

المحاسبة الحكومية





المحاسبة الحكومية





منشورات جامعة حلب
كلية الاقتصاد

المحاسبة الحكومية

الدكتور

عماد الدين طرابيشي

أستاذ مساعد في قسم المحاسبة

مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية

١٤٤٣هـ - ٢٠٢١م

لطلاب السنة الثالثة

قسم المحاسبة



الفهرس

رقم الصفحة	الموضوع
٩	المقدمة
١٣	الفصل الأول: المحاسبة الحكومية، تعريفها، وأهدافها
١٣	- البحث الأول: تعريف المحاسبة الحكومية
١٦	- البحث الثاني: أهداف المحاسبة الحكومية
١٧	- البحث الثالث: أسس التسجيل في المحاسبة الحكومية
	الفصل الثاني: العلاقة بين كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة القومية
١٩	المحاسبة المالية وأوجه الشبه والاختلاف فيما بينها
١٩	- البحث الأول: المحاسبة القومية، ماهيتها وتعريفها وأهدافها
	- البحث الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية
٢٠	وكل من المحاسبة المالية والمحاسبة القومية
٢٣	الفصل الثالث: الأسس العامة لنظام حسابات الحكومة في سورية
٢٥	الفصل الرابع: هيكل الحسابات في نظام المحاسبة الحكومية في سورية
٢٧	الفصل الخامس: الجهات المشمولة بنظام المحاسبة الحكومية في سورية
٢٩	الفصل السادس: الموازنة العامة للدولة : تعريفها، مراحل تطورها
٥٥	الفصل السابع: دور المحاسبة الحكومية في إعداد الموازنة العامة للدولة
٥٩	الفصل الثامن: آلية تنفيذ الموازنة العامة للدولة في سورية وتتبع تنفيذها
٦١	الفصل التاسع: عملية تنفيذ نفقات الموازنة العامة وتتبع تنفيذها
	- البحث الأول: عقد النفقة، تصفية النفقة، الأمر بصرف النفقة،
٦١	تأدية النفقة
	- البحث الثاني: أساليب تأمين احتياجات الإدارة وفق أحكام
٧٠	نظام العقود
٨٧	الفصل العاشر: تحقق إيرادات الموازنة وتحصيلها
٨٩	الفصل الحادي عشر: دور الخزينة المركزية في تنفيذ الموازنة وتتبع تنفيذها

٩٥	الفصل الثاني عشر: دور محاسب الإدارة في تنفيذ الموازنة وتتبع تنفيذها
١٠١	الفصل الثالث عشر: الفوائض الاقتصادية ، أهميتها وأسلوب تحديدها
١٠٥	الفصل الرابع عشر: طبيعة عمل الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة وأنواعها
١٠٧	الفصل الخامس عشر: مؤسسات الرقابة المالية والاقتصادية على الأموال العامة
	البحث الأول: مؤسسات الرقابة المالية قبل مرحلة الإصلاح المالي
١٠٧	في سورية
	البحث الثاني: دور الجهاز المركزي للرقابة المالية في مراقبة تنفيذ
١٠٨	الموازنة العامة للدولة
	البحث الثالث: دور الهيئة المركزية للرقابة المالية في مراقبة تنفيذ
١١١	الموازنة العامة للدولة
	الفصل السادس عشر: الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة
١١٥	مفهومه، تعريفه
	الفصل السابع عشر: مراحل إعداد مشروع الحساب العام الإجمالي
١١٩	للموازنة العامة للدولة في سورية
	الفصل الثامن عشر: مراحل إقرار مشروع الحساب العام الإجمالي
١٢٩	للموازنة العامة للدولة في سورية
	الفصل التاسع عشر: مفهوم ومهام الإدارة المالية للدولة في الجمهورية العربية السورية
١٣١	
١٣٣	البحث الأول: مفهوم الإدارة المالية للدولة
١٣٧	البحث الثاني: مهام وزارة المالية في الجمهورية العربية السورية
١٤١	الفصل العشرون: الأثر المالي الرقابي لمحاسبي الإدارات
١٤١	البحث الأول: الماهية القانونية لمحاسبي الإدارات
١٤٢	البحث الثاني: مهام محاسبي الإدارات
	الفصل الحادي والعشرون: علاقة وزارة المالية مع الوزارات الأخرى ومع المؤسسات
١٤٣	الإدارية والاقتصادية المالية
١٤٣	البحث الأول: علاقة وزارة المالية مع الوزارات الأخرى بوحدة الإدارة المحلية

١٤٤	البحث الثاني: علاقة وزارة المالية مع هيئة تخطيط الدولة
١٤٥	البحث الثالث: علاقة وزارة المالية مع المصرف المركزي
	البحث الرابع: علاقة وزارة المالية مع المؤسسات العامة والشركات
١٤٦	العامة ذات الطابع الاقتصادي
١٤٦	البحث الخامس: علاقة وزارة المالية مع أجهزة الرقابة المالية
١٤٩	الفصل الثاني والعشرون: النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري
	الفصل الثالث والعشرون: المؤسسات العامة والشركات العامة
١٥٣	ذات الطابع الاقتصادي
	الفصل الرابع والعشرون: النظام المالي للمؤسسات العامة والشركات العامة
١٦٥	ذات الطابع الاقتصادي
	الفصل الخامس والعشرون: القيود الإجمالية الافتتاحية للموازنة العامة
١٧٣	والقيود الإجمالية لتنفيذ الموازنة العامة
	الفصل السادس والعشرون: حسابات الخزينة العامة (المركزية) وميزانيتها
١٩٣	في نهاية السنة المالية
	الفصل السابع والعشرون: القيود المحاسبية لعمليات تنفيذ الموازنة العامة
٢٠٥	إنفاقاً وإيراداً في الوحدات الحكومية
	البحث الأول: القيود المحاسبية لعمليات صرف النفقات العامة
٢٠٥	في الوحدات الحكومية
	البحث الثاني: القيود المحاسبية لعمليات تحصيل الإيرادات
٢١٥	العامة في الوحدات الحكومية
	البحث الثالث: القيود المحاسبية المتعلقة بتصحيح الأخطاء
٢٢٠	في عمليات النفقات والإيرادات
	الفصل الثامن والعشرون: القيود المحاسبية للعمليات المالية (السيولة)
٢٢٣	المتبادلة بين الخزائن
	الفصل التاسع والعشرون: القيود المحاسبية للعمليات المالية المتعلقة
٢٢٧	بحسابات التسوية المدينة والدائنة

٢٧٧	البحث الأول: القيود المحاسبية المتعلقة بحسابات التسوية المدينة
٢٨١	البحث الثاني: القيود المحاسبية للعمليات المتعلقة بحسابات التسوية الدائنة
٢٤٥	الفصل الثلاثون: القيود المحاسبية للعمليات المتعلقة بالحسابات الجارية العامة
٢٥١	الفصل الحادي والثلاثون: القيود المحاسبية المتعلقة بالحسابات النظامية
٢٦٣	الفصل الثاني والثلاثون: القيود المحاسبية لحسابات الأصول المملوكة للحكومة
٢٦٥	تمارين عملية غير محلولة
٢٧٥	الملحق
٢٧٥	النظام الأساسي للعاملين في الدولة الصادر بتاريخ ١٩٨٥/١/٢
٢٩٠	المستفيدون من التعويض العائلي
٢٩٣	الحجز على أجور العاملين
٢٩٥	المراجع العلمية
٢٩٧	المصطلحات العلمية



المقدمة

مع نشوء الدول نشأت الحاجة إلى المال لتغطية النفقات التي يتطلبها تسيير المصالح العامة التي ما كانت تتعدى في بداية الأمر حماية الأمن الداخلي والخارجي وإقامة العدل والقيام بالأشغال العامة التي يعجز الأفراد عن القيام بها أو يحجمون عنها لانقضاء الربح منها كإقامة الجسور وشق الطرق وفتح الطرق وإلى ذلك فكان لابد من وضع القواعد اللازمة لتدارك الموارد وتحديد أصول التكاليف بها وأساليب جبايتها وأوجه الإنفاق العام وإجراءاته وهكذا ظهرت المحاسبة الحكومية وتبعاً لتطور مفهوم الدولة واتساع تدخلها في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية كان لابد من أن تمتد ساحة تطبيق قواعد المحاسبة الحكومية لتشمل مختلف الإدارات والمؤسسات والهيئات والمنشآت والشركات العامة ذات الطابع الإداري والاقتصادي وبما أن كلاً من القطاعين الإداري والاقتصادي قد خص بنظام مستقل فإن مجال تطبيق المحاسبة الحكومية أصبح قاصراً على القطاع الإداري فالمحاسبة الحكومية هي الأصل الذي تفرعت منه مواد دراسية مستقلة وقائمة بذاتها فأفردت المناهج الدراسية لعلم المالية والتشريع الضريبي والمحاسبة الضريبية ومحاسبة المنشآت المالية (مصارف وشركات تأمين) والنظام المالي الموحد(الذي يتناول بالدراسة قواعد المحاسبة الحكومية في القطاع الاقتصادي) فالمحاسبة الحكومية هي الأصل الذي تفرعت عنه كل هذه المواد وهكذا تقلصت ساحة دراسة المحاسبة الحكومية مما حمل على تعديل تسميتها في المعاهد المتوسطة إلى المحاسبة الإدارية تمييزاً لها عن المحاسبة الحكومية ذات المفهوم الشامل لمختلف المواد التي أشرنا إليها انسجاماً مع الواقع الذي آلت إليه ولعل مقارنة المحاسبة الحكومية بالعلوم الأخرى هي الوسيلة الأجدى التي تمكننا من التعرف إلى ماهيتها بجلاء أكثر ووضوح أوفر.

فالمحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية يتفقان بالوجه التالية:

أولاً: الغرض: فالمحاسبة التجارية تصور الوضع المالي للمنشأة وهذا ما تبرره المحاسبة الحكومية للوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري.

ثانياً: الأسلوب: فالأسلوب المتبع في المحاسبتين التجارية والحكومية لإيضاح المركز المالي يعتمد على تسجيل العمليات أولاً حسب تسلسل تاريخ وقوعها في القيود المخصصة لذلك.

ثالثاً: نوعية القيود: يتشابهان بالقيود، فمقابل دفتر اليومية في المحاسبة التجارية يوجد دفتر يومية الواردات والنفقات في المحاسبة الحكومية وبمقابل دفتر الأستاذ في المحاسبة التجارية يستعمل دفتر مفردات الواردات والنفقات في المحاسبة الحكومية وتستعمل المحاسبة التجارية الدفاتر المساعدة من صندوق - مستودع ، تحتاج المحاسبة الحكومية إلى مثل هذه الدفاتر.

وبخلافان بالوجوه التالية:

أولاً: طريقة القيود: المحاسبة الحكومية مازالت حتى الآن ممسوكة بأسلوب القيد المنفرد خلافاً للأسلوب المتبع في المحاسبة التجارية لأن وزارة المالية لم تصدر القرار اللازم بهذا الخصوص.

ثانياً: فيما يختص بالموازنة: فالموازنة العامة تنصف بأنها تقديرية مستقبلية مرنة حيث تقدر أرقامها تقديراً بأساليب متعددة وتعتمد الموازنة لسنة مقبلة وتبعاً لذلك فإنها تتميز بالمرونة حيث يمكن تعديلها وفق مقتضيات الضرورة والمتطلبات المستجدة، والميزانية في المحاسبة التجارية على النقيض فهي تبنى على أرقام فعلية غير تقديرية نتيجة لعمليات منتهية تتعلق بالماضي فهي صلبة غير قابلة للتعديل.

ثالثاً: الهدف: العمل التجاري يبغى الربح وتحقيق الزيادة في رأس المال فالمحاسبة التجارية تهتم بإبراز مدى الربح والخسارة في حين أن الأموال العامة تنفق في أغراض التنمية الاجتماعية والثقافية وتطوير المجتمع وتقديم الخدمات العامة إليه ولاشأن للربح والخسارة في المحاسبة الحكومية.

المحاسبة الحكومية وعلم المالية: الفروق هي كالتالي:

١- علم المالية: يشمل المفاهيم والأسس المالية العامة، في حين أن التشريع المالي يبحث في القواعد والأحكام الوضعية منها في بلد ما.

٢- علم المالية: يدرس المالية العامة عن طريق المفاضلة بين مختلف النظريات وأبرز المحاسن والمساوي، في حين أن التشريع المالي يهتم بما هو كائن من القواعد والأحكام المحاسبية المنبثقة عن الأنظمة والتشريعات النافذة في بلد ما.

٣- علم المالية يهتم بالقواعد المالية وكذلك يبحث عن التنظيم المالي للهيئات العامة الدولية كهيئة الأمم المتحدة وصندوق النقد الدولي، في حين أن التشريع المالي لايهتم بأي بحث من ذلك ويقتصر فقط على الأحكام المحلية.

المحاسبة الحكومية والتشريع الضريبي:

مع أن التشريع الضريبي قد تفرع عن المحاسبة الحكومية فإن المحاسبة الحكومية تولي الاهتمام الأكبر لجانب النفقات العامة في حين أن التشريع الضريبي يهتم بجانب الموارد العامة ليكملا معاً النظام المالي العام.

المحاسبة الحكومية والنظام المالي الموحد:

صدرت مراسيم عديدة بهذا الميدان إلى أن صدر بتاريخ ١٩٧٨/١/٢٥ المرسوم التنظيمي رقم ٢٨٧ المتضمن النظام المحاسبي الموحد ودليل الحسابات للمؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي المحاسبة الحكومية والحقوق الدستورية:

تحرص مختلف الدول على أن توضح في دساتيرها الأحكام الكلية والخطوط العريضة للمحاسبة الحكومية فترسم المبادئ العامة المتعلقة بأحدث الضرائب وتعديلها وإلغائها والإعفاء منها، وطريقة إعداد الموازنة وحق السلطة التشريعية في إقرارها ومراقبة تنفيذها إلى غير ذلك من المبادئ العامة.

وأخيراً تقتضي الأمانة العلمية الإشارة إلى أن جهد المؤلف يتركز بصورة خاصة في التحليل والعرض للنصوص القانونية المالية وللقرارات وللبلاغات المالية الصادرة عن وزارة المالية، ذلك لأن مضمون المحاسبة الحكومية وموضوعاتها هي حصيلة التجربة المتراكمة للإدارة المالية لكل دولة لا يستطيع الباحث الأكاديمي أن يضيف إليها أكثر من عمليات التحليل والعرض والنقد. وسنتطرق في دراستنا إلى موضوع تعريف المحاسبة الحكومية وأهدافها. المؤلف: د. عماد الدين طرابيشي



الفصل الأول

المحاسبة الحكومية: تعريفها – أهدافها

تمهيد:

من الصعب جداً في العلوم الاجتماعية والاقتصادية والمالية إيراد تعريف جامع مانع لمجالات بحوث كل فرع من هذه العلوم لأن كل مدرسة فكرية أو فقهية تنطلق من مفهوم أو تصور معين للمجال العلمي الذي تتناوله بالدراسة والبحث وبالتالي تتعدد التعاريف وفق تعدد المدارس الفكرية أو تعدد المؤلفين المنتسبين إليها وتطرح هذه المشكلة بحدة أيضاً في مجال المحاسبة الحكومية لأسباب منها:

إن المحاسبة الحكومية هي فرع من المجالات التطبيقية للعلوم المالية التي تتأثر إلى حد كبير بالعديد من فروع المعرفة العلمية الأخرى من جهة (القانون العام، القانون الدستوري، علم المالية العامة، العلوم الاقتصادية، المحاسبة...) ومن جهة أخرى فإن الاجتهاد والفقه المالي يستوعبان حالات ووقائع مجسدة يعيشها الجهاز التنفيذي الإداري لكل دولة وتؤثر في هذا الصدد المعطيات السياسية والاقتصادية والدستورية وهكذا فإنه يتوجب علينا إيراد عدة تعاريف تتقارب مع بعضها في المضمون وتتوازي كلها لتغطي المجال الذي ندرسه.

ولذلك سنتناول بالدراسة في هذا الفصل الأبحاث التالية:

البحث الأول: تعريف المحاسبة الحكومية.

البحث الثاني: أهداف المحاسبة الحكومية.

البحث الثالث: أسس التسجيل في المحاسبة الحكومية.

البحث الأول

تعريف المحاسبة الحكومية ووظائفها

أ- تعريف المحاسبة الحكومية:

يمكن تعريف المحاسبة الحكومية أنها: مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الدولة المالية ونفقاتها. أي هي الإطار الذي يرافق عمليات إثبات الموارد المالية للدولة وتحصيلها وصرفها.

ب- المؤسسات والإدارات الخاصة لقواعد المحاسبة الحكومية:

تطبق قواعد المحاسبة الحكومية على الجهات التالية:

- الإدارات العامة: الوزارات والمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري.
- الوحدات الإدارية المحلية.
- مديريات الأوقاف.

وهي الوحدات الإدارية التي لا تهدف لتحقيق الربح، وإنما تقدم خدماتها إلى المواطنين مجاناً أو لقاء رسوم لا تغطي في أغلب الأحوال نفقات الخدمات الحكومية المقدمة.

وهكذا فإن مالية هذه المؤسسات والوحدات الإدارية تندرج ضمن الموازنة العامة للدولة من حيث وارداتها أو اعتماداتها المالية وتحكمها القوانين المالية.

أما المؤسسات والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي فتحكمها من الناحية المالية والمحاسبية قواعد وأسس المحاسبة المالية التجارية والصناعية التي تبين في كل دورة مالية أرباح أو خسائر هذه المؤسسات بواسطة حساباتها الختامية وهي: حساب التشغيل، حساب المتاجرة، حساب الأرباح والخسائر.

ج- وظائف المحاسبة الحكومية:

حددت وظائف المحاسبة الحكومية والمهام الملقاة على عاتقها في نظام المحاسبة الحكومية الصادر عن منظمة الأمم المتحدة عام ١٩٧٠ بما يلي:

- تصميم نظام المحاسبة الحكومية بطريقة تستجيب فيها للمتطلبات الدستورية والقانونية، إضافة إلى المتطلبات الأخرى للبلاد.
- ارتباط نظام المحاسبة الحكومية بتبويب الموازنة العامة للدولة لأن وظائف كل منهما مكملتان لأخرى.
- وضع الحسابات بطريقة تحدد بوضوح الأهداف والأغراض التي خصصت الاعتمادات أو صرفت من أجلها إضافة إلى تحديد السلطات التنفيذية التي تتولى مسؤولية صرف وإنفاق الاعتمادات خلال تنفيذ البرنامج.

- وضع نظام المحاسبة الحكومية بطريقة تسهل عملية التدقيق من المدقق الخارجي، ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة لعملية التدقيق الفعالة.
 - تصميم نظام المحاسبة الحكومية بطريقة تسمح بالتحكم الإداري الفعال في التخصيصات والعمليات وإدارة البرنامج والتدقيق الداخلي والتقويم.
 - تطوير الحسابات بشكل يسمح بكشف فعال لنتائج عمليات البرامج الاقتصادية والمالية.
 - أن يكون نظام المحاسبة الحكومية قادراً على تلبية متطلبات التخطيط التنموي والبرمجة للمعلومات المالية الأساسية.
 - وضع نظام المحاسبة الحكومية بطريقة توفر بيانات للتحليل الاقتصادي وإعادة تصنيف العمليات الحكومية، وتساعد على تطوير الحسابات القومية.
 - وبالإضافة إلى وظائف التنفيذ المحاسبي والتخطيط التي يوفرها نظام المحاسبة الحكومية فقد ظهرت أهمية الجانب الإداري للمحاسبة الحكومية.
- ومن الوظائف الإدارية للمحاسبة الحكومية:**
- تصميم حسابات نظام المحاسبة الحكومية بحيث توفر المعلومات للمسؤولين في الوحدة وفي الجهات المركزية للحكم على مدى الكفاية في تأدية خدمة معينة بأقل تكلفة.
 - تصميم حسابات نظام المحاسبة الحكومية بطريقة تعطي المعلومات اللازمة للتحليل والتخطيط الاقتصادي للنشاط الحكومي.
 - تصميم الحسابات بحيث تكون إدارة فعالة في تناول المستويات الإدارية المختلفة لأغراض تخطيط السياسات وتنفيذها.
 - أن تبين الحسابات المنشورة للجمهور الحقائق والوقائع بشكل واضح ودقيق.
 - إن ازدياد أهمية الوظائف الإدارية للمحاسبة الحكومية أدت إلى الحاجة لموازنات حكومية أفضل ولأنظمة محاسبية أكثر تعقيداً تلبي الاحتياجات لتحليل البرامج والعمليات وتطويرها. وقد أدت هذه الاعتبارات في بعض الدول إلى ظهور مدخل لإعداد الموازنة العامة (على أساس البرامج والأداء) والذي أوجب تعديل أنظمة المحاسبة الحكومية بهدف تسهيل أعمال الرقابة على النشاط الحكومي وتقويم الأداء.

البحث الثاني

أهداف المحاسبة الحكومية

تستهدف الحسابات الحكومية تحقيق عدة أغراض هي:

- ١- تسجيل تفاصيل العمليات المالية التي تقوم بها الإدارات الحكومية.
- ٢- تنظيم رقابة وافية على الأموال العامة منعاً من العبث بها ودرءاً لكل تصرف غير سليم. وكشف ما يقع من ذلك فوراً بواسطة نظام الرقابة الداخلية على العمليات المالية للإدارات الحكومية.
- ٣- حصر ما يستحق للدولة على الأفراد من ضرائب ورسوم أو أية إيرادات أو ديون أخرى والعمل على تحصيلها في مواعيدها.
- ٤- توفير البيانات اللازمة لمتابعة تنفيذ الموازنة العامة مقارنة الواردات المحصلة والاعتمادات المصروفة بتقديرات الموازنة، ودراسة ما قد ينشأ بينهما من فروق، ومعرفة أسبابها واتخاذ القرارات اللازمة في هذا المجال.
- ٥- معرفة المركز المالي الحقيقي للدولة في نهاية السنة المالية بعد إعداد الحساب الختامي.
- ٦- القيام بدراسات اقتصادية عن الخدمات المقدمة من الدوائر الحكومية المختصة من حيث تكلفتها وعوائدها، وذلك عن طريق البيانات التي تقدمها هذه الحسابات بعد تبويبها وتحليلها بما يمكن من تحقيق هذا الهدف.
- ٧- توفير الأرقام التي تمكن وضع معدلات نموذجية لكل نوع من أنواع الاعتمادات، بحيث تستطيع الإدارات الحكومية وضع تقديرات السنوات المقبلة بدقة من ناحية، وقياس مدى كفاية تنفيذ الموازنة العامة من ناحية أخرى.
- ٨- تقديم البيانات التي تحتاج إليها المستويات الإدارية المختلفة في كل وزارة ماتحتاجة الوزارات الأخرى:

الاقتصاد، التخطيط، الإدارة المحلية، هيئات الرقابة والتفتيش، المكتب المركزي للإحصاء في المواعيد المحددة وذلك لاستخدام هذه المعلومات والبيانات في استخلاص المؤشرات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية الخاصة عند إعداد الخطة الخمسية للتنمية الاقتصادية.

البحث الثالث

أسس التسجيل في المحاسبة الحكومية

توجد ثلاث طرق رئيسية لتسهيل عمليات الإنفاق العام الحكومي وتحصيل الإيرادات العامة: (١) طريقة الأساس النقدي. (٢) طريقة أساس الاستحقاق. (٣) طريقة الاستحقاق المعدل.

أولاً - طريقة الأساس النقدي: يتم وفق هذا الأسلوب إثبات العمليات المالية للدولة عند دفع الأموال النقدية سواء أكانت المقبوضات أم المدفوعات التي تخص السنة المالية التي أجريت فيها، أو التي تتعلق بالسنوات المالية الماضية، ما يتعلق منها بشراء السلع والخدمات الجارية أو كان للحصول على السلع الرأسمالية من الدولة. ونتيجة تطبيق هذه الطريقة فإن مبالغ الاعتمادات التي لم تدفع حتى نهاية السنة المالية تلغى ولا يعتد بها لأن دفع التزامات الدولة التي لم تسدد سيتم تأديتها في السنة المالية التالية وكذلك فإن الإيرادات ولو كانت مستحقة خلال سنة مالية معينة لم يتم قبضها يتم إثباتها عند قبضها فعلاً خلال السنة أو السنوات المالية التالية لفترة تحقق هذه الإيرادات.

إن هذا الأسلوب هو أبسط أسلوب لمسك الحسابات الحكومية، ويسهل تطبيق هذه الطريقة موضوع سرعة قطع حسابات الموازنة العامة، ثم رقابة تنفيذها من أجهزة الرقابة ومن السلطة التشريعية. ولكن توجد بعض المتاعب لتطبيق طريقة الأساس النقدي:

١- يقضي تطبيق هذه الطريقة كثيراً من الوقائع المالية الضرورية التي تساعد على إعداد المركز المالي السليم، والنتائج الصحيحة للنشاط الحكومي.

٢- إن تداخل تدفقات وإيرادات وإنفاق كل سنة مع السنوات المالية التالية لا يوضح بصورة دقيقة الإمكانيات المالية للدولة.

٣- إن الأساس النقدي ليس نظاماً للمحاسبة الحكومية، لأنه يركز اهتمامه على جوانب العمليات التي تتجسد في قبض أموال نقدية ودفعها فقط.

٤- تثير طريقة الأساس النقدي صعوبات كبيرة في الوصول إلى تتبع إجمالي الإنفاق العام على المشروعات، التي يتطلب تنفيذها رصد اعتمادات مالية لها عدة سنوات مالية.

ثانياً - **طريقة أساس الاستحقاق**: تسجل حسب هذه الطريقة الإيرادات والنفقات العامة للدولة على أساس تاريخ استحقاق الإيراد للدولة وتاريخ ثبوت الالتزام المالي عليها، وذلك بصرف النظر عن تاريخ السداد الفعلي لهذه الالتزامات أو التحصيل الفعلي للإيرادات المحققة. تمتاز طريقة أساس الاستحقاق بالميزات التالية:

- ١- تعطي صورة حقيقية عن الموجودات والالتزامات الحكومية.
 - ٢- تتيح هذه الطريقة القيام بمقارنة بين إيرادات السنوات المتتالية ونفقاتها.
 - ٣- تسهل هذه الطريقة إعداد التقديرات عن الفترة المالية القادمة.
 - ٤- تساعد طريقة أساس الاستحقاق على فصل العمليات الإيرادية والعمليات الرأسمالية، تسهل إمكانية احتساب استهلاك الموجودات الثابتة للدولة.
- وكذلك فإن لطريقة الاستحقاق بعض الانتقادات وهي كالتالي:

- (١) تحتاج هذه الطريقة لعدد أكبر من الأجهزة الإدارية لمسك الحسابات الحكومية خلال الفترة المتممة.
- (٢) تؤخر هذه الطريقة قطع حسابات الموازنة العامة للسنة المنصرمة، حتى تتم عملية تسوية الحقوق المالية والالتزامات المالية التي لم تسدد بعد.

ثالثاً- **طريقة الاستحقاق المعدل**: لقد أثبتت وقائع تطبيق الطرق السابقة لإثبات العمليات المالية للدولة بصورة عملية أنه قد لا يتبع أساس الاستحقاق الكامل، إذ أن بعض المؤسسات ذات الطابع الإداري قد تسير على أساس طريقة الاستحقاق بالنسبة لبعض الأبواب الهامة لإيرادات الموازنة العامة، ولكنها في الوقت نفسه تطبق طريق الأساس النقدي بالنسبة للأبواب الأخرى غير الهامة. وبالمقابل فإن السجلات الخاصة بالمحاسبة الحكومية الممسوكة وفق طريقة الأساس النقدي قد ينظم إلى جانبها سجلات أخرى مساعدة تمكن من عرض النتائج بشكل يقارب نتائج طريقة أساس الاستحقاق. ويطلق عليها أيضاً طريقة الأساس المختلط أو أساس الالتزام، حيث تسجل النفقات وفق أساس الاستحقاق وتسجل الإيرادات وفق الأساس النقدي وبذلك لا تتداخل عملية الإنفاق لسنة مالية معينة مع الإنفاق المخصص لسنة أخرى.

