

توظيف نظام المحاسبي الحكومي باستخدام نظام احصاءات مالية الحكومة GFS في المؤسسات البلدية

((دراسة تطبيقية في بلدية كربلاء وبلديات الاقضية والنواحي))

Employment of government accounting system using the
government financial statistics system GFS in municipalities

((Applied study in the municipality of Karbala and the municipalities
of districts and sub districts))

هدى احمد علي المطيري

ا. م. د اسعد محمد علي العواد

الباحثة

رئيس قسم المحاسبة/ جامعة كربلاء/ كلية الادارة والاقتصاد

ملخص البحث

ان التطورات الاخيرة في توجه الدولة بنقل الصلاحيات المالية للمحافظات غير المرتبطة في اقليم مايتطلب من مديريات الشؤون المالية في المحافظات استخراج موازين مراجعة موحدة لكل الدوائر المرتبطة بها وهي كل من (البلديات (بلدية - ماء - مجاري) ، الصحة ، التربية، الزراعة، الشرطة، الرعاية والضمان الاجتماعي) وبالنظر لاختلاف الانظمة المحاسبية في هذه الدوائر ولاسيما الدوائر التابعة الى وزارة البلديات تحاول الباحثين الوصول الى حلول لمساعدة ادارات المحافظات لتحقيق الاهداف التي تسعى الى تحقيقها عن طريق توحيد نظام المحاسبي لجميع هذه الدوائر وبالتركيز عنمديرية بلدية المركز وبلديات الاقضية والنواحي.

وان الهدف من الدراسة هو تقويم نظام المحاسبي الموحد للبلديات ومعرفة اهم المشاكل والمعوقات خلال فترة تطبيقه. التعرف عنمدى تطابق نظام المحاسبي الموحد للبلديات مع الاهداف التي جاء بها قانون ادارة البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ المعدل. توظيف نظام المحاسبي الحكومي باستخدام دليل احصائية مالية الحكومة في مراكز البلديات والاقضية والنواحي وذلك لتوائمه مع الاهداف التي تسعى اليها المؤسسات البلدية من تقديم الخدمات للجمهور دون مقابل او بمقابل رمزي. بيان اهمية استخدام نظام احصاءات

مالية الحكومة GFS وما يحققه هذا نظام من معلومات احصائية ومالية عن مستوى الدولة ومتوافق مع متطلبات البنك الدولي وصندوق النقد لدولي.

واهم ما توصلت اليه الدراسة يعد استخدام نظام المحاسبي الموحد في البلديات مخالفة قانونية لان قانون البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ يعد البلديات وحدات حكومية، فضلا عن ذلك يتم تمويل البلديات لدخزينة الدولة بمقدار الرواتب لتلك المؤسسات، كما يتحمل الادارة المحلية في المحافظة التنظيفات وتعدده البلدية كإيراد لها وتقوم بالصرف مئة على التنظيفات، كما ان الطرق والجسور بعد اكمالها تحول ملكيتها الى البلدية وبغض النظر عن كلفتها تقوم البلدية بإثباتها بمقدار (١ دينار) في سجلاتها، ونتيجة لذلك يصبح الافصاح مشوه ولا يعكس الحقيقة المالية لمؤسسات البلدية، كما لا تعكس النتيجة الحقيقة لها. توجد هناك مشكلة حقيقية في توحيد الحسابات بعد نقل الصلاحية من الوزارات الى مجالس المحافظات ، فلم تستطع الادارة المحلية في المحافظة توحيد مؤسسات البلدية في المحافظة مع بقية المؤسسات الحكومية الاخرى، وسبب ذلك يرجع الى اختلاف النظم المتبعة فيها. نظام المحاسبي الحكومي وفق احصاءات مالية الحكومة اكثر ملائمة للعمل به في المؤسسات البلدية لأنه يوفر افصاحات افضل ويلائم عملية توحيد الحسابات. كما اوصى الباحثان استبعاد نظام المحاسبي الموحد للبلديات من التنفيذ لأنه لا يلائم طبيعة العمل في مؤسسات البلدية. حل مشكلة الحادثة في مجلس المحافظات والتي سببها تعدد الانظمة المحاسبية وذلك في جميع الوحدات الحكومية الخاضعة للتوحيد، وذلك لتسهيل عملية التوحيد واعطاء نتائج إفصاحيه افضل وقياس نتيجة الاعمال بشكل افضل. تطبيق نظام المحاسبي الحكومي وفق احصاءات مالية الحكومة في مؤسسات البلدية في العراق بدلا من نظام المحاسبي الموحد للبلديات.

المحور الاول: منهجية البحث

اولاً - اهمية الدراسة

تتبع اهمية الدراسة من التطورات الاخيرة في توجه الدولة بنقل الصلاحيات المالية للمحافظات غير المرتبطة في اقليم ما يتطلب من مديريات الشؤون المالية في المحافظات استخراج موازين مراجعة موحدة لكل الدوائر المرتبطة بها وهي كل من (البلديات (بلدية - ماء - مجاري) ، الصحة ، التربية ، الزراعة ، الشرطة ، الرعاية والضمان الاجتماعي) وبالنظر لاختلاف الانظمة المحاسبية في هذه الدوائر ولاسيما الدوائر التابعة الى وزارة البلديات يحاول الباحثان الوصول الى حلول لمساعدة ادارات المحافظات لتحقيق الاهداف التي تسعى الى تحقيقها عن طريق توحيد نظام المحاسبي لجميع هذه الدوائر وبالتركيز عنمديرية بلدية المركز وبلديات الاقضية والنواحي.

ثانياً :- اهداف الدراسة :

ترمهذه الدراسة الى الاتي:

- ١- تقويم نظام المحاسبي الموحد للبلديات ومعرفة اهم المشاكل والمعوقات في مدة تطبيقه.
- ٢- التعرف عنمدى تطابق نظام المحاسبي الموحد للبلديات مع الاهداف التي جاء بها قانون ادارة البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ المعدل.
- ٣- توظيف نظام المحاسبي الحكومي باستخدام دليل احصائية مالية الحكومة في مراكز البلديات والاقضية والنواحي وذلك لتوائمه مع الاهداف التي تسعى اليها المؤسسات البلدية من تقديم الخدمات للجمهور دون مقابل او بمقابل رمزي.
- ٤- بيان اهمية استخدام نظام احصاءات مالية الحكومة GFS وما يحققه هذا نظام من معلومات احصائية ومالية عنمستوى الدولة ومتوافق مع متطلبات البنك الدولي وصندوق النقد لدولي.

ثالثاً :- مشكلة الدراسة:

استمر نظام المحاسبي في مراكز البلدية وامانة بغداد لعقود من الزمن بتطبيق بنوع خاص من الانظمة المحاسبية الحكومية يطلق عليه اسم (نظام المحسوب) اذ يختلف عن اهداف النظامين المركزي

واللامركزي اذ يسمح نظامبلديات المركز ان تسحب من إيراداتها لتغطية نفقاتها الجارية والرأسمالية ما تسبب لمدت طويلة ضعف الرقابة عن إيراداتها لغاية قيام ديوان الرقابة المالية بتشكيل فريق عمل في اب ٢٠٠٨ لدراسة امكانية تطبيق نظام محاسبي موحد للبلديات وقد انتهى فريق العمل اعداد نظام محاسبي موحد عام ٢٠١٢ وبدا تطبيقه وتدريب الملاكات المحاسبية في البلديات عليه بدا من عام ٢٠١٣ الا ان هذا نظاما هو الا نسخة من نظامالمحاسبي الموحد الصادر عام ١٩٨٥ المطبق في شركات القطاع العام ومؤسسات التمويل الذاتي مضافا اليه بعض الحسابات التي تتسجم مع نشاط البلديات وبناءا عنما تقدم فان مشكلة البحث تتمثل بالاتي:

- ١- هل نظامالمحاسبي الموحد للبلديات المطبق حالياً في مراكز البلديات والاقضية والنواحي ينسجم مع الاهداف التي حددها قانون ادارة البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ المعدل وينسجم مع اهداف ونشاط نظامالمحاسبي الحكومي؟.
- ٢- هل تطبيق نظامالمحاسبي الحكومي باستخدام نظام احصاءات الحكومة يحقق اهداف نظامالمحاسبي الحكومي في العراق؟.
- ٣- هل تطبيق نظامالمحاسبي الحكومي باستخدام نظام احصاءات الحكومة يساعد مديريات الشؤون المالية في المحافظات بتوحيد موازين المراجعة وتحقيق اهداف نظامالمحاسبي الحكومي اللامركزي؟
- ٤- هل استخدام نظام احصائية الحكومة GFSS في المؤسسات البلدية ينسجم مع متطلبات صندوق النقد الدولي والبنك الدولي؟.

رابعاً :- فرضية الدراسة:

تستند الدراسة الى الفرضيات الاتية:-

- ١- ان نظامالمحاسبي الموحد للبلديات المستخدم حالياً لا ينسجم مع الاهداف التي جاء بها قانون ادارة البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ المعدل ومتطلبات صندوق النقد الدولي والبنك الدولي.
- ٢- ان توظيف نظامالمحاسبي الحكومي باستخدام نظام احصائية الحكومة يساعد في تحقيق اهداف المؤسسات البلدية وفقاً قانونها.
- ٣- ان توظيف نظامالمحاسبي الحكومي باستخدام نظام احصائية الحكومة يساعد مديريات الشؤون المالية في المحافظات من توحيد حساباتها بعد نقل الصلاحيات دون اي مشاكل او معوقات.
- ٤- ان توظيف نظامالمحاسبي الحكومي باستخدام نظام احصائية الحكومة يساعد في تحقيق الرقابة عن إيرادات والنفقات في البلديات.

خامساً: حدود الدراسة:

أ. **الحدود المكانية:** تتمثل الحدود المكانية بتوظيف نظام احصاءات الحكومة GFS في بلدية المركز وبلديات الاقضية والنواحي في محافظة كربلاء المقدسة.

سادساً: محددات البحث:

صعوبة جمع البيانات واستحصاليها من الدوائر الحكومية.
عدم الفهم الكافي لبعض الموظفين لموضوع البحث ماسبب عدم التعاون مع الباحثين وعدم الاجابة عناسئلة الاستبانة بشكل صحيح.

سابعاً: مصادر جمع المعلومات:

أ. **الجانب النظري:** تم الاعتماد عنالمصادر الاجنبية والعربية للكتب والرسائل والاطاريج الجامعية فضلا عن الدوريات العربية والاجنبية ذات العلاقة.
ب. **المقابلات الشخصية:** مع موظفي ديوان الرقابة المالية وموظفي الشؤون المالية والتدقيق الداخلي في المحافظة والبلديات فضلا عن اساتذة الجامعات ذات الاختصاص.

