساب الاحتياطي العام للدولة وودائع لدى بعض الدول + مدورات الفترة السابقة فالجملة. أما الجانب الدائن فيحتوي على جاري الوزارات، مع توضيح حساب الاحتياطي العام للدولة في السنة المالية الحالية، والمدور لحساب جاري وزارة الماليـــة للســـنة المالية القادمة، وعوائد على حســـاب الاحتياطي لدى مؤسســـة النقد والمحول من حســـاب الاحتياطي لغير الجاري، لنصل للرصيد النقدي في مؤسسة النقد حتى نهاية السنة.

١٩- قائمة التوازن المجمع للدولة:

وتمثِّل كشـــف توازن مجمَّع للدولة بشكل عام، يُبيِّن الجانب المدين مصروفات الميزانية والأرصدة المدينة في نهاية الســـنة مطروحاً من مجموعهـــا الأرصدة المدينة المدورة من أول السنة، في حين يمثِّل الجانب الدائن إيرادات الميزانية مضافاً لها الأرصدة الدائنة مطروحاً من المجموع الأرصدة الدائنة المدورة من أول السنة للوصول إلى توازن الجانبين.

٢٠- قائمة المصروفات والإيرادات المجمعة للدولة:

وتتضمن هذه القائمة كافة الإيرادات الفعلية والمقدرة على مستوى الحسابات الرئيسية والإيرادات مستحقة الدفع التي لم تُدرَج في الميزانية. وفي الجانب الآخر من القائمة تظهر مصروفات الميزانية على مستوى الأبواب للدولة بشكل عام (المبالغ الفعلية والمقدرة) إضافة إلى فروق العملة والتكاليف المترتبة على إنفاق الميزانية، ويظهر الفرق بين الجانبين إما فائضاً أو عجزاً.

٢١- كشف التوازن العام:

يحتوي هذا الكشف على نموذجين: الأول مُبوَّب وفق القطاعات، والآخر مبوَّب وفق الجهات الحكومية. وكل كشف يحتوي على جانبين؛ مدين ودائن، فجدول القطاعات يحوي الجانب المدين منه بيانات عن: اسم القطاع، المصروفات، عهد سلف مستديمة، عهد سلف مؤقتة، عهد تحت تحصيل، عهد اعتمادات مستندية، حساب جاري الوزارة المالية، حساب تسوية المستحقات العامة، فائض الميزانية، حساب الصندوق، حساب جاري وزارة المالية - وفورات سنوات مالية سابقة، حسابات مدينة، حساب جاري مؤسسة النقد العربي السعودي، حساب جاري البنك، قروض داخلية، قروض خارجية، عهد قروض صناديق التنمية، المجموع ناقصاً مدورات سنوات سابقة وبعدها الجملة النهائية، فالمجموع. أما الجانب الدائن فيحتوي بيانات عن: مبالغ مصروفة للقروض الداخلية، مبالغ مصروفة للقروض الخارجية، حساب المطلوبات، حساب الحوالات، رؤوس أموال الصناديق الحكومية، حساب أوامر الدفع، حساب تسوية المستحقات العامة، حساب جاري وزارة المالية، حساب شيكات البنك، حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي، أمانات مشاريع، حسابات دائنة أخرى، أمانات مقابل اعتمادات مستندية، أمانات مرتجع رواتب، أمانات تأمينات نقدية، الأمانات المتنوعة، الإيرادات.

كذلك جدول الجهات الحكومية يحتوي على نفس البيانات لكن على مستوى كل جهة حكومية، فيظهر به الفصل والفرع واسم الجهة، وبقية الخانات مثل الجدول السابق.

٢٢- كشف أرصدة الحسابات الوسيطة (المدينة والدائنة) على مستوى الدولة:

ينقسم هذا الكشف إلى جانبين: الجانب الأيمن وهو المدين، ويحتوي على أرصدة حسابات التسوية المدينة (العهد، القروض الخارجية والداخلية، والتزامات لخدمة الدين العام، والحسابات الجارية المدينة)، ويُوضَّح به أرصدة السنة الحالية ومقارنتها بأرصدة هذه الحسابات بالسنتين الماضيتين. أما الجانب الأيسر منه فهو الدائن، ويحتوي على أرصدة حسابات التسوية الدائنة (الأمانات، أخرى، القروض، سندات التنمية، صكوك حكومية، خدمة الدين العام، الحسابات الجارية الدائنة من مطلوبات وأوامر دفع وحوالات وشيكات وغيرها)، ويُوضَّح به أرصدة السنة الحالية ومقارنتها بأرصدة هذه الحسابات بالسنتين الماضيتين.

٢٣- كشف أرصدة الحسابات أول السنة المالية (المدينة والدائنة):

وهو كشف بأرصدة الحسابات المدينة والدائنة أول السنة المالية، ويشمل الجانب المدين البيانات والحسابات: فصل / فرع، عهد سلف مستديمة، عهد سلف مؤقتة، عهد تحت التحصيل، عهد اعتمادات مستندية، حساب الصندوق، فائض الميزانية، حسابات مدينة أخرى، حساب جاري مؤسسة النقد، حساب جاري البنك، قروض داخلية، قروض خارجية، عهد قروض صناديق التنمية والجملة.

بينما يحتوي الجانب الدائن على: فصل / فرع، أمانات مقابل عهد اعتمادات مستندية، أمانات تأمينات نقدية، أمانات مرتجع رواتب، أمانات مشاريع، الأمانات المتنوعة، حساب أوامر الدفع، حساب الحوالات، رؤوس أموال الصناديق الحكومية، حساب المطلوبات، حسابات دائنة أخرى، حساب شيكات مؤسسة النقد العربي السعودي، والجملة.

٢٤- خلاصة الإيرادات المجمَّعة للدولة:

وبها أرقام حسابات الإيرادات وبيانها والأرقام التقديرية والفعلية لكل حساب مع تحديد نسبة المتحقق منها ونسبها لإجمالي الإيرادات، مع توضيح الإيرادات الفعلية لسنتي المقارنة ونسب التغير عنهما.

٢٥- خلاصة المصروفات النوعية على مستوى الدولة وفق الأبواب:

وتُبيِّن خلاصة المصروفات وفق الأبواب الثمانية، وبها الاعتمادات بعد التعديل والمنصرف الفعلي والباقي من الاعتماد إضافة لنسبة المنصرف ونسبة تحقيق الهدف لكل باب، مع مقارنة ذلك بالمصروفات الفعلية للسنتين المقارنتين مع توضيح نسبة تطوُّر كل باب عن كل سنة مقارنة، مع توضيح ما تمَّ تمويله من الإيرادات المباشرة من هذه الأبواب.

٢٦- خلاصة المصروفات المجمعة للدولة (أ) على مستوى القطاعات:

عبارة عن بيان بخلاصة الاعتمادات الأصلية والمعدَّلة لإجمالي مصروفات القطاعات (قطاع الإدارة العامة، القطاع العسكري، قطاع الأمن والمناطق الإدارية، قطاع الخدمات البلدية، قطاع التعليم، قطاع الصحة والتنمية الاجتماعية، قطاع الموارد الاقتصادية، قطاع التجهيزات الأساسية، وحدة البرامج العامة، صناديق الاقتراض)، إضافة للمنصرف على كل قطاع والباقي ونسبة تحقيق الأهداف ونسبة المنصرف للإجمالي، إضافة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للسنتين الماليتين السابقتين؛ لبيان نسبة تطوُّر الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة لكل قطاع، مع بيان ما تمَّ تمويله من الإيرادات المباشرة.

٢٧- خلاصة المصروفات المجمَّعة للدولة (أ) قطاعياً مفصَّلة وفق الجهات الحكومية:

نفس الخلاصة السابقة لكن يُوزَّع كل قطاع وفق الجهات الحكومية.

٢٨- مصروفات تعويضات العاملين للدولة (نوعي):

عبارة عن بيان بخلاصة الاعتمادات الأصلية والمعدَّلة لمصروفات تعويضات العاملين مفصَّلة وفق بنودها، إضافة للمنصرف على كل بند والباقي ونسبة تحقيق الأهداف ونسبة المنصرف للإجمالي، إضافة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للسنتين الماليتين السابقتين؛ لبيان نسبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة لكل بند، مع بيان ما تم تمويله من الإيرادات المباشرة.

٢٩- خلاصة مصروفات تعويضات العاملين بالدولة (القطاعات الوظيفية):

نفس الكشف السابق لكنه وفق قطاعات الميزانية.

٣٠- مصروفات تعويضات العاملين بالدولة (وظيفي):

نفس الكشف السابق لكن يُوزَّع كل قطاع وفق الجهات الحكومية.

٣١- المصروفات التشغيلية للدولـــــة (وظيفي):

عبــارة عن بيان بخلاصــة الاعتمادات الأصليــة والمعدَّلة للمصروفات التشــغيلية وفق القطاعات المختلفة، إضافة للمنصرف على كل قطاع والباقي ونسبة تحقيق الأهداف ونسبة المنــصرف للإجمالي، إضافــة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للســنتين الماليتين الســابقتين؛ لبيان نســبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة لكل قطاع، مع بيان ما تمَّ تمويله من الإيرادات المباشرة.

٣٢- خلاصة المصروفات التشغيلية للدولة (وظيفياً):

نفس الكشف السابق لكن يُوزَّع كل قطاع وفق الجهات الحكومية.

٣٣- المصروفات التشغيلية للدولة (نوعي):

عبــارة عن بيان بخلاصــة الاعتمادات الأصلية والمعدَّلة للمصروفات التشــغيلية مفصَّلة وفق بنودها، إضافة للمنصرف على كل بند والباقي ونسبة تحقيق الأهداف ونسبة المنصرف للإجمالي، إضافة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للســنتين الماليتين الســابقتين، لبيان نسبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة لكل بند، مع خصم ما تمَّ تمويله من الإيرادات المباشرة.

٣٤- خلاصة المصروفات الرأسمالية على مستوى الدولة (قطاعات):

عبــارة عن بيان بخلاصــة الاعتمادات الأصليــة والمعدَّلة للمصروفات الرأســمالية وفق القطاعات المختلفة، إضافة للمنصرف على كل قطاع والباقي ونسبة تحقيق الأهداف ونسبة

المنــصرف للإجمالي، إضافــة لمقارنة المنصرف الفعلي بالمصروفات الفعلية للســنتين الماليتين الســابقتين؛ لبيان نســبة تطور الصرف عن كل سنة من سنوات المقارنة لكل قطاع، مع بيان ما تمَّ تمويله من الإيرادات المباشرة.

٣٥- المصروفات الرأسمالية على مستوى الدولة (وظيفي):

نفس الكشف السابق لكن يُوزَّع كل قطاع وفق الجهات الحكومية.

٣٦- خـلاصـة المناقلات والاعتمادات الإضافية على مستوى الدولة (قطاعات):

وهــي خلاصــة بالمناقلات التي تمــت مبوبةً وفــق القطاعــات، حيث تُبــيِّن المناقلات والاعتمادات الإضافية لكل قطاع.

المجلد الثاني:

ويقع في أكثر من جزء لتعدُّد الجهات الحكومية، ويحتوي على الحسابات الختامية للجهات الحكومية فصلاً فصلاً وفرعاً فرعاً، إذ تشــتمل حســابات كل جهــة حكومية على ملخصات لحسابتها الختامية المرسَلة لوزارة المالية بعد التأكد من صحتها. فتتضمن الإيرادات الفعلية ومقارنتها بالإيرادات المقدَّرة مع بيان نســبة التحصيل ومقارنة هذه النسبة بسنوات سابقة، كــما يتضمن بيانات المصروفات مــن اعتمادات أصلية واعتمادات بعــد التعديل والمنصرف الفعلي والوفر ونســبة الصرف مع المقارنة بسنوات سابقة، وبيان بأرصدة حسابات التسوية كالأمانات والعُهد بالإضافة إلى ملخص الحساب الختامي، بحيث تُخصَّص لكل جهة حكومية صفحات مستقلة من هذا المجلد، وهو تفصيل للحسابات المجمَّعة الواردة في المجلد الأول.

أسئلة وتمارين الفصل السابع:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- ما النقاط المهمة التي على الجهات الحكومية أن تأخذها في الاعتبار عند تصميم البرامج المحاسبية الآلية؟

٢- عرِّف التقارير المالية الحكومية، وبيِّن أهميتها، وما أهدافها؟

٣- ما الفرق بين الأهمية والأهداف؟

٤- ما الخصائص النوعية للتقارير المالية الحكومية؟

٥- ما الجهات العليا المستفيدة من التقارير المالية الحكومية؟

٦- ما هي متطلبات وزارة المالية من التقارير المالية الحكومية؟

٧- ما المقصود بإقفال الحسابات: اليومي، الشهري، السنوي؟

٨- متى يتم إقفال الحسابات اليومي في ظلِّ استخدام البرامج المحاسبية الآلية؟

٩- أين يكمن الجانب الرقابي في الإقفال اليومي للحسابات؟

١٠- ما هي التقارير المالية الشهرية للإيرادات؟

١١- ما هي أهم التقارير المالية الشهرية للمصروفات؟

١٢- تحدَّث عن تقرير المديونيات المستحقة لخزينة الدولة.

١٣- ما هو الجدول الشهري؟

١٤- أين تكمن أهمية تقرير الجدول الشهري؟

١٥- ما الجداول التي يتكون منها جدول الحساب الشهري؟

١٦- ماذا تعني المبالغ الموجودة في الجانب المدين من ميزان الحساب الشهري للإيرادات، العهد والأمانات؟

١٧- ما هي المعلومات التي يبينها كشف حسابات التسوية بالجدول الشهري؟

١٨- ماذا يتضمن كشف التوازن من أرقام؟

١٩- بيِّن أداةً من أدوات تطبيق الحوكمة في القطاع العام متعلقة بالحساب الختامي.

٢٠- ما هو الحساب الختامي؟

٢١- يُعبِّر الحساب الختامي عما حدث من نشاطات اقتصادية للجهة الحكومية خلال العام المالي السابق، أوجز أهمية هذا التقرير.

٢٢- ضمن تعليمات إقفال الحسابات أن على الجهات الحكومية التقيُّد بما ورد في الفقرتين (٣،٢) من (خامساً). فماذا ورد فيهما؟

٢٣- عند تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية. ما هي إجراءات الإقفال الإضافية؟

٢٤- ما محتويات ومرفقات الحساب الختامي؟

٢٥- ما المخالصات المطلوب إرفاقها بالحساب الختامي المُثبتة لتسديد استحقاقات الجهات الحكومية؟

٢٦- ملخص الحساب الختامي، ما هي الأرقام التي يشملها؟

٢٧- ما أطراف معادلة ملخص الحساب الختامي؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- الأنظمة المحاسبية فعاليتها تظهر من خلال مجموعة التقارير المالية التي تصدرها.

( ) ٢- التقارير المالية الحكومية هي عرض للمعلومات المالية يُعَدُّ بناءً على تعليمات تصدر من الديوان العام للمحاسبة.

( ) ٣- الأهمية ماذا نريد أن نُحقِّق من إعداد التقارير المالية. والأهداف هي النتائج التي سوف تحققها التقارير.

( ) ٤- من أهداف التقارير المالية الحكومية عرض وتلخيص نتائج تنفيذ الموازنة العامة في ضوء الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية الحكومية.

( ) ٥- التقارير المالية الحكومية ليست غاية في حد ذاتها، بل وسيلة لتوصيل معلومات مالية تتعلق بالجهات الحكومية وأنشطتها للمهتمين بها، لتساعدهم في اتخاذ القرارات في عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

( ) ٦- من الجهات العليا المستفيدة من التقارير المالية الحكومية، وزارة المالية.

( ) ٧- وزارة المالية جهاز رقابي، والديوان العام للمحاسبة جهاز مراجعة.

( ) ٨- في نهايــة كل أســبوع يتــم إعطاء أمر إلكتروني للنظام المحاســبي بتســجيل كافة العمليات المالية التي أُنجزت هذا الأسبوع في السجلات المحاسبية.

( ) ٩- تعطــي وزارة الماليــة فــترة مُتممة في الغالب حوالي (٤٥) يوماً لإجراء التســويات المحاسبية اللازمة للإقفال وإعداد الحساب الختامي عن السنة المالية.

( ) ١٠- تقريــر خلاصــة الإيرادات الشــهري يبين الإيرادات المقــدَّرة وفق تصنيف مالية الحكومة والمحصَّل خلال الشــهر الحالي وخلال الأشــهر الســابقة وإجمالي ما تمَّ تحصيله.

( ) ١١- يقدِّم تقرير الحالة المالية لبنود المصروفات الكثير من المعلومات للجهات الرقابية والإدارات التنفيذية لاتخاذ القرارات اللازمة وفي الوقت المناسب.

( ) ١٢- يشمل تقرير الجدول الشهري كشوفاً للإيرادات والنفقات بكافة أشكالها، وخلاصة المصروفات والمعاملات على الأصول غير المالية، وميزان الحساب الشهري، وكشفاً بأرصدة الحسابات.

( ) ١٣- ميزان الحساب الشهري يعطي تأكيداً على توازن الحسابات خلال الشهر، وهذا أصبح أقل أهميةً بســبب اســتخدام الأنظمة المحاســبية الآلية التي لا تقبل أي عملية مالية ما لم تكن متوازنة.

( ) ١٤- كشــف خلاصــة المصروفــات والمعاملات على الأصول غــير المالية يوِّضح خلاصة المصروفات، ولا يشمل خلاصة المعاملات على الأصول غير المالية.

( ) ١٥- أُطلِق عليه الميزانُ الشهري؛ لأن توازنه يؤكِّد لنا توازنَ العمليات المالية المسجَّلة في الحسابات لهذا الشهر، وهو يتكون من جانبين: المدين، والدائن.

( ) ١٦- تمثِّل المصروفات في الجانب المدين من الميزان الشــهري المبالغَ المســتبعدة من المصروفات خلال الشهر.

( ) ١٧- تمثِّل أرصدة حسابات الأمانات في كشف حسابات التسوية، الأمانات التي لا تزال معلاة بهذا الحساب ولم تُسوَّ حتى نهاية الشهر، والتي ستُنقَل للشهر القادم.

( ) ١٨- أرصدة وسائل الدفع (أوامر الدفع والشيكات) في كشف حسابات التسوية تمثِّل قيمةَ ما صُرف منها حتى نهاية الشهر التقرير.

( ) ١٩- أرصدة الجهات الحكومية في نهاية السنة المالية لا تدور كلها، وإنما بعضها وبشكل غير متوازن.

( ) ٢٠- الحساب الختامي هو تقرير مالي سنوي يُعَدُّ في نهاية السنة المالية، يشمل كافة الأرقام التقديرية لمصروفات وإيرادات الجهة الحكومية.

( ) ٢١- يُعطي الحساب الختامي صورةً كاملةً عن الإيرادات المحصَّلة وفق أنواعها خلال السنة المالية، ومقارنتها بالمقُدَّر لإظهار أي انحرافات سلبية أو إيجابية.

( ) ٢٢- يجب إيداع كافة الأرصدة النقدية الموجودة لدى أمناء الصناديق وأرصدة الحسابات الجارية الخاصة في حساب جاري وزارة المالية.

( ) ٢٣- تعميم وزارة المالية رقم ٨١٧٦٧ وتاريخ ١٤٣٥/٧/١٤ هـ قضى بأن يتم صرف مستحقات المقاولين عن طريق النظام السعودي للتحويلات المالية (سريع)، وعدم قبول أي أمر دفع غير مشتمل على رقم الحساب البنكي (الآيبان).

( ) ٢٤- يجوز الخصم على اعتمادات بنود الميزانية والتعلية في حساب الأمانات، ومن ثَمَّ الصرف النقدي في فترة لاحقة.

( ) ٢٥- المبالغ التي تُسوَّى أو تُورَّد بالزيادة عن العهد يتم إضافتها إلى الإيرادات أو الأمانات.

( ) ٢٦- يُرفَق بالحساب الختامي كشفٌ إفرادي برصيد حساب أوامر الدفع التي لم تُصرف حتى نهاية السنة المالية.

( ) ٢٧- يتم مطابقة حساب جاري وزارة المالية مع الإدارة العامة للميزانية بوزارة المالية.

( ) ٢٨- الجانب الدائن من معادلة ملخص الحساب الختامي يشمل إجمالي المصروفات الفعلية خلال العام، أرصدة حسابات التسوية المدينة المدورة للعام القادم، ويُطرح منه الأرصدة المدينة المدورة من العام الماضي.

السـؤال الثالث: فيما يلي البيانات المستخرَجة في نهاية شهر (١١) من السنة المالية من النظام المالي لإحدى الجهات الحكومية:

المطلوب:

١- إعداد جدول الحساب الشهري لشهر (١١).

٢- إعداد كشف التوازن الشهري لنفس الشهر.

البيان	اعتماد الميزانية	الشهر الجاري	الأشهر الماضية
أولاً - الإيرادات:			
اللوحات الإعلانية ١٤٢١١٣		٤٧٥,٠٠٠	١,٠٢٥,٠٠٠
الجزاءات والغرامات ١٤٣١		٦٠٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠
رخص عمل ١٤٢٢٢١٣		٩٠٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
ثانياً - المصروفات:			
رواتب الموظفين المدنيين ٢١١١١١	٨,٠٠٠,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٤,٧٥٠,٠٠٠
بدلات الموظفين المدنيين ٢١١١٢١	٢,٠٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	١,٣٠٠,٠٠٠
رواتب مقطوعة للوظائف المؤقتة وما في حكمها ٢١١١١٥٥	١,٨٥٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٩٥٠,٠٠٠
أجور العمال ٢١١١١٤	٤,٧٥٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
مكافآت الموظفين المدنيين ٢١١١٣١	١,٣٠٠,٠٠٠	٩٢,٥٠٠	٧٢,٥٠٠
المصاريف السفرية للموظفين المدنيين ٢٢١٣٣١	٦٠٠,٠٠٠	٣٦,٠٠٠	٥٤,٠٠٠
تذاكر السفر ٢٢١٣٤	٤٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	١٠,٠٠٠

البيان	اعتماد الميزانية	الشهر الجاري	الأشهر الماضية
الشحن البري ٢٢١١٥٢	٣٨٠,٠٠٠	٢٥,٥٠٠	٢٤,٥٠٠
استئجار المباني ٢٢١٤١١	٧٢٠,٠٠٠	١٥,٢٠٠	٣٥,٣٠٠
استهلاك الكهرباء ٢٢١١١١	٦٥,٠٠٠	٢٦,٣٠٠	٢٣,٧٠٠
حفلات وضيافات ٢٢١٣٢	٢٥٠,٠٠٠	١٨,٥٠٠	١١٦,٥٠٠
نفقات إدارية أخرى ٢٢١٣٩	١١٠,٠٠٠	٧,٥٠٠	٢٧,٥٠٠
مصروفات مكتبية ٢٢٢٠١	١,٤٤٠,٠٠٠	٣٥,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠
استئجار أجهزة ومعدات تقنية ٢٢١٤٢٢	٢,٠٠٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	١,٢٠٠,٠٠٠
محروقات لوسائط النقل ٢٢١٢١١	٤٥٠,٠٠٠	٢٧,٥٠٠	١٧٢,٥٠٠
مواد ومستلزمات صناعية للتدريب ٢٢٢٠٥١	٣,٠٠٠,٠٠٠	-	١,٩٠٠,٠٠٠
نفقات الأبحاث العلمية ٢٢٣٢٠٢	٧٥٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٣٩٠,٠٠٠
التشغيل والصيانة والنظافة المباشرة ٢٢٤١	١,٠٠٠,٠٠٠	٤٧,٧٥٠	٤٧٢,٧٥٠
الصيانة والنظافة (عقود) مساجد ٢٢٤٢١٥	٧٥٠,٠٠٠	٢٧,٥٠٠	٣٧٥,٥٠٠
المعلومات والبيانات ٢٢٥٤	١,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٧٥٠	٥٧٥,٢٥٠

حسابات التسوية	عمليات الشهر الجاري		المتأخر من الشهر الماضي	
	مدين	دائن	مدين	دائن
الأمانات - تأمينات نقدية	١٥,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	-	٢٠,٠٠٠
الأمانات - مرتجع رواتب	٤٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	-	٢١,٥٠٠

حسابات التسوية	عمليات الشهر الجاري		المتأخر من الشهر الماضي	
	مدين	دائن	مدين	دائن
الأمانات - متنوعة	٥٥,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	-	٣٠,٠٠٠
العهد - سلف مستديمة	٤٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	-
العهد - سلف مؤقتة	١٠,٠٠٠	٩,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	-
العهد - عهد تحت التحصيل	١٥,٠٠٠	٧,٥٠٠	٣٠,٠٠٠	-
العهد - اعتمادات مستندية	٨١٥,٠٠٠	١٣٣,٥٠٠	١,٩١٠,٠٠٠	-
الصندوق	٧٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠	١٩٠,٠٠٠	
جاري وزارة المالية	١٢٥,٠٠٠	١٩٠,٠٠٠	-	١,٦٤١,٥٠٠
أوامر الدفع	٩٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	-	١٢٠,٥٠٠
الشيكات	٢٥,٠٠٠	٦١,٠٠٠	-	١٣,٠٠٠
المستحقات العامة	-	٢٠٠,٠٠٠	-	-
المطلوبات	١٠,٠٠٠	٢٩,٠٠٠	-	٢٥,٠٠٠
الأرصدة المدورة من العام الماضي			١١,٨٣٨,٥٠٠	٢,٢٢٥,٠٠٠

السؤال الرابع: فيما يلي الأرصدة المستخرَجة من دفاتر وزارة العمل والشؤون الاجتماعية في نهاية السنة المالية:

المصروفات	١٧,٢٨٠,٠٠٠	الإيرادات	٣٢٣,٠٠٠
الصندوق	٢٧٢,٠٠٠	الشيكات	١٧٠,٠٠٠
عهد سلف مستديمة	٦٢٠,٠٠٠	أوامر الدفع	٢,١٥٠,٠٠٠
عهد اعتمادات مستندية	٣,١٠٠,٠٠٠	الأمانات المتنوعة	٤٠٠,٠٠٠
العهد المؤقتة	٦٨,٠٠٠	المطلوبات	٤٠,٠٠٠
عهد تحت التحصيل	٢٦٠,٠٠٠	أمانات مرتجع رواتب	١٦٧,٠٠٠
جاري وزارة المالية		دائن	١٧,٠٠٠,٠٠٠
تسوية المستحقات العامة		دائن	٢,٠٠٠,٠٠٠

وكانت الأرصدة في نهاية العام المالي السابق:

عهد اعتمادات مستندية	٩٠٠,٠٠٠
عهد سلف مستديمة	٤٥٠,٠٠٠
عهد تحت التحصيل	٢٥٠,٠٠٠
أوامر دفع	٩٠٠,٠٠٠
الأمانات المتنوعة	٢٣٠,٠٠٠
المطلوبات	٢٢٠,٠٠٠
أمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة	٩٠٠,٠٠٠

وخلال الفترة المتمِّمة لقفل الحسابات وإعداد الحساب الختامي التي حدَّدتها وزارة المالية جرت العمليات الآتية:

١- عند مطابقة حساب تسوية المستحقات العامة مع المقيَّد في سجلات معهد الإدارة اكتُشف أن هناك خطأً بالزيادة في سجلات الجهة قدره (٣٣,٠٠٠) ريال.

٢- تم استلام إشعار وزارة المالية بتخفيض نصف قيمة الاعتماد المستندي المفتوح باسم الشركة الفرنسية للتقنيات في منتصف السنة المالية، بلغت قيمة نصف الاعتماد (٤٥٠,٠٠٠) ريال.

٣- أودع أمين الصندوق الرصيد النقدي الباقي بصندوق الوزارة في نهاية السنة المالية ولما يتم إجراء قيد الإيداع بعدُ.

٤- تضمَّن رصيد حساب أوامر الدفع أمرَ الدفع المحرَّر لصرف استحقاق أحد المقاولين بقيمة (٢٥٠,٠٠٠) ريال، أُعيد للجهة لتعديله ولم يتم تعديله حتى نهاية الموعد المحدَّد في تعليمات الإقفال لإجراء التعديل على أوامر الدفع.

٥- تم استلام مستندات دالة على صرف مبلغ (٨٥,٠٠٠) ريال من السلفة المستديمة المصروفة لفرع الوزارة بجدة.

٦- تم استلام إشعار إيداع في فرع مؤسسة النقد بمبلغ (١٥,٠٠٠) ريال الباقي من السلفة المستديمة المصروفة لفرع الوزارة بجدة.

٧- يمثِّل باقي رصيد حساب السلف المستديمة مبالغ مصروفة لإحدى الملحقيات بالخارج.

٨- اكتُشف أنه في شهر (٥) من السنة المالية تقدَّم أحد المقاولين لصرف استحقاقه البالغ (٥٧,٠٠٠) ريال، وقد قام المحاسب بتحرير أمر اعتماد صرف سليم ومتوازن لكنَّ كاتب أمر الدفع أخطأ وحرَّر أمر الدفع بمبلغ (٧٥,٠٠٠) ريال، وقد استلمت الوزارة إشعارَ وزارة المالية بصرف أمر الدفع وأجرت القيدَ اللازم.

٩- تم استلام مستندات صرف عهدة مؤقتة لمأمور المشتريات لشراء أدوات مكتبية من معرض الكتاب بلغت (٦٨,٠٠٠) ريال.

١٠- عند مطابقة حساب جاري وزارة المالية اتضح أن الوزارة أودعت في شهر (٣) شيكاً مصدَّقاً في مؤسسة النقد بمبلغ (٨٥,٢٠٠) ريال، يمثِّل الشيك قيمةَ خطاب ضمان مصادر ولكن قُيِّد خطأً في سجلات الجهة بمبلغ (٨٢,٥٠٠) ريال.

١١- تــم اكتشــاف صرف مبلغ (٤,٤٠٠) ريال بالزيادة على مكافــأة خارج الدوام المصروفة للموظف مؤيد الراشد في شهر (٤) الماضي.

١٢- في نهاية الســنة المالية تم إيداع شــيك مُصدَّق بمبلغ (٢٢,٥٠٠) ريال في مؤسسة النقد، يمثِّل المبلغ غرامةَ تأخير استحقت على أحد الموردين خلال السنة وأُثبتت في السجلات كعهدة بعد صرف كامل استحقاق المورد، ولم يُحرَّر إذن التسوية من واقع إشعار إيداع الشيك في مؤسسة النقد.

١٣- انتهت السنة المالية ولم تَرد مستندات صرف باقي الاعتمادات المستندية.

١٤- تم إزالة رصيد حساب الأمانات مرتجع رواتب.

١٥- حتى نهاية الفترة المتمِّمة لم تتلق الوزارة إشعاراً بصرف الشيكات المحرَّرة.

١٦- حتى نهاية الفترة المتمِّمة لم تتلق الوزارة إشعاراً بصرف أوامر الدفع المحرَّرة.

المطلوب:

إعــداد ملخص الحســاب الختامي عن الســنة المالية المنتهية في ضــوء تعليمات إقفال الحســابات وإعداد الحســابات الختامية بعد إعداد القيود المحاســبية اللازمة خلال الفترة المتمِّمة.

الحساب الختامي للسنة المالية .....

فصل ( ) وزارة / مصلحة .....

فـرع ( ) .....

ملخص الحساب الختامي للعام المالي للسنة المالية ..... / ..... / .....

هـ	ريال	بيان	هـ	ريال	بيان
		مصروفات العام الحالي			إيرادات العام الحالي
		جاري وزارة المالية			جاري وزارة المالية
		تسوية المستحقات العامة			تسوية المستحقات العامة

هـ	ريال	بيان	هـ	ريال	بيان
		تُضاف الأرصدة المدينة المدورة للعام القادم:			تُضاف الأرصدة الدائنة المدورة للعام القادم:
		العهد المؤقتة			تأمينات نقدية
		عهد تحت التحصيل			أمانات متنوعة
		عهد اعتمادات مستندية			أمانات مقابل اعتمادات مستندية قائمة
		سلف مستديمة			الحوالات
					أوامر الدفع
					الشيكات
					المطلوبات
		المجموع			المجموع
		تُطرَح الأرصدة المدينة أول العام			تُطرَح الأرصدة الدائنة أول العام
		المجموع			المجموع

الفصل الثامن
الرقابة المالية

الإنفــاق الكبير للدولة على المشــاريع وتقديم الخدمات في كافــة القطاعات يتطلب أن يواكــب ذلك إجــراءات رقابية تحمي المال العام من السرقة والإسراف وســوء الاســتخدام، وتدعــم الأدوات التــي تضمن كفاءة الإنفــاق. والمهم في الأدوات الرقابية المســتخدَمة أن تكون قابلةً للتطوُّر والتكيُّف وفق متطلبات الزمان والمكان والتغير الفني والتقني، فتطبيق نظام محاســبي يعتمد على أســاس الاســتحقاق بدلاً من الأســاس النقدي يتطلب تطويرَ الأدوات الرقابية ومنها التقارير المالية، كذلك استخدام نظام محاسبي آلي جديد يتطلب بناءَ الإجراءات والأدوات الرقابية المالية داخل هذا النظام لضمان تطبيقها آلياً.

ويرى الكاتب أنَّ الرقابة المالية عندما نتحدث عنها فهي أقرب ما تكون مهمة تنفيذية، ويمكــن أن نُفرِّق بينها وبــين المراجعة. الرقابة المالية هي جزء مــن العمل المالي التنفيذي الذي لن يكتمل إلا بمساهمة المراقب في تنفيذ العملية مثل عمل المراقب المالي في الجهات الحكومية لا يتم إنهاء إجراءات الصرف إلا باعتماده، وكذلك المدقق ورئيس قسم المحاسبة ومدير الإدارة المالية كلهم مراقبون. أما المراجع أو المراجعة فيُفترض ألا تكون من الوظائف التنفيذية، وهي تؤدي العمل بعد انتهائه أو خلاله، وهي ليست جزءاً من العملية التنفيذية، ويمكــن أن يُنجَز العمل بدون وجود المراجع مثل عمل الديوان العام للمحاســبة والمراجع الداخــلي والمراجع القانوني، كلهــم لا يتدخلون في تنفيذ العمل المــالي لكنهم يراجعونه في الوقت المناسب لهم.

لماذا هناك حاجة للرقابة المالية؟

غالبــاً ما يتم تحديد أهداف للإنفاق، وللتأكد مــن تحقيقها يتطلب الأمر وجود أدوات للرقابــة الماليــة تضبط العمل المــالي وتُقلِّل من مخاطــره وتُخفِّف انحرافاتــه، وتُمكِّن من الاســتخدام الأمثل للموارد المادية والبشريــة المتاحة، وهذا يندرج تحت الرقابة المالية التي تُحقِّق ذلك من خلال إجراءات الضبط الداخلي المُقرَّة في الجهة الحكومية.

مفهوم الرقابة المالية:

هي منظومة الأدوات والوسائل والضوابط والإجراءات التي تضبط نظامية العمل المالي، وتؤكد تحقيق الأهداف المخطَّطة بكفاءة وفاعلية.

مصادر الرقابة المالية:

الرقابة المالية في السعودية تتشكل من الأنظمة واللوائح والقواعد والتعليمات والإجراءات.

- الأنظمة: هي ما يصدر من نُظم مالية من السلطة التشريعية (مجلس الوزراء).
- اللوائح: تصدرها السلطة التنفيذية (الوزارات مثل المالية، والجهات الحكومية الأخرى)، بتخويل واضح من الأنظمة التشريعية.
- القواعد: قد تحتاج بعض اللوائح التنفيذية لقواعد تفصيلية أكثر، وهي تصدر من الوزير أو رئيس الجهة الحكومية.
- التعليمات: تصدر لتنفيذ بعض الإجراءات الخاصة ببعض القضايا المستجدة دون مخالفة للنظم واللوائح والقواعد.
- الإجراءات: هي تفصيل لكيفية تأدية الأدوات الرقابية التي كفلتها التشريعات السابقة لضمان تنفيذها بالشكل المطلوب، وتشمل الخطوات والنماذج المطلوبة لتنفيذ العمل.

قواعد الرقابة المالية في السعودية:

من القواعد التي تحكم الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية، والتي قضت بها الأنظمة والتعليمات المالية ما يلي:

١- إجراءات الصرف والتحصيل تتم وفقاً للأنظمة واللوائح والقواعد والتعليمات المالية، والنماذج والمستندات والسجلات المحدَّدة والمعتمدة.

٢- الصرف في الأجهزة الحكومية يكون وفقاً لمستندات نظامية أصلية، تُحدِّدها الأنظمة واللوائح والقواعد والتعليمات ذات العلاقة. وعند الصرف باستخدام صور

المســتندات، يجب أخذ الموافقــات المنصوص عليها في قرار مجلــس الوزراء رقم (١٠٥) وتاريــخ ١٤٢٢/٤/٤هـ والتعديلات على القرار التي وافــق عليها مجلس الوزراء بتاريخ ١٤٣٦/١/١٧هـ.

٣- اعتماد الصرف يكون من أصحاب الصلاحية فقط وَفْق ما حدَّدته الأنظمة التي منحتهم ذلــك أو وفــق منظومة الصلاحيات في الجهة الحكومية التــي يجب أن تصدر بقرار من صاحب الصلاحية.

٤- لا يحقُّ لأي جهة أو شخص صرف استحقاقات أو إقرار مكافآت إلا وفقاً للأنظمة والقرارات الصادرة من مجلس الوزراء أو الصلاحيات المخولة نظاماً لمجالس الإدارات أو الوزراء.

٥- الصرف يكون وفــق الاعتمادات المالية المقرَّة في موازنة كل جهة حكومية، وتجاوزه يُعَدُّ مخالفةً مالية تستحق العقاب. ولا يجوز استعمال البنود لغير الأغراض المخصَّصة لها.

٦- يجــب التقيد بالتعليمات المالية للميزانية والحســابات، والتقيد بما يصدر من مراســيم وقرارات وتعليمات سنوية مصاحبة لإصدار الموازنة العامة للدولة.

٧- من المبادئ الأساسية لتأمين احتياجات الجهات الحكومية (التأمين بالسعر العادل)، وهذا يتطلــب بعض الأدوات اللازم تطبيقها للتأكُّد من تطبيق هــذا المبدأ، وأن يكون التأمين وفق الأسعار السائدة في السوق (منافسة عامة، منافسة محدودة، عروض أسعار).

٨- التحديــد الدقيق للمواصفات والمقاييس وفق الاحتيــاج الفعلي من الإدارات التنفيذية. والتأمين يكون وفق أفضل العروض سعراً وفق الشروط والمواصفات.

٩- يجــب تحصيل وتوريد إيرادات الجهات الحكومية وفــق نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية. ويتم استيفاء المستندات المؤيدة لهذه الإيرادات وإيداع المتحصلات في جاري وزارة المالية أو الحسابات الجارية المختصة بالإيرادات للجهات الحكومية التي تستخدم إيراداتها في الصرف.

١٠- قــرار مجلس الــوزراء (٢٣٥) لعام ١٤٢٥هـ أوجب على الجهات الحكومية اســتخدام الوســائل الإلكترونية في العمليات المحاســبية، وهذا يمكِّن الجهات الحكومية من بناء العديد من الإجراءات الرقابية داخل النُّظم المحاسبية الآلية.

أسُس الضبط الداخلي:

هي الأســس التي تُبنى عليها الأنشــطة الرقابية، وتُعتبر القواعد الأساســية التي يجب التقيد بها قبل اتخاذ القرارات، ويجب التقيد بإجراءاتها قبل بدء العمل في تنفيذ العمليات.

وفيما يلي بعض من أسس الرقابة والضبط الداخلي في الجهات الحكومية:

١- الفصل بين الوظائف المتعارضة:

يجب الفصل بين الوظائف المتعارضة بصورة جيدة بحيث لا يُســمح لموظف لوحده أن يُنجــز العملية المالية من البداية إلى إنهائها، أو لا ينجز مراحل ذات أهمية كبيرة في الوقت نفسه بحيث يتجاوز ويغطي هذا التجاوز، وهذا يؤدي إلى وجود مخاطر على أصول الجهة. والفصل المناسب للوظائف يُحقِّق ما يلي:

- تحقيق الكفاءة والفاعلية في تنفيذ الأعمال.
- تفويت فرصة التلاعب أو اختلاس المال العام، وتغطيته.
- انسيابية العمل الحكومي وسرعة إنجازه، دون الاعتماد على أفراد محددين دون غيرهم.
- تقسيم الأعمال بشكل واضح يمكِّن من تطبيق الإجراءات الرقابية، ومنها مراجعة الأعمال التي تمت.

ولا شك أن عدم تطبيق الفصل بين الوظائف المتعارضة بالطريقة المناسبة سيزيدُ تعقيدَ العمل، ويُمكِّن البيروقراطية في العمل الحكومي، ويزيد من الوقت اللازم لإنجاز المهام؛ وهو ما يعني زيادة تكلفة الأعمال، وهذا يعارض تحقيق الكفاءة والفاعلية.

الوظائف المتعارضة واجبة الفصل:

من أمثلة الوظائف المتعارضة التي يجب الفصل بين مُنفِّذيها مع تطبيق آلية نقل المهام بين الموظفين والمتعارف عليها تنظيمياً بتدوير الموظفين، ما يلي:

- اعتماد تنفيذ المهام وتنفيذها.
- استلام المواد والأصول والاحتفاظ بها وإثباتها في السجلات المحاسبية.

عنــد تنفيذ عمليــات الشراء في الجهات الحكومية، من الــضروري الفصل بين مَنْ يُقدِّم طلب الشراء ومَن يعتمد هذا الطلب ومَن يُنفِّذ عملية الشراء، ومَن يستلم المواد والمعدات والأصول ومَن يحتفظ بها ومَن يســجِّلها في الســجلات المحاســبية. ومن المخاطر الرقابية عند دمج أكثر من مهمة من مهام الشراء، عدم الشراء بالموصفات المعتمدة، وربما الاســتلام بكميات أقل وبأسعار غير عادلة، ويتم تغطية كل هذه المخالفات بتجاوز الإجراءات الرقابية بهــذا الجمع للمهام. كذلك فإن حيازة الأصول مع تنفيذ عمليات تســجيلها في الســجلات سيسمح باختلاس الأصول أو استغلالها بصورة شخصية، وإخفاء ذلك بإجراء التعديلات على السجلات.

٢- الترخيص بالأعمال (تفويض الصلاحيات):

تنفيــذ الأعمال المالية والإدارية في الجهــات الحكومية يكون وفق قرار أو اعتماد يصدر مــن صاحــب الصلاحية بالجهة، يُــشرِّع عملية تنفيذ المهمة. مثــلاً، الترخيص بشراء أصول يجــب أن يُعتمَد من صاحب الصلاحية المخوَّل وَفْــق النظام أو وَفْق قرار منح الصلاحيات. وإصــدار قــرار بمصفوفــة صلاحيات تُحقِّــق أهدافاً رقابيــة مهمة، ففيهــا توضيح لحدود السلطات والمســؤوليات المفوضة لكل موظف. تحديد الســلطات والمسؤوليات يؤدي إلى اتخاذ القرارات التي تُحقِّق المصلحة العامة للجهة وليس المصالح الشخصية، كما أنها تساعد في ترشــيد القرارات ومن ثَمَّ ترشــيد النفقات العامة. وبناء مصفوفة الصلاحيات لها مبادئ أساسية، منها:

- لا بد أن يكون هناك تناســب بين الصلاحيات الممنوحة والمسؤوليات المتعلقة بها، فزيادة المسؤوليات تتطلب زيادةً في الصلاحيات.
- يجب أن تتسق الصلاحيات مع المستوى الوظيفي ومرتبة الموظف.
- يجب ألا تسمح مصفوفة الصلاحيات بالجمع بين الوظائف المتعارضة.
- تطبيق الرقابة المانعة للأخطاء في عمليات الصرف، ليتم التأكُّد من نظامية النفقة وسلامتها قبل تنفيذها.

٣- أدلة الإجراءات:

لضبــط العمــل المالي داخــل الإدارات المالية في الجهات الحكومية يُفــترَض إعداد دليل للإجراءات يوفِّر إطاراً مرجعياً يمكن الاعتماد عليه في تســيير العمل المالي بالجهة الحكومية وتطوير أدائها، بما يضمن تدعيماً شاملاً لنُظم الرقابة الداخلية ونُظم إدارة المخاطر، وتتضمن هذه الإجراءات دليلاً للشراء والصرف والتحصيل والتسجيل وإعداد التقارير المالية.

٤- الرقابة المزدوجة:

تكــون بتطبيق نفــس الإجراء من أكثر من موظف، فمثلاً وســائل الدفع تُوقَّع من أكثر من مســؤول لحمياتها، كذلك عند إعداد مســتندات الصرف فإنها تُوقَّــع من عدة موظفين لضمان تدقيقها والتأكُّد من صحتها، كذلك الخزنات في البنوك لا تُفتَح إلا بمفتاحين مع موظفينِ مختلفينِ.

٥- تدوير المهام بين الموظفين:

تدوير المهام بين الموظفين يكســبهم المهارات المتعــددة ويزيد من خبراتهم، وفي الوقت نفســه يُظهِــر أيَّ انحرافات كانت موجودة وكانت تُغطَى من قِبــل مقترفيها. التدوير أداة مهمة من أدوات الضبط الداخلي، وضرورة إدارية ملحة.

٦- الإجازات الإلزامية:

بعض الأخطاء والمخالفات تُكتشَف بعد أخذ الموظفين لإجازاتهم، وعند اكتشاف موظفين لم يحصلــوا على إجازاتهم لفــترة طويلة فإن ذلك يُعطِي مؤشراً بأنَّ هنــاك ما يُراد إخفاؤه. نظام الإجازات في الجهات الحكومية الآن يُلزِم الموظفين بأخذها بشــكل ســنوي وإلا فإنها تُلغَى، وهذا أسلوب جيد لمنع وجود الأخطاء وتغطيتها.

٧- الجرد الدوري والمفاجئ:

إجراء الجرد من أدوات الضبط الداخلي للأمور المالية سواءً أكان دورياً أم مُفاجِئاً. ويتم ذلــك على الصناديق والمســتودعات والعهــد التي لدى الموظفين، وهــو يعطي تأكيداً على سلامة الأرصدة في تلك الصناديق وسلامة حجم المواد في المستودعات.

٨- الرقابة الحدية:

وهـي وضع حدود لأنواع وسـائل الدفع، وحـدود لصلاحيات التوقيع على الشـيكات واعتماد المشـتريات، ومبالغ السلف المؤقتة والمستديمة، إذ تزيد الإجراءات الرقابية كلما زاد حجم المبالغ المصروفة أو المحصَّلة.

٩- المطابقات الدورية:

وهـي مطابقات بين الحسـابات والكشـوفات والأرصدة داخل الجهـة الحكومية ومع الجهـات الخارجيـة، بهدف التأكُّد من صحـة العمليات المالية التـي أُجريت داخل الجهة الحكومية.