الفصل الثاني

العلاقة بين كل من المحاسبة الحكومية والمحاسبة القومية والمحاسبة المالية وأوجه الشبه والاختلاف فيما بينها

البحث الأول

المحاسبة القومية ماهيتها وتعريفها وأهدافها.

أولاً- المحاسبة القومية ماهيتها وتعريفها:

تعد المحاسبة القومية وسيلة لوصف النشاط الاقتصادي، وهي تعتمد على دراسة الصفقات التي يجريها المتعاقدون في القطاعات المختلفة وتتبعها في صورة حسابات تعد على أساس القيد المزدوج بهدف تحليل السياسات الاقتصادية فتسجل كل صفقة مرتين في حسابين مختلفين بقيمتها النقدية.

والمحاسبة القومية قد تتناول النشاط الاقتصادي لبلد معين في لحظة معينة. وقد اهتم المحاسبون القوميون في الماضي بتقدير الدخل القومي والثروة القومية، ثم اتسع اهتمامهم ليشمل وصف الهيكل الاقتصادي القومي في زمن معين عن طريق تقسيم الاقتصاد القومي إلى قطاعات تعد لكل منها مجموعة من الحسابات تدرج فيها العمليات الاقتصادية المختلفة التي تتم بين هذه القطاعات خلال فترة زمنية معينة.

وتتوقف نتائج الحسابات القومية على مدى دقة الإحصاءات المتاحة من الدخل القومي وتوقيت إعداد هذه الإحصاءات وإصدارها.

يمكن تعريف المحاسبة القومية بأنها " فرع من فروع المحاسبة يهتم بقياس الجوانب الاقتصادية للنشاط القومي وتحليلها وعرضها بحيث يمكن تقويم نتائج هذا النشاط على فترات دورية وتوفير البيانات التحليلية لاتخاذ القرارات وترشيد السياسات الاقتصادية.

ثانياً - أهداف المحاسبة القومية:

تهدف المحاسبة القومية أساساً إلى قياس نتائج أعمال الوحدة المحاسبية عن فترة زمنية معينة وتوفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات المختلفة، ويمكن استخدام البيانات التي توفرها في مجالات عديدة:

- تصوير النشاط الاقتصادي لدولة معينة خلال فترة محددة، وتصوير مركزها الاقتصادي وثروتها القومية في تاريخ معين.
- تحليل السياسات الاقتصادية وترشيدها عن طريق البيانات التي توفرها مما يمكن قياس الكفاية الإنتاجية، معدل النمو في الدخل القومي
- إجراء المقارنات للمؤشرات الاقتصادية المختلفة بين فترة وأخرى وعلى مستوى الدولة.

البحث الثاني

أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة الحكومية وكل من المحاسبة المالية والمحاسبة القومية.

١- الهدف:

- أ- المحاسبة المالية: تهدف إلى تحديد نتيجة الأعمال وتصوير المركز المالي للحكم على مدى قدرة استغلال الأصول ومقابلة الالتزامات
- ب- المحاسبة الحكومية: تهدف إلى فرض رقابة قانونية وإدارية على التصرفات المالية والمساعدة على إعداد تقديرات الموازنة.
- ج- المحاسبة القومية: تهدف إلى توفير البيانات اللازمة لرسم السياسة والتخصيص الأمثل للموارد ومتابعة آثار السياسات الاقتصادية.

٢- الوحدة المحاسبية:

- أ- المحاسبة المالية: لها شخصية معنوية طبيعية أو اعتبارية تهدف إلى تحقيق الربح أساساً أو بصفة ثانوية
- ب- المحاسبة الحكومية: فهي مجموعة من الأصول والموارد المالية المخصصة لهدف معين بحيث يكون استخدام تلك الأصول والموارد مقيداً بتحقيق الغرض الذي خصصت الوحدة من أجله.

- ج- المحاسبة القومية فهي متعددة المستويات والخصائص وتتصب على الدولة أو على قطاع معين أو الاقتصاد ككل.

٣- النظام المحاسبي:

- أ- المحاسبة المالية: تقوم على مبدأ القيد المزدوج ووجود حسابات متوازنة ومتناسقة. ويتم تصوير نتائج النظام في مجموعة دفترية وحسابات مرتبطة ببعضها البعض،

وتتغذى من مصادر البيانات نفسها. وتقوم على قواعد العرف والمبادئ والمعايير المحاسبية التي تكتسب صفة التوحيد.

ب- المحاسبة الحكومية: تقوم على مبدأ القيد المزدوج ووجود حسابات ومجموعة دفترية متوازنة ومتناسقة. وترتكز على أساس الموازنات التقديرية للإيرادات والمصروفات وتصور النتيجة في صورة تقرير أداء. وتقوم على مجموعة من القواعد والإجراءات القانونية التي تتفاوت من دولة لأخرى ولكنها تكتسب صفة التوحيد على مستوى الدولة.

ج- المحاسبة القومية: تقوم على مبدأ القيد المزدوج ومجموعة حسابية متكاملة يتحقق فيها التوازن لكل حساب على حدة. وتعتمد على عدد من مصادر البيانات ولا تعتمد على مجموعة دفترية منتظمة. وتقوم على مجموعة من المبادئ الاقتصادية التي تتكيف مع النظام الاقتصادي السائد في المجتمع وغالباً ما تقوم على أساس موحد دولياً.

١- الوحدة الزمنية: سنة مالية تختلف بدايتها ونهايتها من دولة إلى أخرى في كل من النظم الثلاثة.

٢- وحدة القياس:

أ- المحاسبة المالية: وهي النقود دون الأخذ في الحسبان بالتغيرات في قيمة العملة.

ب- المحاسبة الحكومية: وهي النقود دون تعديل في المستوى العام للأسعار.

ج- المحاسبة القومية: وهي النقود مع تعديلها بالتغيرات في مستوى الأسعار.

٣- مبدأ تحقق الإيرادات:

أ- المحاسبة المالية: في واقعة البيع أو واقعة الإنتاج أو واقعة التحصيل.

ب- المحاسبة الحكومية: في واقعة التحصيل غالباً طبقاً للطريقة الإنكليزية، أو واقعة الاستحقاق طبقاً للطريقة الفرنسية، وطريقة الأساس الاستحقاق المعدل.

ج- المحاسبة القومية: في واقعة الإنتاج، وعليه تتساوى الإيرادات مع القيمة السوقية للإنتاج النهائي والتغير في المخزون.

٤- أساس التقويم:

أ- المحاسبة المالية: التكلفة التاريخية.

ب- المحاسبة الحكومية: التكلفة التاريخية.

ج- المحاسبة القومية: الأسعار الجارية في السوق.

٥- أساس التسجيل:

أ- المحاسبة المالية: عند الاستحقاق.

ب- المحاسبة الحكومية: عند الاستحقاق طبقاً للطريقة الفرنسية وطريقة أساس الاستحقاق المعدل، وعند السداد طبقاً للطريقة الإنكليزية.

ج- المحاسبة القومية: لا يوجد مصروفات بالمفهوم التقليدي وإنما يتم التفرقة بين الإنتاج الكلي والنتائج النهائي.

٦- التفرقة بين النفقات الإيرادية والرأسمالية:

أ- المحاسبة المالية: يتم التفرقة بين الاثنين تبعاً لآثارهما في نتيجة الأعمال.

ب- المحاسبة الحكومية: لا تتم التفرقة غالباً إعمالاً لمبدأ سنوية المصروفات وعموميتها.

ج- المحاسبة القومية: تتم التفرقة بين العمليات الجارية والرأسمالية.

٧- أساس تقسيم الحسابات:

أ- المحاسبة المالية: تنقسم حسب الغرض إلى حسابات نتيجة المركز المالي وتنقسم حسب الطبيعة إلى حسابات حقيقية وإسمية وشخصية.

ب- المحاسبة الحكومية: تنقسم حسب الغرض إلى حسابات أساسية وحسابات إحصائية وبيانية، وحسب الطبيعة إلى حسابات إيرادات ومصروفات وحسابات تسوية، وحسب نوعها إلى حسابات موازنة وحسابات خارج الموازنة.

ج- المحاسبة القومية: غالباً ما يتم التقسيم على الأساس القطاعي أو قد يتم على أساس طبيعة النشاط أو القطاع القائم بالمعاملة ذاتها أو خليط من الاثنين.

الفصل الثالث

الأسس العامة لنظام حسابات الحكومة في سورية

تنص المادة (٤١) من النظام المحاسبي للهيئات الإدارية الصادر بالمرسوم ١٨١١ العام ١٩٦٩ على القواعد الأساسية وقد حددت الأسس العامة لنظام حسابات الحكومة في سورية:

أ- تقسم حسابات الأموال العامة إلى قسمين: حسابات النقود وحسابات المواد، وتمسك هذه الحسابات وفقاً للأسلوب القيد المزدوج.

ب- تمسك حسابات الأموال العامة من الموظفين المكلفين بإدارتها ويسمون المحاسبين.

ت- يوضع نظام المستودعات والمنهاج المحاسبي واختصاص المحاسبين وأمناء الصناديق ومسئولياتهم وقواعد المحاسبة والتسجيل والدفاتر المحاسبية والسجلات البيانية والمراقبة الداخلية ومراحل تطبيق القيد المزدوج وتاريخه بقرار من وزير المالية.

ث- وقد صدرت الأنظمة المتعلقة بالمستودعات وطريقة تصنيف المواد وترقيمها ضمن مستودعات الدولة وفقاً للأسلوب العشري في التصنيف والترقيم، كما صدرت التعليمات المتعلقة باختصاص المحاسبين وأمناء الصناديق ومسئولياتهم. أما بشأن تطبيق القيد المزدوج للتسجيل في الدفاتر المحاسبية فلم يتم حتى الآن تطبيق القيد المزدوج في حسابات القطاع الإداري.



الفصل الرابع

هيكل الحسابات في نظام المحاسبة الحكومية في سورية

- تضمنت المادة (٩) من القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ القواعد الأساسية لتبويب نفقات الموازنة وهي كما يلي:
- تبويب وظيفي: وهو التبويب الذي يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدولة.
 - تبويب إداري: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على حده.
 - تبويب نوعي: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على أساس طبيعة النفقة.
 - تبويب إقليمي: وهو التبويب الذي يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية بجهاز الدولة ونفقات كل محافظة من محافظات الجمهورية العربية السورية.
- وقد حددت المادة (١٠) من القانون المالي الأساسي أسلوب تبويب إيرادات الموازنة العامة حيث قضت بتبويبها نوعياً ويجوز عند الاقتضاء تبويبها وظيفياً وإدارياً إقليمياً بقرار من وزير المالية.

المبادئ الأساسية في نظام المحاسبة الحكومية في سورية

- تميز التنظيم المالي الجديد في سورية الذي بدأ بصدر القانون المالي الأساسي بالمرسوم التشريعي رقم ٩٢/ لعام ١٩٦٧ والنظام المحاسبي للهيئات الإدارية الصادر بالمرسوم ١١٨١ لعام ١٩٦٩ بعدد من القواعد والمبادئ وأهمها الآتي:
- ١- قضت المادة /٤١/ من النظام المحاسبي للهيئات الإدارية بأن تمسك حسابات الأموال العامة وفقاً للأسلوب القيد المزدوج على أن يتم تطبيق القيد المزدوج على مراحل وفي مواعيد تحدد بقرار من وزير المالية. وإلى أن يتم تطبيق القيد المزدوج في مسك حسابات الأموال العامة يستمر العمل بتطبيق أسلوب القيد الفرد.
 - ٢- أخذ النظام المحاسبي للهيئات الإدارية بالنسبة للتسجيل في الدفاتر والسجلات بالأساس النقدي حيث نصت الفقرة (ب) من المادة/٦/ من القانون المالي الأساسي على أن "لايشمل حساب الموازنة لسنة مالية إلا الإيرادات التي تم تحصيلها والنفقات التي تم إنفاقها خلال تلك السنة فعلاً". وهذا ما أكدته الفقرة (ب) من النظام

المحاسبي للهيئات الإدارية حيث نصت على أن "لاتدخل في حسابات السنة المالية إلا الإيرادات التي تم قبضها والنفقات التي تم إنفاقها خلال تلك السنة".

٣- أخذ النظام المحاسبي بمبدأ عمومية نفقات الموازنة العامة وإيراداتها استناداً لمبدأي الشيوخ والشمول في الموازنة العامة ويلاحظ مبدأ الشمول من حكم المادة /٣/ من القانون المالي الأساسي التي نصت على (أن تتضمن الموازنة العامة تقديرات نفقات جميع الجهات العامة وإيراداتها سواء تم ذلك بالنسبة لنفقات وإيرادات الوزارات والهيئات الإدارية التي تدخل بكامل نفقاتها وإيراداتها في الموازنة العامة للدولة أو بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية والوحدات الإدارية المحلية والدوائر الوقفية التي ترتبط بالموازنة العامة عن طريق الصوافي). كما أن مبدأ الشيوخ تقرر بموجب الفقرة (أ) من المادة /٧/ من النظام المحاسبي للهيئات الإدارية التي قضت بأنه "لايجوز للمكلفين بعقد النفقة أو بإجازة عقدها أو بتصفيتها أو بصرفها أن يزيدوا بوساطة أي دخل كان قيمة الاعتمادات المحددة في الموازنة العامة وتضاف قيمة هذا الدخل إلى الإيرادات العامة".

٤- كما اعتمد النظام المحاسبي الموحد وحدة الموازنة وبذلك تكون للدولة موازنة واحدة وذلك استناداً للمادة /٧٦/ من الدستور التي نصت " بأن يكون لكل سنة مالية موازنة واحدة ويحدد بدء السنة المالية بقانون" وبحيث تتضمن الموازنة العامة للدولة تقديرات نفقات وإيرادات: الوزارات والإدارات العامة، الهيئات العامة ذات الطابع الإداري، المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي، الوحدات الإدارية المحلية، الدوائر الوقفية. وذلك وفقاً للتفصيل الآتي:

أ - تدخل الوزارات والإدارات والهيئات ذات الطابع الإداري بكامل نفقاتها وإيراداتها في الموازنة العامة للدولة.

ب- يكون للوحدات الإدارية المحلية والدوائر الوقفية موازنات منفصلة عن الموازنة العامة للدولة وترتبط بالموازنة العامة للدولة وفقاً لمبدأ الصوافي.

ج - كما يكون للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي موازنات منفصلة أيضاً عن الموازنة العامة للدولة وترتبط بالموازنة العامة للدولة وذلك كله وفقاً للتفصيل الوارد في المادتين /٤/ و /٥/ من القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي /٩٢/ لعام ١٩٦٧.

الفصل الخامس

الجهات المشمولة بنظام المحاسبة الحكومية في سورية

- ١- **الإدارات العامة:** والتي تتكون من الوزارات والمديريات العامة المرتبطة مباشرة بالوزير كمديرية الجمارك، ومديرية الجهاز المركزي للرقابة المالية المرتبطتين بوزير المالية.
- ٢- **الهيئات العامة ذات الطابع الإداري:** وهي شخص إداري عام أو جهاز من أجهزة القطاع العام الإداري يدير مرفقاً يقوم على خدمة عامة ويتمتع بالشخصية الاعتبارية ويعد وحدة محاسبية مستقلة كجامعة دمشق، جامعة حلب، جامعة تشرين، جامعة البعث، ومؤسسة اللاجئين الفلسطينيين العرب، مجمع اللغة العربية... الخ.
- ٣- **مديريات الأوقاف:** وهي هيئات ذات استقلال إداري ومالي تتمتع بشخصية اعتبارية وتتبع لوزير الأوقاف وتشرف على إدارة الأوقاف الخيرية.
- ٤- **الوحدات الإدارية المحلية:** وهي الوحدات التي تمثل اللامركزية الإقليمية التي تنهض بمسؤولية تنفيذ السياسة العامة للدولة في دائرة اختصاصها تحت رقابة الأجهزة المركزية.

UNIVERSITY
OF
ALEPPO



الفصل السادس

الموازنة العامة للدولة تعريفها، ومراحل تطورها

البحث الأول

الموازنة العامة للدولة، مفهومها، تعريفها

تعريف الموازنة العامة:

عُرِفت الموازنة العامة في القانون الأساسي للدولة في سورية بأنها: "الخطة المالية الأساسية السنوية لتنفيذ الخطط الاقتصادية، وذلك بما يحقق أهداف هذه الخطة ويتفق مع بنيانها العام والتفصيلي".

خصائص الموازنة العامة:

١ - الموازنة العامة تقدر تقديراً:

بمعنى أن الموازنة تُعد قبل بدء السنة المالية ومن البديهي جداً أنه عند تطبيق هذه الموازنة في السنة المعينة، حدوث التغيرات أو الانحرافات في الموارد المالية أو الإنفاقات. وتتغير الموارد المالية بسبب عدة عوامل منها:

- طبيعية (كنقص الموسم الزراعي في سنة الجفاف).
- تقصير الجهاز الإداري في جباية الضرائب، أما تغير الإنفاق فمن الممكن أن يحدث بسبب حدوث الكوارث أو الحروب أو ارتفاع الأسعار.

٢ - الموازنة العامة تجيزها السلطة التشريعية (مجلس الشعب):

نصت المادة رقم (٢) من نظام المحاسبة العامة على أن تهيئ الحكومة الموازنة العامة والسلطات التشريعية حق إقرارها.

٣ - الموازنة تجاز لمدة مؤقتة:

نص نظام المحاسبة العامة على أن السنة المالية في سورية هي اثنا عشر شهراً ولا تكون الموازنة نافذة شرعاً إلا عن السنة التي وضعت من أجلها.

المبادئ العامة للموازنة العامة:

أولاً - مبدأ وحدة الموازنة:

ويعني هذا المبدأ أن ترد نفقات الدولة وإيراداتها ضمن صك واحد أو وثيقة واحدة تعرض على السلطات التشريعية لإقرارها، فلا تنظم الدولة الواحدة إلا موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها ومهما تعددت المؤسسات العامة التي يقتضيها تنظيم الدولة الإدارية.

ملاحظة: ينتج عن هذا المبدأ أن تعرض الموازنة على السلطة التشريعية بصك واحد ينظم مختلف أوجه أنشطة الدولة المالية وفعاليتها، ولا فرق بين أن يتم عرض هذا الصك دفعة واحدة أو على مراحل متتالية.

سمات مبدأ وحدة الموازنة:

- الوضوح والسهولة لمن يريد أن يقف على حقيقة المركز المالي للدولة لأن لها حساباً واحداً.
- سهولة تحديد نسبة الإيرادات والنفقات العامة إلى مجوع الدخل القومي بوجود أرقامها في صك واحد للموازنة العامة.
- يساعد السلطة التشريعية في فرض رقابتها على تخصيص النفقات العامة حسب الأكثر ضرورة.
- يكشف تلاعب الجهاز الحكومي في ماهية الإنفاق والاعتماد.
- يكشف إساء استعمال النفقات العامة والتبذير.
- يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد لحسابات الحكومة وإدارتها المختلفة.
- يدعم أسلوب التخطيط لأن التخطيط؛ لأن الموازنة العامة هي الوجه المالي للخطة الاقتصادية.

استثناءات مبدأ وحدة الموازنة:

١ - الموازنة الملحقة:

وهي منفصلة عن موازنة الدولة وتتضمن الإيرادات والنفقات لبعض الإدارات العامة التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة مثل:

وزارة الأوقاف، وتسري على هذه الموازنة القواعد العامة التي تحكم الموازنة العامة للدولة.

٢ - الموازنة الاستثنائية:

وهي موازنة منفصلة عن موازنة الدولة وتُعد إلى جانب الموازنة العامة لأغراض استثنائية غير عادية (مشاريع كبرى، حروب، كوارث، تعويضات، قروض...).

٣ - حسابات الخزينة خارج الموازنة:

وهي حسابات ليس لها علاقة مباشرة بإيرادات الموازنة ونفقاتها، وتشرف عليها الخزينة العامة للدولة، فقد تتلقى الحكومة بعض المبالغ لاتلثب أن تُعيدها بعد مدة لأصحابها، كتأمين المناقصات الذي يرد لأصحابه بعد تنفيذ المناقصة.

وتقسم حسابات خارج الموازنة في التشريع السوري إلى ثلاثة أنواع:

أ - حسابات الأمانات: حيث تقبل الجهات المشمولة بأحكام النظام المحاسبي للهيئات الامة ذات الطابع الإداري الأمانات والودائع المختلفة ولا ترد هذه الأمانات إلا بعد تحقيق الغاية التي وضعت من أجلها.

ب - حسابات السلف: وهي حسابات تسجل فيها السلف الدائمة أو المؤقتة الممنوحة من أموال الخزينة الجاهزة ويتم منحها بقرار من وزير المالية، بشروط خاصة منها:

- أن تكون السلفة معدة لتأدية نفقات لاتسمح طبيعتها بتأديتها مباشرة.
- أن تكون هناك اعتمادات بالموازنة العامة تسمح بتسديدها.

ج - حسابات حركة النقود: هي سائر العمليات المتعلقة بالمبالغ المرسلة أو المأخوذة من الإدارة المركزية إلى المحافظة أو من محافظة إلى أخرى أو من منطقة إلى مركز المحافظة التي تتبع لها.

وفي سورية لا يوجد إلا أربعة فروع من الاستثناءات هي:

- الموازنة المستقلة للمؤسسات العام ذات الطابع الاقتصادي.
- حسابات خارج الموازنة.
- موازنات وحدات الإدارة المحلية.

- موازنات الدوائر الوقفية.

ثانياً - مبدأ شمول الموازنة:

ويُقصد به أن تشمل موازنة الدولة جميع نفقاتها وجميع إيراداتها من دون إخفاء أو سهو ومن دون إجراء أي خصم أو تقاص بين أي إيراد من إيرادات الدولة وأية نفقة من نفقاتها أي أنه لايجوز:

- تخصيص أي نوع من أنواع الإيرادات العامة لتغطية نفقة بذاتها أو بإدارة من الإدارات العامة.

- عدم تنزيل نفقات أي إدارة أو مؤسسة من إيراداتها.

ويساعد هذا المبدأ السلطة التشريعية على أعمال الرقابة على الإيرادات والنفقات كافة.

ملاحظة: مبدأ الصوافي (عكس مبدأ الشمول): يجري بموجبه تقاص بين نفقات كل إدارة وإيراداتها حيث لا يظهر في الموازنة العامة إلا فائض الإيرادات عن النفقات أو العكس. **استثناءات مبدأ الشمول:**

المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي والوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف حيث ترتبط هذه الجهات بالموازنة العامة وفقاً لمبدأ الصوافي.

ثالثاً - مبدأ سنوية الموازنة:

ويقصد به أن يتم تقدير الإيرادات والنفقات بصورة دورية ولمدة سنة واحدة، ويكون لكل سنة موازنة مستقلة بنفقاتها وإيراداتها عن موازنة السنة السابقة وعن موازنة السنة اللاحقة.

الأسباب التي دعت لاعتماد سنوية الموازنة ومبرراتها (مسوغاتها):

١ - إن للدورة الزمنية غير السنوية الكثير من المساوي: فإذا كانت هذه الدورة أقل من سنة مالية فإن مؤدى ذلك عرض الموازنات العامة على السلطة التشريعية عدة مرات خلال السنة المالية وإطالة فترة المناقشات البرلمانية، وإذا كانت هذه الدورة أكثر من سنة مالية فإن شأن ذلك إضعاف رقابة السلطة التشريعية بسبب إطالة مدة الدورة وتقلب الظروف الاقتصادية خلالها، فالسنة إذا هي المدة الطبيعية التي تستطيع

خلالها تصوير الوضع المالي للدولة.

٢ - السنة هي المدة الضرورية والكافية لإعداد الموازنة العامة والمصادقة عليها: لأن الحكومة لاتستطيع أن تعد أكثر من موازنة واحدة خلال العام، وبالمقابل لاتستطيع السلطة التشريعية التخلي عن مهمتها أكثر من سنة.

٣ - إن تنظيم الموازنة العامة لفترة أقل من سنة من ناحية التقانة هي: عملية محفوفة بالمخاطر والأخطاء وسوء التقدير والتفاوت بين حجم تدفقات الإيرادات والنفقات وأزمنتها.

بداية السنة المالية:

إن الأخذ بمبدأ سنوية الموازنة ليعني أن تتوافق السنة الميلادية مع السنة المالية، وإنما يتضمن أن تكون مدة الموازنة اثني عشر شهراً لذلك يجب التمييز بين السنة المالية والسنة الميلادية.

ختام السنة المالية:

ويثير مشكلات من الناحية الفنية أكثر تعقيداً من موضوع تحديد بداية السنة المالية، فالموازنة توضع لمدة مستقبلية من الزمن هي السنة ولا بد في نهاية السنة من إغلاق حساباتها لمعرفة المبالغ التي أنفقت والإيرادات التي تم تحصيلها فعلاً، وهي بالطبع تختلف عن تقديرات الموازنة في بداية السنة المالية.

وقد أخذت سورية بمبدأ السنة الميلادية بسبب:

١ - صفات اقتصادية: وذلك نظراً لتنوع الاقتصاد السوري وارتباط تقديرات الموازنة العامة للدولة في جانبي النفقات والإيرادات مع المواسم الزراعية من جهة واحتياجات ودخول القطاعات الاقتصادية من جهة ثانية.

٢ - صفات إدارية: ففي فصل الصيف يصعب العمل في دوائر الحكومة لكونه حار نسبياً، لذلك يفضل إعداد الموازنة في فصلي الخريف والشتاء.

استثناءات مبدأ سنوية الموازنة:

وتتضمن هذه الاستثناءات الموافقة على نفقات وإيرادات لمدة تقل عن سنة، وبعضها الآخر يتضمن مدة الموازنة كلها أو بعضها لأكثر من سنة ومن أكثر الاستثناءات شيوعاً:

١ - نظام الموازنة الاثني عشرية:

وهي موازنة توضع لشهر أو أكثر حيث تستمر بموجبها الحكومة بالإنفاق في حدود (١٢/١) من الاعتمادات المفتوحة لها خلال السنة السابقة مع الاستمرار بجباية الإيرادات العامة خلال المدة نفسها ويؤخذ بها عادة عندما يتأخر إقرار الموازنة إلى ما بعد دخول السنة المالية الجديدة، ويكون بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء وفقاً للمادة (٧) من القانون المالي الأساسي.

٢ - الاعتمادات المدورة:

لايتم صرف جميع الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة لنفقة من النفقات، حيث يتم تدوير هذه الاعتمادات إلى السنة المالية التالية وإضافتها إلى اعتماداتها الجديدة.

٣ - الاعتمادات الإضافية:

ويتم اللجوء إليها عندما تكون الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة لنفقة من النفقات غير كافية وتحتاج إلى اعتمادات جديدة فتتقدم الحكومة إلى السلطة التشريعية بطلب فتح اعتمادات جديدة إضافية تصرف خلال السنة المالية.

رابعاً - مبدأ التعادل (تعادل الموازنة العامة):

ويقصد به تعادل النفقات العامة مع الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة أي:

- ألا تزيد النفقات العامة على الإيرادات العادية وأن لا تقل عنها.
 - يجب الاعتماد في تمويل النفقات العامة على الإيرادات العادية فقط.
- وقد أخذ القانون المالي الأساسي في سورية بهذا المبدأ إلا أنه في حال حدوث خلل في التوازن فإن وزارة المالية تلجأ إلى إحدى الوسائل الآتية:

- تخفيض النفقات.
- تغطية الفرق بالأخذ من الاحتياطيات إذا كان ذلك ممكناً.
- إيجاد موارد أخرى.

خامساً - مبدأ شيوع الموازنة (مبدأ عدم تخصيص الإيرادات):

ويقصد به أن تغطي جميع نفقات الدولة بجميع إيراداتها ومن دون تخصيص إيراد معين لنفقة معينة. فمثلاً لايجوز تخصيص رسم السيارات لإنشاء الطرق.
فائدته:

- يحقق فكرة المساواة بين إدارات الحكومة.

