



# جامعة صلاح الدين كلية الادارة والاقتصاد قسم الادارة والاعمال

المحاسبة الحكومية

الفصل الاول

الاطار النظري للنظام المحاسبي الحكومي

مدرس المادة:

م. هوشنگ محسن كريم

[hoshang.karim@su.edu.krd](mailto:hoshang.karim@su.edu.krd)

# الفصل الاول

## ((الاطار النظري للنظام المحاسبي الحكومي))

اولاً: تعريف المحاسبة الحكومية

ثانياً: اهداف المحاسبة الحكومية

ثالثاً: نطاق تطبيق المحاسبة الحكومية

رابعاً: خصائص المحاسبة الحكومية

خامساً: الاطراف المستفيدة من معلومات المحاسبة الحكومية

سادساً: علاقة المحاسبة الحكومية بالتشريعات

سابعاً: اوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية

## أولاً: تعريف المحاسبة الحكومية:

تعد المحاسبة الحكومية فرعاً من فروع علم المحاسبة، وتمثل الأداة التي تخدم الإدارة المالية العامة، وذلك من خلال القيام بتثبيت العمليات المالية المتعلقة بالنفقات والإيرادات العامة في مجموعة مستندية ودفترية وإعداد تقارير مالية تقدم إلى الأطراف ذات العلاقة لمساعدتها في اتخاذ القرارات.

**وعلى هذا الأساس ، تعرف المحاسبة الحكومية على أنها:**

عملية تثبيت حركة الأموال الداخلة إلى - أو صرف الأموال الخارجة من الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح في ضوء التشريعات النافذة وإعداد التقارير الدورية عنها وتقديمها إلى الجهات المختلفة.

## و تعرف المحاسبة الحكومية أيضا على أنها:

عملية تسجيل وتبويب الإيرادات والنفقات الخاصة بالوحدات الحكومية الممولة مركزيا في ضوء القوانين والتعليمات الصادرة من الجهات العليا في الدولة وإعداد التقارير الدورية عنها.

## كما تعرف المحاسبة الحكومية على أنها:

مجموعة من الأسس والقواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الحكومة ونفقاتها.

يتبين من التعاريف أعلاه، أن المحاسبة الحكومية بتشابهه مع فروع علم المحاسبة الأخرى إلى حد بعيد من حيث أنها تختص بالتسجيل والتبويب والتلخيص وإعداد التقارير المالية الدورية.

## ثانياً: أهداف المحاسبة الحكومية:

تسعى المحاسبة الحكومية إلى تحقيق عدة أهداف ، أهمها:

- 1) تثبيت التصرفات المالية وما يتعلق بها والخاصة بالوحدات الحكومية غير الهادفة للربح في مجموعة دفترية متجانسة تؤدي إلى تقديم نتائج موحدة.
- 2) فرض الرقابة على الإيرادات العامة وذلك من خلال تتبع عمليات تحصيل الإيرادات ، والتأكد من أن الإيرادات العامة قد جرى استلامها وفقاً للتشريعات.
- 3) فرض الرقابة على النفقات العامة وذلك من خلال تتبع عمليات الإنفاق أولاً بأول ، للتأكد من أن الإنفاق قد تم في حدود التخصيصات المعتمدة المحددة للوحدة الحكومية في الموازنة العامة للدولة.
- 4) تقديم صورة واضحة عن المركز المالي للدولة في نهاية السنة المالية، بعد استكمال إجراءات إعداد الحسابات الختامية وبيان مقدار العجز أو الوفر المتحقق للدولة.

تسعى المحاسبة الحكومية إلى تحقيق عدة أهداف ، أهمها:

5) مساعدة المخطط المالي في إعداد الموازنة العامة للدولة للسنة القادمة، وذلك بعد الرجوع إلى التقارير المالية للسنوات السابقة وما تتضمنه من نفقات وإيرادات عامة فعلية تكون الأساس التي تستند إليه عملية إعداد الموازنة العامة.