ج. الجانب التطبيقي:

تسعى الباحثينالى استخدام ترميز احصاءات مالية الحكومة للنفقات والايرادات والموجودات والمطلوبات في بلديات المركز والاقضية والنواحي لمعرفة مدى امكانية التطبيق .

المحور الثاني: نظم المعلومات المحاسبية والانظمة المحاسبية المطبقة في العراق

اولاً: مفهوم نظم المعلومات المحاسبية

يعرف نظاملغةً بانه: "الخيطة الذي ينظم به اللؤلؤ" (مرعشلي: ١٩٧٥: ١١٨١)
كما عرفه معجم المعاني بانه الترتيب والاتساق او هو الطريقة
(www.almaany.com) اما في وفي لسان العرب : النظم: التأليف نظمه
ينظمه نظماً ونظمه فانتظم وتنظم، نظمت اللؤلؤ أي جمعته في السلك.

أما المعلومات (information) فهي بيانات وضعت في إطار معين لصنع القرار اذ انها تقلل من عدم التأكد وتعطي المعرفة للشيء المحدد (Sutton,2003:31) **& Gelinias** **أما نظام المعلومات (information system)** كما عرفته جمعية نظم المعلومات الأمريكية - بصورة عامة - فهو عملية جمع وتنظيم وإيصال وعرض المعلومات لاستعمالها لدى الأفراد في مجالات التخطيط والرقابة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية (ألياتي وحسن ، ١٩٩٢ : ٤٩) هو نظام يقوم بجمع البيانات وبحولها الى بيانات ويزودها الى المستخدمين عند حاجاتها لغرض مساعدتهم في اتخاذ القرار . (Esmeray,2016:233)

كما وعرفة **Harash & others** هو نظام معالجة البيانات لتخرج معلومات يحتاجها المستخدمون لأغراض التخطيط والمراقبة والابلاغ المالي والتخطيط التشغيلي وغيرها . (Harash & others,2014:51) وعرفة اخرون هو نظام يقوم بمساعدة شركات الاعمال عن طريق حل مشاكل المديرين طويلة الاجل المستقبلية عن طريق تقديم معلومات مفيدة حول التكاليف والاسعار والتدفقات النقدية وتقديم معلومات تدعم الرقابة في البيئة التنافسية الديناميكية وكذلك يقدم معلومات عن الشركات في حالات الاندماج وعن ربحية الشركة . (Awosej & others,2014:142) **كما عرف الباحثين AIS** هي عمليات تسجيل وتلخيص وعرض للبيانات المالية لأغراض العرض والابلاغ المالي فهو مسؤول عن رصد الاوضاع المالية للوحدات المحاسبية لغرض اعداد الوثائق اللازمة للتقارير المطلوبة ودعم عدد كبير من الوظائف التنظيمية داخل الوحدات المحاسبية .

ثانيا: اهمية نظم المعلومات المحاسبية

تتميز نظم المعلومات المحاسبية بقدرتها عناء الانشطة والمهام بشكل سريع ودقيق وهذه صفة مميزة لنظم المعلومات المحاسبية ، اذ تستطيع عن طريقها انتاج التقارير بشكل اسرع ويتم توصيلها الى متخذي القرارات في الاوقات المطلوبة .

وكذلك يساعد AIS الوحدات عن نشر المعرفة المحاسبية وتوصيل الخبرات والمعلومات ذات الاهمية للأنشطة المحاسبية والادارية . (الاسدي ، ٢٠١٥ : ٤٦)

اذ تأتي اهمية AIS من الخصائص المهمة التي تميز عن غيرة وهي كالاتي : (الطائي، ٢٠٠٢ : ٥)

- ١- هو عبارة عن تفاعلات ديناميكية بين مكونات نظام تنتج عنها تفاعلات مؤثر جدا في اعمال النظام.
- ٢- يتأثر في الاطراف الخارجية عن طريق تفاعل الاجزاء الرئيسة في نظام.
- ٣- ان اهم صفة للأجزاء نظامي النمو .
- ٤- يستطيع نظامتغير في البيئة الداخلية والخارجية اذا ما احتاج الى ذلك .
- ٥- يتميز بقابلية الاتصال السريع بين أجزاءه وبين البيئة المحيطة به .

ثالثا: نظامالمحاسبي الحكومي

عرف (العواد) نظامالمحاسبي الحكومي بانه: "نظام يقوم بتحديد وقياس وتوصيل الاحداث المالية ويختص هذا نظامبإدارات الدولة التي يكون نشاطها خدمي حكومي لا يهدف الى تحقيق المنفعة او الربح". (العواد، ٢٠١٧: ٢٩) وعرف ايضا بانه: نظام يقوم بالإنفاق وفق تقديرات مسبقة وتكون هذه التقديرات مفصلة ومضحة باطار تفصيلي مع تخصيص المواد النادرة لها. (Wilson& others,2015:2) في حين يرى اخرون هو مجموعة من القواعد والمبادئ والاسس المحاسبية والمختصة بالجانب الحكومي التي يمكن عن طريقها فرض الرقابة عن إيرادات الدولة واستخداماتها ويجري ذلك ضمن حدود القوانين الصادرة عن السلطات التشريعية . (السعدي، ٢٠١٢: ٣٣) ويرى الباحثان نظام المحاسبي الحكومي هو: مجموعة القواعد والاجراءات والقوانين والتعليمات والمعايير التي تطبق على المعاملات المالية في وزارة الدولة المختلفة لغرض تسجيلها في السجلات والدفاتر المحاسبية المختصة وتوحيدها لغرض استخراج الحساب الختامي للدولة.

يمكن للنظام المحاسبي الحكومي الكفوء من تحقيق الاهداف الاتية: (حماد، ٢٠٠٦

: ١٠٥٧) (مبارك : ٢٠٠٨ : ٧ : ٩)

- ١- احصاء وحصر نفقات الوحدات الحكومية وكذلك الايرادات بدقة
- ٢- مراقبة تحقيق الايرادات المقدره ومتابعتها
- ٣- تحديد كلف الانشطة والخدمات المباشرة منها او غير المباشرة التي تقوم بتقديرها الوحدات الحكومية.
- ٤- يعد كسجل تاريخي يحصي جميع ايرادات ونفقات الدولة عبر الزمن وكذلك يمكن الرجوع الية عند حاجته في اي وقت .
- ٥- معرفه وتحديد النفقات هل هي ضمن حدود الاعتماد المخصص لها.
- ٦- تحديد الايرادات التي يمكن تحصيلها عن طريق الوحدات الحكومية والمساعدة في رسم الخطة التمويلية المخططة .
- ٧- يمكن عن طريق المحاسبة الحكومية معرفة المستحات للدولة وعليها ، ويكون ذلك عن طريق حساب الايرادات العامة المستحقة وكذلك حساب النفقات العامة المستحقة .
- ٨- معرفة التدفقات النقدية للخرينة عن طريق اعداد التقارير المالية لها .
- ٩- رسم السياسات المالية للوحدات الحكومية وامكانية تصميم دفاتر وسجلات محاسبية تتلاءم مع طبيعة العمل المحاسبي في الوحدات الحكومية .
- ١٠- سرعة وسهولة اعداد التقارير المالية .
- ١١- امكانية اعداد الحسابات الختامية للدولة .
- ١٢- دراسة وتحليل الحسابات الختامية .

وترى الباحثان الهدف الاساسي للنظام المحاسبي الحكومي هو خدمة المصلحة العامة عن طريق تصميم نظام محاسبي يتلاءم مع طبيعة الوحدات الحكومية واهدافها والقوانين والتشريعات التي تحكمها في البلد .

رابعاً: نظام احصاءات مالية الحكومة GFS

يعد دليل احصاءات مالية الحكومة GFS اطار مصمم لدنصندوق النقد الدولي يستخدم لتجميع الاحصاءات المالية لأغراض التحليل المالي اصدر عام ٢٠٠١ وتم استكماله والعمل به في عام ٢٠١٤ ، اذتكون الوحدات الاقتصادية المطبقة له مشتركة بين الملكية العامة والخاصة ، ويعتمد عنالعائد والمخاطرة اذتمثل جميع الموجودات والمصروفات مخاطر المشروع ، كما ويتلاءم مع معايير المحاسبة المالية للقطاع العام اذيمثل المعيار ٣٢ لها . (Muhlenkamp,2014:27) وظهر هذا نظامنتيجة الازمة المالية التي مرت بها بعض البلدان مادي الى الحاجة الى تقارير اكثر شفافية اذتم التركيز عنالاداء المالي والرقابة المالية عنالتدفقات النقدية والديون ، كما ويبحث هذا نظامفي الية التمويل للحكومات ، اذيبحث ويلاءم بين العمليات الاقتصادية للدولة وتدفقاتها النقدية وامكانية سد العجز الحاصل عن طريق الدين الذي قد يؤثر عنمخزونها او اصولها كما يقوم بالإفصاح عن المخاطر المحتملة لغرض معرفة مدى استدامة تلك الوحدات التي تطبقها ضمن دليل موضوع لدنصندوق النقد الدولي. (International Monetary Fund,2017:15)

وان الغرض من دليل احصاءات مالية الحكومة هي : International

(Monetary Fund,2014:1) .

١- يوفر الدليل المبادئ التي تستخدم في تجميع البيانات والاحصاءات للتقارير الاقتصادية للوحدة .

٢- يصف الدليل المبادئ التوجيهية لتقديم مقاييس مالية احصائية ضمن اطر تحليلية يتضمن فقرتين.

لا يعالج الدليل بشكل منتظم وبشكل علمي في موائمة مع المبادئ الاحصائية التوجيهية الاخرى للاقتصاد الكلي .

يهدف نظام احصاءات مالية الحكومة GFS الى الاتي : (الجزلي
٢٠١٧، ١٨٦)

(<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cac>)

(<http://repository.neelain.edu.sd:8080/jspui/bitstream>)

أ- تقييم وتحليل السياسات المالية في القطاع الحكومي العام لتقديم اطار محاسبي مفاهيمي شامل

ب- تحليل ومساهمة القطاع العام في الاستثمار والطلب والادخار الكلي ، واثر سياسات المالية في السياسات النقدية والموارد .

ت- يهدف نظام احصاءات مالية الحكومة الى تقديم معلومات عن الانشطة المالية للحكومة والبرامج والشفافية .

ث- يقوم بمقارنة وتحليل اعمال الحكومات ويكون ذلك عن طريق ارساء معايير متعارف عليها دوليا مثل مقارنة المصروفات ونسب الضرائب مع اجمالي الناتج الاجمالي .

ج- توفير سيولة لدى القطاعات المستخدمة لهذا نظاميشكل منتظم
ومنهجي .