- يسهل عمل السلطة التشريعية.

الاستثناءات:

- مؤسسات ذات موازنات خاصة (مستقلة).

- الهيئات والتبرعات.

- تخصيص إيراد معين لسد أقساط القروض وفوائدها.

- إيراد مخصص لصندوق الدين العام لتغطية العجز.

- تخصيص بعض القروض الخارجية لمشاريع معينة.

دور المحاسبة الحكومية في إعداد الموازنة العامة للدولة وإقرارها:

كيفية إعداد الموازنة العامة:

تجتاز عملية تحضير الموازنة العامة منذ بدئها وحتى تاريخ إحالة مشروعها للسلطات التشريعية عدة مراحل:

- التحضير لدى الوزارات المختصة.

- التحضير لدى وزارة المالية.

- التحضير لدى مجلس الوزراء.

- التصديق على الموازنة من قبل السلطة التشريعية.

تُباشر الوزارات عملية الإعداد قبل بدء سنة الموازنة في فترة تتراوح (من ٢ إلى ٣ أشهر)، حيث تُعد الإدارات والمؤسسات العامة المتعلقة بالموازنة المحلية التقديرات الأولية لنفقاتها وإيراداتها العامة المتعلقة بالموازنة وترسلها إلى الوزارة المختصة مرفقة بالمستندات اللازمة لتبرير كل اعتماد من الاعتمادات المطلوبة.

بعد ذلك يقوم الوزير بتقدير النفقات والإيرادات العامة المتعلقة بوزارته وذلك عن طريق تجميع موازنات المؤسسات والوحدات وصياغتها في موازنة واحدة تشمل الوزارة ككل.

ترفع موازنات الإدارات إلى وزارة المالية التي تقوم بإعداد صياغة موازنات الوزارات في مشروع موازنة واحدة للدولة ككل مع الأخذ بعين الاعتبار النفقات والإيرادات الخاصة بها.

تلعب وزارة المالية الدور الأساسي في إعداد ودراسة مشروع الموازنة العامة عن طريق التنسيق بين النفقات والإيرادات والعمل على تحقيق التوازن (التعادل) بينهما، إذ أن الوزارات تلجأ عادة للزيادة في تقدير النفقات وبالتالي غالباً ما تزيد النفقات المطلوبة من قبل الوزارات على الإيرادات المقدرة لها، ولذلك لابد لوزارة المالية أن تلجأ إلى أحد الاحتمالين:

- ١ - زيادة الإيرادات حتى تتعادل مع النفقات.
 - ٢ - تخفيض النفقات حتى تتعادل مع الإيرادات.
- أي أن وزارة المالية هي الجهة التي تستطيع التغيير في تقديرات الوزارات المختلفة بعد الانتهاء من دراسة الموازنة وتوازن جدولي الإيرادات والنفقات.
- يرفع وزير المالية مشروع الموازنة إلى رئاسة مجلس الوزراء التي تقوم بدراسة المشروع وترفعه بشكله النهائي إلى السلطة التشريعية مصحوباً بتقرير مفصل من وزير المالية وذلك قبل شهرين من بداية السنة التي تعود لها الموازنة.

تقوم لجنة الموازنة العامة أو اللجنة المالية في السلطة التشريعية بدراسة مشروع الموازنة ودراسة القوانين المالية المختلفة حيث تدرس هذه اللجنة مشروع الموازنة مجتمعة أو تتوزع إلى لجان فرعية ويتولى كل منها دراسة وزارة معينة أو عدة وزارات، ويحق للجنة الموازنة أن تعدل في المشروع المقدم من الحكومة ولكن لا يحق لها اقتراح زيادة النفقات.

بعد ذلك تقوم لجنة الموازنة بإعداد تقرير مفصل وترفعه إلى رئيس السلطة التشريعية الذي يدعو إلى جلسة عامة لمناقشة مشروع الموازنة حيث يقوم وزير المالية خلال هذه الجلسة بتقديم تقرير مفصل حول الأوضاع المالية والاقتصادية للبلاد.

تبدأ المناقشة بالنفقات وتتناول كل وزارة على حده ويتم التصويت على النفقات ومن ثم ينتقل المجلس إلى مناقشة الإيرادات والتصويت عليها وفقاً للأسس المتبعة في التصويت على النفقات وبالتالي يتم التصويت على الموازنة بشكل عام.

ومن الجدير بالذكر أن المفاهيم المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات مشروع الموازنة العامة تختلف في الجهات العامة ذات الطابع الإداري عنها في جهات القطاع العام الاقتصادي.

إقفال حسابات الموازنة العامة للدولة وإعداد الحساب العام الإجمالي:

إن موضوع تمويل الموازنة العامة للدولة وتحديد مصادر التمويل كثيراً ما ذكر في علم المالية العامة إلا أن ذكرها باختصار يكون مفيداً في هذا الموقع فمصادر التمويل عديدة منها: الضرائب، الرسوم، فائض القطاع العام، القروض الداخلية والخارجية.

إقفال حسابات الموازنة العامة للدولة والحساب العام الإجمالي:

تتصف العمليات المالية بأنها مستمرة ولكن الدولة مثلها مثل أي إدارة مالية مستقلة لا بد لها من تحديد نتيجة نشاطها في آخر الفترة المالية لذلك لا بد من إقفال الحسابات المالية للدلة التي تخص كل عام مالي.

هناك طريقتين لإقفال حساب الموازنة:

١ - الطريقة الأولى:

وهو ما يسمى بحساب القطع: وهو نوع من حسابات الصناديق تدون فيه الواردات الفعلية والنفقات الفعلية ومن ثم يستخرج الرصيد وينقل للفترة التالية بمعنى أنه في اليوم الأخير من فترة الاثني عشر شهراً تقطع حسابات الموازنة بالكامل ويتم تنظيم حساب واردات الموازنة التي دخلت فعلاً لصندوق الخزانة وحساب نفقات الموازنة التي صدرت فيها أوامر صرف، وهنا لا فرق بين الواردات والنفقات التي تخص سنة الموازنة وبين الواردات والنفقات التي تعود لسنتين سابقة (العبرة فقط هنا في تاريخ التحصيل والإنفاق).

٢ - الطريقة الثانية:

وهو ما يسمى بحساب الإتمام: يركز مفهوم هذه الطريقة إلى الحقوق والالتزامات المالية الناشئة خلال سنة الموازنة وحسب هذا المفهوم فإن الموازنة هي نوع من الشخصية

المالية، والأصل في حساب الدورة المالية أن يبقى حساب سنة الموازنة مفتوحاً إلى أن يتم تحصيل جميع الواردات المحققة خلالها وتأدية جميع النفقات المترتبة عليها.

ومن الطبيعي أن يتأخر تحصيل بعض الواردات ودفع بعض النفقات العائدة لسنة مالية معينة، لذلك اقترح بعض الكتاب تحديد مدة معينة من السنة المالية الجارية تسمى بالمدة المتممة يجوز خلالها إمساك حسابات السنة السابقة وحسابات السنة الحالية حيث يتم تسجيل العمليات التي تخص السنة السابقة في حساب الإتمام ومن ثم بانتهاء المدة المتممة التي تحدد في ثلاثة أو أربعة أشهر يتم إقفال حسابات الموازنة.

مقارنة بين حسابي القطع والإتمام:

يمتاز حساب القطع عن حساب الإتمام بالنقطتين الآتيتين:

أ - حساب القطع أكثر سهولة لأنه يستند للنفقات والواردات الفعلية، في حين أن حساب الإتمام يبقى مفتوحاً خلال مدة معينة من السنة التالية وهي مدة الإتمام.

ب - يسهل مهمة السلطة التشريعية في الرقابة حيث يمكن من إقفال حسابات الموازنة في أوائل السنة التالية وبالتالي يساعد على ضبط تقدير الواردات والنفقات لموازنة السنة المقبلة.

يمتاز حساب الإتمام عن حساب القطع بالنقطتين الآتيتين:

أ - يبين حساب الإتمام سنة الموازنة وفق شخصية متميزة تساعد على مقارنة الواردات والنفقات، في حين أنه من الصعوبة في حساب القطع إجراء هذه المقارنة لعدم إمكانية التمييز الدقيق بين ما يخص السنة الحالية وما يعود للسنوات السابقة.

ب - يبين حساب الإتمام حقيقة أعباء الدولة وإمكاناتها السنوية من دون أي تداخل بين سنة وأخرى، وذلك يستند لتاريخ نشوء الحق المالي أو الدين. في حين أن حساب القطع يستند لتاريخ القبض أو الصرف.

معنى التصديق على الإيرادات:

- تطبيق النظام الضريبي السائد.
- الإذن للحكومة بجباية الضرائب والرسوم وسائر الإيرادات الناتجة عن النظام الضريبي.

- الأرقام التي تمت المصادقة عليها هي أرقام تقديرية يمكن للحكومة جباية واردات تفوق الأرقام المصدق عليها.
- الإذن بالجباية أي أن الحكومة أصبحت ملزمة بتحصيل الإيرادات.

معنى التصديق على النفقات:

- التصديق على الاعتمادات لايعني بالضرورة وجوب إنفاقها وهو بذلك يختلف عن التصديق على الواردات الذي يعني وجوب تحصيلها.
- الاعتماد المصدق بشكل حد أقصى للحكومة لايجوز تجاوزه بخلاف الواردات التي يجوز تجاوزها.
- يحظر على الحكومة إنفاق أي مبلغ لم تعطي السلطة التشريعية إجازة به.

تقدير النفقات:

إن المبالغة في تقدير بعض النفقات يؤدي إلى الامتناع عن القيام بنفقات أخرى تكون أكثر فائدة أو أكثر ضرورة للاقتصاد، وعلى العكس إذا قدرت النفقات بأقل من حقيقتها فإن ذلك سيؤدي إلى حدوث اختناقات مالية.

وبالمقابل تقدير الواردات بأقل من حقيقتها فإن ذلك سيؤدي إلى خفض النفقات من دون مبرر، كذلك تقدير الإيرادات بأكثر من حقيقتها سيؤدي إلى حدوث عجز في الموازنة في أثناء أو بعد تنفيذها. لذلك فمن البديهي أن تتطور أساليب تقدير النفقات والإيرادات مع تطور وظائف الدولة.

هناك قاعدة تقليدية وضعت في القرن التاسع عشر هي أنه لإعداد مشروع الموازنة العامة تبدأ الأجهزة المختصة بتقدير نفقاتها أولاً وذلك انطلاقاً من أن النفقة كانت تتصف بأنها ضرورية لابد منها لذلك لابد من رصدها أولاً ومن ثم التفتيش عن الموارد اللازمة لتغطيتها ولكن هذه القاعدة لم تعد متبعة كلياً في عالمنا المعاصر.

ويتم التغيير في صحة تقدير النفقات بين الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية أو المحتملة. فالاعتمادات المحددة هي الاعتمادات التي يمكن تقديرها بصورة تقريبية من الابق وترصد لنفقات ثابتة يمكن تقديرها سلفاً كأجور العاملين، أما الاعتمادات

التقديرية أو المحتملة فهي التي تخصص لنفقات يصعب تحديد ما تحتاج إليه بصورة دقيقة من أموال لتنفيذها كالنفقات المتعلقة بالمشاريع الاستثمارية.

وهناك ثلاثة أساليب في تقدير النفقات:

١-التقدير على ضوء بيانات السنوات السابقة: وهو ما يعد الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة ووفقاً له يتم تقدير اعتمادات السنة التالية على ضوء متوسط نفقات السنوات الثلاث السابقة مع تعديل هذا المتوسط زيادة أو نقصاناً للمتغيرات المتوقع أن تسود في السنة التالية مثل زيادة حجم العمل أو الارتفاع في مستوى الأسعار.

٢-التقدير على ضوء المنافع المتوقعة: استخدم هذا الأسلوب لأول مرة في عام ١٩٦١ في أمريكا ضمن نطاق ما يسمى بنظام التخطيط والبرمجة والموازنة ومن أهم خصائص هذا النظام:

- تحديد الأهداف القومية وترتيب أولويتها وبرمجتها في شكل برنامج.
- المفاضلة بين البرامج البديلة باستخدام أسلوب تحديد التكلفة أو المنفعة لاختيار أفضل البدائل.
- تصميم كل خطة على حدة على مدى عدة سنوات.
- صياغة الاحتياطات السنوية لكل برنامج بشكل موازنة ويتضح من ذلك أن الموازنة تعد محصلة لدراسات اقتصادية سابقة يتم بموجبها إقرار خطة طويلة الأجل ويعني ذلك أن تقديرات الموازنة يتم اشتقاقها من بيانات تتدفق من المستويات الإدارية العليا وذلك بعكس الأسلوب التقديري يُبدئ بتقدير الموازنة من المستويات الدنيا ثم تصعد إلى الأعلى، فقد هيا هذا الأسلوب فرصة للربط بين المدخلات (التكاليف) والمخرجات (الإنجازات أو المنافع) لكل برنامج على حدة.

٣-التقدير على أساس الموازنة الصفرية: يستخدم هذا الأسلوب في نطاق ما يطلق عليه بالموازنة الصفرية وهو يستهدف الإجابة على سؤالين هما:

- هل البرامج والأنشطة الجاري تنفيذها حالياً بمعرفة التنظيمات الحكومية تتميز بالكفاءة والفعالية؟

- هل يجب إلغاء بعض البرامج والأنشطة الحالية أو تخفيضها ثم استخدام الموارد المتوفرة منها في تمويل برامج جديدة أكثر أهمية أو استخدامها في تخفيض حجم الموازنة؟

ومن الواضح أن الإجابة على هذين السؤالين تهيئ الفرصة لإعادة تقييم البرامج والأنشطة الموجودة وتبرير وجوب واستمرار كل نشاط لسنة تالية وتبرير حجم الموارد المطلوب تخصيصها له.

وهذا يعني أن الموازنة الصفرية هي أداة تخطيط ورقابة حيث يتطلب الأمر من كل مدير إعادة النظر في أنشطة إدارته ابتداءً من نقطة الصفر كما لو كانت هذه الأنشطة تنفذ لأول مرة وتحديد مدى جدوى نشاط وملاءمة تكلفته ودراسة الطرق البديلة لإنجازه، ومثل هذا الأسلوب يسمح بأن تقف البرامج القديمة على قدر المساواة مع البرامج الجديدة.

تقدير النفقات في سورية:

هناك اختلاف في تقدير اعتمادات النفقات العامة في سورية من حيث طبيعة ونوع النفقة وتبعاً للتصنيف النوعي للنفقة، إذ تغلب صفة النفقات المحددة على نفقات الرواتب والأجور والتعويضات ونفقات الديون والالتزامات واجبة السداد، بينما تغلب التقدير والاحتمال على نفقات الإدارات العامة والنفقات الاستثمارية ويتم تحديد الاعتمادات نتيجة جلسات عمل بين الوزراء ووزير المالية.

تقدير الإيرادات:

هناك صعوبة تواجه مختلف دول العالم في تقدير إيراداتها العامة أكثر مما تلاقيه في تقدير نفقاتها العامة، وذلك لأن مختلف أنواع الإيرادات تخضع لتأثير ظروف اقتصادية واجتماعية وسياسية مما يجعلها متقلبة في حصيلتها، ومن هذه الظرف يمكن التمييز في إيرادات الدولة بين الإيرادات الثابتة والإيرادات المتقلبة.

الفروق بين الإيرادات الثابتة والمتقلبة:

الإيرادات الثابتة هي الإيرادات التي يمكن تقديرها بشكل قريب من الصحة مثل (ريع آجار أملاك الدولة، وما يفرض على الشركات ذات الامتياز من جعالات "ضرائب"،

أما الإيرادات المتقلبة فهي الإيرادات التي يمكن التحكم بتقديرها أو معرفة قيمتها التقديرية سلفاً مثل الإيرادات من الضرائب والرسوم وإيرادات مؤسسات القطاع العام.

وعموماً هناك عدة أساليب تتبع بتقدير الإيرادات العامة ومنها:

- التقدير المباشر: ويترك بموجبه للإدارة المختصة تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها في السنة القادمة بشكل حر من دون التقيد بأي ضابط أو أسلوب للتقدير، وهذا الأسلوب يعتمد على الثقة بالموظف وعلى قدرته وخبرته ومهارته وسعة اطلاعه على الأموال الاقتصادية والاجتماعية العامة.

- التقدير الوسطي: ويستند هذا الأسلوب إلى المعدل الوسطي بإيرادات عدد من السنوات الماضية.

- الأسلوب القياسي: ويقضي بتخمين الإيرادات العامة استناداً إلى حصيلة الإيرادات الفعلية خلال سنة مالية تم إنجاز حساباتها.

مراحل تطور تبويب الموازنة العامة للدولة وأهدافها والقواعد الناظمة لها:

تبويب الموازنة العامة في القطر العربي السوري:

ميز المرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ بين تبويب النفقات والواردات العامة للموازنة، حيث أوجب اتباع أربعة أنواع من التبويب بالنسبة للنفقات وهي:

١- التبويب الوظيفي: وهو التبويب الذي يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدلة المختلفة (دفاع، أمن... إلخ).

٢- التبويب الإداري: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على حده، من وزارة أو إدارة أو مؤسسة عامة بالشكل الذي يخصص فيه لكل وزارة قسم مستقل ولكل إدارة أو مؤسسة تابعة لها فرع مستقل.

٣- التبويب النوعي: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على أساس طبيعة النفقة وذلك بالشكل الذي يظهر فيه التبويب نفقاتها الاستثمارية وعناصر نفقاتها الجارية (من أجور ونفقات عامة ونفقات تحويلية... إلخ).

٤- التبويب الإقليمي: وهو التبويب الذي يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية في جهاز الدولة ونفقات كل محافظة على حده.

وقد اعتمدت الموازنة العامة للدولة حتى عام ١٩٨٣ أسلوب التبويب الإداري ويقوم هذا التبويب بطريقة تحليلية بعرض الموازنة العامة للدولة على مستوى وزارات الدولة، ولايقدم هذا التبويب أي خدمة لأغراض التجميع والتحليل والتخطيط.

ويعتبر تبويب الموازنة العامة للدولة من أهم أدوات التخطيط المالي ولذلك فقد تم إدخال تطوير جزئي في تبويبها باستخدام أسلوب التبويب الإداري / القطاعي لاعتمادات الموازنة العامة للدولة وتم تطبيق هذا التبويب على الحاسوب الإلكتروني في وزارة المالية بدءاً من موازنة عام ١٩٨٥، ويقوم على تقسيم اعتمادات الجهة العامة في الدولة وفقاً للقطاعات المكونة للاقتصاد الوطني، ويهدف هذا النوع إلى ربط تدفقات بيانات الشركات والمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي ببيانات الموازنة العامة وقطع الحساب الختامي لها وكذلك ربط هذه البيانات ببيانات الخطة الخمسية مما يسهل انسياب البيانات من جهة ويساعد على إجراء الدراسات والمقارنات والتحليل وتقويم الأداء والنتائج من جهة أخرى.

تبويب الإيرادات العامة للدولة:

تبويب وفق المبادئ المحاسبية وبما أوصى به المجلس القومي للمحاسبة الحكومية بتبويب الأموال الحكومية وفقاً للمصادر الآتية:

- ١- الضرائب: كالضرائب على الممتلكات والمبيعات...إلخ.
- ٢- رسوم الرخص كالرسوم الجمركية وتراخيص البناء...إلخ.
- ٣- الإيرادات المتبادلة بين التنظيمات الحكومية (إيرادات مشتركة، هبات...إلخ).
- ٤- إيرادات مقابل خدمات: رسوم المقاضاة أمام المحاكم ورسوم خاصة مقابل خدمات تقدمها الدولة.

٥- الغرامات والمصادرات: كالمخالفات للقوانين المدنية والمصادرات الجمركية... إلخ.

٦- الإيرادات المتنوعة: كالفوائد المكتسبة التي تحصل عليها الدولة.

فتبويب الإيرادات في القطر العربي السوري مقتصرة على التبويب النوعي فقط.

عملية تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتتبع تنفيذها:

إن إعداد الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية وتصديقها لايعني تنفيذ محتوياتها، بل هو إذن بالجباية والصرف فقط والتنفيذ الفعلي للموازنة هو قيام الجهات المختصة بصرف الاعتمادات المفتوحة وجباية الإيرادات المقدره بصورة فعلية.

تقوم وزارة المالية بتنفيذ الموازنة عن طريق المديرية التابعة لها وتشتمل عملية تنفيذ الموازنة على تنفيذ الواردات والنفقات.

أولاً - تنفيذ الواردات العامة: ويشمل تنفيذ الواردات العامة نوعين من العمليات: عملية التحقق، عملية الجباية.

١ - عملية التحقق والجباية للضرائب المباشرة:

تجدر الإشارة إلى أن تحقق الضرائب هنا منفصل عن جبايتها حيث تتسلم دوائر التحقق في وزارة المالية تصاريح تشمل المطارح الخاضعة للضريبة وتقوم هذه الدوائر بتدقيق مضمونها وبعد التثبت من صحتها تقرض المعدل الضريبي عليها وتنظم بالنتيجة جداول تكاليف عامة أو جداول تحقق تتضمن بصورة خاصة أسماء المكلفين والمبالغ الخاضعة للضريبة وقيمة الضريبة المستوجبة على كل منهم، وبعد تصديق الجداول من مراجعها المختصة تصبح صالحة للتنفيذ، إذ تحول هذه الجداول إلى دوائر الجباية التي تتولى عمليات التحصيل بوساطة الجباة وأمناء الصناديق وهكذا نرى أن تحقق الضرائب المباشرة منفصل عن جباتها تماماً (جباة: جمع جابي، وهو الموظف الذي يقوم بتحصيل الضريبة من المكلفين).

أيضاً تتميز الضرائب المباشرة بأنها تتكرر كل سنة وتتخذ من السنة السابقة أساساً للتكليف الضريبي على السنة الحالية وبالتالي تعرف الإدارة المالية أسماء المكلفين ومطارح الضريبة.

٢ - عمليات التحقق والجباية للضرائب غير المباشرة:

في الضرائب غير المباشرة يجري التحقق والتحصيل في آن واحد، إذ لاتعرف الإدارة المالية مسبقاً أسماء المكلفين والمبالغ التي تطالها الضريبة حيث إن الضريبة تنشئ بمجرد وقوع حادث معين أو تصرف معين (كأن تستحق رسوم التسجيل فور تسجيل عقد

في الدوائر المختصة وكان تستحق الرسوم الجمركية عند إدخال أو إخراج بضاعة ما للبلاد).

ثانياً - تنفيذ النفقات العامة:

يبدأ تنفيذ النفقات العامة بعد التصديق على الاعتماد على أساس الباب أو الفصل أو البند من قبل السلطة التشريعية ونشر الموازنة وينتهي بدفعه، وكما ذكرنا بأن التصديق على الاعتمادات لا يعني حتمية إنفاقها كاملة بل هو مجرد إمكانية للإنفاق، أما المراحل التي تجتازها تنفيذ النفقة العامة فهي على الشكل الآتي: عقد النفقة، تصفية النفقة، صرف النفقة، دفع النفقة.

ثالثاً - تصحيح الموازنة العامة:

بما أن الموازنة العامة تبنى على أسس تقديرية والتقدير مهما كان دقيقاً وقريباً من الواقع لا ينفى وقوع طوارئ أو أمور ليست في الحسابان تستوجب إعادة النظر في أرقام الموازنة لذلك فإن التشريعات المالية في معظم دول العالم تسمح بتصحيح الموازنة وتصحيح الموازنة على الأغلب يكون عند نقص الموارد المالية للدولة.

وهذا النقص إما أن يكون:

- بسبب نقص الإيرادات المالية المرصودة في الموازنة عن المقدر لها.
- أو بسبب زيادة النفقات عن المقدر لها.
- أ - نقص الإيرادات العامة: إما أن يكون بسبب التقصير في التحصيل أو بسبب ركود الأوضاع الاقتصادية العامة للدولة.
- ب - زيادة النفقات العامة: فيكون نتيجة لظروف استثنائية مثل حدوث كوارث أو أوبئة تستوجب رصد اعتمادات إضافية.

وتصحح الموازنة العامة للدولة بإحدى الطريقتين:

- رصد الاعتمادات الإضافية.
- إجراء المناقلة بين الاعتمادات.

أ - رصد الاعتمادات الإضافية:

ويمر بنفس المراحل التي تمر بها عملية إعداد الموازنة العامة مع استدعاء وجود موارد إضافية، هذه الموارد تكون: وفر السنوات السابقة، إلغاء الاعتمادات الزائدة عن الحاجة في الموازنة الحالية...إلخ.

ب - المناقلة بين الاعتمادات:

- المناقلة بين أبواب القسم الواحد باستثناء باب النفقات الاستثمارية والمناقلة بين بنود الباب الواحد يتم بقرار من وزير المالية بناء على اقتراح الوزير المختص.
- المناقلة بين اعتمادات الباب الثالث (النفقات الاستثمارية) إلى الأبواب الأخرى في القسم الواحد أو الفرع الواحد ويتم بقرار من رئيس مجلس الوزراء.
- المناقلة بين فروع القسم الواحد أو بين الأقسام، وتتم بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء.
- المناقلة من القسم الاحتياطي إلى سائر بنود الموازنة، وتتم بقرار من رئيس مجلس الوزراء.

ملاحظة: يخصص للموازنة قسم احتياطي الموازنة يرصد فيه اعتمادات احتياطي للنفقات الطارئة ويستعمل لتغذية بنود الموازنة التي نفذت اعتماداتها أو لفتح اعتمادات استثنائية.

الفرق بين الاعتمادات الإضافية والمناقلات:

- ١- الاعتمادات تُرصد بقانون يرصد عن السلطة التشريعية بينما المناقلة تتم بقرار من وزير المالية أو من رئيس مجلس الوزراء.
- ٢- إن رصد الاعتمادات الإضافية يستوجب تأمين التغطية اللازمة، بينما لا تستوجب المناقلة شيء من ذلك لأنها مجرد تحقيق لاعتمادات مرصدة أصلاً في الموازنة.
- ٣- إن رصد الاعتمادات الإضافية يستوجب تعديل جدولي نفقات وواردات الموازنة، بينما تقتصر المناقلة على تعديل جدول النفقات فقط.

البحث الثاني

المبادئ العامة في إعداد الموازنة العامة

ترمي هذه المبادئ إلى اطلاع السلطة التشريعية دورياً على كل نوع من النفقات والإيرادات لا على النفقات العامة بصورة إجمالية فحسب، وهي بذلك تعطي السلطة التشريعية أولوية تسمح لها بالسيطرة على أعمال الحكومة، كما تعني بتنظيم الموازنة العامة وفق أسس واضحة وسليمة مما يسهل صرف النفقات وجباية الإيرادات.

إن مبادئ الموازنة العامة هي قواعد نظرية كما وصفها فقهاء المالية العامة وكتّابها. ومنهم من بالغ بقيمتها وزاد عددها ومنهم من قسمها من حيث الأهمية إلى مبادئ أساسية وأخرى ثانوية، كما أن قيمة المبادئ تختلف في الزمان والمكان وفق التشريع الوصفي لكل دولة.

وقد ارتبطت هذه المبادئ بالمفهوم الكلاسيكي للموازنة العامة الذي كان سائداً في القرن التاسع عشر والقرن العشرين، إلا أنه مع تطور مفهوم المالية العامة، فقد تطورت مبادئ الموازنة العامة وأصبح لها العديد من الاستثناءات.

ونبين فيما يلي المبادئ الأساسية لإعداد الموازنة العامة للدولة:

أولاً - مبدأ وحدة الموازنة.

ثانياً - مبدأ شمول الموازنة.

ثالثاً - مبدأ سنوية الموازنة.

رابعاً - مبدأ تعادل الموازنة.

خامساً - مبدأ شيوع الموازنة (مبدأ عدم تخصيص الإيرادات).