6) المساعدة في تحديد مدى التزام الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح بالقوانين والتعليمات الصادرة، ومن بين ذلك قانون الموازنة العامة السنوي، وبيان نتائج تنفيذ قانون الموازنة العامة من خلال مقارنة كل من النفقات والإيرادات العامة الفعلية الواردة في ميزان المراجعة مع كل من النفقات والإيرادات العامة المخططة الواردة في الموازنة العامة وتحديد الانحرافات الحاصلة واتخاذ القرارات بشأن هذه الانحرافات في الوقت المناسب.

7) تقديم تصور حول كيفية تمويل الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح أو الدولة بشكل عام بما يمكنها من إنجاز نشاطاتها ومواجهة متطلباتها المالية.

8) توفير معلومات مالية على مستوى الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح أو على مستوى الدولة ككل لمساعدة أطراف عديدة في اتخاذ القرارات.

## ثالثا: نطاق تطبيق المحاسبة الحكومية:

تطبق المحاسبة الحكومية في الوحدات الإدارية الحكومية غير الهادفة للربح الممولة مركزيا والمرتبطة بالخزينة العامة للدولة، حيث تعرف الوحدات الادارية الحكومية على انها (كافة الوحدات ذات النشاط الخدمي المملوك للدولة بالكامل ، والمسؤولة عن تأدية مجموعة من الخدمات العامة مثل الأمن والدفاع والصحة والتعليم وما شابه ذلك).

ويتميز هذا النوع من الوحدات عن غيره من الوحدات الاقتصادية الهادفة للربح سواء كانت مملوكة للدولة (أي الشركات العامة) أو تابعة إلى القطاع الخاص بعدة خصائص من بينها:

1) الملكية العامة للوحدات الإدارية الحكومية، حيث لا يسمح للقطاع الخاص بتملكها.

## ثالثا: نطاق تطبيق المحاسبة الحكومية:

(2) لا تهدف الوحدات الإدارية الحكومية إلى تحقيق الربح، بل تسعى إلى تقديم الخدمات للمجتمع. وحتى لو كانت الخدمات المقدمة مقابل إيراد، فإن هذا الإيراد المتحقق يقل كثيرا عن تكلفة الخدمة، ويترتب على ذلك، عدم وجود علاقة سببية بين الإيرادات والنفقات الخاصة بكل وحدة إدارية حكومية، وبالتالي عدم إمكانية تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات على النحو المتبع في حسابات الوحدات الاقتصادية الهادفة إلى تحقيق الربح.

(3) تقسم الوحدات الإدارية الحكومية إلى نوعين هما:

أ) وحدات إدارية إيرادية وهي الوحدات التي يستوجب نشاطها تحقيق الإيرادات الناتجة أساسا عن قرارات سيادية من الدولة مثل الهيئة العامة للضرائب ودائرة الكمارك.

ب) وحدات إدارية غير إيرادية، حيث لا يستلزم نشاطها تحقيق إيرادات أو أنها تحقق إيرادات ضئيلة جدا مثل المستشفيات والجامعات الحكومية.



## ثالثا: نطاق تطبيق المحاسبة الحكومية:

4) عدم تحديد رأس مال للوحدة الإدارية الحكومية، حيث لا تعد الوحدة الإدارية الحكومية مستقلة وإنما هي جزء من النشاط الحكومي ككل وتعتمد على الجهات العليا في حصولها على الأموال اللازمة لنشاطها، ويترتب على ذلك أن لا تتمتع الوحدة الإدارية الحكومية بالشخصية المعنوية المستقلة.

5) تعتمد الوحدات الإدارية الحكومية على المحاسبة الحكومية في قياس البيانات المالية المتعلقة بنشاطها وتوصيل المعلومات المالية للأطراف المستفيدة.

ولا يحق للوحدات الحكومية سواء كانت إيرادية أو غير إيرادية التصرف بالإيرادات المتحققة، وإنما يتم تجميعها في الخزينة العامة للدولة، وفي المقابل تلتزم الخزينة بتمويل الوحدات الإدارية الحكومية لتمكينها من تسديد النفقات اللازمة لنشاطها بشرط أن تكون هذه النفقات في حدود ما مخطط لها مسبقاً بموجب الموازنة العامة.

## رابعاً: خصائص المحاسبة الحكومية:

يمكن تحديد الخصائص التي تميز المحاسبة الحكومية عن فروع المحاسبة الأخرى من خلال الآتي:

1) تطبق المحاسبة الحكومية في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح.