ح- توفير المعلومات لصانعي القرارات والسياسات الحكومية والمحللين
الماليين عن طريق دراسة المركز المالي والعمليات المالية لتلك
الوحدات .

ان الغرض من استخدام هذا نظامهو تقديم اطار محاسبي مفاهيمي مناسب
وشامل لتقييم وتحليل السياسات المالية للبلد اذ يظهر البيانات بشفافية كبيرة عند
تطبيقه في القطاع العام الحكومي فهو يزيد من التفاصيل في كل من جانبي
الموارد والاستخدامات لغرض الدقة عند اعداد التقارير والتمكن من الرقابة
عنجميع البنود ، كما ويسهل عملية التحليل المالي والمساعدة في اعداد الموازنات
،فيقوم بتوحيد الاسس المحاسبية المستخدمة في الموازنات، كما قام نظام
احصاءات مالية الحكومة بإضافة مصطلحات جديدة كالعجز الكلي والعجز
النقدي (عمر، ٢٠١٦: ١٠٧)

خامسا: نظامالمحاسبي الموحد للبلديات

صدر قانون ادارة البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ ويعد التشريع الاول من نوعه في
خصوص ادارة البلديات بالعراق ، وعرف البلدية بانها مؤسسة لها شخصية
معنوية يكون عملها تنفيذ احكام هذا القانون او اي قانون اخر. ونص القانون
بان الغاية من انشاء مؤسسات البلدية هو القيام بالخدمات العامة والواجبات
العامة عناتم وجه في مناطق محددة ومعينة .

كما ويعرف نظام المحاسبي الموحد في البلديات بانه عبارة عن خطة تتكون من مجموعة من الترتيبات التي تتعلق بالتسجيل للبيانات والمعلومات المحاسبية لأعداد القوائم المالية عناسس موحدة ومفاهيم ومصطلحات وقواعد ومعالجات للبيانات المالية موحدة. (ديوان الرقابة المالية، نظام المحاسبي الموحد للبلديات، ٢٠١٢: ٤) كما يجب ان يتمتع نظام المحاسبي المطبق في البلديات بعدد من

الخصائص نذكر منها الاتي : (هادي وكريم، ٢٠١٧: ٥٧: ٥٨)

- ١- تطابق نظام المحاسبي المطبق في البلديات مع الاقتصادية والقانونية للدولة .
- ٢- ينبغي ان يسهل نظام المحاسبي اعداد الحسابات لإظهار الخصائص المحاسبية والتخصيصات المالية وكيفية التصرف بها وانفاقها .
- ٣- يجب ان يبين نظام المحاسبي المطبق في البلدية النتائج الاقتصادية والمالية بتحديد التكاليف وقياس الموارد .
- ٤- يساعد في انجاح الوظائف الادارية كالتنظيم والتخطيط واتخاذ القرارات ومراقبتها .

وهناك عدد من أوجه القصور في نظام المحاسبي الموحد في البلديات وهي كالاتي :

(حسن وحمدان ، ٢٠١٥: ١٦٣-١٦٧)

- ١- لم تستحدث عدد من الحسابات تتلاءم مع طبيعة عمل مديرات البلديات ، اذ لا يوجد هنالك فصل مخصص بالأراضي المستخدمة كقابر، كما استحدث فصل خاص بأراضي الطمر الصحي ومخصصاتها ولكن لم يتم ذكر معالجتها محاسبيا عند امتلائها ، اذعدت كأراضي اعتيادية وتبقى في القوائم المالية حتى بعد الانتهاء الاستفادة منها... الخ

٢- ان الدورة المستندية للنظام لا تتطابق مع المتطلبات نظاما محاسبي في البلديات اذ هنالك مجموعة ايرادات تجبى لمدن جباه ولم يستحدث لها مستندات في نظاما محاسبي في البلديات .

٣- لقد ترك نظاما محاسبي الموحد في البلديات اختيار الدفاتر والسجلات المحاسبية الى دوائر البلديات بما يتلاءم مع طبيعة عملها .

٤- ان القوائم المالية تعد بشكل لا يتلاءم مع طبيعة عمل البلديات وقد تظهر بشكل مظلل وقد لا تستوفي الهدف العام من اعداد القوائم المالية. ويرى الباحثان نظام المحاسبي الموحد المطبق في البلديات لا يتلاءم مع طبيعة العمل في الوحدات الحكومية غير الهادفة الى الربح لان هنالك مجموعة من الخصائص التي تتمتع فيها الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح ونوجز اهم المقارنات بين النظامين وكالاتي:

١- عدم وجود راس مال لهذه الوحدات وفقا لنظرية الاموال المخصصة بينما يعتمد نظاما محاسبي الموحد بجميع انواعه عن راس المال وحقوق الملكية وتعد ركيزة اساسية فيه.

٢- لا ترمى الوحدات الحكومية الى تحقيق ارباح من نشاطها بينما يهدف نظام المحاسبي الموحد الى قياس نتائج الاعمال من ربح او خسارة والتي يطلق عليها الوفر او العجز.

٣- ليس هنالك مفهوم للمصاريف الراس مالية في نظاما الحكومي انما يقوم بالصرف وفق التخصيصات وضمنها ايا كانت تلك النفقات ، وبعد دوائر

البلدية وحدات غير هادفة للربح وتخصص لها الاموال ضمن الموازنة العامة للدولة في كل سنة مالية.

سادسا: الافصاح في نظام المحاسبي الحكومي

لقد قامت بعض الادارات التي تهتم بجانب المحاسبي منحي جديد وذلك بفرض الافصاح عن بعض المعلومات المتعلقة بتلك الوحدات ويكون ذلك الافصاح اجباريا وذلك للوصول يمكن الوصول الى بعض وثائقها ومستنداتها، وقد نفذت العديد من الحومات ذلك بالفعل، كما وقد اتاحت الفرصة امام المستفيدين او الاشخاص طلب بعض المعلومات منها وتوفيرها لهم ما تاح فرص للشفافية والمساءلة في هذا القطاع وانعكس ذلك إيجابيا عالية ماتسبب في نموه. (Citro & Bisogno, 2017:119)

(Tommasetti &

توجد هنالك مشكلة في اختيار الطريقة الملائمة لقياس الافصاح المحاسبي الحكومي او في وحدات القطاع العام ففي الولايات المتحدة الامريكية كان يقاس الافصاح المحاسبي الحكومي مدة اعداد القوائم والتقارير المالية وهل ان هذه التقارير مدققة ام لا؟ ومن قام بتدقيقها؟ ما حجم موازنتها؟ وبقياس جميع تلك العوامل تقوم بقياس الافصاح لها وان تلك العوامل تقوم بتوضيح جودة وحجم الافصاح، تم تطوير مؤشرات متعددة بعد ذلك لتشمل مفهوم الافصاح، كذلك اخذ بنظر الاعتبار اهمية الافصاحات ومفهوم جودة الافصاح لـ (GFOA) ومدى توافقها مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عام. (Cheng, 1992:6)

يتشابه الافصاح المحاسبي بالقطاع العام مع نظرية في الاقطاع الخاص من ناحية انواع الافصاح اذ ان هنالك افصاح اجباري او افصاح كافي يكتفي بالحد الأدنى المطلوب من المعلومات وهنالك افصاح اختياري ولكن تختلف اسباب هذا الافصاح في كلا القطاعين، ففي القطاع العام هنالك عدة اسباب منها عوامل سياسية فكما ارتفعت المنافسة السياسية ازدادت كمية المعلومات المفصح عنها، وايضا هنالك علاقة وثيقة بين سياسة الحكومة المحلية وكمية المعلومات المعلن عنها ، كذلك توجد علاقة بين الساسة القائمة وعملية المراقبة عندك الشركات وهنالك علاقة بين الرقابة وحجمها وبين المعلومات المفصح عنها.

وان من اهم العوامل التي تؤثر في نوع الافصاح هي السياسيين القائمين عندك الوحدات او ما يطلق عليهم المديرين السياسيين اذ ان من مصالحهم تقليل الدين للوحدات القطاع العام او القطاع الحكومي او تقليل الدين العام ومراقبة اعمال تلك الوحدات (Laswad & Others,2001:6)

ويرى الباحثين يجب الافصاح في الوحدات الحكومية و وحدات القطاع العام عن جميع المعلومات التي تسد حاجة كافة المستفيدين ، وان تلك المعلومات موجهة الى كافة الجمهور او ابناء الشعب لان تلك الوحدات عامة تخدم جميع المواطنين ، وتنشر في المجلات الرسمية او المواقع الرسمية للدولة لأتاحتها لجميع الباحثين بشك خاص وعامة المواطنين بشكل عام .

هنالك معيار واحد فقط يختص بالوحدات التي تتبع الاساس النقدي او الاساس النقدي المعدل وهذا المعيار يخدم الوحدات الحكومية الغير هادفة الى الربح ، اذ يقدم

ارشادات عن طريقة عرض البيانات المالية وتصنيفها في القوائم المالية لغرض تقييم الاداء لتلك الوحدات وتقديم المعلومات المفيدة الى المستخدمين، كما ان يحمل في طياته عدد من الافصاحات الاجبارية كمتطلبات العرض والافصاح للقوائم المالية، كما يجب الافصاح عن تعاملات بالعملة الاجنبية، وعرض الموازنة والمعلومات في القوائم المالية، كما يجب ان يتم الافصاح عن تلك المساعدات الخارجية. (زهير، ٢٠١٤: ٨٩)

اذتضمن المعيار ٣١ من معايير IPSAS عدد من الافصاحات واهمها الاتي :

(الاتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الحاسبي الدولي للقطاع العام (٣١)

- تضم المعلومات المالية المعدة للأغراض العامة بيان عن مدفوعات والمقبوضات النقدية وجميع المعلومات الاخرى التي يجب الافصاح عنها كمعلومات اضافية عن السياسات المحاسبية والارصدة المسير عليها لدنالوحدة الاقتصادية والمدفوعات والمقبوضات والملاحظات المرفقة. ولكن يتم الاعتراف بالمدفوعات والمقبوضات النقدية فقط ، لدنالوحدة الاقتصادية المعدة للتقارير المالية .
- يجب عن الوحدة الاقتصادية ان تعرض المدفوعات والمقبوضات النقدية مثل اجمالي النقدية في الوحدة الاقتصادية بشكل مفصل، الارصدة النقدية في نهاية وبداية الفترة. كما يجب عرض المدفوعات والمقبوضات النقدية بشكل تفصلي وليس بالصافي لها ما عدا بعض الاستثناءات التي يجب عرضها في الصافي.

