المحاضرة 13 : أ.م. د وعد هادي عبد الحساني

ثانيا. النظام المحاسبي اللامركزي

نتيجة توفير الكادر المحاسبي من خلال تخرج دفعات لا بأس بها في أقسام المحاسبة وبعد أن تعذر على الأسلوب المركـزي من مواكبـة عـملية التطور الحاصلة في الموازنة العامة والتوسع في مهام الدولة الحديثة تم الانتقال في أوائل السبعينيات إلى تطبيق النظام المحاسبي اللامركزي وبشكل تجريبي . وفي عام 1975 تقرر الانتقال بالنظام المحاسبي الحكومي من النظام المركزي إلى النظام اللامركزي وبصورة تدريجية ، والذي بموجبه يتم فك ارتباط الوحدات الحكومية المنفذة للموازنة من الخزينة المختصة ويتم ذلك بفتـح حساب جاري باسم الوحـدة لدى البنك يمول مركزيا مـن قبل وزارة المالية – دائرة المحاسبة بصفتها وحـدة التمويل المـركزي المسؤولة عن موجود النقدي للخزينة العامة ، إذ يكون مسؤولاً عن تأدية النفقات المستحقة على تلك الوحدة واستلام الموارد المستحقة لها ويمول من قبل وزارة المالية وتؤول موارده إلى الموجود النقدي للخزينة العامة ولذلك يعد رصيد هذا الحساب جزء من الموجود النقدي للدولة . وانسجاماً مع استقلالية الوحدة الحكومية محاسبياً يتم تشكيل جهاز تدقيق سابق للصرف يتولى التدقيق للمستندات الناشئة عن تلك الوحدة مباشرة يحل محل تدقيق الخزينة في ظل النظام المركزي ، إذ تعد اللامركزية في التنظيم المحاسبي الحكومي مرحلة متطورة ومتقدمة في مجال العمل المحاسبي الحكومي ، وإعداد الكشوفات والتقارير المالية ، والمتابعة دون اللجوء إلى الخزينة .

مقومات النظام المحاسبي اللامركزي

إذ يعد النظام اللامركزي في الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي امتداد للنظام المركزي المركب وتطورا في مجال الإدارة المالية العامة والنظام

المحاسبي في نطاق النظام المحاسبي الحكومي ، وعليه يمكننا تحديد أهم مقومات النظام اللامركزي بالاتي :

1. تبقى مسؤولية إعداد الحسابات الختامية الموحدة على مستوى الدولة والميزانية " كشف المركز المالي على مستوى الدولة " من اختصاص الجهاز المركزي للمحاسبة ، الذي يتولى أيضا عملية تدوير أرصدة الحسابات في ختـــام السنة المالية إلى السنة الجديدة كقيود افتتاحية ، إي إن تكامـل الدورة المحاسبية على مستوى الدولة يبقى من اختصاص الجهاز المركزي للمحاسبة .
2. من الناحية التمويلية : اعتبار الوحدة المحاسبية خزينة قائمة بذاتها بالنسبة لمعاملاتها المالية عن طريق فتح حساب جاري لها في البنك ويتم تغذية الحساب من وحدة التمويل المركزي في ضوء إجمالي التخصيص المعتمد للوحدة في الموازنة العامة .
3. من الناحية التدقيقية : يتولى جهاز التدقيق في الوحدة مهمة التدقيق السابق للصرف .
4. من الناحية المحاسبية : تحميل الوحدة المحاسبية المسؤولية المباشرة عن تنظيم حساباتها وبالتالي مسؤولية مسك مجموعة دفترية متكاملة وبهذا الإجراء تلغى ظاهرة الازدواج المحاسبي إداريا التي كانت قائمة في ظل تطبيقات النظام المركزي " البسيط أو المركب " .
5. بالنسبة لبيانات المتابعة : تتولى الوحدة المحاسبية إعداد موازين مراجعة شهرية ومتجمعة للمعاملات المالية التي تمت فيها مع الكشوفات التحليلية الملحقة بها .