2) انسجام العمل المحاسبي المطبق في ظل المحاسبة الحكومية مع المتطلبات التشريعية الملزمة للوحدات الحكومية، إذ تكون المحاسبة الحكومية مقيدة بمجموعة من التشريعات.

3) الارتباط بين تبويب الموازنة العامة وبين الحسابات التي تفتح في سجلات الوحدة الحكومية، إذ يجب على المحاسب الحكومي استخدام نفس أنواع الحسابات المنصوص عليها في قانون الموازنة العامة السنوي، بما يضمن قيام الوحدات الحكومية بإعداد تقارير مالية على أسس موحدة تمكن من إعداد التقارير المالية على مستوى الدولة ككل.

## رابعاً: خصائص المحاسبة الحكومية:

يمكن تحديد الخصائص التي تميز المحاسبة الحكومية عن فروع المحاسبة الأخرى من خلال الآتي:

(4) ان توضح المحاسبة الحكومية آلية التصرف بالأموال العامة من حيث:

أ) الإيرادات المحصلة من الوحدات الحكومية المختلفة وفقاً لمصادر الإيراد المكلفة بجبايتها.

ب) مدى تحقيق الأهداف التي من أجلها أنفقت الأموال العامة للمستويات الإدارية المختلفة التي لها سلطة إنفاقها.

(5) يكون للتقارير المالية المعدة في ظل المحاسبة الحكومية القدرة على توفير معلومات لمصلحة أطراف عديدة مثل المخطط المالي، والسلطة التشريعية، والمحلل الاقتصادي وغيرهم.

(6) أن تسهل عملية تنظيم الحسابات في ظل المحاسبة الحكومية من إجراء عملية الرقابة والتدقيق التي تمارسها الجهات المختلفة سواء كانت داخلية (التدقيق الداخلي) أو خارجية (ديوان الرقابة المالية).

## خامسا: الأطراف المستفيدة من معلومات المحاسبة الحكومية:

تستمد المحاسبة الحكومية شأنها في ذلك شأن باقي فروع علم المحاسبة أهميتها من المعلومات التي تقدمها لمصلحة أطراف عدة، أهمها:

### 1) السلطة التشريعية ممثله في البرلمان:

التي تحتاج إلى معلومات مالية يجري توفيرها من خلال تطبيق المحاسبة الحكومية للإفادة منها في جانبين ، الجانب الأول هو لإقرار الموازنة العامة للسنة المالية القادمة، والجانب الثاني هو للرقابة على أداء السلطة التنفيذية (أي الوزارات والوحدات الحكومية غير المرتبطة بوزارة) ومدى التزامها بتنفيذ قانون الموازنة العامة بالشكل الصحيح والمساءلة عن أية انحرافات قد تحدث بين ما تم تنفيذه وبين ما موجود في قانون الموازنة العامة، وكذلك المساءلة عما تم تقديمه من خدمات للمجتمع في ضوء المبالغ المحددة في الموازنة العامة.

تستمد المحاسبة الحكومية شأنها في ذلك شأن باقي فروع علم المحاسبة أهميتها من المعلومات التي تقدمها لمصلحة أطراف عدة، أهمها:

## (2) الجهات الرقابية:

والتي تنقسم إلى جهتين الأولى داخلية ممثلة في التدقيق الداخلي الموجود داخل كل وحدة حكومية، والجهة الثانية خارجية مثل ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة، حيث تمكن معلومات المحاسبة الحكومية الجهات الرقابية من أداء مهامها المتمثلة في تدقيق العمل المحاسبي بدءاً من تدقيق المستندات المؤيدة لكل عملية مالية، وتحديد مدى انسجامها مع التشريعات النافذة من ثم الكشف عن أية مخالفات قد تحدث في هذا الخصوص، فضلاً عن التأكد من صحة تثبيت تلك العمليات في السجلات المحاسبية وصولاً إلى مراجعة التقارير المالية وما تتضمنه من معلومات محاسبية.