الرقابة الداخلية:

مفهوم الرقابة الداخلية[1]:

مـرَّ مفهوم الرقابة الداخلية بتطـوُّر مرحلي وَفْق التغيرات التـي طرأت على متطلبات الرقابة الداخلية. والمفهوم الحالي لها مختلف عن المفاهيم السابقة، ومن أقدمها التعريف الصادر عـن لجنة الرقابـة الداخلية التابعة للهيئـة الأمريكية للمحاسـبين القانونيين عام ١٩٤٨م، إذ عرَّفت الرقابة الداخلية بأنها:

«هي مسـؤولية الإدارة، وتتكون من الخطة التنظيمية والوسائل والأساليب والإجراءات التي تكفل تحقيق مجموعة من الأهداف».

تبعـه تعريف تقريـر لجنة دعم المنظـمات (COSO، committee of sponsoring organizations، عام ١٩٩٢م، حيث عُرِّفت الرقابة الداخلية بأنها:

«عملية تتأثر بمجلس الإدارة، وبالإدارة، وبالأفراد الآخرين، تُصمَّم لتقديم تأكيد معقول عن إنجاز مجموعات الأهداف المحددة».

(١) الهيئة السـعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠٠٧م). الرقابة والمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، الرياض، ص ٨٢.

التطـور المهـم بين المفهومـين أن الرقابـة الداخليـة في المفهوم الأحدث تتشـكل من جميـع العاملين في المنشـأة حتى مجلـس الإدارة، وهـذا يمثِّل الحد الأدنى مـن متطلبات الرقابـة الداخليـة. وقـد عُرفـت الرقابـة الداخليـة من الهيئـات المعنيـة الأخرى وفق طبيعـة وظـروف الوحـدات التـي تـشرف عـلى تنظيـم المحاسـبة والمراجعة لهـا. في سـياق القطـاع العام، فـإن تعريف المنظمـة الدولية لهيئـات الرقابة والمراجعـة العامة (INTOSAI, (The International Organization of Supreme Audit Institutions وتعريـف مكتـب المحاسـب العـام فـي الولايـات المتحـدة (GAO, (The Government Accountability Office قدَّمـا مفاهيم الرقابة الداخلية وفق طبيعة ومتطلبات الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية، فعُرِّفت بأنها:

«عمليـة تنظيمية متكاملـة تتأثر بإدارة وأفـراد الوحدة، تُصمَّـم للتعامل مع مخاطر الوحـدة، ولتقديم تأكيد معقول بأنه قد تمَّ تحقيـق الأهداف المحدَّدة للرقابة الداخلية في سياق رسالة الوحدة».

أسس الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية[٢]:

يمكن أن نُلخِّص أسُس الرقابة الداخلية على مستوى الوحدات الحكومية فيما يأتي:

١- الرقابة الداخلية جزءٌ من العملية التنظيمية في الجهة الحكومية وتتسـق مع الإجراءات التنفيذيـة للعمل وتتكامل معها لتحقيق أهـداف الجهة، والعمل الحكومي لا يمكن أن يُنفَّذ بدون آليات الرقابة.

٢- الرقابـة الداخلية عملية دائمة ومتغيرة ومتطورة تُمارس كجزء من المهام، وليسـت مجرد متابعة تتم بعد إنجاز الأعمال.

٣- الرقابـة الداخليـة تُقدِّم تأكيداً معقولاً يأخـذ التكلفة والعائد في الحسـبان عند تنفيذ إجراءات الرقابـة الداخلية؛ لأن تقديم التأكيد المطلـق بتحقيق الأهداف التي وُضعت إجراءات للرقابة الداخلية من أجلها، يُعَدُّ مكلفاً جداً.

(٢) الهيئة السـعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠٠٧م). الرقابة والمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، الرياض، ص ٨٣.

٤- الرقابة الداخلية تتأثر بالمستويات العليا من الإدارة في الجهة الحكومية، وبالعاملين في كافة المستويات الإدارية في الجهة؛ وهذا يؤكِّد أن الرقابة الداخلية ليست مجرد سياسات وتعليمات وإجراءات ولكنها أيضاً تشمل تأثير الموظفين في كل المستويات التنظيمية.

المفاهيم الحديثة للرقابة الداخلية اعتبرت الرقابة جزءاً من العملية التنظيمية للوحدة، تبدأ من وضع التنظيم الأساسي، وتتطور بتطور الأحداث والظروف الجديدة المسببة للمخاطر، كما تتطور أيضاً بحسب قدرة الإدارة والعاملين بها على الابتكار والتطوير لتمكين الجوانب الرقابية بها. والرقابة الداخلية لم يعُد يُنظَر لها على أنها مجموعة من الإجراءات والأساليب التي تمنع حدوث الغش والأخطاء أو تكتشفها فور حدوثها وتعمل على تصحيحها فحسب، بل يُنظَر لها على أنها عملية للتحكُّم في المخاطر وتقديم تأكيد معقول بأنها في الحدود المسموح بها. والتعريف يربط أهداف الرقابة بالرسالة التي تسعى الجهة الحكومية إلى تحقيقها في المجتمع.

عرَّفت اللائحة الموحَّدة لوحدات المراجعة الداخلية أنظمة الرقابة الداخلية بأنها:

«مجموعة الوسائل والإجراءات والأساليب التي تُستخدم بقصد حماية النقدية وغيرها من الأصول، وضمان الدقة المحاسبية، وتنمية الكفاية الإنتاجية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة».

كما عرَّف معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية - الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عام ٢٠١٢ في الفقرة ١٥٨ - الرقابة الداخلية بأنها:

«الطرق أو الأساليب التي تتبناها إدارة المنشأة بما في ذلك مجلس إدارتها ومديروها وموظفوها، لتُوفِّر تأكيداً معقولاً بتحقيق أهداف المنشأة الآتية»[٣]:

١- حماية أصول المنشأة، والحد من وقوع الغش والأخطاء واكتشافها فور وقوعها، ودقة السجلات المحاسبية واكتمالها.

٢- فاعلية وكفاءة الأحداث والعمليات أو الظروف التي تتأثر بها المنشأة، بما في ذلك استخدام الموارد بكفاءة وبشكل ملائم، وزيادة الإنتاجية.

(٣) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠١٢م). معايير المراجعة والمعايير المهنية الأخرى، معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية، الرياض، ص ٩٢٥.

٣- التقيُّد بالأنظمة والتعليمات والسياسات التي تتبناها الإدارة لتحقيق أهداف المنشأة بكفاءة وبطريقة منتظمة.

يتضح من التعريفين السابقين للرقابة الداخلية أن أهدافها أربعة هي:

١- حماية أصول المنشأة (سواء أكانت نقدية أم غيرها) من السرقة والاختلاس والتلاعب وسوء الاستعمال.

٢- التأكُّد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية لأهميتها في اتخاذ القرارات.

٣- تنمية الكفاية الإنتاجية لمختلف أقسام المشروع ولمختلف العاملين به، ومنع الإسراف.

٤- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

أهداف الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية[٤]:

تسعى الجهات الحكومية إلى تنفيذ رؤية الدولة وبرامج التحوُّل وخطط التنمية في كافة المجالات الاجتماعية والصحية والتعليمية والاقتصادية والسياسية وغيرها. وانطلاقاً من مبدأ ندرة الموارد المالية الحكومية؛ فإن ترشيد الإنفاق والحفاظ على المال العام يعدُّ من أولويات نُظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية. وبناءً على ذلك، فإن أهداف الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية تشمل ما يأتي:

١- القيام بالعمليات التشغيلية باقتصاد وكفاءة وفاعلية.

٢- حماية الموارد من العبث والإهمال وسوء الاستخدام.

٣- بناء منظومة معلومات دقيقة لتحقيق أهداف إعداد التقارير المحاسبية، من متابعة ومساءلة ومن ثَمَّ المحاسبة.

٤- الالتزام بالنُّظم واللوائح والقواعد والتعليمات والسياسات.

وتفصيل هذه الأهداف على النحو التالي:

(٤) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠٠٧م). الرقابة والمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، الرياض، ص ٨٤ - ٨٦.

١- القيام بالعمليات التشغيلية باقتصاد وكفاءة وفاعلية:

يعتبر من أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية: الاستفادة من الإنفاق الحكومي بالكفاءة والفاعلية المناسبة، وتحقيق الأهداف المخطَّطة للجهة الحكومية، والاقتصاد في الإنفاق والاستفادة القصوى من الموارد المادية المتاحة. ويمكن إيجاز الغايات لهذا الهدف كما يلي:

- تحقيق مؤشرات الأداء المحدَّدة وفق الخُطط الإستراتيجية والتشغيلية.
- تحقيق الأهداف الأساسية لأنشطة الجهة الحكومية المتعددة.
- زيادة الطاقة التشغيلية.
- إيقاف عمليات التبذير والإسراف في استخدام الموارد الحكومية المادية والبشرية بتطوير الإجراءات الرقابية المالية والاقتصادية لتقليل المخاطر التي تتعرض لها، لضمان حماية أصول وممتلكات الجهة الحكومية.

٢- حماية الموارد من العبث والإهمال وسوء الاستخدام:

آليات الرقابة المفروضة على الموارد المتاحة للوحدات الحكومية يجب أن تحمي الأصول الثابتة والمنقولة للاستفادة منها. ولأن الأنظمة المحاسبة الحكومية لا يتم من خلالها تسجيل الأصول الثابتة ولا يتم عمل استهلاك سنوي لها، وعند شراء أصول الجهات الحكومية باستخدام الأساس النقدي تعتبر في حكم المصروف، مثل المصروفات الأخرى التي يتم تمويلها من موازنة الدولة؛ فهذا يُضعِف النظامَ الرقابي المخصَّص لحماية هذه الأصول ويُعرِّضها لإساءة الاستخدام، وهذا بالتأكيد سيقلُّ باستخدام أساس الاستحقاق. ومن متطلبات هذا الهدف:

- إحكام الرقابة على الأصول الثابتة.
- تركيز الرقابة على حماية كافة أملاك الدولة، وإنشاء هيئة لذلك يعزِّز هذه الحماية.
- الإنفاق يجب أن يكون وفقاً للاعتمادات المخصصة في الموازنة، وفي أوجه الصرف المخططة.
- تعزيز الإجراءات الرقابية على حسابات العهد والأمانات، وضمان حماية العُهد الشخصية والمستودعات، وحمايتها من سوء الاستخدام.
- إجراء الجرد الدوري والمعاينة والجرد المفاجئ على الأصول الثابتة والمستودعات والعُهد الشخصية.

٣- توفيــر تقارير وبيانات ذات موثوقية لتحقيق أهداف إعداد التقارير المحاســبية، من متابعة ومساءلة ومن ثَمَّ المحاسبة:

وتُحقِّق التقارير المحاسبية ذلك من خلال:

- تقديــم التقارير والجــداول والتحليلات الدقيقــة التي تمكِّن الجهــات والإدارات المعنية بالرقابة على القيام بمهامها بكفاءة.
- تقديم التقارير والمؤشرات التي تمكِّن مِن تقويم الأداء.
- يجــب أن يوفِّر النظام المحاســبي البيانــات التي تدعم إعداد الموازنات والخطط ورســم السياسة الاقتصادية للدولة.

٤- الالتزام بالنُّظم واللوائح والقواعد والتعليمات والسياسات:

ويشمل ما يأتي:

- الالتزام بالأنظمة الصادرة من الجهات التشريعية.
- الالتزام باللوائح الصادرة من الجهات التنفيذية.
- الالتزام بالقواعد الصادرة من الجهات التنفيذية.
- الالتزام بالتعليمات التي تصدرها الجهات الرقابية وجهات المراجعة والجهات الإشرافية.
- الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية الداخلية.

مكونات نظم الرقابة الداخلية[٥]:

مكونات الرقابة الداخلية (المعايير):

وفقــاً لما ورد في معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية الصادر عن الهيئة الســعودية للمحاسبين القانونيين ٢٠٠٩م، تتكون نُظُم الرقابة الداخلية من خمسة مكونات هي:

(٥) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠١٢م). معايير المراجعة والمعايير المهنية الأخرى، معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية، الرياض، ص٩١١ - ٩٢٨.

١- بيئة الرقابة.

٢- تقدير المخاطر.

٣- الأنشطة الرقابية.

٤- المعلومات والاتصال.

٥- متابعة الأنشطة الرقابية.

فيما يلي عرض مختصر لمضمون كلٍّ مكوِّن من مكونات الرقابة الداخلية.

المكوِّن الأول - عناصر بيئة الرقابة:

بيئــة الرقابــة تتمثَّل في العوامل الداخليــة والمناخ الداخلي للوحــدة الحكومية، ومدى أهميــة الرقابة الداخلية للمنظمة. وهذا المكوِّن هو الحاضن لمكونات الرقابة الأخرى، فإن صلُــح كان طريقها للنجاح وتحقيق الأهداف المحدَّدة للرقابة، وإن أخفقَ فإن فشــلها أمرٌ حتمي. وتشمل البيئة الرقابية الآتي:

١- وسائل الرقابة المتعلقة بالإشراف والمتابعة.

٢- الهيكل التنظيمي.

٣- طرق الاتصــال.

٤- الأسلوب الفلسفي والعملي المتبع بواسطة الإدارة.

٥- لجنة المراجعة.

٦- السياسات والإجراءات المتعلقة بالأفراد (العاملين).

٧- المؤثرات الخارجية.

٨- الأمانة والقيم الأخلاقية التي يتصف بها الأفراد والعاملون في الجهة.

وأي قصــور في أحد هذه العناصر ســيؤثِّر في البيئة الرقابية، ولن يكون المناخ المناســب لتحقيــق أهــداف الرقابة الداخلية. على ســبيل المثال، فإن اتصاف بعــض الموظفين بعدم الأمانة يترتــب عليه التواطؤ والالتفاف حول الأنشــطة الرقابية والتلاعــب بالموارد المتاحة واستخدامها للمصالح الشخصية. من ناحية أخرى، فإن فلسفة الإدارة إذا كانت سلبيةً تجاه

الرقابة، فإنه من المحتمل ألا تهتم كثيرًا باحتمالات المخاطر، وينعكس ذلك سلبياً على أداء الموظفين ورؤيتهم للرقابة وأهميتها. وتُحدِّد البيئة الرقابية اتجاهات المنشأة، وتؤثِّر على مدى وعي الأفراد الذين ينتمون إليها بالأنشطة الرقابية. وهي الأساس لجميع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى.

أهم العوامل البيئية الرقابية ما يلي[٦]:

١- وسائل الرقابة المتعلقة بالإشراف والمتابعة:

يعتبر وجود وحدة أو قسم للمراجعة الداخلية، واستخدام نُظم التخطيط والموازنات وتقارير الأداء من أهم طُرق الإشراف والمتابعة التي يمكن استخدامها كأساليب رقابية. فنشاط المراجعة الداخلية الفعَّال يعتبر ضرورياً لأي بيئة رقابة فاعلة. ولكي يصبح نظام المراجعة الداخلية فعَّالاً لا بد أن يكون المراجعون الداخليون أكْفَاءَ وموضوعيين. كما أن استخدام الإدارة للموازنات والتقارير المالية كوسائل لمراقبة العمليات داخل المنشأة يعتبر عاملاً مهماً في بيئة الرقابة؛ لأنها تمكِّن الإدارة من المعرفة اللصيقة بتلك العمليات. وتزداد فاعلية الرقابة عندما تقوم الإدارة بمقارنة الأرصدة والعمليات المسجَّلة بما هو متوقَّع حسب الموازنات والمعايير والتجارب السابقة.

٢- الهيكل التنظيمي:

وجود الهيكل التنظيمي الذي يُحدِّد السلطات والمسؤوليات داخل المنشأة بوضوح وجلاء يُعَدُّ دعامةً أساسية من دعامات الرقابة الداخلية. فالهيكل التنظيمي الذي يُحدِّد المسؤوليات يكون قاعدة مهمة للمساءلة عن نتائج الأعمال، وبالتالي يزيدُ من فاعلية الرقابة.

٣- طرق الاتصال:

يجب على إدارة الجهة أن تستخدم أساليب اتصال فعَّالة لتحديد وتوضيح السلطات والمسؤوليات في المنشأة. ومن الوسائل التي يمكن أن تستخدمها الإدارة في هذا الصدد:

(٦) لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (٢٠٠٩م). الرقابة الداخلية - إطار متكامل، الرياض، ص ٢٨-٣٨.

دليل السياسات الواجب اتباعها داخل الجهة، الخرائط التنظيمية أو الهيكلية، فضلاً عن أن الاجتماعات والمؤتمرات هي وسائل اتصال مع العاملين لتوضيح وتحديد السلطات والمسؤوليات، وهو ما يساعد في إيجاد نظام رقابة داخلية فاعل.

٤- الأسلوب الفلسفي والعملي المتبع من الإدارة:

نظرة واهتمام الإدارة العليا والمتوسطة إلى الرقابة وموقفها منها تؤثِّر بشكل ملحوظ على فاعلية الرقابة الداخلية. ولإيجاد رقابة فاعلة لا بد لإدارة المنشأة أن تدعَم نظام الرقابة الداخلية المطبَّق، وأن تجعلَ دعمها لذلك النظام معلوماً لدى جميع العاملين في الجهة. ومن ناحية أخرى، ينعكس أسلوب الإدارة الداعم للسلوك الأخلاقي في العمل (من خلال النموذج الأخلاقي في عمل الإدارة نفسها) على جميع العاملين من حيث تقليل احتمال ارتكاب المخالفات المتعمدة. كذلك فإن اهتمام واستخدام الإدارة لنُظم التخطيط وإعداد الموازنات وتقارير الأداء سوف يدعم نظام الرقابة الداخلية؛ لأن هذا الأسلوب يساعد على تحديد الأهداف بصورة واضحة، كما يساعد على تعيين الانحرافات عن تلك الأهداف ومعالجتها في الوقت الملائم.

٥- لجنة المراجعة:

قرار وزير التجارة رقم ٩٠٣ وتاريخ ١٤١٤/٨/١٢هـ ومن ثَمَّ نظام الشركات السعودي الذي أوجب على كل شركة مساهمة تشكيل لجنة مراجعة، تُحدَّد مهامها بموجب قرار يصدر عن الجمعية العامة للشركة، على أن يكون من بينها ترشيح المحاسب القانوني للسنة المالية اللاحقة، ودراسة الملاحظات والتقارير التي يقدِّمها المحاسب القانوني. ومن الواجبات المهمة للجان المراجعة في الشركات المساهمة مراقبة نظام الرقابة الداخلية. كما أنَّ استقلالية لجان المراجعة عن إدارة المنشأة تمكِّنها من لعب دور وسيط بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة من جهة، والمراجع الخارجي من جهة أخرى.

من المناسب في الوقت الراهن أن يكون هناك لجان للمراجعة ترتبط بالوزير أو مجلس إدارة الهيئات والمؤسسات الحكومية، فهذا يزيدُ من قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية بها، ويرى الكاتب أن ذلك سيكون تطبيقه في السعودية قريباً جداً. هذه اللجان سيكون لها

صلاحيات كبيرة في دعم إدارات المراجعة الداخلية التي لم تُفعَّل بالشكل المناسب في العديد من الجهات الحكومية.

٦- السياسات والإجراءات المتعلقة بالأفراد (العاملين):

السياسات ذات العلاقة بالموظفين التي تمكِّن من وضع الموظف المناسب في المكان المناسب (الوظيفة التي تناسب مؤهلاته وقدراته) بأدواتها المتعددة (إجراء المقابلات مثلًا)؛ ورفع تأهيلهم - تساعد على رسم سياسات فاعلة للموارد البشرية، وتحديد وتعريف المهام والمسؤوليات عن طريق التوصيف الواضح والمكتمل لكل وظيفة؛ كل ذلك يعتبر مهماً لخلق بيئة رقابية فاعلة.

٧- المؤثرات الخارجية:

هناك مؤثرات بيئية من خارج الجهة تؤثِّر على فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة. من ذلك مثلاً؛ أن وجود رقابة من جهة خارجية مثل الديوان العام للمحاسبة أو وزارة المالية سوف يجعل إدارة الوحدة أكثر حرصاً على تطبيق الإجراءات الرقابية. بالمثل، نجد أن الإدارة في البنوك تكون أكثر حرصاً على الرقابة تنفيذاً لمتطلبات النظام المصرفي، ولأنها تخضع لفحص دوري من مؤسسة النقد العربي السعودي مثلاً. كذلك نجد أن إدارة الجهة الخاضعة لنظام الشركات أكثر حرصاً على تنفيذ المتطلبات الرقابية التي يفرضها نظام الشركات. ومثل ذلك الشركات المسجلة بأسواق المال، فهي أيضاً تحرص على تنفيذ المتطلبات الرقابية التي تضعها أسواق المال.

٨- الأمانة والقيم الأخلاقية التي يتصف بها الأفراد والعاملون في الجهة:

وجود مجموعة من العاملين الأكفَاء والموثوق بهم والذين يتمتعون بقدر كافٍ من الأمانة والقيم الأخلاقية يُعتبر من أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية. فإذا كان العاملون لا يمتلكون الأمانة والقيم الأخلاقية، فسوف يمكنهم التواطؤ لتخطي أي إجراءات رقابية قد تضعها الجهة؛ لذلك يجب على كل منشأة أن تضع لنفسها سياسةً محدَّدة لاختيار العاملين بها بحيث تُقلِّل احتمالات تواجد عاملين لا تتوافر فيهم صفات الكفاءة والأمانة والقيم الأخلاقية.

المكوِّن الثاني - تقدير المخاطر[٧]:

تقديــر المخاطر يعتبر مكوِّناً مهماً من مكونات الرقابة الداخلية، ويعتبر مرحلة متقدمة على تصميم أو تقييم الأنشــطة الرقابية. فبيئة الرقابة تخلق مناخاً عاماً للأنشطة الرقابية، أما تقدير المخاطر فإنه يمثِّل العمق الرقابي والتطوير المســتمر، كما يعتبر الجانب الابتكاري في العمليــة الرقابيــة. فمؤدَّى هذه العملية هو تحليل الأنشــطة وتصوُّر ما قد يطرأ عليها مــن أحداث وتوقُّع احتمالات المخاطر وتقدير آثار هــذه المخاطر على أهداف الوحدة، ثم وضع الآليات والأنشــطة التي تُقلِّل من فرص حدوث هذه المخاطر، وتُقلِّل أيضاً من آثارها عــلى أهداف الوحدة. ونتيجة لأهمية هذه المرحلــة في العملية الرقابية، ونظراً لأنَّ تقدير المخاطر ما هو إلا أســاس لعملية أشمل وأعم هي إدارة المخاطر؛ فإن لجنة دعم المنظمات قد أصدرت في سبتمبر ٢٠٠٤ تقريراً منفصلاً ومُفصَّلاً لعملية إدارة مخاطر الوحدة. وتتضمن عملية تقدير المخاطر، كما جاءت في تقارير الرقابة الداخلية الصادرة عن الهيئات المهنية أو اللجان التابعة لها، الخطوات الآتية:

١- تحديد المخاطر.

٢- تقييم المخاطر.

٣- تقدير الحد الذي يمكن تحمُّله.

٤- اتخاذ الإجراءات المناسبة.

- عملية تقدير المخاطر من المســؤوليات الأساسية للإدارة، والخطر يرتبط بظروف وأحداث بيئية داخلية وخارجية تتقلب بصورة مفاجئة غير متوقعة. وهذه العملية تعتبر مستمرةً تبعاً للتقلبات الداخلية والخارجية. والمخاطر ترتبط بعدم تحقيق الأهداف التي تســعى الوحدة إلى تحقيقها، مثل إســاءة اســتخدام موارد الوحدة، أو ارتــكاب أخطاء تؤثِّر على دقــة القوائم المالية. وهناك صعوبة في التقدير الكمي لاحتمالات الأخطار، ومع هذا فإنَّ مكتب المحاســب العام الأمريكي GOA أشار إلى إمكانية اســتخدام طُرق كمية في تعيين الأخطار؛ وذلك لترتيب تلك الأخطار في شكل رُتب تنازلية.

(٧) لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي، الهيئة الســعودية للمحاســبين القانونيين (٢٠٠٩م). الرقابة الداخلية - إطار متكامل، الرياض، ص ٤٧-٥٥.

- اللجنــة الدولية للرقابــة الحكومية INTOSAI تُفرِّق بين عمليــة تقييم المخاطر وتقدير احتــمالات حدوثها، وعملية تحديد الحد الذي يمكــن تحمُّله من المخاطر؛ وذلك لتحديد مســتوى الفعل المناســب للتعامل مع كل واحد من هذه المخاطر. وتنتهي عملية تقدير المخاطر بتحديد ما يجب اتخاذه لتخفيضها، وتصميم الأنشــطة الرقابية في المرحلة التالية يعتمد على هذا التقدير.
- يُقصَد بتقدير المخاطر هنا تقدير احتمال حدوث غش أو أخطاء في أثناء تنفيذ العمليات المالية أو غير المالية. فمثلاً، هناك خطر عند تنفيذ المشتريات الحكومية يتمثَّل في احتمال التواطــؤ بين القائم باتخاذ قرار الشراء والمورِّد، وأيضــاً في مصلحة الجمارك هناك احتمال التواطؤ بين الذي يقوم بتقييم البضاعة المستوردة والمستورِد، وهناك احتمال للتلاعب عند صرف المواد من المستودعات.
- يعتبر ما ســبق تقديراً للمخاطــر، ويأتي بعد ذلك وضع الإجــراءات التي تؤدي إلى تقليل احتمال حدوث الأخطار الســابقة، وهــو ما يُعرَف بإدارة المخاطــر. فمثلاً، عندما تقضي التعليمات بضرورة أن يتم الشراء عن طريق المنافســة العامة وتُشكَّل لجنة لاختيار المورِّد الأفضل وتُشكَّل لجنة لاستلام المواد المشتراة؛ فإنها تُقلِّل خطر التواطؤ مع المورِّد. كما تقضي التعليمات بأن تعتمد عمليات صرف المواد من المستودعات من موظف مسؤول مما يقلل احتمالات التلاعب في المواد الموجودة بالمستودعات. كما تقضي تعليمات مصلحة الجمارك بأن يتم تقييم البضاعة المســتورَدة عن طريــق اثنين من المقيّمين، لا يعرف الأول من هو الثاني؛ لتقليل احتمال التواطؤ بين المقيِّم الأول والمستورِد.

المكوِّن الثالث - الأنشطة الرقابية[٨]:

الأنشطة الرقابية هي الإجراءات التي تُوجَّه بصفة أساسية للتعامل مع المخاطر التي تمَّ تقديرها في العملية الســابقة لمنع وقوع هذه المخاطر. وهذه الأنشطة عبارة عن إجراءات تفصيلية يتم تنفيذها في ســياق العمليات التشغيلية للسيطرة على المخاطر والحفاظ عليها عند الحدود المقبولة. مثلاً: تحديد سلطات الاعتماد والترخيص بالأعمال، وإجراءات تفويض السلطات هي جزء من العملية التنظيمية، وتعتبر من عناصر بيئة الرقابة.

(٨) لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي، الهيئة الســعودية للمحاســبين القانونيين (٢٠٠٩م). الرقابة الداخلية - إطار متكامل، الرياض، ص ٥٧-٦٥.

الأنشــطة الرقابية تتمثَّل في السياســات والإجــراءات التي تؤكِّــد أن تعليمات الجهات العليا يتم تنفيذها، وأن التصرُّفات الضرورية يتم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الجهة. والأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة، ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية ووظيفيــة متعددة. ولقد حدَّدت الجهات المعنية بالرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأنشطة الرقابية التي تعمل على حماية المال العام، ومنها:

- فحص الأداء.
- الرقابة على تشغيل المعلومات.
- استخدام مؤشرات الأداء.
- الحماية المادية للأصول الملموسة.
- الفصل بين المسؤوليات والمهام المتعارضة.
- توثيق العمليات.
- التحقُّق والمطابقات.
- تحديد سلطات الاعتماد والترخيص بالأعمال، وإجراءات تفويض السلطات.

المكون الرابع - المعلومات والاتصال[٩]:

الحاجــة للمعلومــات تتباين من نشــاط لآخر ومن وحدة لأخرى، كما تختلف وســائل الاتصــال والتقرير تبعاً لاختلاف المعلومات وتوقيت الحاجــة إليها. وتُغطي مرحلة تحليل المعلومات وتحديد طرق الاتصال النقاط الآتية:

- أن الرقابة الداخلية الحكومية، فيما يتعلق بالمعلومات والاتصال، تُركِّز اهتمامها الأساسي على الاستخدامات الداخلية لتمكين الإدارة من فرض الرقابة على العمليات والأنشطة والموارد.
- أن التعامل مع نظام المعلومات والاتصال يتطلب الآتي:
- التعرُّف على الاحتياجات من المعلومات، سواءً للاستخدام الخارجي أو للاستخدامات الداخلية.

(٩) لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي، الهيئة الســعودية للمحاســبين القانونيين (٢٠٠٩م). الرقابة الداخلية - إطار متكامل، الرياض، ص ٦٧-٧٥.

- تحديــد توقيــت ودورية الحصول على المعلومات، وفي هــذا الصدد يجب تحديد مدى الحاجة إلى التقارير الاستثنائية التي ينتجها النظام للاستخدامات الداخلية.
- تصميم نظام المعلومات بصورة تســمح بإنتاج هذه المعلومات بصرف النظر عن كونها معلومات مالية أو غير مالية أو معلومات عن الالتزام.
- تحديد شــكل تقارير المعلومات التي يجب توصيلهــا، فالتقارير الخارجية تكون نمطيةً بينما التقارير الداخلية تتوقف على احتياجات المسؤولين وتصميم النظام.

المكون الخامس - متابعة الأنشطة الرقابية:

من مكونات الرقابة المهمة تقويم الأنشــطة الرقابية بشكل مستمر ودوري للتحقُّق من فاعليتهــا في درء الأخطــار التي تتعرض لها الجهة الحكومية، وأنها تســتوعب المخاطر التي تنشــأ عن الأحداث والظروف الطارئة، وأن أيَّ قصور في الأنشــطة الرقابية يمكن الســيطرة عليــه وإصلاحه. وكذلك البحث في مدى ملاءمة الأنشــطة الرقابيــة الحالية، وهل ما زالت فاعلة في تخفيض المخاطر، وهل هناك مخاطر جديدة لم تكن مُتوقَّعة عند تخطيط الأنشطة الرقابية الحالية، وما هي الأنشطة الرقابية الإضافية التي يجب تصميمها للتعامل مع الأنواع الجديــدة مــن المخاطر. ويجب أن يتبع عملية المراقبة تقرير يوضِّح أي تجاوزات أو قصور في الأنشطة والإجراءات والبدائل المناسبة للمعالجة.

وثمــة نقطــة مهمة في تطبيق هذا المكــون، وهي مَن يقوم بعملية مراجعة الأنشــطة الرقابيــة، البعض يعتقد أن على إدارات مختصة مثل المراجعة الداخلية القيام بهذه المهمة، وهــذا خطأ إســتراتيجي كبير؛ فالمراجعة الداخليــة تراجع عينات من هذه الأنشــطة لكنَّ المسؤول الأول عن هذه المراجعات وإدارة المخاطر هو كل مدير تنفيذي فيما يخصُّ الإدارة التي يشرف عليها.

مشاكل الرقابة الداخلية:

نظــام الرقابــة الداخلية الجيد يُقدِّم تأكيــداً معقولاً وليس مطلقــاً على ضمان تحقيق الأهداف من وراء تطبيق الأنشطة الرقابية، نتيجة لوجود معوقات تحدُّ من فاعلية الأنظمة الرقابية. ومن هذه المعوقات:

- إساءة الفهم للتعليمات والإجراءات.
- الخطأ في التقديـر.
- اللامبالاة.
- التعب بسبب ضخامة العمل.
- التواطـؤ.
- تجــاوزات الإدارة؛ وذلك لأن الإدارة العليا قد لا تخضع لأنواع معينة من إجراءات الرقابة، وبالتالي يمكنها تخطي الإجراءات الرقابية الموضوعة.

وتنص الفقرة (٣٠٠٦) من معيار أدلة وقرائن المراجعة السعودي على أنه:

(لا يجــوز للمراجــع الاعتــماد الكلي على أدلة وقرائــن النظم المعمول بها في المنشــأة، إذ لا يوجــد نظام للـرقابة الداخلية، مهما كان مُطــوَّراً ومُفصَّلاً، يضمن في حدِّ ذاته اكتمال ودقة الســجلات، كما أن كفاءة وأمانة الموظفين الذين ينفِّذون إجــراءات الرقابة الداخلية يمكن التأكد منها عن طريق الاختيار الحســن والتدريب الكــفء، ولكنَّ هذه الصفات قد تتغير نتيجة للضغط من داخل المنشأة ومن خارجها، أو نتيجة للأخطاء البشرية الناجمة عن أخطاء التقدير والحكم الشخصي على الأمور، أو الناجمة عن التفسير أو تلك التي تنشأ عن ســوء الفهم أو الإهمال أو التعب أو تشــتت الانتباه؛ مما يقلل من فاعلية إجراءات الرقابة الداخلية المعمول بها).

نظام المعلومات المحاســبي يعتبر ركيزةً أساســية لاتخاذ القرارات في الجهات الحكومية، فهو يترجم المعلومات والأحداث الاقتصادية؛ لذلك من الضروري أن تعيَ الجهات الحكومية أهميةَ مرحلة تحليل وتصميم وبرمجة النظم الآلية المحاســبية بحيث تعطي كافة البيانات التي تســاعد جميع الإدارات التنفيذية في الجهة في اتخاذ القرارات من خلال مجموعة من التقاريــر الماليــة التفصيلية عن كل جزئية مالية حدثــت. والملاحظ أن جُلَّ الأنظمة المالية المحاســبية للجهات الحكومية تخدم فقط الجهات الرقابية، وتُقــدِّم لها التقارير المفروضة رقابياً على الجهات الحكومية.

أجهزة الرقابة والمراجعة المالية في السعودية:

في هــذا الجزء ســنتحدث عــن أجهزة الرقابــة الماليــة في المملكة العربية الســعودية، وسيشــمل أيضاً أجهزة المراجعة، وهناك فرق بين أجهزة الرقابة وأجهزة المراجعة من وجهة نظر الكاتب، تتمثل في الآتي:

في البدايــة دعونا نطرح هذا المثال: لو كنَّا في امتحان لمادة المحاســبة الحكومية، فنحن بحاجة لمَن يُشرِف على الاختبار وكذلك لمَن يصحِّحه ولمَن يتأكد من التصحيح، هل يمكن أن نُطلق مسمَّى مراجع على مَن يشرف على الاختبار؟ وهل يمكن لهذا المشرف أن يترك قاعة الاختبــار لدقائق؟ وهــل يمكن أن نطلق كلمة مراقب على مَــن يراجع تصحيح الإجابات؟ بالتأكيــد، لا. فالمراقب يتحتم وجوده طوال فترة الامتحان بينما المراجع يســتطيع مراجعة الإجابــات في أي وقت لاحق. كما أنَّ مَن ينفِّذ العمليات المالية في الأجهزة الحكومية كلهم مراقبــون، في حين أن موظفي الديوان العام للمحاســبة والمراجعين الداخليين يراجعون ولا يقومون بعمل تنفيذي، وكذلك أجهزة الرقابة والمراجعة.

- **أجهــزة الرقابة:** هي الأجهــزة التي يتحتم وجودها لتنفيذ العمليــات المالية، وهي جزء مــن العمليــة التنفيذية كوزارة الماليــة، إذ لا يمكن أن يُصرف ريــال في أي جهة حكومية إلا بموافقة وزارة المالية مُمثَّلة في المراقبين الماليين.
- **أجهــزة المراجعة:** هي الأجهــزة التي تراجع العمل المالي في أي وقت وليســت جزءاً من العمليــة التنفيذيــة، كديوان المراقبــة العامة الذي يرى المؤلف أهمية تغيير مُســمَّاه إلى ديوان المراجعة؛ لأنه يراجع ولا يراقب من وجهة نظر الكاتب. وقد عُدِّل بالفعل المسمى إلى "الديوان العام للمحاسبة" بتاريخ ١٤٤١/١/١هـ.

عندمــا دخــل الملك عبد العزيز - رحمه الله تعالى - جــدة في ٨/ ٦/ ١٣٤٤هـ عيَّن فيها لجنةً أهليةً من أربعة عشر عضواً من الأهالي اختصت بالإشراف على أمورها الداخلية، وبعد أن تمَّ تســليم جدة والمدينة المنورة وإعلان انتهاء الحرب في الحجاز، بايع الأهالي الســلطان عبد العزيز ملكاً على الحجاز، واســتلم الأمير فيصــل بن عبد العزيز زمامَ الأمور اعتباراً من ٢٨/ ٦/ ١٣٤٤هـ وساعده في المهمة مجلس استشاري من ثمانية أعضاء تمَّ انتخابهم بالاقتراع السري من قبل مُمثِّلين عن جميع مدن الحجاز، وأضاف الملك عبد العزيز إلى الهيئة خمسة

أعضاء آخرين، وعيَّن لها رئيساً، وكان من مهام الهيئة التأسيسية وضع تشكيلات للحكومة. وقد تمكنت هذه الهيئة من وضع المواد الأساسية لنظام الحكم والإدارة، وبعد عرضها على الملك عبد العزيز صدرت موافقته على أول نظام للحكم والإدارة في المملكة بتاريخ ٢١ صفر ١٣٤٥ هـ الموافق ٣٠ أغسطس ١٩٢٦م، وسُمِّي "التعليمات الأساسية للمملكة الحجازية"، وقد نُشِر في جريدة أم القرى العدد (٩٠) بتاريخ ٢٥ صفر ١٣٤٥ هـ وتمثِّل هذه التعليمات الأساسية للمملكة الحجازية دستوراً ينظِّم جميعَ السلطات في المملكة الحجازية بما فيها الجوانب الرقابية، واشتملت هذه التعليمات على تسعة أقسام هي[١٠]:

- القسم الأول: ويتناول شكل الدولة، والعاصمة، واللغة الرسمية للدولة.
- القسم الثاني: ويتناول إدارة المملكة، الأحكام، النيابة العامة (الحكومة)، ومسؤولية الإدارة.
- القسم الثالث: ويتناول أمور المملكة الحجازية) الداخلية، الخارجية، المالية، العسكرية ... إلخ).
- القسم الرابع: ويتناول المجالس على اختلاف أنواعها ومستوياتها.
- القسم الخامس: ويتناول ديوان المحاسبات.
- القسم السادس: ويتناول المفتشية العامة.
- القسم السابع: ويتناول المأمورين (الموظفين).
- القسم الثامن: ويتناول المجالس العمومية البلدية.
- القسم التاسع: ويتناول لجان الإدارة للبلديات.

وتُظهِر الصورة الآتية نص الإعلان الذي نُشِر في جريدة أم القرى.

(١٠) الديوان العام للمحاسبة، المملكة العربية السعودية (١٤٤٠هـ). مسيرة التطورات والمنجزات، الرياض: موقع الديوان، ص ١٦ - ١٨.



العدد ٩٠ (الطبعة الثانية) السنة الثانية

أم القرى

قال عمرو بن معد يكرب الفرصات ثلاث فرج كانت فرصته فى رجليه فذلك الذى لا ناله رجلاه . ومن كانت فرصته فى رأسه فذلك الذى يفر عن ابويه . ومن كانت فرصته فى نابه فذلك الذى يقاتل وقال الاحنف : اسرع الناس الى الفتنة اقلهم حياء من الفرار .

قال عليه السلام لايزال الرجل عالما مادام طالب العلم فاذا ظن انه علم فقد جهل وقال المهلب لابنه اياك ان تجلس فى الاسواق الا عند زياد او وراق اراد الزواج او ضرب بالورق فانك تعلم بقلة الشاعر. نعم الانيس اذا خلوت كتاب • تلهو به ان خانك الاحباب لاملتقيا سرا اذا استودعته • وتفاد منه حكمة وصواب

وكذلك اوحينا اليك قرآنا عربيا لتنذر ام القرى ومن حولها

التعليمات الاساسية للمملكة الحجازية

لقد صدرت هذه التعليمات الاساسية بالتصديق الملوكى فى ٢١ صفر سنة ١٣٤٥

القسم الاول

المملكة — شكل الدولة — العاصمة — اللغة الرسمية

المادة الاولى : ان المملكة الحجازية بحدودها المعلومة مرتبطة بعضها ببعض لا تقبل التجزئة ولا الانفصال بوجه من الوجوه .

المادة الثانية : ان الدولة العربية الحجازية دولة ملكية شورية اسلامية مستقلة فى داخليتها وخارجيتها .

المادة الثالثة : ان مكة المكرمة هى عاصمة الدولة الحجازية .

المادة الرابعة : ان اللغة العربية هى اللغة الرسمية للدولة .

القسم الثانى

إدارة المملكة — الاحكام — النيابة العامة — مسئولية الادارة

المادة الخامسة : تكون جميع إدارة المملكة الحجازية بيد صاحب الجلالة الملك (عبد العزيز الاول) بن عبد الرحمن آل فيصل آل سعود وجلالته مقيد باحكام الشرع الشريف .

المادة السادسة : الاحكام تكون دواما فى المملكة الحجازية منطبقة على كتاب الله وسنة رسوله عليه الصلاة والسلام وما كان عليه الصحابة والسلف الصالح .

المادة السابعة : يعين من قبل صاحب الجلالة الملك (نائب عام) وبقدر اقتضاء مدير وزور وسماء لتدوير أمور المملكة .

المادة الثامنة : بما ان النيابة العامة هى المرجع العمومى لجميع دوائر الحكومة وأقسام إدارتها فكل واحد من مديرى الدوائر ورؤسائها يكون مسؤولا إليها عن حسن جريان الامور الداخلة فى دائرة وظيفته وهى مسؤلة امام صاحب الجلالة الملك .

القسم الثالث

— أمور المملكة الحجازية —

المادة التاسعة : تنقسم أمور المملكة الحجازية لستة أقسام أساسية وهى :

١ — الامور الشرعية ،
٢ — الامور الداخلية ،
٣ — الامور الخارجية ،
٤ — الامور المالية ،
٥ — امور المعارف العمومية ،
٦ — الامور العسكرية ،
٧ — الامور الشرعية

المادة العاشرة : الامور الشرعية هى عبارة عن الامور والمسائل المتعلقة بالقضاء الشرعى والحرمين الشريفين والاوقاف والمساجد الشريفة . وسائر المؤسسات الدينية .

٢ — الامور الداخلية

المادة الحادية عشر : الامور الداخلية هى عبارة عن أمور الامن العام والبرق والبريد والصحة العامة والبلديات والنافعة والتجارية والزراعة والصنايع والمعادن وسائر المؤسسات الخصوصية وهى بمجموع تشكيلاتها تدار رأساً من النيابة العامة .

المادة الثانية عشر : بما ان الامور الداخلية وحسن جريان معاملاتها مسؤلة من النيابة العامة فعلى كل من مديرى الامن العام والبرق والبريد والصحة العامة اجراء وظائفهم ضمن دائرة الاوامر والتعليمات التى تصدر اليهم من النيابة العامة .

المادة الثالثة عشر : أمناء دوائر البلديات مكلفون باجراء وظائفهم ضمن دائرة التعليمات التى ستسن بخصوص البلديات وامر تنظيمهم شؤونها ويكون ارتباط بلدية العاصمة بالداخلية والبلديات السائرة يأكبر أمور إدارى فى جهتها .

المادة الرابعة عشر : لجنة ادارة الحج تتركب تحت رآسة النائب العام من رؤساء الدوائر ذات العلاقة بأمور الحج ومن القوات التى سوف يتهم صاحب الجلالة الملك من أرباب الكفاءة والاقتدار .

المادة الخامسة عشر : للجنة ادارة الحج الصلاحية التامة والطرق كافة الامور والاحوال المتعلقة بالحج والحجاج واجراء الفحص والتدقيق واتخاذ المقررات فيما تقتضيه المصلحة والحاجة واللزوم .

المادة السادسة عشر : توضع مقررات لجنة ادارة الحج موضع التطبيق من النيابة العامة بعد اقترانها بالتصديق العالى الملوكى .

٣ — الامور الخارجية

المادة السابعة عشر : الامور الخارجية هى عبارة عن اجراء سياسة الدولة الخارجية فى محورها المطلوب وتنقسم الى أربع شعبات : سياسية — ادارية حقوقية — قنصلية .

المادة الثامنة عشر : توجيه ادارة الامور الخارجية

أجهــزة الرقابة والمراجعة على الجوانب المالية على الأجهزة الحكومية متعددة، وتتكامل في أدوارها وأحياناً تتداخل في إجراءاتها، وتتمثل في:

- مجلس الوزراء.
- مجلس الاقتصاد والتنمية.
- مجلس الشورى.
- وزارة المالية.
- الديوان العام للمحاسبة.
- الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد.

ولكل منها دوره في المنظومة الرقابية، وسيكون الحديث عن أكثر هذه الأجهزة عملاً مع الجهات الحكومية، وهي وزارة المالية والديوان العام للمحاسبة.

مجلس الوزراء:

يمــارس مجلس الوزراء دورًا رقابيًّا عامًّا وذلك من خلال أدائه اختصاصاته ومســؤولياته وفق ما ورد في نظام مجلس الوزراء؛ والمتمثلة في مراقبة تنفيذ الأنظمة واللوائح والقرارات، ومتابعة تنفيذ الخطة العامة للتنمية، وإنشاء لجان تتحرى عن سير أعمال الوزارات والأجهزة الحكومية الأخرى.

مجلس الشورى:

يقــوم مجلس الشــورى بــدور مهم في مجــال الرقابة المالية وذلك من خلال مناقشــة التقارير الســنوية للأجهزة والمصالح الحكومية مع المســؤولين بتلــك الأجهزة مع اقتراح ما يــراه المجلس حول تلك التقارير، كما أن المجلس يقوم بمراجعة الأنظمة والتعليمات المالية وتحديثها واقتراح أســاليب ووسائل تسهم في حُسن اســتخدام الموارد المالية وإعداد تقارير بذلك ورفعها لمجلس الوزراء.