وقد حققت هذه المفاهيم تغييراً جذرياً لارتباط الموازنة العامة بالاقتصاد بشكل أساسي، ولم يعد تعريف الموازنة التقليدي يفي بالغرض المطلوب، حيث أصبح تعريف الموازنة العامة في قوانين معظم الدول يركز على الأثر الاقتصادي للموازنة وعلى أهدافها الاجتماعية.

أولاً - مبدأ وحدة الموازنة:

أ - تعريفه: يعني مبدأ وحدة الموازنة أن ترد نفقات الدولة وإيراداتها ضمن صك واحد أو وثيقة واحدة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها، فلاتنظم الدولة سوى موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها ومهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة التي يقتضيها تنظيم الدولة الإداري.

وينتج عن هذا المبدأ أن تعرض الموازنة على السلطة التشريعية بصك واحد ينظم مختلف أوجه أنشطة الدولة المالية وفعاليتها، ولا فرق بين أن يتم عرض هذا الصك دفعة واحدة أو على مراحل متتالية.

فمبدأ وحدة الموازنة بمفهومه الحديث يسمح بتسجيل مختلف أنواع النفقات والإيرادات دون سهو أو غموض.

ب - سمات مبدأ وحدة الموازنة:

- يتصف بالوضوح والسهولة لمن يريد أن يقف على حقيقة المركز المالي للدولة، حيث إن للدولة حساباً واحداً.
 - يؤدي إلى سهولة تحديد نسبة الإيرادات والنفقات العامة إلى مجموع الدخل القومي بوجود أرقامها في صك واحد للموازنة العامة.
 - يساعد السلطة التشريعية على أن تفرض رقابتها على تخصيص النفقات العامة حسب وجود الإنفاق الأكثر ضرورة.
 - يحول مبدأ وحدة الموازنة دون تلاعب الجهاز الحكومي في ماهية الإنفاق والاعتماد.
 - يكشف عن إساءة استعمال النفقات العامة وعن التبذير في إنفاقها.
 - يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد لحسابات الحكومة وإداراتها المختلفة.
 - يدعم أسلوب التخطيط لأن الموازنة العامة ما هي إلا الوجه المالي للخطة الاقتصادية.
- وهناك بعض الاستثناءات من مبدأ وحدة الموازنة وأهمها:

١- الموازنة الملحقة.

٢- الموازونات الاستثنائية.

٣- حسابات الخزينة خارج الموازنة.

١- الموازنة الملحقة:

هي موازنة منفصلة عن الموازنة العامة للدولة، وتتضمن إيرادات بعض الإدارات أو الهيئات العامة ونفقاتها التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة وتتصف هذه الموازنة بأنها موازنة عامة متعلقة بشخصية معنوية مستقلة، كما تسري على هذه الموازنة القواعد العامة التي تحكم الموازنة العامة للدولة.

٢- الموازنة الاستثنائية:

الموازنة الاستثنائية هي موازنة منفصلة عن موازنة الدولة، تُعد الأغراض مؤقتة أو غير عادية وبموارد استثنائية وتنظم هذه الموازنة إلى جانب الموازنة العادية لكونها تتضمن (نفقات استثنائية، مشاريع كبرى، سدوداً، خطوطاً حديدية، مشاريع عمرانية، كوارث طبيعية، إيرادات استثنائية، غنائم حروب، قروضاً، تعويضات)، إذ لو أدرجت هذه النفقات والإيرادات الاستثنائية ضمن الموازنة العامة لأدى الأمر إلى عدم صحة المقارنة التي يمكن أن تجري بين الموازنات للأعوام المختلفة.

٢- حسابات الخزينة خارج الموازنة

هي حسابات ليس لها علاقة مباشرة بإيرادات الموازنة ونفقاتها، وتشرف عليها الخزينة العامة للدولة، فقد تتلقى الحكومة بعض المبالغ لاثبت أن تُعيدها بعد مدة لأصحابها كتأمين المناقصات التي تُرد لأصحابها بعد انقضاء سببها، وبذلك لا يمكن عدّها إيرادات للموازنة العامة، فهذه الأموال التي تدخل الخزينة وتخرج منها لاتذكر عادة في موازنة الدولة، بل ترد في حسابات خارج الموازنة، ولذلك عدّت استثناءات من مبدأ وحدة الموازنة.

وتقسم حسابات خارج الموازنة في التشريع السوري إلى ثلاثة أنواع هي:

- أ - حسابات الأمانات: حيث تقبل الجهات المشمولة بأحكام النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري الأمانات والودائع المختلفة، ولاترد هذه الأمانات والودائع إلا بعد تحقيق الغاية التي وضعت من أجلها وبناءً على موافقة المراجع المختصة.
- ب - حسابات السلف: وهي حسابات تسجل فيها السلف الدائمة أو المؤقتة الممنوحة من

أموال الخزينة الجاهزة ويتم منحها بقرار من وزير المالية لغايات معينة بشروط خاصة:

- أن تكون السلفة معدة لتأدية نفقات لاتسمح طبيعتها بتأديتها مباشرة.

- أن تكون هناك اعتمادات بالموازنة العامة تسمح بتسديدها.

ج - حسابات حركة النقود: هي سائر العمليات المتعلقة بالمبالغ المرسلة أو المأخوذة من الإدارة المركزية إلى المحافظات أو من محافظة إلى أخرى أو من منطقة إلى مركز المحافظة التي تتبع لها.

إن مبدأ وحدة الموازنة يؤخذ به ويطبق عادة في إعداد الموازنة العامة للدولة وقد أخذ القانون المالي الأساسي للدولة في سورية والصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ وتعديلاتها بهذا المبدأ، الأمر الذي أدى إلى الإقلال من الاستثناءات. حيث لا يوجد حالياً في الموازنة السورية إلا أربعة فروع من الاستثناءات هي:

- الموازنات المستقلة للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي.

- حسابات خارج الموازنة.

- موازنات وحدات الإدارة المحلية.

- موازنات الدوائر الوقفية.

ثانياً - مبدأ شمول الموازنة:

أ - تعريفه: يُقصد بمبدأ شمول الموازنة أو الموازنة الإجمالية أن تشمل موازنة الدولة جميع نفقاتها وجميع إيراداتها دون إخفاء أو سهو، ودون إجراء أي خصم أو تقاص بين أي إيراد من إيرادات الدولة وأية نفقة من نفقاتها ومعنى ذلك أنه لايجوز:

- تخصيص أي نوع من أنواع الإيرادات العامة لتغطية نفقة بذاتها أو بإدارة من الإدارات العامة.

- عدم تنزيل نفقات أي إدارة أو مؤسسة من إيراداتها.

ويساعد هذا المبدأ السلطة التشريعية على أعمال الرقابة على الإيرادات والنفقات كافة، بحيث لايسمح لأي إدارة باستعمال إيراداتها لتغطية نفقاتها بعيداً عن رقابة السلطة التشريعية. ويُقابل هذا المبدأ مبدأ معاكس هو مبدأ الصوافي.

مبدأ الصوافي: يجري بموجبه تقاص بين نفقات كل إدارة وإيراداتها، بحيث لا يظهر في الموازنة العامة إلا فائض الإيرادات عن النفقات أو العكس.

ولقد كان مبدأ الصوافي مطبقاً في أغلب موازنات القرن التاسع عشر، إلا أنه تم التخلي عنه في الموازنات المعاصرة بسبب المساوي التي نجمت عنه، وسارت أغلب الدول منذ مطلع القرن العشرين على تطبيق مبدأ لاشمول.

ثالثاً - مبدأ سنوية الموازنة:

أ - تعريفه: يُقصد بمبدأ سنوية الموازنة أن يتم تقدير الإيرادات والنفقات بصورة دورية ولمدة سنة واحدة ويكون لكل سنة موازنة مستقلة بنفقاتها وإيراداتها عن موازنة السنة السابقة وعن موازنة السنة اللاحقة.

ب - أسباب سنوية الموازنة ومبرراتها (ومسوغاتها):

- إن للدورة الزمنية غير السنوية الكثير من المساوي، فإذا كانت هذه الدورة أقل من سنة مالية فإن مؤدى ذلك عرض الموازنات العامة على السلطة التشريعية عدة مرات خلال السنة المالية وإطالة فترة المناقشات البرلمانية وإذا كانت هذه الدورة أكثر من سنة مالية فإن من شأن ذلك إضعاف رقابة السلطة التشريعية بسبب إطالة مدة الدورة وتقلب الظروف الاقتصادية خلالها، فالسنة إذن هي المدة الطبيعية التي نستطيع خلالها تصوير الوضع المالي للدولة.

- السنة هي المدة الضرورية والكافية لإعداد الموازنة العامة والمصادقة عليها لأن الحكومة لا تستطيع أن تعد أكثر من موازنة واحدة خلال العام، وبالمقابل لا تستطيع السلطة التشريعية التخلي عن مهمتها أكثر من سنة.

- إن تنظيم الموازنة العامة، من ناحية التقانة لفترة أقل من سنة، عملية محفوفة بالمخاطر والأخطاء وسوء التقدير والتفاوت بين حجم تدفقات الإيرادات والنفقات وأزمنتها.

ج - بداية السنة المالية: إن الأخذ بمبدأ سنوية الموازنة لا يعني أن تتوافق السنة الميلادية مع السنة المالية، وإنما يتضمن أن تكون مدة الموازنة اثني عشر شهراً. لذلك يجب التمييز بين السنة المالية والسنة الميلادية، كما إن التطابق بينهما جائز

بحيث تبدأ السنة المالية مع السنة الميلادية ويجوز ا لاختلاف بينهما أيضاً.

د - **ختام السنة المالية:** يُثير ختام السنة المالية مشكلات دقيقة من الناحية الفنية أكثر تعقيداً من موضوع تحديد بداية السنة المالية، فالموازنة توضع لمدة مستقبلية من الزمن هي السنة. ولا بدّ في نهاية السنة من إغلاق حساباتها لمعرفة المبالغ التي أنفقت والإيرادات التي تم تحصيلها فعلاً، وهي بالطبع تختلف عن تقديرات الموازنة في بداية السنة المالية.

وقد أخذ التشريع السوري لتحديد السنة المالية بالسنة الميلادية، وتُعزى أسباب ذلك

إلى ما يلي:

- صفات اقتصادية وذلك نظراً لتنوع الاقتصاد السوري، وارتباط تقديرات الموازنة العامة للدولة في جانبي النفقات والإيرادات مع المواسم الزراعية من جهة واحتياجات ودخول القطاعات الاقتصادية الأخرى من جهة ثانية.

- صفات إدارية ففي فصل الصيف يصعب العمل في دوائر الحكومة لكونه حار نسبياً لذلك يفضل إعداد الموازنة في فصلي الخريف والشتاء.

هـ - **استثناءات مبدأ سنوية الموازنة:** إن لمبدأ سنوية الموازنة العديد من الاستثناءات، وتتضمن هذه الاستثناءات الموافقة على نفقات وإيرادات لمدة تقل عن السنة، وبعضها الآخر يتضمن مدة الموازنة كلها أو بعضها لأكثر من سنة ومثال ذلك الموازونات الاستثنائية لأمر طارئ (طوفان، حرب، موازونات إنمائية، مثل موازنة بناء سد الفرات) ومن أكثر الاستثناءات شيوعاً ما يلي:

١- نظام الموازنة الاثني عشرية: وهي موازنة توضع لشهر أو أكثر حيث تستمر

بموجبها الحكومة بالإنفاق في حدود $\frac{1}{12}$ من الاعتمادات المفتوحة لها خلال السنة

السابقة مع الاستمرار بجباية الإيرادات العامة خلال المدة نفسها ويؤخذ بها عادة عندما يتأخر إقرار الموازنة إلى ما بعد دخول السنة المالية الجديدة، وهذا ما يأخذ به التشريع السوري حيث نصت المادة (٧) من القانون المالي الأساسي على ما يلي: (إذا لم يتم إقرار مشروع الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية قبل بدء السنة المالية التي وضعت لها تفتح اعتمادات شهرية مؤقتة بمرسوم يتخذ في مجلس

الوزراء على أساس جزء من اثني عشر جزءاً من اعتمادات السنة المالية السابقة وتحصل الإيرادات وفقاً للأنظمة النافذة).

٢- الاعتمادات المدورة: لا يتم صرف جميع الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة لنفقة من النفقات حيث يتم تدوير هذه الاعتمادات إلى السنة المالية التالية وإضافتها إلى اعتماداتها الجديدة.

٣- الاعتمادات الإضافية: ويتم اللجوء إليها عندما تكون الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة لنفقة من النفقات غير كافية وتحتاج إلى اعتمادات جديدة، فتتقدم الحكومة إلى السلطة التشريعية بطلب فتح اعتمادات جديدة إضافية تصرف خلال السنة المالية.

رابعاً - مبدأ التعادل (تعادل الموازنة العامة):

تعريفه: يُقصد بهذا المبدأ تعادل النفقات العامة مع الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة، أي:

- ألا تزيد النفقات العامة على الإيرادات العامة وأن لا تنقل عنها.
- يجب الاعتماد في تمويل النفقات العامة على الإيرادات العادية فقط.
- وقد أخذ القانون المالي الأساسي في سورية بهذا المبدأ، إلا أنه في حال حدوث خلل في التوازن، فإن وزارة المالية تلجأ إلى إحدى الوسائل التالية:
 - تخفيض النفقات.
 - تغطية الفرق بالأخذ من الاحتياطات إذا كان ذلك ممكناً.
 - إيجاد موارد أخرى.

خامساً - مبدأ شيوع الموازنة (مبدأ عدم تخصيص الإيرادات):

أ - تعريفه: يُقصد بهذا المبدأ أن تغطي جميع نفقات الدولة بجميع إيراداتها وبدون تخصيص إيراد معين لنفقة معينة.

مثال ذلك: لا يجوز تخصيص رسم السيارات لإنشاء الطرق، ويُقابل هذا المبدأ التخصيص.

ب - فائدته:

- يحقق فكرة المساواة بين إدارات الحكومة.

- يسهل عمل السلطة التشريعية.

ج - الاستثناءات:

- مؤسسات ذات موازنات خاصة (مستقلة).

- الهبات والتبرعات.



الفصل السابع

دور المحاسبة الحكومية في إعداد الموازنة العامة للدولة

كيفية تقدير النفقات والواردات العامة:

إن صحة الأسلوب المتبع في تقدير الموازنة العامة ودقته من العوامل الهامة المحددة للمنفعة المتوقعة منها بمعنى تحقيق الأهداف المرجوة من هذه الموازنة فهو يعكس مدى فعاليتها كأداة للتخطيط والإدارة والرقابة، فالمبالغة في تقدير بعض النفقات يؤدي إلى الامتناع عن القيام بنفقات أخرى فتكون أكثر فائدة أو أكثر ضرورة للاقتصاد وعلى العكس إذا قدرت النفقات بأقل من حقيقتها فإن ذلك سيؤدي إلى حدوث اختناقات مالية بالمقابل فإن تقدير الواردات بأقل من حقيقتها سيؤدي إلى خفض النفقات دون مبرر كذلك تقدير الإيرادات بأكثر من حقيقتها سيؤدي إلى حدوث عجز في الموازنة أثناء أو بعد تنفيذها لذلك فمن البديهي أن تتطور أساليب تقدير النفقات والإيرادات مع تطور وظائف الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

تقدير النفقات:

هناك قاعدة تقليدية وضعت في القرن التاسع عشر هي أنه بإعداد مشروع الموازنة تبدأ الأجهزة المختصة بتقدير نفقاتها أولاً وذلك انطلاقاً من أن النفقة كانت تتصف بأنها ضرورية لا بدّ منها لذلك لا بدّ من رصدها أولاً ومن ثمّ التفتيش عن الموارد اللازمة لتغطيتها، ولكن هذه القاعدة لم تعد متبعة كلياً في عالمنا المعاصر لأسباب عديدة ويتم التغيير في صحة تقدير النفقات بين الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية أو المحتملة، فالاعتمادات المحددة هي: الاعتمادات التي يمكن تقديرها بصورة قريبة من الواقع وترصد لنفقات ثابتة يمكن تقديرها سلفاً. مثل: رواتب وأجور الموظفين، أما الاعتمادات التقديرية أو المحتملة فهي التي تخصص لنفقات يصعب تحديد ما تحتاج إليه بصورة دقيقة من أموال لتنفيذها مثل: النفقات المتعلقة بالمشاريع الاستثمارية. وعموماً يمكن التمييز في هذا المجال بين ثلاثة أساليب استخدمت مرحلياً في تقدير النفقات:

أ - التقدير على ضوء بيانات السنوات السابقة. وهو ما يعد الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة وفقاً له يتم تقدير اعتمادات السنة التالية على ضوء متوسط نفقات السنوات الثلاث السابقة مع تعديل هذا المتوسط زيادة أو نقصاناً استناداً للمتغيرات المتوقعة أن تسود في السنة التالية: مثل (زيادة حجم العمل أو الارتفاع في مستوى الأسعار).

ب - استخدم هذا الأسلوب لأول مرة في عام ١٩٦١ في أمريكا ضمن نطاق ما يسمى بنظام التخطيط والبرمجة والموازنة ومن أهم خصائص هذا النظام:

- ١- تحديد الأهداف القومية وترتيب أولويتها وبرمجتها في شكل برنامج.
- ٢- المفاضلة بين البرامج البديلة باستخدام أسلوب تحديد التكلفة أو المنفعة لاختيار أفضل البدائل.
- ٣- تصميم كل خطة على حدة على مدى عدة سنوات.

٤- صياغة الاحتياطات السنوية لكل برنامج بشكل موازنة يتضح من ذلك أن الموازنة تعد محصلة لدراسات اقتصادية سابقة يتم بموجبها إقرار خطة طويلة الأجل ويعني ذلك أن تقديرات الموازنة يتم اشتقاقها من بيانات تتدفق من المستويات الإدارية العليا وذلك بعكس الأسلوب التقديري يُدعى بتقدير الموازنة من المستويات الدنيا ثم تصعد إلى الأعلى فقد هيا هذا الأسلوب فرصة للربط بين المدخلات (التكاليف) والمخرجات (الإنجازات أو المنافع) لكل برنامج على حدة.

ج - التقدير على أساس الموازنة الصفرية: يُستخدم هذا الأسلوب في نطاق ما يُطلق عليه بالموازنة الصفرية وهو يستهدف الإجابة عن سؤالين هما: - هل البرامج والأنشطة الجارية تنفيذها حالياً بمعرفة التنظيمات الحكومية تتميز بالكفاءة والفعالية - هل يجب إلغاء بعض البرامج والأنشطة الحالية أو تخفيضها ثم استخدام الموارد المتوفرة منها في تمويل برامج جديدة أكثر أهمية أو استخدامها في تخفيض حجم الموازنة بشكل عام من الواضح أن الإجابة عن هذين السؤالين تهيء الفرصة لإعادة تقييم البرامج والأنشطة الموجودة وتبرير وجوب واستمرار كل نشاط لسنة تالية وتبرير حجم الموارد المطلوب تخصيصها له. ويعني ذلك أن الموازنة الصفرية هي أداة تخطيط ورقابة حيث يتطلب الأمر من كل مدير إعادة النظر في أنشطة إدارته ابتداءً

من نقطة الصفر كما لو كانت هذه الأنشطة تنفذ لأول مرة وتحديد مدى جدوى نشاط ملاءمة تكلفته ودراسة الطرق البديلة لإنجازه ومثل هذا الأسلوب يسمح بأن تقف البرامج القديمة على قدر المساواة مع البرامج الجديدة.

تقدير النفقات في سورية:

هناك اختلاف في تقدير اعتمادات النفقات العامة في سورية من حيث طبيعة النفقة ونوعها وتبعاً للتصنيف النوعي للنفقة إذ تغلب صفة النفقات المحددة على نفقات الرواتب والأجور والتعويضات ونفقات الديون والالتزامات واجبة السداد بينما تغلب صفة التقدير والاحتمال على نفقات الإدارات العامة والنفقات الاستثمارية ويتم تحديد الاعتمادات نتيجة جلسات عمل بين الوزراء ووزير المالية تقدير الإيرادات: هناك صعوبة تواجه مختلف دول العالم في تقدير إيراداتها العامة أكثر مما تلاقي من صعوبات في تقدير نفقاتها العامة وذلك لأن مختلف أنواع الإيرادات تخضع لتأثير ظروف اقتصادية واجتماعية وسياسية مما يجعلها متقلبة في حصيلتها ومن هذه الظروف يمكن التمييز في إيرادات الدولة بين الإيرادات الثابتة والإيرادات المتقلبة، الإيرادات الثابتة هي الإيرادات التي يمكن تقديرها بشكل قريب من الصحة مثال: ريع إيجار أملاك الدولة وما يفرض على الشركات ذات الامتياز من جعلات (ضرائب) أما الإيرادات المتقلبة: فهي التي يمكن التحكم بتقديرها أو معرفة قيمتها التقريبية سلفاً (مثل الإيرادات من الضرائب والرسوم وإيرادات مؤسسات القطاع العام وعموماً هناك عدة أساليب تتبع بتقدير الإيرادات العامة هذه الأساليب هي:

- ١- التقدير المباشر ويترك بموجبه للإدارة المختصة تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها في السنة القادمة بشكل حر دون التقيد بأي ضابط أو أسلوب للتقدير وهذا الأسلوب يعتمد على الثقة بالموظف وعلى قدرته وخبرته ومهارته وسعة اطلاعه على الأحوال الاقتصادية والاجتماعية العامة.
- ٢- التقدير الوسطي: ويستند هذا الأسلوب إلى المعدل الوسطي بإيرادات عدد من السنوات الماضية.
- ٣- الأسلوب القياسي: ويقضي بتخمين الإيرادات العامة استناداً لحصيلة الإيرادات الفعلية خلال سنة مالية تم إنجاز حساباتها تقدير الإيرادات في القطر العربي

السوري. طبقت وزارة المالية في السابق أسلوب المعدل الوسطي حيث كانت تأخذ الإيرادات المتحققة فعلاً خلال آخر خمس سنوات ثم إقفال حساباتها ثم تحذف رقم إيراد السنين الأعلى والأدنى ومن ثم تقوم أخيراً بحساب المعدل الوسطي للسنوات الثلاث الباقية ثم عدلت وزارة المالية هذا الأسلوب إلى أسلوب التقدير المباشر مع ملاحظة إيرادات السنوات السابقة أما حالياً فتنبنى التقديرات على أساس المحصل فعلاً خلال السننتين قبل الأخيرة والمرتقب تحصيله خلال السنة الأخيرة مع مراعاة العوامل التي تدعو للتعديل.



الفصل الثامن

آلية تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتتبع تنفيذها في سورية

تبدأ هذه المرحلة بعد صدور قانون الموازنة العامة للدولة، أما في حال تأخر صدورها، فيعمد المحاسب إلى الصرف وفق الموازنة الشهرية (الأثني عشرية) أي بمعدل $\frac{1}{12}$ من اعتمادات السنة المالية المنقضية.

ويتم تنفيذ الموازنة العامة للدولة بعد مراعاة الأمور التالية:

- أن تنفذ الموازنة كما تم إقرارها من قبل السلطة التشريعية.
- أن تراعى الحدود المالية كما رسمتها الموازنة العامة للدولة وأن تلتزم بها.
- توفير المرونة في تنفيذ الموازنة العامة لمواجهة الظروف المتغيرة باستخدام أسلوب المناقلات في الاعتمادات.

ففي الجهات العامة ذات الطابع الإداري تبدأ عملية التسجيل في المحاسبة الحكومية بعد الموافقة على الاعتمادات للوحدة الإدارية الحكومية، وصدور قرار توزيع الاعتمادات لكل من العمليات الجارية والاستثمارية، ويتولى المحاسب إثبات وتسجيل العمليات في دفتر مفردات نفقات الموازنة وفق أسلوب القيد المفرد.

كما يتم تسديد جميع أوامر الصرف، وأوامر دفع السلف، وعمليات الأمانات بواسطة دوائر الخزينة في مديريات المالية المختصة.

ويتم مسك حسابات تنفيذ الموازنة العامة لدى كل من محاسبي الإدارة، ودوائر الخزينة، وتجري المطابقات الدورية بين سجلات الدوائر الحكومية وسجلات مديرية الحسابات والخزينة المركزية في وزارة المالية.

وفي مجال متابعة التنفيذ فإن البيانات الخاصة بتتبع تنفيذ الموازنات التقديرية شبه محدودة، وإن كانت الأنظمة المالية وتعليمات وزارة المالية توجب استخراج موازين مراجعة

شهرية وربعية للحسابات في كل جهة من جهات القطاع العام الاقتصادي، كما توجب الرقابة الآنية أو اللاحقة حسب الحال من مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية على تنفيذ الموازنة التقديرية من واقع السجلات والمجموعة الدفترية الممسوكة في كل من تلك الجهات.

أما على مستوى الموازنة العامة للدولة فيتم إعداد تقارير وبيانات دورية عن نتائج تنفيذ الموازنة (تقارير الوضع المالي للموازنة العامة للدولة) وفق نماذج محددة تتناول تحليلاً للإيرادات والنفقات بشقيها الجاري والاستثماري، مع ذكر الصعوبات والمقترحات، وترفع بشكل دوري إلى رئاسة مجلس الوزراء. كما يتم في نهاية العام وخلال السنة التالية إعداد بيانات وجداول الحساب الختامي للدولة (قطع الحساب) وفقاً للتبويب والنماذج المحددة في القانون المالي الأساسي، والنظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري، واستناداً إلى الأساس النقدي الذي أخذ به النظام المالي المعمول به في سورية، والذي أخذت به المحاسبة الحكومية في معظم دول العالم.

ولابدّ من الإشارة إلى أن ظاهرة التراكم المحاسبي في قطع حسابات جهات القطاع العام الإداري والاقتصادي في الدولة انعكست على عدم إمكان الإفادة من البيانات في الوقت المناسب، وعلى تأخير إنجاز قطع الحساب للموازنة العامة للدولة لسنوات طويلة، إضافة إلى عدم فائدة هذه البيانات بعد إنجازها بوقت متأخر في تركيب الحسابات القومية وأعمال التخطيط المالي.

UNIVERSITY
OF
ALEPPO

الفصل التاسع

عملية تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتتبع تنفيذها

البحث الأول

عقد النفقة، تصفية النفقة، الأمر بصرف النفقة، تأدية النفقة

يستوجب تنفيذ النفقة بصورة عامة الأمور التالية:

- ① أن تكون هناك رابطة حقوقية بين الدولة ودائنيها.
 - ② أن تتأكد الدولة من قيام الدائن صاحب العلاقة بالعمل المطلوب منه وأن تحدد مقدار الدين المتوقع على هذا العمل.
 - ③ أن تصدر المراجع المختصة في الدولة أمراً إلى مدير أو رئيس الخزينة بصرف قيمة النفقة المطلوبة.
 - ④ أن يصدر مدير أو رئيس الخزينة أمراً بدفع قيمة النفقة المطلوبة.
- وبذلك فإنه توجد سلسلة من العمليات لا بدّ من إتمامها قبل تنفيذ النفقة العامة بصورة فعلية، وقد جرت معظم النظم والتشريعات على تقسيم هذه العمليات إلى أربع مراحل هي: (عقد النفقة، تصفية النفقة، الأمر بصرف النفقة، تأدية النفقة).
- وتدخل المراحل الثلاث الأولى ضمن اختصاص الموظف الإداري في حين تكون المرحلة الرابعة ضمن صلاحية الموظف التنفيذي، ويؤكد القانون المالي الأساسي للدولة في سورية وكذلك نظام المحاسبة للهيئات العامة ذات الطابع الإداري على هذه المراحل.
- أولاً - عقد النفقة:**

- ١- **تعريف عقد النفقة:** عقد النفقة هو الرابطة القانونية التي تنشأ بين الدولة ودائنيها متى توافرت الاعتمادات اللازمة لصرف النفقة في موازنة الدولة العامة.
- ويعرف القانون المالي الأساسي عقد النفقة بقوله: (هي الرابطة التي تنشئ الالتزام في ذمة الدولة كقرار أو عقد شراء مواد).

