استاذة المادة :دنيا الموسوي محاسبة حكومية

الفصل الثاني

النظريات التي تحدد القدرة الانفاقية للوحدات الحكومية

النظريات التي ترتكز عليها المحاسبة الحكومية :

من الضروري ان نتعرف على النظريات المحددة للوحدات المحاسبية والافكار الاساسية لكل نظرية من أجل الوصول الى إيجاد تفسير علمي لدى ملائمتها النشاط المالي الذي تقوم به الوحدات الحكومية الغير هادفة الى الربح ، وهذه النظريات هي :

اولاً: نظرية أصحاب المشروع(نظرية راس المال)

وظهرت هذه النظرية في القرن التاسع عشر في الوقت الذي ظهرت فيه المشروعات الفردية وشركات الأشخاص حيث لم يكن هناك فاصل بين شخصية المشروع وشخصية ملاك المشروع اذا ان الموجودات ملك لصاحبها والالتزامات يتحملها بذاته وان حساب رأس المال يمثل صاحب المشروع .كما اعتبرت الايرادت زيادة لرأس المال والمصروفات نقصاً فيه . وان هذه النظرية لاتصلح للتطبيق على الوحدات الحكومية غير هادفة للربح وذلك لعدم وجود مفهوم رأس المال لديها .

وان معادلة الميزانية وفق مفهوم هذه النظرية تكون كما يلي :

صافي القيمة (رأس المال) = اجمالي الموجودات - اجمالي المطلوبات

اما صافي الربح او الخسارة = حقوق اصحاب المشروع اخر المدة- حقوق اصحاب المشروع اول المدة

الهدف الرئيس لأصحاب المشروع المحافظة على رأس المال وتنميته بين اول المدة واخر المدة ، وهذا اساس النظرية .

ثانياً: نظرية الشخصية المعنوية نظرية الايرادات :

بعد ظهور الثورة الصناعية ونتيجة للتوسع في الانشطة الاقتصادية وازدياد حجم الوحدات المحاسبية واستخدام التكنولوجيا في العمليات الانتاجية والحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة نسبيا يعجز شخص أو عدد محدد من الاشخاص عن توفيرها وظهور الشركات المساهمة التي تتصف بانفصال إدارة الوحدة عن المالكين، فقد أصبحت نظرية أصحاب المشروع عاجزة عن إيجاد تفسير لطبيعة الوحدة المحاسبية لذلك ظهرت نظرية الشخصية المعنوية وتطورت المفاهيم المحاسبية والتقارير المالية لتصبح معبرة عن وجهة نظر الوحدة (ككيان مستقل) وليس عن وجهة نظر أصحابها .س/ وتعد هذه النظرية الاكثر قبولاً في الفكر والتطبيق المحاسبي، ج/ وفقاً لهذا فان رأس مال المشروع او أي مصدر تمويلي يصبح جزء من المطلوبات اضافة الى الالتزامات الاخرى .

وتكون معادلة الميزانية استناداً الى مفهوم هذه النظرية كالاتي :

الموجودات = المطلوبات (ارأس المال + الالتزامات الاخرى)

ويمثل رأس المال حقوق أصحاب المشروع ويعتبر التزاما على المشروع لاصحابه .والهدف الرئيس هو انتاج الافضل : مما أدى بالمحاسبة التركيز على تحديد الدخل للمستثمرين (المساهمين والدائنين) باستخدام قائمة الدخل ، وان مقابلة الايرادات بالمصروفات مبدأ اساسي للتوصل الى صافي الربح او الخسارة في ظل مفهوم هذه النظرية . س/ ومن الناحية العملية فأن مبادئ هذه النظرية لا تناسب الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح ج/ لصعوبة موازنة إيرادات كل وحدة مع نفقاتها خلال السنة المالية.

ثالثاً: نظرية موارد الوحدة (التمويل الذاتي)

يعتمد مفهوم هذه النظرية على الايرادات التي تحصل عليها الوحدة وتعتبر الاساس لتحديد المقدرة الانفاقية . اي ان :(الموارد التي تحصل عليها الوحدة من انشطتها الذاتية هي التي تحدد مقدرتها الانفاقية). بهذا يكون توسع الوحدة يتوقف على حجم مواردها فكلما حققت ايرادات كبيرة زاد نشاطها والعكس صحيح.س/ مما يعني ان مجال تطبيق هذه النظرية يتعذر تطبيقة على نشاط الوحدة الحكومية ، ج / لعدم حصول وحدات الدولة على الموارد المطلوبة لتنفيذ التزاماتها .حيث يمكن تمثيل معادلة الميزانية :

الموارد المتحققة ذاتياً = الالتزامات

فالوحدة التي لاتحقق موارد تكون غير قادرة على تنفيذ التزاماتها .