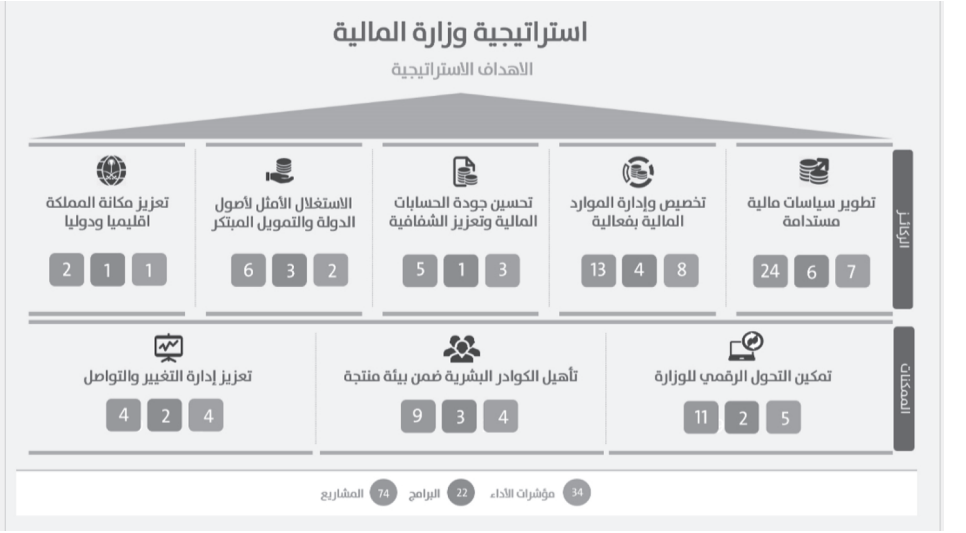
وزارة المالية[١١]:

وزارة المالية تُعد من أعرق الوزارات في تاريخ السعودية، تأسست عام ١٣٤٤هـ وكان مُسمَّاها «مديرية المالية العامة لإدارة الأمور المالية» في عهد الملك عبد العزيز رحمه الله، وكانت في منطقة مكة المكرمة. ومع توسُّع أعمالها تمَّ تحويلها إلى «وكالة المالية العامة» في عام ١٣٤٧هـ ثم تطوَّرت أعمال الوكالة بشكل كبير، فصدر الأمر الملكي بتحويل الوكالة إلى وزارة للمالية في عام ١٣٥١هـ (١٩٣٢م)، بحيث تتولى مسؤولية تنظيم وحفظ أموال الدولة، وجبايتها، وتأمين طرق وارداتها ومصروفاتها، والمرجع العام لعموم الماليات في كل مناطق المملكة. وكان أول وزير للمالية هو الشيخ عبد الله بن سليمان الحمدان. في عام ١٣٧٤هـ تم دمج وزارة الاقتصاد بوزارة المالية، فصارت «وزارة المالية والاقتصاد الوطني»، كما تم نقل مقرِّها إلى الرياض. وبعد دمج نشاط الاقتصاد بوزارة التخطيط تمَّ تعديل مُسمَّى الوزارة إلى الاسم الحالي، وهو: «وزارة المالية» منذ العام ١٤٢٤هـ.

إبان مراحل التحديث التي شهدتها المملكة في بدايات عهدها توسَّعت أعمال وزارة المالية، فبدءاً من العام ١٣٥٥هـ تم إنشاء عدة مديريات تحت مظلة وزارة المالية؛ كالمديرية العامة للبترول والمعادن، والمديرية العامة للأشغال العمومية، والمديرية العامة للجمارك، ومديرية الزراعة والمياه، وشؤون الحج والأوقاف والإذاعة، وديوان الموظفين والمتقاعدين، ونظام العمل والعمال، ومعهد الإدارة العامة، ووكالة المواصلات والاتصالات التي تتبعها مديريات البرق والبريد، ومصلحة الطرق، وسكة الحديد. وكذلك هناك الصناديق التنموية؛ كالعقاري، والصناعي، والتسليف، والزراعي، والاستثمارات العامة، وأيضاً مصالح حكومية؛ كمصلحة الزكاة والدخل، والتقاعد، والإحصاءات العامة، بالإضافة إلى مكاتب خاصة بالشركات والمشاريع العمرانية.

ووزارة المالية تُنفِّذ العديدَ من المشاريع الوطنية والتنموية الكبرى، أبرزها: التوسعات الضخمة للمسجد الحرام والمسجد النبوي، وجسر الملك فهد بين مملكتي السعودية والبحرين، وجامعة الأميرة نورة بنت عبد الرحمن، ومراكز المؤتمرات، والمجمعات الحكومية بعدد من مدن المملكة، ومراكز الإيواء بالمملكة، والمنافذ الحدودية بمقارها ومدنها السكنية.

(١١) موقع وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (٢٠١٨م). لمحة تاريخية، الرياض، https://www.mof.gov.sa.



المصدر: موقع وزارة المالية.

شكل (٨-١): الأهداف الإستراتيجية لوزارة المالية

اختصاصات وزارة المالية:

١- اقتراح السياسة المالية العامة والخُطط المالية الداعمة للاستقرار والنمو الاقتصادي، ولاستدامة موارد الحكومة وكفاءة استغلالها ومتابعة تنفيذها، والتنسيق والتكامل مع السياسات النقدية والهيكلية في إطار الخُطط التنموية وأهدافها الإستراتيجية.

٢- التطوير المستمر للنُّظم المالية والجمركية والإشراف على تنفيذها بما يعزز سلامة النظام المالي الحكومي وقوته، ويُحقِّق كفاءة الأداء، ويُوفِّر بيئة مالية تنافسية ومستقرة.

٣- القيام بمهام خزانة الدولة من خلال:

- متابعة وتحصيل الإيرادات العامة والعمل على تنميتها وتنويعها وتحسين وسائل التحصيل، ومتابعة تنفيذ السياسات والتشريعات المالية والنُّظم الضريبية المقرَّة.
- الإشراف المباشر على جميع أعمال مهام جباية زكاة بهيمة الأنعام ومهام لجان خرص الحبوب والثمار.

- مسك حساب جاري الحكومة مع مؤسسة النقد العربي السعودي والرقابة عليه، ومطابقة الشيكات الوزارية الصادرة من الوزارة والمصروفة من قِبل مؤسسة النقد وغير المصروفة (المحجوزة)، ومطابقة الإيداعات التي تتم من قِبل الأجهزة الحكومية لحساب جاري وزارة المالية لدى المؤسسة.
- الرقابة المالية السابقة للصرف وتطوير نُظمها وأدواتها بما يسهم في ترشيد الإنفاق الحكومي، ويُعزِّز المساءلة والمحافظة على المال العام.
- الإشراف على حسابات ومصروفات الحكومة السنوية، وإعداد الحساب الختامي للدولة.

٤- تقديم القروض لتمويل المشاريع التعليمية والصحية والسياحية، وتقديم الإعانات للسلع التي يتقرر دعمها.

٥- طباعة وإنتاج الوثائق الأمنية ذات القيمة للجهات الحكومية.

٦- إعداد مشروع الميزانية العامة للدولة وقواعد تنفيذها، والتنسيق في ذلك مع الأجهزة الحكومية المختلفة، وتقييم مشاريع الميزانية للتأكد من عدالة الأسعار وبما يتسق مع الخطط التنموية والمعايير المقرة، ومتابعة تنفيذها، والتطوير المستمر لآليات إعدادها، وإدارة الإنفاق العام بما يسهم في رفع كفاءته وعوائده، واقتراح السياسات لإدارة فوائض الميزانية.

٧- الإشراف على أملاك الدولة وحمايتها، واقتراح طُرق استغلالها، واستملاك العقارات المنزوعة للمشاريع العامة وصرف تعويضاتها.

٨- تطوير الأطر التشريعية والتنظيمية للمنافسات والمشتريات الحكومية، ومتابعة الالتزام بها.

٩- اقتراح سياسة الاقتراض الحكومي ومتابعة تنفيذها، وإدارة الدين العام، وتعزيز الاحتياطيات المالية للدولة، ومتابعة تحصيل القروض الحكومية.

١٠- الإشراف على تطبيق قواعد وإجراءات المستودعات الحكومية.

١١- تنفيذ القرارات الحكومية المتعلقة بالإعانات والمساعدات الداخلية والخارجية، ومتابعة ذلك بالتنسيق مع الجهات الحكومية ذات العلاقة.

١٢- متابعــة التعاون المالي والإنمائي الثنائي والإقليمي والــدولي وتطويره، وتمثيل المملكة في المؤسســات المالية الإقليمية والدوليــة، وفي مجموعة العشريــن، وفي اللجان والمجالس الإقليمية والدولية مما لها علاقة بالشؤون المالية.

١٣- المشــاركة في إعداد وصياغة وتعديل الأنظمة الحكومية، والمشاركة في إعداد الدراسات المالية والتنظيمية للدولة.

١٤- تمثيــل الدولة في القضايا المقامــة في المحاكم العامة ضد بيت المال، وفي القضايا المقامة في المحاكم الإدارية ضد كافة الأجهزة الحكومية فيما يتعلق بالمطالبات المالية.

١٥- المشــاركة في دراســة واقتراح سياســات الاســتيراد والتصديــر والإعفــاءات الجمركية مع الجهات ذات العلاقة.

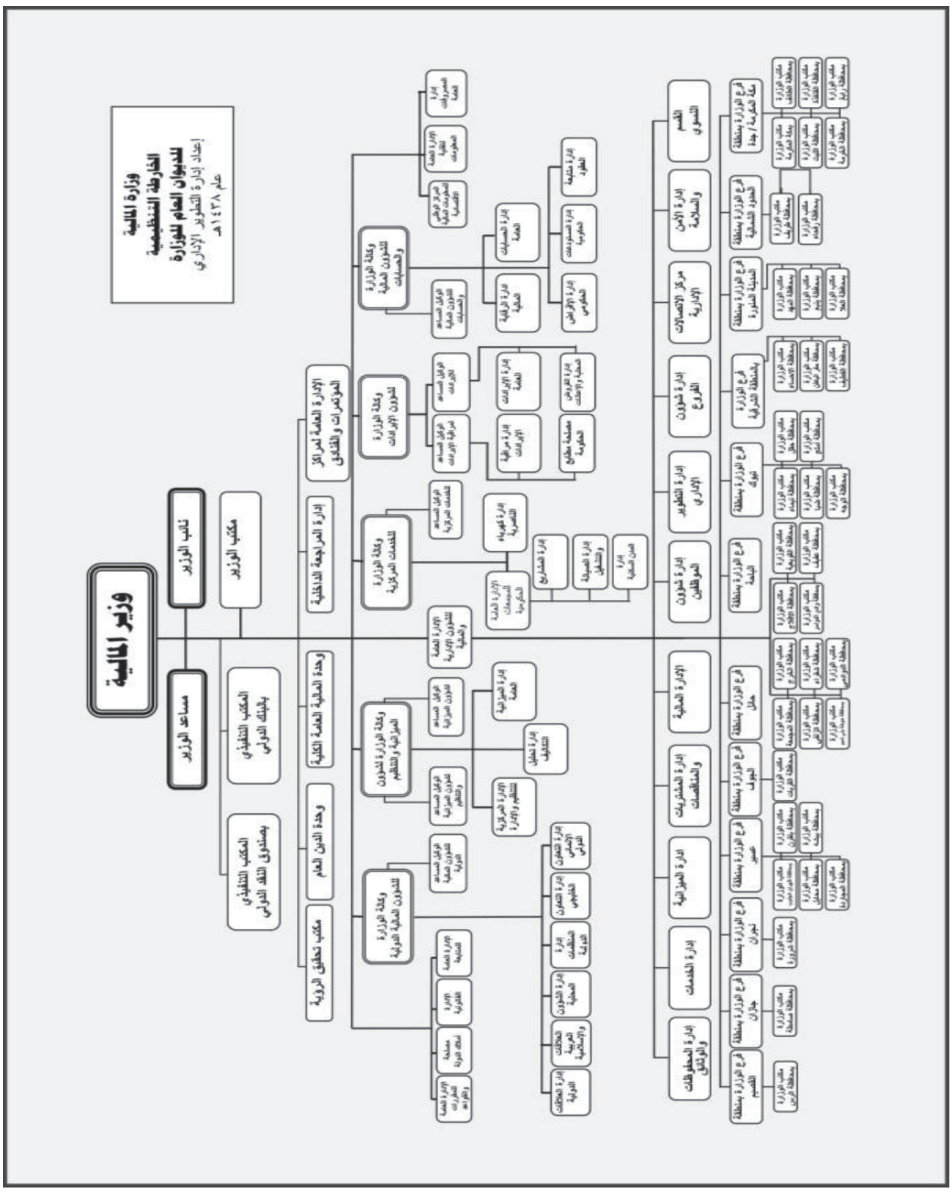
١٦- القيام بالبحوث والدراسات المالية.

١٧- تنفيذ الخدمات الحكومية المشــتركة (المجمعات الحكومية في مناطق المملكة، ومطابع الحكومة، وكهرباء الناصريــة)، وكذلك تنفيذ بعض المشروعات الكبيرة التي يتمُّ تكليفها من المقام السامي الكريم، مثل الحرمين الشريفين والمشاعر المقدسة.

١٨- التعاون والتنسيق مع مؤسسة النقد العربي السعودي بما يُحقِّق الانسجام بين السياسات المالية والنقدية خدمةً للاقتصاد الوطني.

والمتأمل لمهام وزارة المالية يجدها تؤكد أنها جهة رقابية أكثر منها مراجعة، ويدعم ذلك عدم صرف أي مبلغ إلا بموافقتها، وعدم إبرام العقود إلا بعد عرضها عليها، وجل مهامها في هذا السياق.

الهيكل التنظيمي لوزارة المالية:


وزارة المالية
الخارطة التنظيمية
للديوان العام للوزارة
إعداد إدارة التطوير الإداري
عام ١٤٣٨هـ
وزير المالية
نائب الوزير
مساعد الوزير
مكتب الوزير
المكتب التنفيذي
بالبنك الدولي
المكتب التنفيذي
بصندوق النقد الدولي
المكتب التنفيذي
وحدة الدين العام
وحدة المالية العامة الكلية
مكتب تحقيق الرؤية
الإدارة العامة لمراكز
المؤتمرات والفنادق
إدارة المراجعة الداخلية
وكالة الوزارة
للشؤون المالية
والعمليات
وكالة الوزارة
لشؤون الإيرادات
وكالة الوزارة
للخدمات المركزية
وكالة الوزارة
للشؤون الدولية
والمالية
وكالة الوزارة لشؤون
التمويل والتنظيم
وكالة الوزارة
للشؤون المالية القروية
إدارة الشؤون
القانونية
إدارة الشؤون
المالية
إدارة الخدمات
إدارة الميزانية
إدارة المشتريات
والمناقصات
إدارة المحفوظات
والوثائق
إدارة التطوير
الإداري
إدارة شؤون
الموظفين
إدارة شؤون
الفروع
مركز الاتصالات
الإدارية
إدارة الأمن
والسلامة
القسم
النسوي
إدارة الحسابات
الختامية
إدارة الإيرادات
العامة
إدارة الرقابة
المالية
إدارة المستودعات
المركزية
إدارة المخازن
الحكومية
إدارة مختبرة
النقود
إدارة الدين
العام
إدارة الإصدار
والتداول
إدارة المحاسبة
المركزية
إدارة الإيرادات
الجمركية
إدارة الإيرادات
الضريبية
إدارة الإيرادات
غير النفطية
إدارة الإيرادات
النفطية
إدارة الإيرادات
الأخرى
إدارة الإيرادات
الإقليمية
إدارة الإيرادات
الإقليمية
إدارة الإيرادات
الإقليمية

الإدارة العامة للرقابة المالية:

تعتــبر الإدارة الأكثر علاقةً بالجهات الحكومية حيث تشرف على جميع المراقبين الماليين، ومن أبرز مهامها:

١- القيام بالرقابة السابقة على مصروفات وإيرادات الدولة وفق الأنظمة والتعليمات المالية.

٢- الإشراف على عمل المراقبــين الماليين وإبلاغهم بما يختصُّ بعملهم من قرارات وتعليمات وتوجيهات.

٣- إعداد قائمة توزيع المراقبين الدورية على الأجهزة الحكومية.

٤- معالجة القضايا التي تنشأ عن الاختلاف في وجهات النظر بين المراقبين الماليين والجهات الحكومية التي يراقبون عليها.

٥- معالجة المخالفات المالية الناشــئة عن مخالفة الأنظمة والقرارات المالية أو التي تتعلق بتأدية المراقبين الماليين لأعمالهم وتدخل في اختصاص الرقابة المالية السابقة.

٦- تجهيز مكتبة للاحتفاظ بنســخ أساســية كاملة من كافة الأنظمة والتعليمات والقرارات الحكومية المبلَّغة للوزارة أو التي تختص الوزارة بتنفيذ شيء منها، لدعم عمل المراقبين.

٧- تلقي المعاملات والأوراق المتعلقة بالاستفســار عن تطبيــق الأنظمة والقرارات والأوامر السامية والتعاميم وبحثها والاجابة عليها.

الإدارة العامة للإيرادات:

تتابع تحصيل إيرادات الدولة وإيداعها في مؤسسة النقد العربي السعودي أو الحسابات الجارية المخصصة لبعض الجهات الحكومية، ومتابعة تطبيق نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذيــة، وإعداد التقارير الخاصــة بالإيرادات لمقارنة ما تمَّ تحصيله من الإيرادات مع ما هو مُقدَّر. ومن مهامها:

١- التأكُّد من تحصيل وإيداع الرسوم المقررة وفق النظم واللوائح والتعليمات.

٢- التأكد من تطبيق نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية.

٣- متابعة وتجهيز حملات تحصيل زكاة المواشي.

٤- تقديــر إيرادات شركات الزيت ومتابعة تحصيــل تلك الإيرادات وإعداد التقارير اللازمة عنها في ضوء الاتفاقيات المعقودة مع شركات البترول.

٥- دراســة طلبات الاســتبعاد من الإيرادات التي تَــرد من الوزارات والجهــات الحكومية، والتأكد من نظاميتها.

الإدارة العامة لمراقبة الإيرادات:

ومن مهامها ما يأتي:

١- التأكُّد من انتظام تحصيل الإيرادات في مواعيدها المقررة.

٢- الاتصال بالجهات الجبائية وبحث المشــكلات المتعلقة بتحصيل الإيرادات ووضع الحلول والمقترحات المناسبة.

٣- المشاركة في اللجان الخاصة بمعالجة الأمور المتعلقة بتحصيل إيرادات الدولة.

٤- دراســة بيانات الإيرادات المحصلة وملاحظة الانحرافــات الموجودة على الخطة وتحليل أسبابها ومقترحات تصحيحها.

٥- متابعة حقوق الخزينة العامة.

٦- متابعة تنفيذ الاتفاقيات المبرَمة بين البنوك وبعض الجهات الحكومية لتحصيل الإيرادات العامة للدولة.

٧- متابعة عقود الاستثمار المبرَمة بين بعض الجهات الحكومية والمستثمرين من القطاع الخاص.

٨- تنفيذ جولات ميدانية لمراقبي الإيرادات وَفق خطة سنوية.

الإدارة العامة للحسابات:

ومن مهامها ما يأتي:

١- الاحتفاظ بمعلومات كاملة عن الحســابات العامة للدولة والحســابات الفرعية للأجهزة الحكومية، وتنظيم هذه المعلومات.

٢- الاحتفاظ بمعلومات كاملة عن حسابات الحكومة في مؤسسة النقد العربي السعودي.

٣- مراجعة الحسابات الشهرية والسنوية للأجهزة الحكومية، والتأكد من صحتها.

٤- معالجة المخالفات المالية والأخطاء المحاسبية.

٥- تحليل الحسابات الختامية للأجهزة الحكومية بهدف مراجعتها ودراستها واستنباط المؤشرات والملاحظات.

٦- استقبال أوامر الدفع وتحويلها للصرف بعد مراجعتها.

٧- استقبال طلبات فتح الاعتمادات المستندية الخارجية، وكذلك الإضافة والتمديد للاعتمادات المستندية.

٨- متابعة إعداد الحسابات الختامية للأجهزة الحكومية.

٩- إعداد الحساب الختامي للدولة.

١٠- إعداد تقارير دورية عن الأوضاع العامة للحسابات على مستوى الدولة، وعلى مستوى الأجهزة الحكومية.

١١- إعداد تعليمات إقفال الحسابات في نهاية السنة المالية.

١٢- دراسة طلبات فتح الحسابات في مؤسسة النقد وفروعها، وكذلك فروع البنوك الوطنية.

١٣- إجراء الدراسات التحليلية لكافة التقارير المالية.

الإدارة العامة للميزانية:

تعتبر من الإدارات ذات المهام الأكثر أهميةً بالنسبة للجهات الحكومية، فهي الإدارة المسؤولة عن إعداد الموازنة العامة للدولة، وهي مَن يناقش موازنات الجهات الحكومية، ومن مهامها:

١- دراسة تقديرات ميزانيات الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة التي تُموَّل من ميزانية الدولة.

٢- مناقشة تقديرات أبواب وبنود الميزانية في ضوء حاجة الجهة وما تقدمه من دراسات ومستندات تدعَم التقديرات.

٣- إعداد تقديرات الميزانية العامة للدولة في ضوء الواردات المقدَّر تحصيلُها وما يصدر من تعليمات.

٤- إعــداد قرارات المناقلة بين أبواب ميزانيــة الجهة وفصول الميزانية في ضوء ما ينص عليه مرسوم الميزانية.

٥- مراقبة صحة قرارات المناقلات التي تصدرها الجهات الحكومية.

٦- بحث التجاوزات التي تحدث في اعتمادات الميزانية.

٧- مراقبــة مــا يصرف على اعتــمادات المشروعــات والتأكد من أنه في حــدود الاعتمادات المقررة لها.

٨- الاشــتراك مع وزارة الخدمة المدنية في بحث طلبات تحوير مســميات الوظائف في أثناء السنة، والبت فيها في ضوء حاجة الجهة ونظام الخدمة المدنية.

الديوان العام للمحاسبة[١٢]:

تولي الدول أهميةً لحسن إدارة وكفاءة استخدام أموالها وممتلكاتها ومواردها المختلفة، وتحرص على إحكام الرقابة عليها من خلال سنِّ القوانين والأنظمة ووضع اللوائح والتعليمات التي تكفل حماية هذه الأموال والممتلكات والاســتفادة منها بأســاليب اقتصادية رشــيدة. ويتم إســناد مهمة التأكد من الالتــزام بتنفيذها والتحقق من حســن إدارة المال العام إلى أجهــزة رقابيــة مُتخصِّصة في هذا المجــال. وعادةً ما تكون هناك جهتــان تختصان بأعمال الرقابة والمراجعة على أموال وممتلكات الدول، هما: وزارات المالية، وأجهزة الرقابة العليا، حيث تختص وزارات المالية بأعمال الرقابة، في حين تتولى أجهزة الرقابة العليا مهام المراجعة المالية اللاحقة، إذ تم إنشاء ديوان للرقابة على أموال الدولة صرفاً وتحصيلاً.

رؤية الديوان العام للمحاسبة:

جهاز رقابي مهني متطور، يتمتع بالاســتقلالية والمصداقية، يســهم في تحقيق الانضباط المــالي ورفع كفاءة أداء الأجهزة المشــمولة برقابته، ويعمل على ترســيخ مبادئ الشــفافية والحوكمة والمساءلة.

(١٢) الديــوان العام للمحاســبة، المملكة العربية الســعودية (١٤٤٠هـ). مســيرة التطورات والمنجــزات، الرياض: موقع الديوان، ص ١١ - ٦٢.

رسالة الديوان العام للمحاسبة:

إحـكام الرقابة المالية على جميع إيـرادات الدولة ومصروفاتهـا، ومراقبة كافة الأموال المنقولـة والثابتة، والتحقق من حُسـن اسـتعمالها والمحافظة عليها، وكذلـك الرقابة على أداء الأجهزة الحكومية للتأكد من اسـتخدامها لمواردها بكفـاءة واقتصادية وفاعلية لبلوغ الأهداف المرسومة لها بنجاح.

نبذة تاريخية عن الديوان العام للمحاسبة وتطوُّر مهامه:

الرقابة المالية في السـعودية كانت حاضرةً مع بداية تنظيم الدولة، والتشكيلات الإدارية لهـا. وارتبـط تطوُّر الديوان مـع مراحل تطور الدولـة، ويمكن تتبُّع تطـوُّر الديوان العام للمحاسبة من خلال المراحل الخمس الآتية:

- المرحلة الأولى: مرحلة التأسيس من عام ١٣٤٤هـ إلى ١٣٧٣هـ:

تبدأ هذه المرحلة بتاريخ تأسيس المملكة العربية السعودية عام ١٣٤٤هـ، وتستمر حتى تأسيس مجلس الوزراء عام ١٣٧٣هـ.

- المرحلة الثانية: مرحلة التنظيم من عام ١٣٧٣هـ إلى ١٣٩٥هـ:

تبدأ هذه المرحلة مع تأسيس أول مجلس للوزراء في عهد الملك سعود رحمه الله، وحتى التعديـل الوزاري الشـامل عام ١٣٩٥هـ، وتتميز هذه الفترة بإحـلال النظام الإداري الموحَّد محـل النظام الإداري المعتمد بتعدُّد أقاليم الدولة، وتعتبر هذه المرحلة من المراحل المهمة في مسـيرة تطوُّر الديوان العام للمحاسبة، حيث انتقلت تبعية الديوان من وزارة المالية إلى مجلس الوزراء، الذي أصبح الديوان أحد شُـعَبه، وتغيَّر مُسـمَّاه إلى شُعْبة مراقبة حسابات الدولة، كما أصبح الديوان في مرحلة لاحقة جهازاً مستقلاً مرجعه رئيس مجلس الوزراء.

- المرحلة الثالثة: مرحلة التطور الإداري:

بعـد تولي الملـك خالد - رحِمه اللـه - مقاليد الحكم عام ١٣٩٥هـ جـرى تغيير وزاري شـامل، ارتفع بموجبه عدد الـوزارات من (١٤) إلى (٢٠) وزارة. وتعتـبر هذه الفترة بدايةً

لمرحلة جديدة عاشتها البلاد، ركيزتها التنمية الإدارية والتطوير التنظيمي، ولم يقتصر التطور في هذه المرحلة على زيادة عدد الوزارات فحسب، وإنما شمل مجالاتٍ وقطاعات أخرى. وصدرت خلال هذه المرحلة لائحة رقابة الديوان على المؤسسات الخاصة والشركات التي تسهم الدولة في رأس مالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح بموجب قرار مجلس الوزراء رقم ٣٩٠ وتاريخ ١٣٩٨/٤/١٨هـ.

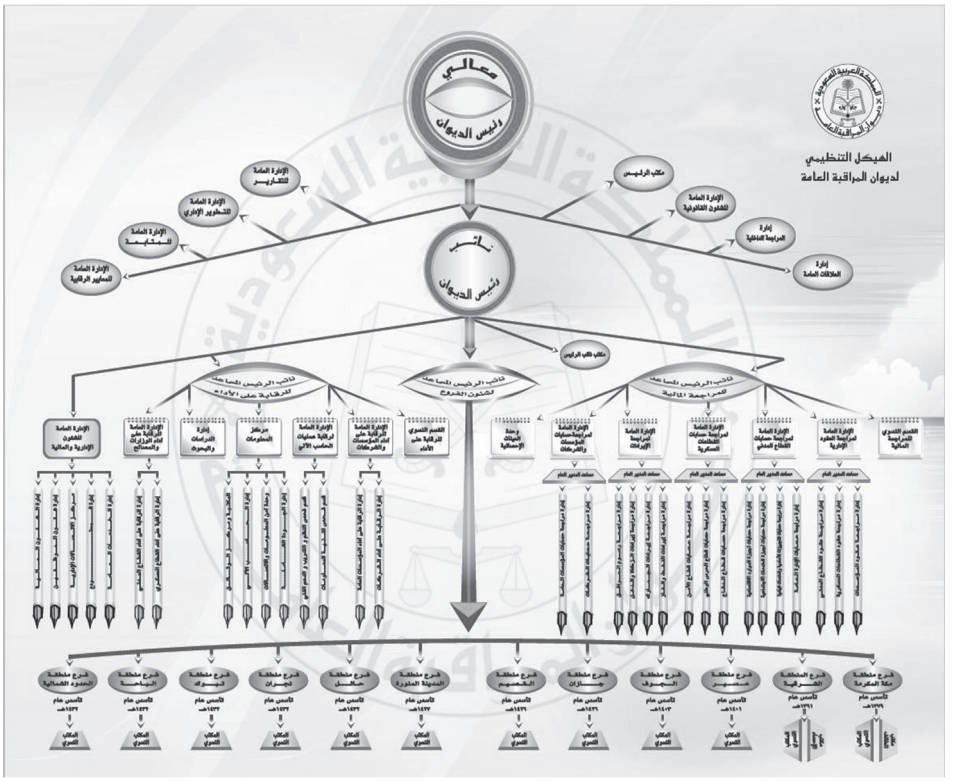
- المرحلة الرابعة: مرحلة النضج:

بدأت هذه المرحلة سنة ١٤٠٢هـ، واستمرت حتى عام ١٤٢٦هـ. ومن أبرز ملامح التطور في هذه المرحلة: استمرار تدريب عدد من موظفي الديوان على تدقيق الحاسب الآلي على رأس العمل، وابتعاث عدد من المراجعين للالتحاق بدورات تأهيلية متقدِّمة في هذا المجال، إضافة إلى إقامة دورات داخلية في الديوان تُقدَّم عن طريق خبراء في هذا المجال. ونظراً لعدم مواكبة تنظيمه الإداري لتطلعاته في تحسين الأداء؛ فقد أُعِدَّ بالتعاون مع معهد الإدارة العامة دراسةٌ لإعادة تنظيم الديوان وإعداد هيكل تنظيمي جديد، وصدر الأمر السامي رقم ٥٠٧/٧/م وتاريخ ١٤٠٦/٣/٢٨هـ بالموافقة على إعادة تنظيم الديوان على أسُس ومفاهيم حديثة تلبي متطلبات تطوير العمل حيث تمَّ إحداث قطاع يختص بأعمال الرقابة على الأداء؛ للتثبت من استخدام الجهات المشمولة بالرقابة لمواردها بكفاءة وبطريقة اقتصادية، والتحقُّق من نجاح تلك الجهات في تحقيق الأهداف المرسومة لها.

- المرحلة الخامسة: مرحلة الإصلاح والتطوير الشامل:

وتبدأ هذه المرحلة بتولي الملك عبد الله - رحمه الله - مقاليد الحكم في المملكة في ١٤٢٦/٦/٢٦هـ. ومن أبرز معالم التطوير التي شهدها الديوان في هذه المرحلة، إقامة ندوات سنوية للديوان منذ عام ١٤٢٤هـ، بمسمَّى «سُبُل تعزيز التعاون لتحقيق أهداف المراجعة الشاملة والرقابة على الأداء»، إضافة للتفاعل والمساهمة الفاعلة من خلال المنظمات الدولية والإقليمية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تطوير مهنة المراجعة ورقابة الأداء. كما تمَّ خلال هذه المرحلة تحديث قواعد التدقيق الشامل وتغيير مُسمَّاها إلى معايير المراجعة الحكومية، إضافةً إلى تحديث وإعداد العديد من أدلة المراجعة وفقاً لأحدث

الممارســات الفنية والمهنية في حقول المراجعة والتدقيق ورقابة الأداء، وكذلك إنشــاء إدارة عامة متخصصة لمراجعة العقود الحكومية وإدارة للمراجعة الداخلية، فضلاً عن افتتاح ستة فــروع جديدة للديــوان في عدد من مناطق المملكة، ليرتفع بذلك عــدد فروع الديوان من أربعة فروع عام ١٤٢٤هـ إلى ١٢ فرعاً.



المصدر: موقع الديوان العام للمحاسبة.

شكل (٨-٣) الهيكل التنظيمي للديوان العام للمحاسبة

الجهات المشمولة برقابة الديوان:

طبقاً لنص المادة التاسعة من نظام الديوان، فإن الجهات المشمولة برقابته هي:

١- جميع الوزارات والإدارات الحكومية وفروعها.

٢- البلديات وإدارات العيون ومصالح المياه.

٣- المؤسسات العامة والإدارات الأخرى ذوات الميزانيات المستقلة التي تُخرِج لها الحكومة جزءاً من مال الدولة إما بطريق الإعانة أو لغرض الاستثمار.

٤- كل مؤسسة خاصة أو شركة ساهمت الدولة في رأس مالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح، على أن تتم الرقابة عليها وفق تنظيم خاص يُعِده الديوان ويصدر به قرار من مجلس الوزراء يحدد فيه هذه الرقابة؛ بحيث تتناسب مع طبيعة عملها ومدى علاقتها المالية بالديوان، وبحيث لا يعرقل نشاطها. وبناءً عليه، صدر قرار مجلس الوزراء رقم ٣٩٠ وتاريخ ١٨ / ٤/ ١٣٩٨ هـ بالموافقة على لائحة رقابة الديوان على المؤسسات الخاصة والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح.

٥- كل هيئة يُكلَّف الديوان بمراقبة حساباتها بأمر من رئيس مجلس الوزراء أو بقرار من مجلس الوزراء.

وطبقاً لما ورد في التقرير السنوي عن إنجازات الديوان ونشاطاته للسنة المالية ١٤٢٨ / ١٤٢٩ هـ فقد بلغ عدد الجهات المشمولة برقابته ٥٠٦ جهات، يُظهِرها الجدول الآتي:

جدول (٨-١)

الإدارة	عدد الجهات المشمولة برقابة الديوان العام للمحاسبة
القطاع المدني	٢٤٢
القطاع العسكري	٦١
المؤسسات	٩١
الشركات	١١٢
الإجمالي	٥٠٦

المصدر: التقرير السنوي عن إنجازات الديوان ونشاطاته للسنة المالية ١٤٢٨ / ١٤٢٩هـ.

هيئة الرقابة والتحقيق:

أُنشِـئت هيئة الرقابة والتحقيق بموجب المرسـوم الملكي رقم م/٧ وتاريخ ١٣٩١/٢/١هـ، وهي هيئة مسـتقلة ترتبط مباشرة برئيس مجلس الوزراء، تختصُّ بالرقابة على حُسن الأداء الإداري وتطبيق الأنظمة والتحقيق في المخالفات المالية والإدارية والادعاء فيها أمام المحكمة المختصة. وتقوم الهيئة بمهامها من خلال وكالة الهيئة لشؤون الرقابة، ووكالة الهيئة لشؤون التحقيق، ومن خلال فروع الهيئة بالمناطق والمحافظات.

اختصاصات الهيئة في مجالي الرقابة والتحقيق[١٣]:

أولاً - في مجال الرقابة:

يخضـع لرقابة الهيئة جميـع الموظفين والعاملين المدنيين بكافـة الجهات الحكومية إلا من اسـتُثني بنظام خاص، والوزارات والمؤسسات والهيئات العامة ذات الميزانيات المستقلة، ومنشـآت القطاع الخاص التي تخضع لإشرافها، والمؤسسـات والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها أو تضمن لها حداً أدنى من الربح. وتختصُّ الهيئة في مجال الرقابة بما يلي:

١- الرقابة اللازمة للكشـف عن المخالفات الإدارية والتأكد من حسن الأداء، وإحاطة الجهة المختصة بذلك.

٢- الرقابـة على الأجهزة الحكومية؛ للتأكد من مدى التزامهـا بتطبيق أحكام نظام الخدمة المدنية ولوائحه التنفيذية والأنظمة والتعليمات المكملة له.

٣- فحص الشكاوى والإخباريات وما يُحال إليها من الوزراء ورؤساء الأجهزة الحكومية، وما يرد إلى الهيئة من معلومات.

٤- بحث ما تنشره وسائل الإعلام عن أوجه القصور في الأجهزة الحكومية.

٥- التأكد من سـلامة تطبيق الأنظمة واللوائح والإجـراءات الإدارية التي تقوم بها الأجهزة الحكومية، وأنها تتم وفق الأنظمة واللوائح والتعليمات المقررة.

---

(١٣) هيئـة الرقابـة والتحقيق، المملكة العربية السـعودية (٢٠١٨م). نبذه مختصرة عن الهيئـة واختصاصاتها، الرياض: http://www.cib.gov.sa.

٦- التعاون والتنسيق مع الأجهزة الرقابية الأخرى وتبادل المعلومات في مجال اختصاصها.

٧- التأكد من مدى قيام الجهات الحكومية بدورها في متابعة القطاعات الأهلية التي تشرف عليها، وذلك من خلال مراقبة أعمال تلك القطاعات.

٨- الرقابة على مشاريع الأشغال العامة والمشاريع الخدمية.

٩- الرقابة على أعمال الجهات الحكومية والقطاعات الأهلية التي تشرف عليها خلال موسمي الحج والعمرة.

١٠- متابعة حسن استخدام السيارات الحكومية.

١١- إجراء تفتيش دوري على المباني المستأجرة؛ للتأكد من صلاحيتها وحسن استعمالها وملاءمتها لحاجة العمل.

١٢- متابعة خطط التنمية.

١٣- متابعة تنفيذ الأوامر السامية التي تُكلَّف بها الهيئة.

١٤- إعداد الدراسات والبحوث التي تُكلَّف بها الرقابة.

ثانياً - في مجال التحقيق:

يخضع للتحقيق الإداري الذي تقوم به الهيئة جميع الموظفين والعاملين المدنيين بالجهات الخاضعة لرقابة الهيئة ما عدا من تُنظَّم إجراءات تأديبهم بأنظمة ولوائح خاصة. وتختصُّ الهيئة بالتحقيق في الآتي:

١- المخالفات المالية والإدارية بالجهات التي تخضع لرقابتها أو تُحال إليها بموجب أنظمة أو أوامر سامية أو قرارات مجلس الوزراء.

٢- حالات التقصير في تنفيذ العقود الحكومية.

٣- حالات عدم التقيد بالأنظمة والتعليمات الخاصة بالالتزام بالاعتمادات المقررة في الميزانية.

٤- مع كل موظف أو مسؤول سواءً بمركزه الوظيفي أو باسمه الشخصي إذا صدر حكم نهائي من المحكمة الإدارية يشير إليه بالمسؤولية الإدارية أو الجنائية، وترتب على ذلك الحكم إلغاء قرار إداري أصدرته جهة حكومية أو ألزمها بتعويض ذوي الشأن عن قراراتها أو أعمالها.

٥- الموظف الذي تُكتشَف مخالفته من قِبل جهاز الرقابة بالهيئة أو الجهات الرقابية الأخرى.

٦- الموظفون الذين تطلب جهتهم الإدارية فصلَهم لارتكابهم مخالفات إدارية.

٧- الموظفون المنسوب إليهم ارتكاب مخالفات في جهة غير التي يعملون بها.

٨- الموظفــون الذين يتبعون أكثر من جهة ومنســوب إليهم ارتــكاب مخالفة أو مخالفات مرتبط بعضها ببعض.

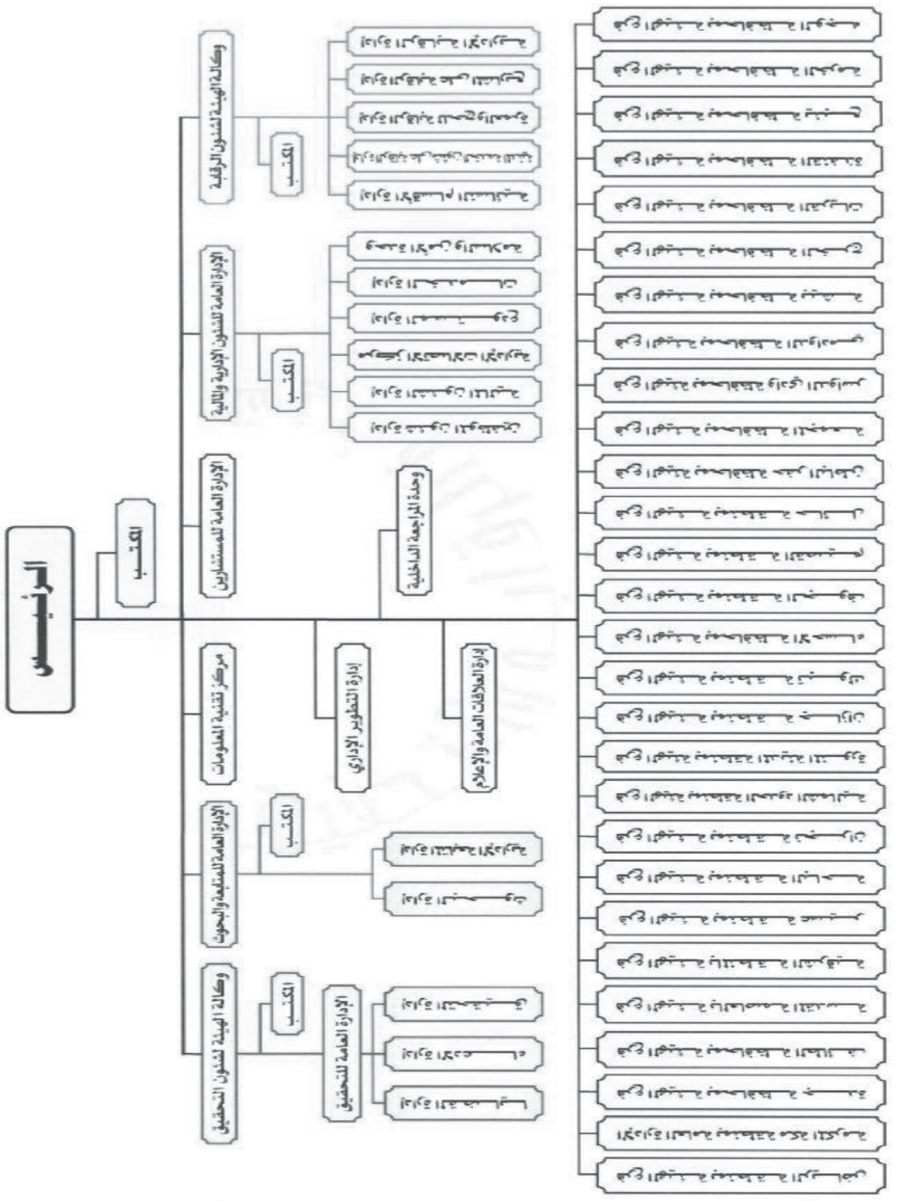
٩- الموظف الذي صدر بحقه حكم نهائي من محكمة أو جهة مختصة بعقوبة في جريمة، ولم تكن هذه الجريمة موجبة للفصل بقوة النظام.

١٠- الموظــف الذي يمتنع عن تقديم التســهيلات والبيانــات والوثائق لعضو الهيئة في أثناء أدائه لعمله.

١١- الموظف الذي يتســبب في تأخير الرد على استفســارات الأجهزة الرقابية بعد مضي شهر من تاريخ وصول الخطاب له.

١٢- الموظفون المنتهية خدماتهم بالتقاعد أو الاســتقالة، المنســوب إليهم ارتكاب مخالفات أثناء خدمتهم إذا كانت العقوبة تستوجب الفصل.

١٣- الادعاء في القضايا التي تُحال من الهيئة إلى المحكمة المختصة.



المصدر: موقع هيئة الرقابة والتحقيق.

شكل (٨-٤) الهيكل التنظيمي لهيئة الرقابة والتحقيق

المراجعة الداخلية[١٤]:

عــرَّف المعهد الدولي للمراجعين الداخليين المراجعة الداخلية بأنها: «نشــاط مســتقل وموضوعي، يُقدِّم تأكيدات وخدمات استشــارية بهدف إضافة قيمة للمؤسســة وتحســين عملياتها. ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال اتباع أسلوب منهجي منظَّم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة».

عرَّفت الهيئة الســعودية للمحاسبين القانونيين المراجعة الداخلية بأنها «وظيفة تقويمية مســتقلة وموضوعية يتم إنشاؤها داخل المنشــأة لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة؛ وذلك بغرض مســاعدة المسؤولين داخل المنشأة في القيام بمســؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفاعليــة؛ وذلك عن طريق توفير التحليل، والتقويم، والتوصيات، والمشــورة، والمعلومات التــي تتعلق بالرقابة على الأنشــطة التي يتم فحصها. وتســاعد المراجعــة الداخلية بذلك المنشــأة في تحقيق أهدافها وحماية أصولها، كما تضيف قيمة بتطبيق مدخل مُنظَّم لتقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة في المنشأة»[١٥].

نشأة إدارة المراجعة الداخلية بالمملكة:

جاء في المادة الثانية من اللائحة المنظِّمة لوحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسســات العامة، أن على كل جهة أن تتولى «إنشــاء إدارة للمراجعــة الداخلية في المقر الرئيسي، يرتبط مديرها بالمسؤول الأول في الجهة، أما الفروع فتُنشَأ فيها إدارة المراجعة - عند الحاجــة - بقرار من المســؤول الأول في الجهة، وتتولى الإدارة أعــمال المراجعة الداخلية فيها عــن طريق ممارســة الاختصاصات المخوَّلة لها بمقتضى أحكام هــذه اللائحة، وذلك لتحقيق الأهداف الآتية:

أ - حماية الممتلكات العامة، والحد من وقوع الغش والأخطاء واكتشافها فور وقوعها.

ب- ضمان دقة البيانات المالية والسجلات المحاسبية واكتمالها.

---

(١٤) معهد الإدارة العامة، المملكة العربية الســعودية (١٤٣٨هـ). الدليل الاسترشــادي لإجراءات عمل إدارات المراجعة الداخلية، الرياض، ص ١٩ - ٢١.

(١٥) المرجع السابق.

ج - ضمان فاعلية العمليات الإدارية والمالية وكفايتها بما يؤدي إلى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.

د - تحقيق التقيد بالتعليمات والسياسات والخطط الملزمة للجهة؛ لتحقيق أهدافها بكفاية وبطريقة منتظمة.

هـ- سلامة أنظمة الرقابة الداخلية وفاعليتها.

إدارة المراجعة الداخلية بالجهة الحكومية:

تأتي أهمية إدارة المراجعة الداخلية في الجهات الحكومية باعتبارها العين والوسيلة التي يطمئن عن طريقها المسؤول الأول على حُسن سير أعمالها، وتظهر المراجعة الداخلية بوصفها أحد خطوط الدفاع لحماية الأموال والموارد العامة وضمان الاستخدام الأمثل لها، فهي تعتبر الأداة الفاعلة في تطوُّر السياسات وزيادة الكفاية الإنتاجية بما يعود بالأثر الإيجابي على أهداف الجهة. كما أنها تقوم بوظيفة تقويمية يجب أن تكون مستقلةً وموضوعية لتتحقق أهداف المراجعة، وتقوم إدارة المراجعة بفحص وتقويم أنشطة الجهة الحكومية المختلفة، ولا تقتصر على الجوانب المالية فحسب، بل تتعداه للأنشطة الرئيسية للجهة الحكومية، وهي الأكثر أهميةً من الأنشطة الخدمية. وتهدف المراجعة الداخلية من هذا الفحص إلى مساعدة المسؤولين داخل الجهة في القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية، وذلك عن طريق توفير: التحليل، والتقويم، والتوصيات، والمشورة، والمعلومات التي تتعلق بالرقابة على الأنشطة التي يتم فحصها. وتساعد المراجعة الداخلية بذلك الجهة الحكومية في تحقيق أهدافها وحماية أصولها، وإضافة قيمة لها.