- يجب ان يعرض الاساس الذي اعدت فيه القوائم المالية والسياسات المتبعة في الوحدة الاقتصادية، كما يجب عرض معلومات ضرورية ومهمة واطافية غير معروضة في القوائم المالية لغرض العرض العادل لتلك البيانات ، كما ويجب تنظيم المعلومات المعروضة وعرضها بشكل منتظم والاشارة اليها عند البند الذي تختص به .

- يجب ان تكون المعلومات مفهومة وتلائم مع حاجات المستفيدين لغرض اتخاذ قراراتهم والمسائلة وتمثل صدق تلك المعلومات وتعرض بشكل حيادي ومكتملة .

- لا يتم تعديل المعالجات المحاسبية الخاطئة عن طريق الافصاح تلك السياسات المستخدمة او المواد التفسيرية او عن طريق الملاحظات .

- يشجع المعيار الافصاح عن معلومات اضافية تكون ضمن قائمة الملاحظات والتي ترفق عادتاً مع البيانات المالية وينبغي ان تكون تلك الافصاحات مفهومة وتلبي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

سابعا: توحيد الحسابات الحكومية

نظرا لتوسع الوحدات المحاسبية الحكومية وكثرة فروعها وتشعباتها وادى ذلك الى ظهور اللامركزية في تلك الوحدات وانتشارها بشكل واسع فلم تبقى الا وحدات قليلة تتبع نظام المركزي في الحسابات ، وفي المرحلة الاخيرة اصبحت الوحدات الحكومية هي المسؤولة عن اعداد تقاريرها المالية ، وان التقارير المالية التقليدية المنفصلة لتلك الوحدات لا تعبر الا عن شيء بسيط من نشاطاتها فاصبح من الضروري جدا توحيد

الاسس والمعايير والطرائق المحاسبية لتلك الوحدات لإعطاء معلومات مفيدة لأغراض الشفافية والمساءلة ودعم عملية اتخاذ القرار ، وان الهدف الاساسي من اعداد التقارير المالية الموحدة للوحدات الحكومية لتقديم نظرة شاملة وعامة عن الاداء المالي والوضع المالي عن الوحدات الحكومية جميعها شاملة الوحدات المركزية او اللامركزية ان كانت هادفة للربح (كشركات القطاع العام) ام غير هادفة لها، وتوفير نظرة شاملة وعامة عن الموارد العامة والاستخدامات. (11:2012, Argento &

(Others

هنالك عدد من التجارب في توحيد الحسابات في عدد من الدول الاوربية وهي كالاتي: (Chow & Others, 2015: ٦)

- المملكة المتحدة : ففي المملكة المتحدة تم توحيد جميع الحسابات الحكومية والقوائم المالية بما فيها الشركات العامة، جميع الوحدات الحكومية المركزية، والوحدات الحكومية اللامركزية ويستثنى من ذلك الحسابات الخاصة بالوحدات التشريعية، وبعض البنوك، ومكاتب التدقيق الحكومية.
- استراليا : في هذا البلد تم توحيد جميع الحسابات للحكومات الفدرالية، كل الوحدات البلدية، وجميع الوحدات الحكومية في الولايات الستة فيها وحكومتها " نيو ساوث ويلز، فكتوريا" ولا يستثنى من التوحيد اي وحدة محاسبية حكومية فيها.
- نيوزيلاندا : وفي نيوزيلاندا توحد جميع التقارير المالية للوحدات الحكومية بما فيها الوحدات الغير هادفة للربح وشركات القطاع العام وكذلك توحد جميع

الوحدات الحكومية المحلية، وتوحد التقارير المالية للوحدات المركزية بشكل منفصل عن الوحدات الحسابات للوحدات الحكومية.

- كندا : توحد الحسابات الحكومية في كندا للحكومات الفدرالية وكل الوحدات الحكومية المحلية، ولجميع الوحدات الحكومية الاقليمية ، ولكن لا توجد حسابات موحدة لكندا كوحدة واحد وكذلك تستبعد جميع الوحدات الحكومية الخاضعة لنظام (GBE).

- السويد : توحد جميع حسابات الوحدات الحكومية المركزية ، وجميع الوحدات المحلية لها ولكن لا توجد هنالك حسابات موحدة للسويد كوحدة واحدة .

وترى الباحثين نتيجة التطور الذي حدث في العراق نتيجة انتشار اللامركزية في العمل المنظم للوحدات الحكومية ونتيجة لنقل الصلاحيات من الوزارات الى مجالس المحافظات من الضروري استخدام اختيار طريقة فعالة وسريعة لتوحيد الحسابات للوحدات الحكومية داخل المحافظات في بداية الامر وللدولة بشكل عام ليصدر تقرير مالي موحد للدولة كوحدة محاسبية واحدة ويتطلب ذلك :-

- توحيد الاسس المبادئ المحاسبية للوحدات الحكومية تطبق عليها جميعا .

- وضع المعايير والقوانين المنظمة للعمل المحاسبي .

- توحيد الانظمة المتبعة في جميع دوائر الدول .

لتنتج تقارير مالية موحدة تستوفي متطلبات المسائلة والشفافية في اتخاذ القرارات.

ان البيانات المالي الموحدة للقطاع العام تزيد من خاصيتي الشفافية والمسائلة والتي تعد اهم ركزتين تعد عناساسهما البيانات والقوائم المالية للقطاع العام، وتوضيح واقناع المستفيدين الخارجيين ان البيانات المالية قد اعدت وفق معايير معينة تضمن جودة هذه البيانات المالية، فضلا عن ذلك فان البيانات المالية الموحدة تحقق ميزة مضافة وهي ان تلك البيانات يمكن استخدامها في التخطيط الاستراتيجي وتقييم الاداء وتقويمه عن طريق معرفة ومتابعة عدد من الوحدات المحاسبية وتكون هذه البيانات متاحة ومطلع عليها جميع الاطراف وانها قد اعدت جمعها وفق معايير واحدة ويحقق ذلك ميزة عنالبيانات المنفصلة بان الاخيرة يطلع عليها المستفيدون منها فقط وبذلك فأنها تحقق ميزة مستدامة والعدالة والملاءة المالية في القطاع العام. وعنالرغم من ذلك فان البيانات الموحدة للوحدات الحكومية ليس شائع الاستخدام ماقد تتسبب بعض الحكومات مشاكل في المبادئ التي تعتمد عليها تلك الحكومات في المسائلة والشفافية .

بشكل عام عند تضمين القوائم المالية حسابات كيان ما فان ذلك يتطلب احد الامرين اما ان تكون هذه الوحدة مسيطر عليها ماليا او مسيطر عليها محاسبيا، ولكن في المعيار ٦ في المعايير الدولية في القطاع العام تكون الوحدات المحاسبية المسيطر عليها لدنالحكومة ان كانت بشكل مباشر او غير مباشر اذا كانت هنالك سيطرة مالية وعنالسياسات المحاسبية المتبعة وانشطة الوحدة المحاسبية بشكل عام وان تلك الوحدات تكون خاضعة للرقابة لدنالحكومة. (Argento & others,2012:13-14)

تحدد المعايير المحاسبية للقطاع العام IPSAS عدد من الفوائد للتوحيد للقطاع العام وهي كالآتي: (Karlsson& Nilsson، ٢٠١٠ : ٨)

- يمكن للحكومات المحلية الاستفادة من الوحدات المحاسبية التي تتبع نظام المحاسبي اللامركزي.
- تمكن الحكومات من الرقابة على الوحدات الحكومية التي تتبع نظام المحاسبي اللامركزي.
- السيطرة ومتابعة السياسات المالية والسياسات التشغيلية المطبقة بالوقت الحاضر .

ان اعداد وعرض القوائم المالية تعتمد بالشكل الاساس عن نظام المحاسبي المتبع في اعداد تلك الحسابات وهذا الامر بشكل كبير في اعداد البيانات المالية الموحدة ونظرا لذلك فان البلدان بحاجة الى نظام محاسبي جيد يحقق المتطلبات الابلاغ المالية والمحاسبية وجمع جميع حسابات الدولة بقوائم موحدة لتوفير معلومات الى المحللين الاقليميين والمسـتـفـيدين (Cirstea,2014:1252)

ويرى الباحثين من الضروري عند الشروع في عملية التوحيد عن جميع الوحدات الحكومية توحيد انظمتها المحاسبية بما يتلاءم مع طبيعة اعمالها بالشكل الاساس ومتطلبات التوحيد ففي العراق عند تحويل الصلاحيات من الوزارات الى مجالس المحافظات فان من الضروري توحيد المبادئ والاسس المحاسبية المتبعة لدنالوحدات الحكومية بالشكل الاساس فلا يمكن توحيد قوائم محاسبية لوحدات تطبق نظام المحاسبي الحكومي مع وحدات تطبق نظام المحاسبي الموحد فان ذلك

سوف يشوه صورة الحسابات ولا تعكس الصورة الحقيقية لها، وهناك مشكلة ايضا بتعدد الانظمة المحاسبية في العراق فقد تطبق انظمة محاسبية متعددة في المبادئ والاسس في نفس الوحدات وقد تتضارب فيما بينها وجميع ذلك سوف يؤثر عنمالية التوحيد المحاسبي، ويجعل من الصعب جدا توحيدها مايشكل ذلك عبئا كبيرا عنعاتق موظفي المحافظة وفقد تنتج عن ذلك تقارير دون المستوى المطلوب وقد تتأخر ولا تنتج بالوقت المناسب وبهذه الحالة تفقد المعلومات اهميتها .

المحور الثالث: توظيف نظامالمحاسبي الموحد

اولا : نبذه تعريفية عن مديرية بلدية كربلاء المقدسة

تعرف بانها احدى المؤسسات الحكومية المحلية والتي يكون هدفها هو الخدمة العامة للمدينة البالغة مساحتها في (٥٠٣٤) كيلو متر مربع، وبأعداد السكان التي تتجاوز المليون نسمة، فتعتبر خدمة هذه المديرية كبيرة نسبيا، لاعتبارها من اهم واكبر المدن السياحية في العراق، لتوافد الزائرين عليها من جميع انحاء العالم طوال ايام السنة، فمن المهم جدا توفير الخدمات لهم ولسكان المدينة ايضا، فهذه المديرية تقوم في تنفيذ مجموعة كبيرة من المشاريع الاقتصادية والخدمية والاجتماعية وحسب الموقع الجغرافي المحدد لها، فهي تقوم بالإشراف والتنفيذ على المشاريع البيئية، والسكنية والعمرائية فضلا عن قيامها بالإشراف وتنفيذ الخدمات العامة كالجسور والطرائق والحدائق والمتنزهات.

ونظرا لأهمية بلدية كربلاء المقدسة والخدمات المقدمة فيها فأنها تصنف هذه البلدية من الصنف الاول، فهي تستطيع القيام بجميع المسؤوليات التي المكلفة بها البلديات، كما انها تمتع بجميع الحقوق التي منحها القانون اليها.