مزايا النظام المحاسبي اللامركزي

إذ يتصف النظام المحاسبي اللامركزي بمجموعة من السمات يمكن إيضاحها على النحو الأتي :

1. إذ يتيح النظام اللامركزي الفرصة لكل وحدة من وحدات الدولة لإعداد حسابات ختامية خاصة بها على مستوى الوحدة الاقتصادية .

2. ضمان متابعة أرصدة الحسابات الوسيطة " السلف والأمانات " وتصفية أرصدتها ومتابعتها مما يؤمن الحفاظ على حقوق الدولة لدى الآخرين وحقوق الآخرين لدى الدولة .
3. إذ يسهل هذا النظام من الانتقال بأسلوب إعداد الموازنة العامة لأي من الموازنات الحديثة والتي تركز على الربط بين البرامج والأهداف العامة للدولة .
4. توفير الدقة في عمليات التدقيق السابق لوجود التخصص بطبيعة المعاملات التي تمارسها الوحدة الحكومية .
5. يوفر النظام اللامركزي التوسع في تحليل الحسابات إلى مستوى اصغر وأعطاه النتائج بضوئها ، لإغراض اتخاذ القرارات بالتخطيط للموازنات القادمة .
6. توفر اللامركزية مرونة عالية في تأدية النفقات المستحقة على الوحدات المنفذة للموازنة بسبب صرفها الاعتمادات المقررة المباشر مع البنك دون توسيط الإدارة المركزية " الخزينة " مما يسهل في عملية تنفيذ الموازنة .
7. يعطي هذا الأسلوب إمكانية لتطوير النظام المحاسبي الحكومي والتوسع في استخدام أساس الاستحقاق أو إدخال محاسبة التكاليف على النظام دون التأثر بزخم العمل وذلك لتخصص كل وحدة بمعاملاتها المالية .

مما تقدم يمكن إن نميز أفضلية النظام اللامركزي في تنفيذ الموازنة العامة لكن التطبيق الميداني للنظام المذكور ابرز بعض العيوب التي تتلخص فيما يلي :

1. ازدياد عدد موازين المراجعة بدوره أدى إلى صعوبة التوحيد شهريا وتأخير في إصدار الحسابات الختامية على مستوى الدولة .
2. مشكلة توفير الكوادر المحاسبية الفنية التي يحتاجها النظام اللامركزي لتغطية العمل في وحدات الدولة المستقلة .
3. مشكلة ازدياد الوحدات المستقلة قد أدى إلى صعوبة تمويل حساباتها والسيطرة على الموجود النقدي للخزينة العامة للدولة .
4. عدم استقلالية أجهزة التدقيق لارتباطها بالوحدات المستقلة .

ويلاحظ عمليا اعتماد النظام المحاسبي اللامركزي لتنفيذ الموازنة في مراكز الوزارات والإدارات التابعة لها في مركز العاصمة وتعذر التطبيق في وحدات أخرى والوحدات الحكومية في المحافظات للأسباب الواردة أعلاه مما جعل تنفيذ الموازنة العامة في العراق بين النظامين المركزي واللامركزي والذي لابد من إيجاد الحلول المناسبة والعملية للتغلب على مشاكل التطبيق والاعتماد على النظام اللامركزي في تنفيذ الموازنة .

تغذية الوحدات في النظام اللامركزي

إذ يفتح لكل وحدة محاسبية تطبق النظام اللامركزي حساب جارٍ في البنك ويُغذى هذا الحساب الجاري على أساس التخصيص المعتمد لها في الموازنة وأسلوب التغذية الموازنة يتم بوسيلتين :

1. التخصيص المعتمد بصورة مباشرة .
2. التخصيص المعتمد بصورة غير مباشرة .

أي إذا كانت الوحدة المحاسبية على مستوى القسم أو الباب فيسمى تخصيصها مباشرة ويرد ضمن جداول الموازنة المصدقة أو الوحدات التي تكون دون مستوى القسم فتخصيصها يحدد بعملية إدارية من أصل التخصيص المحدد في الموازنة للوحدة (الأم) على طريقته ما يسمى بـ (جداول توزيع التخصيصات) ويحدد مبلغ التغذية في النظام اللامركزي إبتداءاً على أساس نوع الموازنة التي يتم الأنفاق على تخصيصها (جارية أو أستثمارية) .