الهدف العام لإدارة المراجعة الداخلية:

القيام بأعمال المراجعة الداخلية بالجهة الحكومية عن طريق ممارسة الاختصاصات المخوَّلة لها لحماية الأموال والممتلكات، وضمان فاعلية نُظم الرقابة الداخلية التي تحدُّ من وقوع الغش والأخطاء وسوء استخدام الموارد البشرية والمادية. والتأكد من سلامة البيانات المالية وغير المالية، وضمان فاعلية العمليات التشغيلية والإدارية والمالية وكفايتها بما يؤدي إلى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، والتحقق من التقيد بالأنظمة والتعليمات والسياسات والخُطط الملزمة، والتأكد من سلامة أنظمة الرقابة الداخلية وفاعليتها.

رؤية إدارة المراجعة الداخلية:

تتركز رؤية إدارة المراجعة الداخلية في استمرار الجهة الحكومية مثالاً في جودة الخدمات المقدَّمة في المجالات والأنشطة التي تعمل فيها الجهة الحكومية؛ لضمان حُسن الأداء وسرعة إنجاز الأهداف باقتصاد وكفاءة وفاعلية.

رسالة إدارة المراجعة الداخلية:

تتحدد رسالة إدارة المراجعة الداخلية في مساعدة المسؤولين في كافة الإدارات لإنجاز أهدافها بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية؛ من خلال استخدام أدوات وأساليب المراجعة اللازمة، وتقويم أدائها باستخدام أفضل الإجراءات والوسائل والأساليب المناسبة لقياس الأداء، وتقديم التوصيات والاستشارات؛ لضمان جودة الأداء وتطوير آليات العمل بها.

مهام إدارة المراجعة الداخلية بالجهة الحكومية:

١- وضع خطة سنوية للمراجعة الداخلية يعتمدها الوزير أو مدير عام الجهة الحكومية، تتضمن مجالي المراجعة الزماني والمكاني، وأي تفصيل آخر من المناسب إدراجه ضمن الخطة.

٢- تقويم أنظمة الرقابة الداخلية؛ للتحقق من سلامتها وملاءمتها، وتحديد أوجه القصور فيها إن وُجدت، واقتراح الوسائل والإجراءات اللازمة لعلاجها بما يكفل حماية الأموال والممتلكات من الاختلاس أو الضياع أو التلاعب، ونحو ذلك.

٣- التأكد من التزام الوحدات الإدارية بالأنظمة واللوائح والتعليمات والإجراءات ذات العلاقة، والتحقق من كفايتها وملاءمتها.

٤- تقويم مدى كفاية الخطة التنظيمية للـ (الجهة الحكومية) من حيث وضوح الصلاحيات والمسؤوليات، وفصل الاختصاصات المتعارضة، وغير ذلك من الجوانب التنظيمية.

٥- تقويم مستوى إنجاز الجهة الحكومية لأهدافها الموضوعة، وتحليل أسباب الاختلاف إن وُجدت.

٦- تحديد مواطن سوء استخدام الموارد المادية والبشرية، وتقديم ما يمكِّن (الجهة الحكومية) من معالجتها وتلافيها مستقبلاً.

٧- مراجعة العقود والاتفاقيات المبرَمة التي تكون (الجهة الحكومية) طرفاً فيها؛ للتأكد من مدى التقيُّد بها.

٨- مراجعة التقارير المالية والحسابات الختامية التي تُعِدُّها (الجهة الحكومية)، والتأكد من دقتها ومدى موافقتها للأنظمة واللوائح والتعليمات والسياسات المطبَّقة.

٩- تقديم المشورة عند بحث مشروع الموازنة التقديرية للجهة الحكومية.

١٠- إعـداد تقارير بنتائج أعمال المراجعة في نهاية كل عملية مراجعة على الإدارات الأخرى داخـل (الجهـة الحكومية)، ومن ثَمَّ تبليغهـا بتلك النتائج والتوصيـات المتعلقة بها، ومتابعة التوصيات الواردة في تقاريرها للتأكد من تنفيذها.

١١- تقديـم تقرير ربع سـنوي على الأقل إلى الوزير أو مدير عـام الجهة الحكومية، يُوضَّح فيـه أعمال الإدارة عن المدة التي يغطيها التقرير، والمخالفات التي اكتشـفتها الإدارة، والإجـراءات التـي اتخذتها في شـأنها الإدارات المعنية، ويتضمـن التقرير تفصيلاً عن ملاحظات الجهات الرقابية على (الجهة الحكومية) وما تمَّ بشأنها.

١٢- تقديـم تقرير (متى دعـت الحاجة إلى ذلك) إلى الوزير أو مدير عام الجهة الحكومية، يُوضَّح فيه أي مخالفة أو نتيجة تتعلق بـ (الجهة الحكومية) والمسؤولين عنها.

١٣- تقديـم تقريـر إلى الوزير أو مدير عام الجهة الحكومية خلال تسـعين يوماً من انتهاء السـنة المالية، يشـمل بياناً عن أعمال الإدارة، وأهمَّ النتائج والملاحظات التي أسفرت عنها أعـمال المراجعة الداخلية، ومدى التعاون والحصـول على البيانات والإيضاحات المطلوبـة مـن الإدارات والأقسـام المختلفة. وكذلك تقويم مسـتوى إنجـاز (الجهة الحكوميـة) لأهدافها، وتقويم أنظمـة الرقابة الداخلية لها، ومـدى الالتزام بالأنظمة واللوائح والتعليمات والإجراءات المالية وغير المالية، ومدى الالتزام بالأُسُـس والقواعد المحاسـبية وقواعد إعداد الحسابات الختامية والتقارير المالية للجهة، وأي معلومة أو بيان أو إيضاح ذي أهمية.

١٤- تنظيم العمل داخل الإدارة، وإعداد دليل لإجراءات العمل يشمل كافة أعمال الإدارة.

١٥- تنظيم وحفظ أوراق المراجعة وتصنيفها وترتيبها بالطرق الآلية المناسبة.

١٦- إعداد النماذج اللازمة لسير عمل الإدارة.

الحوكمة في القطاع العام:

الحوكمة ممارسة أكثر منها قوانين وأنظمة، لكن إذا لم تُمارس بالشكل السليم فلا مناص من وضعها في إطار معايير ولوائح بقوانين ملزمة.

تُعرِّف مؤسسة التمويل الدولية (IFC) الحوكمة بأنها: «النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكُّم في أعمالها» (International Financial Corporation, 2010).

وتُعرِّفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بأنها: «مجموعة من العلاقات بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين» (Organization for Economic Co-operation and Development ,2004).

عرَّفت لائحة حوكمة الشركات الصادرة عن مجلس هيئة السوق المالية السعودية بموجب القرار رقم (٨-١٦-٢٠٧) وتاريخ ١٤٣٨/٥/١٦هـ بناءً على نظام الشركات الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٣ بتاريخ ١٤٣٧/١/٢٨هـ أن حوكمة الشركات هي:

«قواعد لقيادة الشركة وتوجيهها، تشتمل على آليات لتنظيم العلاقات المختلفة بين مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين وأصحاب المصالح، وذلك بوضع قواعد وإجراءات خاصة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات وإضفاء طابع الشفافية والمصداقية عليها؛ بغرض حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح، وتحقيق العدالة والتنافسية والشفافية في السوق وبيئة الأعمال».

كما يُعرِّف الكاتب الحوكمة بأنها:

منظومة الأدوات التي تمكِّن المنظمة من الاستدامة وتحقيق أهدافها وأهداف ذوي العلاقة بها بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية.

والكفاءة تعني تحقيق الأهداف بأقل كُلفة ممكنة.

والفاعلية والبعض يكتب الفعالية، وهناك فرق بينهما، بيانه كالتالي:

مصطلح الفعالية:

هو أقرب للمفعول به، وغالباً ما ترتبط بنشاط مثل: فعاليات مهرجان الجنادرية، فعاليات المؤتمر.

مصطلح الفاعلية:

هــو أقرب للفاعل، وهــو أكثر قوةً، وتعني الفاعلية تحقيق الهــدف المراد، مثل: إتقان الطالب للعمل بفاعلية، قام بإنجاز العمل بفاعلية.

عند الحديث عن الحوكمة غالباً ترد إليَّ تساؤلات عن الفرق بينها وبين الجودة، وكذلك الفرق بينها وبين المراجعة الداخلية، وهي تساؤلات منطقية، وهناك تداخلات حتمية بينها؛ لكنَّ الكاتب يرى أنه يمكننا أن نضع تصوراً للتفريق بينها من بعض الزوايا كما يلي:

- الجودة تُركِّز على المنتَج.
- المراجعة الداخلية تهتم كثيراً بالمُنتِج.
- الحوكمة تهتم بهما معاً؛ لأن لهما علاقة بكفاءة وفاعلية تحقيق الأهداف.

المبادئ الأساسية للحوكمة في القطاع العام:

- المساءلةAccountability : القطاع العام والعاملون به يتحملون المسؤولية عن قراراتهم، ويُتوقع منهم إخضاع أنفسهم للمراقبة والمساءلة؛ للتأكد من أنَّ مسؤولياتهم يتم إنجازها على الوجه الأكمل وفقاً للمعايير المهنية والقوانين المرعية. (غياب الموظفين).
- القيادةLeadership : من الأهمية بمكان أن يتبنى مسؤولو القطاع العام الحوكمة وإبراز أهميتها في تحقيــق الأهداف وتنمية المجتمع، وكذلك الالتــزام بالقوانين والتحلي بالقيم السمحة مثل الصدق والأمانة والعدل، وحث الآخرين على التمسك بها واحترام القوانين.
- النزاهة Integrity: يجب أن تتصف القطاعات الحكومية المختلفة والعاملون بها بالعدالة والتمســك بالقيم والالتزام بالقوانين وعدم اســتغلال المعلومات والموارد التي تحت إدارة القطاع العام والعاملين به، وكذلك يجب أن يكون هناك معايير ذات جودة وفاعلية عالية لحمايــة المال العام، وأن تُعكَــس جودة هذه المعايير في كلٍّ مــن التقارير المالية وتقارير الأداء للإدارات والمصالح الحكومية المختلفة. (النزاهة يجب أن يُوضَع لها أدوات).
- الأمانة Stewardship: الحرص على الموارد العامة التي وُضِعت في أمانة الإدارة الحكومية والعاملين فيها، وحمايتها وتنميتها من أجل تحسين الخدمات العامة ورفع كفاءة وفاعلية الأداء الحكومي.

- الشفافية Transparency: يجب توفير معلومات صحيحة وواضحة وكاملة لجميع المهتمين من العامة والموظفين والصحفيين عن جميع قرارات وسياسات المصلحة الحكومية، وهذا سوف يساهم في الرقابة، ويُعزِّز ثقة المواطنين في القطاع العام وآلية صناعة القرار فيه.

أثر الحوكمة على القطاع العام:

١- تُشجِّع المؤسسات الحكومية على الاستخدام الأمثل لمواردها.

٢- تساعد الجهة الحكومية على تحقيق النمو المستدام وتشجيع الإنتاجية.

٣- تُقلِّل كُلفة الحصول على المواد والخدمات لزيادة الثقة في المنظمة بأنها ملتزمة وفي الوقت المحدَّد بصرف مستحقات المتعاملين معها.

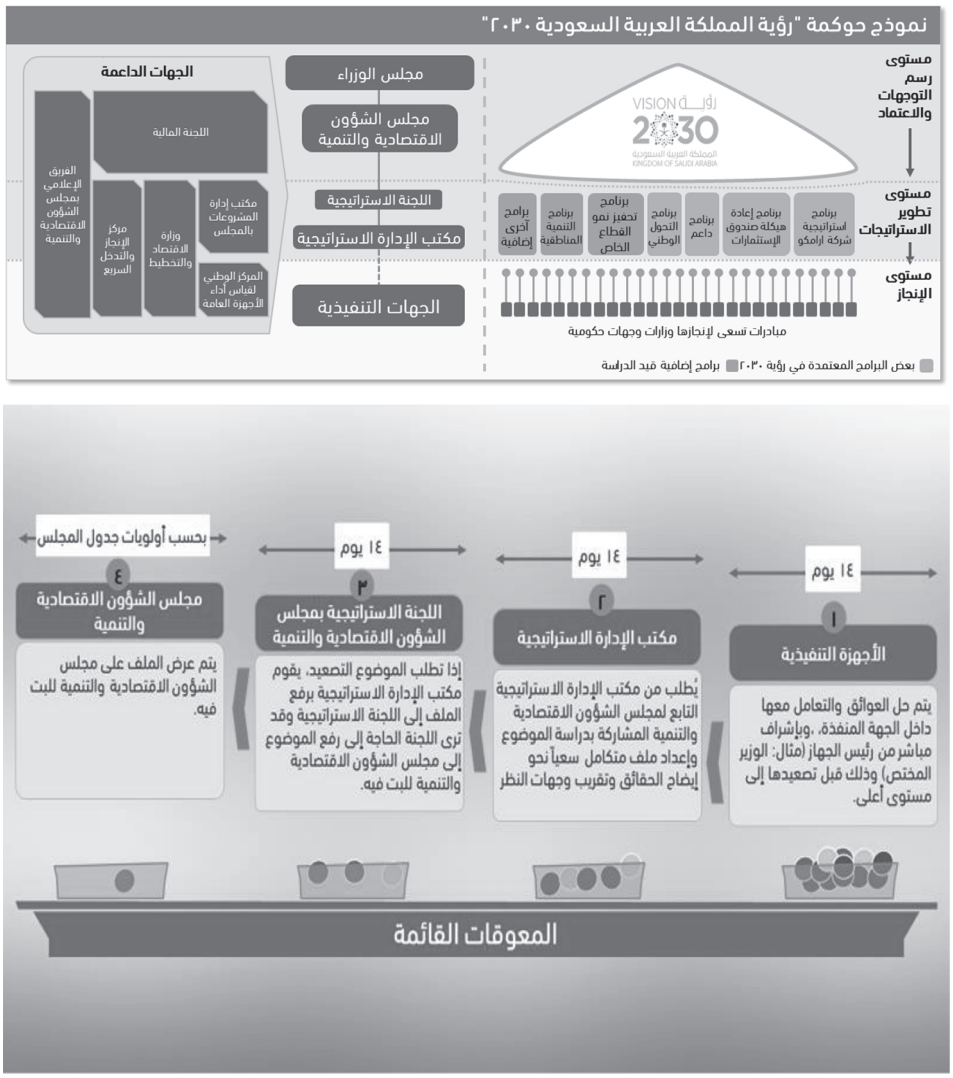
٤- تُسهِّل عملية الرقابة والإشراف على أداء الجهة عبر تحديد أُطُر الرقابة الداخلية وتشكيل اللجان المتخصصة وتطبيق الشفافية والإفصاح.

٥- تساهم في استقطاب الاستثمارات الخارجية، إذ إن المستثمرين الأجانب ينجذبون إلى الدول التي تُطبِّق أنظمة الحوكمة باعتبارها استثمارات في دول ملتزمة وبها شفافية مقبولة، ومن ثَمَّ فإن عنصر عدم التيقن يكون أقل مقارنة بالدول الأخرى.

٦- تعمل على استقرار أسواق المال.

نموذج حوكمة رؤية السعودية ٢٠٣٠ وآليات تطبيقها:

استنادًا إلى تكليف مجلس الوزراء لمجلس الشؤون الاقتصادية والتنمية، بوضع الآليات والترتيبات اللازمة لتحقيق «رؤية المملكة العربية السعودية ٢٠٣٠»، قام المجلس بتطوير نظام حوكمة متكامل؛ لضمان مأسسة العمل ورفع كفاءته، وتسهيل تنسيق الجهود بين الجهات ذات العلاقة؛ بما يمكِّن المجلس من المتابعة الفاعلة، ويوضِّح الشكل الآتي نموذج حوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠.



المصدر: وثيقة رؤية المملكة ٢٠٣٠م.

شكل (٨-٥) نموذج حوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠م

دور المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠ [١٦]:

إدارات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية إذا ما فُعِّلت بالشكل المهني الجيد، سيكون لها إسهامات كبيرة في حوكمة رؤية المملكة العربية السعودية ٢٠٣٠ من خلال تنفيذ الآتي:

- مراجعة خطط وإستراتيجيات الجهة الحكومية والتأكد من اتساقها مع مبادئ الحوكمة.
- التأكد من مدى وجود وتفعيل مبادئ الحوكمة كمحور أساسي من محاور الخطة الإستراتيجية للجهة الحكومية.
- التأكد من توفُّر الاعتمادات المالية اللازمة لتنفيذ المبادرات المرتبطة بالجهة الحكومية، وصحة التقديرات المرتبطة بها.
- التأكُّد من ترجمة خُطط ومبادرات الحوكمة بشكل كمي في ضوء الاعتمادات المالية المقرَّرة للجهة الحكومية.
- التأكُّد من وضع وتفعيل سياسة إعلامية وتسويقية ملائمة للترويج لمبادرات الجهة الحكومية فيما يتعلق بحوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠، بحيث يكون كل موظف داخل الجهة الحكومية على علم تام بدوره في تنفيذ مبادئ الحوكمة.
- وَضْع وتفعيل نظام لتقييم معدلات إنجاز الجهة الحكومية المرتبطة بتنفيذ مبادرات حوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠، ومتابعة نتائج مؤشرات التقييم أولاً بأول.
- وَضْع تصوُّر كامل لنظام الرقابة الداخلية بالجهة الحكومية، وآليات تطويره بما يتوافق مع مبادئ الحوكمة.
- الإسهام في تقييم منتجات القطاعات التدريبية بالجهة الحكومية في ضوء متطلبات تطبيق رؤية المملكة ٢٠٣٠.
- التأكد من وضع أدلة إجراءات تنفيذية للحوكمة داخل كل إدارة من إدارات الجهة الحكومية، تختصُّ فقط بتوضيح الخطوات التنفيذية لتطبيق مبادئ الحوكمة في كلٍّ من هذه الإدارات.

(١٦) معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السعودية. الدليل الاسترشادي لإجراءات عمل إدارات المراجعة الداخلية، الرياض، ص ٧٠.

أهم مسؤوليات الوزراء ومجالس إدارة الهيئات الحكومية فيما يخدم الحوكمة:

١- إعداد إستراتيجية الجهة الحكومية وخطط العمل الرئيسية والموازنات التقديرية وسياسة المخاطر، ووضع أهداف الأداء ومراجعة التنفيذ.

٢- الإشراف على متابعة ممارسات الحوكمة وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر.

٣- ضمان الشفافية في عملية ترشيح مجلس الإدارة وانتخابه.

٤- رقابة وإدارة أي تعارُض محتمل في مصالح الوزارة وأعضاء مجلس الإدارة والمواطنين.

٥- ضمان نزاهة حسابات الوزارة وحساباتها الختامية، بما في ذلك المراجعة المستقلة وخصوصاً وجود نُظم لإدارة المخاطر والرقابة المالية ورقابة العمليات.

تطوير الحوكمة في القطاع العام:

لتطوير الحوكمة في القطاع العام، يرى الكاتب أننا بحاجة للآتي:

- إعداد معايير لحوكمة القطاع العام واقتراح طرق لقياسها، وتشمل:
  - حوكمة السلطة التشريعية.
  - حوكمة السلطة التنفيذية.
  - حوكمة السلطة القضائية.
  - حوكمة الهيئات الحكومية المستقلة.
- تأسيس مؤشر لقياس حوكمة القطاع العام ونشره بشكل سنوي من قِبل جهة مستقلة عن القطاع العام، يُفضَّل أن تكون إحدى الجامعات المشهود لها بالتميُّز في هذا المجال.
- اقتراح القوانين واللوائح الضرورية للارتقاء بممارسة وثقافة الحوكمة في القطاع العام.
- تفعيل دور المراجعة الداخلية.
- تطوير أسُس المحاسبة الحكومية.
- تطوير أدوات وأسس إعداد ومراقبة الموازنة العامة للدولة.

أسئلة وتمارين الفصل الثامن:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- هل الرقابة المالية تنفيذية؟ وضِّح ذلك.

٢- لماذا نحتاج إلى الرقابة المالية؟

٣- ما هي الرقابة المالية؟ وما مصادرها في الجهات الحكومية؟

٤- ما هي القواعد التي تحكم الرقابة المالية في المملكة العربية السعودية؟

٥- ما المقصود بأساس الفصل بين الوظائف المتعارضة؟

٦- نظام الترخيص بالأعمال له مجموعة من المبادئ الأساسية، ما هي؟

٧- أعطِ مثالاً للوظائف المتعارضة واجبة الفصل.

٨- ما أهمية وجود دليل للإجراءات من الناحية الرقابية؟

٩- ما المقصود بالرقابة المزدوجة؟

١٠- هل نظام الإجازات الحكومية يتسق مع أُسس الضبط الداخلي؟

١١- كيف يكون الجرد الدوري من أدوات نظام الضبط الداخلي؟

١٢- ما هو دور الرقابة الحدية؟

١٣- عرِّف الرقابة الداخلية.

١٤- ما المفاهيم الأساسية للرقابة الداخلية على مستوى الوحدات الحكومية؟

١٥- ما أهداف الرقابة الداخلية في الجهات الحكومية؟

١٦- من أهداف الرقابة المالية في الجهات الحكومية حماية الموارد من التلف وسوء الاستخدام، ما الأهداف الفرعية لهذا الهدف؟

١٧- ما المكونات الرئيسية للرقابة الداخلية؟

١٨- ما هي عناصر بيئة الرقابة الداخلية؟

١٩- ما رأيك الشخصي في أهمية وجود لجان للمراجعة في الجهات الحكومية؟

٢٠- تتضمن عملية تقدير المخاطر خطوات عملية، ما هي؟

٢١- ما الأنشطة الرقابية التي تعمل على حماية المال العام؟

٢٢- لماذا نقوم بمراقبة الأنشطة الرقابية؟

٢٣- ما المعوقات التي تحدُّ من فاعلية الأنظمة الرقابية؟

٢٤- أين تكمن أهمية مرحلة تحليل وتصميم وبرمجة النُّظم الآلية المحاسبية؟

٢٥- هل هناك فرق بين مصطلح الرقابة ومصطلح المراجعة؟ وضِّح ذلك.

٢٦- صدرت موافقة الملك عبد العزيز على أول نظام للحكم والإدارة في المملكة، وهو التعليمات الأساسية للمملكة الحجازية، كدستور ينظم جميع السلطات في المملكة الحجازية بما فيها الجوانب الرقابية، واشتملت هذه التعليمات على تسعة أقسام، ما هي؟

٢٧- ما الأهداف الإستراتيجية لوزارة المالية؟

٢٨- ما هي رؤية ورسالة الديوان العام للمحاسبة؟

٢٩- الرقابة المالية في السعودية كانت حاضرةً مع بداية تنظيم الدولة والتشكيلات الإدارية لها، وارتبط تطوُّر الديوان العام للمحاسبة مع مراحل تطوُّر الدولة، ويمكن تتبُّع تطوُّر الديوان العام للمحاسبة من خلال خمس مراحل، تحدَّث عنها.

٣٠- ما الجهات المشمولة برقابة الديوان العام للمحاسبة؟

٣١- ما اختصاصات هيئة الرقابة والتحقيق في مجالي الرقابة والتحقيق؟

٣٢- عرِّف المراجعة الداخلية.

٣٣- ما أهداف المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية؟

٣٤- أين تكمن أهمية المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية؟

٣٥- ما هي رؤية ورسالة المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية؟

٣٦- اذكر أهم (١٠) مهام للمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية.

٣٧- عرِّف الحوكمة من وجهة نظرك.

٣٨- ما هي حوكمة الشركات؟

٣٩- هل هناك فرق بين الفاعلية والفعالية؟

٤٠- ما المقصود بالكفاءة، وما المقصود بالفاعلية؟

٤١- هل هناك فرق بين المراجعة الداخلية والجودة والحوكمة؟ وضِّح ذلك.

٤٢- ما المبادئ الأساسية للحوكمة في القطاع العام؟

٤٣- الأمانة والنزاهة من مبادئ الحوكمة، ما الفرق بينهما؟

٤٤- ما أثر الحوكمة على القطاع العام؟

٤٥- وضِّح نموذج حوكمة رؤية السعودية ٢٠٣٠ وآليات تطبيقها.

٤٦- كيف يكون للمراجعة الداخلية دورٌ في تفعيل مبادئ حوكمة رؤية المملكة ٢٠٣٠؟

٤٧- ما أهم مسؤوليات الوزراء ومجالس إدارة الهيئات الحكومية فيما يخدم الحوكمة؟

٤٨- كيف يمكن تطوير الحوكمة في القطاع العام؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- الإنفاق الكبير للدولة على المشاريع وتقديم الخدمات في كافة القطاعات لا يتطلب أن يواكب ذلك إجراءات رقابية إضافية.

( ) ٢- الرقابة المالية هي أقرب ما تكون تنفيذية، وهي مختلفة عن المراجعة.

( ) ٣- الرقابة المالية هي منظومة الأدوات والوسائل والضوابط والإجراءات التي تضبط نظامية العمل المالي، وتؤكِّد تحقيقَ الأهداف المخطَّطة بكفاءة وفاعلية.

( ) ٤- يمكن الصرف في الجهات الحكومية وَفْق صور المستندات لكن بشروط.

( ) ٥- يحقُّ لأي جهة حكومية إقرار مكافآت لمنسوبيها.

( ) ٦- الصرف في الجهات الحكومية يكون وفق الاعتمادات المالية المقرَّة، وتجاوزه يُعَدُّ مخالفةً ماليةً تستحق العقابَ.

( ) ٧- من المبادئ الأساسية لتأمين احتياجات الجهات الحكومية (التأمين بالسعر العادل).

( ) ٨- استخدام الوسائل الإلكترونية في العمليات المحاسبية يمكِّن الجهات الحكومية من بناء العديد من الإجراءات الرقابية داخل النُّظم المحاسبية الآلية.

( ) ٩- الفصل بين الوظائف المتعارضة بصورة جيدة يعني السماح لموظف واحد أن يقوم بعملية محدَّدة من بدايتها إلى نهايتها.

( ) ١٠- الاحتفاظ بالأصول والتسجيل في السجلات يسمح باختلاس الأصول أو استخدامها في غير الأغراض المخصَّصة من أجلها وتغطية ذلك من خلال السجلات.

( ) ١١- كل عمل إداري أو مالي على مستوى الجهات الحكومية لا بد أن يتم بموجب قرار أو اعتماد من صاحب الصلاحية بالترخيص بتنفيذ العمل.

( ) ١٢- تدوير المهام بين الموظفين يكسبهم المهارات المتعددة ويزيد من خبراتهم، وفي الوقت نفسه يُظهر أيَّ انحرافات كانت موجودة وكانت تُغطَّى من قِبل مُقترِفيها.

( ) ١٣- عند اكتشاف موظفين لم يحصلوا على إجازاتهم لفترة طويلة، فإن ذلك يُعطي مؤشراً بأن هناك ما يُراد إخفاؤه.

( ) ١٤- الرقابة الحدية تعني زيادة الإجراءات الرقابية بزيادة حجم المبالغ المصروفة أو المحصَّلة.

( ) ١٥- لجنة الرقابة الداخلية التابعة للهيئة الأمريكية للمحاسبين القانونيين عرَّفت الرقابة الداخلية بأنها «عملية تتأثر بمجلس الإدارة، وبالإدارة، وبالأفراد الآخرين، تُصمَّم لتقديم تأكيد معقول عن إنجاز مجموعات الأهداف المحددة».

( ) ١٦- الاختلاف الجوهري بين تعريف الرقابة الداخلية عام ١٩٤٨ وتعريفها عام ١٩٩٢، هو أن الرقابة الداخلية في التعريف القديم تتأثر بمسؤوليات جميع العاملين في الوحدة، إلى جانب مجلس الإدارة.

( ) ١٧- الرقابة الداخلية عملية مستمرة ومتطورة.

( ) ١٨- الرقابة الداخلية لا تتأثر بالمستويات العُليا من الإدارة.

( ) ١٩- الرقابة الداخلية لا يمكن أن تُقدِّم تأكيداً مطلقاً بتحقيق الأهداف.

( ) ٢٠- من أهداف الرقابة الداخلية حماية أصول المنشأة النقدية فقط دون غيرها من السرقة والاختلاس والتلاعب وسوء الاستعمال.

( ) ٢١- بيئة الرقابة تتمثل في العوامل الداخلية العامة التي تعكس المناخ الداخلي للوحدة، ومدى اهتمامه وتقديره لدور وقيم الرقابة الداخلية.

( ) ٢٢- وجود الهيكل التنظيمي الذي يحدِّد السلطات والمسؤوليات داخل المنشأة بوضوح وجلاء يُعَدُّ دعامةً أساسيةً من دعامات الرقابة الداخلية.

( ) ٢٣- نظرة واهتمام الإدارة العليا والمتوسطة إلى الرقابة وموقفها منها لا يُؤثِّر بشكل ملحوظ على فاعلية الرقابة الداخلية.

( ) ٢٤- من المناسب في الوقت الراهن أن يكون هناك لجان للمراجعة ترتبط بالوزير أو مجلس إدارة الهيئات والمؤسسات الحكومية.

( ) ٢٥- وجود رقابة من جهات خارجية مثل الديوان العام للمحاسبة أو وزارة المالية يزيد من فاعلية الرقابة الداخلية.

( ) ٢٦- اللجنة الدولية للرقابة الحكومية INTOSAI تُفرِّق بين عملية تقييم المخاطر وتقدير احتمالات حدوثها.

( ) ٢٧- الأنشطة الرقابية هي الإجراءات التي تُوجَّه بصفة أساسية للتعامل مع المخاطر لمنع وقوعها.

( ) ٢٨- إدارة المراجعة الداخلية هي المسؤول الأول عن مراجعة الأنشطة الرقابية.

( ) ٢٩- نصت الفقرة (٣٠٠٦) من معيار أدلة وقرائن المراجعة السعودي على أنه: يجوز للمراجع الاعتماد الكلي على أدلة وقرائن النظم المعمول بها في المنشأة.

( ) ٣٠- نظام المعلومات المحاسبي يعتبر ركيزةً أساسية لاتخاذ القرارات في الجهات الحكومية، فهو يترجم المعلومات والأحداث الاقتصادية.

( ) ٣١- أجهزة الرقابة: هي الأجهزة التي تراجع العمل المالي في أي وقت، وليست جزءاً من العملية التنفيذية، كالديوان العام للمحاسبة.

( ) ٣٢- تُعَدُّ وزارة المالية من أعرق الوزارات في تاريخ السعودية، تأسَّست عام ١٣٤٤هـ وكان مُسمَّاها «مديرية المالية العامة لإدارة الأمور المالية».

( ) ٣٣- وزارة المالية تشرف على تنفيذ العديد من المشاريع الوطنية والتنموية الكبرى.

( ) ٣٤- من الأهداف الإستراتيجية للديوان العام للمحاسبة تطوير سياسات مالية مستدامة للمملكة.

( ) ٣٥- من اختصاصات وزارة المالية تقديم القروض لتمويل المشاريع التعليمية والصحية والسياحية، وتقديم الإعانات للسلع التي يتقرر دعمها.

( ) ٣٦- تقوم وزارة الداخلية بطباعة وإنتاج الوثائق الأمنية ذات القيمة للجهات الحكومية.

( ) ٣٧- تشرف هيئة الرقابة والتحقيق على أملاك الدولة وحمايتها، واقتراح طرق استغلالها.

( ) ٣٨- المتأمل لمهام وزارة المالية يجدها تؤكد أنها جهة رقابية أكثر منها مراجعة، ويدعم ذلك عدم صرف أي مبلغ إلا بموافقتها.

( ) ٣٩- تختص وزارة المالية بأعمال الرقابة، في حين تتولى أجهزة الرقابة العليا مهامَّ المراجعة المالية اللاحقة.

( ) ٤٠- هناك جهات لا يراقبها الديوان العام للمحاسبة.

( ) ٤١- أُنشِئت هيئة الرقابة والتحقيق بموجب المرسوم الملكي رقم م/٧ وتاريخ ١٣٩١/٢/١هـ وهي هيئة مستقلة ترتبط مباشرة بالملك.

( ) ٤٢- تبحث هيئة الرقابة ما تنشره وسائل الإعلام عن أوجه القصور في الأجهزة الحكومية.

( ) ٤٣- تقوم وزارة المالية بمتابعة حسن استخدام السيارات الحكومية.

( ) ٤٤- يخضع للتحقيق الإداري الذي تقوم به هيئة الرقابة والتحقيق جميع الموظفين والعاملين المدنيين بالجهات الخاضعة لرقابة الهيئة ما عدا من تُنظَّم إجراءات تأديبهم بأنظمة ولوائح خاصة.

( ) ٤٥- المراجعة الداخلية تهتم بالجوانب المالية دون الجوانب التشغيلية.

( ) ٤٦- تأتي أهمية إدارة المراجعة الداخلية في الجهات الحكومية باعتبارها العينَ والوسيلة التي يطمئن عن طريقها المسؤول الأول على حسن سير أعمالها.

( ) ٤٧- الخطة السنوية للمراجعة الداخلية يجب أن يعتمدها مدير عام المراجعة الداخلية.

( ) ٤٨- تقويم أنظمة الرقابة الداخلية للتحقق من سلامتها وملاءمتها، ليس من اختصاص إدارات المراجعة الداخلية.

( ) ٤٩- الحوكمة ممارسة أكثر منها قوانين وأنظمة، لكن إذا لم تُمارس بالشكل السليم فلا مناص من وضعها في إطار معايير ولوائح بقوانين مُلزِمة.

( ) ٥٠- تعـرِّف منظمة التعاون الاقتصـادي والتنمية(OECD) الحوكمة بأنها: «النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكُّم في أعمالها».

( ) ٥١- الجودة تُركِّز على المُنتِج، في حين أن المراجعة الداخلية تهتم كثيراً بالمنتَج.

( ) ٥٢- مبدأ القيادة يعني أن يتبنى مسـؤولو القطاع العام الحوكمة وإبراز أهميتها في تحقيق الأهداف وتنمية المجتمع.

( ) ٥٣- الحوكمـة في القطـاع العـام ليس لها علاقة بتحقيق النمو المسـتدام وتشـجيع الإنتاجية.

( ) ٥٤- على المراجعة الداخلية التأكُّد من وضع وتفعيل سياسة إعلامية وتسويقية ملائمة للترويـج لمبادرات الجهـة الحكومية فيما يتعلق بحوكمة رؤيـة المملكة ٢٠٣٠، بحيـث يكون كلُّ موظف داخل الجهة الحكوميـة على علم تام بدوره في تنفيذ مبادئ الحوكمة.

( ) ٥٥- إدارات المراجعـة الداخليـة في الأجهزة الحكومية إذا ما فُعِّلت بالشـكل المهني الجيد، سـيكون لها إسـهامات كبيرة في حوكمة رؤية المملكة العربية السعودية ٢٠٣٠.

( ) ٥٦- مـن المهـم التأكد من وضـع أدلة إجراءات تنفيذية للحوكمـة داخل كل إدارة بالجهـة الحكومية، تختصُّ بتوضيح الخطوات التنفيذية لتطبيق مبادئ الحوكمة فيها.

السؤال الثالث: بصفتك مديرَ الإدارة المالية في الجهة الحكومية التي تعمل فيها، يحتوي الجدول الآتي على مجموعة من مهام وزارة المالية.

المطلوب:

هـو تحديد الإدارة العامة المسـؤولة عـن تنفيذ هذه المهمة بوضـع علامة (√) أمامها وتحت العمود المخصص للإدارة المعنية.

	مهام وزارة المالية	الإدارات العامة				
		الميزانية	الحسابات	الرقابة المالية	مراقبة الإيرادات	الإيرادات
١	متابعة وتجهيز حملات تحصيل زكاة المواشي.					
٢	الاتصال بالجهات الجبائية وبحث المشكلات المتعلقة بتحصيل الإيرادات ووضع الحلول والمقترحات المناسبة.					
٣	متابعة إعداد الحسابات الختامية للأجهزة الحكومية.					
٤	إعداد قرارات المناقلة بين أبواب ميزانية الجهة وفصول الميزانية في ضوء ما ينصُّ عليه مرسوم الميزانية.					
٥	استقبال أوامر الدفع وتحويلها للصرف بعد مراجعتها.					
٦	مساعدة الأجهزة الحكومية فيما يتعلق بتنظيم حساباتها وتوجيه موظفيها للطرق الصحيحة لمسك الحسابات.					
٧	استقبال طلبات فتح الاعتمادات المستندية الخارجية، وكذلك الإضافة والتمديد للاعتمادات المستندية.					
٨	متابعة تنفيذ الاتفاقيات المبرَمة بين البنوك وبعض الجهات الحكومية لتحصيل الإيرادات العامة للدولة.					

	مهام وزارة المالية	الإدارات العامة				
		الميزانية	الحسابات	الرقابة المالية	مراقبة الإيرادات	الإيرادات
٩	بحث التجاوزات التي تحدث في اعتمادات الميزانية.					
١٠	إعداد تعليمات إقفال الحسابات في نهاية السنة المالية.					
١١	التأكد من تطبيق نظام إيرادات الدولة ولائحته التنفيذية.					
١٢	القيام بالرقابة السابقة على مصروفات وإيرادات الدولة وَفْق الأنظمة والتعليمات المالية.					
١٣	التأكد من تحصيل وإيداع الرسوم المقررة وفق النُّظم واللوائح والتعليمات.					
١٤	دراسة طلبات الاستبعاد من الإيرادات التي ترد من الوزارات والجهات الحكومية، والتأكد من نظاميتها.					
١٥	متابعة عقود الاستثمار المبرَمة بين الجهات الحكومية والمستثمرين من القطاع الخاص.					
١٦	مراجعة الحسابات الشهرية والسنوية للأجهزة الحكومية، والتأكد من صحتها.					

	مهام وزارة المالية	الإدارات العامة				
		الميزانية	الحسابات	الرقابة المالية	مراقبة الإيرادات	الإيرادات
١٧	دراسة تقديرات ميزانيات الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة التي تُموَّل من ميزانية الدولة.					
١٨	مراقبة ما يُصرَف على اعتمادات المشروعات، والتأكُّد من أنه في حدود الاعتمادات المقررة لها.					
١٩	الاشتراك مع وزارة الخدمة المدنية في بحث طلبات تحوير مسميات الوظائف في أثناء السنة، والبت فيها في ضوء حاجة الجهة ونظام الخدمة المدنية.					
٢٠	معالجة المخالفات المالية والأخطاء المحاسبية.					
٢١	الإشراف على عمل المراقبين الماليين وإبلاغهم ما يختص بعملهم من قرارات وتعليمات وتوجيهات.					
٢٢	تقدير إيرادات شركات الزيت ومتابعة تحصيل تلك الإيرادات، وإعداد التقارير اللازمة عنها في ضوء الاتفاقيات المعقودة مع شركات البترول.					

	مهام وزارة المالية	الإدارات العامة				
		الميزانية	الحسابات	الرقابة المالية	مراقبة الإيرادات	الإيرادات
٢٣	معالجة القضايا التي تنشأ عن الاختلاف في وجهات النظر بين المراقبين الماليين والجهات الحكومية التي يراقبون عليها.					
٢٤	إعداد الحساب الختامي للدولة.					

الفصل التاسع
دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية

يُعَـدُّ صدور قرار مجلس الوزراء رقـم ٢٣٥ وتاريخ ١٤٢٥/٨/٢٠هـ بدايةَ مشروع تطوير النظام المحاسـبي الحكومي في المملكة، حيث تضمَّن القـرار الموافقة على توصيات الندوة الأولى حـول سُـبُل تعزيز التعاون لتحقيق أهـداف المراجعة الشـاملة والرقابة على الأداء التـي عقَدهـا الديوان العام للمحاسـبة في مدينة الرياض بتاريـخ ١٤٢٤/٨/٣هـ. وتضمَّن القرار في فقرته الأولى «قيام الديوان العام للمحاسـبة بتطوير النظام المحاسـبي الحكومي بمـا يواكب التطور في حقول المحاسـبة والمراجعة ومعاييرها المهنيـة، ويُوفِّر لأجهزة الدولة البيانات المالية الدقيقة والمعلومات الموثوقة عن قيام أصول وممتلكات المرافق العامة ذات الطابع الاقتصادي، وخاصة تلك المسـتهدفة بالتخصيص؛ بغيـةَ تمكينها من اتخاذ القرارات المناسبة لتطوير أساليب وتشـغيل إدارة هذه المرافق على أسُس اقتصادية وتجارية سليمة ومُجدية». وقد تمَّت دراسـة التطوير والتي اشـتملت على دراسة معايير المحاسبة الدولية للقطـاع العـام International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) الصـادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسـبين International Federation of Accountants (IFAC)، والمعايير المحاسـبية الصـادرة عن مجلس معايير المحاسـبة الحكومية بالولايات المتحـدة Governmental Accounting Standards Board (GASB) ومـعايـيـر الـمـحـاسـبـة الحكومية الفيدراليـة الصادرة عن المجلس الاستشـاري الفيدرالي للمعايير المحاسـبية Federal Accounting Standards Advisory Board (FASAB). وشملت الدراسة أيضاً احتياجات الأطراف المختلفة من المعلومات المالية في الجهاز الحكومي. وصدر قـرار مجلس الوزراء رقـم (٣٦٣) وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٠هـ بالموافقة عـلى الدليل وتطبيقه بشـكل تجريبي على عـدد من الجهات الحكوميـة. وقد احتوى دليل أهـداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية عدة أقسام، نستعرضُ فيما يلي أهمَّ ما جاء فيها:

دور الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية في إصدار المعايير في المملكة:

من خلال الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية تَمَّ استنباط المعايير المحاسبية الحكومية الملائمة، وقد تمت دراسة لمستخدمي التقارير المالية الحكومية واحتياجاتهم المعلوماتية، ونوعية القرارات التي تتخذها كل شريحة من المستخدمين، وخصائص تلك المعلومات لتكون ملائمة لاحتياجاتهم. كما أُجريت دراسة مقارنة للأنظمة المحاسبية المطبَّقة في عدد من الدول العربية والأجنبية؛ للتعرُّف على أطُر تطوير أنظمة المحاسبة الحكومية لديها، ومدى التحوُّل عن الأساس النقدي، وكذلك تحديد التقارير المالية التي تصدر بموجب تلك الأنظمة.

مصادر معايير المحاسبة الحكومية في المملكة:

حُدِّدت مجموعة من معايير المحاسبة الحكومية بعد دراسة لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ومن ثَمَّ إعداد معايير خاصة بالقطاع الحكومي في المملكة باستخدام تلك المعايير كمرجع استرشادي. ويحتوي كلُّ معيار من المعايير المعَدة على بيانٍ لهدف المعيار ونطاقه، وتعريف المصطلحات الواردة فيه، كما يحتوي كلُّ معيار على قواعد القياس والعرض والإفصاح الخاصة بموضوع المعيار، ويحتوي دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية على الآتي:

أولاً - قائمة مصطلحات دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية:

ورد في الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية وكذلك في معايير المحاسبة الحكومية في الدليل عددٌ من المصطلحات والتعريفات، وهي ضرورية لفَهْم الإطار الفكري والمعايير.

ثانياً - دراسة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

وتمثَّل ذلك في دراسة الإطار الفكري الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IBSASB)، وكذلك المعايير الصادرة عن المجلس وعددها (٢٦) معياراً؛ بهدف تطوير فهم شامل للإطار الفكري والمعايير. وقد تمت دراسة تحديد ملاءمة المعايير الدولية للقطاع

العام للتطبيق في المملكة، وتحديد مجموعة المعايير الدولية التي يمكن الاستفادة منها عن طريق التعديل عليها أو التعديل في بيئة العمل الحكومي، واعتمد تحليل الملاءمة على مدى توفُّر حالات القياس والإفصاح بكل معيار لدى الجهات الحكومية، وتحليل مدى ملاءمة المعيار لبيئة العمل الحكومي. كما نُفِّذت دراسة ميدانية للوزارات والجهات الحكومية الثلاثين المشمولة بالدراسة؛ بهدف توثيق الأحداث والعمليات الخاصة بها. وقد توصَّلت الدراسة إلى أن معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بشكلها الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين تعتبر بادِئةً من النهاية، حيث صدر (٢٦) معياراً قبل اعتماد الإطار الفكري الخاص بالمعايير الدولية للقطاع العام مما أدى إلى أن تكون المعايير الدولية للقطاع العام أشبه ما تكون بمعايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقطاع الخاص، وهو ما يُقلِّص من ملاءمة تلك المعايير لبيئة العمل الحكومي في المملكة، وذلك للأسباب الآتية:

١- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تُعَدُّ بواسطة جهات مهنية مستقلة عن الحكومات، وتقوم الجهات الحكومية بتبني هذه المعايير، والتي تتطلبُ قياساً وإفصاحاً عالياً يتماشى مع توقعات وحاجات مجتمعاتها بما يساعدها على محاسبة الجهاز الحكومي عن طريق البرلمانات، وهذا هو منهج الدول الأنجلوسكسونية. وفي حالة المملكة، فإن المعايير يجب أن تكون معتمدة من جهة رسمية لتكتسب صفة النفاذ.

٢- من عيوب تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام دون تعديل، إعطاء جهة خارجية صلاحية التعديل والإضافة والحذف دون أن يكون للجهاز الحكومي القدرةُ على التأثير في ذلك، بل يكون متبعاً لهذه الجهات ومُطبِّقاً لما يصدر من تعديلات أو معايير جديدة، حتى يستطيع الجهاز الحكومي تذكُّر أنه يُطبِّق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

٣- عند تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام كما هي ودون تعديل، فإنَّ الجهاز الحكومي يُعطي لمجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صلاحياتٍ واسعة في تغيير السياسات المحاسبية المطبَّقة في الجهاز الحكومي.

٤- يغلب على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صياغتها بشكل عمومي، دون أن يكون هناك تعليمات مفصلة؛ وذلك ناتج عن أنَّ المعايير الدولية للقطاع العام هي عبارة معايير المحاسبة الدولية المعدَّلة بما يتناسب مع طبيعة العمل الحكومي في الدول

الأنجلوسكسونية. وعليه، فإنَّ المعايير الدولية للقطاع العام هي معايير مبنية على أساس المبـادئ (Principles-Based) وهو مـا يجعلها عموميةً في صياغتها. ومن المعروف أن بيئة العمل الحكومي في المملكة تتطلبُ تعليماتٍ مُفصَّلةً وشـاملةً وشبيهة في صياغتها بالتعليمات والقرارات الحكومية؛ وذلك لتكتسبَ صفة النفاذ. وهذه الصياغة تتطلب أن تكونَ محددة وتفصيلية قدر الإمكان. وفي حالة تبني المعايير الدولية للقطاع العام كما هي، فإن ذلك سـيتطلب إعدادَ أدلة تفصيلية لها، وهو عبءٌ إضافي يمكن الاستغناء عنه بإعداد معايير خاصة بالقطاع العام في المملكة، تحتوي على مستوى التفصيل المطلوب.