ونظرا لأهمية مديرية بلدية كربلاء فلا بد من تقسيم وتوزيع الاعمال عنالعاملين فيها بكل دقة لكي يتسنى تنفيذ الاعمال بشكل صحيح وتتم المراقبة والمسائل بكل شفافية.

عن طريق الجدولين (١) و (٢) على الترتيب استطاع الباحثين توظيف الحسابات التي اعدت وفق نظامالمحاسبي الواحد لميزان المراجعة للبلديات كما في ٢١٠٧/١٢/٣١ الى نظامالمحاسبي الحكومي وفق نظام احصاءات مالية الحكومة، فيما عدا بعض الحسابات مثل .ايراد خدمات التنظيف ، التغيير في مخزون الاراضي بغرض البيع) اذ عدت البلدية هذا الحساب من ضمن ايراداتها ، ولا يوجد حساب مقابل له في نظام المحاسبي الموحد) ، ادوات احتياطية لا يوجد ما يقابها في دليل احصاءات مالية الحكومة GFS لسنة ٢٠١٣ ، وقد اضاف الباحثين حساب فروقات تغيير نظامالمحاسبي ، فمن البديهي توجد فروقات عند التحويل من نظام محاسبي مالي هادف الى الربح ، الى نظام اخر خدمي الهدف مصمم للوحدات غير الربحية وذلك لاختلاف الاسس والمفاهيم القائم عليها النظامين وتتلخص هذه الاختلافات الى الاتي :-

- لا يعترف نظامالمحاسبي الحكومي بالنفقات الرسالية ، ويعد جميع النفقات التي تتفق خلال السنة هي نفقات خاصة بالسنة المالية ماعدا بعض الحسابات التي ذكرت بالدليل ، كالمصروف المستحق ، والايراد المستلم مقدا.
- يحتوي ميزان المراجعة في نظامالمحاسبي الحكومي عنالنفقات والايرادات للسنة فقط، بينما يضم ميزان المراجعة جميع الحسابات في نظامالمحاسبي الموحد .
- يفصح نظام المحاسبي الحكومي عن الموجودات الثابتة بمبلغ شراءها فقط ولا ترحل مبلغها الى السنة التي تليها ، وليس هنالك مفهوم للاندثار والحسابات

غير الحقيقية الاخرى في نظام المحاسبي الحكومي، بينما يعترف نظام المحاسبي الموحد بالقمة الدفترية لجميع الموجودات القديمة والجديدة وكذلك توجد هنالك حسابات خاصة بالانذار والمخصصات ، وفي هذه الحالة لا يوجد افصاح كاف لوحدات البلدية.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٣)

قائمة المركز المالي كما هو في ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ (حكومي)

المطلوبات	الموجودات	البيان	الدليل					
	0	نقد في الصندوق				01	01	3
	71,135,115,375	نقد في المصرف				02	01	3
	0	السلف المستديمة				03	02	3
	1,400,499,000	سلف تنفيذ اعمال وخدمات			01	01	02	3
	0	سلف الافراد العاملين				02	02	3
	6,059,589,260	حسابات مدينة اخرى					03	3
	24,959,000	النقص في الصندوق		03	03	03	03	3
	5,930,000	خطابات ضمان المستلمة من الغير				01	09	3
59,300,000		مقابل خطابات ضمان المستلمة من الغير				02	09	3
	92,999,750	المخزن مواد اولية			01	05	09	3
	2,263,001,425	مخزن المواد الاحتياطية			02	05	09	3

	2,512,612	مخزن الوقود			03	05	09	3
0	0	مخزن متنوعات			04	05	09	3
	654,617,248	مخزن بضائع لغرض البيع			06	05	09	3
6,955,538		دائنو الرواتب والاجور المعادة				01	03	4
5,456,032,296		امانات البلديات		06	02	02	02	4
41,991,644		امانات الدوائر الاخرى		01	09	02	02	4
231,935,452		ايراد مستلم مقدما				01	06	4
3,285,128,955		مصاريف مستحقة غير مدفوعة				02	06	4
71,135,115,375		مقابل موجود نقدي لوحدة مستقلة ماليا				03	09	4
92,999,750		مقابل مخزن المواد الاولية			01	05	09	4
2,263,001,425		مقابل مخزن الادوات الاحتياطية			02	05	09	4
2,512,612		مقابل مخزن الوقود			03	05	09	4
	0	مقابل مخزن المتنوعات			04	05	09	4
654,617,248		مقابل مخزن بضائع لغرض البيع			06	05	09	4
	1,595,366,625	فروقات تغيير النظام						
83,234,590,295	83,234,590,295	المجموع						

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٤)

قائمة المركز المالي كما هو في ٢٠١٧ / ١٢ / ٣١ (موحد)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	٢٠١٧	٢٠١٦
١	<u>الموجودات</u>		
١١	الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية)	٩٢٦٤١٢٥٦٢٦١	٩٣٣٤٤٨٦٣٦٨٣
١٢	مشروعات تحت التنفيذ	١٦٧٩١٧٠٠	٩٤٨٧٥٠٠
	<u>مجموع الموجودات الثابتة</u>	<u>٩٢٨٠٩١٧٣٢٦١</u>	<u>٩٣٤٣٩٧٣٨٦٨٣</u>
	<u>الموجودات المتداولة</u>		
١٣	المخزون (الكلفة)	٣٢٣٧٨٤٦٨٦٩	٢٩٤٧٢٣٢٦٤٧
١٦	المدينون	٦١٩٩٦٣٩١٦٠	٦١٨٥٣٠٠٣٦٦
١٨	النقود	٧١١٣٥١١٥٣٧٥	٦٧٢٨٠٩٥١١٨٩
	<u>مجموع الموجودات المتداولة</u>	<u>٨٠٥٧٢٦٠١٤٠٤</u>	<u>٧٦٤١٣٤٨٤٢٠٢</u>
	<u>مجموع الموجودات</u>	<u>١٧٣٣٨١٧٧٤٦٦٥</u>	<u>١٦٩٨٥٣٢٢٢٨٨٥</u>
١٩	الحسابات المتقابلة	<u>٥٩٣١٨٠٨</u>	<u>١٠١٦٩١٧٨٥</u>
٢	<u>مصادر التمويل</u>		
	<u>مصادر التمويل طويلة الاجل</u>		
٢١	راس المال التشغيلي	١٥١٧٠٠٣٠٦٤٧٦	١٥٠٧٤٩٨١٨٩٧٦

٣٠٢٤٥١٦٢٥٦٩	٣١٥٦٨١٨٧٤٧٧	الاحتياطيات	٢٢
١٧٤٩٩٧٦١٩٣٥	٢١٠٣٨٧٦٣١٧٣	ينزل العجز المتراكم	٢٢٥
<u>١٦٣٤٩٥٢١٩٦١٠</u>	<u>١٦٢٢٢٩٧٣٠٧٨٠</u>	<u>مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل</u>	
		<u>مصادر التمويل قصيرة الاجل</u>	
٦٣٥٨٠٠٣٢٧٥	١١١٥٢٠٤٣٨٨٥	الدائنون	٢٦
<u>٦٣٥٨٠٠٣٢٧٥</u>	<u>١١١٥٢٠٤٣٨٨٥</u>	<u>مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل</u>	
١٦٩٨٥٣٢٢٢٨٨٥	١٧٣٣٨١٧٧٤٦٦٥	مجموع مصادر التمويل	
<u>١٠١٦٩١٧٨٥</u>	<u>٥٩٣١٨٠٨</u>	الحسابات المتقابلة	٢٩

عن طريق الجدولين انفا (٣) و(٤) تم توظيف حسابات قائمة المركز المالي كما في ٢٠١٦/١٢/٣١ ، ٢٠١٧/١٢/٣١ على الترتيب المعدة وفق نظام المحاسبي الموحد الى نظام المحاسبي الحكومي وفق نظام احصاءات مالية الحكومة GFS لسنة ٢٠١٣ وقد لاحظ الباحثان معظم الحسابات المستخدمة في نظام المحاسبي الموحد هي موجودة ضمن دليل احصاءات مالية الحكومة باستثناء حساب استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير وحساب استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير اذ تم توظيفهما معاً ضمن حساب (امانات الدوائر الاخرى)، كما وتم تحويل تأمينات مستلمة الى حساب امانات البلديات ، ولاحظ الباحثان اغلب الحسابات الموجودة يوجد لها حسابات مقابلة في جانب الالتزامات.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٥)

كشف النقود للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل		
			02	01	3
67,280,951,189	71,135,115,375	نقد في المصرف			
	0	نقد في الصندوق	01	01	3
67,280,951,189	71,135,115,375	المجموع			

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٦)

كشف النقود للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (موحد)

2016	2017	البيان	الدليل
67,280,951,189	71,135,115,375	نقدية لدى المصارف/ مصرف الرافدين	١٨٣
٠	0	نقدية	
67,280,951,189	71,135,115,375	المجموع	

عن طريق الجدولين انفا (٥) و (٦) نلاحظ ان كشف النقود للسنة المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١ لا يختلف اطلاقا المعد وفق نظام المحاسبي الموحد عن المعد وفق نظام المحاسبي الحكومي وفق دليل احصاءات مالية الحكومة GFS نقدية في المصارف) في نظام المحاسبي الموحد في نظام المحاسبي الحكومي (نقد في المصارف ٩ وينقسم هذا الحساب الى بنك النفقات الجارية بالدينار ، بنك النفقات الجارية / الدولار ، بنك النفقات الجارية، بنك النفقات لمشاريع الخطة الاستثمارية الخ مايشير الى زيادة الإفصاح لدى مستخدمي هذه المعلومات من اعداد الاحصاءات وفق المتطلبات المحلية والدولية.)