إن عقد النفقة عمل قانوني يقوم به الوزير أو من ينيبه. ويجب أن ينشأ هذا العقد طبقاً للقوانين والأنظمة المرعية، ويتمتع عقد النفقة بسلطة تقدير وتقويم العمل الذي يقوم به ضمن الإطار القانوني والتنظيمي للعقد. فتعيين عامل على سبيل المثال لا يمكن أن يتم إلا ضمن القوانين والأنظمة التي تحدد شرط التعيين، وتبعاً للأجر الذي يحدده المشرع، وطبقاً للاعتمادات المرصدة في موازنة الدولة. كما يتضمن عقد النفقة عناصر محاسبية أي يحدد العقد مبلغ المال الذي سيصرف من الخزينة وترفق به الأوراق والوثائق الثبوتية العائدة للعقد كافة، ويحال إلى المحاسب الذي يضع تأشيرته على العقد.

وبعد ذلك يصبح بإمكان عاقد النفقة أن يوقع بصورة نهائية على العقد. ولا بدّ من الإشارة إلى أن بعض أنواع النفقات لا تتضمن عقداً بالمعنى القانوني لصرفها فعندما تستحق سندات الدين العام تصبح الدولة ملتزمة قانوناً بدفع قيمتها. وينشأ الالتزام القانوني في هذه الحال من السلطة التشريعية لمستحقي سندات الدين.

ويجري عقد النفقة على اعتماد مرصد في موازنة سنة مالية معينة، فالعقد محدود بفترة الموازنة ولا يجوز أن تعقد النفقة بعد انتهاء السنة المالية أو ختام حساباتها.

٢- أنواع عقد النفقة:

إذا نظرنا إلى عقد النفقة من حيث مداه ومدة تنفيذه لاستطعنا أن نميز بين نوعين: العقود الدائمة والعقود المؤقتة. فالعقود الأولى يتجاوز مفعولها السنة المالية التي أبرم العقد من خلالها فهي ذات صفة دائمة وثابتة تتجدد سنة مالية بعد أخرى بصورة تلقائية ودون حاجة إلى إبرام عقد جديد كأصدار صك بتعيين عامل، أما العقود المؤقتة فهي التي ينتهي مفعولها بتنفيذ الغاية التي أبرمت لأجلها. كعقد نفقة لتنفيذ مشروع معين أو شراء حاجة معينة كما يمكن أن نميز بين العقود الإرادية والعقود غير الإرادية على أساس إرادة صاحب السلطة المختصة في عقد النفقة فيقوم عقد النفقة الإرادي على أساس إرادة السلطة المختصة بترتيب التزام عليها نتيجة إحداث مركز قانوني للغير (كعقد صفقة لوازم أو أشغال أو إيفاد عامل بمهمة رسمية)، أما العقود غير الإرادية فتنتج عن أعمال مادية يترتب عليها أثر قانوني غير مباشر كصدور حكم قضائي على الدولة لمصلحة أحد الأفراد يلزمها بنفقة، كما في النفقات الناجمة عن حوادث السير التي يرتكبها سائقو سيارات الدولة.

والأصل في عقد النفقة، سواء أكان دائماً أم مؤقتاً، إرادياً أم غير إرادي أن يصدر عن السلطة التنفيذية المسؤولة عن تنفيذ الموازنة وصاحبة الصلاحية في عقد النفقة، ولكن هناك بعض الأعمال التي تصدر عن كل من السلطتين التشريعية والقضائية وتكون بمثابة عقد نفقة. فتقوم السلطة التشريعية بأعمال ذات صبغة إرادية. وتصدر القرارات الناظمة لشؤون العاملين التابعين لها. وتقر قوانين خاصة تتضمن زيادة أجور العاملين أو التعويض عن المتضررين بحوادث طبيعية وهي في كل ذلك ترتب التزاماً على الدولة بمثابة عقد نفقة، ولإحاجة لصدور قرار عن السلطة التنفيذية، كما تقوم السلطة القضائية بأعمال تكون بطبيعتها عقد نفقة.

٣- صلاحية عقد النفقة:

يتولى عقد النفقة في النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري ما يلي:

- 📖 الوزير بالنسبة لنفقات وزارته والإدارات العامة المرتبطة به.
- 📖 رئيس مجلس الشعب ورئيس مجلس الوزراء والأمين العام لرئاسة الجمهورية بالنسبة لنفقات كل منهم.
- 📖 المحافظ بالنسبة لنفقات المحافظة بجميع إداراتها.
- 📖 رؤساء البعثات في الخارج.
- 📖 رؤساء الوحدات الإدارية المحلية (المدن والبلدان والبلديات) بالنسبة لنفقاتها.
- 📖 مديرو المؤسسات العامة والإدارات العامة ذات الاستقلال المالي.
- 📖 كل من منحه القانون سلطة عقد النفقة وذلك بالنسبة لجميع الجهات الأخرى المشمولة بأحكام هذا النظام.
- 📖 لعاقد النفقة أن يفوض اختصاصه إلى الموظفين الخاضعين لإشرافه على أن يكونوا ممن يشغلون وظيفة من المرتبة الثالثة على الأقل أو ما يعادلها.

٤- شروط عقد النفقة:

أوجبت المادة (١٢١) من القانون المالي الأساسي أن يتم عقد النفقات العامة في حدود القوانين والأنظمة والاعتمادات المخصصة في الموازنة. وقد اشترطت المادة التاسعة من المرسوم (١٨١١) لعام ١٩٦٩ في عقد النفقة ما يلي:

- أن يعقد من السلطة المختصة.
 - أن يكون مطابقاً من حيث شكله وموضوعه لحكم القوانين والأنظمة النافذة.
 - أن يكون معقوداً على الاعتمادات المخصصة له في الموازنة وفي حدودها.
 - أن لا يترتب التزام على السنوات المالية المقبلة باستثناء:
- أ - تعيين الموظفين والمستخدمين والعمال.
- ب - عقود العمل والإيجار والصيانة والتوريدات الدورية ويجوز إبرامها لمدة تجاوز السنة المالية ولا تزيد على ثلاث السنوات فإذا زادت على ثلاث سنوات ولم تتجاوز خمس سنوات وجب الحصول على موافقة وزارة المالية وإذا زادت مدة التعاقد على خمس سنوات وجب الحصول على موافقة بمرسوم يصدر عن السيد رئيس الجمهورية، وفي كل الأحوال يجب ألا تزيد نفقة العقد في كل سنة مالية مقبلة على الاعتماد المدرج في موازنة السنة المالية التي تم خلالها التعاقد.
- أما المشروعات التي لا يمكن تجزئتها والتي لا بدّ من أن يمتد تنفيذها إلى ما بعد السنة المالية الجارية فيجوز أن تبرم عقودها لمة تتجاوز السنة المالية بشرط التقيد بالاعتمادات السنوية المخصصة في الموازنة لكل مشروع والحدود المقررة في الخطة.
- أن يحمل عقد النفقة تأشيرة المحاسب المختص المشعرة بتوافر الشروط المذكورة، وفي جميع الأحوال إذا كان الصك المتضمن عقد النفقة خاضعاً للتأشير عليه من سلطات معينة (كالجهاز المركزي للرقابة المالية أو مجلس الدولة أو اللجنة الاقتصادية المنبثقة عن رئاسة مجلس الوزراء)، فلا تكون إجراءات تنفيذه قانونية إلا بعد اقترانه بتأشير تلك السلطات وضمن القواعد والحدود الناظمة لاختصاصها.
- وبذلك يمكن التمييز بين نوعين من الشروط التي يجب توافرها لعقد النفقة: شروط

عامة، شروط خاصة.

١ - الشروط العامة:

أ - توفر الاعتماد:

نصت الفقرة (٣) من المادة (٩) من المرسوم رقم (١٨١١) لعام ١٩٦٩، المتضمن النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري على أن يشترط في عقد

النفقة (أن يكون معقوداً على الاعتمادات المخصصة له في الموازنة وفي حدودها).
بمعنى أنه لايجوز أن تعقد أو تصرف أو تدفع النفقة إلا إذا وجد الاعتماد، فعليه
لايجوز أن تعقد أو تصرف أو تدفع نفقة بالاستناد إلى مشروع الموازنة أو مشروع طلب
اعتماد إضافي أو مشروع مناقلة.

كما إنه يجب التقيد بأوجه الإنفاق فلا تعقد نفقة على اعتماد مخصص لنفقة
أخرى، على أنه إذا وقع خلاف بين المحاسب وعاقد النفقة على التأشير يعرض الخلاف
على وزير المالية، وإذا استمر الخلاف بيته الوزير المختص على مسؤوليته شريطة
الايكون هذا الخلاف ناتجاً عن عدم توفر الاعتماد اللازم لعقد النفقة أو تجاوزه (الفقرة أ
من المادة / ١١ / من النظام المحاسبي للهيئات الإدارية).

ويُعد رأي وزارة المالية ملزماً لمحاسب الإدارة ويرفع عنه المسؤولية المادية.

غير إن لهذا المبدأ استثناءين:

الأول: المبالغ الواجب ردها وفقاً للقوانين والأنظمة النافذة من الضرائب والرسوم وسائر
الإيرادات.

الثاني: النفقات المعقودة بصورة قانونية على اعتمادات السنة المالية السابقة أو السنوات
التي سبقتها في حال عدم رصد الاعتمادات أو عدم كفايتها وتصرف بتفويض خاص من
وزير المالية.

ب - سنوية الاعتماد:

نصت المادة (٦) من القانون المالي الأساسي على ما يلي:

- توضع الموازنة العامة وتعتبر نافذة لمدة سنة واحدة تبدأ في أول كانون الثاني من كل
عام وتنتهي في ٣١ كانون الأول منه.
- لايشمل حساب الموازنة لسنة مالية ما، إلا الإيرادات التي تم تحصيلها والنفقات التي
تم إنفاقها خلال تلك السنة المالية.
- تلغى في نهاية السنة المالية الاعتمادات غير المستعملة خلالها، ومقتضى ذلك عدم
جواز استعمال الاعتمادات المرصدة في موازنة سنة مالية ما لعقد نفقة تعود لسنة

- مالية أخرى أو تصنيفيتها أو الأمر بصرفها أو الأمر بدفعها.
- إذا رصد اعتماد في موازنة السنة المالية الجارية خصيصاً وصراحة لأداء نفقة ترتبت خلال سنة مالية سابقة وليس ما يمنع قانوناً من صرفها.
 - إذا توفرت الشروط المنصوص عنها في الفقرة (ب) من المادة (٥) من النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري، والتي نصت (على أن تصرف النفقات المعقودة بصورة قانونية على اعتمادات السنة المالية السابقة أو السنوات التي سبقتها والتي لم تصرف من اعتمادات السنة المالية العائدة لها، من الاعتمادات التي ترصد في موازنة السنة المالية التالية).

ج - عدم تجاوز الاعتمادات:

يحظر عقد نفقة تتجاوز قيمتها مقدار الاعتماد المرصد لها في الموازنة العامة. ونظراً لأهمية هذا المبدأ فقد جعل القانون رفض محاسب الإدارة التأشير على أمر الصرف بسبب تجاوز الاعتماد دون سائر أسباب الرفض الأخرى قطعياً.

٢- الشروط الخاصة:

توجب بعض القوانين بالنسبة للنفقات كلاً حسب طبيعتها، توافر شروط خاصة بها يجب مراعاتها فمثلاً إن صرف المساهمات والإعانات وبدلات الاشتراك في المؤسسات الدولية يقتضي الحصول على موافقة مسبقة من وزير المالية على صرفها.

ثانياً - تصفية النفقة:

عرفت المادة (١٣) من النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري تصفية النفقة بأنها (هي ثبوت ترتب الدين على الجهة الإدارية وتحديد مقداره واستحقاقه وعدم سقوطه بالتقادم أو أي سبب آخر وإصدار الأمر بصرفه).

ويتم إبراء ذمة الدولة من الالتزام المترتب عليها بالوفاء به وذلك بعد قيام العاملين المختصين في الوزارة أو الإدارة بالتأكد من الشروط الواجب توافرها لتصفية النفقة وهي:

- وجود عقد نفقة مسبق.
- استحقاق الدين على الدولة من الناحية القانونية.

- تحديد مقدار الدين.

أ - وجود عقد نفقة مسبق: من أولى الأسس التي تعتمد عليها التصفية هي التثبت من أن الدين المطلوب تصفيته سبق عقد النفقة الخاصة به وفقاً للأحكام القانونية النافذة، فإذا كان الدين يتعلق بأجر عامل فلا بدّ من التحقق من صدور قرار بالتعيين.

ب - استحقاق الدين على الدولة من الناحية القانونية: لا يكفي أن تكون النفقة قد عقدت لكي تصح تأديتها بل يجب التثبت من أنها مستحقة الأداء على الدولة من الناحية أي عن الدائن قد أدى الخدمة فعلاً أو سلم المواد واللوازم المطلوبة.

بالإضافة إلى ما تقدم يجب أن يوضع في الحسبان أن يكون الدين المطالب به ما يزال متوجباً ولم يسقط بالتقادم المنصوص عليه في المادة (٢٥) من القانون المالي الأساسي التي نصت (على أن تسقط وتتلاشى نهائياً لمصلحة الخزينة العامة لجميع الديون التي لا يطلب تسديدها قبل انتهاء السنة المالية الرابعة التي تلي السنة المالية العائدة لها... الخ).

ج - تحديد مقدار الدين: وهو حصر مقدار الدين وحسابه في ضوء الوحدات المتخذة أساساً للحساب بناءً على نص القانون أو العقد وما يقابلها من أجر أو قيمة.

وقد نصت المادة (١٤) من النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري على أن:

- تبنى التصفية والصرف على أساس الأوراق الثبوتية العائدة للنفقة وبنبغي أن تتم خلال خمسة أيام على الأكثر من تاريخ استلام هذه الأوراق.
- تحدد الوثائق الثبوتية وفقاً للأحكام المنصوص عليها في قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية ولائحته الداخلية.

- أمرو التصفية:

وقد عهد نظام المحاسبة العامة لا مرى عقد النفقة باختصاص إصدار الأمر بتحديد المبالغ المترتبة في ذمة الدولة لدائنيها (أي التصفية) وعدهم في الوقت نفسه الأمرين بالصرف أيضاً.

- كيفية تصفية النفقة:

تجري تصفية النفقة على أوراق رسمية محددة تسمى (مذكرة التصفية) وهي ذات أرومة، تبقى الأرومة لدى محاسب الإدارة وترتبط مذكرة التصفية مع الأوراق الثبوتية وتتم التصفية وفق ما يلي:

- يجمع محاسب الإدارة الأوراق الثبوتية اللازمة وفق ما هو محدد في تعليمات الأوراق الثبوتية ويتثبت من أن جميع شروط عقد النفقة وتصفيته قد روعيت.
- يدرس محاسب الإدارة ويحدد الباب والبند الذي تصرف منه النفقة ومدى توافر الاعتماد.
- بعد استكمال الدراسة والتثبت من صحة عقد النفقة وتوافر الشروط اللازمة للتصفية يملأ مذكرة التصفية وبذلك تصبح جاهزة لتوقيعه وتوقيع أمر الصرف ويسمى توقيع المحاسب على مذكرة التصفية وخاتمه عليها (تأشير المحاسب) وتفيد هذه التأشير أن الشروط المطلوبة كافة لتصفية النفقة قد تحققت.

ثالثاً - الأمر بصرف النفقة وتأديتها:

هو أمر خطي يوجهه أمر الصرف إلى أمر الدفع بأن يؤدي من صندوق إلى شخص أو أشخاص معينين مبلغاً من المال بالعملة السورية، وأمر الصرف هو نفسه عاقد النفقة (المكلف عقدها) والاختلاف الوحيد يقتصر على نفقات البعثات السياسية الخارجية إذا تم عقدها من قبل رؤساء البعثات السياسية في الخارج بينما تمت تصفيتهما وصرفها من قبل وزير الخارجية، ويتم تنظيم أوامر الصرف من قبل محاسب الإدارة وتحمل تأشيرته ولايجوز أن يكون محاسب الإدارة أمراً للصرف إضافة إلى وظيفته.

ويتم تأدية النفقة بإحدى الوسائل التالية:

- نقداً: من صناديق الخزينة.
- بشيك على مصرف سورية المركزي.
- بحوالة مصرفية إذا كانت الجهة صاحبة الاستحقاق جهة عامة.

ما الفرق بين أمر الصرف وأمر الدفع وأمر القبض:

أمر الصرف: هو الوثيقة المالية لتأدية نفقة لها اعتماد في موازنة الجهة العامة.

أمر الدفع: هو وثيقة مالية لتأدية نفقات من حسابات خارج الموازنة (سلف، أمانات، حركة نقود).

أمر القبض: هو وثيقة مالية يطلب فيها بدفع مبلغ من شخص ما إلى خزينة الجهة العامة.

التقادم المالي للنفقات:

هو تحديد المدة الزمنية التي يمكن فيها لصاحب الاستحقاق أن يطالب الجهة العامة بدفع المبلغ المستحق له بذمتها وهو أربع سنوات تلي سنة الاستحقاق، وبنهاية السنة الرابعة إذا لم يتم المطالبة بالاستحقاق (النفقة) ودفعه حتى نهاية السنة الرابعة يدخل هذا المبلغ كإيراد لصالح الخزينة العامة.

التقادم المالي للإيرادات:

المدة للتقادم المالي للإيرادات العامة للدولة هي ١٥ عاماً تبدأ من تاريخ تبلغ المدين بالوثيقة المشعرة بوجوب الدفع.

كسر التقادم:

هو كتاب يوجه من قبل الدائن (صاحب الاستحقاق) إلى الجهة العامة المدينة يطلب دفع المبلغ المستحق له في ذمة الجهة العامة، وبناءً على هذا الكتاب يتم تجديد فترة التقادم فترة مالية أخرى (أربع سنوات أخرى).

مبدأ سنوية الموازنة وصرف النفقات:

بناءً على هذا المبدأ يتم تأدية النفقات العامة لدى الجهة العامة في ذات العام، وأما في حال طلب من الجهة تأدية نفقات من موازنة هذا العام تعود إلى أعوام سابقة فتقوم الجهة العامة بمخاطبة وزارة المالية وتطلب موافقتها على صرف هذه النفقة بشرط ألا تكون سقطت في التقادم.

البحث الثاني

أساليب تأمين احتياجات الإدارة وفق أحكام نظام العقود

نظام العقود للهيئات العامة ذات الطابع الإداري:

تلجأ الوحدات الإدارية الحكومية من أجل ممارسة مهامها وتسيير أعمالها إلى إبرام عقود مع المتعهدين أو الموردين المحليين أو الخارجيين غايتها تأمين حاجتها من المواد والواردات أو القيام بتنفيذ الأشغال أو تقديم خدمات معينة وتسمى هذه العقود بالعقود الإدارية.

ونظراً لأهمية نظام العقود فإننا سندرس الملامح الرئيسية لهذا النظام والتي تتعلق بالأحكام الناظمة لمشتريات الوحدات الإدارية الحكومية وطرائق تأمين احتياجاتها.

الشراء المباشر:

يتم الشراء المباشر من قبل الوحدات الإدارية من قبل لجان الشراء التي تشكل لهذه الغاية وذلك في حالات محددة هي:

- ١ - إذا كانت الاحتياجات المطلوب تأمينها تستند إلى تعرفه رسمية.
- ٢ - إذا كان الشراء من إحدى الجهات العامة.
- ٣ - إذا كانت النفقة الواحدة لا تتجاوز ثلاث ملايين ليرة سورية.

المناقصة:

تُعد المناقصة الطريقة الأساسية لتقديم المواد وإنجاز الخدمات وتنفيذ الأشغال عندما تتجاوز القيمة المقدرة لاحتياجات الوحدة الإدارية العامة الحدود المقررة للشراء المباشر.

يتم الإعلان عن المناقصة قبل موعد إجرائها بخمسة عشر يوماً على الأقل بالنسبة للمناقصات الداخلية.

أما المناقصات الخارجية التي تقتضي توريدات خارجية أو اشتراك متعهدين خارجيين فقد حددت المدة بخمسين يوماً على الأقل.

على أنه يمكن في الحالات التي تستوجب السرعة إنقاص هذه المهل إلى خمسة أيام في المناقصات الداخلية.

تُعد مدة التسليم من العناصر الرئيسية عند مقارنة العروض حيث يفضل تسليم التوريدات والأشغال في أقصر وقت ممكن.

وفي حال تساوي العروض في جميع شروطها يفضل العرض الذي يتعهد صاحبه بتنفيذ التعهد في مدة أقل من المدة المحددة في العروض الأخرى.

أما بالنسبة للأسعار إذا تساوى عرضان أو أكثر في السعر الأدنى المقبول المعروض فيجرب مناقصة جديدة بين أصحاب هذه العروض فقط وذلك في الجلسة نفسها وبطريقة الظرف المختوم وإذا تساوت الأسعار مرة ثانية جرت القرعة بينهم.

طلب عروض الأسعار:

تطبق الوحدات الإدارية العامة هذه الطريقة عندما يتقدر عليها تحديد مواصفات وشروط موحدة للمواد المطلوب تقديمها أو الأشغال أو الخدمات المرغوب إنجازها وذلك للتمييز بين العروض واختيار أفضلها بضوء الجودة والأسعار أو غيرها من المعايير الأخرى.

تختار لجنة المناقصة بناءً على تقرير اللجنة الفنية العرض الأكثر ملاءمة لمصلحة الوحدة الإدارية العامة.

المسابقة:

يجوز للوزير اللجوء إلى طريقة المسابقة سواء أكان لوضع دراسات أو مخططات لمشروع معين أو لتنفيذ مشروع أعدت له مخططات أو دراسات سابقة أو للأمرين معاً، وذلك في الحالات التي يكون هناك أسباب مبررة.

وتحدد المسابقة على أساس برنامج موضوع مسبقاً يحدد أغراضها بالتفصيل ويمكن تحديد الحد الأعلى للمبالغ التي يقدر اعتمادها لتنفيذ المشروع.

وعندما يكون موضوع المسابقة وضع دراسات أو مخططات لمشروع معين يحدد في البرنامج بعض المعلومات كالجوائز أو المكافآت أو الامتيازات التي ستمنح للفائزين.

العقد بالتراضي:

يجوز للوحدة الإدارية الحكومية أن تتعاقد بالتراضي مع من تختاره نتيجة الاتصالات المباشرة التي تجريها مع الموردين أو العارضين المحتملين.

ولايجوز التعاقد بالتراضي إلا في الأحوال التي حددها نظام العقود للهيئات العامة ذات الطابع الإداري، وبعض هذه الأحوال هي:

١ - عندما تكون المواد أو الخدمات أو الأشغال محصورة الصنع والإنجاز بها أو استيرادها بشخص معين أو جهة معينة أو عندما تقتضي الضرورة شراءها في أماكن إنتاجها.

٢ - عندما تكون هناك أسباب فنية أو مالية أو عسكرية مهمة تستوجب قيام جهة معينة بالتوريد أو تنفيذ الأشغال.

٣ - عندما تكون المواد أو الخدمات أو الأشغال المطلوبة تستهدف القيام بأبحاث وتجارب مما يتطلب معه اتباع أسلوب معين في التنفيذ.

٤ - عندما تكون المواد أو الخدمات أو الأشغال المطلوبة بالمناقصة أو بطلب عروض الأسعار حسب الأصول ولم يتقدم أحد من العارضين أو قدمت لها عروض غير ملائمة.

٥ - في حال شراء عقارات عندما لا يكون هناك نفع عام يجيز استملاكها.

٦ - في حالة استئجار العقارات.

يجري التعاقد بالتراضي بأحد الأشكال الآتية:

أ - تنظيم عقد تذكر فيه الالتزامات والحقوق بصورة واضحة.

ب - بتعهد محرر على دفتر الشروط الخاصة يتضمن قبول المتعهد بالالتزام وفقاً للشروط الخطية المتفق عليها.

ج - بالمراسلة وفقاً للأصول التجارية عندما يتم التعاقد مع الأسواق الخارجية.
الأشغال بالأمانة:

إذا كانت القيمة التقديرية للأشغال لمشروع كامل في سنة مالية واحدة تجاوز مليون ليرة سورية فيجب عند ذلك أخذ موافقة رئيس مجلس الوزراء.

يُعد قرار الموافقة على تنفيذ الأعمال (الأشغال) بالأمانة إنشأً ضمناً بإجراء مناقصات أو تنظيم عقود جزئية بالتراضي أو القيام بالشراء المباشر لتقديم المواد وإنجاز الخدمات وتنفيذ الأشغال اللازمة للمشروع.

ملاحظة: يجب فهم الحالات التي يمكن من خلالها اللجوء لطريقة معينة من الطرق السابقة وذلك لاستخدامها في حل المسائل.

التأمينات:

حددت التأمينات الأولية أو المؤقتة لكل مناقصة أو طلب عروض أسعار أو عقد بالتراضي (بنسبة ٥% من القيمة التقديرية للتعهد)، أما التأمينات النهائية فحددت بـ (١٠% من قيمة العقد)، ويجوز للإدارة بموافقة الوزير المختص إنقاص كمية التأمينات المؤقتة إلى (١%) من القيمة التقديرية والتأمينات النهائية إلى (٥%) من قيمة العقد شريطة أن يذكر ذلك في دفتر الشروط والإعلان.

والتأمينات تؤدي إما نقداً في صندوق الإدارة أو بشيك مؤشر بالقبول من المصرف المسحوب عليه أو كفالات أو حوالة مصرفية من أحد المصارف المعتمدة من الدولة. وتُعاد التأمينات الأولية (المؤقتة) إلى الذين لم تقبل عروضهم فوراً، أما من لم ترسى عليه المناقصة فتُعاد إليهم فور إعلان النتائج.

أما التأمينات النهائية فتُعاد إلى أصحابها بعد الاستلام النهائي للتوريدات أو الخدمات، أما الأشغال فتُعاد تأميناتها النهائية بعد الاستلام المؤقت، وكل ذلك إذا لم تتحقق على المتعهد التزامات تستوجب حجزها.

تعرض على المتعهد الذي يتأخر في تقديم المواد أو تنفيذ الأشغال أو إنجاز الخدمات عن المدة المحددة لذلك غرامة تأخير يومية على أن لا تقل عن (٠.١%) من القيمة الإجمالية ولا يزيد مجموع الغرامات للتعهد الواحد عن ٢٠% من القيمة الإجمالية لهذا التعهد، ولا يكون المتعهد مسؤولاً عن التأخير الواقع بسبب الإدارة كما يعفى من غرامات التأخير إذا كان ضحية خالصة لقوة القاهرة لا يد له فيها وذلك عن المدة التي تأخر فيها بسبب تلك القوة القاهرة.

استحالة تنفيذ عقود الحوادث الاستثنائية:

يعفى المتعهد من تنفيذ التعهد إذا أضحى أمام استحالة مطلقة تحول دون قيامه بتنفيذ أحكام التعهد وكان ذلك غير ناجم عن تقصيره وراجعاً إلى ظروف خارجة تماماً عن إرادته، أما إذا طرأت ظروف أو حوادث استثنائية عامة لم يكن في الوسع توقعها

وترتب على حدوثها أن تنفيذ التعهد وإن لم يصبح مستحيلاً صار مرهقاً بحيث يهدد بخسارة فادحة كان للمتعهد الحق بطلب تعويض عادل.

تقلبات الأسعار:

إذا طرأ بعد تقديم العرض وطيلة (مدة نفاذ العقد فقط) ارتفاع في الأسعار أدى إلى زيادة تكاليف مجموع الأجزاء التي لم تنفذ، بنسبة تزيد على (١٥%) من قيمتها بموجب التعهد فإن حساب الزيادة عن هذه الأجزاء يجري على الوجه الآتي:

١ - يتحمل المتعهد الزيادة إذا كانت لا تتجاوز (١٥%).

٢ - تتحمل الإدارة الزيادة التي تفوق (١٥%).