٥- المعايـير الدوليـة للقطاع العام هي معايير مبنية على أسـاس المبـادئ، ونظراً لعمومية صياغتهـا؛ فإن المعايير الدوليـة للقطاع العام تحتوي على عنـاصر كثيرة تتطلب الحكمَ المهنـي لمـمارسي العمل المالي الحكومـي. ونظراً لأن ممارسي العمل المـالي الحكومي - بشـكل عام - ينقصهم التأهيل المهني الذي يؤهِّلهم لعمل الحكم المهني الصحيح؛ فإن تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام كما هي سيؤدي في النهاية إلى عدم تطبيقها بشكل دقيق بسبب عدم القدرة على عمل الحكم المهني اللازم، أو أن تُطبَّق بشكل غير متناسق من جهة إلى أخرى؛ وذلك بسـبب اختلاف قـدرة العاملين في كل جهة على عمل الحكم المهني الصحيح.

٦- يُضاف إلى كل ذلك أن المعايير الدولية للقطاع العام لا تُوفِّر تعليمات فيما يتعلق بمسك حسـابات الميزانية والحسـابات العامة معاً، وهو أمر مطلوب في بيئة العمل في المملكة، حيث إن من مهام النظام المحاسبي الحكومي الرقابة على تنفيذ الميزانية والتقرير عنها.

نتج عن هذه الدراسة تحديد موضوعات المعايير المحاسبية الحكومية التي سيتم وضعها بالاسترشاد بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة السعودية قدر الإمكان، وكذلـك المعايـير الجديدة التي يجب إعدادهـا وليس لها ما يماثلهـا في المعايير الدولية أو معايير المحاسـبة السعودية، إضافةً إلى التوصُّل إلى نتيجة مفادها ضرورة وضع إطار فكري للمحاسبة الحكومية في المملكة، يكون ملائماً لبيئة العمل فيها والتطورات الممكنة عليها.

الحاجة لدليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية:

بالنظر إلى النظام المحاسبي الحكومي الحالي والمتمثِّل بشكل رئيسي في التعليمات المالية للميزانية والحسابات، ومحدودية خدمة التقارير الصادرة بموجبه مقارنة بالاحتياجات الحالية والمرتقبة من المعلومات المالية لمستخدمين حاليين ومستقبليين؛ فإنَّ تطوير المحاسبة الحكومية يُعَدُّ أمراً مُلِحاً من حيث إنه يواكب التطورات في حقول المحاسبة والمراجعة ومعاييرها المهنية، ويُوفِّر لأجهزة الدولة البيانات المالية الدقيقة والمعلومات الموثوقة عن أقيام أصول وممتلكات المرافق العامة ذات الطابع الاقتصاد، وخاصة تلك المستهدفة بالتخصيص. ولا بد من وضع إطار فكري للمحاسبة الحكومية، ووَضْع مجموعة معايير لها في المملكة، تُشكِّل في مجملها دليلاً لأهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية لتحقيق أهداف التطوير، وتكون مفيدةً في النواحي الآتية:

١- إدارة التوقعات بين الأطراف المختلفة، فالدليل سيعمل كوسيلة لإدارة التوقعات بين الأطراف كافة؛ بحيث يكون مرجعاً لما يُفترَض أن تحتوي عليه المعلومات المحاسبية ومستوى الجودة المطلوبة.

٢- دعم ثقة المستخدمين في المعلومات المالية الحكومية، فوجود دليل لأهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية في المملكة ونشره، سيُعزِّز من ثقتهم في المعلومات المالية الحكومية، وسيؤدي إلى اعتمادهم عليها بشكل متزايد.

٣- دعم قابلية المعلومات للمقارنة، يؤدي تطبيق الدليل إلى إخراج معلومات مالية حكومية من جهات مختلفة تكون قابلةً للمقارنة فيما بينها لفترة ما أو لفترات متعددة.

٤- استنباط معايير محاسبية متسقة، فالإطار الفكري للمحاسبة الحكومية الذي يحتوي عليه دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية سيكون هو الأساس الذي يُعتمَد عليه في استنباط معايير المحاسبة الحكومية؛ ذلك لأن الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية يحتوي على المفاهيم العامة للقياس والإفصاح المحاسبي الحكومي، وكلما كان الرجوع والالتزام بالإطار الفكري للمحاسبة الحكومية دقيقاً، كانت المعايير المستنبطة أكثر اتساقاً مع بعضها البعض.

٥- وضع الحلول العملية للقضايا الناشئة، حيث إن الحالات الخاصة التي لا تغطيها المعايير

الصــادرة لعدم تكرارها أو لاقتصــار وجودها على جهة أو عدد قليل من الجهات لا يُبرِّر إعداد معايير تفصيلية لها بســبب ارتفاع تكلفة إعداد المعايير مقارنة بالمنفعة المتحصلة من إعدادها، والإطار الفكري للمحاســبة الحكومية ســيعمل كمرجع نظري لمن يواجه الحالة الخاصة والقضية التي تنشأ عنها في وضع معالجة مناسبة وبشكل سريع، وتتسق بشكل عام مع المعايير الصادرة، ولا تخل أو تتعارض مع المعالجات الأخرى وفق المعايير المستنبطة والمعَدة من الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية مباشرة.

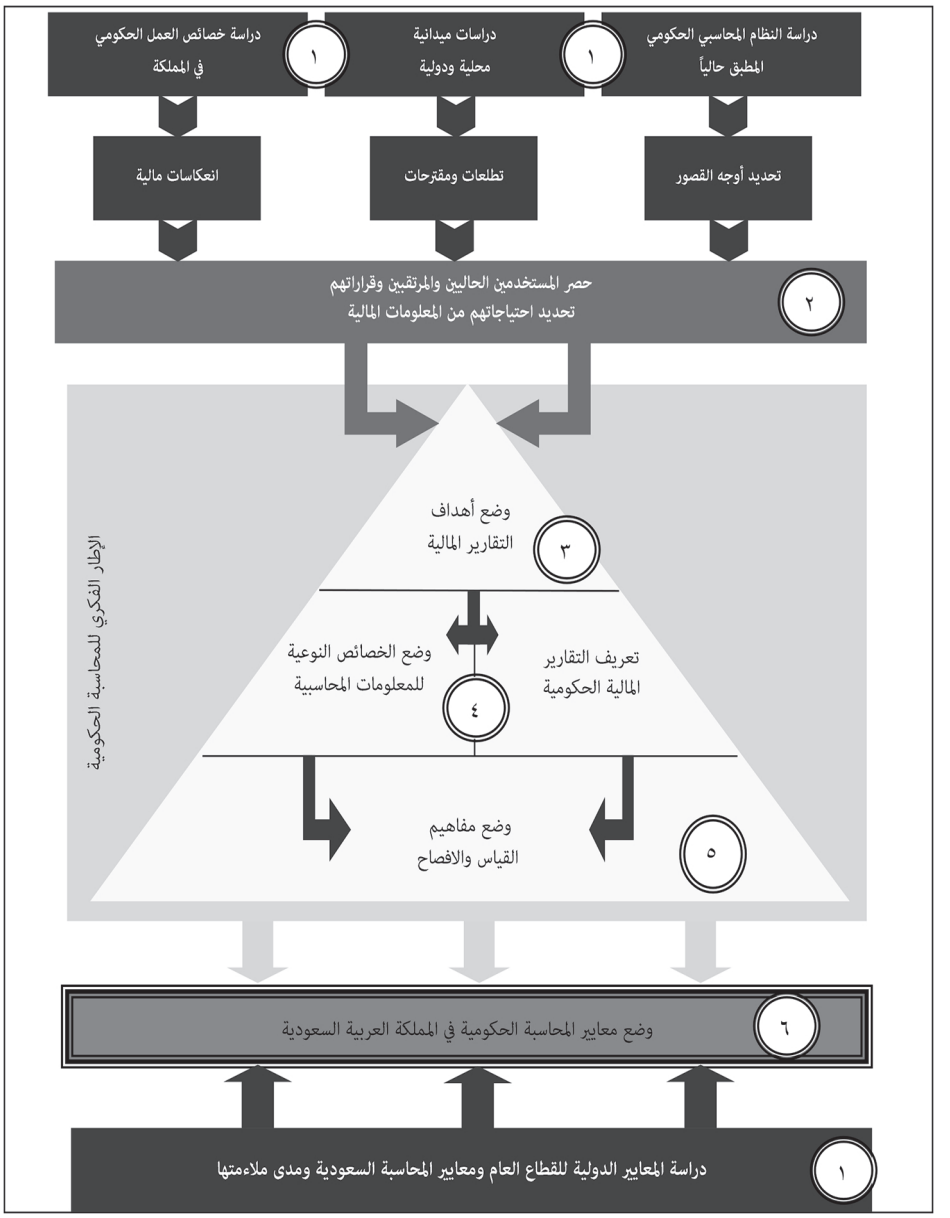
منهجية إعداد دليل أهداف المحاسبة الحكومية ومفاهيمها ومعاييرها:

أُعِــدَّ دليل أهــداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية في المملكــة بالاعتماد على تحليل النظام المحاســبي الحكومــي المطبَّق وفق التعليمات المالية للميزانية والحســابات، ودراسة أوجه القصور فيه إزاء المتطلبات التي تضمنها قرار مجلس الوزراء رقم ٢٣٥ وتاريخ ١٤٢٥/٨/٢٠هـــ وكذلك التطلعــات حول مخرجات النظام المحاســبي الحكومي. ويوضح الشــكل البياني في الصفحة الآتيــة تلخيصاً لمنهجية إعداد دليل أهــداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية في المملكة العربية الســعودية. ويوضح الشكل البياني أن تطوير دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية قد مرَّ بالمراحل الآتية:

المرحلة الأولى: الدراسات التمهيدية:

شملت هذه المرحلة عمل الدراسات التمهيدية المختلفة، وهذه الدراسات هي:

- دراسة مكتبية للنظام المحاسبي الحكومي المطبَّق في المملكة.
- دراسة دولية مقارنة للأنظمة المطبقة في عدد من الدول العربية والأجنبية.
- دراسة ميدانية لجهات التخطيط والتمويل والرقابة والإحصاء.
- دراسة ميدانية لثلاثين جهة حكومية متنوعة في المملكة.
- دراسة الإطار الفكري المقترح من فريق تطوير النظام المحاسبي الحكومي.
- دراسة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
- دراسة مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المملكة.



المصدر: مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية، دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، الرياض، ١٤٣٤هـ.

شكل (٩-١): الدراسة التمهيدية

المرحلة الثانية: تحديد مستخدمي المعلومات المالية وتحديد احتياجاتهم من المعلومات المالية:

إذ تمَّ حَصْر مستخدمي التقارير المالية ذات الغرض العام الحاليين والمرتقبين، والتعرف على نوعية القرارات التي يعتمدون فيها على المعلومات المالية الحكومية وفق النظام المطبَّق، وكذلك وفق التطورات المتوقعة لاحتياجات المستخدمين الحاليين والمرتقبين، كما حُدِّدت خصائص جودة تلك المعلومات من حيث التوقيت والمحتوى.

المرحلة الثالثة: تحديد أهداف التقارير المالية الحكومية:

بناءً على نتائج المرحلة الثانية فقد حُلِّلت تلك المعلومات للخروج بالاحتياجات المشتركة لمستخدمي التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام، وبالتالي صياغة أهداف التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام بحيث تُعبِّر عن هذه الاحتياجات المشتركة.

المرحلة الرابعة: تعريف عناصر القوائم المالية وخصائصها النوعية:

بناءً على أهداف التقارير المالية الحكومية المعتمدة أساساً على تعريف المستخدمين واحتياجاتهم، عُرِّفت القوائم المالية كما عُرِّفت عناصرها بما يتلاءم واحتياجات المستفيدين، وحُدِّدت الخصائص النوعية التي تجعل إعداد القوائم المالية وعناصرها مفيدةً للمستخدمين.

المرحلة الخامسة: تحديد مفاهيم القياس والإفصاح المحاسبي:

بناءً على القوائم المالية وعناصرها وكذلك الخصائص النوعية للمعلومات المالية، حُدِّدت مفاهيم القياس والإفصاح المحاسبي؛ شاملةً المبادئ التي تُبنى على أساسها المعايير المحاسبية، والافتراضات التي تُسهِّل وتُؤطِّر عملية القياس والإفصاح المحاسبي، وتجعله عملية ممكنة، وكذلك الحدود التي يجب مراعاتها عند إعداد المعلومات المالية الحكومية وتقديمها.

المرحلة السادسة: وضع معايير المحاسبة الحكومية في المملكة:

بعد وضع الإطار الفكري للمحاسبة الحكومية في المملكة (الأهداف والمفاهيم)، عُمِل على تعديل المعايير التي تمَّ تبنيها من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وكذلك المعايير

البديلــة لتلك التي لا تلائم بيئة العمل الحكومي في المملكة، وذلك بناءً على الإطار الفكري للمحاســبة الحكومية في المملكة الذي شــمل مخرجــات المراحل الثانيــة والثالثة والرابعة والخامسة أعلاه.

خصائص العمل الحكومي في المملكة:

لإعــداد الإطار الفكري للمحاســبة الحكومية والمعايير المحاســبية، من الضروري تحليل خصائــص العمــل الحكومي في المملكة ومراعاتهــا، ليكون التطوير ملائمــاً وقابلاً للتطبيق. وفيما يلي خصائص العمل الحكومي في المملكة:

١- الوحدة الاقتصادية الواحدة:

تتعــدد وتتنوع الجهــات الحكومية، ولا يمكن القول إن كلاً منهــا يمثِّل وحدةً اقتصادية مســتقلة، بل إنَّ الحكومة ككل هي الوحدة الاقتصادية المســتقلة بسبب ملكيتها الكاملة لجميع أصول الجهات الحكومية، وعلى الرغم من ذلك، فإنه لكي يعكس النظام المحاســبي الحكومي الوضعَ المالي ونتائج الأعمال للحكومة كوحدة اقتصادية واحدة، فلا بد من توحيد التقاريــر المالية التي تصدرها الأجهزة الحكوميــة المختلفة لإخراج تقرير مالي مُوحَّد، وهذا التقريــر لا يمثِّل وحدة محاســبية بذاتها، وإنمــا يمثِّل الأجهزة الحكوميــة مجتمعةً كوحدة اقتصاديــة واحدة، وكوحدة تقرير فقــط. ونظراً لأنَّ هناك بعض الجهات، كالصناديق ذات رأس المــال الحكومــي، تُطبِّق أنظمةً تجاريــة فقط؛ فإن تطبيق معايير مُعَدة على أســاس الاســتحقاق أو الاســتحقاق المعدَّل ســيدعم إعداد تقارير مالية موحَّدة للحكومة كوحدة اقتصادية واحدة.

٢- الاستثمار الهائل في الأصول:

الاستثمارات الحكومية في الأصول بشكل عام تُعتبر كبيرةً جداً، ويعتبر الاستثمار الهائل في الأصول من خصائص العمل الحكومي في المملكة إذا ما قُورن باستثمارات أيِّ منشأة خاصة؛ ولهذا فإن رصد الأصول محاسبياً يُعَدُّ أمراً ضرورياً بالنسبة للحكومة، ولا بد للنظام المحاسبي الحكومي من أن يُوفِّر آلية لقيد تكاليفها وما يُجرى لها من تحسينات أو إحلال أو خلافه، مع ضرورة دراسة تُكلفة إعداد المعلومات المالية مقارنة بمنفعتها في جميع الأوقات.

٣- عدم استهداف الربح عمومًا:

تتنوع أعمال الحكومة في المملكة بتنوُّع احتياجات التنمية والسيادة، وباستثناء ما تقوم به بعض المؤسسات الحكومية الهادفة للربح أو لتغطية التكاليف، فإنه يمكن إجمالاً القول إن الأعـمال الحكوميـة لا تكون هادفـةً للربح أو حتى تغطية التكاليـف. فبالنظر لحجم الأعمال الحكومية من حيث الإنفاق التشـغيلي والرأسمالي، نجد أنَّ جُلَّ الإنفاق يكون على الخدمات التي تُقدِّمها الحكومة بأجهزتها المختلفة للمستفيدين دون مقابل أو بمقابل رمزي، ومثال ذلك خدمات التعليم والرعاية الصحية والأمن والدفاع. ولهذا فإن النظام المحاسـبي الحكومـي في المملكـة لا بد أن يراعـيَ طبيعة الأعمال الحكومية العامـة، بحيث لا يكون التركيز على قياس الربح بالنسبة للأعمال الحكومية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح أو التي لا تكون مستهدفةً بالتخصيص؛ أما الأعمال الحكومية التي تُحقِّق مدخولات اقتصادية حالياً، فإنها مسـتهدفة بالتخصيص، ويجب أن يراعيَ النظام المحاسـبي الحكومي ذلك، وأن يُوفِّر إطاراً يعطي للجهات التي تمثِّل هذه الأعمال إمكانية التركيز على قياس الربح؛ أما بالنسـبة للجهات الحكومية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح، فإن تركيز النظام المحاسـبي الحكومي يكون على احتساب تكلفة تقديم الخدمات، وتقييم أداء الأجهزة الحكومية المختلفة لها.

٤- نقص الفاعلية في استغلال الموارد:

نظراً لأنَّ الأعمال الحكومية واسـعة في طبيعتها وتدير وتسـتغل أموالاً عامة ولا تتوفر فيها رقابة المالك وفحصه المباشر لاسـتغلال الأموال، ونظراً لانتفاء عامل المنافسة في الكثير من أعمال الحكومة، وكبر حجم العمل الحكومي وما يعنيه ذلك من توسُّـع في الإجراءات البيروقراطيـة؛ فـإن النتيجة تكـون نقصاً في فاعلية اسـتخدام الموارد المتاحـة للقطاعات المختلفة. ولذا فإن النظام المحاسبي الحكومي لا بد أن يساعد مستخدمي التقارير المالية في تقييم فاعلية اسـتغلال الجهات المختلفة للموارد المالية المتاحة لها، ويكون ذلك بشكل رئيس عن طريق رصد الموارد المختلفة رصداً عادلاً، وقياس العائد من استغلال تلك الموارد؛ أما بالنسـبة للجهـات التي تقدِّم خدماتها بـدون مقابل، وتُموَّل من دخـل الحكومة من المصادر الأخرى، فإن القياس الصحيح لتكلفة تقديم الخدمات ومقارنته مع جهات في دول أخـرى لديها الظروف نفسـها، يُعَدُّ من أفضل مقاييس الفاعلية في استغلال الموارد المتاحة،

إذ يـمكــن - على ســبيل المثال - قياس المتوســط العام لتكلفة تعليــم الطالب في المرحلة الابتدائية، ومقارنة ذلك سنوياً لمعرفة التغيرات وأسبابها، أو مقارنة ذلك الرقم مع المؤشرات المشابهة لدى دول أخرى والتعرف على أسباب الاختلافات ومعالجة ما يمكن علاجه منها.

٥- الاعتماد على التمويل المركزي:

على الرغم من أن هناك العديد من الأعمال الحكومية التي تحصل الحكومة على مقابل لها، ويكون في بعض الأحيان هو الذي يموِّل نشاط الجهة التي تقدِّم تلك الأعمال ويُحقِّق لها فائضاً مالياً، إلا أن باقي الأعمال الحكومية الأخرى التي تُعَدُّ أكبر وأضخم من تلك التي تُقدَّم بمقابل، تموِّلها وزارة المالية وفق اعتمادات سنوية تُقَرُّ من مجلس الوزراء. وبسبب التمويل المركزي، فـإن ذلك يتطلب قيام الحكومة بمراقبة الإنفــاق للتحقُّق من أن اعتماد النفقات يُــصرَف في الأوجــه المحدَّدة له؛ ولذلك فإن النظام المحاســبي الحكومي لا بد أن يُبنَى على أســاس توفير بيانات تدل على كيفية استخدام الأجهزة الحكومية للموارد المعتمدة كنفقات ميزانية ســنوية، والمبالغ المعتمدة كمتحصلات إيرادات للجهــة الحكومية، أو كمتحصلات للحكومــة تقوم جهة حكومية ما بتحصيلهــا نيابة عنها. وهنا يجب التنويه إلى أن تصنيف الحســابات الحكومية قد لا يتطابق مع تصنيف الميزانية المقَرِّ من قِبل وزارة المالية، وهذا يُشكِّل خاصيةً مهمة للنظام المحاسبي الحكومي حيث يتطلب الأمر ربط التصنيفين بحيث تُعكَس النفقات والمتحصلات النقدية على تصنيف حسابات الميزانية.

٦- الوكالة في تحصيل الإيرادات:

تبعاً لتمويل أعمال الحكومة مركزياً عن طريق وزارة المالية، فإنَّ وزارة المالية تقوم أيضاً بتحصيل الإيرادات الخاصــة بالدولة مقابل الأعمال التي تُقدَّم من قِبل الجهات الحكومية؛ ولهذا فإن معظم الجهات الحكومية وخصوصاً تلك التي لا تهدف لتحقيق الربح أو لتغطية التكاليف أو التي لا تعمل بشكل مستقل برأس مال حكومي، تعمل كوكيل تحصيل لإيرادات الحكومــة. ومع أن الإيــرادات المحصَّلة هي مقابــل أعمال تُقدِّمها تلك الجهات نفســها، إلا أن الأنظمــة لا تجيز لها في الغالب الإنفاق من هذه المتحصِّلات قبل توريدها إلى خزينة الحكومــة، والتــي تُموَّل منها ميزانيات الجهات المختلفة. وهذا يعني أن النظام المحاســبي

الحكومي لا بد أن يعرف الإيراد بشكل واضح للتفرقة بين ما يكون للجهات المختلفة الحق في استخدامه بشكل مباشر، وبين ما لا يكون إيراداً مباشراً للجهات الحكومية التي تتولى التحصيل، وإنما هو إيراد للحكومة، تعمل الجهة كوكيل تحصيل له نيابةً عن وزارة المالية.

٧- الوكالة في سداد النفقات:

تقوم وزارة المالية بسداد بعض النفقات الخاصة بالجهات الحكومية نيابةً عن تلك الجهات، ومثال ذلك سداد وزارة المالية لحصة الدولة من اشتراكات معاشات التقاعد للموظفين، وكذلك سداد وزارة المالية لمستحقات الجهات الحكومية على بعضها البعض عن طريق التسوية بين حسابات ما يُسمَّى بالمستحقات العامة. ومع أن النفقات المسدَّدة نيابة عن الجهات الحكومية هي في الغالب نفقات تشغيلية خاصة بتلك الجهات، إلا أنها تُرصَد في السجلات المحاسبية لهذه الجهات.

٨- ملكية بعض الأصول للحكومة وليس للجهة الحكومية:

يمتاز القطاع العام بأن ملكية الأصول التي تستغلها الجهات الحكومية المختلفة تكون عادةً للحكومة وليس ملكاً مباشراً للجهة الحكومية التي تستغلها؛ وهذا يتضح كثيراً في حالة الأراضي والمباني التي تكون تحت سيطرة الهيئة العامة لعقارات الدولة. ونظراً لأن الحكومة ككل تعتبر هي الوحدة الاقتصادية؛ فإنه من المقبول أن تكون الجهات الحكومية التي تنتمي إليها مستغلةً هذه الأصول، وتُحقِّق المنافع المرجوة منها، وتتحمل الالتزامات والمخاطر المرتبطة بها؛ وعلى هذا فإن مدخل الملكية لرصد الأصول على مستوى الوحدات المحاسبية لا يُلائِم أعمال الحكومة؛ لأنه في حال تطبيقه فإن العديد من الجهات الحكومية لن تقوم بحصر وتسجيل الأصول التي لا تملكها، مع أنها تستغلها كاملةً وكأنها مملوكةٌ لها. كما ستقوم بعض الجهات المسؤولة عن حيازة أملاك الدولة برصد أصول لا تكون تحت سيطرتها واستغلالها، وهو ما سيؤدي إلى تخفيض مؤشرات أدائها. والبديل هنا هو استخدام مدخل الاستغلال، ويقتضي ذلك حَصْر الأصول وتسجيلها محاسبياً في السجلات المحاسبية للجهة التي تستغلها؛ وذلك لتقييم أداء الجهة ورَصْد أدائها المالي بشكل أكثر دقةً، وتوثيق المسؤولية عن هذه الأصول وصيانتها وتطويرها. ويقتضي مدخل الاستغلال

اعتراف الجهات الحكومية بالأصول التي تستغلها بسبب أن هذه الجهات تستفيد من المنافع الخاصة بالأصول، وتتحمل الالتزامات والمخاطر المرتبطة بها. ويجب أن يُبنَى النظام المحاسبي الحكومي على أساس تبني هذا المفهوم؛ وذلك تحقيقاً لعدالة التقارير المالية وملاءمتها لتقييم الأداء.

٩- ملكية الموارد الطبيعية للدولة:

تمتلك الحكومة جميع الأراضي التي تقع ضمن حدودها، وجميع الموارد الطبيعة التي تحت هذه الأرض أو فوقها والتي ليست ملكاً خاصاً لأفراد أو جهات، ويشمل ذلك على سبيل المثال، المساحات الكبيرة من الأراضي غير المطوَّرة والغابات وحقول النفط والموارد المائية الجوفية والمعادن وحتى الآثار الموجودة على أرض المملكة، ويأتي تملُّك الحكومة لكل ذلك من منطلق سيادتها على أراضيها واستغلال تلك الموارد بما يُحقِّق منافع المملكة ومَن يعيش فيها. وهذه الموارد لم تحصل عليها الحكومة من خلال عمليات تبادلية محدَّدة القيمة، كما هو الحال بالنسبة للقطاع الخاص، ومن ثَـمَّ فإن أغلب هذه الأصول لا يكون مُقيَّماً بالنقد ولا يكون مرصوداً في سجلات محاسبية ما، باستثناء ما يتحول منها إلى استغلال جهة ما ويتم تقييمه ورصده محاسبياً. وعلى الرغم من أن جميع هذه الموارد تُشكِّل منافعَ اقتصادية مستقبلية باعتبارها من الأصول، إلا أن النظام المحاسبي الحكومي لا بد أن يضع القواعدَ التي تحكم رصد هذه الأصول محاسبياً، وكيفية قياس قيمتها بما يُحقِّق للجهات الحكومية إعداد تقارير مالية ذات معنى لمتخذي القرار، تكون عادلةً ومفيدةً في قياس الأداء في ضوء صلاحيات الجهات المختلفة في استغلال الأصول الحكومية بشكل أمثل، وتحقيق المنافع من ذلك الاستغلال.

١٠- قابلية بعض أعمال الحكومة للتخصيص:

تقوم الحكومة في المملكة ببعض الأعمال التي يمكن أن يقوم بها القطاع الخاص بكفاءة، وقد أنشأت الحكومة عدداً من المنشآت الاقتصادية لهذا الغرض، وتولَّى برنامج التخصيص في المملكة منذ العام ١٤١٧هـ تخصيص عدد من قطاعات أعمالها الاقتصادية، وإنشاء شركات تدير عمليات الحكومة في هذه القطاعات، مثل: الشركة السعودية للصناعات

الأساسية، وشركة الاتصالات السعودية، والشركة السعودية للكهرباء، وغيرها. وقد باعت الحكومة جزءاً من حصة ملكيتها في هذه الشركات للمستثمرين من الأفراد ومنشآت القطاع الخاص. ويجري العمل على مزيد من تخصيص الجهات الحكومية. ونظراً لأن إدارة هذه القطاعات لم تكن على أسُس تجارية بالضرورة؛ فإن حسابات الجهات التي تمثِّل هذه القطاعات وتقاريرها قد لا تكون كافيةً لبناء المراكز المالية الخاصة بهذه القطاعات قبل التخصيص، ودراسة قدرتها على تحقيق العوائد الاقتصادية المجزية، وتوليد التدفقات النقدية الضرورية. وحتى مع حصر الأصول والالتزامات وتقييمها؛ فإن البيانات التاريخية للأداء والربحية والتدفق النقدي غير متوفرة بشكل يمكن الوثوق به من قِبل المستثمرين من القطاع الخاص، بما يمكِّنهم من الحكم على الجدوى من الاستثمار في هذه القطاعات عند تخصيصها؛ ولهذا فإن النظام المحاسبي الحكومي لا بد أن يراعيَ تلبية الاحتياجات المستقبلية للمستثمرين حول أداء القطاعات المستهدَفة بالتخصيص، وكذلك توفير بيانات للجهات التي تمثِّل هذه القطاعات بحيث تقوم بنفسها بتقييم أدائها وتطوير نتائج أعمالها لتكون جاذبةً للاستثمار مستقبلاً، وبما يُحقِّق نجاحَ برنامج تخصيص القطاعات الحكومية.

مستخدمو التقارير المالية الحكومية:

التقارير المالية الحكومية ليست هدفاً في حد ذاتها، وإنما هي وسيلة لتزويد مستخدميها بالمعلومات الملائمة لقراراتهم أو لاحتياجاتهم المختلفة؛ لذا فأهداف التقارير المالية الحكومية تُحدَّد انطلاقاً من معرفة مستخدمي التقارير المالية الحكومية واحتياجاتهم من المعلومات المالية.

تصنيف المستخدمين:

يمكن تصنيف مستخدمي التقارير المالية الحكومية بناءً على استطاعتهم الحصول على المعلومات المفيدة لقراراتهم إلى مجموعتين رئيسيتين هما: المستخدمون المباشرون، والمستخدمون غير المباشرين.

١- المستخدمون المباشرون:

هــم مَن لهم اهتمام مبــاشر بالتقارير المالية الحكومية، ولديهــم القدرة والمعرفة على تحديد احتياجاتهم من المعلومات المالية، وإمكانية الحصول عليها في الوقت الملائم، مثل:

- جهــات التمويل: التي تُوفِّر المبالغ الضروريــة لتمويل نفقات أجهزة الحكومة، وتحصيل الإيرادات العامة للحكومة بغرض تمويل نفقاتها المختلفة، مثل وزارة المالية.
- الجهات المسيطرة: وهي حكومة المملكة ككل باعتبار أنها وحدة اقتصادية واحدة.
- إدارة الجهة الحكومية: وتشمل الإدارة العليا، مجلس الإدارة إن وُجد، والجهاز التنفيذي.
- الجهات الرقابية: وزارة المالية.

٢- المستخدمون غير المباشرين:

وهم المستخدمون الذين لا تكون لديهم القدرة على الحصول على المعلومات التي يحتاجونها بسبب عدم اطلاعهم بشكل مستمر على أعمال الجهة الحكومية، وتتضمن هذه المجموعة:

- جهات التخطيط: وتتمثل في وزارة الاقتصاد والتخطيط.
- جهات المراجعة: وتتمثل في الديوان العام للمحاسبة، وهيئة الرقابة والتحقيق، ومراجعي الحسابات الخارجيين.
- جهات الإحصاء: الهيئة العامة للإحصاء، وكذلك وزارة المالية فيما يتعلق بإعداد إحصاءات مالية الحكومة (GFS).
- مجلــس الشــؤون الاقتصادية والتنمية: وهو الجهة التي آلــت إليها اختصاصات المجلس الاقتصادي الأعلى، بما في ذلك إدارة برنامج التخصيص في المملكة.
- المســتثمرين المحتملين: وهم الأفراد والمؤسسات الاســتثمارية التي تُخطِّط للاستثمار في ملكية مؤسســات الأعمال الحكومية عند تخصيصهــا، وطرح جزء من حقوق الملكية فيها لاستثمار القطاع الخاص.

تتطلب كل فئة من مســتخدمي التقاريــر المالية معلوماتٍ ملائمــةً للقرارات والأعمال المطلــوب القيام بهــا. ومن خلال تحليل نوعيــة القرارات التي يقوم مســتخدمو التقارير

المالية الحكومية بعملها، والمعلومات المالية التي يتطلبها كل مستخدم؛ فإنه يمكن القول إن الاحتياجات المشتركة لمستخدمي التقارير المالية تتمثل في الآتي:

- معلومات حول المـوارد المتاحة للجهة الحكومية لاسـتغلالها، والالتزامات المرتبطة بهذه المـوارد، والتغيرات التـي تكون على هذه الموارد أو على الالتزامـات المرتبطة بها، ورصيد ذلك.
- معلومات حول قدرة الجهة وكفاءتها على اسـتغلال المـوارد المتاحة لها في تنفيذ الأعمال الحكومية المنوطة بها، وتحقيق العوائد المجزية أو تقليص التكاليف أو الاثنين معاً.
- معلومـات عن التدفقات النقدية للجهة، ومصادر تلك التدفقات، وكيفية اسـتخدامها في الأنشطة التشغيلية والرأسمالية.
- معلومات حول خُطط الإنفاق التشـغيلي والرأسـمالي الخـاص بالجهة وخطط التحصيل، ومدى كفاءة الجهة في تنفيذ تلك الخطط.

التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام:

هـي التقارير التـي تُلبي الكثيرَ من الاحتياجات المشـتركة لمسـتخدمي التقارير المالية الحكوميـة ممن لا يكـون لديهم القدرة والصلاحية لطلب تقاريـر مالية ذات غرض خاص لمقابلة احتياجاتهم الخاصة من المعلومات المالية الحكومية. ويعتمد هؤلاء المسـتخدمون على مخرجـات تطبيق المعايير المحاسـبية الحكومية في تلبيـة احتياجاتهم من المعلومات المالية التي يمكن لهم الاعتماد عليها. وتعتبر جميع التقارير المالية الأخرى - بخلاف التقارير المعرَّفـة هنا بأنها تقارير ذات غرض عام - تقارير ذات غرض خاص. ومن أهداف التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام:

- تقديم معلومات عن الموارد الاقتصادية المتاحة للجهة، ومصادر تلك الموارد سـواء أكانت نقدية أم شـبه نقدية أم في هيئة أصول ثابتة أو منقولة، وسـواءً أكانت لغرض اسـتغلال الجهة لنفسها أم لغرض البيع أم تقديم الخدمة.
- تقديم معلومات عن الأداء التشغيلي للجهة الحكومية.
- تقديم معلومات عن قدرة الجهة على تحقيق التدفق النقدي.

- تقديم معلومات عن قدرة الجهة على تنفيذ خُطط الإنفاق التشغيلي والرأسمالي المعتمدة للجهة كميزانية سنوية، وكذلك قدرة الجهة على تحصيل المبالغ المعتمدة في الميزانية.

مفاهيم عناصر التقارير المالية ذات الغرض العام:

التقارير المالية هي الوسيلة التي تُستخدَم لإبلاغ مستخدميها بالمعلومات التي تلبي احتياجاتهم العامة والمشتركة من المعلومات المالية الحكومية، وتنقسم هذه المعلومات إلى نوعين رئيسيين هما: الأرصدة، والتدفقات.

١- الأصول:

هي المنافع الاقتصادية المستقبلية المتاحة لاستغلال الجهة بسبب حدث أو عملية في الماضي، وذلك يشمل جميعَ ما يمكن أن يُقدم للجهة تلك المنافع، شريطة أن يكون الالتزام المرتبط بهذه المنافع قابلاً للقياس، سواءً أكان ذلك الالتزام للحكومة أم لغيرها. ويُشترَط للاعتراف بالأصل توفُّر الخصائص الآتية مجتمعةً:

أ - أن يكون للأصل قدرة كامنة على تقديم منفعة في المستقبل.

ب- أن يكون الأصل متاحاً لاستغلال الجهة الحكومية.

ج - أن يكون الأصل قابلاً للقياس بالنقود وبدرجة مقبولة من الثقة.

د - أن يكون هناك حدث أو عملية حصلت في الماضي أدت إلى تخصيص حق استغلال المنافع الاقتصادية للأصول إلى الجهة الحكومية.

٢- الالتزامات:

تُعرف الالتزامات بأنها تعهدات مُلزِمة على الجهة الحكومية بالتضحية بمنافع اقتصادية في المستقبل لجهة أخرى حكومية أو غير حكومية، نتيجة حدث أو عملية في الماضي، وتكون قابلةً للقياس. وللاعتراف بالتزام ما، يجب توفُّر الخصائص الآتية مجتمعةً:

أ - أن يكون التزاماً قائماً على الجهة الحكومية واجب الأداء.

ب- أن يكون أداء ذلك الالتزام عن طريق تضحيات بمنافع اقتصادية يمكن قياسها بالنقود، وبدرجة مقبولة من الثقة.

٣- صافي الأصول:

هــو قيمة المنافع الاقتصادية المتبقية التي لا يرتبط بها تعهُّد مُلزِم بالتضحية إلى جهات أخــرى حكومية أو غير حكوميــة، ويمثِّل ذلك الرصيــد الدفتري للمنافــع الاقتصادية التي خصَّصتهــا الحكومة للجهة الحكومية، وليس لغيرهــا. ولا يمثِّل صافي الأصول حقوقَ ملكية الحكومة حيث إنه لا يعكس رأس مال حكومي، ما لم يُحدَّد عن طريق الحكومة.

٤- الإيرادات:

هي الزيادة في قيمة المنافع الاقتصادية المستقبلية المخصَّصة لاستغلال الجهة أو النقص في الالتزامات على المنافع الاقتصادية المخصَّصة لاســتغلال الجهــة خلال فترة زمنية معينة، أو كلاهــما معاً، نتيجة قيام الجهة بتنفيذ أعمالها الرئيسية أو السماح للغير باستغلال المنافع الاقتصادية المخصَّصة لها بمقابل يمكن قياسه بالنقود، وبدرجة مقبولة من الثقة.

٥- المصروفات:

تمثِّــل النقــص في قيمة المنافــع الاقتصادية المســتقبلية المخصَّصة لاســتغلال الجهة، أو الزيــادة في الالتزامات على المنافع الاقتصادية المخصَّصة لاســتغلال الجهة خلال فترة زمنية معينة، أو كلاهــما معاً، نتيجة قيام الجهة بتنفيذ أعمالها أو الســماح للغير باستغلال المنافع الاقتصادية المخصَّصة لها بمقابل يمكن قياسه بالنقود، وبدرجة مقبولة من الثقة.

٦- المكاسب:

هي الزيــادة في المنافع الاقتصادية المســتقبلية المخصَّصة لاســتغلال الجهة الحكومية، أو النقص في الالتزامات المرتبطة بتلك المنافع نتيجة الأعمال غير الرئيسية أو العرضية للجهة الحكومية خلال فترة زمنية محددة، وبخلاف ما ينتج عن تحويل جهة حكومية أخرى لمنافع اقتصادية للجهة الحكومية.

٧- الخسائر:

هي النقص في المنافع الاقتصادية المســتقبلية المخصَّصة لاســتغلال الجهة الحكومية أو الزيادة في الالتزامات المرتبطة بتلك المنافع، نتيجة الأعمال غير الرئيســية أو العرضية للجهة

الحكوميــة خلال فترة زمنية محددة، وبخلاف ما ينتج عــن تحويل الجهة لمنافع اقتصادية لجهة حكومية أخرى.

٨- صافي النشاط:

يُعرف صافي النشــاط بأنه صــافي الزيادة أو النقــص في المنافع الاقتصادية المســتقبلية المخصصة لاستغلال الجهة الحكومية خلال فترة زمنية محددة، نتيجة الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر.

٩- النفقات:

تُعرف النفقــات بأنها المبالغ النقدية المدفوعة فعلياً من قِبــل الجهة الحكومية لتنفيذ الميزانية الســنوية المعتمدة لها أو الخُطط المعتمدة من مجلس إدارتها، ســواءً أكانت تلك النفقات تشــغيلية أم رأســمالية، على أن تكون المبالغ المدفوعة على العناصر المحدَّدة وفق الميزانية السنوية المعتمدة للنفقات بأنواعها، ووفق الخُطط المعتمدة من مجلس إدارتها، أو وفق أي تعديلات عليهما تتم وفق الأنظمة السارية.

١٠- المتحصلات:

تُعرف المتحصــلات بأنها المبالغ النقدية المحصَّلة فعلياً من قِبل الجهة الحكومية لتنفيذ الميزانية السنوية المعتمَدة لها أو الخُطط المعتمدة من مجلس إدارتها، سواءً أكانت إيرادات للجهــة أم إيــرادات لجهة حكومية أخرى تعمل الجهة كمُحصِّــل نيابة عنها، على أن تكون المبالــغ المحصَّلة من المصادر المحدَّدة وفق الميزانيــة المعتمدة للمتحصلات بأنواعها، ووفق الخطط المعتمدة من مجلس إدارتها، أو أي تعديلات عليهما تتم وفق الأنظمة السارية.

مفاهيم القياس والإفصاح المحاسبي:

يحتوي هذا القســم مــن الإطار الفكري للمحاســبة الحكومية عــلى المفاهيم الخاصة بالقيــاس والإفصاح التي تتحقق بموجبها الأهداف الأساســية للتقاريــر المالية ذات الغرض العــام، وتوفير عناصر التقارير المالية بالجــودة الموصوفة، وتتضمن هذه المفاهيم جميعَ ما يتعلق بتوقيت وكيفية الاعتراف والقياس والتقرير عن الأحداث والعمليات الاقتصادية.

١- مفهوم الوحدة الاقتصادية:

إن تعريف الوحدة الاقتصادية في القطاع العام يختلف عنه في القطاع الخاص. فبالنسبة للقطـاع الخاص، يمكن القول إنَّ المنشـأة هي وحدة اقتصادية مسـتقلة، بمعنى أنه يمكن تعريف الأنشـطة الاقتصادية المختلفة وربطها بوحدة مسـتقلة، وهذا يعني أنه لا بد من الفصل بين الأنشـطة الخاصة بالمنشأة والأنشطة الخاصة بملَّاكها أو الخاصة بمنشآت أخرى؛ إلا أن هـذا الافتراض يختلف بالنسـبة للقطـاع العام، حيث إن الحكومـة ككل تعتبر هي الوحدة الاقتصادية الحقيقية، وليست الجهة الحكومية التي تعتبر جزءاً من الحكومة وجزءاً مـن الوحدة الاقتصادية، وبالتالي فإن الجهة الحكومية تعتبر وحدة محاسـبية فقط بحيث يُعَـدُّ عنها التقرير المالي؛ إذ إنـه من غير العملي في المملكة الفصل بـين العمليات الخاصة بالجهـة الحكوميـة والعمليات الخاصة بجهة حكومية أخـرى، أو فصل تلك العمليات عن العمليات الخاصة بالحكومة ككل. وبناءً على هذا؛ فإن التقرير المالي الذي يعكس الوحدة الاقتصادية الحكومية هو التقرير المالي الموحَّد للحكومة ككل.

٢- مفهوم الوحدة المحاسبية:

عـلى الرغم من أن الحكومة ككل هي الوحدة الاقتصادية الحقيقية، إلا أنَّ هناك حاجة لتحديد الوحدات المختلفة التي تُعَدُّ عنها التقارير المالية، وذلك تبعاً لحاجات مسـتخدمي التقاريـر الماليـة الحكوميـة، والذين لا يطلبـون في الغالب معلوماتٍ مالية على مسـتوى الحكومـة ككل، بقـدر ما يكون الأمر على مسـتوى الجهة الحكومية والمـوارد الاقتصادية المتاحـة لاسـتغلالها والمخصَّصة لها؛ ولذلك فإنه لا بد من تعريف الوحدة المحاسـبية التي يُعَدُّ عنها التقرير المالي بحيث تُعِدُّ كل وحدة محاسـبية معلوماتٍ ماليةً تتعلق بها، وتفيد مستخدمي المعلومات المالية لتلك الوحدة في دعم قراراتهم. وتعتبر الجهة الحكومية - وفق المحددات الواردة أدناه - وحدة محاسـبية منفصلة، تقوم باستغلال الموارد الاقتصادية التي تمتلكها، والموارد الاقتصادية التي تمتلكها جهة حكومية أخرى ولكنها مُخصَّصة لاسـتغلالها، وتتحمـل الالتزامـات والمخاطر المرتبطة بتلـك الموارد الاقتصادية؛ وعـلى ذلك فإن افتراض الوحدة المحاسـبية يقتضي معاملـة الجهة الحكومية كوحدة اقتصاديـة مُصغَّرة ومنفصلة عن الوحدات الأخرى في الحكومة، إذ تعتبر أي جهة حكومية وحدةً محاسـبية مستقلة إذا توفَّرت فيها جميع الشروط الآتية:

- أن يكــون للجهة الحكومية اعتمادات نفقــات واعتمادات إيرادات محدَّدة ومنفصلة عن اعتمادات إيرادات أو نفقات أي جهة أخرى، ويُستثنَى من هذا الشرط الجهات الحكومية التــي تعمل برأســمال حكومي، أو التي تعمل على أُسُــس ربحية أو على أســاس تغطية التكاليــف، ويكون لها الحق في اســتغلال الإيــرادات التي تقــوم بتحصيلها مباشرة دون التحويل لوزارة المالية.
- أن تكــون للجهة صلاحية وضع خططها التشــغيلية المختلفة واعتمادها دون الرجوع إلى جهات أخرى لهذا الغرض، باســتثناء ما يتعلق باعتماد الميزانية السنوية، ولا يعتبر مجلس إدارة الجهة جهة أخرى مستقلة.
- أن تكون للجهة الحكومية صلاحية تسيير أمورها التشغيلية اليومية دون الرجوع إلى جهة حكومية أخــرى للموافقة، ولا يعتبر الرجوع إلى وزارة المالية لغرض الحصول على موافقة على زيادة اعتمادات أو على دفعات من الميزانية السنوية المعتمدة مخالفاً لهذا الشرط.
- أن تكون للجهة موارد اقتصادية محدَّدة تمتلكها أو مخصَّصة لاســتغلالها، وتكون مسؤولة بنفسها عن الالتزامات المرتبطة بتلك الموارد وعرضةً للمخاطر المترتبة عليها.