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٧)

كشف السلف للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل			
0	0	السلف المستديمة		03	02	3
1,400,499,000	0	سلف تنفيذ اعمال وخدمات	01	01	02	3
0	0	سلف الافراد العاملين		02	02	3
1400499000	0	المجموع				

ليس هنالك كشف مخصص للسلف في نظام المحاسبي الموحد وانما تعرض السلف كفقرة ضمن كشف المدينون بغض النظر عن نوعها، ولكن في نظام المحاسبي الحكومي المدعوم بنظام احصاءات مالية الحكومة هنالك كشف يظهر انواع السلف وارصدتها كما مبين في الجدول رقم ()

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٨)

كشف نفقات الموظفين للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ٢٠١٧ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل					
202,978,500	272,821,500	مخصصات استثنائية		06	10	01	01	2
13,926,555	15,379,630	مخصصات منصب		06	10	01	01	2
818,295,157	838,181,325	مخصصات شهادة		14	10	01	01	2
425,706,306	406,541,929	مخصصات اطفال		17	10	01	01	2
201,907,863	218,671,252	مخصصات مهنية		18	10	01	01	2
661,815,038	610,882,346	مخصصات مقطوعة		09	10	01	01	2
767,545,000	1,090,633,000	اجور المستخدمين المحليين			08	01	01	2
0	2,454,000	التامين			11	01	01	2
2,312,354,171	2,267,652,927	الرواتب	01	12	01	06	01	2
5,404,528,590	5,723,217,909	المجموع						

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٩)

كشف نفقات الموظفين للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (موحد)

2016	2017	البيان	الدليل					
202,978,500	272,821,500	مخصصات استثنائية		06	10	01	01	2
13,926,555	15,379,630	مخصصات منصب		06	10	01	01	2
818,295,157	838,181,325	مخصصات شهادة		14	10	01	01	2
425,706,306	406,541,929	مخصصات اطفال		17	10	01	01	2
201,907,863	218,671,252	مخصصات مهنية		18	10	01	01	2
661,815,038	610,882,346	مخصصات مقطوعة		09	10	01	01	2
767,545,000	1,090,633,000	اجور المستخدمين المحليين			08	01	01	2
0	2,454,000	التامين			11	01	01	2
2,312,354,171	2,267,652,927	الرواتب	01	12	01	06	01	2
5,404,528,590	5,723,217,909	المجموع						

جدول (١٠)

كشف نفقات الموظفين للسنة المنتهية في ٢٠١٧/١٢/٣١ (موحد)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	٢٠١٧	٢٠١٦
٣١١	الرواتب النقدية للموظفين		
٣١١١	الرواتب	2,267,652,927	2,312,354,171
٣١١٢	مخصصات شهادة	838,181,325	818,295,157
٣١١٣	مخصصات منصب	15,379,630	13,926,555
٣١١٤	مخصصات عائلية	406,541,929	425,706,306
٣١١٥	مخصصات مهنية وفنية	218,671,252	201,907,863
٣١١٦	اجور اعمال اضافية	272,821,500	202,978,500
٣١١٨	مكافآت تشجيعية	٣١٣,٧٦٠,٠٠٠	٣٣٣,٢١٠,٠٠٠
٣١١٩	مخصصات اخرى	٢٩٧,١٢٢,٣٤٦	٣٢٨,٦٠٥,٠٣٨
	مجموع الرواتب النقدية للموظفين	٤,٦٣٠,١٣٠,٩٠٩	٤,٦٣٦,٩٨٢,٥٩٠
٣١٢	الاجور النقدية للعمال	1,090,633,000	767,545,000
٣١٤٢	التامين عنالموظفين	2,454,000	0
	مجموع الرواتب والاجور	5,723,217,909	5,404,528,590

عن طريق الجدولين اعلاه (٩) و(١٠) الخاصان بنفقات الموظفين تبين الاتي:-

- قد جمعت المكافآت التشجيعية والمخصصات الاخرى في حساب المخصصات المقطوعة في نظام المحاسبي الموحد وذلك لتشابه طبيعة الحسابات.
- استخدم مخصصات الاطفال بدلا من المخصصات العائلية ، ففي نظام المحاسبي الحكومي قاموا بفصل المخصصات الزوجية عن مخصصات الاطفال ، ولكن قد جمعها نظاما الموحد.

- لا يوجد هنالك حساب تحت مسمى مخصصات اعمال اضافية في نظام المحاسبي الموحد، لذلك ادرجت تحت حساب مخصصات استثنائية، وهذه التسمية الاخيرة تتلاءم مع طبيعة الحساب اكثر.
- يتشابه كشف نفقات الموظفين في ظل النظامين الى حد كبير من حين المضمون والشكل .

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١١)

كشف المخزن للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل			
60,825,750	92,999,750	المخزن مواد اولية	01	05	09	3
2,182,801,675	2,263,001,425	مخزن المواد الاحتياطية	02	05	09	3
1,565,158	2,512,612	مخزن الوقود	03	05	09	3
224,715,834	224,715,834	مخزن متنوعات	04	05	09	3
477,324,230	654,617,248	مخزن بضائع لغرض البيع	06	05	09	3
2,947,232,647	3,237,846,869	المجموع				

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٢)

كشف المخزن للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (موحد)

الدليل	البيان	2017	2016
131	مخزون مواد اولية	92,999,750	60,825,750
132	مخزون الوقود والزيوت	2,512,612	1,565,158
133	مخزون الادوات الاحتياطية	2,263,001,425	2,182,801,675
135	مخزون متنوعات	224,715,834	224,715,834
137	مخزون الاراضي بغرض البيع	654,617,248	477,324,230
	المجموع	3,237,846,869	2,947,232,647

عن طريق الجدولين رقم (١١) و (١٢) الخاصين بالمخزون لا يوجد هنالك اي اختلاف في اعداد كشف المخزن في نظام المحاسبي الحكومي ونظام المحاسبي الموحد عدا استخدام كلمة المخزن بدلا من المخزون في نظام الحكومي، واستخدم حساب مخزن بضائع لغرض البيع بدلا من حساب مخزون الاراضي لغرض البيع، وتعتبر هذه الاختلافات عابرة وسطحية.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٣)

كشف حساب المدينون للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل				
5,881,972,855	177,616,375	حسابات مدينة اخرى				03	3
0	24,959,000	النقص في الصندوق	03	03	03	03	3
5,881,972,855	202,575,375	المجموع					

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٤)

كشف حساب المدينون للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (موحد)

تحليل عمر الرصيد الموقوف				الرصيد الموقوف وطبيعته المحاسبية/ دينار	التفاصيل اسم الحساب	الدليل
اكثر من ثلاث سنوات	سنة-ثلاث سنوات د.	اقل من سنه د.	قيل سنه ٢٠١٣ د.			
٢,٤٠٦,٤٤١,١٤٥٣	٢,٢٤٩,١٨١,١٧٧	١١٧,٦١٦,٣٧٥		٤,٧٧٣,٢٣٩,٠٠٥	مدينون	١٦١
	٢٧,١٥٥			٢٧,١٥٥	مدينو نشاط غير جاري	١٦٥
	٢٥,٨٧٤,٠٠٠			٢٥,٨٧٤,٠٠٠	حسابات مدينة متنوعة	١٦٦
٤٩٩,٠٠٠	١,٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠			١,٤٠٠,٤٩٩,٠٠٠	السلف	١٦٧
٢,٤٠٦,٩٤٠,٤٥٣	٣,٦٧٥٠,٠٨٢,٣٣٢	١١٧,٦١٦,٣٧٥		٦,١٩٩,٦٣٩,١٦٠	المجموع	

عن طريق الجدولين (١٣-١٤) قد تبين ان هنالك اختلافا بسيطا في عرض كشف المدينون بين النظامين ، اذ يقوم نظام المحاسبي الحكومي بأعداد نوعين من الكشوفات احدهما خاص بحساب السلف والاخر خاص المدينون بينما يدمج نظام المحاسبي الموحد الكشفين بكشف واحد فقط ويحلل الرصيد الى السنة التي انشاء فيها، وهذه الطريقة تلائم الوحدات الهافة للريح وذلك لتتبع ديونها، بينما لا تحتاج الوحدات الحكومة الى هذا التحليل لأنها تقوم بجدولة ديونها وتحصيلها وفق القوانين المفروضة.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٥)

كشف حساب الدائنون للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (حكومي)

2,016	2017	البيان	الدليل			
5,834,892	6,955,538	دائنو الرواتب والاجور المعادة	01	03	4	
4,923,240	3,285,128,955	مصاريف مستحقة غير مدفوعة	02	06	4	
10,758,132	3,292,084,493	المجموع				

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٦)

كشف الامانات للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ٢٠١٧

2016	2017		الدليل				
			06	02	02	02	4
3,363,260,388	5,456,032,296	الامانات					
0	231,935,452	ايراد مستلم مقما			01	06	4
21,056,374	41,991,644	امانات الدوائر الاخرى	01	09	02	02	4
3,384,316,762	5,729,959,392	المجموع					

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٧)

كشف حساب الدائون للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ٢٠١٧ (موحد)

٢٠١٦	٢٠١٧	اسم الحساب	الدليل
		الحسابات الدائنة	٢٦٦
٣,٣٦٣,٢٦٠,٣٣٦	5,456,032,296	تأمينات مستلمة وحسابات التوفير	٢٦٦١
٢,٤٧٥٠,٠١٩,١٧١	٢,٣٦١,٩٣٥,٤٥٢	ايراد مستلم مقما	٢٦٦٢
٤٩٢,٨٣٢,٤٥٠	٣,٢٨٥,١٢٨,٩٥٥	مصاريف مستحقة	٢٦٦٣
٥,٨٣٤,٨٩٢	٦,٩٥٥,٥٣٨	رواتب واجور معادة	٢٦٦٥
١٨٤,٩٤١	١٨٤,٩٤١	استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير	٢٦٧١

٢٠,٨٧١,٤٣٣	٤١,٨٠٦,٧٠٣	استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير	٢٦٧٢
<u>٦,٣٥٨,٠٠٣,٤٣٣</u>	<u>١١,١٥٢,٠٤٣,٨٨٥</u>	<u>المجموع</u>	

عن طريق الجداول اعلاه (١٥)، (١٦) و (١٧) الخاصين بكشف الدائون تبين الاتي:

- لا توجد هنالك حسابات خاصة بالأمانات في نظام المحاسبي الموحد ولكن فيفي نظام الحكومي المدعوم بنظام احصاءات مالية الحكومة هنالك حسابات مخصصة للأمانات .
- تم دمج حسابي استقطاعات من المنتسبين لحساب الغير، استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير في حساب امانات الدوائر الاخرى.
- فيما عدا ما ذكر اعلاه لا توجد هنالك اختلافات جوهرية بين الكشوفات الثلاثة من اذ طبيعة الحسابات والعرض .

