

المحاضرة العاشرة

ثانياً: النظام المحاسبي الحكومي المركزي:

يتسم النظام المحاسبي الحكومي في العراق منذ قيام الحكم الوطني عام ١٩٢١ بالمركزية في كافة إجراءاته، وذلك نتيجة العمل المحاسبي والظروف التي كانت سائدة وقتئذ، والتي دفعت إلى ضرورة تنفيذ وانسياب العمل وفقاً لهذا الاتجاه، فيقصد بالمركزية من الناحية المالية والمحاسبية ((حصر كافة الصلاحيات المالية ذات الصلة بالتصرف بالأموال العامة من قبض أو دفع وصلاحيات تنظيم العمل المحاسبي بيد الإدارة المركزية التي تتولى إدارتها وعدم تفويضها للوحدات الحكومية الفرعية التابعة لها)) ففي ظل اتباع المركزية يكون ارتباط الدائرة الحكومية بشكل مباشر بالخزينة وتتولى الخزينة نيابة عن الدائرة الحكومية مسؤوليات العمل المحاسبي لتلك الدائرة، وعليه يتضمن ذلك دفع مصروفات الدائرة الحكومية وقبض إيراداتها وتدقيق مذكرات إذن الدفع والقبض والتسوية التي تصدر من تلك الدائرة الحكومية من خلال جهاز تدقيق موجود في الخزينة وكذلك تتولى تسجيل كافة القيود المحاسبية للدائرة الحكومية في سجلات موجودة لدى الخزينة وتقوم أيضاً بإعداد كشوفات وموازن مراجعة شهرية لكل دائرة حكومية من الدوائر التي ترتبط بها، ويضم النظام المحاسبي المركزي نوعين:

أولاً: النظام المركزي البسيط : ويعني أن ترتبط كافة دوائر الدولة بدائرة واحدة وهي (الخزينة العامة للدولة) والتي تتولى مسؤولية عمليات دفع نفقات جميع الوحدات الحكومية الموجودة داخل الدولة الواحدة وقبض إيراداتها وتنظيم العمل المحاسبي واعداد التقارير المالية على مستوى الدولة ككل، وهذا الأسلوب أكثر تعقيداً في العمل المحاسبي ويستخدم في البلدان الصغيرة المساحة والقلية الوحدات.

ثانياً: النظام المركزي المركب : هذا النوع يقوم على افتراض تقسيم الإدارة المركزية اي (الخزينة العامة للدولة) الى فروع سواء تم هذا التقسيم على اساس جغرافي كما في حالة تخصيص ادارة مركزية لكل محافظة كخزينة محافظة المثنى ويرتبط بها عدد من الوحدات الحكومية الموجودة ضمن المحافظة ، وتتولى الخزينة مهام العمل الحسابي للوحدات المرتبطة بها، أو يتم التقسيم على أساس اداري كما هو الحال في تخصيص ادارة مركزية ضمن كل مديرية عامة من المديريات العامة التابعة للوزارة الواحدة مثل مديرية المرور العامة التابعة لوزارة الداخلية ويرتبط بهذه المديرية عدد من الوحدات الحكومية الفرعية التابعة لها ضمن الهيكل الاداري على ان تتولى دفع نفقات هذه الوحدات وقبض إيراداتها وتنظيم العمل المحاسبي نيابة عنها، والمركزية المركبة هو الاسلوب الذي أعتمد في النظام المحاسبي الحكومي في العراق منذ نشوء الدولة .

وإن اسباب إتباع النظام المحاسبي المركزي في العراق كان له ما يبرره في حينه:

١. محدودية وظائف الدولة وواجباتها، فلم تتجاوز الإدارات الحكومية عام ١٩٢١ حدود ثلاثين دائرة رئيسية .
٢. قلة الكوادر المحاسبية الكفوة آنذاك .

٣. ضعف الشبكة المصرفية .

٤. قلة النفقات والإيرادات بالقياس إلى ما هو عليه الآن .

وبالتالي فإن الوحدات الإدارية الحكومية كافة ملزمة بتوريد ما قامت بتحصيله من الإيرادات إلى الخزينة التي ترتبط بها تلك الوحدات و بالمقابل فإن الخزينة ملزمة بتسديد نفقات الوحدات الحكومية ضمن التخصيصات المعتمدة في الموازنة، فيعني هذه وجود إدارة مركزية واحدة تقوم بعملية التنظيم المحاسبي المتكامل من حيث القبض والصرف والتسجيل الكامل لكافة التصرفات المالية الحاصلة لوحدات الدولة وإجراء التدقيق الأصولي والرقابة على تلك التصرفات وإعداد التقارير الدورية للحسابات الختامية للدولة .