س/ هل ان الموارد التي تستلمها وحدات الجباية مثل وحدات الضرائب والكمارك ايرادات متحققة نتيجة نشاطها الذاتي ؟

ج / هذه الايرادات غير متحققة نتيجة نشاطها الذاتي وانما بحكم تخصصها في الجباية ومحصلة بموجب قانون معين وتعتبر ايرادات سيادية تخص الدولة ككل وليس للوحدة التي قامت بجبايتها.

س /اعتماد نظرية موارد الوحدة(التمويل الذاتي) في تحديد المقدرة الانفاقية وقياس كفاءة اداء الوحدات الحكومية.

ج / الوحدات الحكومية التي تحقق ايرادات تستطيع ان تستمر والوحدات التي ليس لديها ايرادات أو كانت ايراداتها غير ذاتية لاتستطيع ان تستمر .

٤.نظرية الاموال المخصصة

نجحت نظرية الشخصية المعنوية المستقلة في تفسير الأساس العلمي للمحاسبة في كثير من أنواع الوحدات الاقتصادية، لا سيما تلك الوحدات التي اتخذت شكل شركات المساهمة .

إلا أن الوحدة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي الحكومي لايطبق عليها مفهوم النظريات السابقة وعجزت عن تقديم تفسير علمي وعملي في كيفية تحديد المقدرة الانفاقية لهذه الوحدات . فبرزت نظرية الاموال المخصصة لتستمر الوحدات الحكومية في نشاطها وفق مفهوم الاموال التي تحتاجها وتسمى ايضاً بنظرية الأموال المخصصة/ نظرية الاعتمادات المخصصة/ نظرية الاعتمادات

مفهومها : تحدد مقدرة الانفاقية للوحدة المحاسبية **كماً** و **نوعاً** بما يوضع تحت تصرفها ولفترة **زمنية** معينة .

ونلاحظ ان مفهوم النظرية يرتكز على ثلاث عناصر رئيسية هي :

١- الجانب الكمي : كمية الاموال التي تحدد للوحدة لانجاز نشاط معين .

٢- الجانب النوعي : تحديد نوع النشاط المطلوب انجازه بالكمية المخصصة.

٣- الجانب الزمني : وهي الفترة الزمنية المحددة لانفاق الكمية المخصصة .

المعادلة :

الموارد (الاعتمادات المالية) = الخصوم (القيود المفروضة على استخدام الموارد)

النتيجة النهائية حساب ختامي: يبين صورة فعلية للإيرادات المحصلة والنفقات بموجب التعليمات المالية في نهاية السنة المالية للدولة.

مقارنة بين نظريات حقوق الملكيه الثلاث (اصحاب المشروع،الشخصيه المعنويه،الاموال المخصصه).

عناصر النظريه	نظرية اصحاب المشروع	نظرية الشخصيه المعنويه	تظرية الاموال المخصصه
طبيعة الوحده المحاسبيه	فرد (المالك) يسعى لتحقيق هدف ذاتي	المشروع كشخصية معنوية منفصلة عن شخصية الملاك	مجموعه من الاموال المخصصه لتادية نشاط معين
معادلة الميزانيه	راس المال = اصول - خصوم	الموجودات = المطلوبات [راس المال + الالتزامات الاخرى]	الموارد (الاعتمادات المالية) = الخصوم (القيود المفروضة على استخدام الموارد)
الاصول	موجودات فعليه تعود ملكيتها لاصحاب المشروع	موجودات فعليه تعود ملكيتها للمشروع لا للمالكين	موارد معتمده او مخصصه ليست بموجودات فعليه
الخصوم	التزامات على اصحاب لمشروع	التزامات على المشروع	قيود وشروط صرف الموارد
راس المال	الفرق بين الاصول والخصوم	التزام المشروع لاصحابه	غير وارد
الايرادات	الزياده في حقوق اصحاب المشروع	الزياده في صافي الاصول	تدفقات نقديه للوحده
المصروفات	النقص في حقوق المالكين	نكلفة الحصول على الايرادات	تدفقات نقدية خارجه