٣- مفهوم الاستغلال:

لتحقيــق جودة المعلومــات الماليــة الحكومية، ونظــراً لأن غالبية المــوارد الاقتصادية الحكوميــة تكون ملــكاً للحكومة ككل، وليس بالضرورة لجهة حكوميــة بعينها، ونظراً لأنَّ هذه الموارد تكون متاحة لاســتغلال الجهات الحكومية بشكل مُحدَّد؛ فإن اشتراط أن تمتلك الجهة الحكومية الموارد الاقتصادية لترتبط بها كوحدة محاســبية لا يكون ملائماً؛ وذلك لأنه مــن الناحية العمليــة تتمتع الجهات الحكومية بكافة المنافــع المرتبطة بالموارد الاقتصادية المخصَّصــة لها لاســتغلالها، وتلتزم بكافــة الالتزامات المرتبطة بتلك المــوارد، وتكون عُرضةً للمخاطــر التي تحيط بهــا كما لو أنها تمتلك تلك الموارد؛ ومن ثَمَّ فــإن المنافع والالتزامات والمخاطر انتقلت من الجهة المالكة (الحكومة ككل) إلى الجهة المستغلة (الجهة الحكومية). وعلى ذلك، فإن قياس الموارد الاقتصادية والالتزامات المرتبطة بها والتغيرات على تلك الموارد، يكون على أســاس الاستغلال وليس على أســاس الملكية. وبناءً على هذا، وبالنسبة للموارد الاقتصادية التي تمتلكها جهة ما ولكنها تُســتغَل بواســطة جهة أخرى؛ فإن قياسها والتقرير عنها يكون ضمن الوحدة المحاسبية المستغلة لها، وليست الوحدة المحاسبية المالكة.

٤- مفهوم صافي الأصول:

إن انتفاء الملكيــة الخاصة في معظم الجهات الحكومية يعني أنه لا يمكن تعريف صافي الأصول كحقوق ملاك كما هو متبع في منشــآت القطاع الخــاص، والجهات الحكومية ذات رأس المــال الحكومي. إضافةً إلى ذلك، فإن تمويل الحكومة لهذه الجهات يكون عن طريق اعتمادات النفقات الســنوية وكذلــك اعتمادات الإيرادات التي تُخصَّص لاســتغلال الجهة، ولا يعتبر ذلك رأس مال مُســتثمَر في الجهة الحكومية، إذ إن صافي الأصول لا يشــكِّل حقوقاً للحكومة ككل؛ وإنما هو فرق حســابي ينتج عن طرح الالتزامات من الأصول، وهو يُشــكِّل القيمة الدفترية لصافي أصول الجهة الحكومية فقط. وصافي الأصول ســيكون رقماً إجمالياً، وسيُستخدم لغرض التوازن المحاسبي أكثر من عرضه لتفاصيل حقوق الحكومة. أما بالنسبة للجهــات الحكومية التي تســهم الحكومة في رأســمالها، أو التي تقــرر الحكومة بأن صافي أصولها يجب أن يُصنَّف ليعكس اســتثمار الحكومة في تلك الجهات ســواءً أكان ذلك ضمن برامــج التخصيص أم خلافه؛ فــإن تصنيف صافي الأصول وتعريفها على أســاس أنها حقوق ملكية الحكومة يعتبر سارياً.

٥- مفهوم الاستمرارية:

يقتضي مفهوم الاســتمرارية - وفــق تعريف الوحدة المحاســبية - أن للجهة الحكومية عمراً غيرَ مُحدَّد. وقد وُضِعت فرضية الاســتمرارية لكي تـُعَدَّ المعلومات المالية على أســاس أن الجهة الحكومية ســتبقى في المســتقبل لتحقيق أهدافها والوفاء بالتزاماتها. وبناءً على هــذا الافتراض، فإن مبدأ التكلفــة التاريخية يكون قابلاً للتطبيــق؛ لأنه في حال افتراض أن جهةً حكومية ما لن تستمر في المستقبل، فإن الأمر يقتضي التقرير عنها على أساس التصفية لمواجهــة الالتزامات القائمة، كما أن افتراض الاســتمرارية ضروريٌّ لتطبيق مبدأ المقابلة؛ لأن توزيع تكلفة الحصول على الموارد الاقتصادية المملوكة أو المخصصة لاستغلال الجهة لا بد أن يفترض أن الجهة الحكومية ستستمر في المستقبل لفترات تُغطي عمر هذه الموارد.

التخصيص والاستمرارية:

لأغراض مفهوم الاســتمرارية، فإن تخصيص الجهات الحكومية أو التوجُّه إلى تخصيصها

لا يعتبر مؤشراً أو إثباتاً لعدم استمرار الجهة الحكومية؛ وذلك لأن التخصيص هو تغيُّر في شكل الملكية بشكل أساسي، وما يتبع ذلك من إعادة تقييم للموارد الاقتصادية والالتزامات المرتبطة بها، ولكنه لا يعني عدمَ قدرة الجهة على الاستمرار أو عدم استمرارها في استغلال تلك الموارد الاقتصادية أو الوفاء بالالتزامات المرتبطة بها.

٦- مفهوم الوحدة النقدية:

يقتضي مفهوم الوحدة النقدية أن النقد هو وحدة القياس المشتركة للأحداث والعمليات الاقتصادية، وأن النقد يُوفِّر أساساً مناسباً للقياس والإفصاح والتحليل المحاسبي. وقد تمَّ افتراض الوحدة النقدية كأساس للقياس والإفصاح بسبب سهولة استخدامها وقبول القياس بموجبها عموماً، إضافةً إلى أنها تؤدي إلى إخراج معلومات كمية وليست وصفية؛ وبالتالي فهي أكثر ملاءمةً لتوصيل المعلومات المرتبطة بالموارد الاقتصادية. المحاسبة الحكومية تفترض أن وحدة النقد التي تُستخدَم في القياس المحاسبي ثابتة. ومع ذلك، ففي حالة تغيُّر الظروف بما يؤدي إلى انخفاض القوة الشرائية لوحدة النقود بشكل مفرط، فإن هذا الافتراض لا يكون مقبولاً، وينبغي التحوُّل إلى المحاسبة على أساس الأسعار الجارية.

٧- مفهوم الفترة المحاسبية:

نظراً لحاجة مستخدمي التقارير المالية إلى بيانات دورية حول الوحدة المحاسبية؛ فإن ذلك يقتضي افتراضَ أنه يمكن تقسيم الأنشطة الاقتصادية لوحدة محاسبية ما إلى فترات محاسبية، تكون مدة كل منها عادةً سنةً، وأن يتم التقرير عن كل فترة بما يوفِّر بيانات دورية للمستخدمين تكون ملائمة لقراراتهم ودورية تلك القرارات.

٨- مفهوم التكلفة التاريخية:

تُقاس الموارد الاقتصادية المملوكة أو المخصَّصة لاستغلال الجهة الحكومية على أساس تكلفة اقتنائها، كما تُقاس الالتزامات المرتبطة بتلك الموارد الاقتصادية على أساس تكلفة اقتناء الموارد الاقتصادية التي سيتم التضحية بها لسداد تلك الالتزامات، وتعتبر التكلفة التاريخية القيمة الأكثر موضوعيةً للموارد الاقتصادية والالتزامات المرتبطة بها؛ ذلك أنها

تكــون نتيجة معاملة بين طرفين مســتقلين ولديهــما الخبرة والمعرفــة الكافية وليس لأحد منهــما ســلطة على الآخر. أمــا في حالة وجود مقيــاس آخر لقيمة مــوارد اقتصادية ما أو التزامات مرتبطة بها، ويمكن من خلاله تحديد سعر تبادل لهذه الموارد الاقتصادية بواسطة أطراف مستقلة لديها الخبرة والمعرفة الكافية وليس لأحد منها سلطة على الآخر؛ فإنه يمكن اســتخدام ذلك الأســاس باعتباره أكثر قرباً للقيمة الحقيقة للموارد الاقتصادية والالتزامات المرتبطة بها من التكلفة التاريخية.

٩- مفهوم القياس المحاسبي:

يُقاس التغيُّر في المنافع الاقتصادية المملوكة أو المخصَّصة لاستغلال الجهة الحكومية والتغير في الالتزامات المرتبطة بتلك المنافع، باستخدام أساس الاستحقاق المحاسبي المعدَّل. ويقتضي أســاس الاستحقاق المعدل الاعتراف بالزيادة في المنافع الاقتصادية أو الانخفاض في الالتزامات المرتبطة بها (الإيرادات) عند اســتحقاقها كلما كان ذلك ممكناً، وبقدر مقبول من الموضوعية بغض النظر عن توقيت التحصيل. كذلك يقتضي أساس الاستحقاق المعدل الاعتراف بالنقص في المنافع الاقتصادية أو الزيادة في الالتزامات المرتبطة بها (المصروفات) عند استحقاقها كلما كان ذلك ممكناً، وبقدر مقبول من الموضوعية، وبغض النظر عن توقيت السداد.

الاعتراف بالإيرادات:

وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي المعدل، يُعترف بالإيرادات عندما تتحقق فيها الشروط الآتية:

- أن تكــون مكتســبة: ويكون ذلك بإنهاء الجهــة الحكومية لالتزاماتهــا المرتبطة بالإيراد؛ كتقديم الخدمة أو تسليم السلعة.
- أن تكــون قابلة للقياس: وذلك بأن تكون لدى الجهة الحكومية القدرة على تحديد قيمة الموارد الاقتصادية التي سيتم استلامها بالنقود.
- أن يكون للجهة الحكومية الحق النظامي في استغلال الإيرادات لنفسها.

وفي الحــالات التــي لا يكون لــدى الجهة الحكوميــة القدرة على تحديــد قيمة المنافع الاقتصادية التي سوف تُستلم كإيراد، فإنه لا يُعترف بالإيراد حتى تتمكن الجهة الحكومية من تحديد ذلك، أو حتى يُحصَّل الإيراد أيهما يأتي أولاً.

الاعتراف بالمصروفات:

وفقاً لأســاس الاســتحقاق المحاســبي المعدل، يُعترف بالمصروفات عندمــا تتحقق فيها الشروط الآتية:

أ - أن تكون مســتحقة: ويكون الاستحقاق باســتلام الجهة الحكومية للمنافع الاقتصادية المقابلة للمصروف بشكل كامل وغير قابل للنقض.

ب- أن تكون قابلة للقياس.

الاعتراف بالإيرادات على الأساس النقدي:

يمكن للجهة الحكومية أن تعتمد الأســاس النقدي في الاعتراف بالإيرادات في حالة توفُّر الشروط الآتية:

أ - أن لا تقوم الجهة الحكومية بأعمالها بهدف الربح أو بهدف تغطية التكاليف.

ب- أن لا تكون الجهة الحكومية مســتهدفةً بالتخصيص وَفق القرارات والخُطط المعَدة من برنامج التخصيص في المملكة.

ج - أن تكون الإيرادات مبالغ غير جوهرية.

ومع ذلك، يجب أن تُقاس الإيرادات والاعتراف بها على أساس الاستحقاق كلما كان ذلك ممكنا، وبما يراعي مفاهيم القياس والإفصاح، كالأهـمية النسبية والتكلفة والمنفعة.

١٠- مفهوم المقابلة:

يقتــضي مفهوم المقابلة أن تُســجَّل التضحيات في المــوارد الاقتصادية (المصروفات) في نفس الفــترة التي تتحصَّل الجهة فيها على المنافع الاقتصادية المقابلة لها (الإيرادات)؛ ولذا فإنه تُقابل الإيرادات بالمصروفات المرتبطة بها في نفس الفترة كلما كان ذلك ممكناً. وفي حال وجود نفقات لا يمكــن ربطهــا بإيرادات في الفترة الحالية أو في المســتقبل، أو لا تحقق منافع اقتصادية للجهة الحكوميــة في المســتقبل؛ فيجب الخــروج عن تطبيق مبــدأ المقابلة والاعتراف بهــذه النفقات كمصروفــات في الفــترة التي دُفعت خلالهــا. وفي الحالات التي يصعب فيهــا الحكم بخصوص مصروفــات جوهرية ما، وربطها بإيرادات ما لمقابلتها خلال الفترة المحاســبية أو في المســتقبل،

كما هو الحال بالنسبة لاستهلاك الأصول؛ فإن المقابلة تكون عن طريق وضع آلية منطقية ثابتة لتقدير مقابلة المصروفات بالإيرادات.

١١- مفهوم الإفصاح الكامل:

يقتضي مفهوم الإفصاح الكامل أنَّ على الجهات الحكومية أن تقوم بالإفصاح عن المعلومات بالقدر الذي يدعم قرارات مستخدمي المعلومات المالية، مع الأخذ في الاعتبار أن الإفصاح عن معلومات كافية لدعم قرار المستثمرين يرتبط أيضاً بضرورة أن تكون تلك المعلومات قابلةً للفهم، وتكون منفعتها أكثر من تكلفتها. ويجب على الجهة الحكومية الإفصاح عن المعلومات المالية حول المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية في صلب القوائم المالية وفي الإيضاحات الخاصة بها، وكذلك في المعلومات الإضافية التي تصدر مع التقارير المالية. ولا يعتبر الإفصاح ذا قيمة ما لم يكن القياس المحاسبي جرَى بشكل سليم.

١٢- مفهوم التكلفة والمنفعة:

إنَّ لإعداد المعلومات المالية تكلفةً قد لا تكون ظاهرةً لمستخدمي التقارير المالية، وإنما ظاهرة لمعِدّي التقارير المالية وحدهم؛ وبالتالي فإنَّ على جميع ممارسي العمل المالي مراعاة تكلفة إعداد المعلومات المالية مقابل المنفعة المتحصَّلة من إعدادها، ويجب أن تتجاوز المنفعة المتوقَّع الحصول عليها من استخدام المعلومة المالية تكلفة إعدادها، كما يجب مراعاة ذلك عند إعداد معايير محاسبة حكومية أو عند تبني سياسات محاسبية من قبل جهة حكومية ما. والتكلفة أو المنفعة لإعداد المعلومات المالية في كثير من الأحيان تكون غير قابلة للقياس بشكل دقيق.

١٣- مفهوم الأهمية النسبية:

يعتبر أيُّ عنصر من عناصر القوائم المالية ذا أهمية نسبية في حالة تأثير إظهار أو إخفاء العنصر على قرارات مستخدمي التقارير المالية. وتُقاس الأهمية النسبية لعنصر ما بالمقارنة بعناصر أخرى، أو بتقييم أثر الإظهار والإخفاء المحتمل على قرارات مستخدمي التقارير المالية، ويجب عند الحكم بأن عنصراً ما أو معلومة ما لها أهمية نسبية عَمْل تقييم نوعي وتقييم كمي لهذا الغرض:

- تقييم الأهـمية النسـبية نوعياً: عن طريق تقييـم أهـمية الحدث أو العملية أو الظرف الذي تتعلق به المعلومة أو العنصر.
- تقييـم الأهـمية النسـبية كمياً: يمكن تقييم الأهـمية النسـبية كمياً عن طريق نسـبة قيمة العنصر إلى توقعات عادية مسبقة، أو نسبة العنصر إلى أساس مناسب، مثل: نسبة قيمة أصل من الأصول إلى إجمالي الأصول، أو نسبة مصروف ما إلى إجمالي المصروفات أو إجمالي الإيرادات.

١٤- مفهوم التحفظ:

يقتـضي التحفظ بـأن تقوم الجهة الحكومية - في حال وجود شـك حـول خيارين من المعالجة المحاسبية- باختيار الخيار الذي لا يؤدي إلى تعظيم الأصول أو الإيرادات.

١٥- مفهوم اتباع الممارسات في الصناعة:

نظـراً لطبيعة بعـض الصناعات والخدمات التي قد تمارسـها الجهـات الحكومية؛ فإن القياس المحاسـبي لبعض عنـاصر القوائم المالية قد يتطلب الخـروج عن المفاهيم المعتبرة في هذا الإطار الفكري للقياس والإفصاح المحاسـبي؛ وذلك بسبب صعوبة تطبيقها على تلك الصناعة، وفي هذه الحالات يمكن للجهة الحكومية اتباع الممارسات المعتبرة في الصناعة التي تنتمي إليها شريطة أن لا تؤدي تلك الممارسات إلى تضليل لمستخدمي المعلومات المالية.

الخصائص النوعية للمعلومات المالية:

وهـي المتطلبـات الضرورية التي تـؤدي مراعاتهـا إلى تقديـم بيانات ماليـة مفيدة للمسـتخدمين، وتدعم التوصـل إلى أهداف التقاريـر المالية ذات الغـرض العام، وتنطبق الخصائـص النوعية للمعلومـات المالية على جميع المعلومات التي تُـدرَج ضمن التقارير الماليـة ذات الغرض العـام بما في ذلك أي إيضاحـات مرفقة، وتنقسـم الخصائص النوعية للمعلومات المالية إلى نوعين: رئيسية، وثانوية.

١- الخصائص الرئيسية:

- الملاءمة: وتعني وجود علاقة بينها وبين أهداف التقارير المالية ذات الغرض العام، وتسهم في تحقيـق أهدافها. وتعتبر معلومةٌ مالية ما ملائمةً في حالة توفُّر خصائص الملاءمة فيها،

ولكي تعتبر المعلومات المالية ملائمةً، فإنه يجب أن تتمتع بخصائص الملاءمة الثلاث؛ وهي أن تساعد في التنبؤ، وتساعد في مراجعة التنبؤات، وتكون مناسبة في التوقيت.

- يمكــن الاعتــماد عليها: نظراً لأن العديد من مســتخدمي المعلومــات المالية ليس لديهم الوقــت أو الخبرة لتقييم المحتوى الحقيقي للتقارير المالية؛ فإنَّ المعلومات المالية المقدَّمة للمســتخدمين لا بــد أن تتمتع بخاصية إمكانيــة الاعتماد عليها، وذلك بــأن تكون هذه المعلومات قابلةً للمطابقة، صادقة في العرض، ومحايدة.

٢- الخصائص الثانوية:

لزيــادة فائدة المعلومات المالية؛ فإنه يجب أن تكــون المعلومة المالية للجهة الحكومية قابلةً للمقارنة مع جهات أخرى، وقابلة للمقارنة مع معلومات الجهة نفسها لفترات سابقة، وأن تُعَدَّ على أُسس ثابتة، مثل:

- القابلية للمقارنة.
- الثبات: يقتضي الثبات أن تُستخدَم السياسات المحاسبية نفسها من فترة إلى أخرى للجهة الحكومية ذاتها، وكذلك اســتخدام السياســات المحاسبية نفسها في الفترة الواحدة لجميع الجهات المتماثلة.

معيار عرض البيانات المالية:

يتطرق معيار عرض البيانات المالية إلى القوائم المالية التي يجب على الجهات أن تقوم بإصدارها، ومحتوياتها وكيفية ترتيب بنودها، إضافةً إلى نماذج عن التقارير المالية الحكومية الخمسة.

نصُّ المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى توضيح طريقة عرض البيانات المالية في التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام؛ وذلك لضمان تحقيق أهداف التقارير المالية ذات الغرض العام، ولتعزيز

إمكانية المقارنة والاعتبارات الكليــة الخاصة بعرض البيانات المالية وهيكل البيانات والحد الأدنى من متطلبات محتويات المعلومات المحاسبية.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، تُســتخدم المصطلحات الآتية في هــذا المعيار وفقاً للمعاني المحدَّدة لهــا، وقد حدَّد المعيار معاني المصطلحــات الآتية: الاعتمادات، اعتمادات الإيــرادات العامة، اعتمادات الإيرادات الخاصــة، اعتمادات النفقات، الارتباطات، احتياطــي الارتباطات، صافي مال الحكومة، قائمة المركز المالي، قائمة النشاط، قائمة التدفق النقدي، قائمة التغيرات في صافي الأصول، قائمة تنفيذ الميزانية، الأصل المحتمل، الالتزام المحتمل، البيانات المالية الموحَّدة، الجهة المســيطر عليها، الجهة المسيطرة، طريقة التكلفة، حقوق الأقلية، البيانات المالية المنفصلة.

المجموعة الكاملة لعناصر التقرير المالي:

تتكون المجموعة الكاملة للتقارير المالية مما يلي، وتُعرض وفق الترتيب الآتي:

أ - قائمة المركز المالي.

ب- قائمة النشاط.

ج - قائمة التدفق النقدي.

د - قائمة التغيرات في صافي الأصول.

هـ- قائمة تنفيذ الميزانية.

و - الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

وتمثِّل القوائمُ الســابقة وما يرتبط بها من إيضاحات، الحدَّ الأدنى الضروري لعرض المركز المالي ونتائج النشــاط والتدفقات النقدية. ويُســتثنَى مــن ذلك قــائمة تنفيذ الميزانية حيث

لا تكون ضمن الحد الأدنى المطلوب من الجهات التي لا يكون لها اعتمادات ميزانية سنوية من الحكومة. وبيَّن المعيارَ القواعد العامة لعرض البيانات المالية، وهي:

- الشكل والمصطلحات والتبويب المناسب الذي يكفل تسهيل فهم البيانات المالية والمعلومات المهمة التي يشتمل عليها التقرير المالي.
- تجميع البنود غير المهمة مع البنود التي تماثلها إلى حد كبير.
- تقريب المبالغ لأقرب ألف ريال.
- عرض قوائم مالية مقارنة ضمن التقرير المالي شاملةً المبالغ المدرجة في الإيضاحات.
- تسمية كل قائمة مالية بالاسم الصحيح لها.
- تسمية الإيضاحات بعناوين مناسبة بحيث يُوضِّح العنوان ما يحتويه الإيضاح.

وحدَّد المعيار متطلبات العرض العام للقوائم المالية السابقة وتفاصيل عرضها، وذلك على النحو التالي:

١- يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة تفاصيل الأصول (الأصول المتداولة، الأصول الثابتة والأصول غير المتداولة الأخرى)، والالتزامات (الالتزامات المتداولة والالتزامات طويلة الأجل)، وصافي الأصول (رأس مال الحكومة، الاحتياطيات، الأرباح المبقاة وصافي مال الحكومة). ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والالتزامات ما لم يكن لذلك أساس نظامي.

٢- ومن متطلبات العرض العام لقائمة النشاط، أنه يجب أن تظهر نتائج نشاط الجهة في قائمة متعددة المراحل، بحيث تبين المكونات الوسيطة لصافي النشاط وبصورة خاصة. ويجب أن تُبرِز قائمةُ النشاط نتائجَ النشاط المستمر، ونتائجَ الأنشطة غير المستمرة والبنود الاستثنائية.

٣- ومن متطلبات العرض العام لقائمة التدفُّق النقدي، أن تُوضِّح شرحاً للتغيُّر في النقدية من بداية الفترة المالية حتى نهايتها ورصيدها في بداية الفترة المالية والتغيرات عليه ورصيده في نهاية الفترة المالية، ويجب أن يساوي الرصيد في نهاية الفترة المالية رصيدَ النقدية وما شابهها في قائمة المركز المالي المعَدة في نهاية الفترة التي تُعرِضها قائمة التدفق النقدي. ويُقسَّم هذا التغيرُ في النقدية إلى الأنشطة المختلفة للجهة الحكومية؛ التشغيلية والتمويلية والاستثمارية.

٤- كذلك من متطلبات العرض العام لقائمة التغيرات في صافي الأصول، أن تُظهِر رصيدَ صافي الأصول في بداية الفترة المالية والتغيرات التي حدثت عليه نتيجة زيادة رأسمال الحكومة أو تخفيضه، أو نتيجة سحب أرباح حكومية، أو نتيجة صافي نشاط الجهة وأي تمويل حكومي لنفقات الجهة الحكومية، ويجب أن تُبرِز القائمة كافةَ العناصر التي تنطبق على الجهة الحكومية من رأس مال واحتياطيات وأرباح مبقاة وصافي مال الحكومة.

٥- أما قائمة تنفيذ الميزانية فيجب أن تُقدِّم عرضاً لقدرة الجهة الحكومية على تنفيذ الميزانية المعتمدة للنفقات والمتحصلات وفق تبويبها المعتمد، وتشمل المبالغ المعتمدة والمعدَّلة والفعلية والتعزيزات والمناقلات والانحرافات نتيجة التنفيذ.

٦- وفيما يتعلق بالإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية فتشمل تفصيلاً للمعلومات الواردة في القوائم المالية في حال الحاجة لذلك، وأيَّ معلومات جوهرية مهمة حول السياسات التفصيلية المتبعة في إعداد القوائم المالية.

وفيما يلي نماذج للقوائم المالية:

قائمة المركز المالي
كما في (تاريخ نهاية السنة المالية)

	السنة س		السنة س-١		إيضاحات
الأصول المتداولة:					
النقد وما شابه	***		***		( )
المدينون والعهد (صافي)	*****		*****		( )
المخزون (صافي)	*****		*****		( )
الارتباطات	*****		*****		( )
إجمالي الأصول المتداولة	*******	*******			( )
الأصول الثابتة:					
الآلات والمعدات (صافي)	*****		*****		( )
المباني (صافي)	*****		*****		( )
الأراضي	*****		*****		( )
إجمالي الأصول المتداولة	*******	*******			
الأصول غير المتداولة الأخرى	*******	*******			
إجمالي الأصول	*******	*******			
الالتزامات وصافي الأصول:					
الالتزامات المتداولة:					
الدائنون	*****		*****		( )
مستحقات العاملين	*****		*****		( )
مستحقات لجهات حكومية أخرى	*****		*****		( )
احتياطي الارتباطات	*****		*****		( )
إجمالي الالتزامات المتداولة *******	*******				
الالتزامات غير المتداولة:					
مستحقات العاملين	*****		*****		( )
القروض طويلة الأجل	*****		*****		( )
إجمالي الالتزامات غير المتداولة	*******	*******			
صافي الأصول:					
رأس المال الحكومي		****		****	( )
الأرباح والاحتياطيات المبقاة		****		****	( )
صافي مال الحكومة		****		****	( )
إجمالي صافي الأصول	*******	*******			
إجمالي الالتزامات وصافي الأصول	*******	*******			

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.

قائمة النشاط
للسنة المالية المنتهية في (تاريخ نهاية السنة المالية)

	السنة س		السنة س-١		إيضاحات
الإيرادات		*******		*******	( )
تكلفة الإيرادات	(*****)		(*****)		( )
مجمل الربح		******		******	( )
مصروفات التشغيل:					
الرواتب والأجور	*****		*****		( )
الإيجارات		*****		*****	( )
اشتراكات التقاعد	*****		*****		( )
الصيانة والنظافة	*****		*****		( )
استهلاك الأصول الثابتة	*****		*****		( )
إجمالي مصروفات التشغيل *******		*******			
صافي النشاط من العمليات الرئيسية		*******		*******	
نتائج الأعمال الأخرى:					
الإيجارات		*****		*****	( )
الرسوم	*****		*****		( )
الاستثمارات	*****		*****		( )
الإجمالي	******		******		
صافي النشاط قبل البنود الاستثنائية	*******		*******		
صافي أرباح (خسائر) استثنائية	*****		(****)		( )
صافي النشاط		*******		*******	

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.

قائمة التدفق النقدي
للسنة المالية المنتهية في (تاريخ نهاية السنة المالية)

	السنة س	السنة س-١
التدفق من الأنشطة التشغيلية:		
المتحصلات من المستفيدين والعملاء	****	****
المدفوعات للموردين	(***)	(***)
الرواتب والأجور	(***)	(***)
الإيجارات	(***)	(***)
صافي التدفُّق النقدي من الأنشطة التشغيلية (****)	(****)	
التدفق من الأنشطة الاستثمارية:		
شراء أصول ثابتة	(****)	(****)
بيع أصول ثابتة	***	****
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية (****)	****	
التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية:		
زيادة رأس مال الحكومة (حسب الحالة)	****	****
مسحوبات وتوزيعات أرباح الحكومة (حسب الحالة)	(***)	(***)
دعم الميزانية لتمول النفقات (حسب الحالة)	*******	*******
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية	*******	*******
صافي التدفق النقدي من جميع الأنشطة	**	**
يُضاف: رصيد النقدية في بداية الفترة	**	**
يساوي: رصيد النقدية في نهاية الفترة	***	***

قائمة التغير في صافي الأصول
للسنة المالية المنتهية في (تاريخ نهاية السنة المالية)

	رأس المال الحكومي	الاحتياطيات والأرباح المبقاة	صافي مال الحكومة	إيضاحات
الرصيد في بداية السنة س-١	******	******* ******		
تسويات السنة س-١:				
رأس مال إضافي	****			
مسحوبات حكومية		*****		( )
صافي النشاط للفترة			(****)	( )
دعم تمويل النفقات			*******	( )
الرصيد في نهاية السنة س-١ وبداية السنة س	*******	*********	*******	
تسويات السنة س:				
رأس مال إضافي	****			( )
مسحوبات حكومية		*****		( )
صافي النشاط للفترة			(****)	( )
دعم تمويل النفقات			********	( )
الرصيد في نهاية السنة س	******	******	******	

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.

قائمة تنفيذ الميزانية
للسنة المالية المنتهية في (تاريخ نهاية السنة المالية س)

	المعتمد		المعدل		الفعلي		الانحراف	
النفقات التشغيلية:								
الرواتب والبدلات	****		****		****		**	
اشتراكات التقاعد	****		****		****		-	
الإيجارات		****		****		****		(*)
الصيانة والنظافة	****		******		***		***	
المجموع	******		******		******		**	
النفقات الرأسمالية:								
شراء الآلات والمعدات	*****		*****		*****		****	
المشاريع تحت التنفيذ	****		****		*****		(**)	
المجموع	*****		*****		*****		**	
الإيرادات الخاصة:								
الإيجارات		****		****		**		(**)
الرسوم	****		*****		*****		*	
المجموع	*****		*****		*****		-	
الإيرادات العامة:								
تحصيل نيابة عن المالية:								
الإيجارات		****		****		****		-
الرسوم	****		****		*****		*	
المبيعات الحكومية		***		***		**		(*)
المجموع	******		*****		*****		-	
الإجمالي	******		*******	******		-		

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.

معيار السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء:

يتطـرق المعيار إلى كيفيـة معالجتها والإفصـاح عنها في التقارير المالية، وذلك يشـمل المعالجة المسـتقبلية أو المعالجة بأثر رجعي، وتعديل التقاريـر المالية المعروضة والبيانات المقارنة التي تحتوي عليها.

نصُّ المعيار:

الهدف:

يهـدف هذا المعيار إلى وضـع معايير لعملية اختيار السياسـات المحاسـبية وتغييرها، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية والإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية، والتغييرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء. ويهدف المعيار إلى تعزيز مدى ملاءمة البيانات المالية الخاصة بالجهة الحكومية ومصداقيتها، وقابلية مقارنة تلك البيانات المالية عبر الوقت مع البيانات المالية للجهات الحكومية الأخرى.

النطاق:

ينطبـق هـذا المعيار على جميـع الجهات الحكوميـة فيما يتعلق باختيار السياسـات المحاسبية ومعالجة التغييرات فيها، والتغييرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسـبة الحكومية، أوضـح المعيار معاني بعـض المصطلحات المسـتخدمة، فقد بيَّن معـاني المصطلحات الآتية: السياسات المحاسـبية، التغير في التقدير المحاسبي، غير قابل للتطبيق، أخطاء الفترات المالية السابقة، التطبيق المستقبلي، التطبيق بأثر رجعي، إعادة العرض بأثر رجعي وجهة الاختصاص.

السياسات المحاسبية:

تختار الجهة الحكومية السياسات المحاسبية المتوافقة مع المعايير الصادرة وتُطبِّقها، ولا يجوز لها أن تُغيِّر السياسة المحاسبية المطبَّقة إلا في حالة تطلَّب ذلك معيار محاسبة حكومية

آخر أو تفسير صادر عن جهة الاختصاص، أو كان التغيير في السياسات المحاسبية سيؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المالية والرفع من ملاءمتها. وعند تغيير سياسة محاسبية، فيجب أن يُطبَّق ذلك التغيير بأثر رجعي على البيانات المالية المعروضة في القوائم المالية وكذلك البيانات المقارنة المعروضة.

الإفصاح:

عند تطبيق معيار محاسبة حكومية للمرة الأولى، وترتب على ذلك تأثير على الفترة المالية التي يتم التطبيق فيها أو على فترات سابقة أو مستقبلية؛ تقوم الجهة الحكومية بالإفصاح عن ذلك الأثر.

التغييرات في التقديرات المحاسبية:

يجب على الجهة الحكومية أن تقوم بالتطبيق المستقبلي لأي تغييرات في التقديرات المحاسبية. وإذا كان ذلك التغيير له تأثير على الأصول أو الالتزامات أو صافي الأصول للفترة التي وقع فيها التغيير، فيجب أن تُعدِّل القيمة الدفترية للحسابات المتأثرة خلال الفترة التي وقع فيها التغيير.

الإفصاح:

على الجهة الحكومية أن تُفصِح في الفترة المالية التي وقع فيها التغيير عن طبيعة التغيير في التقديرات المحاسبية وحجمه وأثره الحالي والمستقبلي.

الأخطاء المحاسبية:

عند اكتشاف الجهة الحكومية لأخطاء محاسبية ذات أثر جوهري حدثت في فترات سابقة، فيجب عليها أن تُصحِّح تلك الأخطاء بأثر رجعي، وذلك بالتعديل على القوائم المالية للفترة التي يتم فيه اكتشاف الخطأ. وتقوم الجهة الحكومية بإعادة عرض البيانات المالية المقارنة للفترات المالية المعروضة ضمن القوائم المالية للجهة. وفي حال وقوع الخطأ المحاسبي في فترات مالية سابقة غير معروضة ضمن القوائم المالية للجهة، فتقوم الجهة الحكومية بتعديل الأرصدة الافتتاحية للحسابات المتأثرة، وذلك كما في بداية أقدم فترة مالية معروضة ضمن القوائم المالية للجهة.

معيار المصروفات:

يتطرق معيار المصروفات إلى كيفية معالجة المصروفات التشغيلية وفق أساس الاستحقاق المحاسبي، وكيفية العرض والإفصاح عن المصروفات التشغيلية في القوائم والتقارير المالية الخاصة بالجهة الحكومية. ويعالج المعيار القضايا المتعلقة ببيئة العمل الحكومي في المملكة، والتي تتمثل في ضرورة استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي على النفقات التي درجت العادة على استخدام الأساس النقدي لها، كما وضَّح المعيار ضرورة اعتراف الجهة الحكومية التي يخصُّها المصروف في سجلاتها المحاسبية بذلك المصروف وليس في سجلات الجهة الحكومية التي قامت بالسداد نيابة عنها، إضافةً إلى توضيح أن اعتمادات الميزانية السنوية للنفقات التشغيلية تُعَد أساساً للاعتراف بالمصروفات التشغيلية وفق أساس الاستحقاق.

نصُّ المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمصروفات التشغيلية للجهة الحكومية ومتطلبات العرض والإفصاح في القوائم المالية للجهة الحكومية.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية، وينطبق كذلك على كافة المصروفات التشغيلية التي تتكبدها الجهة الحكومية في فترة من الفترات أياً كان نوع تلك المصروفات. ولا ينطبق على التقارير المقدَّمة لوزارة المالية المتعلقة بتنفيذ الميزانية السنوية حيث يجب على الجهة الحكومية اتباع تعليمات وزارة المالية بشأنها.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، عُرِّفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتم تعريف: المصروفات التشغيلية (مثل: الرواتب، الأجور، البدلات، استهلاك الأصول الثابتة، اشتراكات التأمينات الاجتماعية والتقاعد،

اســتهلاك المســتلزمات، الصيانة والإصلاح والنظافة، الإعاشة والملابس)، اعتمادات النفقات، تكلفة فترة، تكلفة إنتاج.

قياس المصروفات التشغيلية:

تُعامــل المصروفات التشــغيلية على أنهــا تكلفة فترة ولا تُعامل على أســاس أنها تكلفة إنتاج، وتحمل على الفترة المحاســبية التي تخصُّها، وتُقاس وتـثبت المصروفات التشغيلية في الفترات التي تخصُّها على أســاس مقدار النقص في أصــل أو الزيادة في التزام أو كليهما معاً خلال فترة زمنية معينة. ويُـطبَّق أســاس الاســتحقاق في تحميل الفترة المالية بالمصروفات التشــغيلية. وتُقاس المصروفات التشــغيلية التي تمثِّل توزيعاً للتكلفــة التاريخية للأصول المستغلة للتشغيل، والتي تستفيد منها الجهة الحكومية لأكثر من فترة محاسبية واحدة على أساس التكلفة التاريخية لهذه الأصول. وتُثبت هذه المصروفات على أساس توزيع التكلفة التاريخية على الفترات المالية التي تســتفيد من منافع تلك الأصول، وذلك باستخدام أساس توزيع يتناســب مع تقادم الأصل أو تناقص قدرته على تقديم المنافع. وتُعرض المصروفات التشغيلية في قائمة النشاط مصنَّفةً حسب أنواعها، وذلك ضمن نتائج العمليات المستمرة.

الإفصاح:

يجب أن تفصح القوائم المالية للجهة الحكومية عن وصف واضح وموجز عن السياسات المحاســبية المهمة المتعلقة بالمصروفات التشغيلية التي تتبعها الجهة الحكومية، بما في ذلك أساس توزيع التكاليف المشتركة إن وُجد، وتفاصيل بنود المصروفات التشغيلية ذات الأهـمية النسبية بأكثر الطرق ملاءمة لنشاطات الجهة الحكومية.

معيار الإيرادات:

يتطرق معيار الإيرادات إلى تعريف الإيرادات وكيفية قياســها والإفصاح عنها، ومعالجة خاصة ببيئــة العمل الحكومي في المملكة والمتعلقة بالتفرقة بــين الإيرادات التي تنتج عن نشــاط الجهة ويكون لها حق اســتخدامها، والمبالغ التي تُدفَع للجهة الحكومية عن طريق وزارة الماليــة كاعتمادات لتمويل النفقات، كما يتطــرق المعيار إلى التفرقة بين الإيراد الذي

يخــصُّ الجهــة الحكومية والإيرادات التي تقوم الجهة الحكوميــة بتحصيلها نيابةً عن جهة حكومية أخرى، مثل وزارة المالية.

نص المعيار:

الهدف:

يهــدف هذا المعيار إلى بيان متطلبات قياس وإثبات الإيرادات والإفصاح عنها في حالات مختلفــة، وكذلك توضيح المعالجة المحاســبية للمبالغ التي تحصــل عليها الجهة الحكومية مــن وزارة المالية كتمويل لنفقاتهــا، وكذلك المبالغ التي تقوم الجهــة الحكومية بتحصيلها كإيرادات لجهات حكومية أخرى وليس للجهة نفسها.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية، عُرفت بعــض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتمَّ تعريف: الإيرادات الخاصة، الإيرادات العامة، تمويل الميزانية، التحصيل نيابة عن الغير، العمليات التبادلية، طريقة نســبة الإنجاز، طريقة العقود التامة، وطريقة الأقساط.

الاعتراف بالإيراد:

يجب على الجهة الحكومية إثبات الإيرادات عند توفُّر جميع الشروط الآتية:

- أن تكون مكتسبةً.
- أن تكون قابلةً للقياس.
- أن يكون للجهة الحكومية الحقُّ في اســتغلال الإيرادات لنفســها كإيرادات خاصة، وليس للتحويل لجهة حكومية أخرى كوزارة المالية أو غيرها.

بنـاءً على هذه الشروط، فإن الإيرادات تُكتسَـب مقابل بيع البضائع والسـلع، ومقابل تقديـم الخدمات، ومقابل السـماح للغير باسـتغلال موارد الجهـة الحكومية بمضي الزمن أو على أساس معدل استغلال الغير لها وفق أساس الاستحقاق.

تحصيل الإيرادات العامة:

لا يجـوز لجهة حكومية أن تعترف بالإيرادات العامـة التي تقوم الجهة بتحصيلها نيابة عـن وزارة الماليـة أو نيابة عـن أي جهة أخرى. وفي حال تحصيل الجهـة الحكومية لمبالغ إيـرادات عامـة أو إيرادات تخصُّ جهات أخـرى، فتـُقيَّد ضمن الالتزامات واجبة السـداد للجهـات التي تم التحصيل نيابة عنها، وتبقى كذلك لحين سـدادها لتلك الجهات. ويجب أن تثبت الإيرادات التي حـُصِّلت بواسـطة جهة حكومية أخرى نيابة عن الجهة الحكومية فورَ استحقاقها إذا كان ذلك ممكناً، فإن لم يكن ذلك ممكناً فتـُثبت وقت تحصيلها من قِبل الجهة التي تُحصِّل تلك المبالغ بالإنابة، ويُسجَّل مقابل تلك الإيرادات أصل واجب التحصيل من الجهة التي تتولى تحصيل الإيرادات بالإنابة.

الإيرادات المشتركة:

في الحالات التي يكون الإيراد فيها مُقسَّـماً بين أكثر من جهة، كالجهة الحكومية ووزارة المالية، يتم الاعتراف بالإيراد في سجلات الجهتين على أساس تناسبي وَفق المعتمد لكل منهما في اعتمادات الإيرادات.

تمويل الميزانية:

يجب على الجهـات الحكومية التي تحصل على اعتمادات ماليـة لتمويل نفقاتها عدم إثبـات تلك الاعتمادات كإيرادات، وتُثبت في سـجلات الميزانيـة كاعتمادات ميزانية. وعند تحصيل تلك الاعتمادات، تُثبت في سـجلات الجهة المسـتلمة كدعـم مالي لتمويل النفقات ضمن حساب صافي الأصول.

حالات خاصة في إثبات الإيرادات:

البيع مع حق استعادة السلعة المباعة:

يُثبت الإيراد المتعلق ببيع بضائع مع حق ردها عند تسليم البضاعة المباعة للعميل، شريطة أن يكون بالإمكان تقدير المردودات بدرجة عالية من الثقة. وفي حال لم يكن بالإمكان التوصُّل لتلك التقديرات، فيجب تأجيل الاعتراف بالإيرادات حتى يقبل العميل بالبضاعة قبولاً نهائياً أو تنتهي الفترة التي يحقُّ للعميل إعادة البضاعة خلالها.

عقود الإنشاء طويلة الأجل:

تُثبت الإيرادات الخاصة بعقود الإنشاء طويلة الأجل وفق طريقة نسبة الإنجاز عند توفُّر تقديرات يمكن الوثوق بها حول الإيرادات وإمكانية تحصيلها، وحول التكاليف المتعلقة بتنفيذ العقد والتكاليف اللازمة لإكماله. وفي الحالات التي لا يمكن التوصل فيها إلى التقديرات، يتم الاعتراف بإيرادات عقود الإنشاء طويلة الأجل وفق طريقة العقود التامة.

مبيعات التقسيط:

عندما يكون التحصيل النقدي غيرَ مؤكَّد بدرجة مقبولة من الثقة كما هو الحال في مبيعات التقسيط، يجوز إثبات الإيرادات باستخدام طريقة الأقساط.

المنتجات مستقرة السعر ومضمونة البيع:

يجوز إثبات الإيراد عند اكتمال عملية الإنتاج إذا كان المنتج قابلاً للبيع وفقاً لأسعار معلومة ومحددة في سوق قادر على استيعاب كامل الكميات، أو إذا كان المنتج مضمونَ البيع وفق أسعار ثابتة ومحدَّدة من خلال ضمانات المشتري.

إيرادات ريع الامتياز:

يجب إثبات إيرادات ريع الامتياز كإيراد إذا قامت الجهة الحكومية المختصة بتنفيذ معظم الالتزامات المبدئية التي تتضمنها اتفاقية الامتياز. ويجب أن يُثبت الريع الابتدائي للامتياز عند انتقال حق الاستغلال للمستفيد من عقد الامتياز. ويجب أن يُؤجَّل إثبات ريع الامتياز كإيراد عندما يكون على الجهة الحكومية التزامات ستقوم بتقديمها مستقبلاً.

الإفصاح:

تقوم الجهة الحكومية بالإفصاح عن السياسات المستخدمة كأساس لإثبات الإيرادات لكل نوع منها، وعن إجمالي الإيرادات المؤجلة نتيجة عدم وجود تأكيد حول إمكانية التحصيل.

معيار الأصول:

معيار الأصول يتطرق إلى المعالجة المحاسبية لاقتناء الأصول، وكيفية إثباتها عند الاقتناء وبعده، وما يرتبط بذلك من استهلاك واستبعاد أو انخفاض في القيمة، إضافةً إلى متطلبات الإفصاح عن هذه البنود. ويعالج المعيار القضايا المتعلقة ببيئة العمل الحكومي في المملكة، التي تتمثل في اقتناء الجهات الحكومية لبعض الأصول عن طريق الاستغلال وليس عن طريق التملُّك، وذلك بحكم أن هذه الأصول تكون مملوكةً للحكومة ككل، ومقيدة ملكيتها باسم إحدى الجهات الحكومية الأخرى.

نصُّ المعيار:

الهدف:

يهدف المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للأصول والإفصاح اللازم عنها، وذلك حتى يتمكن مستخدمو البيانات المالية الحكومية من التحقُّق من المعلومات التي تتعلق باستثمار الجهة الحكومية أو الحكومة ككل في الأصول، والتغيرات في هذا الاستثمار. وتتمثل القضايا الرئيسية بالنسبة لهذه الأصول في الاعتراف بالأصول وتحديد قيمتها عند الاقتناء، واستهلاكها وخسائر الانخفاض في قيمة تلك الأصول.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية التي تمتلك أصولاً، أو يكون لديها أصول ثابتة مخصَّصة لاستغلالها، بحيث تحصل على كافة المنافع المرتبطة بالأصل، وتلتزم بكافة الالتزامات المرتبطة به، وتكون عرضة لكافة المخاطر الناتجة عن اقتنائه. ويُستثنَى من ذلك عندما يتم اعتماد معالجة محاسبية له مختلفة وفقاً لمعيار محاسبة حكومية آخر.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتمَّ تعريف: القيمة الدفترية، فئة من الأصول الثابتة، الاستهلاك، التكلفة القابلة للاستهلاك، قيمة الخردة، العمليات التبادلية، القيمة العادلة، خسارة انخفاض القيمة، العمليات غير التبادلية، الأصول، القيمة القابلة للاسترداد والعمر الافتراضي.

قياس الأصل عند الاعتراف:

يجب قياس الأصل المقتنى على أساس التكلفة، وهي القيمة العادلة لاقتنائه في تاريخ الاقتناء. وفي الحالات التي لا تتملك فيها الجهة الحكومية الأصلَ المخصَّص لها لاستغلاله، تكون تكلفة الأصل هي قيمته العادلة له كما في تاريخ التخصيص. وفي حال اقتناء الأصل عن طريق إنشائه أو إنتاجه داخل الجهة الحكومية، يجب قياس الأصل وإثباته على أساس تكلفة إنشائه أو إنتاجه، على أن تدخل في تلك التكلفة جميع تكاليف الإنشاء أو الإنتاج، من تكاليف مباشرة وغير مباشرة وغيرها.

المكاسب من عملية تبادل أصول متماثلة:

في حال اقتناء أصل مقابل أصل آخر مماثل ومبلغ نقدي مُستلَم وكانت النتيجة وجود مكاسب من عملية التبادل، فيجب قياس المكاسب المحقَّقة بمقدار المكاسب الناتجة عن عملية التبادل مضروبة في نسبة النقد المستلَم إلى إجمالي القيمة العادلة لصفقة التبادل، وتشمل القيمة العادلة لصفقة التبادل القيمةَ العادلة للأصل الذي حُصل عليه والنقدية المستلمة، وتثبت المكاسب المحقَّقة فور اكتمال عملية التبادل.