ففي ظل تطبيق اسلوب المركزية فإن الدائرة الحكومية غير مستقلة محاسبياً وواجباتها في النظام المحاسبي الحكومي المركزي محدودة ولا تعدو كونها تحضيرية إذ تقوم بتوفير الأوليات والمستندات الثبوتية المعززة لعملية الصرف والتي ترفق مع مذكرات إذن الدفع وتنظيم وصولات القبض واستلام وإيداع المقبوضات في حساب الخزينة العامة في المصرف والأوليات المتعلقة بمذكرة إذن التسوية وحسب هذا النظام تتحمل الخزينة كافة أعباء العمل الحسابي للإدارات الحكومية ، وتتولى جميع عمليات القبض والدفع التي يستوجبها تنفيذ موازنة الدولة .

وعليه يحقق هذا النظام ضمان مجال واسع في مضمار استقلال الخزينة وأبعاد أجهزة التدقيق فيها عن تأثير الضغط الإداري للوحدات الحسابية المنفذة ، إذ يساعد على تحقيق درجة أعلى من الرقابة المالية ، ويحتاج إلى عدد أقل من الموظفين كنتيجة تطبيقية لقلة عدد الخزائن ، وسهولة تمويل الخزائن ، وسهولة أنجاز الحساب الختامي نتيجة قلة عدد الوحدات المسؤولة عن إصدار الخلاصات الشهرية التي يعتمد عليها في إصدار الحساب الختامي ، بجانب هذه المزايا نجد أن النظام المركزي يتعرض إلى انتقادات منها ثقل الأعمال على هذا النظام ينعكس على سرعة أنجاز الأعمال وهبوط في مستوى التدقيق نتيجة ضغط العمل ، إذ تعرض نتائج العمل الحسابي إلى عدد أكبر من الأخطاء الحسابية بسبب التوسع في حجم المعاملات وزيادة عدد الحسابات إن أسلوب ارتباط الوحدات الحكومية بالخزائن يختلف حسب طبيعة الدولة وسعتها وعدد الوحدات الحكومية.

مزايا النظام المحاسبي المركزي:

يتصف النظام المحاسبي بعدد من المزايا يمكن إيضاحها على النحو الآتي:

١. توفير عدد الكوادر المحاسبية المطلوبة لإدارة العمل المحاسبي لوحدات الدولة كنتيجة طبيعية لقلة عدد الخزائن المسؤولة عن عملية تثبيت القيود والتدقيق .
٢. إن وزارة المالية يمكنها إيصال التعليمات والقرارات الخاصة بالصلاحيات المالية بسهولة، في ظل النظام المركزي لان مجرد إبلاغ تلك التعليمات إلى الخزائن التي تتولى تدقيق مستندات الصرف والقبض والقيود يؤدي إلى تطبيق تلك التعليمات بشكل دقيق .

٣. إن تقليص عدد الخزائن يمنح السلطة المركزية القدرة التامة على إدارة الموجود النقدي وعدم تشتته بين الوحدات وممارسة عملية الإقراض و الاقتراض .
٤. إن سهولة عملية توحيد موازين المراجعة شهرياً وسرعة إعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية .
٥. تتولى الخزينة مهام العمل التدقيقي والرقابي لكافة الوحدات الحكومية التي ترتبط بها وتكون الخزينة بعيدة عن تأثير الوحدات الحكومية ولذلك فإن مستوى التدقيق في ظل النظام المركزي يكون أكثر جودة من النظام اللامركزي وأكثر إحكاما .
٦. يساهم النظام المركزي بجعل الخزائن مراكز المعلومات المالية والمحاسبية وكذلك مراكز لتقديم المشورة إلى الوحدات الحكومية المختلفة .