ولا يستحق المتعهد أي تعويض عن ارتفاع الأسعار في تعهدات التوريدات كما لا يستحق متعهد الأشغال أو الخدمات أي تعويض إذا تقاضى سلفة من الإدارة لأنه من شرائط منح السلفة أن يتقدم للمتعهد بتعهد يتنازل فيه عن حق المطالبة بفروق الأسعار، أما إذا طرأ بعد تقديم العرض هبوط في الأسعار فإن الإدارة تتمتع بنفس الحقوق التي يتمتع بها المتعهد.

ملاحظة: كما يتم صرف الإحضارات المنفذة في موقع العمل بنسبة (٨٠%) من أي السعرين أقل [السعر الرائج بتاريخ تنظيم العروض (الرسمي) أو سعر جدول تحميل الأسعار الملحق بإضبارة المناقصة].

الرسوم والضرائب والنفقات:

يتحمل المتعهد جميع النفقات المترتبة على عملية التعهد من رسوم وطوابع وأجور لشراء إعلانات في الصحف ووسائل الإعلام الأخرى وسائر الضرائب والرسوم الأخرى المحددة في القوانين والأنظمة النافذة.

وكل ما يخالف ذلك يتم وفق مبدأ العقد شريعة المتعاقدين.

صدر المرسوم التشريعي رقم (٢٢٨) لعام ١٩٦٩ المتضمن نظام الهيئات العامة للقطاع الإداري لتنظيم عمليات احتياجات هذه الجهات وحدد نفاذه بدءاً من ١/١/١٩٧٠ في الجهات التالية:

- الوزارات والإدارات العامة (باستثناء وزارة الدفاع والمؤسسات والشركات التابعة لها).
- الهيئات العامة ذات الطابع الإداري.
- الوحدات الإدارية المحلية.
- الدوائر الوقفية.

وقد استهلّت أحكام هذا النظام بالتعريف التالية:

- الوزير: هو الوزير الذي تخضع الجهة العامة لإجارته أو إشرافه.
- أمر الصرف: هو أمر الصرف المحدد وفق القوانين والأنظمة النافذة أو من يفوضه بذلك.
- الجهات العامة: هي الإدارات والمؤسسات والهيئات العامة والوحدات الإدارية المحلية، الشركات والمؤسسات المؤممة، شركات القطاع العام، الدوائر الوقفية.
- التعهد: هو الالتزام الذي يرتبط به المتعهد تجاه إحدى الجهات العامة.
- المتعهد المرشح: من ترسو عليه المناقصة أو تقرر لجنة المناقصة الإحالة على عرضه في طلب عروض الأسعار أو يرتبط بعقد بالتراضي لم تستكمل أسباب المصادقة عليه.
- المتعهد: من يرتبط مع الجهة العامة بعقد لتقديم المواد أو إنجاز الخدمات أو تنفيذ الأشغال.
- العقد: مجموعة الأحكام التي يرتبط بها المتعهد مع الإدارة بما في ذلك دفاتر الشروط العامة والخاصة والمواصفات وسائر المصورات والوثائق المتعلقة بالتعهد.

وقد حدد هذا النظام الطرائق التي يتم فيها تأمين احتياجات الجهة العامة وهي:

- | | |
|-------------------|---------------------|
| ١- الشراء المباشر | ٢- المناقصة |
| ٣- طلب عروض أسعار | ٤- المسابقة |
| ٥- العقد بالتراضي | ٦- الأشغال بالأمانة |

ويعود لأمر الصرف المختص تحديد طريقة تأمين الاحتياجات المطلوبة ضمن الأحكام الواردة في هذا النظام لكل طريقة من الطرائق المذكورة أعلاه.

ونورد فيما يلي بشيء من الإيجاز الأحكام الخاصة بكل أسلوب من أساليب الشراء مع بعض الأمور الأخرى ذات الأهمية من نظام العقود كالتأمينات والسلف والمؤيدات القانونية لعمليات التعاقد.

تصفية النفقات الناجمة عن عقود الأشغال:

يتم تصفية عقود الأشغال بعد قياسها بحضور طرفي العقد في مواعيد محددة بموجب كشوف شهرية تشمل:

- ١ - الأعمال المنجزة بصورة نهائية وتقدر قيمتها بحسب أسعار العقد.
 - ٢ - الأعمال غير المنجزة وتقدر قيمتها بحسب أسعار العقد
 - ٣ - الإحضارات المجهزة لموقع العمل في حدود ٨٠% وتقدر قيمتها على أساس أي السعرين أقل بتاريخ تنفيذ الكشف وسعر جدول التحليل للأسعار.
 - ٤ - يحسم من قيمة هذه الكشوف ٥% لقاء توقيفات الضمان ولاتعاد هذه التوقيفات إلا بعد تسلم الأعمال تسليمًا نهائياً بشكل مقبول.
- يجري صرف الكشوف بعد تصفيتها خلال مدة ١٥ يوم من تاريخ تقديمها إلى محاسب الإدارة مستكملة لوثائقها وشروطها القانونية وكل تأخير غير ناجم عن المتعهد يضاف إلى مدة العقد.

رسم الطابع المالي:

- مطرح الرسم (المرسوم التشريعي رقم ٤٤ لعام ٢٠٠٥ وتعديلاته):

يفرض رسم الطابع المالي على العقود والصكوك والوثائق والأوراق المحررة، ويشمل الرسم جميع العقود والصكوك والوثائق والأوراق وغيرها التي نظمت أو صدرت أو أنشئت في الخارج أو في إحدى السفارات أو القنصليات الأجنبية عند إبرازها في الجمهورية العربية السورية.

ويقصد بالإبراز هنا: تقديم العقد أو الوسيطة أو الوثيقة أو الورقة لإحدى جهات القطاع العام الإداري أو الاقتصادي بغرض إكسابها الصبغة القانونية أو بغرض الاستناد إليها لإثبات حق في التزام ناجم عنها أو بمناسبة إجراء أي معاملة بشأنها أو الاستناد إليها في معرض أية معاملة قانونية.

ويتم استيفاء رسم الطابع وفقاً لنصوص العقود والمستندات من دون النظر إلى صحتها القانونية ولا يُرد الرسم إذا ظهر في أية حالة أن العقد المستند إليه عديم التنسيق (عديم الأثر) إلا في العقود المبرمة مع الجهات العامة وذلك إذا ظهر أن العيب في الصك أو عدم أثره القانوني كان بسبب من الإدارة.

أنواع رسم الطابع: ١ - الرسم النسبي، ٢ - الرسم المقطوع.

طرائق استيفاء رسم الطابع:

أولاً - الإلصاق: يتم إلصاق الطابع المالي حتى ما قيمته ١٠٠٠ ل.س. قصراً، أما في الحالات التي يتجاوز فيها رسم الطابع على ١٠٠٠ ل.س. فلا يجوز الإلصاق فيها بل يتوجب تسديد القيمة لمديرية المالية بحطب.

وبشكل آخر، تم تحديد الحالات التي يتم فيها إلصاق الطابع، فقصرها على الحالات التي لا يتجاوز فيها رسم الطابع على ١٠٠٠ ل.س، بالنسبة لكل معاملة أو عقد، وما يتجاوز ذلك يتوجب تسديد قيمته لمديرية المالية.

ثانياً - استعمال الأوراق الموسومة: كأوراق العرائض التي تباع بما يعادل رسم طابع الاستدعاء.

ثالثاً - الختم بالسمة: وهو خاتم مكتوب عليه استوفي رسم الطابع.

رابعاً - الدفع النقدي: وهو ما ذكرناه في الفقرة الأولى للمبالغ التي تتجاوز الـ ١٠٠٠ ل.س.

خامساً - اقتطاعاً من أوامر الصرف الصادرة عن الدولة: وبهذه الطريقة يكون الاقتطاع كعملية تقاص بين مطالب الخزينة والتزاماتها.

فعندما يقدم المتعهد مثلاً كشف في المرحلة المنفذة في التعهد يقوم أمر الصرف باقتطاع ما يسمى طابع أمر الصرف من قيمة الكشف الذي سيصرف للمتعهد وذلك بشكل عملية تقاص.

سادساً - بالطرائق الأخرى: التي يحددها وزير المالية.

عدد النسخ التي تخضع للرسم:

أ - في العقود الموقعة: بحسب عدد الأطراف.

ب - في العقود غير الموقعة: على النسخة الأصلية فقط.

ج - في حال تعدد نسخ العقود والمستندات والأوراق يستوفى عن كل نسخة موقعة إضافة للأصلية.

د - في العقود المبرمة مع جهات القطاع العام الإداري (نسختين على الأقل من الطابع النسبي ٠.٠٠٠٤، وفي حال تعدد الأطراف المتعاقدة فيخضع للرسم النسبي عدد من النسخ يساوي عدد الأطراف المتعاقدة، أما الطابع النسبي فيستوفى عن نسخة واحدة فقط.

حساب رسم الطابع الموحد:

تخضع عقود المقاولات لرسم طابع موحد قدره ١٤ بالآلف (أي ٠.٠١٤) من القيمة المستخلصة من العقد عن نسختي العقد، أي لكل نسخة ٠.٠٠٧ (٧ بالآلف) وذلك بالنسبة لكل العقود محددة القيمة، أما عقود الخدمات فتخضع لرسم طابع موحد قدره (٨ بالآلف)، أي ٠.٠٠٨ من القيمة المستخلصة من العقد عن نسختي العقد، أي لكل نسخة (٤ بالآلف).

ورسم الطابع الموحد هنا يشمل على:

- رسم الطابع المالي.

- رسم طابع الشهيد.

- المساهمة في المجهود الحربي.

أما إذا كانت العقود غير محددة القيمة والتي لا يمكن استخلاص مبلغ مالي منها لحساب رسم الطابع فتخضع لرسم طابع مقطوع مقداره (٥٠٠ ل.س) عن كل نسخة ويلصق هذا الرسم على النسخة المحفوظة لدى الإدارة، ويعطى المتعاقد شرحاً على نسخته يفيد بأن رسم الطابع قد ألصق على النسخة المحفوظة لدى الإدارة.

وكما ذكرنا سابقاً أنه يجب استيفاء رسم الطابع والمتوجب على العقود محددة القيمة إلصاقاً في حدود (١٠٠ ل.س)، أما إذا زاد الرسم عن هذا المبلغ فينبغي تسديده إلى صندوق الخزينة مباشرة بعد إعطاء أمر المباشرة إلى المتعهد، وخلال (١٠ أيام) من تاريخ تبليغه كتاب أمر المباشرة أصولاً وإلا تضاعف الرسم ويترتب عليه غرامة مالية.

ومنه نستنتج أنه حين إبرام العقد يترتب على المتعاقد رسم طابع بعد إعطاء أمر
المباشرة وخلال فترة عشرة أيام وإلا تضاعف الرسم وترتب عليه غرامة مالية.

يسدد رسم الطابع لدى مديرية المالية بموجب إيصال رسمي على نسختي العقد
بمقدار (١٤ بالألف)، أي لكل نسخة (٧ بالألف)، ويحفظ الإيصال في إضبارة العقد لدى
إدارة المشروع.

- تقدم الكشوف من قبل المتعهد عند انتهاء كل مرحلة وعلى الإدارة صرف الكشف
خلال فترة (١٥ يوم).

- يقتطع من الكشف توقيفات ضمان (٥%) ولا تُعاد إلا بعد الاستلام النهائي وخلال
مدة عام كامل (أو حسب الاتفاق) بعد الاستلام الأولي الذي يبرم بعد انتهاء
المشروع.

ملاحظة مهمة: يقتطع من كل أمر صرف يخص أعمال التعهدات والمقاولات والخدمات
والتوريدات ضريبة دخل ضريبة رواتب وأجور حددت وفق القانون (٦٠) لعام ٢٠٠٤ بما
يلي:

نوع العمل	الضريبة على الدخل	الضريبة عن الرواتب والأجور
تقديم مواد غذائية وعلفية	١% من قيمة أمر الصرف	مغفأة
تقديم مواد أخرى	٢% من قيمة أمر الصرف	مغفأة
أعمال إنشائية وإكساء، وأعمال تقديم مواد وخدمات معاً	٣% من قيمة أمر الصرف	١% من قيمة أمر الصرف
أعمال الخدمات الأخرى	٥% من قيمة أمر الصرف	٢% من قيمة أمر الصرف

ملاحظة: وفق المرسوم رقم (١٣) لعام ٢٠١٣ المعدل بالمرسوم رقم (٤٦) لعام ٢٠١٧
يحسب رسم مقداره ١٠% من ضريبة الدخل عند سداد أمر الصرف باسم رسم إعادة
الإعمار (تعفى منه ضريبة الرواتب والأجور).

الإجراءات التي تقوم بها الإدارة في نهاية المشروع أو العقد:

- بعد انتهاء العقد مباشرة يتم استلام المشروع استلام مؤقت من قبل اللجنة المسماة بأمر
إداري، وعلى اللجنة التحفظ أو الحسم في حال وجود أي خلل في المشروع.

- تقوم اللجنة بتصفية العقد قانونياً ومالياً وتُخاطب الجهات الفنية لاستيفاء الرسوم المترتبة على العقد وهذه الجهات الفنية هي:

١ - **المالية:** حيث تقوم باقتطاع: أ) ضريبة دخل أرباح، وضريبة دخل رواتب وأجور ورسم إعادة إعمار، ب) رسم الطابع.

٢ - **التأمينات الاجتماعية.**

٣ - **نقابة المهندسين.**

٤ - **البلدية.**

بعد تبرة ذمة المتعهد من كافة الرسوم المترتبة عليه وإحضار الإيصالات اللازمة للإدارة عندها:

- تُعاد التأمينات النهائية للمتعهد كاستلام أولي.

- بعد عام كامل يتم استلام المشروع استلاماً نهائياً، وإذا لم يلاحظ أية تحفظات أو خلل خلال العام يصقّى المشروع نهائياً وتُعاد توقيفات الضمان التي حجزت لهذه الغاية.

الشروط المطلوب توافرها بمن يتقدم للمناقصة

حددت المادة (١٢) من نظام عقود هيئات القطاع الإداري الشروط المطلوب توافرها بالعارضين وهي:

١- أن يكون عربياً سورياً أو عربياً فلسطينياً أو من رعايا جامعة الدول العربية ويجوز في المناقصات الخارجية قبول العارض الأجنبي.

٢- ألا يكون محروماً من الدخول في المناقصات أو التعاقد مع الإدارة أو الجهات العامة.

٣- أن يكون مسجلاً في السجل التجاري.

٤- أن يكون مسجلاً في إحدى الغرف التجارية أو الصناعية أو الزراعية.

٥- ألا يكون محكوماً بجناية أو بجرم شائن ما لم يرد إليه اعتباره.

٦- ألا يكون من العاملين في إحدى الجهات العامة.

٧- ألا يكون مشمولاً بأحكام مقاطعة إسرائيل.

كما تضمنت أحكام نظام العقود نصوصاً تجيز للوزير المختص حين الإعلان عن

المناقصة عددها محصورة بمن تتوفر فيهم شروط وكفاية مادية ومعنوية لأسباب تتعلق بطبيعة العمل أو نوعيته أو ظروفه ويجب أن تذكر هذه الشروط في دفتر الشروط الخاصة للمناقصة.

تقديم العروض:

تقدم العروض إلى ديوان الإدارة ذات العلاقة والمحدد بالإعلان خلال المدة المحددة فيه ويجب أن تصل وتسجل في الديوان المذكور قبل نهاية الدوام الرسمي لليوم المحدد لانتهاء تقديم العروض ويمكن أن تقدم العروض إما مباشرة إلى الديوان المذكور أو بالبريد المسجل وفي كلتا الحالتين يجب أن تقدم وتسجل في الديوان المذكور خلال المدة المحددة لتقديم العروض ويرفض كل عرض يرد بعد هذه المدة حتماً.

وتقدم العروض ضمن مغلف باسم الإدارة ذات العلاقة ويحوي بداخله مغلفين:

- المغلف الأول: ويحوي الأوراق الثبوتية المؤيدة لاستيفاء الشروط المطلوب توافرها بالعارض مع التأمينات المؤقتة.

- المغلف الثاني: ويحوي العرض الفني والمواصفات الفنية والعرض المالي.

هذا ولا يقبل من العارض سوى عرض واحد وفي حال تقديم غير عرض من العارض الواحد فيُعد العرض السابق في تسجيله في ديوان الإدارة المختصة هو العرض المعتمد. كما لا يجوز استعادة العروض أو إكمالها أو تعديلها بعد تسجيلها في الديوان المذكور.

لجنة المناقصة:

تجري المناقصة في الزمان والمكان المحددين لهما في إعلان المناقصة في جلسة علنية يسمح بحضورها لجميع العارضين وتثبت العروض المقدمة لها من لجنة تشكل بقرار من أمر الصرف المختص على النحو التالي:

١- ممثل عن الجهة العامة (بوظيفة مدير أو ما يماثلها) رئيساً

٢- ممثل عن الجهة المختصة عضواً

٣- محاسب الإدارة المختص أو من يتولى مهامه عضواً

يضاف إلى هذه اللجنة ممثل عن وزارة المالية وممثل عن مجلس الدولة إذا تجاوزت قيمة المناقصة المقدرة لها في الكشف التقديري مليوني ليرة سورية. كما يحق لأمر الصرف المختص أن يضيف إلى لجنة المناقصة عضوين على الأكثر إضافة إلى العدد المذكور.

إجراءات جلسة المناقصة:

في الموعد المحدد للمناقصة تجتمع لجنة المناقصة في المكان المحدد بالإعلان ولايعد اجتماعها قانونياً إلا إذا حضرها ثلاثة أعضاء من بينهم الرئيس على الأقل وتكون جلسة المناقصة علنية يسمح بحضورها لجميع العارضين الذين تقدموا بعروض ضمن المهلة القانونية المحددة لتقديم العروض.

وتبدأ لجنة المناقصة عملها بفض المغلف الأول لكل عارض والذي يحتوي على الأوراق الثبوتية والتأمينات المؤقتة وتدقق محتويات هذا المغلف فإذا وجدت أن الأوراق الثبوتية المطلوبة مقدمة كلها وكذلك التأمينات المؤقتة عدّ العرض مستكماً لشرائطه الأولية ويقرر قبوله مبدئياً.

وبعد أن تقوم اللجنة بهذا الإجراء تقرر فيما إذا كانت العروض المقدمة كلها أو بعضها مقبولة إذا كان عدد العروض المقبولة مبدئياً، أي التي استكملت الأوراق الثبوتية كافة مع التأمينات، غير عرض، وإذا كانت المناقصة تجري للمرة الأولى عدّت المناقصة صحيحة، أما إذا كانت العروض كلها غير مستكلمة لوثائقها أو كان هناك عرض واحد مستكمل للشروط عدت المناقصة فاشلة وتعلن ذلك على الحاضرين، وإذا كانت العروض المقدمة والمقبولة تتجاوز العرض الواحد تنتقل اللجنة إلى المرحلة الثانية من دراستها وهي فض المغلف الآخر الفني والمالي فإذا وجدت أن هناك ضرورات فنية تستدعي تدقيق هذه العروض فإنه يجوز تأجيل بتها إلى موعد آخر يحدد ويعلن على الحضور ويمكن للجنة أن تستعين بمن تختاره لتدقيق هذه العروض.

وبعد ذلك تقوم اللجنة بترتيب العروض حسب أسعارها بدءاً من السعر الأدنى ثم يعلن رئيس اللجنة اسم المتعهد المرشح الذي تقدم بأرخص سعر فإذا تساوى عرضان أو أكثر بالسعر الأدنى جرت مناقصة بين العارضين الذي تساوت أسعارهم بالسعر الأدنى

فقط وبالجلسة نفسها ولمرة واحدة فقط وبطريقة الظرف المختوم فإذا تساوت الأسعار للمرة الثانية اختير العرض المناسب عن طريق القرعة.

المصادقة على محضر المناقصة:

يصادق على محضر المناقصة من أمر الصرف المختص الذي يحق له أن يلغي نتائج المناقصة لأسباب مبررة خطية وليس له في أي حال من الأحوال أن يعدل النتيجة التي توصلت إليها لجنة المناقصة أي ليس له أن يغير المتعهد المرشح.

ثالثاً - طلب عروض الأسعار:

رأينا أن أسلوب المناقصة هو الأسلوب الأساسي لتأمين احتياجات الإدارة يلجأ إليه لتأمين الاحتياجات بمواصفات دقيقة ومحددة ومفصلة مسبقاً بحيث تكون العروض المقدمة متساوية في الجودة والمواصفات، ولكن يتعذر في حالات كثيرة تحديد مواصفات دقيقة ومفصلة للاحتياجات إما لصعوبة تحديدها من الإدارة لعدم معرفتها أو لأن الدخول في هذه المواصفات التفصيلية يؤدي إلى تحديد الصانع أو المنتج بشخص معين أو جهة معينة.

فطلب عروض الأسعار إذن أسلوب يلجأ إليه بدلاً من المناقصة عندما يتعذر على الإدارة تحديد مواصفات وشروط تفصيلية وموحدة للمواد المطلوب تقديمها أو الأشغال المطلوب تنفيذها أو الخدمات المطلوب إنجازها وذلك للتمييز بين العروض المقدمة واختيار أفضلها في ضوء الجودة والأسعار وسائر الشروط الأخرى.

المستندات التي يستند إليها طلب عروض الأسعار:

إن مستندات طلب عروض الأسعار هي نفسها مستندات المناقصة.

الإعلان عن طلب عروض الأسعار:

يعلن عن طلب عروض الأسعار بالأسس والشروط والأساليب نفسها التي يعلن عنها للمناقصة وتطبق المهل ذاتها بالنسبة للإعلان والنشر في الصحف اليومية ويجب أن يتضمن الإعلان المعلومات التالية على الأقل:

- أنواع المواد أو الأشغال أو الخدمات المطلوبة.

- تاريخ انتهاء مدة تقديم العروض.
- المدة التي سيبقى صاحب العرض مرتبطاً خلالها بعرضه على ألا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ انتهاء تقديم العروض.
- المكان الذي تقبل فيه العروض.
- طلب تفصيل العروض من حيث المواصفات والسعر وطريقة الدفع ومدة التسليم أو إنجاز الأعمال.
- الشروط الأخرى التي ترى الإدارة ضرورة توافرها في العرض.

خامساً - التعاقد بالتراضي:

بحثت المواد من (٣١-٤٧) من نظام العقود للهيئات العامة ذات الطابع الإداري في تأمين احتياجاتها بأسلوب التعاقد بالتراضي ضمن شروط وأحكام ذكرتها تلك المواد حيث قضت بأنه يجوز للإدارة التعاقد بالتراضي مع من تختاره لتوريد مواد معينة أو تنفيذ أشغال أو تقديم خدمات معينة وفق الأحوال والقواعد التالية، والتي يعود لآمر الصرف أمر تقديرها وهي:

- ١- عندما تكون المواد أو الخدمات أو الأشغال المطلوبة محصوراً صنعها أو اقتناؤها أو الاتجار بها أو تقديمها أو استيرادها بشخص معين أو شركة معينة أو عندما تقضي الضرورة شراءها في أماكن إنتاجها.
- ٢- عندما تكون هناك أسباب فنية أو مالية أو عسكرية مهمة تستوجب قيام جهة معينة بتقديم المواد أو إنجاز الخدمات أو تنفيذ الأشغال.
- ٣- عندما تكون المواد أو الخدمات أو الأشغال المطلوبة تستهدف القيام بأبحاث أو تجارب مما يتطلب اتباع أسلوب معين في التنفيذ بعيداً عن الأسلوب المعتاد.
- ٤- عندما تكون المواد أو الخدمات أو الأشغال المطلوبة قد طرحت بالمناقصة أو طلب عروض أسعار حسب الأصول ولم يتقدم لها أحد من العارضين أو قدمت لها عروض غير ملائمة.
- ٥- في شراء العقارات عندما لا يكون هناك نفع عام يجيز استملاكها.
- ٦- في استئجار العقارات.

- ٧- عندما يكون الأمر متعلقاً بتقديم مواد أو إنجاز خدمات أو تنفيذ أشغال بدلاً من المتعهد المقصر أو الناكل وعلى حسابه أو عند فسخ العقد.
- ٨- في عقود الشحن وفي عقود التأمين على البضائع المشحونة.
- ٩- في الحالات التي تستوجب سرعة مبررة وعندما لا يمكن تقديم المواد أو إنجاز الخدمات أو تنفيذ الأشغال بالطرائق الأخرى بالسرعة المطلوبة.
- ١٠- عندما يكون تنفيذ الأشغال أو إنجاز الخدمات أو تقديم المواد أو غيرها لصالح القوات المسلحة وتكون بهدف تأمين أغراض عسكرية يتعذر تحقيقها بطرائق الشراء الأخرى.
- ١١- عندما يتم التعاقد مع الشركات التابعة لإحدى الجهات العامة إذا كانت الضرورة تقتضي تنظيم عقد لأن الشراء من الجهات العامة أصلاً يتم بالطرائق المباشرة.
- ١٢- عندما يكون تنفيذ الأشغال أو إنجاز الخدمات أو تقديم المواد استكمالاً لمشروع معين قيد التنفيذ بتعهد سابق وذلك إذا كانت هناك ضرورات فنية وواقعية تستدعي استمرار المتعهد في القيام بالأشغال الجديدة.
- ١٣- تقديم المواد وإنجاز الخدمات وتنفيذ الأشغال اللازمة لتنفيذ الأشغال بالأمانة.
- ٢- **حالة سحب تنفيذ التعهد من المتعهد:**
- يحق لعاقده النفقة أن يقرر سحب تنفيذ التعهد من المتعهد وتنفيذه على حسابه في الحالات التالية:
- عند عدم مباشرة المتعهد تنفيذ التعهد في الوقت المحدد لذلك وفق أحكام هذا النظام ودفاتر الشروط.
 - عندما يتجاوز مقدار الكميات المرفوضة نهائياً ثلث الكمية المتعاقد عليها أو ثلث أي جزء منها إذا نصّ العقد على تسليمها مجزأة على دفعات متتالية.
 - إذا ثبت للإدارة ارتكاب المتعهد أعمال الغش أو التلاعب أو الرشوة.
 - إذا أخلّ المتعهد بالتزاماته وامتنع عن إصلاح خطئه خلال المدة التي تحددها الإدارة.
 - إذا خلّ المتعهد ببرنامج العمل الموضوع بحيث يخشى ألاّ ينجز في موعده إذا كانت

هناك ضرورة فنية أو إدارية استثنائية لإنجازه في هذا الموعد أو كان من المنتظر أن تتجاوز غرامة التأخير النسبة المحددة في نظام العقود.

- إذا أعلن المتعهد عجزه عن الاستمرار في تنفيذ التعهد.

ويحق للجهة المتعاقدة عند سحب تنفيذ التعهد أن تقوم بشراء المواد أو إنجاز الخدمات أو تنفيذ الأشغال على حسابه وفق ما يلي:

▲ بطريقة المناقصة في الحالات الاعتيادية.

▲ بطريقة الأمانة أو التراضي عند فشل المناقصة أو عندما تكون هناك ضرورات فنية أو إدارية تستدعي إنجاز الأعمال عن غير طريق المناقصة.

وإذا طرأ بعد تقديم العرض وطوال مدة نفاذ العقد ارتفاع في الأسعار وأدى ذلك إلى زيادة تكاليف مجموع الأجزاء التي لم تنفذ بنسبة تزيد على ١٥% من قيمتها بموجب العقد فإن حساب الزيادة عن هذه الأجزاء يتم على الوجه التالي:

* يتحمل المتعهد الزيادة إذا كانت لا تتجاوز ١٥%.

* تتحمل الإدارة الزيادة التي تفوق ١٥%.

٣- حالة فسخ العقد:

يُعد العقد مفسوخاً حكماً في الحالات التالية:

📖 وفاة المتعهد إذا كان مؤهلاته الشخصية محل اعتبار في التعاقد، وإذا لم تكن محل اعتبار فلا يُفسخ التعهد لهذا السبب إلا إذا رأت الإدارة أن ورثة المتعهد لا تتوفر فيهم الضمانات الكافية لحسن تنفيذ العمل ولا يترتب على فسخ العقد في هذه الحالة تعويض لأي من المتعاقدين وتُعاد التأمينات إلى الورثة إذا لم تكن قد تحققت على المتعهد التزامات أخرى.