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٨)

كشف المستلزمات الخدمية للسنة المنتهية في ١٢/٣١/٢٠١٧ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل					
41,545,000	17,000,750	مخصصات الضيافة		03	10	01	01	2
51,710,672	71,230,304	نفقات الايفاد			02	02	01	2
27,377,250	25,024,600	الاتصالات والبرق			04	02	01	2
٦,١٩٠,٠٠٠	٢,٣٨٥,٠٠٠	ايجار المكائن والمعدات		01	06	02	01	1
٩٨,٨٠٥,٠٠٠	١٠٤,٣٣٠,٠٠٠	ايجار وسائط النقل		05	06	02	01	1

0	6,000,000	اجور الخبراء والاستشاريين			10	02	01	2
35,682,750	21,785,250	الطبع			15	02	01	2
5,300,000	2,827,000	اجور الخدمات المصرفية			21	02	01	2
26,558,000	5,652,000	الدعاية			24	02	01	2
1,043,498,430	785,200,863	خدمات اخرى (متنوعة)			28	02	01	2
1,336,667,102	1,041,435,767	المجموع						

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (١٩)

كشف الصيانة للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ٢٠١٧ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل				
1,045,386,580	1,303,512,099	صيانة الطرق والجسور		01	04	01	2
510,488,500	550,035,500	صيانة وسائل النقل		03	04	01	2
24,982,000	45,282,000	صيانة الاثاث		05	04	01	2
139,237,000	243,976,500	صيانة المكائن والاجهزة والآلات		07	04	01	2
1,450,779,500	1,602,558,900	صيانة الحدائق والمنتزهات والبساتين		09	04	01	2
3,170,873,580	3,745,364,999	المجموع					

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٢٠)

كشف المستلزمات الخدمية للسنة المنتهية في ١٢/٣١ /٢٠١٧ (موحد)

٢٠١٦	٢٠١٧	اسم الحساب	الدليل
		خدمات الصيانة	٣٣١
1,045,386,580	1,303,512,099	صيانة مشاتل ومنتزهات وحدائق	٣٣١١
1,450,779,500	1,602,558,900	صيانة مباني ومشات وطرق	٣٣١٢
139,237,000	243,976,500	صيانة الات ومعدات	٣٣١٣
510,488,500	550,035,500	صيانة وسائل نقل وانتقال	٣٣١٤
24,982,000	45,282,000	صيانة اثاث واجهزة مكاتب	٣٣١٦
	6,000,000	خدمات وابحاث واستشارات	٣٣٢
		دعاية وطبع وضيافة	٣٣٣
٢٦,٥٥٨,٠٠٠	٥,٦٥٢,٠٠٠	دعاية واعلان	٣٣٣١
٣٥,٦٨٢,٧٥٠	٢١,٧٨٥,٢٥٠	نشر وطبع	٣٣٣٢
٤١,٥٤٥,٠٠٠	١٧,٠٠٠,٧٥٠	ضيافة	٣٣٣٣
		نقل وايفاد واتصالات	٣٣٤
51,710,672	71,230,304	السفر والايفاد	٣٣٤٣

27,377,250	25,024,600	اتصالات عامة	٣٣٤٤
		استئجار موجودات ثابتة	٣٣٥
٦,١٩٠,٠٠٠	٢,٣٨٥,٠٠٠	استئجار الات ومعدات	٣٣٥٣
٩٨,٨٠٥,٠٠٠	١٠٤,٣٣٠,٠٠٠	استئجار وسائل نقل وانتقال	٣٣٥٤
		مصروفات خدمية متنوعة	٣٣٦
١,٩٢١,٠٠٠	١,٩٠٤,٠٠٠	اشتراكات وانتماءات	٣٣٦١
٢,٤٥٠,٠٠٠	.	اقساط تامين	٣٣٦٢
١٥٢,١٠٠,٠٠٠	١١٠,١١٨,٠٠٠	مكافئات لغير العاملين عن خدمات مؤداه	٣٣٦٣
٤٦,٩١٥,٥٠٠	٥١,٤٤٢,٠٠٠	خدمات قانونية	٣٣٦٥
٥,٣٠٠,٠٠٠	٢,٨٢٧,٠٠٠	خدمات مصرفية	٣٣٦٦
٢٢,٤٣٥,٠٣٠	١٠,٣٣١,٣٣٨	تدريب وتأهيل	٣٣٦٧
٨١٧,٦٧٦,٩٠٠	٦١١,٤٠٥,٥٢٥	مصروفات خدمية اخرى	٣٣٦٩
٤,٥٠٧,٢٤٠,٦٨٢	٤,٧٨٦,٨٠٠,٧٦٦	المجموع	

عند دراسة الجداول اعلاه (١٨)، (١٩)، (٢٠) تبين الاتي:-

- يعد كشف المستلزمات الخدمية وكشف حساب الصيانة بشكل منفصل في نظام المحاسبي الحكومي، بينما يعد كشفا واحدا يحتوي عن حسابات الكشفيين تحت مسمى المستلزمات الخدمية في نظام المحاسبي الموحد.
- تم استخدام حساب مخصصات ضيافة بدلا من الضيافة .
- تم استخدام حساب نفقات الايفاد بدلا من حساب نفقات السفر والايفاد، اذ تم دمجها في نظام المحاسبي الموحد ولكن فصلت نفقات السفر عن نفقات الايفاد في نظام المحاسبي.

- استخدمنا حساب اجور الخبراء والاستشاريين مقابل حساب خدمات وابحاث واستشارات لتقارب المحتوى بينهم.
- تتشابه جميع الحسابات الاخرى في النظامين من اذالعرض والمحتوى.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٢١)

كشف المستلزمات السلعية للسنة المنتهية في ١٢/٣١/٢٠١٧ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل				
38,810,500	42,198,500	القرطاسية	0	0	0	01	2
			1	1	3		
16,567,200	18,403,200	اجور الماء	0	0	0		
			1	3	3	01	2
288,345,251	205,406,019	اجور الكهرباء	0	0	0		
			1	4	3	01	2
1,145,531,0	1,325,675,9	الوقود	0	0	0		
66	02		1	5	3	01	2
67,111,000	99,588,000	المواد و اللوازم		0	0		
				9	3	01	2
103,272,000	134,964,200	ادوات احتياطية					
1,659,637,0	1,826,235,8	المجموع					
17	21						

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٢٢)

كشف المستلزمات السلعية للسنة المنتهية في ٢٠١٧/ ١٢/٣١ (موحد)

٢٠١٦	٢٠١٧	اسم الحساب	الدليل
٢,١٦٠,٠٠٠	٤٢,٤٩٧,٥٠٠	خامات ومواد اولية	٣٢١
١,١٤٥,٥٣١,٠١١	١,٣٦٨,١٧٣,٤٠٢	الوقود والزيوت	٣٣٢
103,272,000	134,964,200	الادوات الاحتياطية	٣٢٣
		المتنوعات	٣٢٥
٦٤,٩٥١,٠٠٠	٥٧,٠٩٠,٥٠٠	اللوازم والمهمات	٣٢٥١
38,810,500	42,198,500	القرطاسية	٣٢٥٢
		المياه والكهرباء	٣٢٧
16,567,200	18,403,200	المياه	٣٢٧١
288,345,251	205,406,019	الكهرباء	٣٢٧٢
1,659,637,017	1,826,235,821	المجموع	

عن طريق الجدولين أعلاه (٢١)، (٢٢) تبين الآتي :-

- تم جمع حسابي خامات ومواد اولية و اللوازم والمهمات تحت مسمى المواد و اللوازم في نظام المحاسبي الحكومي ، وذلك لشمولها جميع المواد الاولية والخامات المختلفة التي من الممكن ان تستخدمها الوحدات الحكومية في العراق، كما وان حسابي خامات ومواد اولية و اللوازم والمهمات يحملان

طبيعة المواد نفسها ولكن فرق بينهما ي نظام المحاسبي الموحد وفقا لحجم الانفاق عند الشراء فاذا كان المبلغ اكثر من (١٠٠,٠٠٠) دينار فيصنف تحت حساب الخامات والمواد الاولية، بينما اذا صنف باقل من (١٠٠,٠٠٠) فيصنف ضمن حساب اللوازم والمهمات .

- لا يوجد هنالك حساب مقابل للأدوات الاحتياطية في نظام المحاسبي الحكومي، فأضاف الباحثين هذا الحساب نظرا لوجود مخزن المواد الاحتياطية في نظام المحاسبي الحكومي وفق احصاءات مالية الحكومة، وبدورها يقترح الباحثين اضافة هذا الحساب الى الدليل المحاسبي للنظام.
- في ما عدا اعلاه لا توجد اي اختلافات في كشفي المستلزمات السلعية المعدين وفق النظامين.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٢٣)

كشف النفقات الرأسمالية للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ٢٠١٧ (حكومي)

2016	2017	البيان	الدليل				
	5,293,363,600	مباني و انشاءات			01	05	2
	3,137,530,000	الاراضي			06	05	2
	719,537,500	الاجهزة والمكائن والمعدات الاخرى	02	03	05	01	2
	167,917,000	مشروعات تحت التنفيذ					
	9,318,348,100	المجموع					

عن طريق الجدولين رقم (٢٢) و(٢٣) تبين ما يأتي:

- ان نظام المحاسبي الحكومي يعد الموجودات الثابتة بأنواعه نفقات لا تتعدى السنة المالية الحالية، ففي نهاية المدة المالية تغلق حساباتها كبقية النفقات، ولا يوجد هنالك مفهوم للاندثارات والمخصصات في نظام المحاسبي الحكومي.
- يعترف نظام المحاسبي الموحد بالاندثارات وباقي الحسابات الوهمية كالمخصصات.

- لم تتوفر لدى الباحثين عن الموجودات المشتراه لسنة ٢٠١٦ لذلك لم تقارن بينها وبين السنة ٢٠١٧ عينة البحث.