عيوب النظام المحاسبي المركزي:

- على الرغم من وجود مثل هذه المزايا في ظل الاعتماد على النظام المركزي في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي، إلا إن له من العيوب ما قد تتجاوز مزاياه وخاصة بازدياد عدد الوحدات الحكومية وتزايد عدد معاملاتها المالية والمحاسبية وفيما يأتي توضيح لأهم عيوب النظام المحاسبي المركزي وكالاتي :
١. إن النظام المركزي لا يؤدي إلى تطوير الملاك المحاسبي للدوائر الحكومية لان الموظفين الحسابيين في الوحدات الحكومية يمارسون العمل المحاسبي من خلال نظام غير متكامل وذلك لان الوحدات الحكومية لا تمسك سجل يومية عامة بل تترك إلى الخزينة .
 ٢. إن تشعب الحسابات الوسيطة في التنظيم وارتفاع أرصدها والتي تمثل حقوق الخزينة على الغير أو العكس وصعوبة متابعتها أدى إلى عدم إمكانية السيطرة وضياح الجزء الأكبر منها ويعد هدرا في المال العام للدولة .
 ٣. وقوف النظام المركزي كمعوق لأي عملية تطوير تستوجب زيادة القيود أو إعادة تنظيم نتيجة لزخم العمل .
 ٤. إن الدائرة الحكومية غير مستقلة محاسبيا وواجباتها في النظام المحاسبي الحكومي المركزي محدودة .
 ٥. إن عجز الخزائن التي ترتبط بها الوحدات من مواكبة تنفيذ الموازنة العامة سواء في تأدية النفقات المستحقة أم تحصيل الموارد فضلا عن التوسع الأفقي والعمودي في تدخل الدولة في كافة الميادين النظم الاجتماعية والاقتصادية والذي رافقه زيادة في عدد الوحدات المنفذة للموازنة مما شكلت ضغطا كبيرا على النظام المركزي .
 ٦. نتيجة لزخم العمل الذي تعرض له النظام المركزي حصل هبوط نوعي في مستوى تنفيذ الموازنة سواء في عمليات التدقيق أم التنظيم .

الخزينة العامة للدولة وتشكيلاتها:

تعد الخزينة العامة بمثابة الصندوق الذي تودع فيه جميع الإيرادات العامة وتتفق منه النفقات العامة ففي ظل النظام المركزي تمثل الخزينة العامة صندوق الدولة التي تودع فيه الوحدات المختلفة كافة الموارد التي تحصل عليها والمكلفة بموجب القوانين وتسحب منه كافة النفقات المستحقة على تلك الوحدات وبحدود الاعتمادات المخصصة للأنواع المقررة في الموازنة.

ان الاعمال التي تقوم بها الخزينة العامة لا يمكن ان تتولاها ادارة واحدة بسبب ضخامة العمل وتنوعه في الدولة فانه يصطدم عملياً بعقبات جغرافية بسبب انتشار ادارات الدولة في كافة انحاء الدولة وخارجها مثل السفارات والممثلات العراقية خارج العراق وعلى هذا الاساس فقد قسمت الخزينة العامة في العراق الى فروع متعددة ضمن مجموعتين وعلى النحو الاتي:

المجموعة الاولى: الخزائن الرئيسية: تقوم هذه الخزائن بمهمة ادارة الموجود النقدي من حيث ايداع الإيرادات النقدية وصرف النفقات للوحدات المرتبطة بها وكذلك تدقيق عمليات الصرف أو القبض الفعلي والتأكد من صحتها ومدى التزام الوحدات الحكومية بالقوانين والانظمة والتعليمات وهي بذلك تقوم بمهمة التدقيق السابق للصرف، وان احتفاظ الخزينة العامة بكافة مستندات الصرف والقبض جعل منها الدائرة الوحيدة في الدولة التي بإمكانها تصنيف مصروفات ومقبوضات الدولة كافة حسب انواعها المحددة في الموازنة العامة وتقديم خلاصة بها الى الجهات المختصة، وهي كالاتي:

١. وزارة المالية / دائرة المحاسبة / قسم الامور النقدية.

٢. مديرية الخزينة المركزية في بغداد.

٣. مديريات خزائن المحافظات.

٤. الوحدات التي تطبق النظام المحاسبي اللامركزي.

المجموعة الثانية: الخزائن الفرعية: تتولى هذه الخزائن جزءاً من الاعباء الملقاة على عاتق الخزينة العامة كل حسب طبيعة المعاملات التي تنشأ فيها، وهي كالاتي:

١. مديريات المال في الاقضية.

٢. صندوق النواحي.