تستمد المحاسبة الحكومية شأنها في ذلك شأن باقي فروع علم المحاسبة أهميتها من المعلومات التي تقدمها لمصلحة أطراف عدة، أهمها:

### **(3) السلطة التنفيذية:**

ممثلة في الوزارات والوحدات الحكومية غير المرتبطة بوزارة والتي تعتمد على معلومات المحاسبة الحكومية لغرض إعداد الموازنة العامة للسنة المالية القادمة، وكذلك لغرض رقابة أداء الوحدات الحكومية التابعة لها، ومتابعة أداؤها واتخاذ القرارات المناسبة في هذا الخصوص.

### **(4) المدراء الحكوميون:**

على اختلاف مستوياتهم الإدارية الذين يكونون بحاجة إلى معلومات المحاسبة الحكومية لتشخيص الخلل ومواطن الضعف والقصور في أداء الوحدات الحكومية المسؤولين عن إدارتها، واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجة ذلك.

تستمد المحاسبة الحكومية شأنها في ذلك شأن باقي فروع علم المحاسبة أهميتها من المعلومات التي تقدمها لمصلحة أطراف عدة، أهمها:

### **(5) المحلل الاقتصادي:**

المستفيد من معلومات المحاسبة الحكومية ولاسيما المتعلقة بالإيرادات والنفقات العامة والدين العام لمدد زمنية مختلفة لدراسة التغيرات الحاصلة فيها بما يمكنه من تحليل وتفسير التطورات في الاقتصاد على مستوى الدولة ككل، ووضع بصور حول آثار السياسات والبرامج التي بتبناها الحكومة في مختلف المجالات، وكذلك وضع التوقعات بشأن الاقتصاد القومي.

### **(6) أفراد المجتمع:**

مثل دافعي الضرائب، والناخبين، والمستفيدين من الخدمات التي تقدمها الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح، حيث يحتاج هؤلاء إلى معلومات المحاسبة الحكومية للتعرف على مدى كفاءة الوحدات الحكومية في إدارة الأموال العامة التي تم تجميعها من أموال دافعي الضرائب أو الثروات الطبيعية أو عن طريق الاقتراض وتحديد مجالات الهدر والضياع الحاصلة في الأموال العامة، وكذلك الاستفادة من المعلومات في تحديد ما إذا كانت الحكومة قد أنجزت ما وعدت به من خدمات وتحديد تكاليف الخدمات المنجزة.



تستمد المحاسبة الحكومية شأنها في ذلك شأن باقي فروع علم المحاسبة أهميتها من المعلومات التي تقدمها لمصلحة أطراف عدة، أهمها:

### **(7) الباحثون والدارسون:**

تعد معلومات المحاسبة الحكومية الخاصة بالوحدات الحكومية أو على مستوى الدولة ككل مصدرا أساسيا لإنجاز بحوثهم ودراساتهم المتخصصة في مجال المحاسبة الحكومية.

### **(8) الدائنون:**

والذين يكونون بحاجة إلى معلومات المحاسبة الحكومية على مستوى الدولة ككل لتقدير الموارد المالية المتوقعة للدولة في الأمد القصير ودرجة السيولة المتوقعة لإيفاء الدولة بالتزاماتها المالية والمدة الزمنية المتوقعة لاسترداد مبلغ الدين.

### **(9) المنظمات الدولية:**

مثل صندوق النقد الدولي، والبنك الدولي، ومنظمة التجارة العالمية وغيرها حيث تعتمد هذه الأطراف على ما يتاح لها من معلومات مالية توفر في ظل تطبيق المحاسبة الحكومية لدراسة حقيقة الأوضاع الاقتصادية والمالية للدولة ومدى حاجة الدولة إلى الدعم أو المساعدة.