أولا . الموازنة الجارية : إذ يتم تغذية نفقات الوحدة على حساب الموازنة الجارية بتغذية رصيد الوحدة في البنك قبل مديرية المحاسبات العامة بنسبة 12/1 من إجمالي الاعتمادات شهرياً ويتم العمل بهذا الأسلوب على الرغم من الاحتمالات الخاصة بحاجة الوحدات إلى مبالغ تفوق هذهِ النسبة أحياناً أو بالعكس إلا أنه أسلوب بسيط عملي ويفي بحاجة أغلب الوحدات .

ثانيا. الموازنة الاستثمارية : في ظل الموازنة الاستثمارية يختلف أسلوب التغذية النقدية لكون نفقاتها غير متجانسة وليست متكررة من جهة ومن جهة أخرى تخصيصها غير واجب الصرف كلياً خلال السنة المالية لذلك فإنه في ظل النظام اللامركزي يفتح حساب جاري مستقل للوحدة المحاسبية بالنسبة لنفقاتها الخاصة بالموازنة الاستثمارية .

أسلوب الرقابة في النظام اللامركزي

إذ إن استقلالية الوحدة الحكومية عن الخزائن وقيامها بممارسة العمل المحاسبي المتكامل لتنفيذ الأنشطة المكلفة بها يشمل استقلال أجهزة التدقيق عن تلك وارتباطها المباشر مع الوحدة نفسها وتكون مسؤولة عن التثبت من سلامة التصرفات المالية الناشئة داخل الوحدة الحكومية وتعد مصادقة هذه الأجهزة بديلاً عن تدقيق جهاز الخزينة وهذا ما نصت عليه الفقرة (ب) من المادة (34) من قانون أصول المحاسبات (ترتبط هيئات الرقابة السابقة للصرف إداريا بالوزارات المختصة وفنيا بمدير المحاسبات العام) ، إذ تحدد بتعليمات تصدر عن وزير المالية مقومات ارتباطها الفني بمدير المحاسبات العام .

وعليه فان ارتباط أجهزة الرقابة من الناحية الإدارية بالوحدات المسؤولة عن مراقبتها يقضي على مبدأ استقلال الرقيب الذي يعتبر الدعامة التي تستند عليها الرقابة الداخلية مما قد يعرض هذه الأجهزة إلى ممارسات إدارية تمنع من القيام بمهمة الرقابة بالشكل الصحيح ، إن المستوى النوعي للتدقيق سيكون أفضل مما عليه في ظل النظام المركزي وذلك للتخصص في نوع المعاملات التي يتمتع بها مدققي النظام اللامركزي . من خلال تعليمات النظام المحاسبي اللامركزي التي أصدرتها وزارة المالية عام 1989 في الفصل الأول الفقرة (2) والتي نصت (تمنح الوحدة الحسابية في الدائرة المطبقة للنظام استقلالا محاسبيا وتتحمل المسؤولية الكاملة في تنفيذ وضبط المعاملات المالية الناشئة لديها من مقبوضات ومدفوعات وتسويات حسابية وعقود والتزامات وأية تصرفات مالية أخرى وكذلك القيام بإعمال الجرد والملاحظة والتفتيش وفحص السجلات وموازين المراجعة وفق برنامج

متخصص يوضع لهذا الغرض وتمارس هذه الأجهزة مهامها بشكل مستقل وتحت إشراف الرئيس الأعلى للدائرة .

وبالتالي فان تطبيق النظام اللامركزي من قبل عدد الوحدات الحكومية التي تتوافر فيها مقومات تطبيق النظام اللامركزي منحها استقلالا محاسبيا إلا أنها ظلت تعاني من قصور في جانب إعداد وإصدار حسابات متكاملة سواء كانت حساب قياس نتيجة أم قائمة المركز المالي واقتصرت حصيلة عملها على إعداد موازين المراجعة وإرسالها إلى دائرة المحاسبة لغرض تدقيقها وتوحيدها وإعداد الحسابات الختامية للدولة . وازدياد عدد موازين المراجعة بدوره أدى إلى صعوبة التوحيد شهريا وتأخير إصدار الحسابات الختامية على مستوى الدولة .