وقد حددت العلاقة بين النظام المحاسبي الحكومي ونظرية الاموال المخصصة بموجب القواعد الاساسية للنظام المحاسبي الحكومي/ مهم

١- ـ مبدأ التخصيصات حيث تستمد الوحدة المحاسبية مقدرتها من التخصيصات التي توضع تحت تصرف الوحدة كماً ونوعاً ولفترة زمنية لاداء خدمة معينة تعد الموازنة الاداة الوحيدة لتنفيذ التخصيصات المعتمدة

٢- تعد الموازنة الاداة الوحيدة لتنفيذ التخصيصات المعتمدة .

٣- ترتبط حقوق الوحدة المحاسبية باستخدام التخصيصات المعتمدة وفق الموازنة ولفترة زمنية غالباً ماتكون سنة .

٤- يمكن ان يوضع تحت تصرف الوحدة المحاسبية تخصيصات لمدة تزيد عن سنة لتنفيذ مشروع معين ، يسمح لها تدوير الارصدة غير المستعملة من التخصيصات السنوية في الموازنة إلى موازنة السنة اللاحقة ضمن الكلفة الكلية للمشروع ، وهنا يعني اقرار مبدأ اعادة التخصيص .

٥- ليس للوحدة الحق في زيادة تخصيصاتها لاي نوع من انواع الانفاق باي وسيلة من مصادر التمويل الخاص .

علاقة الموازنة العامة ونظرية الاموال المخصصة

تعتبر الموازنة الاداة الوحيدة لتنفيذ نظرية الاموال المخصصة حيث ترتبط بعناصر نظرية الاموال المخصصة وهي الجانب الكمي ، الجانب النوعي ، والجانب الزمني .

تعرف الموازنة العامة للدولة : على أنها بيان تقديري تفصيلي معتمد يحتوي على الإيرادات العامة التي يتوقع أن تحصلها الدولة، والنفقات العامة التي يلزم إنفاقها خلال سنة مالية قادمة ، **س/ فالموازنة** تعتبر بمثابة البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة **ج/** من أجل تحقيق أهداف محددة في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة . **حيث سيتم شرحها بالتفصيل بالفصل الثالث**

س/ ماهو الفرق بين الموازنة العامة والميزانية العامة

الموازنة العامة / بيان تقديري تفصيلي لاظهار ماسيحصل في السنة القادمـــــة على ضوء الخطط والبرامج المستقبلية التي وضعت بموجبه الموازنة وتصدر في بداية السنة المالية .

الميزانية العامة / هي قائمة تظهر حقائق فعلية ، اي ماحصل في السنة السابقة وتصدر في نهاية السنة المالية

اسئلة / حدد اجابك بـ (صح) أو خطأ مع تصحيح الخطأ:

١-يمكن أعتماد المحاسبة المالية على الوحدات الحكومية الممولة مركزياً.

٢- يجوز للوحدة الحكومية فتح الحسابات حسب طبيعة نشاطها في المجموعة الدفترية.

٣- التكييف المحاسبي للوحدة الحكومية الخدمية يعني ان الوحدة مجموعة من الاموال لاداء نشاط معين .

٤- يمكن تطبيق نظرية موارد الوحدة على الوحدات الحكومية الخدمية التي تحقق ايرادات .

٥- تجانس الحسابات لوحدات الدولة لهٔ أهمية من الناحية الادارية والتدقيقية والتنظيمية .

٦. قد تتأخر الحسابات الختامية أذا تباينت الحسابات التي تفتح في المجموعة الدفترية في المواعيد المقررة للاستفادة منها .

معادلة الميزانية طبقاً لما ينسجم ووحدات لدولة الممولة ذاتياً تكون :

الموارد المتحققة ذاتياً = الالتزامات .

٨- تفرق المحاسبة الحكومية بين المصروفات الايرادية والمصروفات الراسمالية عند قياس نتيجة الاعمال .

٩ - تعتبر نظرية الاموال المخصصة الاداة تنفيذ الموازنة العامة للدولة .

١٠- يطبق الاساس الاستحقاق في الوحدات الحكومية لقياس نتائج الاعمال .

١١ - تمثل الايرادات في الوحد الحكومية زيادة في اصولها .

١٢- تستخدم طريقة القيد المزدوج في تثبيت التصرفات المالية في وحدات النظام المحاسبي الحكومي.