واجبات الخزينة العامة:

١. قبض الإيرادات

٢. دفع المصروفات المستحقة على الوحدات الدولية نتيجة ممارسة نشاطها وبحدود الاعتمادات المخصصة

٣. تأمين الحفاظ على الموجود النقدي.

٤. تدقيق صحة التصرفات المالية بما في ذلك أسلوب التوثيق المستندي.

٥. التسجيل الكامل لتصرفات المالية (الايرادات، المصروفات) وما يتعلق بهما من تسويات وحسابات وسيطة قيدها في مجموعة دفترية.

٦. اصدار واعداد لكشوفات الشهرية للحسابات والمتمثلة بموازن المراجعة الشهرية التي تعطي ما حصل في المجموعة الدفترية من تنفيذ للموازنة العامة شهرياً.

التمويل في النظام المحاسبي المركزي:

يتم تمويل الوحدات في النظام المركزي بموجب الاعتمادات المخصصة بالموازنة العامة عن طريق الخزائن حيث تقوم الوحدات المحاسبية بإرسال مستنداتها إلى الخزينة المرتبطة بها للتأكد من صحة المستندات وتوفير الاعتمادات وتنفيذ إجراءات الرقابة قبل الصرف، وهذا الأسلوب يطلق عليه تسمية " مركزية الصرف " إذ تحتفظ الإدارة المركزية بسلطة الصرف كاملة وعدم تحويل فروعها أية صلاحية مالية ، ويكون قيد التمويل لحسابات الخزائن الرئيسية وفروعها بالشكل الآتي:

- عند تمويل حساب الخزينة الرئيسية لجاري النفقات من قبل وزارة المالية/ دائرة المحاسبة / قسم الامور النقدية يسجل القيد الآتي:

XXXX من د/ بنك النفقات الاعتيادي ١١٢١٣
XXXXX الى د/ حسابات جارية بين دائرة المحاسبة والخزائن ١٧٤
عن تمويل حسابنا الجاري لدى مصرف () فرع () بمبلغ ٠٠٠٠٠٠٠

- أما في سجلات دائرة المحاسبة قسم الامور النقدية يكون القيد المحاسبي على الشكل الآتي:

XXXX من د/ حسابات جارية بين دائرة المحاسبة والخزائن ١٧٤
XXXXX الى د/ بنك النفقات الاعتيادي ١١٢١٣
عن تمويل حساب خزينة () بمبلغ ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠

مثال: بتاريخ ٢٠٢٣/٢/١ قامت دائرة المحاسبة /قسم الامور النقدية في وزارة المالية بتمويل خزينة محافظة المثنى بمبلغ (٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠) دينار .
المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في سجلات كل من:
١. سجلات قسم الامور النقدية في دائرة المحاسبة في وزارة المالية.
٢. سجلات خزينة محافظة المثنى.

الحل/

سجلات خزينة المثنى	سجلات قسم الامور النقدية في وزارة المالية
<p>١١٢١٣ من ح/ بنك النفقات الاعتيادي ٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠</p> <p>٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠ الى ح/ حسابات جارية بين دائرة المحاسبة والخزائن ١٧٤</p> <p>عن تمويل حسابنا الجاري لدى مصرف الرافدين بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠</p> <p>هذا القيد يسجل في مستند القيد</p>	<p>١٧٤ من ح/ حسابات جارية بين دائرة المحاسبة والخزائن ١١٢١٣</p> <p>٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠ الى ح/ بنك النفقات الاعتيادي ١١٢١٣</p> <p>عن تمويل حساب خزينة محافظة المثنى بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠</p> <p>هذا القيد يسجل في مستند الصرف</p>

اما بالنسبة لتمويل الوحدات الفرعية التي لا تعتبر وحدات محاسبية متكاملة أي النظام المستخدم هو النظام المحاسبي المركزي لأنها تستخدم طريقة السلف.

مثال: بتاريخ ٢٠٢٣/٥/١ قامت دائرة المحاسبة /قسم الامور النقدية في وزارة المالية بتمويل خزينة محافظة الديوانية بمبلغ (١٥٠,٠٠٠,٠٠٠) دينار، (٧٠,٠٠٠,٠٠٠) دينار، (٩٠,٠٠٠,٠٠٠) دينار على التوالي.

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في سجلات كل من:

١. سجلات قسم الامور النقدية في دائرة المحاسبة في وزارة المالية.
٢. سجلات خزينة محافظة الديوانية.

الحل /واجب