📖 إفلاس المتعهد.

📖 التصفية القضائية. إلا أنه يحق للجهة المتعاقدة الموافقة على استمرار المتعهد بتنفيذ التزاماته إذا سمحت المحكمة بذلك.

📖 في حال ثبوت مخالفة المتعهد، وحرمانه من الدخول في المناقصات أو التعاقد مع الجهات العامة.

الفصل العاشر

تحقق إيرادات الموازنة وتحصيلها

يشمل تنفيذ واردات الموازنة العامة نوعين من العمليات: عمليات التحقق وعمليات الجباية.

تهدف عمليات التحقق إلى البحث عن الموارد الخاضعة للضرائب، وإحصائها وتحديد مطارحها، وفرض المعدل الضريبي عليها وتنظيم جداول التكاليف أو أوامر قبض بالضرائب المتوجبة، ووضعها موضع التنفيذ، يقوم بهذه العمليات عاملون إداريون.

أما عمليات الجباية، فإن غايتها الأساسية استيفاء الضرائب وقيدها في سجل الواردات ويقوم بها الجباة ومعاونوهم.

وفي الواقع، يختلف مدى الفصل بين الوظائف الإدارية التي تعني بالتحقق والوظائف المحاسبية التي تعني بالجبائية، والقواعد المتبعة في كل منهما، باختلاف نوعي الضرائب مباشرة وغير مباشرة.

١- التحقق والجبائية في الضرائب المباشرة:

تتسلم دوائر التحقق في الدوائر المالية تصاريح من المكلفين تشمل المطارح الخاضعة للضريبة، وتقوم هذه الدوائر بتدقيق مضمونها، وبعد التثبيت من صحتها تفرض المعدل الضريبي عليها، وتنظم بالنتيجة جداول تكليف عامة، أو جداول تحقق تتضمن بخاصة أسماء المكلفين والمبالغ الخاضعة للضريبة، وقيمة الضريبة المتوجبة على كل منهم. وبعد المصادقة عليها من مراجعها المختصة تصبح قابلة للتنفيذ.

تودع هذه الجداول أو خلاصات عنها لدى دوائر الجباية التي تتولى عمليات التحصيل بوساطة الجباة وأمناء الصناديق. وهكذا نرى أن تحقق الضرائب المباشرة منفصل عن جبايتها انفصلاً تاماً، وبذلك لا بدّ من عمليات تحقق مسبقة في الضرائب المباشرة تسبق عملية التحصيل.

٢- التحقق والجباية في الضرائب غير المباشرة:

لاينظم في موضوع الضرائب غير المباشرة، جداول تكليف كما هو الأمر في الضرائب المباشرة، نظراً لأن الإدارة المالية في الحالة الأخيرة تعرف أسماء المكلفين ومطرح الضريبة، ويسهل عليها وضع الجداول المذكورة. فضلاً عن ذلك، إن الضرائب المباشرة تتكرر كل سنة، وتتخذ من السنة السابقة أساساً للتكليف بالضريبة عن السنة الحالية، أما في الضرائب غير المباشرة فلا تُعرف الإدارة المالية مسبقاً أسماء المكلفين والمبالغ التي تطالها الضرائب لكي تنظم جداول تكليف بها. فالضريبة تنشأ بمجرد وقوع حادث معين أو تصرف معين، كأن تستحق رسوم التسجيل فور تسجيل عقد في الدوائر المختصة، أو كأن تستحق رسوم الجمارك عند إدخال بضاعة ما إلى البلاد. في هذه الضرائب يجري التحقق والتحصيل في وقت واحد، وبذلك لا توجد عملية تحقق مسبقة في الضرائب غير المباشرة على عكس ما هو عليه الحال في الضرائب المباشرة.

ويصعب بالنسبة لهذه الضرائب إجراء فصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية لكونها على جانب كبير من التعدد والتشعب، ولتوجبها في مواعيد غير محددة وهذا الواقع يؤدي على مضاعفة كلفة الإدارات العامة، وإن طبيعة بعض الضرائب غير المباشرة لاتسمح بإجراء الفصل المذكور كضرائب الاستهلاك وفي مثل هذا النوع من الضرائب، غالباً ما تضاف الضريبة إلى سعر البضاعة وتندمج بالتالي عمليتا التحقق والجباية معاً.

UNIVERSITY
OF
ALEPPO

الفصل العاوي عشر

دور الخزينة المركزية في تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتتبع تنفيذها

تُعد مديرية الخزينة المركزية إحدى المديريات الرئيسية في الإدارة المركزية لوزارة المالية، وتضم هذه المديرية الدوائر التالية:

- دائرة نفقات الموازنة.
- دائرة إيرادات الموازنة.
- دائرة الصندوق الرئيسي.
- دائرة الأمانات.
- دائرة السلف.
- دائرة حركة النقود.
- دائرة توحيد الحسابات.
- دائرة الطابع والمطبوعات ذات القيمة، والمحفوظات.

كما يتبع لها في مديريات ماليات المحافظات دائرة للخزينة تقوم بالمهام والاختصاصات نفسها في كل من تلك المديريات.

وتتولى مديرية الخزينة المركزية:

- قبض جميع الإيرادات والنفقات للهيئات العامة ذات الطابع الإداري في الدولة وصرفها وتأديتها.
- مسك حسابات إيرادات الموازنة العامة للدولة ونفقاتها، ومتابعة البيانات الدورية لتنفيذ الموازنة إيراداً وإنفاقاً مع كل من مديريات ماليات المحافظات وماليات المناطق والوحدات الحسابية المستقلة وإعداد البيانات والكشوفات التجميعية.
- إجراء المطابقات الدورية لحركة الأموال بين صناديق الخزينة المركزية والصناديق

الفرعية في كل من مديريات ماليات المحافظات وماليات المناطق وكذلك إجراء المطابقات مع كشوف حسابات الخزينة لدى مصرف سورية المركزي وحسابات المستودعات.

• مسك حسابات خارج الموازنة (الأمانات والسلف وحركة النقود وحسابات الصناديق)

• مسك الحسابات والسجلات المحاسبية وإعداد البيانات التجميعية الدورية والسنوية وبصورة عامة جميع الإجراءات اللازمة لتوحيد الحسابات وإعداد الحساب العام الإجمالي (الحساب الختامي) للدولة سنوياً.

وبذلك يمكن التمييز بين مهمتين أساسيتين لهذه المديرية ودوائرها في ماليات المحافظات:

أ - المهمة الأولى: إدارة عمليات قبض حسابات داخل الموازنة وحسابات خارج الموازنة وصرفها وتأديتها.

ب - المهمة الثانية: مسك حسابات تنفيذ الموازنة العامة للدولة إيراداً وإنفاقاً وتحضير الحساب الختامي للدولة.

وفيما يلي موجز لآلية العمل في الخزينة المركزية ودوائرها في المحافظات:

١- بالنسبة للمهمة الأولى والتي تتعلق بقبض الإيرادات وتأدية النفقات:

يتم ذلك من خلال صندوق الخزينة الرئيسي أو من خلال الصناديق الفرعية التي تحدثها وزارة المالية حسب الحاجة.

أ - يتم قبض الإيرادات بناءً على طلب الجهات الرسمية بموجب كتب خطية تبين فيها الجهة الرسمية المعنية اسم المكلف والمبلغ المطلوب قبضه وأسباب القبض حيث ترد تلك الكتب إلى دائرة الواردات في مديرية الخزينة المركزية التي تتولى تنظيم أمر قبض أصولي يذكر فيه اسم المكلف والمبلغ المطلوب قبضه وأسباب القبض ويقدم أمر القبض هذا إلى أمين الصندوق الذي يتولى قبض المبلغ المطلوب بعد تلقين محتويات أمر القبض على الحاسب الإلكتروني حيث يتم تسجيل محتويات أمر القبض في الحسابات العائدة لكل نوع من الإيرادات كما يقوم الحاسب بتسجيل

الرقم المتسلسل وتاريخ القبض على نسخ أمر القبض والمبلغ المقبوض وتعد تأشيرته الحاسب المذكورة الإيصال الرسمي الذي يعطي للمكلف إشعاراً بالقبض وتسديد ذمة المكلف بذلك.

ب - وبالنسبة لتأدية نفقات الموازنة من صندوق الخزينة فيتم ذلك بالاستناد إلى أوامر التصفية والصرف التي ينظمها محاسبو الإدارات (بعد تدقيقها والمصادقة عليها من مدير الخزينة المركزية أو من يفوضه بذلك إشعاراً بتوافر الاعتماد في البند الملائم) وذلك كما يلي:

يتقدم صاحب الاستحقاق بمذكرة الدفع التي يصدرها الحاسب الإلكتروني في مديرية الخزينة (استناداً لأمر التصفية والصرف المنظم من قبل محاسب الإدارة المختص) إلى أمين الصندوق الذي يتولى التدقيق في هوية صاحب الاستحقاق ويتأكد من مطابقة الاسم الثلاثي والكنية الواردة في الهوية مع الاسم الثلاثي والكنية الواردة في مذكرة الدفع ثم يتأكد من أن مذكرة الدفع المقدمة إليه قد سجلت في قيود الحاسب تماماً كما يتأكد آلياً من عدم تأدية قيمة مذكرة الدفع سابقاً وبعد ذلك يتولى أمين الصندوق دفع المبلغ المدون في مذكرة الدفع إلى صاحب الاستحقاق.

وهنا لا بدّ من الإشارة إلى أن عمليات القبض والتأدية النقدية التي تتولاها صناديق الخزينة المركزية يجب أن تكون ضمن السقوف النقدية التي يحددها وزير المالية بالاستناد للصلاحيات المخولة له بموجب النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري علماً بأن التعليمات النافذة حالياً قد حددت سقف قبض والتأدية النقدية بمبلغ (١٥) ألف ليرة سورية حيث يجري قبض المبالغ التي تزيد على السقف المذكور وتأديتها من المصرف المركزي الذي يقوم بهذه المهمة نيابة عن وزارة المالية ويسجل المبالغ المقبوضة لصالحها في حساب جاري الخزينة المركزية المفتوح لديه وسحب المبالغ التي يتولى تأديتها من حساب جاري الخزينة المركزية.

٢- وبالنسبة للمهمة الثانية والمتعلقة بمسك حسابات الموازنة العامة (إيراداً وإنفاقاً) وكذلك مسك حسابات خارج الموازنة (السلف والأمانات وحركة النقود وحسابات الصندوق) فنتم على النحو التالي:

أ - حسابات الموازنة:

- **النفقات:** بعد صدور الموازنة العامة للدولة بقانون تقوم وزارة المالية بتوزيع اعتمادات كل من أبواب النفقات الجارية على بنود بقرارات تصدر عن وزير المالية وذلك وفقاً لأحكام القانون المالي الأساسي والنظام المحاسبي للهيئات الإدارية، وعندئذٍ تقوم الجهات العامة الإدارية بتوزيع اعتمادات كل من بنود الموازنة العامة المخصصة لها بين الإدارة المركزية ومديرياتها في المحافظات ويتم تبليغ هذا التوزيع إلى مديرية الخزانة المركزية في دمشق وأقسام الخزانة التابعة لمديريات الماليات في المحافظات.

بعد ورود جداول توزيع الاعتمادات المشار إليها إلى مديرية الخزانة المركزية في دمشق يتم تسجيل هذه الاعتمادات على أساس الأقسام والفروع والأبواب والبنود في سجلات مديرية الخزانة المركزية (ويتولى الحاسب الإلكتروني عملية التسجيل آلياً) وعندما ترد أوامر التصفية والصرف من الجهات العامة المعنية يتم تلقين المعلومات الواردة في أوامر التصفية والصرف (الاسم، المبلغ، القسم والفرع، الباب، البند) حيث يقوم الحاسب بتسجيل هذه المعلومات آلياً ويخصصها من أصل الاعتمادات المخصصة لكل من بنود موازنة الجهة المذكورة حيث تتم مراقبة الاعتمادات للتأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المخصصة لكل من البنود المذكورة.

- **الإيرادات:** بعد قبض الإيرادات من أمناء الصناديق أو المصرف المركزي (حسب السقوف المحددة) وتنظيم أوامر القبض الأصولية التي تعد إيصالات رسمية (آلياً) تقوم دائرة الإيرادات في مديرية الخزانة المركزية بتسجيل محتويات أوامر القبض المذكورة مبوبة على أساس الأبواب والبنود والفقرات المحددة لكل نوع من الإيرادات وفقاً لتبويب الإيرادات والمحدد في جدول الإيرادات الملحق بقانون الموازنة، ويتم التسجيل يومياً وتنظم دائرة الإيرادات جداول شهرية وسنوية تتضمن حسابات الإيرادات المشار إليها.

ب - حسابات خارج الموازنة:

- **السلف:** الأصل في تأدية النفقات العامة أن تتم بموجب أوامر تصفية وصرف تنظم بعد تنفيذ الأعمال أو إنجاز الخدمات أو توريد المواد اللازمة لتأمين احتياجات الإدارة. غير أن النظام المحاسبي للهيئات الإدارية قد أجاز في حالات الضرورة التي

تتطلب التعجيل بدفع بعض النفقات إلى أصحابها، منح سلف دائمة أو مؤقتة من أموال الخزينة الجاهزة وذلك لغاية معينة ولمدة وشروط محددة تصرف بقرار من وزير المالية، ومن يفوضه بذلك.

ويتم تأدية مبالغ السلف إلى المعتمدين بموجب أوامر دفع سلف يتم توقيعها من مدير الخزينة المركزية أو من يفوضه بذلك وتسجل حسب تسلسل تأديتها في سجل خاص يمسك لهذه الغاية لدى الدائرة المختصة في مديرية الخزينة المركزية.

ويجري استرداد السلف المذكورة بعد انقضاء المدة المحددة لتسديدها بموجب أوامر قبض سلف ويتولى صندوق الخزينة المركزية قبض مبالغ السلف المستردة.

وفي نهاية كل سنة مالية تقوم دائرة السلف في مديرية الخزينة المركزية بتدوير أرصدة السلف التي لم يتم تسديدها في نهاية السنة المالية إلى حسابات السلف للسنة المالية المقبلة وهكذا يتم تدوير أرصدة السلف غير المسددة في نهاية كل سنة مالية على أن تتولى مديرية الخزينة المركزية ومحاسب الإدارة المختص متابعة تسديد هذه السلف وتحصيلها وفقاً لقانون جبال الأموال العامة عند الاقتضاء.

- **الأمانات:** تقبل صناديق الخزينة الأمانات والودائع المختلفة مقابل إيصالات رسمية يبين فيها سبب الإيداع وذلك بناءً على طلب من مختلف الجهات العامة، ولا ترد الأمانة إلى صاحبها إلا بعد تحقق الغاية التي أودعت من أجلها وبناءً على موافقة المرجع المختص.

وتقوم صناديق الخزينة بقبض الأمانات والودائع بموجب أوامر قبض أمانات تنظمها دائرة الإيرادات، كما يتم تأدية الأمانات إلى أصحابها بعد توافر الشرطين المشار إليهما بموجب أوامر دفع أمانات توقع من قبل مدير الخزينة المركزية أو من يفوضه بذلك وذلك بالاستناد إلى أوامر قبض الأمانات وتسجل المدفوعات بالاستناد إلى أوامر دفع الامانات.

تدور أرصدة الأمانات التي لايجري ردها في السنة المالية التي دفعت خلالها إلى سجلات السنة المالية المقبلة.

- حركة النقود (المأخوذ والمرسل): يُقصد بحركة النقود سائر العمليات المتعلقة ب المبالغ

النقدية أو المأخوذة من الإدارة المركزية (الخزينة المركزية بدمشق) إلى المحافظات أو من محافظة إلى أخرى أو من منطقة إلى مركز المحافظة التابعة له وكذلك بالنسبة إلى المبالغ النقدية المرسلة أو المأخوذة من الإدارة المركزية (الخزينة المركزية بدمشق) إلى الوحدات الحسابية المستقلة كالهيئة العامة للإذاعة والتلفزيون والمديرية العامة للجمارك.

ويمسك لحركة النقود حسابات مستقلة (مقبوضات ومدفوعات) أي مأخوذ ومرسل وتغلق حسابات حركة النقود في نهاية السنة المالية وذلك بعد تدقيق هذه الحسابات ومطابقتها مع قيود مديرية الخزينة المركزية وقيود ماليات المحافظات والمناطق وقيود الوحدات الحسابية المستقلة المعنية.

- حسابات الصندوق: تسجل جميع عمليات التأدية والقبض التي تقوم بها مديرية الخزينة المركزية في دفتر يومية الصندوق ويشمل هذا الدفتر جميع عمليات القبض والتأدية سواء تم ذلك نقداً ضمن السقوف المسموح بها أم بنتيجة عمليات المحسوب وذلك وفقاً لتسلسل هذه العمليات.

وتغلق حسابات الصندوق في نهاية كل سنة مالية ويدور رصيد الصندوق بغاية يوم ١٢/٣١ من كل سنة إلى مطلع السنة المالية المقبلة.

بالإضافة إلى ما تقدم، تتولى مديرية الحسابات العامة والخزينة المركزية في وزارة المالية متابعة الجداول المالية والبيانات الدورية وفق النماذج المعدة لهذه الغاية (النماذج ذات الأرقام ٢٠ و ٢١ و ٢٦) لإيرادات ونفقات الموازنة العامة للدولة وحسابات خارج الموازنة مع كل من ماليات المناطق، ومديريات الماليات في المحافظات والوحدات الحسابية المستقلة، وتجري المطابقات الدورية بشأنها.

كما تتولى مديرية الحسابات العامة والخزينة المركزية تنظيم الجدول التجميعي (الجدول نموذج رقم ٣١) بعد إنجاز عمليات التدقيق والمطابقة بهدف تحضير وإعداد الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة (الحساب الختامي).

مع الإشارة إلى أنه بالنظر لضرورات فنية وبهدف إنجاز خطط التراكم لقطع حسابات الموازنة العامة للدولة، فقد أوكلت هذه المهمة الأخيرة مؤقتاً إلى إدارة توحيد الحسابات والتسديد النهائي في الجهاز المركزي للرقابة المالية.

الفصل الثاني عشر

دور محاسب الإدارة في تنفيذ الموازنة العامة وتتبع تنفيذها

دور محاسب الإدارة في تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتتبع تنفيذها:

لقد حددت العديد من المواد والأحكام مهام محاسب الإدارة وصلاحياتها واختصاصاته في الهيئات العامة ذات الطابع الإداري والذي يرأس الدوائر المالية في تلك الهيئات ويمثل وزير المالية في الرقابة على تنفيذ نفقات الإدارات وإيراداتها التي يوضع تحت تصرفها بقرار من وزير المالية.

وقد نصت المادة (٢٩) من القانون المالي الأساسي على ما يأتي:

أ - تتولى وزارة المالية الرقابة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة بوساطة محاسبي الإدارات الذين يمثلون وزير المالية في جميع وزارات الدولة وإداراتها ومؤسساتها العامة وهيئاتها المحلية، ويرأسون الإدارات المالية فيها ويقومون بالتأشير على التصرفات المتضمنة عقد النفقة قبل إصدارها، وعلى أوامر الصرف قبل دفعها، كما يقومون بمراقبة استعمال الاعتمادات وبتوريد المبالغ المترتبة قانوناً للخزينة العامة، وبالتصديق على الحسابات العامة العائدة للوزارات أو الإدارات أو الهيئات العامة التي يعملون فيها قبل إرسالها إلى وزارة المالية وعلى الجهاز المركزي للرقابة المالية ويقومون بتزويد وزارة المالية بجميع البيانات والإحصائيات التي تساعد هذه الوزارة على متابعة تنفيذ النفقات والإيرادات العامة في جميع أجهزة القطاع العام.

ب - تحدد الاختصاصات التفصيلية لمحاسبي الإدارات والجهات التي يرتبطون بها في ملاك وزارة المالية، ونصت المادة (٣٣) من ملاك وزارة المالية على ما يلي:

(١) تتولى الوزارة الرقابة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة عن طريق محاسبي الإدارات الذين يمثلون الوزير في جميع وزارات الدولة وإداراتها وهيئاتها العامة والبلديات ووحدات الإدارة المحلية وسائر جهات القطاع الإداري ويرأسون الإدارات المالية فيها ويقومون بالتأشير على الصكوك المتضمنة عقد النفقات قبل إصدارها

وعلى أوامر الصرف قبل دفعها، كما يقومون بمراقبة استعمال الاعتمادات وبتوريد المبالغ المترتبة قانوناً للخزينة العامة وبالتصديق على الحسابات العامة العائدة للجهات التي يعملون فيها قبل إرسالها إلى السلطات المنصوص عليها في المادة (٣٢) من القانون المالي الأساسي، وبتزويد الوزارة بجميع البيانات والإحصاءات التي تساعدها على متابعة الرقابة على تنفيذ النفقات والإيرادات العامة.

(٢) يجوز للوزير أن يعهد مؤقتاً بوظائف محاسب الإدارة ومعاونيه إلى موظفين من الجهة ذات العلاقة بالاتفاق معها.

(٣) يوضع محاسبو الإدارات تحت تصرف الجهات ذات العلاقة سواء في الإدارة المركزية أم في المحافظات بقرار من الوزير ويتقاضون رواتبهم من موازنة الوزارة إذا كانوا من ملاكها.

(٤) يكون المرجع المباشر لجميع محاسبي الإدارات المشار إليهم ومعاونيهم مديرية الموازنة العامة في الإدارة المركزية ويكون مرجعهم مديرية المالية في المحافظات فيما يتعلق بأعمالهم المالية.

ويخضع من كان منهم من ملاك الوزارة من حيث الحقوق والواجبات والإجراءات المسلكية لسلطة الوزير.

ويتولى محاسبو الإدارات الأعمال الآتية:

- مساعدة الإدارة على إعداد مشروع موازنتها.
- التأشير على مشروعات صكوك عقد النفقات قبل توقيعها.
- القيام بمعاملات تصفية النفقات وإعداد أوامر صرفها ومسك حسابات اعتماد الموازنة والنفقات المعقودة وأوامر الصرف الصادرة والمصروفة ودفاتر شطب الرواتب والأجور وجداولها.

- إدارة السلف الممنوحة إليهم أو للعاملين في الإدارة وملاحقة تسديدها.
- مراقبة مستودعات اللوازم والمواد مع الاحتفاظ بمسؤولية أمناء المستودعات.
- تحقيق الإيرادات الموكولة للإدارة وتحصيلها ومسك حساباتها.
- ملاحقة تقديم صكوك كفالات المتعهدين وفحصها وتسجيلها وحفظها وإبراء ذمة العاملين المسؤولين أمام محاسب الإدارة بعد إجراء معاملة الاستلام والتسليم.

- ممارسة جميع الأعمال المالية والمتعلقة بالإدارة، ويجوز أن يكون لكل جهة عامة محاسب إدارة أو أكثر ويكون محاسب الإدارة مسؤولاً أمام الجهاز المركزي للرقابة المالية عن جميع الأعمال المالية الموكولة إليه أو التي يقوم بها، كما يكون معاونو محاسب الإدارة ومساعدوه مسؤولين جميعاً أمامه عن جميع الأعمال المالية التي يكلفهم بها مع الاحتفاظ بمسئولياتهم الخاصة.

وأمر التصفية هو الذي يملك صلاحية التقرير (اتخاذ القرار) ومحاسب الإدارة هو المسؤول مادياً ومسلكياً (قانونياً وأدبياً) عن التصرفات المالية.

ملاحظة: جميع ما ورد سابقاً من مهمات لمحاسب الإدارة ووظائفه لاتعني مطلقاً إعطائه صلاحية اتخاذ القرار لأن التقرير في الأمور المالية والمحاسبية كواقعة منشأة للالتزام في ذمة الجهة الإدارية هو من اختصاص أمر الصرف.

كما أن هناك بعض المواد التي تنص على:

- يتم عقد النفقات العامة من قبل السلطة المختصة قانوناً.
- لايجوز أن يكون محاسب الإدارة عاقداً للنفقة وأمرًا للصرف والتصفية إضافة على وظيفته.

لكن في حال وقع خلاف بين أمر التصفية والصرف من جهة وبين محاسب الإدارة من جهة ثانية والأول يقرر والثاني يُسأل وكل صك أو تصرف يرتب التزاماً مالياً يجب أن يحمل تأشيرتهما معاً، فهل يبقى الأمر معلقاً ويتوقف سير العمل بسبب هذا الخلاف؟

طبعاً لا، حيث نصت المادة (١١) من النظام المحاسبي على:

إذا وقع خلاف بين المحاسب وعاقده النفقة على التأشير تعرض القضية على وزير المالية، وإذا استمر الخلاف يبت فيه الوزير المختص وعلى مسؤوليته شريطة أن لا يكون هذا الخلاف ناتجاً عن عدم توفر الاعتماد اللازم لعقد النفقة أو تجاوزه.

ويُعد رأي وزير المالية ملزماً لمحاسب الإدارة ويرفع المسؤولية عنه علماً بأن الجهاز المركزي للرقابة المالية مكلف من خلال قيامه بأعمال الرقابة المالية برفع تقرير

إلى مجلس الوزراء عن طريق الوزير المختص عن الإجراءات الصادرة على مسؤولية الوزير وهكذا تتكامل حلقات الرقابة على مختلف المستويات.

ويرسل محاسب الإدارة جداول شهرية إلى وزارة المالية بأوامر الصرف الصادرة والمصروفة بعد إجراء المطابقة بين يومية أوامر الصرف ودفتر مفردات الموازنة وذلك حسب كل بند من البنود وبين الدفاتر المساعدة.

الهيكل التنظيمي للإدارة المالية المركزية ولمديريات المالية في المحافظات:

الهيكل الإداري ووظائفه في مديريات المالية في المحافظات:

تتألف الدوائر المالية في المحافظات من الدوائر المالية في مراكز المحافظة وتسمى كل منها بمديرية المالية، ومن الدوائر المالية في مراكز المناطق وتسمى كل منها بمديرية المال.

تقوم مديرية المالية ضمن نطاق المحافظة وفي حدود القوانين والأنظمة بتمثيل وزارة المالية وتتمتع باللامركزية في ممارستها لمهامها الإدارية والمحاسبية.

تتولى مديرية المالية ضمن نطاق المحافظة بتصريف المهام المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات العامة ونستطيع أن نلخص تلك المهام بالنقاط الآتية:

- ١ - إدارة الإيرادات العامة من حيث تحققها وتحصيلها ومسك حساباتها وحفظ مستنداتها.
- ٢ - إدارة شؤون الطوابع المالية والقيم العامة والأموال التي ليس لها مالك.
- ٣ - مسك حسابات الذمم الشخصية لتحصيلها والأموال التي لا وارث لها وبصورة عامة جميع الأموال التي تؤول إلى الدولة وفقاً للقوانين والأنظمة المطبقة.
- ٤ - إدارة نفقات الموازنة العامة بما فيها الرواتب والمعاشات التقاعدية التي تصرف من الموازنة العامة للدولة من حيث تأديتها ومسك حساباتها وحفظ مستنداتها.
- ٥ - إدارة حسابات خارج الموازنة ومسك حساباتها وحفظ مستنداتها.
- ٦ - توحيد حسابات مالية المحافظة مع حسابات المناطق التابعة لها.

ويدير مديرية المالية في كل محافظة مدير يسمى مدير مالية المحافظة بحيث تتناول سلطته جميع الدوائر المالية في المحافظة وهو مسؤول عن مراقبتها وحسن سير الأعمال فيها.

وتتألف الدوائر المالية في مديرية المالية في كل محافظة من:

١ - قسم الواردات: يختص بإدارة الإيرادات المتعلقة بالضرائب والرسوم المماثلة لها والضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة لها باستثناء الضرائب على الدخل ورسوم الانتقال على الشركات والوصايا والهبات.