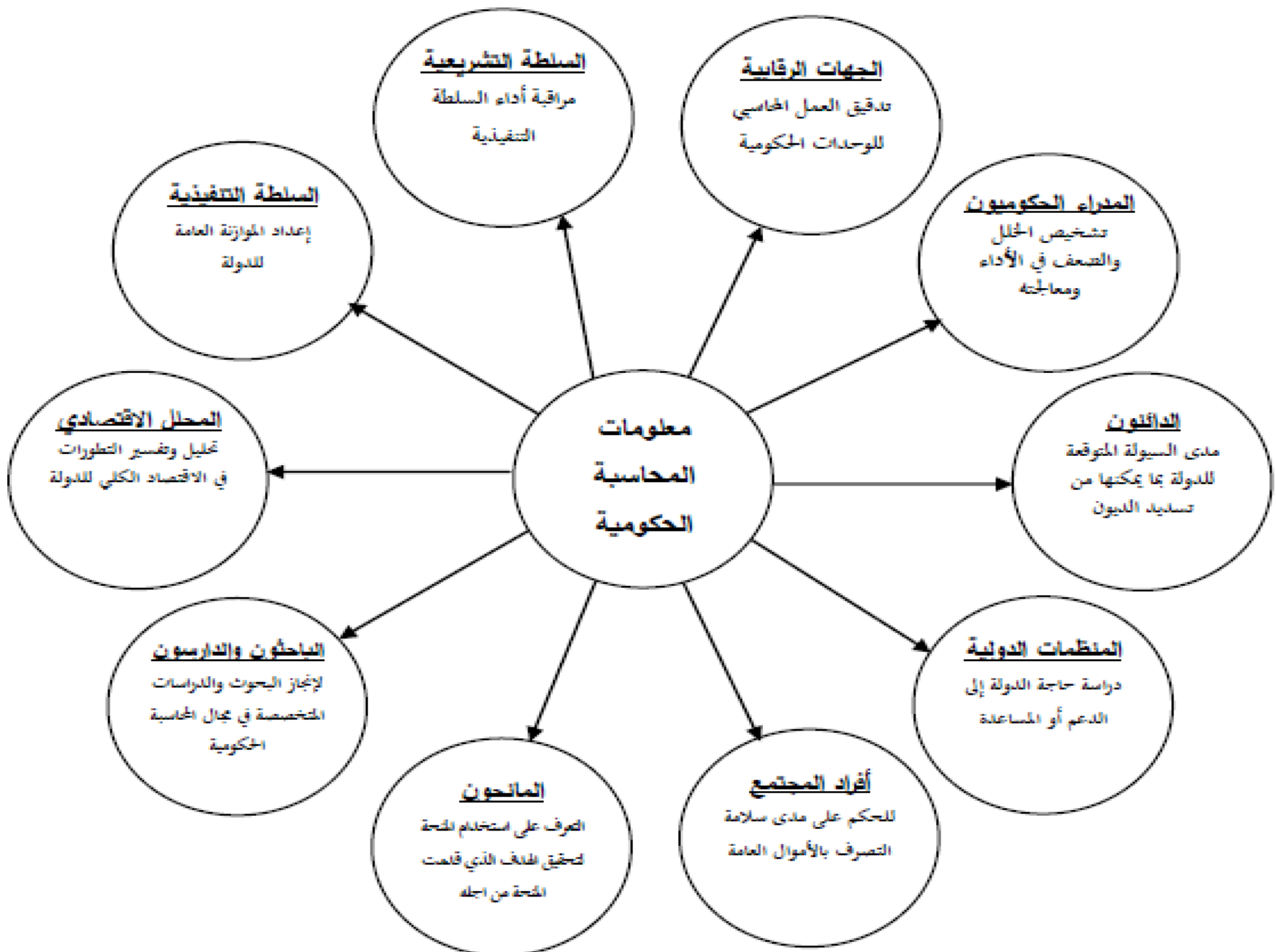
تستمد المحاسبة الحكومية شأنها في ذلك شأن باقي فروع علم المحاسبة أهميتها من المعلومات التي تقدمها لمصلحة أطراف عدة، أهمها:

## **(10) المانحون:**

فقد يشترط مانح المال أو المتبرع بالمال لصالح الدولة ضرورة إنفاق المال على غرض معين مثل إنشاء محطات لتوليد الطاقة الكهربائية. لذا فإن المانحين يكونون بحاجة إلى معلومات المحاسبة الحكومية حول مدى إيفاء الجهة المستلمة للمبلغ بشروط المنحة، واستخدامه لتحقيق الأهداف التي خصصت من أجلها.