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٢٤)

كشف الايرادات للسنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٧ (حكومي)

2,018	2017	البيان	الدليل						
			1	04	06	2			
776,540,517	843,992,637	رسوم تسجيل و نشر ومزاولة مهنة التجارة							
14,727,186	11,912,411	رسوم الاعلان التجاري			01	06	04	1	
95,269,500	16,289,500	رسوم منح وتجديد اجازات ممارسة المهن			01	07	04	1	
7,050,143	5,821,972	رسوم منح وتجديد اجازات البناء			03	07	04	1	
568,839,848	725,082,263	رسوم التبليط			02	08	04	1	
60,233,480	104,056,307	رسوم اخرى			09	08	04	1	
4,621,621,967	2,828,221,591	بيع الاراضي				05	06	1	
226,500,000	390,000	تبرعات واعانات				08	07	1	
6,168,009,347	5,398,376,263	ايراد ايجار املاك الدولة				01	08	1	
424,909,971	440,965,829	الايرادات غير مصنفة (الغرامات ، والعقوبات ، والمصادرات			08	02	08	1	
582,009,974	1,380,713,770	ايراد خدمات التنظيف							
4,378,237,573	4,378,237,573	حسابات جارية بين دائرة المحاسبة ودوائر نظامالامركزي / المغلق			٠١	٠٢	٠٢	٠٧	٤
14,416,900	177,293,018	التغير في مخزون الاراضي بغرض البيع							
620,060,109	714,244,864	ايرادات تحويلية اخرى			04	07	07	1	
18,529,592,715	17,025,597,998	المجموع							

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية كربلاء المقدسة

جدول (٢٥)

كشف اليرادات النشاط الجاري للسنة المنتهية في ١٢/٣١ / ٢٠١٧ (موحد)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	٢٠١٧	٢٠١٦
٤٢	ايرادات النشاط التجاري		
٤٢١	صافي مبيعات و اراضي بغرض البيع	٢٨٢٨٢٢١٥٩١	٤٦٢١٦٢١٩٧
٤٢٢	التغير في مخزون الاراضي بغرض البيع	١٧٧٢٩٣٠١٨	١٤٤١٦٩٠٠-
٤٢	مجموع ايرادات النشاط التجاري		
٤٣	ايراد النشاط الخدمي		
٤٣٧	ايراد خدمات متنوعة		
٤٣٧١	ايراد خدمات التنظيف	١٣٨٠٧١٣٧٧٠	٥٨٠٠٩٩٧٤
٤٣٧٢	ايراد خدمات التبليط	٧٢٥٠٨٢٢٦٣	٥٦٨٨٣٩٨٤٨
	مجموع ايراد النشاط الخدمي		
٤٣٨	ايجار موجودات ثابتة (عدا الاراضي)		
٤٣٨٢٢	ايجار مباني	٤٩٦٧٠٦٣٣٣٥	٥٧٧٤٤٩٦٥٤٩
	مجموع ايجار موجودات ثابتة (عدا الاراضي)		
٤٣٩	ايرادات الرسوم		
٤٣٩١	رسوم الاعمال و المهن	٨٤٣٩٩٢٦٣٧	٧٧٦٥٤٠٥١٧
٤٣٩٢	رسوم الاعلان	١١٩١٢٤١١	١٤٧٢٧١٨٦
٤٣٩٣	رسوم منح وتجديد اجازات البناء	٥٨٢١٩٧٢	٧٠٥٠١٤٣

٩٥٢٦٩٥٠٠	١٦٢٨٩٥٠٠	رسوم مجازر	٤٣٩٤
٦٠٢٣٤٨٠	١٠٤٠٥٦٣٠٧	رسوم اخرى	٤٣٩٥
٩٥٣٨٢٠٨٢٦	٩٨٢٠٧٢٨٢٧	مجموع ايرادات الرسوم	
٧٨٧٩١٦٧١٩٧	٨٠٥٤٩٣٢١٩٥	مجموع ايراد النشاط الخدمي	
١٢٤٨٦٣٧٢٢٦٤	١١٠٦٠٤٤٦٨٠٤	مجموع ايرادات النشاط التجاري	

وزارة البلديات والاشغال العامة

مديرية بلدية كربلاء المقدسة

جدول (٢٦)

كشف الايرادات الاخرى للسنة المنتهية في ١٢/٣١/٢٠١٧ (موحد)

٢٠١٦	٢٠١٧	اسم الحساب	رقم الدليل المحاسبي
		فوائد وايجارات الاراضي الدائنة	٤٦
٣٩٣٥١٢٧٩٨	٤٣١٣١٢٩٢٨	ايجارات الاراضي	٤٦٢
		مجموع فوائد وايجارات الاراضي الدائنة	
		الايرادات التحويلية	٤٨
		منح تحويلية	٤٨٢
٤١١١٧٩٠٢٥٢	٧٣٧٨٢٣٧٥٧٣	منح الخزينة العامة	٤٨٢١
		ايرادات تحويلية متنوعة	٤٨٣
٢٢٦٥٠٠٠٠٠	٣٩٠٠٠٠	تبرعات مستلمة	٤٨٣١

٤٢٤٩٠٩٩٧١	٤٤٠٩٦٥٨٢٩	تعويضات و غرامات	٤٨٣٢
		مجموع الايرادات التحويلية	
		الايرادات الاخرى	٤٩
٤٣٤٣٦٩٧٩٨	٣٢٢٥٠٦٥٤٠	ايرادات سنوات سابقة	٤٩١
١٨٥٦٩٠٣١١	٣٩١٧٣٨٣٢٤	ايرادات عرضية	٤٩٢
٥٧٧٦٧٧٣١٣٠	٥٩٦٥١٥١١٩	مجموع الايرادات	

عن طريق الجداول اعلاه (٢٤)، (٢٥) و (٢٦) الخاصة بالإيرادات تبين الاتي :-

- لا يفرق نظاما المحاسبي الحكومي بين الايرادات للنشاط الجاري والاييرادات الاخرى لان الهدف من الوحدات الحكومية هو تقديم الخدمة وليس تحصيل الايرادات.
- هنالك حسابات لا توجد لها ما يقابلها في نظاما المحاسبي الحكومي المدعوم بنظام احصاءات مالية الحكومة مثل التغير في مخزون الاراضي بغرض البيع ، ايراد خدمات التنظيف .
- تم تحويل جميع الحسابات الباقية الى الحسابات المقابلة لها في نظاما المحاسبي الحكومي.

المصادر:-

- ١- مرعشلي، نديم ومرعشلي، اسامة " الصحاح في اللغة والعلوم - معجم وسيط" ط١، بيروت .١٩٧٥.
- ٢- ألبياتي، طلال عبود & حسن، علاء عبد الرزاق " المدخل لنظم المعلومات الإدارية " مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل ، العراق، ١٩٩٢..
- ٣- الاسدي : ذكرى مهدي صالح الاسدي، " بيان قاعدة بيانات لنظام المعلومات المحاسبي وفق متطلبات ادارة المعرفة" كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية، رسالة ماجستير ، ٢٠١٥ .
- ٤- الطائي: انتصار عبد الرضا عبد الله ، " تصميم نظام محاسبي لوحدات تجارة الادوية والمستلزمات الطبية في محافظة نينوى" كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية، اطروحة دكتوراه، ٢٠٠٢.
- ٥- العواد، اسعد محمد علي وهاب العواد، " المحاسبة الحكومية في اطار تطبيق نظام احصاءات مالية الحكومة GFS المحدث" العراق - دار الكتب، ٢٠١٧
- ٦- السعدي، حوراء احسان خليل السعدي "تأثير معايير الانتوساي عننظامالمحاسبي الحكومي في العراق اطار مقترح ، بحث استطلاعي وتطبيقي في بلديات محافظة النجف" رسالة ماجستير، جامعة الكوفة كلية الادارة والاقتصاد، ٢٠١٢.
- ٧- حماد، اكرم ابراهيم حماد، " تطوير نظامالمحاسبي الحكومي في فلسطين " ، بحث مقدم الى تنمية وتطوير قطاع غزة بعد الانسحاب الاسرائيلي، ٢٠٠٦.
- ٨- مبارك ، صلاح الدين عبد المنعم " المحاسبة الحكومية ، مدخل معاصر" دار المطبوعات الجامعية -الاسكندرية- مصر، ٢٠٠٨.
- ٩- عمر، عثمان محمد ابكر عمر " واقع اعداد الموازنة العامة لحكومة السودان وفقا لإحصاءات مالية الحكومة "، اطروحة دكتوراه ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، ٢٠١٦.
- ١٠- يوان الرقابة المالية، " نظامالمحاسبي الموحد للبلديات" ، الطبعة الاولى، ٢٠١٢.

- ١١- هادي، سالم عواد عادي، وعقيل دخيل كريم، "نموذج مقترح لتدقيق ادارة المؤسسات البلدية لتحسين الخدمات المقدمة" مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ١٢، العدد ٤١، الفصل الرابع، ٢٠١٧.
- ١٢- حسن، شيماء عبد الرضا حسن وخولة حسين حمدان، "تأثير نظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، بالتطبيق في مديرية بلدية النجف" مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ١٠، العدد ٣٢، ٢٠١٥.
- ١٣- زهير، شلال زهير، "افاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة" اطروحة دكتوراه، جامعة محمد بو قره، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التيسير، ٢٠١٤.
- ١٤- الاتحاد الدولي للمحاسبين ، المعيار الدولي ٣١ ، المجلد الاثاني، ٢٠١٠.
- 15- Esmeray, Aziz Esmeray , " The Impact of Accounting information system on firm per for mance small & Medium sized Enterprises" international Review of Management & Marketing, 6(2) 2, 2016.
- 16- Harash, Emad Harash & Suhail AL- Timim & Ahmed Hmed Hussein Radh, "The influence of Accounting information system (AIS) ON Performance of small & Medium Enterprises(SMES)in Irag" , journal of Business& management, volunee3, Issue48-57 ,2014.
- 17- Awosjo, J. & Kekwaletswe R.& Prwterius p.& Zuva T. "The Effect of Accounting information system in Accounting" International of Advance computer Research, value 3, nnumber3, 2013.
- 18- Muhlekamp, Holger Muhlekamp,"public- private partner ner ships & Government Debt" cice Report 3/2014 September
- 19- International monetary found," Second Review Of The Implementation Of Government Finance Statistics Framework To Strengthen Fiscal Analysis,2017.

- 20- International monetary found," Template To Collect Data On Government Revenues From Natural Resources" January 24, 2014
- 21- Gelinas, Ulric J. , & Sutton, Steve G. , " Accounting Information System " , 5th Ed. South Wistern, 2003.
- 22- Bisogno, Marco Bisogno¹, Francesca Citro, Serena Santis & Aurelio Tommasetti, "Disclosure Quality Measurement in the Public Sector: A Structured Literature Review" International Journal of Business and Management; Vol. 12, No. 12; 2017.
- 23- Cheng, Rita Hartung Cheng, "An Empirical Analysis of Theories on
- 24- Laswad, Fawzi Laswad, Richard Fisher, Peter B. Oyelere, " Public sector financial disclosure on the Internet : a study of New Zealand local authorities" , See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/27814>, 2017.
- 25- Argento, Daniela Argento, Giuseppe Grossi, Petra Vollenweider, "Explaining the consolidation of financial statements in the Swiss Federal Government "Yearbook of Swiss Administrative Sciences 2012: Pages 11-22 .
- 26- Chow, Danny Chow , Ronald Day, Rachel Baskerville, Raili Pollanen, Caroline Aggestam, "Consolidated government accounts: How are they used?" ,ACCA,2015.
- 27- Karlsson, Johannes Karlsson ,Mathias Nilsson," An alternative approach to IPSAS consolidation – The case of Sweden" Master Thesis, School of Health and Society, Business Economics,2010.
- 28- Cîrstea, Andreea Cîrstea, "The need for public sector consolidated financial statements" ,Procedia Economics and Finance 15, 1289 – 1296, 2014.

29- www.almaany.com

30- [http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cachhttp://reposit
ory.neelain.edu.sd:8080/jspui/bitstream](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cachhttp://reposit
ory.neelain.edu.sd:8080/jspui/bitstream)