اقتناء الأصل في عملية غير تبادلية:

عندما يُقتنى الأصل من خلال عمليات غير تبادلية، فإنه يُقاس ويُثبت وفق القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه.

قياس الأصل وإثباته بعد اقتنائه:

بعـد الاعتراف بالأصـل، يـُقاس دورياً ويـُعـرض في القوائم المالية على أسـاس تكلفته مطروحاً منها أي استهلاك متراكم، وأي خسائر متراكمة لانخفاض القيمة. ويجب أن تُرسمل النفقات الرأسمالية التي تُنفَق على الأصل بعد اقتنائه، إذا ترتَّب على ذلك منافع اقتصادية مستقبلية إضافية للأصل.

طريقة الاستهلاك:

تعكس طريقة الاستهلاك المستخدَمة النمطَ الذي يُتوقَّع فيه استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية، أو إمكانية الخدمة للأصل من قِبل الجهة الحكومية. وتـُراجع طريقة الاستهلاك المطبَّقـة على الأصل مرة على الأقل في نهاية كل سـنة مالية لتقرير ما إذا كان ينبغي تغيير طُرق ومعدلات الاستهلاك، وينبغي محاسبة هذا التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبي وفقاً لمعيار السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.

إلغاء الاعتراف بالأصل:

يـُلغـى الاعـتراف بالقيمة الدفترية لأيٍّ من بنود الأصول عند التخلُّص منه سـواءً بالبيع أو غيره، أو عندما لا تكون هناك أي فائدة من اسـتخدامه أو منافع اقتصادية مستقبلية من التخلـص منه. ويجب إثبات ربح أو خسـارة إلغاء الاعتراف بأي أصـل من الأصول فوراً في قائمة النشاط للفترة التي اتُّخذ فيها قرار إلغاء الاعتراف، إلا إذا اقتضى معيار «عقود الإيجار» خلاف ذلك فيما يتعلق بعمليات البيع وإعادة الاستئجار. ولا تـُصنَّف الأرباح كإيرادات، كما لا تـُصنَّف الخسائر كمصروفات. ويجب أن تتوقف الجهة فوراً عن احتساب استهلاك الأصل فور اتخاذ قرار بإلغاء الاعتراف به. ويـُحدَّد الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف بأي أصل، على أنه الفرق بين صافي عوائد التخلص من الأصل (إن وجدت) والقيمة الدفترية له.

الإفصاح:

يجب أن تفصح الجهة الحكومية في البيانات المالية عمَّا يلي:

- السياسات المحاسبية المتعلقة بإثبات الأصول.

- طُرق الاستهلاك المستخدمة.
- العمر الافتراضي أو معدلات الاستهلاك المستخدمة.
- إجمالي القيمة الدفترية والاستهلاك المتراكم لكل مجموعة من الأصول.
- مجمع خسائر الهبوط في قيمة الأصول في بداية الفترة وفي نهايتها.
- مطابقة القيمة الدفترية في أول الفترة وفي نهايتها، ويشمل ذلك:
  - خسائر انخفاض القيمة المعترف بها خلال الفترة.
  - خسائر انخفاض القيمة التي تمَّ عكسها في خلال الفترة.
  - مصروف الاستهلاك للسنة.

يجـب أن تُفصح التقارير المالية عـن كل مجموعة من الأصول المفصَح عنها في البيانات المالية عن القيود على الملكية ومبلغها، وكذلك الممتلكات والآلات والمعدات المقدَّمة كضمان للالتزامـات، ومبلغ النفقات المعترف بـه في القيمة الدفترية في أثناء إنشـاء الأصل، ومبلغ الالتزامات التعاقدية القائمة لاقتناء الأصول.

معيار منافع العاملين:

معيـار منافع العاملـين يبين كيفية الإثبات والإفصاح عن المصروفـات والالتزامات التي تنشأ عن اسـتحقاق العاملين لمنافع مختلفة بسـبب تأديتهم لخدماتهم للجهة الحكومية، شـاملة الرواتب والأجور والبدلات والإجازات القابلة للتعويض واشتراكات معاشات التقاعد ومكافآت نهاية الخدمة وغيرها.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هـذا المعيار إلى بيـان كيفية قياس وعـرض منافع العاملين بالجهـة الحكومية والإفصاح عنها، والتي تُشكِّل التزاماً مستقبلياً عليها بسبب تقديم العاملين لخدماتهم للجهة الحكومية وانتهاء الخدمة.

النطاق:

يُطبَّق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتمَّ تعريف: منافع العاملين، ومكافأة نهاية الخدمة.

قياس المنافع وإثباتها:

عند تقديم الموظف لخدماته للجهة الحكومية، فعلى الجهة الحكومية الاعتراف بكامل المنافع التي يستحقها الموظف شاملةً الرواتب والأجور والبدلات ومساهمة الجهة في اشتراك المعاشات وما شابهها.

تعويضات الإجازات:

على الجهة الحكومية أن تعترف بتكلفة تعويض الإجازات غير المستغلة كمصروف في الفترة التي استحقت خلالها، وكالتزام في الوقت نفسه. ويجب أن لا يتجاوز مبلغ الالتزام المتراكم حدودَ التعويض النظامي، والمبلغ الذي ستقوم الجهة بسداده مستقبلاً للموظف كتعويض عن الإجازات غير المستغلة.

اشتراكات معاشات التقاعد:

يجب على الجهة الحكومية أن تعترف بحصتها من اشتراك معاشات التقاعد عن الموظف وقت استحقاقها، ويتم الاعتراف بالمبلغ كمصروف للفترة التي استحق خلالها، وكالتزام على الجهة لحين سداده، بغض النظر عن الجهة التي قامت أو ستقوم بسداده نيابةً عن الجهة. ولا يجوز أن تقوم جهة حكومية بالاعتراف بمصروف اشتراكات معاشات تقاعد يخصُّ جهة حكومية أخرى؛ فقط لأنها قامت بالسداد الفعلي نيابةً عن تلك الجهة.

مكافأة انتهاء الخدمة:

يجـب على الجهـة الحكومية التي تلتزم بموجب عقد العمـل أو بموجب الأنظمة ذات العلاقة بدفع مكافأة الموظف عند انتهاء خدمته، أن تعترف بشكل دوري بالمكافأة المستحقة خلال كل فترة محاسـبية كمصروف لتلك الفترة، وتعترف بها كالتزام لحين سـداده، وبغض النظر عن الجهة التي قامت أو سـتقوم بسـداد تلك المكافأة. ويجب أن لا يتجاوز رصيد الالتزام المتراكم لمكافأة انتهاء خدمة الموظف المبلغ الذي سوف يُسدَّد للموظف عند انتهاء خدمتـه. وفي حالة انتهاء خدمة الموظف بطريقة لا تسـوّغه نظامـاً للحصول على مكافأة انتهاء الخدمة، فيتم تسـوية الالتزام القائم ضمن صافي الأصول مباشرة في الفترة التي يثبت فيها عدم استحقاق الموظف لتلك المكافأة المتراكمة، ولا يجوز تسوية ذلك الالتزام كمكاسب أو إيرادات.

الإفصاح:

يجـب أن تُفصح الجهـة الحكومية عن مبلـغ مصروفات منافع العاملـين خلال الفترة حسـب تصنيفاته، ورصيد الالتزامات المتراكمة لمنافع العاملين في نهاية الفترة مقارنة ببداية الفترة، ومبلغ المنافع التي تمت تسويتها ضمن صافي الأصول بسبب سقوط حق الموظف في الحصول عليها.

معيار تكاليف الاقتراض:

يتطـرق معيار تكاليف الاقتراض إلى المعالجة المحاسـبية لتكاليف الاقتراض باسـتخدام القاعدة العامة، وكذلك الحالات التي يمكن فيها رسملة تكاليف الاقتراض وضوابط الرسملة من بدايتها وحتى نهايتها، إضافةً إلى متطلبات العرض والإفصاح الخاصة بتكاليف الاقتراض. ويعالـج المعيار القضايا المتعلقـة ببيئة العمل الحكومي في المملكـة، والتي تتمثل في قيام وزارة الماليـة بالاقتراض نيابة عـن الحكومة، وتمويل نفقات الجهـات الحكومية المختلفة، وتتكبد في سبيل ذلك تكاليف اقتراض عالية.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض التي تتكبدها الجهة الحكومية بسبب اقتراضها مباشرة، أو التي تتكبدها عن طريق اقتراض الحكومة، وتوضيح كيفية الإفصاح عن تكاليف الاقتراض المحمَّلة على مصروفات الفترة وتكاليف الاقتراض المرسملة.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية في الحالات التي تقوم فيها باقتراض الأموال وتتكبد تكاليف مقابل الاقتراض، سواءً قامت الجهة بالاقتراض مباشرة أم كان الاقتراض عن طريق جهة حكومية أخرى، بما في ذلك القروض التي تقوم وزارة المالية بالحصول عليها لتمويل نفقات الجهات الحكومية المختلفة.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، تم تعريف تكاليف الاقتراض.

الاعتراف بتكاليف الاقتراض - القاعدة العامة:

يجب على الجهة الحكومية الاعتراف بتكاليف الاقتراض التي تتكبدها، أو نصيبها من تكاليف الاقتراض الذي يتم عن طريق جهة حكومية أخرى كمصروف في الفترة التي يتم تكبُّدها أو تخصيصها فيها، بغض النظر عن الجهة التي قامت بالاقتراض طالما أن الأموال التي تمَّ اقتراضها أو جزءاً منها خُصِّصت لاستغلال الجهة الحكومية.

تكاليف الاقتراض بواسطة جهة حكومية أخرى:

يُشترط لاعتراف جهة ما بتكاليف الاقتراض التي تتم عن طريق جهة حكومية أخرى، أن يكون الاقتراض بهدف تمويل نفقات الجهة الحكومية أو سداد التزاماتها، ولا يُشترط أن يكون الاقتراض خاصاً بالجهة الحكومية، وإنما يمكن أن يكون ضمن اقتراض الحكومة بشكل عام

لتمويل أي عجز بالميزانية، ويكون نصيب الجهة الحكومية من تكاليف الاقتراض السنوية قابلاً للتحديد، وبقدر مقبول من الثقة. ولهذا الغرض، يمكن أن تقوم وزارة المالية أو الجهة الحكومية التي تقوم بالاقتراض نيابةً عن جهات أخرى بتوزيع تكاليف الاقتراض السنوية على الجهات المستفيدة. ولا يُشترط لاعتراف جهة حكومية ما بتكاليف الاقتراض أن تكون ملتزمة بسداد القرض إذا تولَّت جهةٌ حكومية أخرى كوزارة المالية الاقتراضَ والسدادَ نيابة عنها، وفي هذه الحالة لا تقوم الجهة الحكومية المستفيدة من الأموال المقترضة بالاعتراف بأية التزامات لسداد هذه القروض.

الاعتراف بتكاليف الاقتراض - رسملة التكاليف:

يُستثنَى من القاعدة العامة للاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصروف خلال الفترة التي يتم تكبُّدها أو تخصيصها فيها، تكاليف الاقتراض التي تُعزى مباشرة لامتلاك أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل. ويجب أن تتم رسملة تكاليف الاقتراض كجزء من تكلفة ذلك الأصل، ويجب تحديد مبلغ تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة وفقاً لهذا المعيار. ويجب على الجهة الحكومية أن تُطبِّق رسملة تكاليف الاقتراض بشكل متسق على كافة تكاليف الاقتراض التي تُعزَى مباشرة إلى امتلاك أو إنشاء أو إنتاج كافة الأصول المؤهلة الخاصة بالجهة الحكومية.

تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة:

عند قيام الجهة الحكومية باقتراض أموال لغرض الحصول على أصل مؤهل، فإنَّ تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة لذلك الأصل هي تكاليف الاقتراض الفعلية التي تم تكبُّدها خلال الفترة نتيجة لذلك الاقتراض مخصوماً منها أي دخل استثمار مؤقت للأموال المقترضة. وفي جميع الأحوال، يجب أن لا يزيد مبلغ تكاليف الاقتراض الذي تتم رسملته خلال الفترة عن مبلغ تكاليف الاقتراض المتكبَّدة خلال تلك الفترة.

العرض:

تُعرض تكاليف الاقتراض المحملة على المصروفات ضمن قائمة النشاط للجهة الحكومية للفترة التي تم تكبُّد تكاليف الاقتراض خلالها، وتعرض تكاليف الاقتراض المرسملة كتحميل على تكلفة الأصل ذي العلاقة، وتظهر ضمن تكلفته على قائمة المركز المالي.

الإفصاح:

يجـب أن تُفصح الجهة الحكومية في بياناتها المالية عن السياسـات المحاسـبية الخاصة بتكاليـف الاقتراض، وإجـمالي تكاليف الاقتراض المرسـملة خلال الفترة، ومعدل الرسـملة المستخَدم لتحديد تكاليف الاقتراض المؤهل للرسملة.

معيار العمليات بالعملة الأجنبية:

يتطـرق معيار العمليات بالعملة الأجنبية إلى كيفية قياس وإثبات العمليات التي تقوم بها الجهة الحكومية بالعملة الأجنبية، وكيفية معالجة فرق التسـوية الناتج عن تغيُّر سـعر الصرف في الفترة بين تاريخ الحدث وإثباته في سـجلات الجهة الحكومية وتاريخ التسـوية. كـما يتطرق المعيـار إلى كيفية ترجمة المعلومات المالية الخاصـة بالوحدات الأجنبية، مثل السـفارات والقنصليات والممثليات والملحقيات وغيرها، وتضمينها في التقارير المالية للجهة الحكومية المختصة.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى بيان متطلبات قياس وإثبات العمليات التي تتم بعملة أو عملات أجنبيـة، والإفصاح عنها في القوائم المالية للجهة الحكومية، كما يُحدِّد هذا المعيار متطلبات ترجمة القوائم المالية المعَدة بعملة أجنبية عند إعداد قوائم مالية موحَّدة للجهة الحكومية.

النطاق:

يُطبَّق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية.

التعريفات:

عُرفـت بعض المصطلحـات لتطبيق هذا المعيار، فتم تعريف: تاريخ التسـوية، ترجمة القوائم المالية، التحويل، سـعر الإقفال، سعر الصرف، سعر الصرف المرجَّح، العملة الأجنبية، عملة القوائم المالية، العملة المحلية، الوحدة الخارجية، مكاسـب أو خسائر تغيرات أسعار تحويل العملات الأجنبية.

قياس العمليات التي تتم بعملة أجنبية وإثباتها:

تُثبت العمليات المالية التي تتم بعملة أجنبية، بالعملة المحلية باستخدام سعر الصرف السائد في تاريخ إجراء العملية، ويُقصد بتاريخ إجراء العملية هو تاريخ التعميد أو توقيع العقد، سواء سُدِّد عن طريق الجهة الحكومية نفسها أو عن طريق جهة أخرى بتعويض أو دون تعويض.

ترجمة المعلومات المالية المعَدَّة بعملة أجنبية:

تُترجم الأصول والالتزامات الخاصة بالوحدات الخارجية على أساس سعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية، ويُضاف الفرق بينهما إلى صافي أصول الجهة الحكومية. وتترجم إيرادات ومصروفات ومكاسب وخسائر الوحدات الخارجية، باستخدام المتوسط المرجَّح لسعر الصرف خلال الفترة، فيما عدا بنود المكاسب والخسائر المهمة فتُترجم على أساس سعر الصرف السائد وقت حدوثها، وتُعالج فروق الترجمة ضمن صافي أصول الجهة الحكومية.

الإفصاح:

يجب الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بالعمليات بالعملة الأجنبية، سواء ذات العلاقة بالمعاملات الأجنبية أم ذات العلاقة بترجمة قوائم مالية مُعَدَّة بغير الريال السعودي. ويجب الإفصاح عن إجمالي الأرباح أو الخسائر الناتجة عن تغيُّر أسعار الصرف خلال الفترة.

معيار الإفصاح عن التعاملات مع أطراف ذات العلاقة:

يتطرق المعيار إلى متطلبات الإفصاح عن التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة، شاملاً موظفي الإدارة العليا في الجهة الحكومية، إضافة إلى تعريف الأطراف ذات العلاقة بشكل محدَّد.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى ضمان وجود الإفصاح عن العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة في الحالات التي تكون فيها جهة حكومية مسيطرة على جهة حكومية أخرى، والإفصاح

عــن المعلومات المتعلقة بالعمليات التي تتم بين الجهة الحكومية وأطرافها ذات العلاقة في ظروف معينة، وتعتبر مثل هذه المعلومات ضرورية لأغراض المساءلة.

النطاق:

ينطبــق هذا المعيار عــلى جميع الجهات الحكومية، وعلى كافــة التعاملات مع أطراف يمكن تعريفهم بأنهم أطراف ذوو علاقة، باستثناء التعاملات التي تتم مع أيٍّ منهم في سياق علاقة وظيفية بالجهة.

تعريفات:

عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتم تعريف: الأقرباء، الموظفين الرئيسيين، الإشراف، الطرف ذي العلاقة، تعاملات الأطراف ذات العلاقة، التأثير الهام.

الإفصاح عن السيطرة:

عند وجود سيطرة لأي طرف أو جهة ما على الجهة الحكومية، فيجب الإفصاح عن تلك السيطرة سواءً كانت هناك عمليات مع الطرف أو الجهة المسيطرة أم لا.

الإفصاح عن التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة:

عنــد حدوث تعاملات مــع أطراف ذات علاقة، فعــلى الجهة الحكوميــة أن تُفصِح في الإيضاحــات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة العلاقة مــع الأطراف ذات العلاقة، ونوعية التعاملات التي تمَّ عملها، وحجم تلك التعاملات، والأرصدة المرتبطة بها كما في نهاية السنة المالية.

الإفصاحات المتعلقة بالموظفين الرئيسيين:

يجب على الجهة الحكومية أن تُفصح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن أي مزايا تُمنَح لأي موظف رئيسي لا تكون متاحة لغير الموظفين الرئيســيين، ويشــمل ذلك أية قروض أو منافع يحصل عليها بشكل غير مباشر بخلاف المقرَّة نظاماً. ويجب على الجهة الحكومية أن تُفصِح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن العمليات والمشــاريع والعقود التي تمَّ

إبرامها مع منشــآت يملكها أي موظف رئيسي بشــكل غير مباشر، وتفاصيل تلك العمليات والمشاريع والعقود وما إذا كانت قد تمت من خلال المنافسة أو الشراء المباشر.

معيار التقارير القطاعية:

يتطرق معيار التقارير القطاعية إلى متطلبات الإفصاح حول المعلومات المالية القطاعية، وكذلك معايير واشتراطات الإفصاح عن معلومات قطاع ما بشكل منفصل.

نص المعيار:

الهدف:

يهــدف هذا المعيار إلى توضيح متطلبات الإفصــاح الخاصة بالمعلومات المالية القطاعية التي تُحقِّق الفائدة لمســتخدمي التقاريــر المالية الحكومية فيما يتعلــق بالأداء التاريخي، ولتحديد الموارد المخصَّصة للجهة لدعم أنشــطتها الرئيســية المختلفة، ولتعزيز الشــفافية ودعم قدرة الجهة الحكومية على تحقيق أهداف المساءلة وتقييم الأداء.

النطاق:

ينطبــق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية عند إعداد التقارير المالية الســنوية، وفي الحــالات التي تُصدِر فيها الجهة الحكومية قوائــم مالية موحَّدة. وهذا المعيار ينطبق بالنسبة للقوائم الموحدة فقط.

التعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية، عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتمَّ تعريف: السياسات المحاسبية، الأنشطة التمويلية، الأنشطة الاستثمارية، الأنشطة التشغيلية، الإيراد، إيراد القطاع، مصروف القطاع، أصول القطاع، التزامات القطاع، السياسات المحاسبية للقطاع.

تعريف القطاع:

هو نشـاط قابل للتحديد بشـكل منفصـل، ويمكن أن تُعَدَّ عنه بيانـات مالية منفصلة بهدف تقييم أداء الجهة، ولدعم قرارات توجيه الموارد المختلفة بشـكل أمثل، ويعتبر قطاعٌ ما واجبَ التقرير عنه إذا حقَّـق أياً من الشروط الآتية:

- إذا كان أحد الأنشـطة الرئيسـية للجهة الحكومية بموجب نظامها أو تنظيمها أو هيكلها، وكان بالإمكان تتبُّع نشاطه بشكل منفصل والتقرير عنه.
- إذا بلغ إيراد القطاع ما نسبته ١٠٪ فأكثر من إيرادات الجهة الحكومية.
- إذا بلغ صافي نشـاط القطاع ما نسبته ١٠٪ فأكثر من صافي نشاط الجهة الحكومية كقيمة مطلقة.
- إذا بلغت القيمة الدفترية لأصول القطاع ما نسبته ١٠٪ من القيمة الدفترية لأصول الجهة الحكومية.

تقديم التقارير حسب القطاعات:

ينبغـي عـلى كل جهة حكومية ينطبق عليهـا هذا المعيار، أن تقـوم بتحديد قطاعاتها المنفصلـة بمـا يتوافق مع متطلبـات المعيار، وأن تقـوم بالعرض والإفصـاح عن معلومات القطاعات المحدَّدة وفق ما يَرد في هذا المعيار.

السياسات المحاسبية للقطاع:

يجب إعداد معلومات القطاعات بما يتفق مع السياسـات المحاسـبية المعتمدة لإعداد وعرض البيانات المالية للجهة الحكومية ككل.

الأصول المشتركة:

عنـد وجود أصول مشـتركة تقوم القطاعـات المختلفة باسـتخدامها، يجب على الجهة الحكوميـة أن تقـوم بتوزيع الإيرادات والمصروفات المرتبطة بهـذه الأصول على القطاعات المختلفة، وباستخدام أسُس منطقية وعادلة.

القطاعات الجديدة:

عنــد تحديــد قطاع جديد للمرة الأولى في الســنة المالية، يجب أن تقــوم الجهة بعرض التقارير القطاعية المقارنة لهذا القطاع للفترات السابقة أيضاً كلما كان ذلك ممكناً.

الإفصاح:

يجب الإفصاح عن الآتي لكل قطاع لدى الجهة الحكومية:

- شرح مختصر لطبيعة نشاط القطاع ونطاقه الجغرافي.
- الإيرادات والمصروفات وصافي النشاط.
- القيمة الدفترية للأصول والالتزامات.
- تســوية الإيرادات والمصروفــات والأصول والالتزامات المفصَح عنهــا للقطاع مع البيانات والمعلومات الإجمالية للجهة الحكومية، على أن تشمل التسوية.
- التغيرات المهمة في السياسات المحاسبية الخاصة بالتقارير القطاعية.

معيار المخزون:

يتطــرق معيار المخــزون إلى كيفية معالجة الجهة الحكوميــة للمخزون المخصَّص للبيع للغــير بهدف تحقيق الربح أو تغطية التكاليف، وكيفية قياســه عند اقتنائه وكيفية تحديد كُلفة المنصرف منه وقيمته في نهاية الفترة المالية، إضافةً إلى متطلبات العرض والإفصاح عن المخزون.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاســبية للمخــزون وَفْق التكلفة التاريخية وكيفية تحديد مبلغ التكلفة الذي يجب الاعتراف به كأصل، ويُعرض ضمن قائمة المركز المالي للجهة الحكومية حتى يُعترف بالإيراد المرتبط به.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على كافة الجهات الحكومية التي تقوم بإنتاج منتجات سلعية وبيعها أو شرائهـا وإعـادة بيعها، بهدف تحقيق الربح أو تغطية التكاليف، سـواءً أكان ذلك البيع لجهات حكومية أخرى أم للغير، وسـواءً أكان ذلك البيع بمقابل نقدي مستلم أم عن طريق تسوية حسابات حكومية بين الجهات المختلفة، ولا ينطبق هذا المعيار على:

- أي مخزون موارد طبيعية غير مُخصَّص لاستغلال الجهة الحكومية.
- الأصول التي يُستغنى عنها وتُخزَّن لغرض بيعها للغير.
- المخـزون من الأصـول البيولوجية والمنتجـات الزراعية وخامات المعـادن، وتُـقاس وفقاً للممارسات المقبولة في الصناعات التي تنتمي إليها.
- أيٍّ مخزون؛ مواد خام، أو تحت التشغيل أو تام الصنع، سيُحوَّل إلى المستفيدين من أعمال الحكومة دون مقابل أو بمقابل رمزي.

تعريفات:

عُرفـت بعض المصطلحـات لتطبيق هذا المعيار، فتم تعريـف: تكلفة الإحلال الحالية، العمليـات التبادلية، القيمة العادلة، المخزون، صـافي القيمة القابلة للتحقق، العمليات غير التبادلية.

قياس المخزون عند اقتنائه:

باسـتثناء المخزون الذي يتم اقتنـاؤه في عملية غير تبادلية، يجـب قياس المخزون عند اقتنائه على أسـاس تكلفة الاقتناء، ويشـمل ذلك قيمة الشراء وتكاليف الشـحن والتأمين والرسوم الجمركية وأيَّ تكاليف أخرى تُنفَق على المخزون لحين وصوله إلى الاستخدام المراد منـه بعد اسـتبعاد أي خصومات فورية تحصـل عليها الجهة الحكوميـة. وتُقاس تكلفة المخزون الذي يُقتنَى من خلال عملية غير تبادلية بالقيمة العادلة كما في تاريخ الاقتناء.

تكاليف المخزون:

يجب أن تشـمل تكلفـة المخزون كافةَ تكاليـف الشراء، وتكاليف الإنتـاج، والتكاليف الأخـرى المتكبَّدة خلال نقل المخـزون لتجهيزه للغرض المقصود منـه. كما تتضمن تكلفة الإنتـاج كافةَ التكاليف التي تتكبَّدها الجهة الحكوميـة لتحويل المخزون من مواد خام إلى منتج تام؛ شـاملةً تكلفـة العمالة المباشرة وغير المباشرة، والتكاليـف الصناعية غير المباشرة الثابتـة والمتغيرة. وتُوزَّع التكاليف الصناعية غير المباشرة بافتراض الطاقة العادية للمرافق الإنتاجية وباستخدام أُسُس توزيع منطقية وثابتة.

طرق تحديد تكلفة المخزون المنصرف:

يجب قياس تكلفة المخزون للوحدات غير القابلة للتبديل في الأحوال العادية مع وحدات أخرى من المخزون باسـتخدام تكلفة تلك الوحدات بشكل مُحدَّد. ويجب احتساب تدفُّق المخزون باستخدام طريقة المتوسط المرجَّح، أما إذا تأكَّد للجهة الحكومية أن هذه الطريقة لا تتلاءم مع طبيعة نشاطها، فيجوز لها استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، ويجب على الجهة الحكومية استخدام نفس طريقة تحديد التكلفة لكل أنواع المخزون الذي له طبيعة واستعمال متشابهان بالنسبة للجهة حكومية، ويمكن استخدام طريقة مختلفة عند اختلاف طبيعة واستخدام أنواع ما من المخزون شريطةَ وجود مبررات لذلك.

الاعتراف بالمخزون كمصروف:

عنـد بيع المخـزون أو تبادله مع أصل آخـر أو توزيعه بمقابل هدفـه الربح أو تغطية التكلفة، يجب الاعتراف بكلفته الدفترية كمصروف في نفس الفترة التي يُعترف فيها بالإيراد المتعلـق بذلك البيـع أو التبادل أو التوزيع. وعند اسـتخدام المخـزون في خدمات الجهة أو توزيعـه بدون مقابل أو بمقابـل رمزي، يجب الاعتراف بالكلفـة الدفترية لهذا المخزون كمـصروف في الفترة التي تُقـدَّم فيها الخدمة أو يُوزَّع المخزون فيهـا دون مقابل. ويجب الاعتراف بقيمة أي شـطب للمخزون وبكافة خسائره كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسـارة، وفي الحالات التي يتم فيها عكس لأي شـطب سابق للمخزون، يتم استخدام ذلك العكس في تخفيض أي مصروف مرتبط بالمخزون خلال الفترة.

تحديد قيمة المخزون في نهاية الفترة:

يُقــوَّم المخزون في نهاية الفترة بالتكلفة أو الســوق أيهما أقــل، ويُعترف بأي تخفيض في القيمة الدفترية للمخزون إلى ســعر الســوق في الســنة المالية المنتهية. ويجب أن يعتمد تحديد ســعر الســوق في نهاية الفترة على أدلة مناســبة على ســعر المخزون، ولا يُؤخَذ في الاعتبار التقلبات المؤقتة في الأسعار. في حال وجود مخزون مرتبط بعقود غير قابلة للنقض، يُحدَّد سعر السوق على أساس السعر المتفق عليه في العقد للكميات المرتبطة بالعقد، وما زاد عنهــا يُطبَّق عليه ما يُطبَّق على المخزون غير المرتبــط بالعقد. ولا يجوز تخفيض قيمة مخــزون المواد الأولية لأقل من تكلفته في حال توقعــت الجهة الحكومية أن تبيع المخزون التام الذي تســتخدم فيــه المواد الأولية بســعر لا يقلُّ عن تكلفتها، وفي حــال تبيَّن للجهة الحكومية أن ســعر بيعها سيكون أقل من تكلفة المواد الخام، يجب تخفيض قيمة المخزون من المواد الخام إلى الســعر الأقل، ويمكن اســتخدام تكلفة الإحلال الحالية كأفضل مقياس لســعر السوق للمواد الخام أو شبه المصنعة. ويجب قياس قيمة المخزون بطريقة التكلفة أو الســوق أيهما أقل على بنود المخزون بنداً بنداً، إذا كانت البنود غير متشابهة، ومجموعة مجموعة إذا كانت مفردات كل مجموعة متشابهة، وإذا هبط سعر بعض بنود المخزون أو مجموعاته، وارتفع ســعر الأخرى وكان الناتج لا يظهر عنه خسارة؛ فينبغي تطبيق الطريقة على المخزون ككل شريطةَ أن تكون الكميات التي ارتفعت أسعارها مساويةً للكميات التي انخفضت أسعارها.

عرض المخزون في قائمة المركز المالي:

يُعرَض المخزون في قائمة المركز المالي في بند مســتقل من بنود الأصول المتداولة، ويُصنَّف في قائمة المركز المالي حســب طبيعته إلى أقسام مناسبة إذا كانت ذات أهـمية نسبية؛ إما في صلب قائمة المركز المــالي، وإما في الإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية بحيث يليه توضيح قيمة كل قسم.

الإفصاح:

يجــب أن تُفصِح البيانات المالية للجهــة الحكومية التي تُطبِّق المعيار عن السياســات

المحاسبية التي تم تبنيها في قياس المخزون؛ بما في ذلك طريقة تحديد تُكلفة المخزون المنصرف، وإجمالي القيمة الدفترية للمخزون، والمبلغ المسجَّل في التصنيفات الخاصة بالجهة الحكومية، ومبلغ أي هبوط في قيمة المخزون نتيجة تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل. وفي حال استخدام الجهة الحكومية لطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، فيُفصَح عن الفرق بين قيمة البضاعة المباعة على أساس طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، وقيمتها على أساس طريقة المتوسط المرجح. ويجب الإفصاح عن الظروف التي أدت إلى عدول الجهة الحكومية عن الاستمرار في استخدام طريقة تحديد تكلفة المخزون التي تستخدمها.

معيار عقود الإيجار:

يتطرق معيار عقود الإيجار إلى معالجة متطلبات الإفصاح من قِبل الجهات الحكومية المؤجرة والمستأجرة لصنفين من عقود الإيجار؛ هما عقد الإيجار التمويلي وعقد الإيجار التشغيلي، إضافةً إلى متطلبات تصنيف عقد الإيجار وفق هذين الصنفين، ومعالجة المكاسب والخسائر الناتجة عن عمليات البيع وإعادة التأجير.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى توضيح المعالجة المحاسبية ومتطلبات الإفصاح المطلوبة من المؤجرين والمستأجرين عن عقود الإيجار الرأسمالية والتشغيلية.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على مؤسسات الأعمال الحكومية.

تعريفات:

عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتم تعريف: تاريخ بدء الإيجار، إيجار متغير، العمر الاقتصادي، القيمة العادلة، عقد الإيجار التمويلي، إجمالي الاستثمار في الإيجار، القيمة المتبقية المضمونة للمستأجر، القيمة المتبقية المضمونة للمؤجر، تاريخ

بدايــة عقد الإيجار، ســعر الفائدة الضمني، عقد الإيجار، مدة عقد الإيجار، ســعر الفائدة الإضافي للمســتأجر، الحد الأدنى لدفعات الإيجار (بالنسبة للمستأجر)، الحد الأدنى لدفعات الإيجار (بالنســبة للمؤجر)، صافي الاستثمار في عقد الإيجار، عقد الإيجار غير القابل للإلغاء، عقد الإيجار التشــغيلي، إيراد التمويل غير المكتســب، القيمة المتبقية غير المضمونة، العمر الافتراضي (لأغراض عقود الإيجار).

تصنيف عقود الإيجار:

يُصنَّف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا انتقلت بموجبه كافة المخاطر والمنافع المرتبطــة بالأصــل المؤجَّر مــن المؤجِّر إلى المســتأجر. ويُصنَّف عقد الإيجــار على أنه عقد إيجار تشغيلي عندما لا تنتقل كافة المخاطر والمنافع المرتبطة بالأصل المؤجَّر من المؤجِّر إلى المستأجر.

عقود الإيجار في سجلات الجهة الحكومية المستأجرة:

أولاً - عقود الإيجار التمويلية:

يجــب على الجهة الحكومية المســتأجِرة قيد الأصول المكتســبة بموجــب عقود الإيجار التمويلية على أنها أصول، والالتزامات المرتبطة بعقود الإيجار التمويلية على أنها التزامات. ويتم قيد الأصول والالتزامات بقيمة مســاوية للقيمة العادلة للأصل المســتأجَر عند بداية عقــد الإيجــار أو القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أيهما أقل. ويجب على الجهة الحكومية المســتأجِرة احتساب استهلاك للأصل على أساس معيار الأصول، أو على أساس أي معيار آخر مقبول بالنسبة للأصول غير الملموسة، وإذا كان هناك شك في أن الجهة الحكومية المســتأجِرة ســتحصل على ملكية الأصل في نهاية مدة عقد الإيجار، فيجب أن تقوم الجهة الحكومية باحتســاب استهلاك الأصل بشــكل كامل على مدة عقد الإيجار أو على ما تبقى من عمره الافتراضي أيهما أقل. ويتعين على الجهة الحكومية المســتأجِرة الإفصاح عن عقود الإيجار التمويلية.

ثانياً - عقود الإيجار التشغيلية:

عــلى الجهــة الحكومية المســتأجِرة أن تعترف بدفعــات الإيجار بموجــب عقد الإيجار التشــغيلي كمصروف على أساس قسط ثابت خلال مدة العقد. وكذلك الإفصاح عن عقود الإيجار بحيث تشــمل وصف الأصول المستأجرة والغرض منها وأي خيارات أو قيود بموجب العقد.

عقود الإيجار في سجلات الجهة الحكومية المؤجرة:

أولاً - عقود الإيجار التمويلية:

يجــب على الجهة الحكومية المؤجرة الاعتراف بدفعات الإيجار المســتحقة بموجب عقد إيجار تمويلي كذمم مدينة في قائمة المركز المالي، ويكون ذلك الاعتراف بقيمة تســاوي صافي الاســتثمار في عقد الإيجار، ويجب أن يكون الاعتراف بإيراد التمويل بطريقة تعكس معدل عائد ثابت على صافي الاستثمار في عقد الإيجار التمويلي.

ثانياً - عقود الإيجار التشغيلية:

يجــب على الجهة الحكومية المؤجرة أن تقوم بعرض الأصول المؤجَّرة بموجب عقود إيجار تشــغيلية في بيانــات المركز المالي وذلك وفقاً لطبيعة كلٍّ مــن هذه الأصول. ويجب الاعتراف بإيراد الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلية على أساس قسط ثابت خلال مدة عقد الإيجار. وتُضــاف على القيمة الدفترية للأصل المؤجَّر جميع تكاليف التفاوض أو الترتيب المباشرة التي تحملتها الجهة الحكومية المؤجرة، ويجب الاعتراف بهذه التكاليف كمصروف خلال مدة عقد الإيجــار بنفس معدل الاعتراف بإيــراد عقد الإيجار. ويتعين على الجهــة الحكومية المؤجرة الإفصاح عن وصف عام لعقود الإيجار التشغيلية وإجمالي الإيجار المتغير المعترف به.

معيار العقارات الاستثمارية:

يتطرق معيار العقارات الاستثمارية إلى كيفية التسجيل والعرض والإفصاح عن العقارات الاســتثمارية، شــاملاً عمليات إعادة التصنيــف والتخلص منها، وكذلــك معالجة الإيرادات

المتحصَّلة منها، وخسائر الهبوط وخسائر أو مكاسب التخلص من تلك العقارات الاستثمارية. ويراعي المعيار النواحي المتعلقة ببيئة العمل الحكومي في المملكة، والمتعلقة بإمكانية تملُّك الأصـول من قِبل جهة حكومية وتشـغيلها من قِبل جهة أخرى بمقابـل، أو إتاحتها للجهة الأخرى لاستغلالها كعقار استثماري والحصول على نسبة جوهرية من دخل ذلك العقار.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للعقارات الاستثمارية التي تقوم الجهة الحكومية بتملُّكها أو تشغيلها لصالحها ومتطلبات الإفصاح اللازمة.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع الجهات الحكومية التي تمتلك عقارات استثمارية، أو تدير عقارات اسـتثمارية متاحة لها لاسـتغلالها بنفسـها، وتحصل على معظم عوائد استثمارها لتمويـل نشـاطاتها. لا ينطبق هذا المعيار على العقارات الاسـتثمارية التـي تديرها جهة حكومية ما لصالح جهة حكومية أخرى أو جهة غير حكومية، سواءً أكان ذلك بمقابل أم دون مقابل.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسـبة الحكومية، عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار، فتم تعريف: القيمة الدفترية، تكلفة العقار، القيمة العادلة، العقارات الاستثمارية، الممتلكات المستغلة.

الاعتراف بالعقارات الاستثمارية:

يجب الاعتراف بالعقار الاستثماري كأصل من الأصول عندما نتحقق من أن هناك منافع اقتصادية أو خدمة محتملة للجهة الحكومية يُتوقَّع أن تَرد من هذه العقارات، ويمكن قياس التكلفة أو القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بدرجة مقبولة من الثقة، وتكون العقارات

مملوكة للجهة الحكومية أو مخصَّصة لاستغلالها مع حصول الجهة على حصة جوهرية من عائدات استثمار العقار، وكذلك يمكن تمييز العقار المؤجَّر.

القياس عند الاعتراف بالعقارات الاستثمارية:

يجب قياس العقارات الاستثمارية وإثباتها عند اقتنائها على أساس تكلفة اقتنائها.

القياس بعد الاعتراف بالعقارات الاستثمارية:

يجب قياس كافة العقارات الاستثمارية بما يتفق مع معيار الأصول؛ أي على أساس تكلفة العقار ناقصاً الاستهلاك المتراكم وأي خسائر متراكمة للهبوط في قيمة الأصول.

الاستبعاد:

يجب إلغاء الاعتراف بالعقارات الاستثمارية عند التخلص منها، أو عندما يتم التوقف عن استعمالها بشكل نهائي ولا يُتوقَّع أن تحصل الجهة على أية منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمات من استبعادها لهذا العقار. ويجب عند التخلص من العقارات الاستثمارية تحديد المكاسب أو الخسائر التي تنشأ عن التخلص، عن طريق احتساب الفرق بين صافي متحصلات التخلص من العقار والقيمة الدفترية للأصل، ويجب الاعتراف بتلك المكاسب والخسائر ضمن قائمة نشاط الفترة التي يُتخذ فيها قرار التخلص، ما لم يتطلب معيار عقود الإيجار خلاف ذلك في حال البيع وإعادة الاستئجار.

الإفصاح:

في الحالات التي لا يكون تمييز العقارات الاستثمارية سهلاً، يجب على الجهة الحكومية الإفصاح عن المحددات التي تستخدمها في التمييز بين العقارات الاستثمارية والممتلكات التي تشغلها كمالك أو مُستغِل، والممتلكات التي يُحتفظ بها للبيع خلال العمليات العائدة لها. وكذلك الإفصاح في قائمة النشاط عن إيراد إيجار العقارات الاستثمارية، والمصاريف التشغيلية المباشرة (بما في ذلك مصاريف الصيانة والإصلاح) المرتبطة بالعقارات الاستثمارية التي تولَّدت عنها الإيجارات خلال الفترة أو التي لم يتولد منها إيجارات خلال تلك الفترة، والإفصاح عن القيود على الاعتراف بالعقارات الاستثمارية أو تسديد الإيرادات منها أو العوائد المتوقَّعة

مــن التخلص منها وحجم هذه القيــود. والالتزامات التعاقدية لــشراء أو بناء أو تطوير أو صيانة العقارات الاســتثمارية وتحسينها، وأساليب الاســتهلاك المستخدمة. وإجمالي القيمة الدفترية والاســتهلاك المتراكم (بما في ذلك خســائر انخفاض القيمة المتراكمة) في بداية الفترة ونهايتها، ومطابقة القيمة الدفترية للعقارات الاستثمارية من بداية الفترة وحتى نهايتها.

معيار الاستثمار في حقوق الملكية:

يتطرق معيار الاســتثمار في حقــوق الملكية إلى شروط معالجة الاســتثمار وفق طريقة حقوق الملكية وكيفية معالجة التغيرات في صافي أصول أو حقوق ملكية المنشــأة المســتثمر بها أو صافي ربحها أو خســارتها، وكذلك الإفصاح الــلازم. ويراعي المعيار النواحي المتعلقة ببيئة العمل الحكومي في المملكة والمتعلقة بمحدودية استثمار الجهات الحكومية في حقوق ملكية منشآت أخرى، ونوعية المعلومات المطلوب التقرير عنها في هذا الخصوص.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للاستثمارات التي تقوم الجهة الحكومية بتملُّكها لحصص ملكية في منشآت أخرى حكومية أو غير حكومية.

النطاق:

ينطبــق هــذا المعيار على جميع الجهــات الحكومية التي تمتلك اســتثمارات في حقوق ملكية لمنشآت أخرى وفق تصريح نظامي لذلك.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية، عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار؛ فتمَّ تعريف: المنشأة المستثمر بها، البيانات المالية الموحَّدة، المنشأة المسيطر عليها، طريقة حقوق الملكية، التأثير الجوهري، الحصص.

تطبيق طريقة حقوق الملكية:

يجب على الجهة الحكومية أن تستخدم طريقة حقوق الملكية في المحاسبة عن الاستثمار في حقوق ملكية منشـأة أخرى، ويُستثنَى من ذلك إذا كان هناك دليل بأن الاستثمار قامت به الجهة الحكومية واحتفظت به بشكل حصري، بهدف التصرف فيه خلال (١٢) شهراً من تملُّك الحصص، وأن إدارة الجهة المستثمرة تبحث بجدية عن مشترٍ. وفي هذه الحالة يجب أن تتم المحاسبة عن الاستثمار وفق المعيار المختص بالاستثمار في الأوراق المالية. وإذا كانت للجهة المسـتثمرة سيطرة على الجهة المسـتثمَر فيها تتعدى التأثير المهم؛ ففي هذه الحالة يجب أن تتم المحاسـبة عن الاسـتثمار وفق معيار عرض البيانات المالية فيما يتعلق بعرض البيانات المالية الموحَّدة.

الإفصاح:

يجب على الجهة المستثمِرة الإفصاح عن معلومات مالية وغير مالية عن المنشأة المستثمَر فيها. وكذلك القيمة العادلة للاستثمارات التي يكون لها أسعار سوقية، ومؤشرات وجود تأثير مهم للجهة الحكومية المسـتثمِرة على المنشأة المسـتثمَر فيها وذلك في حال لم تمتلك الجهة الحكوميـة المسـتثمِرة ما يصل إلى ٢٠٪ من حصص ملكية المنشـأة المسـتثمَر فيها، وتاريخ البيانات المالية للمنشـأة المسـتثمَر فيهـا عند اختلافه عن تاريخ التقريـر للجهة الحكومية المسـتثمِرة، ومعلومات حول أي قيود مهمة عن قدرة المنشـأة المسـتثمَر فيها على تحويل الأمـوال إلى الجهة الحكومية المسـتثمِرة، سـواءً أكانت تحويلات أربـاح أم غيرها. ويجب الإشارة، عند انطباق ذلك، إلى أن المحاسبة عن الاستثمار لا تتم وفقاً لطريقة حقوق الملكية.

تُصنَّف الاسـتثمارات في المنشـآت المستثمَر فيها التي تتم محاسـبتها باستخدام طريقة حقـوق الملكيـة على أنها أصول غير متداولة. ويجب الإفصـاح عن حصة الجهة الحكومية المستثمِرة في صافي ربح أو خسارة تلك المنشآت، والقيمة الدفترية لتلك الاستثمارات بشكل منفصـل، كما يجب الإفصاح عن حصة الجهة الحكومية المسـتثمِرة في أي عمليات متوقفة لتلك المنشـآت. ويجب على الجهة الحكومية المسـتثمِرة الاعتراف بحصتها في التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة المستثمَر فيها مباشرة في صافي الأصول، ويُفصَح عنها في بيان التغيرات في صافي الأصول كما يقتضي معيار عرض البيانات المالية.

معيار الهبوط في قيمة الأصول:

يتطــرق معيار الهبوط في قيمة الأصول إلى كيفية ودورية قياس مبلغ الهبوط في الأصول أو الوحدات المولِّدة للنقدية التي تتكون من مجموعة من الأصول، ومن ثَمَّ كيفية الاعتراف بخســائر الهبوط في القيمــة، وكيفية معالجة زوال المؤشرات التــي تدل على الهبوط لأصل ما أو لمجموعة من الأصول تُشكِّل وحدة توليد نقدية، إضافة إلى الإفصاحات المطلوبة.

نص المعيار:

الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى بيان الإجراءات التي على الجهة الحكومية تطبيقها لتحديد ما إذا كان أصل ما قد هبطت قيمته؛ وذلك لضمان أن يُعترف بخسائر هبوط القيمة، ويُحدِّد هذا المعيــار كذلك متى يجب على الجهة الحكومية عكس خســارة هبوط القيمة والإفصاحات اللازمة.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على جميع مؤسســات الأعمال الحكومية. ويُطبَّق هذا المعيار على جميع الأصول التي تحتفظ بها الجهة الحكومية باستثناء المخزون، حيث يُحاسَب عنه وفق معيــار المخزون، والأصول غير الملموســة التي يُعاد تقييمها بانتظــام بالقيمة العادلة، وأية أصول أخرى يتم المحاسبة عنها وفق معايير محاسبة حكومية منفصلة.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرَجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية، عُرفت بعض المصطلحات لتطبيق هذا المعيار؛ فتمَّ تعريف: الوحدة المولِّدة للنقد، خسارة هبــوط القيمة لأصل منتــج للنقد، الأصول غير المولِّــدة للنقد، القيمــة الدفترية، تكاليف الاستبعاد، الاستهلاك، القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، الهبوط في القيمة.