**ويمكن بلخيص ما يقدم من خلال الشكل (1) في أدناه:**

**الأطراف المستفيدة من معلومات المحاسبة الحكومية**



## سادسا: علاقة المحاسبة الحكومية بالتشريعات:

عادة ما تحكم التشريعا كافة التصرفات المالية في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح التي تأخذ شكل قوانين أو تعليمات، وهذه التصرفات يتم توثيقها في مجموعة دفترية من أجل بوصول المعلومات للأطراف ذات الصلة بنشاط الوحدة الحكومية. ومن هنا يمكن القول بأن هناك علاقة قوية بين المحاسبة الحكومية والتشريعات، حيث تملي أحكام التشريعات (أي القوانين والتعليمات الصادرة) ما يجب على المحاسب الذي يعمل في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح أن يؤديه، وتضع القيود التي يتوجب الالتزام بها سواء عند الصرف أو القبض لأي مبلغ كان ولا يمكن بأي حال من الأحوال تجاوز هذه التشريعات.

- ففي العراق هناك بعض التشريعات التي ينبغي على المحاسب الالتزام بها منها:
- (1) قانون الإدارة المالية والدين العام 1995 لعام 2004 المعدل.
  - (2) قانون الموازنة العامة الاتحادية السنوي.
  - (3) تعليمات تنفيذ الموازنة العامة.
  - (4) التعليمات المتعلقة بدفع النفقات العامة أو جباية الإيرادات العامة الخاصة بالوحدات الحكومية غير الهادفة للربح.

## سادسا: علاقة المحاسبة الحكومية بالتشريعات:

فضلا عن ذلك فإن هذه التشريعات تتضمن قواعد ومعايير ملزمة تهدف إلى تحديد مسارات المحاسب في هذه الوحدات وتوجه أعماله وتحكمها لضمان التماثل والانسجام في طرق القياس والإفصاح إلى جانب العدالة والموضوعية في تقديم المعلومات حول أداء الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح وحول أداء النشاط الحكومي ككل.

لذلك فإن للتشريعات تأثير مباشر في المحاسبة الحكومية يتجسد من خلال الآتي:

**1) توحيد نماذج المستندات المحاسبية:** سواء كان مستند صرف أو مستند قبض أو مستند قيد، حيث لا يكون للمحاسب أي دور في تصميم هذه المستندات أو تحديد ما يجب أن يتضمنه كل مستند وإنما يتم تحديد تلك المستندات بموجب التشريعات ذات الصلة ويجري طبعتها في مطبعة حكومية.

**2) توحيد نماذج السجلات المحاسبية:** مثل سجل اليومية العامة، سجل التخصيصات، سجل إيرادات معاملات الموازنة وغير ذلك، وهذه أيضا تكون ذات نماذج محددة مسبقا ويتم طبعتها وفقا للتشريعات في مطبعة حكومية.

## سادسا: علاقة المحاسبة الحكومية بالتشريعات:

**(3) تجانس أنواع الحسابات:** أي أن تكون أنواع الحسابات الواجب استخدامها في العمل المحاسبي محددة بموجب التشريعات ومقسمة إلى مجموعات ذات طبيعة متجانسة من ناحية طبيعتها الاقتصادية، فعلى سبيل المثال كل ما يدفع للأفراد العاملين من رواتب وأجور ومخصصات ومكافآت يتم توحيدها بمجموعة واحدة تسمى ب(تعويضات العاملين) وكذلك الحال بالنسبة للسلع والخدمات وباقي الحسابات وهذا يسهل عملية إعداد الموازنة العامة كما يساعد الجهات العليا في الدولة في عملية توحيد الكشوفات الشهرية والسنوية على مستوى الدولة، وخلاف ذلك فإن عملية التوحيد ستكون صعبة إن لم تكن مستحيلة.

**(4) توحيد المصطلحات المحاسبية:** أي ان تكون المصطلحات المحاسبية المستعملة في العمل المحاسبي محددة بموجب التشريعات مع تحديد مفاهيم هذه المصطلحات وذلك لضمان الدقة في العمل المحاسبي من خلال جعل هذه المصطلحات ذات معاني محددة، فضلا عن إيجاد لغة مشتركة بين المحاسبين العاملين في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح مهما اختلفت طبيعة نشاط هذا النوع من الوحدات.

## سادسا: علاقة المحاسبة الحكومية بالتشريعات:

**5) توحيد الصلاحيات المالية:** أي التفويض الممنوح للمديرين المسؤولين عن إدارة الوحدة الحكومية بالتصرف بالمال العام، وتكون الصلاحيات المالية محددة أيضا بموجب التشريعات حيث لا يحق لأحد التصرف بالمال العام إلا في حدود الصلاحيات المالية المحددة بموجب التشريعات، كما ان الالتزام بتشريعات موحدة على مستوى الوحدات الحكومية المختلفة يحقق فوائد عديدة منها تسهيل إعداد الموازنة العامة على مستوى الدولة ككل وتنفيذها والرقابة عليها وكذلك اعداد تقارير مالية على مستوى الدولة ككل، وتوفير الوقت والجهد والتكاليف الناتجة عن تدريب موظفي الحسابات في حال نقل موظف من حسابات وحدة حكومية إلى وحدة حكومية أخرى، وكذلك سيساعد في وضع قواعد موحدة للرقابة تستند عليها لجان التدقيق لاسيما التدقيق الخارجي مثل لجان التدقيق التابعة لديوان الرقابة المالية، فضلا عن ذلك تساهم التشريعات في تخفيض كلفة طبع المستندات والسجلات المحاسبية.

# سابعا: أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

على الرغم من أن كلا من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية يعدان احد فروع علم المحاسبة، إلا أنهما يتفقدان في أمور ويختلفان في أمور أخرى ويمكن تلخيص ذلك من خلال الآتي:

## 1) أوجه التشابه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

هنالك مجموعة من النقاط التي تلتقي عندها المحاسبة الحكومية مع المحاسبة المالية تتمثل بالآتي:

أ) تعد كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية فرع من فروع علم المحاسبة.

ب) تستند المحاسبة الحكومية وكذلك المحاسبة المالية إلى القيد المزدوج في إثبات العمليات المالية في السجلات المحاسبية.



# سابعا: أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

## 1) أوجه التشابه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

ج) تعتمد كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية على الدورة المحاسبية عند تسجيل العمليات المالية من واقع المستندات مباشرة في سجل اليومية العامة والترحيل إلى سجل الأستاذ العام واستخراج الأرصدة وتلخيصها في ميزان المراجعة فضلا عن إعداد الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية رغم الاختلاف في طبيعة ومكونات الحسابات الختامية المعدة في ظل المحاسبة الحكومية عن تلك المعدة في ظل المحاسبة المالية. إذ يعود سبب الاختلاف إلى انعدام الربح في الوحدات الحكومية المطبقة للمحاسبة الحكومية.

د) تطبق كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية مبدأ الكلفة التاريخية أي الكلفة التي تحملتها الوحدة للحصول على الموجود الثابت في تاريخ الشراء وليس القيمة السوقية في تسجيل العمليات المالية في السجلات المحاسبية.

# سابعاً: أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

## 1) أوجه التشابه بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

هـ) تتفق المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية في استخدام النقود كوحدة للقياس وذلك عند التعبير عن الإيرادات والنفقات والموجودات والمطلوبات.

و) تفترض كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية ثبات وحدة النقد وبالتالي عدم الاعتراف بالتغير في المستوى العام للأسعار.

ز) وجود نظام للرقابة على التصرفات المالية في حالة تطبيق المحاسبة الحكومية أو المحاسبة المالية على حد سواء.

# سابعا: أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

## 2) أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

يمكن تلخيص نقاط الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من خلال الآتي:

أ) تهدف المحاسبة الحكومية إلى الرقابة على التصرف بالأموال العامة سواء كانت مستلمة (الإيرادات) أو مدفوعة (النفقات)، في حين بهدف المحاسبة المالية إلى قياس نتيجة نشاط الوحدة سواء كانت ربح أو خسارة وتقديم المعلومات المحاسبية إلى أصحاب المصلحة بشأن نتيجة نشاط الوحدة ومركزها المالي عن مدة زمنية محددة.