تحديد الأصل الذي يمكن تعرُّضه للهبوط:

على الجهة الحكومية أن تُقيِّم في نهاية السنة المالية ما إذا كان هناك مؤشرات تدل على أن أصـلاً قد هبطت قيمته، وإذا وُجدت مثل هذه المؤشرات؛ فعلى الجهة الحكومية تقدير المبلـغ القابل للاسـترداد للأصل. ولتحديـد ما إذا كانت هناك مـؤشرات على هبوط قيمة الأصل، فإن على الجهة الحكومية أن تأخذ في الاعتبار المؤشرات الدالة على ذلك.

القيمة المستخدمة:

لاحتساب القيمة المستخدَمة للأصل، يجب استخدام تقدير التدفقات النقدية المستقبلية التـي يُتوقَّع أن تحصل عليها الجهة الحكومية مـن الأصل، وأي انحرافات محتملة في قيمة أو توقيت التدفقات النقدية المسـتقبلية، والقيمة الزمنية للنقود يمثِّلها سعر الفائدة الخالي من المخاطرة السائدة.

أساس بناء التقديرات للتدفقات النقدية المستقبلية:

لقياس القيمة المسـتخدمة للأصل، فعلى الجهة الحكوميـة أن تبني توقعات التدفقات النقديـة على افتراضـات منطقية ويمكن تبريرهـا، كما يجب أن تُبنى توقعـات التدفقات النقدية على أسـاس أحدث موازنـات تقديرية أو تنبؤات مالية معتمَـدة من قِبل الإدارة، وتغطي فترة أقصاها خمس سـنوات. وكذلك تقدير توقعات التدفقات النقدية بعد الفترة التـي تغطيها أحدث الموازنـات التقديرية أو التنبؤات المالية، وذلك باسـتخدام معدل نمو ثابت أو متناقص للفترات اللاحقة، شريطة أن لا يزيد معدل النمو هذا عن معدل النمو في الناتج المحلي للمملكة.

معدل الخصم:

يكون معدل الخصم عبارة عن السـعر الذي يعكس تقييم السـوق لمعدل العائد الخالي من المخاطرة، وكذلك المخاطر الخاصة بالأصل.

الاعتراف بخسارة هبوط القيمة لأصل فردي وقياسها:

في حالة كانت القيمة القابلة للاسترداد من الأصل أقل من قيمته الدفترية، فيجب أن تُخفَّض القيمة الدفترية للأصل إلى القيمة القابلة للاسترداد، ويعتبر ذلك التخفيض خسارة هبوط قيمة. ويجب الاعتراف الفوري بخسارة هبوط القيمة في قائمة النشاط للفترة، وتصبح القيمة الدفترية الجديدة هي أساس الاستهلاك في الفترات اللاحقة.

تحديد وحدة توليد النقد التي ينتمي إليه الأصل:

في حالة وجود أي مؤشر على هبوط قيمة أصل ما، فيُقدَّر المبلغ القابل للاسترداد لذلك الأصل على حدة، فإن كان ذلك غيرَ ممكن، تقوم الجهة الحكومية بتقدير المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل. ويتم تحديد وحدات توليد النقد بصورة ثابتة من فترة إلى أخرى لنفس الأصل أو الأنواع من الأصول ما لم يحدث أي تغيير يتطلب إعادة التعريف.

المبلغ القابل للاسترداد والقيمة الدفترية لوحدة توليد النقد:

تُحدَّد القيمة الدفترية لوحدة توليد النقد على أساس متسق مع طريقة تحديد المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد.

خسارة هبوط القيمة لوحدة توليد النقد:

يُعترف بخسارة هبوط القيمة لوحدة توليد النقد في حال كان المبلغ القابل للاسترداد من الوحدة أقل من القيمة الدفترية للوحدة، وتُوزَّع خسارة هبوط القيمة على أساس تناسبي بين الأصول المكونة للوحدة بناءً على القيمة الدفترية لكل أصل في الوحدة، وتُعامل هذه التخفيضات في القيمة الدفترية كخسائر هبوط في قائمة النشاط خلال الفترة.

عكس خسارة هبوط القيمة:

تقوم الجهة الحكومية في نهاية كل فترة مالية بتقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن خسارة هبوط معترف بها في فترات سابقة لأصل ما لم تعُد موجودة أو أنها انخفضت، وفي حالة وجود أي مؤشر كهذا، تقوم الجهة الحكومية بتقدير المبلغ القابل للاسترداد لذلك الأصل.

عكس خسارة هبوط القيمة لأصل فردي:

يجب ألا تزيد القيمة الدفترية لأصل ما بعد عكس خسارة الهبوط في القيمة، عن قيمته الدفترية التي يُفترض أن يكون عليها لو أن خسائر الهبوط لم تُحتسب في الأصل، وتصبح القيمة الدفترية المعدَّلة للأصل هي أساس احتساب الاستهلاك السنوي. يتم الاعتراف بعكس خسارة هبوط القيمة لأصل ما فوراً في قائمة النشاط للفترة.

عكس خسارة هبوط القيمة لوحدة توليد النقد:

يُوزَّع مبلغ عكس خسارة هبوط القيمة لوحدة توليد النقد على أصول الوحدة المولِّدة للنقد، وذلك على أساس تناسبي بناءً على القيمة الدفترية لكل منها. وتُعامل هذه الزيادات في القيمة الدفترية على أنها عمليات عكس لخسائر هبوط القيمة للأصول الفردية، وتعتبر القيمة الدفترية المعدَّلة لكل أصل هي أساس احتساب الاستهلاك في الفترات القادمة. وعند توزيع عكس خسارة هبوط قيمة وحدة توليد النقد، يجب أن لا تُزاد القيمة الدفترية للأصل ليتجاوز الحد الأدنى من المبلغ القابل للاسترداد أو القيمة الدفترية للأصل، بافتراض أنه لم تُحتسَب أي خسائر هبوط أساساً. وإذا نتج عن ذلك وجود مبلغ عكس لخسارة هبوط فائضة، فتُوزَّع على الأصول الأخرى لوحدة توليد النقد على أساس تناسبي وفق القيمة الدفترية لكل منها.

الإفصاح:

تفصح الجهة الحكومية عن المعايير التي وضعتها للتعرُّف على الأصول المولِّدة للنقد عن الأصول غير المولِّدة للنقد. فهي تفصح عن مبلغ خسارة هبوط القيمة المعترف به في قائمة النشاط خلال الفترة والأحوال التي أدت إلى الاعتراف بخسائر هبوط القيمة، ومبلغ أي عكس لخسائر هبوط القيمة المعترَف بها في قائمة النشاط للفترة، والأحداث التي أدت إلى عكس الخسائر.

معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ التقارير:

يتطرق معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقارير المالية إلى ما يجب على الجهة الحكومية عمله بخصوص الأحداث التي تُعدِّل التقارير المالية والأحداث التي لا تعدل

التقاريــر المالية، وكذلــك حالات وجود قرار بعدم اســتمرار الجهة ووقــف أعمالها نهائياً. ويتطرق المعيار لمعالجة بعض النواحي التي تتعلق ببيئة العمل الحكومي في المملكة، وذلك فيما يتعلق بالتخصيص وإعادة تنظيم أجهزة الحكومة بالدمج أو الفصل أو غيره، وأن ذلك لا يعني عدم اســتمرارية الجهــة الحكومية ومن ثَمَّ عدم تطبيق مفهوم الاســتمرارية عند إعداد التقارير المالية.

نص المعيار:

الهدف:

يهــدف هذا المعيــار إلى توضيح الحالات التي يتوجب على الجهــة الحكومية أن تُعدِّل بموجبها بياناتها المالية، لتعكس الأحداث بعد تاريخ إعداد التقارير المالية، والإفصاحات التي على كل جهة حكومية تقديمها حول التاريخ الذي اعتُمد فيه إصدار البيانات المالية، وحول أحداث ما بعد تاريخ إعداد التقارير المالية، إضافةً إلى بيان ما يجب عمله إذا كانت أحداث ما بعد تاريخ إعداد التقارير المالية تشير إلى أن افتراض استمرارية الجهة لم يعُد مناسباً.

النطاق:

ينطبق هذا المعيار على مؤسســات الأعمال الحكومية للمحاسبة والإفصاح عن الأحداث بعد تاريخ إعداد التقارير المالية.

تعريفات:

إلى جانب المصطلحات المدرجة في دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاســبة الحكومية، فقد عُرِّف مصطلح الأحداث بعد تاريخ إعداد التقرير.

الاعتراف والقياس:

الأحداث المعدِّلة:

يتوجــب على الجهــة الحكومية أن تقوم بتعديل البيانات المدرجــة على قوائمها المالية، بحيــث تعكس الأحداث المعدلــة، ويكون ذلك في حالات صدور أحــكام قضائية بخصوص

دعــاوى كانت قائمة قبل تاريخ التقارير المالية وســبق للجهة وضع المخصصات اللازمة لها، أو ظهور مؤشرات تؤكد أن انخفاضاً في قيمة أصل من الأصول ســبق تكوين مُخصَّص له قد أصبح مؤكداً، أو إعســار أحد الأشخاص الذين تطالبهم الجهة الحكومية بمبالغ سبق تعليتها لمخصَّص مبالغ مشكوك في تحصيلها.

الأحداث غير المعدِّلة:

يتوجــب على الجهة الحكومية أن لا تعــدِّل المبالغ المعترف بها في البيانات المدرجة على قوائمها المالية بحيث تعكس أحداثاً غير معدلة بعد تاريخ نهاية السنة المالية.

استمرارية الجهة الحكومية:

على الجهة الحكومية أن لا تُعِد بياناتها المالية على أســاس مفهوم الاســتمرارية في حال قررت الحكومة بعد تاريخ نهاية الســنة المالية أن هناك نية لوقف أعمال الجهة نهائياً، ولا تعتــبر أعمال إعادة تنظيــم الجهاز الحكومي من دمج أو فصــل أو تخصيص توقفاً لأعمال الجهة، بل تغيراً في شــكلها طالما أن الجهة ستبقى مُستغِلةً للأصول التي تملكها أو المخصَّصة لاستغلالها، وتلتزم بكافة الالتزامات المرتبطة بها، وتتحمل المخاطر المرتبطة بذلك.

الإفصاح:

الإفصاح عن تاريخ اعتماد القوائم المالية:

يتوجب على الجهة الحكومية الإفصاح عن تاريخ اعتماد القوائم المالية. وفي حال وجود جهــة حكومية أخرى لديها صلاحية تعديل البيانات المالية بعد اعتمادها، يجب على الجهة الحكومية أن تُفصِح عن ذلك.

تحديث الإفصاح حول ظروف في تاريخ نهاية السنة المالية:

إذا حصلت أي جهة حكومية على معلومات بعد تاريخ نهاية السنة المالية وقبل اعتماد القوائم المالية، حول ظروف كانت قائمةً في نهاية السنة المالية؛ فيجب على الجهة الحكومية أن تقوم بتحديث الإفصاحات المتعلقة بتلك الظروف في ضوء المعلومات الجديدة.

أسئلة وتمارين الفصل التاسع:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة الآتية:

١- مَنْ أصدر معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)؟

٢- ما دور مستخدمي البيانات في إعداد المعايير المحاسبية الحكومية؟

٣- ما مصادر معايير المحاسبة الحكومية في المملكة؟

٤- ما أسباب عدم ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لبيئة العمل الحكومي في المملكة؟

٥- ما مدى الحاجة لدليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية؟

٦- من خصائص العمل الحكومي في المملكة الاستثمار الهائل في الأصول، وضِّح ذلك.

٧- ما هي الوحدة الاقتصادية الواحدة في السعودية؟

٨- ما خصائص العمل الحكومي؟

٩- ما المقصود بخاصية الوكالة في تحصيل الإيرادات الحكومية؟

١٠- ما المقصود بالوكالة في تحصيل الإيرادات وسداد النفقات؟

١١- كيف يمكن تصنيف مستخدمي التقارير المالية الحكومية؟

١٢- عدِّد الجهات التي تعتبر من المستخدمين المباشرين، والجهات التي تعتبر من المستخدمين غير المباشرين للتقارير المالية.

١٣- ما أهداف التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام؟

١٤- ما مفاهيم عناصر التقارير المالية ذات الغرض العام الآتية: (الأصول، الالتزامات، صافي الأصول، الإيرادات، المصروفات، المكاسب، الخسائر، صافي النشاط، النفقات، المتحصلات).

١٥- ما الشروط اللازمة للاعتراف بالأصل؟

١٦- ما الشروط اللازمة للاعتراف بالالتزام؟

١٧- ما الفرق بين مفهومي الوحدة الاقتصادية والوحدة المحاسبية؟

١٨- تعتبر أي جهة حكومية وحدة محاسبية مستقلة إذا توفرت فيها شروط معينة، اذكرها.

١٩- كيف يُطبَّق مفهوم الاستمرارية؟

٢٠- ما العلاقة بين التخصيص والاستمرارية؟

٢١- ما مفهوم القياس المحاسبي؟ وأيهما أنسب النقدي أم الاستحقاق؟

٢٢- وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي المعدَّل، متى يُعترف بالإيرادات؟ ومتى يُعترف بالمصروفات؟

٢٣- وفقاً للأساس المحاسبي النقدي، متى يُعترف بالإيرادات؟ ومتى يُعترف بالمصروفات؟

٢٤- ماذا يقضي به مفهوم المقابلة؟

٢٥- كيف نُطبِّق مفهوم التكلفة والمنفعة؟

٢٦- متى يُعتبر أي عنصر من عناصر القوائم المالية ذا أهمية نسبية؟

٢٧- ما الهدف من تطبيق مفهوم اتباع الممارسات في الصناعة؟

٢٨- ما الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المالية؟

٢٩- ما الهدف من معيار عرض البيانات المالية؟

٣٠- ما هي المجموعة الكاملة لعناصر التقرير المالي وفق معيار عرض البيانات المالية؟

٣١- ما هي القواعد العامة لعرض البيانات المالية وفق معيار عرض البيانات المالية؟

٣٢- ما متطلبات العرض العام للقوائم المالية السابقة وفق معيار عرض البيانات المالية؟

٣٣- ما الهدف من معيار السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء؟

٣٤- كيف يتم التعامل مع السياسات المحاسبية وفق معيار السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء؟

٣٥- ما الهدف من معيار المصروفات؟

٣٦- كيف يتم قياس المصروفات التشغيلية وفق معيار المصروفات؟

٣٧- ما هدف معيار الإيرادات؟

٣٨- وفق معيار الإيرادات، ما شروط إثبات الإيرادات؟

٣٩- ما الهدف من معيار الأصول؟

٤٠- وفق معيار الأصول، ما هي البيانات المالية التي يجب أن تفصح عنها الجهة الحكومية؟

٤١- ما الهدف من معيار منافع العاملين؟

٤٢- كيف تتم معالجة تعويضات الإجازات واشـتراكات معاشـات التقاعـد ومكافأة نهاية الخدمة وفق معيار منافع العاملين؟

٤٣- ما الهدف من معيار تكاليف الاقتراض؟

٤٤- كيف يتم الاعتراف بتكاليف الاقتراض في الجهات الحكومية؟

٤٥- ما الهدف من معيار العمليات بالعملة الأجنبية؟

٤٦- كيف تُترجم المعلومات المالية المعَدَّة بعملة أجنبية؟

٤٧- ما هدف معيار الإفصاح عن التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة؟

٤٨- كيف يتم الإفصاح عن التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة؟

٤٩- ما الهدف من معيار التقارير القطاعية؟

٥٠- يعتبر قطاعٌ ما واجبَ التقرير عنه إذا حقـَّق شروطاً معينة، اذكرها.

٥١- ما هدف تطبيق معيار المخزون؟

٥٢- كيف يتم قياس المخزون عند اقتنائه؟

٥٣- كيف تُحدَّد قيمة المخزون في نهاية الفترة؟

٥٤- كيف يتم عرض المخزون في قائمة المركز المالي وفق معيار المخزون؟

٥٥- ما الهدف من معيار عقود الإيجار؟

٥٦- ما الفرق بين عقد الإيجار التمويلي وعقد الإيجار التشغيلي؟

٥٧- كيف تُقيَّد عقود الإيجار في سجلات الجهات الحكومية المستأجرة والمؤجرة؟

٥٨- ما الهدف من معيار العقارات الاستثمارية؟

٥٩- متى يتم الاعتراف بالعقارات الاستثمارية؟

٦٠- ما الهدف من معيار الاستثمار في حقوق الملكية؟

٦١- متى يتم تطبيق طريقة حقوق الملكية في المحاسبة عن الاستثمار في حقوق الملكية؟

٦٢- ما الغاية من تطبيق معيار الهبوط في قيمة الأصول؟

٦٣- كيف يمكن تحديد الأصل الذي يمكن تعرُّضه للهبوط؟

٦٤- متى يتم الاعتراف بخسارة هبوط القيمة لأصل فردي؟ وكيف يتم قياسها؟

٦٥- ما الهدف من معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقارير المالية؟

٦٦- ما الحالات التي يتوجب على الجهة الحكومية تعديل البيانات المدرجة على قوائمها المالية؟

٦٧- متى يتوجب على الجهة الحكومية أن لا تُعِد بياناتها المالية على أساس مفهوم الاستمرارية؟

٦٨- متى يتوجب على الجهة الحكومية الإفصاح عن تاريخ اعتماد القوائم المالية؟

٦٩- متى يتم تحديث الإفصاح حول ظروف كانت قائمة في تاريخ نهاية السنة المالية؟

٧٠- هل تعتقد أن دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية في هذا الفصل قابل للتطبيق على الجهات الحكومية؟ ولماذا؟

السؤال الثاني: أجب بصح (√) أو خطأ (×) للعبارات الآتية:

( ) ١- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تُعَدُّ بواسطة جهات حكومية مهنية.

( ) ٢- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أشبه ما تكون بمعايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقطاع الخاص، وهو ما يقلص من ملاءمة تلك المعايير لبيئة العمل الحكومي في المملكة.

( ) ٣- من عيوب تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام دون تعديل، إعطاء جهة خارجية صلاحية التعديل والإضافة والحذف دون أن يكون للجهاز الحكومي القدرة على التأثير في ذلك.

( ) ٤- المعايير الدولية للقطاع العام تُوفِّر تعليمات تتعلق بمسك حسابات الميزانية والحسابات العامة معاً.

( ) ٥- يغلب على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام صياغتها بشكل عمومي.

( ) ٦- بيئة العمل الحكومي في المملكة تتطلب تعليمات مفصَّلة وشاملة وشبيهة في صياغتها بالتعليمات والقرارات الحكومية؛ وذلك لتكتسب صفة النفاذ.

( ) ٧- تتعدد وتتنوع الجهات الحكومية، ولا يمكن القول إن كلاً منها يمثِّل وحدة اقتصادية مستقلة، بل إنَّ الحكومة ككل هي الوحدة الاقتصادية المستقلة بسبب ملكيتها الكاملة لجميع أصول الجهات الحكومية.

( ) ٨- رصد الأصول محاسبياً يُعَد أمراً ضرورياً بالنسبة للحكومة، ولا بد للنظام المحاسبي الحكومي من أن يُوفِّر آلية لقيد تكاليفها وما يُجرى لها من تحسينات أو إحلال وخلافه.

( ) ٩- النظام المحاسبي الحكومي في المملكة لا بد أن يراعيَ طبيعة الأعمال الحكومية العامة، بحيث لا يكون التركيز على قياس الربح.

( ) ١٠- القياس الدقيق لتكلفة تقديم الخدمات الحكومية ومقارنته مع جهات في دول أخرى لديها الظروف نفسها، يُعدُّ من أفضل مقاييس الفاعلية في استغلال الموارد المتاحة.

( ) ١١- النظام المحاسبي الحكومي لا بد أن يُبنَى على أساس توفير بيانات تدل على كيفية استخدام الأجهزة الحكومية للموارد المعتمدة كنفقات ميزانية سنوية.

( ) ١٢- يمتاز القطاع العام في السعودية بأن ملكية الأصول التي تستغلها الجهات الحكومية المختلفة تكون عادة ملكاً مباشراً للجهة الحكومية.

( ) ١٣- تمتلك الحكومة جميع الأراضي التي تقع ضمن حدودها، وجميع الموارد الطبيعة التي تحت هذه الأرض أو فوقها، والتي ليست ملكاً خاصاً لأفراد أو جهات.

( ) ١٤- التقارير المالية الحكومية تعتبر هدفاً في حد ذاتها.

( ) ١٥- المستخدمون المباشرون للتقارير المالية هم الذين لا تكون لديهم القدرة في الحصول على المعلومات التي يحتاجونها بسبب عدم اطلاعهم بشكل مستمر على أعمال الجهة الحكومية.

( ) ١٦- تعتبر جهات التخطيط والمراجعة والإحصاء من المستخدمين المباشرين للتقارير.

( ) ١٧- من أهداف التقارير المالية الحكومية ذات الغرض العام تقديم معلومات عن الأداء التشغيلي للجهة الحكومية.

( ) ١٨- تُعــرف الأصــول بأنها تعهــدات مُلزِمة على الجهة الحكوميــة بالتضحية بمنافع اقتصادية في المستقبل لجهة أخرى حكومية أو غير حكومية.

( ) ١٩- صــافي الأصــول هو قيمة المنافع الاقتصادية المتبقية التي لا يرتبط بها تعهد مُلزِم بالتضحية إلى جهات أخرى حكومية أو غير حكومية.

( ) ٢٠- الإيرادات هي الزيادة في قيمة المنافع الاقتصادية المستقبلية المخصَّصة لاستغلال الجهة، أو النقص في الالتزامات على المنافع الاقتصادية المخَّصصة لاستغلال الجهة خلال فترة زمنية معينة.

( ) ٢١- تعريف الوحدة الاقتصادية في القطاع العام يختلف عنه في القطاع الخاص.

( ) ٢٢- تعتبر الجهة الحكومية وحدة محاسبية تقوم باستغلال الموارد الاقتصادية التي تملكها، والموارد الاقتصادية التي تملكها جهة حكومية أخرى ولكنها مخصَّصة لاستغلالها.

( ) ٢٣- وفق مفهوم الاستغلال، فإن اشتراط أن تمتلك الجهة الحكومية الموارد الاقتصادية لترتبط بها كوحدة محاسبية لا يكون ملائماً.

( ) ٢٤- يقتــضي مفهــوم الاســتمرارية - وفق تعريــف الوحدة المحاســبية - أن للجهة الحكومية عمراً غير محدد.

( ) ٢٥- لأغــراض مفهــوم الاســتمرارية، فإن تخصيص الجهــات الحكومية أو التوجه إلى تخصيصها يعتبر مؤشراً أو إثباتاً على عدم استمرار الجهة الحكومية.

( ) ٢٦- يقتضي مفهوم الوحدة النقدية أن النقد هو وحدة القياس المشتركة للأحداث والعمليات الاقتصادية، وأن النقد يُوفِّر أساساً مناسباً للقياس والإفصاح والتحليل المحاسبي.

( ) ٢٧- يقتضي أساس الاستحقاق المعدَّل الاعترافَ بالزيادة في المنافع الاقتصادية أو الانخفاض في الالتزامات المرتبطة بها (الإيرادات) عند استحقاقها كلما كان ذلك ممكناً.

( ) ٢٨- يقتــضي مفهــوم الإفصاح الكامل أن تُســجَّل التضحيات في المــوارد الاقتصادية (المصروفــات) في نفــس الفترة التي تتحصل الجهة فيها عــلى المنافع الاقتصادية المقابلة لها (الإيرادات).

( ) ٢٩- يجب أن لا تتجاوز المنفعة المتوقَّع الحصول عليها من استخدام المعلومة المالية تكلفة إعدادها.

( ) ٣٠- يعتبر أي عنصر من عناصر القوائم المالية ذا أهـمية نسبية في حالة تأثير إظهاره أو إخفائه على قرارات مستخدمي التقارير المالية.

( ) ٣١- من متطلبات العرض العام لقائمة النشاط، أنه يجب أن تظهر نتائج نشاط الجهة في قائمة متعددة المراحل بحيث تبين المكونات الوسـيطة لصافي النشاط وبصورة خاصة، ويجب أن تُبرِز قائمةُ النشاط نتائجَ النشاط المستمر، ونتائج الأنشطة غير المستمرة والبنود الاستثنائية.

( ) ٣٢- يجب أن تتضمن قائمةُ تنفيذ الميزانية كافةَ تفاصيل الأصول والالتزامات وصافي الأصول.

( ) ٣٣- وفق معيار السياسـات المحاسـبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، تختـار الجهة الحكومية السياسـات المحاسـبية المتوافقة مـع المعايير الصادرة وتُطبِّقها، ولا يجوز لها أن تُغيِّر السياسـة المحاسـبية المطبَّقة إلا في حالة تطلَّب ذلك معيار محاسبة حكومية آخر.

( ) ٣٤- عند اكتشـاف الجهة الحكومية لأخطاء محاسـبية ذات أثر جوهري حدثت في فترات سابقة، فيجب عليها أن تُصحِّح تلك الأخطاء بأثر رجعي.

( ) ٣٥- تُعامَل المصروفات التشـغيلية وفق معيار المصروفات على أنها تكلفة إنتاج، ولا تُعامَل على أساس أنها تكلفة فترة.

( ) ٣٦- يجـوز لجهة حكومية أن تعترف بالإيـرادات العامة التي تقوم الجهة بتحصيلها نيابة عن وزارة المالية.

( ) ٣٧- وفق معيار الإيرادات، يجب على الجهات الحكومية التي تحصل على اعتمادات مالية لتمويل نفقاتها عدم إثبات تلك الاعتمادات كإيرادات.

( ) ٣٨- يجـب إثبـات إيرادات ريع الامتياز كإيـراد إذا قامت الجهة الحكومية المختصة بتنفيذ معظم الالتزامات المبدئية التي تتضمنها اتفاقية الامتياز.

( ) ٣٩- وفق معيار الأصول، يجب قياس الأصل المقتنى على أساس التكلفة.

( ) ٤٠- يُلغـى الاعـتراف بالقيمـة الدفتريـة لأيٍّ مـن بنود الأصول عنـد التخلُّص منه سـواءً بالبيع أو غيره، أو عندما لا تكون هناك أي فائدة من استخدامه أو منافع اقتصادية مستقبلية من التخلص منه.

( ) ٤١- وفــق معيــار منافع العاملــين عند تقديم الموظف لخدماتــه للجهة الحكومية، فعليها الاعتراف بكامل المنافع التي يســتحقها الموظف شــاملةً الرواتب والأجور والبدلات ومساهـمة الجهة في اشتراك المعاشات وما شابهها.

( ) ٤٢- يُشــترَط لاعــتراف جهة ما بتكاليف الاقــتراض التي تتم عن طريق جهة حكومية أخرى أن يكون الاقتراض بهدف تمويل نفقات الجهة الحكومية أو سداد التزاماتها.

( ) ٤٣- وفق معيار العمليات بالعملة الأجنبية، تُثبت العمليات المالية التي تتم بعملة أجنبية، بالعملة الأجنبية باستخدام سعر الصرف السائد في تاريخ إجراء العملية.

( ) ٤٤- تُترجــم الأصول والالتزامات بالعملــة الأجنبية الخاصة بالوحدات الخارجية على أساس سعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية، ويُضاف الفرق بينهما إلى صافي أصول الجهة الحكومية.

( ) ٤٥- عند وجود سيطرة لأي طرف أو جهة ما على الجهة الحكومية، يجب الإفصاح عن تلك السيطرة سواءً أكانت هناك عمليات مع الطرف أو الجهة المسيطرة أم لا.

( ) ٤٦- إذا بلغ إيراد القطاع ما نســبته ٢٠٪ فأكثر من إيرادات الجهة الحكومية، يعتبر قطاعاً واجب التقرير عنه.

( ) ٤٧- عند وجود أصول مشــتركة تقوم القطاعات المختلفة باســتخدامها، فيجب على الجهة الحكومية أن تقــوم بتوزيع الإيرادات والمصروفات المرتبطة بهذه الأصول على القطاعات المختلفة، وباستخدام أسس منطقية وعادلة.

( ) ٤٨- وفــق معيــار المخــزون ليــس شرطاً أن تشــمل تكلفة المخزون كافــةَ تكاليف الشراء، وتكاليف الإنتاج، والتكاليف الأخرى المتكبَّدة خلال نقل المخزون لتجهيزه للغرض المقصود منه.

( ) ٤٩- عند بيع المخزون أو تبادله مع أصل آخر أو توزيعه بمقابل هدفه الربح أو تغطية التكلفــة، يجب الاعتراف بكلفته الدفترية كمصروف في نفس الفترة التي يُعترف فيها بالإيراد المتعلق بذلك البيع أو التبادل أو التوزيع.

( ) ٥٠- وفق معيار المخزون، يُقوَّم المخزون في نهاية الفترة بالتكلفة أو السوق أيهما أكثر.

( ) ٥١- يجب قياس قيمة المخزون بطريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل على بنود المخزون بنداً بنداً.

( ) ٥٢- يُعرض المخزون في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الأصول الثابتة.

( ) ٥٣- يتطرق معيار عقود الإيجار إلى معالجة متطلبات الإفصاح من قِبل الجهات الحكومية المؤجرة والمستأجرة لصنفين من عقود الإيجار، هما عقد الإيجار التمويلي وعقد الإيجار التشغيلي.

( ) ٥٤- يُصنَّف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي إذا انتقلت بموجبه كافة المخاطر والمنافع المرتبطة بالأصل المؤجَّر من المؤجِّر إلى المستأجر.

( ) ٥٥- يجب على الجهة الحكومية المستأجِرة قيد الأصول المكتسبة بموجب عقود الإيجار التمويلية على أنها مصروف.

( ) ٥٦- على الجهة الحكومية المستأجِرة أن تعترفَ بدفعات الإيجار بموجب عقد الإيجار التشغيلي كمصروف على أساس قسط ثابت خلال مدة العقد.

( ) ٥٧- يجب على الجهة الحكومية المؤجرة الاعتراف بدفعات الإيجار المستحقة بموجب عقد إيجار تمويلي كذمم مدينة في قائمة المركز المالي.

( ) ٥٨- يجب قياس العقارات الاستثمارية وإثباتها عند اقتنائها على أساس تكلفة اقتنائها.

( ) ٥٩- يجب إلغاء الاعتراف بالعقارات الاستثمارية فقط عند التخلص منها.

( ) ٦٠- يجب على الجهة الحكومية أن تستخدم طريقةَ حقوق الملكية في المحاسبة عن الاستثمار في حقوق ملكية منشأة أخرى.

( ) ٦١- تُصنَّف الاستثمارات في المنشآت المستثمَر فيها التي تتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية على أنها أصول غير متداولة.

( ) ٦٢- يكون معدل الخصم عبارة عن السعر الذي يعكس تقييم السوق لمعدل العائد الخالي من المخاطرة، وكذلك المخاطر الخاصة بالأصل.

( ) ٦٣- يجب ألا تزيد القيمة الدفترية لأصل بعد عكس خسارة الهبوط في القيمة، عن قيمته الدفترية التي يُفترَض أن يكون عليها لو أن خسائر الهبوط لم تُحتسب في الأصل.

( ) ٦٤- يتوجب على الجهة الحكومية أن لا تُعدِّل المبالغ المعترف بها في البيانات المدرجة على قوائمها المالية بحيث تعكس أحداثاً غيرَ معدلة بعد تاريخ نهاية السنة المالية.

( ) ٦٥- على الجهة الحكومية أن تُعِدَّ بياناتها المالية على أساس مفهوم الاستمرارية حتى في حال قررت الحكومة بعد تاريخ نهاية السنة المالية أن هناك نيةً لوقف أعمال الجهة نهائياً.

المراجع

أولاً - الكتب:

١- الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠٠٧م). إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، الأردن: أبو غزالة للترجمة والنشر.

٢- إسماعيل، إسماعيل خليل؛ وعدس، نائل حسن (٢٠٠٩م). المحاسبة الحكومية، الأردن: دار اليازوري للنشر.

٣- السلوم، يوسف إبراهيم (١٤١٩هـ). النظام الإداري في المملكة العربية السعودية، المؤلف، الرياض.

٤- الشريف، محمد بن عبد الله (١٤٢٢هـ). الرقابة في المملكة العربية السعودية، الرياض: دار طويق للنشر.

٥- الشريف، محمد عبد الله؛ والإمام، عبد العزيز محمود (١٤٢٢هـ). حسابات الحكومة، الرياض: دار طويق للنشر.

٦- الشوبكي، يونس عليان؛ وأبو شمالة، أحمد محمد (٢٠١٢م). المحاسبة الحكومية، الأردن: دار الثقافة للنشر.

٧- عصفور، محمد شاكر (٢٠٠٨م). أصول الموازنة العامة، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

ثانياً - الإصدارات الحكومية:

١- الإدارة العامة للحسابات (وزارة المالية)، المملكة العربية السعودية (٢٠١٧م). الحساب الختامي للدولة.

٢- الأمانة العامة لمجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (٢٠١٨م). قرار مجلس الوزراء باعتماد الميزانية العامة للدولة.

٣- الديوان العام للمحاسبة، المملكة العربية السعودية (١٤٣٦هـ). لائحة الجرد والمحاسبة، الصادرة بقرار رئيس الديوان العام للمحاسبة رقم (٣٣٦٢) بتاريخ ١٤٣٦/٨/١٠هـ الرياض.

٤- الديوان العام للمحاسبة، المملكة العربية السعودية (١٤٤٠هـ). مسيرة التطورات والمنجزات، الرياض: موقع الديوان.

٥- لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين) (٢٠٠٩م). الرقابة الداخلية – إطار متكامل، الرياض.

٦- مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٢٧هـ). نظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٢٧/٩/١٨هـ الرياض.

٧- مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٣١هـ). نظام إيرادات الدولة، الصادر بالأمر الملكي رقم (م/٦٨) بتاريخ ١٤٣١/١١/١٨هـ الرياض.

٨- مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٣٤هـ). دليل أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية، قرار رقم ٣٦٣ وتاريخ ١٤٣٤/١١/١٠هـ الرياض.

٩- مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٣٦هـ). نظام وظائف مباشرة الأموال العامة، الصادر بالأمر الملكي رقم (م/١٨) بتاريخ ١٤٣٦/٢/٢٣هـ الرياض.

١٠- مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية (١٤٤٠هـ). نظام المشتريات والمنافسات الحكومية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٦٤٩) وتاريخ ١٤٤٠/١١/١٣هـ الرياض.

١١- معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السعودية (١٤٠١هـ). ندوة النظام المحاسبي الحكومي، الرياض: مطبعة معهد الإدارة العامة.

١٢- معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السعودية (١٤٣٩هـ). النظام المحاسبي الآلي.

١٣- معهد الإدارة العامة، المملكة العربية السعودية (٢٠١٧م). الدليل الاسترشادي لإجراءات عمل إدارات المراجعة الداخلية، الرياض.

١٤- ملك المملكة العربية السعودية (١٤٣٩هـ). المرسوم الملكي باعتماد الميزانية العامة للدولة.

١٥- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠٠٧م). الرقابة والمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، الرياض.

١٦- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المملكة العربية السعودية (٢٠١٢م). معايير المراجعة والمعايير المهنية الأخرى، معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية، الرياض.

١٧- وزارة الثقافة والإعلام، المملكة العربية السعودية (١٣٤٤هـ). جريدة أم القرى، العدد (٦٢)، ١٣٤٤/٨/٢٧هـ الموافق ١٩٢٦/٣/٢٠م.

١٨- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٣٧٦هـ). التعليمات المالية للميزانية والحسابات، قواعد وإجراءات إقفال الحسابات.

١٩- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٣٨٢هـ). النظام الداخلي لوزارة المالية، الصادر بالأمر السامي رقم (٥/١/٨٤)، بتاريخ ١٣٥٦/١/١٩هـ مكة المكرمة: مطابع الحكومة.

٢٠- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٣٨٢هـ). تعليمات ماهية القيود التي يجب مسكها في صناديق مال المملكة العربية السعودية ومحاسباتها، الطبعة الثالثة، مكة المكرمة: مطبعة الحكومة.

٢١- وزارة الماليــة، المملكــة العربية الســعودية (١٤٠٣هـ). قواعد وإجراءات المســتودعات الحكومية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢١/٤٢٠١) بتاريخ ١٤٠٣/٨/١١هـ الرياض.

٢٢- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٢٧هـ). اللائحة التنفيذية لنظام استئجار الدولة للعقار وإخلائه، الرياض.

٢٣- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٣٢هـ). اللائحة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٦٠) بتاريخ ١٤٣٢/٣/١٣هـ الرياض.

٢٤- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٣٦هـ). اللائحة التنفيذية لنظام وظائف مباشرة الأموال العامة، الصادرة بقرار وزير المالية، الرياض.

٢٥- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٣٧هـ). دليل إحصائيات مالية الحكومة ٢٠١٤م، الرياض.

٢٦- وزارة المالية، المملكة العربية السعودية (١٤٣٩هـ). تعليمات تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

٢٧- وزارة الماليــة، المملكة العربية الســعودية (٢٠١٧). تعليمات إقفال الحســابات وإعداد الحســاب الختامي للسنة المالية، ١٤٣٨/١٤٣٩هـ.

ثالثاً - المواقع الإلكترونية:

١- العماري، صالح (١٤٣٧هـ). الأســاس النقدي أو الاســتحقاق، مقال، جريدة الرياض، العدد (١٧٢٩١)، الثلاثاء ١٤ محرم ١٤٣٧هـ.

٢- موقــع هيئة الرقابــة والتحقيق، المملكــة العربية الســعودية (٢٠١٨م). نبذة مختــصرة عن الهيئة واختصاصاتها، الرياض، http://www.cib.gov.sa.

٣- موقــع وزارة المالية، المملكة العربية الســعودية (٢٠١٨م). لمحة تاريخيــة، الرياض، https://www.mof.gov.sa.

٤- موقــع وزارة المالية، بيان الميزانية العامة للدولة للســنة المالية ٢٠١٨م (٢٠١٨م). موقع وزارة المالية، الرياض، https://www.mof.gov.sa/budget.

٥- موقــع وزارة الماليــة، بيان ميزانية المملكة العربية الســعودية ٢٠١٧م (٢٠١٧م). موقع وزارة المالية، الرياض، https://www.mof.gov.sa/docslibrary/Budget/Documents/.pdf.

المؤلف في سطور

أ. سعد بن محمد الهويمل

المؤهلات العلمية:

- دبلوم الرقابة المالية (ماجستير وظيفي) ـ معهد الإدارة العامة ١٤١٤/١/٣هـ.
- بكالوريوس محاسبة ـ كلية العلوم الإدارية ـ جامعة الملك سعود، ١٤١٠هـ.

العمل الحالي:

- عضو هيئة التدريب بمعهد الإدارة العامة (قطاع المحاسبة) من ١٤١٤/١/٣هـ حتى تاريخه.

أبرز الأنشطة العلمية والعملية:

- تأليف كتاب (المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية) بالمشاركة مع أ. عبدالله الحسين، كتاب مرجعي، ١٤٢٦هـ. (يُدرَّس في جامعة الإمام وجامعة طيبة ومعهد الإدارة).
- تأليف كتاب «المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودية»، كتاب مرجعي، ١٤٣٤هـ. (يُدرَّس في ثماني جامعات سعودية).
- أهم المقالات: (المراجعة الداخلية والمفهوم الغائب، دور المراجعة الداخلية في تنفيذ برنامج التحوُّل الوطني، دعوا إدارات المراجعة الداخلية تستمر داخلية، نزاهة والمراجعة الداخلية وخارطة طريق النجاح، مهنة المحاسبة والمراجعة وأدوات توطينها، مؤشر العائد الخيري والاجتماعي على الريال، قياس تكلفة المنتجات والخدمات وأهميتها في قياس أداء الجهات العامة وتحقيق كفاءة الإنفاق، الدوائر الضريبية وأهمية المعرفة المحاسبية، تكلفة التعليم العام الباهظة، المراقبون الماليون: التبعية الإدارية والدور الرقابي الفاعل، الاقتصاد في تحصيل ضريبة القيمة المضافة، الوعاء الزكوي والفجوة بين هيئة الزكاة والبنوك).
- عضو مجلس إدارة الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين، ١٤٤٠هـ.
- عضو اللجنة الاستشارية للمركز السعودي للحوكمة، ٢٠١٨م.

- عضــو الفريق البحثي لإعداد معايــير الحوكمة في الشركات المســاهمة وتقييمها، ١٤٣٦، ١٤٣٧هـ (جامعة الفيصل).

- عضو لجنة الدراسات بمعهد الإدارة العامة، ١٤٤٠هـ.

- مدير إدارة المراجعة الداخلية من محرم ١٤٣٥هـ حتى ١٤٣٨/٤/٢١هـ.

- رئيــس لجنــة الاعــتراض الزكويــة الضريبيــة الأولى بالريــاض من١٤٣٤/١/١هـــ حتــى ١٤٣٩/١٢/٢٢هـ.

- عضو لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الأولى بالرياض من١٤٣٠/١/١هـ حتى١٤٣٣/١٢/٣٠هـ.

- عضو لجنة معايير المحاسبة (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين)، ١٤٣٤هـ.

* أعمال استشارية، من خلال المشاركة في إعداد الدراسات التالية:

- إعداد الدليل الاسترشادي لإجراءات عمل إدارات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، شعبان ١٤٣٨هـ.

- دراسة استشارية لإعادة تنظيم وحدات الرقابة والمراجعة بوزارة الدفاع، ١٤٣٥هـ.

- دراســة الدليل الإرشــادي لأعــمال وحــدات المراجعــة الداخلية بالأجهــزة الحكومية والمؤسسات العامة المعَد من قِبل (الديوان العام للمحاسبة)، ١٤٣١هـ.

- إعداد اللائحة المالية لجمعية مودة الخيرية ١٤٣٨هـ وجمعية إشراق الخيرية ١٤٣٩هـ وبنك التنمية الاجتماعية ١٤٣٩هـ وهيئة تقويم التعليم العام ١٤٣٤هـ.

- دراسة تنظيم وإعداد اللوائح الإدارية والمالية لجمعية المكفوفين الخيرية، ١٤٣٤هـ.

- إعداد لائحة تنظيم تحصيل وصرف واستثمار موارد المعهد المباشرة والتبرعات، ١٤٣٥هـ.

- دراسة مدى تناسب حجم القوى العاملة مع حجم العمل في البعثات والملحقيات الفنية للمملكة في الخارج (مجلس الوزراء)، من رجب ١٤٣٨هـ.

- إعــداد دبلوم الــزكاة لأجهزة الزكاة بدول مجلــس التعاون الخليجــي (هيئة المراجعة والمحاسبة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية)، ١٤٣٥هـ.

- دراسة استشارية لتنظيم مركز الملك سلمان الإغاثي، ١٤٣٦هـ.

- عضو فريق دراسة وزارة الداخلية والمناطق الإدارية (اللجنة الوزارية للتنظيم الإداري)، من ١٤٢٣/٦/١هـ إلى ١٤٢٤/١/٢٣هـ .

حقوق الطبع والنشــر محفوظة لمعهــد الإدارة العامة، ولا يجوز اقتبــاس جزء من هذا الكتــاب أو إعادة طبعه بأيــة صورة دون موافقــة كتابية من المعهد إلا فى حالات الاقتباس القصير بغرض النقد والتحليل، مع وجوب ذكر المصدر.

تم التصميم والإخراج الفني والطباعة في
الإدارة العامة للطباعة والنشر بمعهد الإدارة العامة - ١٤٤١هـ

هذا الكتاب:

يعكسُ هـذا الكتابُ التغيُّـراتِ والتطوُّراتِ التي طـرأت على النظام المحاسـبي الحكومي في السـعودية. ولعدم توفُّر المراجع التي تواكبُ هذه التعديلاتِ؛ فقد نشـأتْ فكرة هذا الكتابِ ليعكس كلَّ هذه التطوراتِ التي شملت بعضَ النُّظم والنماذج المحاسبية والمالية.

وتكمن أهميـة هذا الكتاب في سـدِّ النقص في مثل هـذه المراجع المتخصصة في المحاسـبة الحكومية في السـعودية، واسـتعراض الإطار الفكري للمحاسـبة الحكومية والنظام المحاسبي في المملكة وتطبيقاته، مع مناقشـة الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية المتبعة في السعودية. كما تمَّ بيان الدورة المحاسبية للإيرادات وكذلك دورة المصروفات مع تحديد أنواع الحسابات والسجلات المحاسبية وشكل بنائها الإلكتروني.

وقدَّم الكتابُ الإضافاتِ العلميةَ والمعرفيـةَ والأفكارَ الجديدةَ المتعلقة بتفاصيل النظام المحاسـبي في السـعودية وبمسـتجداته الحديثة، ودليل تصنيـف مالية الحكومـة ٢٠١٤، والجوانـب المالية ذات العلاقـة بالنظام المحاسبي في أنظمة الإيرادات والمشتريات والمنافسات الحكومية وإيجار الدور، ونظام مباشـرة الأموال العامة، ولوائحها التنفيذية. كما شـمل الكتاب القيودَ المحاسبية الحكومية، والتقاريرَ الماليةَ الحكومية، والأجهزةَ الرقابية في المملكة، والرقابةَ المالية، ودليلَ أهداف ومفاهيم ومعايير المحاسبة الحكومية في السعودية.

يستفيدُ من هذا الكتاب طلابُ وطالبات ومتدربو معهد الإدارة العامة والهيئات المهنية التي تُقدِّم التدريب في هذا المجال، كما يستفيدُ منه طلابُ وطالبات الجامعات السـعودية والمؤسسـات التعليميـة الأخرى كمرجع للمحاسـبة الحكومية؛ فضلاً عما يضيفه من معلوماتٍ في مجال النظام المحاسـبي الحكومي لموظفي الجهات الحكومية من محاسـبين ومراجعين ومدققي حسـابات ومديري الإدارات المالية والحسابات والميزانية، والمحاسبين في مكاتب المحاسـبة والمراجعـة، والمراقبين الماليين ومديري الحسـابات في الشركات والمؤسسات الخاضعة للنظام.



تصميم وإخراج وطباعة الإدارة العامة للطباعة والنشر - معهد الإدارة العامة ١٤٤١هـ