ب) تكون المحاسبة الحكومية مقيدة بمجموعة من التشريعات الصادرة من الدولة، بينما يتدخل التشريع في مجالات محددة لتنظيم العمل المحاسبي في ظل المحاسبة المالية.

# سابعا: أوجه التشابه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

## 2) أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

يمكن تلخيص نقاط الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من خلال الآتي:

(ج) تطبق المحاسبة الحكومية في الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح، على عكس المحاسبة المالية التي تطبق في الوحدات الاقتصادية الهادفة إلى الربح سواء كانت المملوكة للدولة (أي الشركام العامة) أو التابعة للقطاع الخاص.

(د) عند تطبيق المحاسبة الحكومية لا يظهر حساب رأس المال في السجلات المحاسبية للوحدات الحكومية غير الهادفة إلى الربح لأن هذه الوحدات تعتمد على الأموال التي تحصل عليها من وزارة المالية في تحديد مقدرتها الإنفاقية، وهذا عكس ما تهتم به المحاسبة المالية حيث يستلزم البدء بالنشاط وجود رأس المال لذلك يظهر حساب رأس المال في السجلات المحاسبية للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح.

## 2) أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

يمكن تلخيص نقاط الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من خلال الآتي:

هـ) في ظل المحاسبة الحكومية لا يتم قياس الربح أو الخسارة لأن الوحدات الحكومية المطبقة للمحاسبة الحكومية يكون هدفها تقديم خدمات لإفراد المجتمع وليس تحقيق الربح، بينما ينصب تركيز المحاسبة المالية على قياس الربح أو الخسارة في نهاية السنة المالية من خلال مقابلة الإيرادات بالمصروفات، بمعنى آخر من خلال إعداد كشف الدخل.

و) تتبع المحاسبة الحكومية الأساس النقدي (أي تحميل السنة المالية بالإيرادات التي قبضت والنفقات التي دفعت فعلا خلال تلك السنة وبغض النظر عما إذا كانت تعود إلى نفس السنة المالية أو إلى سنوات مالية سابقة أو لاحقة)، أو تطبيق الأساس النقدي المعدل (أي اعتماد الأساس النقدي مع بعض الاستثناءات التي قبل فيها المشرع بطريق أساس الاستحقاق سواء بالنسبة لبعض النفقات أو الإيرادات). على العكس من ذلك تطبق المحاسبة المالية أساس الاستحقاق (أي تأخذ بنظر الاعتبار جميع الإيرادات والمصروفات الخاصة بالسنة المالية بغض النظر عن واقعة التحصيل بالنسبة للإيرادات أو واقعة التسديد بالنسبة للمصروفات).

## 2) أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

يمكن تلخيص نقاط الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من خلال الآتي:

ز) لا تفرق المحاسبة الحكومية بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية حيث يتم اعتبار كلفة الموجودات الثابتة (المصروفات الرأسمالية) كمصروفات إيرادية منذ تأريخ الشراء وتنتهي بانتهاء السنة المالية، بينما تميز المحاسبة المالية بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية حيث تختلف معالجة كل منها، وفي نهاية السنة المالية تظهر المصروفات الإيرادية في كشف الدخل، وتظهر المصروفات الرأسمالية في جانب الموجودات في قائمة الميزانية.

ح) في ظل المحاسبة الحكومية لا يتم حساب الاندثار على الموجودات الثابتة وذلك لانعدام التمييز بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية، بينما يترتب على التمييز بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية في ظل المحاسبة المالية حساب الاندثار على المصروفات الرأسمالية (الموجودات) في نهاية السنة المالية.

## (2) أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية:

يمكن تلخيص نقاط الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة المالية من خلال الآتي:

ط) ليس للجرد والتسويات الجردية معنى في المحاسبة الحكومية وذلك لانعدام هدف تحقيق الربح ويصبح معناها إداري وتنظيمي للتحقق من سلامة الموجودات، في حين يتم التركيز في نهاية السنة المالية في ظل المحاسبة المالية على الجرد والتسويات الجردية لمعرفة نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية وما حققته من ربح أو خسارة.

النهاية المحاضرات

الفصل الاول

تمنياتي لكم بالنجاح