٢ - قسم الدخل: ويهتم بمعالجة الأمور المتعلقة بطرح الضرائب على مصادر الدخل المختلفة والرسوم على الشركات والوصايا والهبات وفقاً لأحكام القوانين السائدة ويتألف هذا القسم من عدد من الدوائر والشعب التي يختص كل منها بنوع معين من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها.

٣ - قسم الجباية: ويختص بتحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها وإضافتها والغرامات المتفرعة عنها وتحصيل الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة لها أي سائر الذمم المستحقة الأداء للوزارات والإدارات والهيئات العامة التي ليس لها أجهزة تحصيل خاصة لها وكما يقوم قسم الجباية بتبليغ التكاليف والذمم إلى أصحابها واتخاذ الإجراءات التنفيذية المنصوص عليها في قانون جباية الأموال العامة.

٤ - قسم الخزينة: يختص بتنظيم الحسابات والكشوف وجداول حسابات الموازنة وخارج الموازنة المتعلقة بمركز المحافظة وتتبع تنظيم هذه الوثائق المحاسبية في دوائر الخزينة في المناطق الإدارية في المحافظة وتقوم بتوحيد الجداول وترسل إلى الإدارة المركزية للخزينة في وزارة المالية. كما تقوم بإدارة حركة النقود مع الخزينة المركزية من جهة ومع المناطق الإدارية في المحافظة من جهة أخرى، وكذلك إدارة الحسابات المصرفية للخزينة في المحافظة وصناديقها المساعدة ومراقبتها، كما ويشرف على محاسبي إدارات الوزارات والإدارات والهيئات العامة والوحدات الإدارية المحلية والدوائر الوقفية في المحافظة.

ويتألف قسم الخزينة من الشعب والدوائر الآتية:

- دائرة إيرادات الموازنة.

- دائرة نفقات الموازنة.

- دائرة الحسابات العامة.

- شعبة الأمانات.
- شعبة السلف.
- شعبة الحسابات العامة.
- شعبة الطوابع والقيم.

ولكل من هذه الدوائر والشعب اختصاصاتها المحددة ضمن إطار الجهاز الإداري لمديرية المالية.

٥ - دائرة عقارات صندوق الدين العام.

٦ - دائرة الشؤون القانونية والمالية.

٧ - دائرة الشؤون الإدارية والمحاسبية.



الفصل الثالث عشر

الفوائض الاقتصادية، ماهيتها، وأسلوب تحديدها

قضت أحكام المادة الخامسة من القانون المالي الأساسي للدولة الصادر بالمرسوم التشريعي (٩٢) لعام ١٩٦٧ وتعديلاته بتحديد أسلوب ارتباط مالية المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي بالموازنة العامة للدولة على أساس مبدأ الصوافي، وبذلك يكون للجهة العامة ذات الطابع الاقتصادي موازنة تقديرية مستقلة تتضمن في جانبيها النفقات والإيرادات الخاصة بها والناجمة عن نشاطها المباشر أو نشاط الشركات والمنشآت المرتبطة بها، ويمثل التفاضل بين هذه النفقات والإيرادات (فائض العمليات الجارية)، وهو ما يسمى (فائض الموازنة) ويؤول إلى موازنة الدولة كإيراد نهائي، ويظهر في جانب النفقات في موازنة الجهة، وبالمقابل في جانب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة (الباب التاسع، الفائض المتاح، فائض الموازنة)، أما إذا كان سالباً فيسدد العجز بتخصيص إعانة من موازنة الدولة للجهة في جانب النفقات. ويضاف إلى (فائض الموازنة)، اهتلاك الموجودات الثابتة والمؤونات غير المخصصة ولأكثر من عام، وهي ما يسمى (فائض السيولة) الذي يجري الاكتتاب به بأسناد الدين العام (قرضاً داخلياً) ويظهر أيضاً في جانب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة (الباب التاسع، الفائض المتاح، فائض السيولة).

وبذلك ترتبط المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي بالموازنة العامة للدولة بالفوائض الاقتصادية (الفائض المتاح للتنمية) وهي تشتمل كما أسلفنا على ما يلي:

أ - **فائض الموازنة:** ويشمل الأرباح والاحتياطيات للمؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي باستثناء المصارف (حيث يشمل فائض الموازنة لديها الأرباح فقط).

ب - **فائض السيولة:** ويشمل اهتلاكات الموجودات الثابتة والمؤونات غير المخصصة لأكثر من سنة مالية واحدة للمؤسسات والشركات والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي باستثناء المصارف (حيث يشمل فائض السيولة لديها الاهتلاكات

والاحتياطات والمؤونات غير المخصصة لأكثر من سنة مالية واحدة).

وتُعدّ الفوائض الاقتصادية المورد الرئيس لصندوق الدين العام والتي تستخدم في تمويل مشاريع التنمية، ويتم تحويلها إلى حساب الصندوق من كل من جهات القطاع العام الاقتصادي وفق برنامج زمني يتم الاتفاق عليه بين كل من المؤسسة أو الشركة من جهة وبين مديرية صندوق الدين العام من جهة أخرى، وتُعدّ المبالغ المحولة خلال السنة المالية سلفة على حسابات الفوائض الاقتصادية المستحقة لصندوق الدين العام، يتم تسويتها سنوياً بعد إنجاز الميزانية الختامية للمؤسسة أو الشركة المعنية بحيث يحول الرصيد إلى صندوق الدين العام أو يُعدّ المبلغ المدفوع زيادة على الفوائض الفعلية سلفةً على حساب الفوائض الاقتصادية التقديرية للمؤسسة المعنية عن السنة المالية المقبلة.

هذا وقد قضت أحكام القانون المالي الأساسي للدولة أيضاً بأن يكون لمديريات الأوقاف والوحدات الإدارية المحلية موازنات منفصلة عن الموازنة العامة للدولة وترتبط بها على أساس مبدأ الصوافي أيضاً.

أما المؤسسة العامة التي يرتبط بها شركات عامة (المؤسسات العامة الصناعية الفرعية المرتبطة بوزارة الصناعة مثلاً) فيتم إعداد موازنة تقديرية تجميعية لها، وذلك بالاستناد إلى نتائج دراسة الموازنات التقديرية لجميع الشركات المرتبطة بها ومناقشتها، وتشمل هذه الموازنة التقديرية المجمعة في الطرف المدين استخدامات المؤسسة العامة اللازمة لممارسة أعمالها مبوبة وفق دليل الحسابات في النظام المحاسبي الموحد.

وفي الجانب الدائن إيرادات الفوائض المتاحة مفصلة إلى عناصره (فائض موازنة وفائض سيولة) لكل شركة من شركاتها التابعة، إضافة إلى الإيرادات التحويلية الخاصة بالمؤسسة العامة وتمثل هذه الموازنة التقديرية في الواقع حساب دخل المؤسسة العامة التقديري وإنفاقها عن سنة مالية مقبلة)، أما رصيد الموازنة فيمثل فائض الدخل والإنفاق أو عجزه. ويتنزل اعتمادات الإنفاق الاستثماري للمؤسسة العامة وشركاتها التابعة (الخطة الاستثمارية، خطة التجديد والاستبدال، النفقات الاستثمارية) من فائض الدخل والإنفاق التقديري المستخرج من مشروع الموازنة التقديرية المجمعة يمكن الحصول على الفائض أو العجز المقدر الواجب توريده إلى صندوق الدين العام وفق برنامج زمني محدد.

هذا وقد تناول القانون رقم (١) لعام ١٩٧٦ المتضمن إحداث شركات الإنشاءات العامة والمرسوم رقم (٢٦٨٦) لعام ١٩٧٧ المتضمن النظام المالي لهذه الشركات قواعد وأسس مماثلة لإعداد الموازنات التقديرية لهذه الشركات، على أن تبوب وفقاً لدليل الحسابات المنصوص عنه في النظام المحاسبي الموحد لشركات الإنشاءات العامة الصادر بقرار رئيس مجلس الوزراء - رئيس المجلس الأعلى لشركات الإنشاءات العامة، رقم (١٨٨٥) لعام ١٩٨٢.

أما في الموازنات التقديرية للمصارف وصندوق توفير البريد والمؤسسة العامة السورية للتأمين فيتم تبويبها وفقاً لدليل الحسابات الخاص لكل منها.
ففي المصارف تبوب الموازنة التقديرية أولاً وفقاً لما يلي:
في جانب الاستخدامات (النفقات):

الباب الأول: النفقات العامة للإدارة (رواتب وأجور، تعويضات العاملين وغيرهم، نفقات النقل والانتقال، الأعباء الاجتماعية، الإيجارات وتوابعها، التأمين، الاشتراكات في الصحف والمجلات، إصلاح وصيانة الموجودات، الرسوم والضرائب وغيرها، النفقات المختلفة الأخرى).

الباب الثاني: العمليات الاستثمارية (النفقات الاستثمارية، المشاريع الاستثمارية).
الباب الثالث: نفقات الاستثمار (الفوائد المدفوعة، العمولات المدفوعة، فروق عمليات القطع، المؤونات، مؤونات لقاء فوائد محفوظة، الاهتلاكات، نفقات خاصة بالمستودعات، نفقات الأموال الخاصة بالمصرف، الديون المدومة، المستعمل من مخزون القرطاسية والمطبوعات، نفقات سنين سابقة).

في جانب الإيرادات:

الباب الرابع: إيرادات الاستثمار (الفوائد المقبوضة) العمولات المقبوضة، فروق عمليات القطع، إيرادات محفظة الأوراق النقدية، استرداد بعض النفقات الإدارية، إيرادات خاصة بالمستودعات إيرادات الأموال الخاصة بالمصرف، إيرادات سنين سابقة، نتيجة مبيع موجودات المصرف.

ويمثل التفاضل بين النفقات الجارية والإيرادات الجارية صافي الأرباح أو الخسائر

المقدرة، وبتنزيل الاحتياطات من صافي الربح المقدر يمكن الحصول على فائض الموازنة المقدر. ويمثل البيان التالي حساب الفائض المتاح المقدر للمصرف...

<u>المبلغ ل.س</u>	<u>المبلغ ل.س</u>	<u>البيانات</u>
×××		مجمّل تقديرات الإيرادات (إيرادات الاستثمار)
(-)×××		ينزل تقديرات الاستخدامات
	×××	النفقات الإدارية
×××	×××	نفقات الاستثمار
×××	×××	الرصيد
(-)×××		ينزل الاحتياطات
×××		صافي الربح المقدر (فائض الموازنة المقدر)
	×××	فائض السيولة
	×××	أعباء الاهتلاكات
	×××	الاحتياطات
	×××	مؤونات غير مخصصة لأكثر من سنة مالية
×××	×××	المجموع (فائض السيولة المقدر)
×××	×××	مجموع الفائض المتاح المقدر

أما الفوائض الاقتصادية الفعلية فتحدد بعد دراسة الميزانيات الختامية من مديرية شؤون المؤسسات في وزارة المالية، ويتم إبلاغ النتائج إلى مديرية صندوق الدين العام بهدف إجراء التسوية بين أفساط الفائض التقديري الموردة فعلاً وبين الفائض المتحقق الفعلي بعد تنزيل الإنفاق الاستثماري، أما مديريات الأوقاف والوحدات الإدارية المحلية فيحدد الفائض السنوي على أساس الفرق ما بين إيراداتها ونفقاتها الفعلية خلال السنة المالية، ويقدر الفائض المشار إليه في مشروع الموازنة العامة على أساس آخر فائض مستخرج من قطع الموازنة معدلاً عند الاقتضاء بحسب المبررات التي تراها هيئة تخطيط الدولة ووزارة المالية بناءً على اقتراح وزارة الإدارة المحلية.

الفصل الرابع عشر

طبيعة عمل الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة وأنواعها

من الناحية التطبيقية فقد تعارف علماء الفقه المالي المعاصر على تقسيم الرقابة إلى ثلاثة أنواع:

١- **رقابة قضائية:** ويقوم بها ديوان المحاسبات، (في الدول التي يوجد فيها هذا النوع من مؤسسات الرقابة).

٢- **رقابة برلمانية:** وتقوم بها السلطة التشريعية، والغاية من هذه الرقابة التأكد من حسن تنفيذ الاذن المعطى بالجباية والإنفاق عند إقرار قانون الموازنة السنوية. ولا بدّ من التنويه في هذا الصدد بأن الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، هي في الأصل من اختصاص السلطة التشريعية لكونها صاحبة الاختصاص في رقابة سلوك السلطة التنفيذية بغية التأكد من تقيّد هذه السلطة عند تنفيذ الموازنة بصورة صحيحة من حيث الاعتمادات المالية، ومن حيث مستوى الواردات التي تمت جبايتها. وبما أن السلطة التشريعية لا تملك وسائل وإمكانات التدقيق الكافية ولا سيما الجوانب الإدارية والفنية المالية منها. لذلك تم إحداث الرقابة الإدارية التي تقتضي أن تراقب الإدارة التنفيذية نفسها بنفسها (المراقبة الذاتية) وتستند هذه الرقابة الإدارية إلى فكرة هي أن تُعهد هذه الوظيفة أو المهمة إلى هيئة مستقلة عن الإدارة التنفيذية، وعن مجلس السلطة التشريعية بصورة مباشرة، وتلك هي حالة ديوان المحاسبات. وفي الواقع يُسهل هذا النوع من الرقابة تأمين الوسائل التي تمكن السلطة التشريعية من القيام بمهمتها في رقابة تنفيذ الموازنة العامة للدولة.

٣- **الرقابة الإدارية:** وتقوم بها السلطة التنفيذية، وهي رقابة السلطة التنفيذية تجاه التصرفات المالية للعاملين في الدولة، ويمكن أن نميز هنا أنواع الرقابة التالية:

- الرقابة المسبقة

- الرقابة الآنية.

- الرقابة اللاحقة.
- الرقابة الداخلية.
- الرقابة الخارجية.

الرقابة المسبقة: استمرت الرقابة المسبقة حتى صدور القانون المالي الأساسي للدولة عام ١٩٦٧، ضمن اختصاص المفتشين الماليين ومدققي الخزينة في وزارة المالية، إضافة إلى عمليات التدقيق والتأشير من مفتشي ديوان المحاسبات.

الرقابة الآنية: يمارس أعمال الرقابة الآنية محاسبو الإدارات في الهيئات العامة ذات الطابع الإداري الذين يمثلون وزير المالية وفق الأنظمة والقوانين النافذة، والمسؤولون الماليون في جهات القطاع الاقتصادي.

الرقابة اللاحقة: تتم ممارسة الرقابة اللاحقة بشكل رئيس من الجهاز المركزي للرقابة المالية بطريق التدقيق المحاسبي والمستندي للسجلات، والدفاتر، والقيود، والوثائق، والمعاملات، والبيانات العائدة لكل وحدة إدارية أو اقتصادية، وتدقيق حساباتها وميزانياتها بغرض المصادقة عليها وتقويم أدائها وفق الأنظمة والقوانين المالية والمعايير المعتمدة والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

كما تتم الرقابة اللاحقة من خلال التقارير الدورية والبيانات التي تقدمها جهات القطاع العام الإداري والاقتصادي إلى هيئة تخطيط الدولة ووزارة المالية وإلى المكتب المركزي للإحصاء أو المصارف المتخصصة لمتابعة التنفيذ أو لتلبية أغراض محددة.

الرقابة الداخلية: وتجري الرقابة الداخلية من محاسب الإدارة، أو المسؤول المالي في الوحدة، أو مديرية الرقابة الداخلية لديها، وذلك بصورة دورية أو مفاجئة، وطلب البيانات وإجراء المطابقات بين الفروع المختلفة للوحدة، أو بين الشعب والأقسام وغيرها وفقاً للأنظمة والمعايير ونماذج البيانات المستخدمة.

الرقابة الخارجية: وتتم هذه الرقابة من المراجع الخارجي، ويقوم بهذا الدور في سورية الجهاز المركزي للرقابة المالية، وذلك من خلال الرقابة اللاحقة أو من خلال الرقابة الآنية كما سبقت الإشارة إلى ذلك. ومن أهم عمليات الرقابة الخارجية إصدار قرارات القبول، وتقارير تقويم الأداء للميزانيات والحسابات الختامية لجهات القطاع العام الاقتصادي، وكذلك إصدار قرارات القبول لأعمال الحساب الختامي السنوي للموازنة العامة للدولة.

الفصل الخامس عشر

مؤسسات الرقابة المالية والاقتصادية على الأموال العامة

البحث الأول

مؤسسات الرقابة المالية قبل مرحلة الإصلاح المالي في سورية

كان يتولى الرقابة المالية في الجمهورية العربية السورية قبل مرحلة الإصلاح المالي عام ١٩٦٩ ثلاثة أجهزة هي:

- ١- ديوان المحاسبات.
- ٢- مكتب تفتيش الدولة.
- ٣- مديرية التفتيش المالي في وزارة المالية.

ولكن بعد اتساع نطاق تدخل الدولة في القضايا الاقتصادية والمالية، ونشوء القطاع العام الاقتصادي في مجالات الفعاليات الصناعية والتجارية والمالية والزراعية كافة فقد أصبح من الضروري تحديث أجهزة الرقابة لتشمل الأمور المالية والاقتصادية والإدارية والمحاسبية في أجهزة الدولة ومؤسساتها الإدارية والاقتصادية كافة.

وهكذا أحدث الجهاز المركزي للرقابة المالية عام ١٩٦٧ ليحل محل مديرية التفتيش المالي في وزارة المالية ويكون مؤسسة رقابية على الوزارات والهيئات الإدارية العامة والقطاع العام الاقتصادي. وفي عام ١٩٦٩ صدر المرسوم التشريعي رقم (١٨٢) القاضي بإحداث الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش التي أنيطت بتبعيتها الوصائية برئاسة مجلس الوزراء ثم صدر القانون (٢٤) لعام ١٩٨١ محافظاً على التبعية الوصائية نفسها. وتم إلغاء ديوان المحاسبات ومكتب تفتيش الدولة وتشمل مهمات هذه الهيئة الجهات نفسها التي تدخل في مهمات رقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية.

وسيتم التركيز في هذا الفصل على رقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية بصفته يأخذ دور (المراجع الخارجي) للتدقيق في حسابات الحكومة، إضافة إلى رقابة الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والتي تعني أكثر بعمليات تحقيق المخالفات القانونية والمسلكية إضافة إلى رقابة المال العام.

البحث الثاني

دور الجهاز المركزي للرقابة المالية في مراقبة تنفيذ الموازنة العامة للدولة

أحدث الجهاز المركزي للرقابة المالية بموجب المرسوم التشريعي رقم (٩٣) لعام ١٩٦٧ ويرتبط بوزير المالية وحلّ محلّ ديوان المحاسبات الذي كان يمارس نوعية من الرقابة (رقابة مسبقة) و (رقابة لاحقة) كما حلّ محلّ مديرية التفتيش المالي التي كانت مرتبطة بوزارة المالية وكان مجال أعمالها التحقيق في القضايا والأمور المالية المتعلقة بالواردات والنفقات العامة في جميع الجهات العامة في الدولة.

أولاً - أهداف الجهاز المركزي للرقابة المالية واختصاصاته:

نصت المادة (١) من قانون إحداث الجهاز المركزي للرقابة المالية، أن الجهاز هو هيئة تتبع وزير المالية ويهدف أساساً إلى تحقيق رقابة فعالة على أموال الدولة ومتابعة أداء الأجهزة التنفيذية الإدارية والاقتصادية لمسؤولياتها من الناحية المالية، ويختص بتفتيش حساباتها.

ثانياً - الجهات الداخلة في نطاق رقابة الجهاز المركزي للرقابة المالية:

يمارس الجهاز اختصاصاته للجهات التالية:

أ - الوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري والوحدات الإدارية المحلية (البلديات).

ب - المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي والشركات والمنشآت التابعة لها.

ج - أية جهة أخرى تقوم الدولة بإعانتها، أو ضمان حد أدنى للريح لها.

ثالثاً - اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة المالية:

يباشر الجهاز المركزي للرقابة المالية أعماله فيما يخص الرقابة المالية والمحاسبية

في المجالات التالية:

- أ - مراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة من حيث الإيرادات والنفقات وذلك بمراقبة مستندات ودفاتر وسجلات التحصيلات والمستحقات العامة والنفقات العامة.
- ب - مراقبة قرارات وحسابات المعاشات وتعويضات التسريح ومبالغ التأمين والضمان الاجتماعي والإعانات، والتثبت من مطابقتها للقوانين والأنظمة النافذة.
- ج - مراقبة المراسيم والقرارات الخاصة بشؤون العاملين.
- د - مراجعة جميع حسابات خارج الموازنة من أمانات وسلف وحسابات جارية والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها.
- هـ - مراجعة القروض والتسهيلات الائتمانية التي عقدتها الدولة وما يقتضيه ذلك من التأكد من توريد أصل القرض وفوائده إلى خزانة الدولة في حالة الاقتراض، وكذلك من سداد الدولة القروض والتسهيلات الائتمانية التي عقدتها خلال الدورات المالية الماضية.
- و - مراقبة قيود المستودعات وفحص دفاترها وسجلاتها ومستندات التوريد والصرف ودراسة أسباب ما يتلف أو ما يتكدس فيها.
- ز - فحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف وكشف حوادث الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية، وبحث أسبابها وأنظمة العمل التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها.
- ح - مراجعة الحساب العام بموازنة الدولة والهيئات العامة ذات الطابع الإداري، والوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف والحسابات والميزانيات الختامية لمؤسسات وشركات ومنشآت القطاع العام الاقتصادي، للتعرف إلى حقيقة المركز المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية السليمة وإبداء الملاحظات بشأن الأخطاء والمخالفات والقصور في تطبيق القوانين والأنظمة النافذة.

رابعاً - المراقبة المستندية من الجهاز المركزي للرقابة المالية:

- يقوم الجهاز في مباشرة اختصاصاته ومسؤولياته بالتفتيش وفحص السجلات والحسابات المستندية المؤيدة لها.
- وبغية التثبت من أن النفقات قد صُرفت في الأغراض التي خُصت الاعتمادات من أجلها، وأن الأعمال قد تم تنفيذها بتلك النفقات فإنه يكون للجهاز المركزي الحق في

الرقابة والتفتيش على تلك الأعمال وتقويم نتائجها، ومدى تحقيقها للأهداف التي تُقرر تنفيذها من أجلها.

خامساً - طبيعة المخالفات المالية حسب قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية:

عددت المادة (١١٣) من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية أنواع المخالفات المالية وطبيعتها وهي:

أ - عدم الرد على ملاحظات الجهاز أو مراسلاته بصفة عامة أو التأخر في الرد بغير عذر مقبول، ويعد في حكم عدم الرد أن يجيب العامل إجابة الغرض منها المماثلة والتسويق

ب- التأخر دون مبرر في إبلاغ الجهاز المركزي خلال الموعد المحدد بما تتخذه الجهة الإدارية المختصة في شأن المخالفة التي يبلغها الجهاز.

ج - عدم موافاة الجهاز بغير عذر مقبول بالحساب ونتائج الأعمال والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المقررة، أو بما يطلبه من أوراق أو وثائق أو غيرها مما يكون له الحق في فحصها أو مراجعتها أو الاطلاع عليها طبقاً للقانون.

وقد أوضحت المادة (١٩) من المرسوم رقم ٢٥٧١ لعام ١٩٦٨ المتعلق بملاك الجهاز المركزي للرقابة المالية، بصورة تفصيلية طبيعة المخالفات المالية، بعد أن عطفت على المادة (١١) من قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية بقولها، وتُعدّ من المخالفات المالية مايلي:

- ١- مخالفة القوانين والأنظمة المالية.
- ٢- مخالفة الموازنة العامة والموازنات العائدة للجهات الخاضعة لرقابة الجهاز.
- ٣- كل إهمال أو تقصير يترتب عليه ضياع حق من الحقوق المالية للجهات الخاضعة لرقابة الجهاز أو إلحاق الضرر بالأموال العامة.
- ٤- كل إسراف أو تبذير في إدارة واستخدام أموال الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز المركزي.
- ٥- سرقة الأموال العامة واختلاسها وإساءة الائتمان عليها والرشوة.

٦- التفسير في تحقيق الشروط المناسبة، لشراء أو بيع المواد اللازمة والمنتجات وعقد نفقات ليست ضرورية، ولا تقتضيها المصلحة العامة.

سادساً - الهيكل الإداري للجهاز المركزي للرقابة المالية:

وقد أوضحت المادة (٥) من ٢٥٧١ لعام ١٩٦٨ المذكور بنية الجهاز الذي يتألف من:

- المجلس الأعلى للرقابة المالية برئاسة وزير المالية.
- الإدارات الفنية (إدارة الرقابة المالية على الجهاز الإداري للدولة، إدارة الرقابة المالية على مؤسسات القطاع العام الاقتصادي، إدارة الدراسات ومتابعة المخالفات المالية).
- المكتب الإداري.

ثامناً - طبيعة رقابة الجهاز المركزي ومضمونه على الحسابات والنفقات والإيرادات:

سنستعرض على التوالي مضمون رقابة الجهاز المركزي على الصكوك والحسابات ونطاق التفتيش والتحقيق الذي يمارسه المفتشون العاملون في الجهاز المركزي للرقابة المالية ورقابة الكفاية.

١- مراقبة الصكوك ومراجعتها:

٢- مراجعة الحسابات.

البحث الثالث

دور الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش

في مراقبة تنفيذ الموازنة العامة للدولة

تمارس الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش اختصاصاتها وفق أحكام المادة (٥) من المرسوم التشريعي رقم (٢٤) لعام ١٩٨١ المتضمن تعديل صك إحداثها، ويشمل نشاط الهيئة الاختصاصات الرئيسية التالية:

أ - إبداء الرأي في مدى صحة التعليمات والبلاغات والقرارات.

ب - مراقبة تنفيذ القوانين، والأنظمة والتعليمات والبلاغات والقرارات وما يماثلها الصادرة عن الجهات الإدارية.

ج - مراقبة تنفيذ الخطط الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتربوية والتعليمية، والصحية في مواعيدها، ومدى تحقيقها الأهداف المقررة لها. والتأكد من حسن استخدام الموارد الاقتصادية والمادية بالكفاية المطلوبة وفقاً للمعايير الفنية والعلمية.

د - العمل على تعزيز دور الرقابة الشعبية وفق أحكام هذا القانون.

هـ - إبداء الرأي في الحسابات الختامية.

و - الرقابة الآتية على أداء المهام من قبل العاملين في الجهات التابعة لرقابة (الهيئة) للوقاية من الخطأ والاستمرار عليه.

ز - التحقق من سلامة الإنفاق العام.

ح - بحث الشكاوي التي يقدمها المواطنون من مخالفة القوانين والأنظمة ومن الإهمال في أداء واجبات الوظيفة.

ط - الكشف عن المخالفات الإدارية والمالية، والجرائم التي تقع من العاملين في الجهات التابعة لرقابة الهيئة في مناسبة أداء العمل.

ي - تحقيق قضايا الكسب غير المشروع المنصوص عليها في القانون رقم (٦٤) تاريخ ١٥/٦/١٩٥٨ وتعديلاته والقرارات المنفذة له.

ك - مراقبة حسن تنفيذ خطط الحماية الصحية ومدى تحقيقها أهداف الدولة في حماية الصحة العامة.

وتمارس الهيئة المركزية أنواع الرقابة الرئيسية التالية:

أ - الرقابة الإدارية: وتتناول تتبع انعكاسات القوانين والأنظمة، وأداء العاملين ومدى تحقيقهم الكفاية في أعمالهم والإحاطة بها دون قصور أو إهمال.

ب - الرقابة المالية والمحاسبية: وتتناول تدقيق الأعمال والمعاملات المالية والمحاسبية، والتحقق من صحتها ومشروعيتها والتزام العاملين بأحكام القوانين والأنظمة المالية وصحة القيود المحاسبية ومستنداتها، وسلامة الإنفاق وصحة الإيرادات.

ج - الرقابة الاقتصادية: وتتناول مراقبة تنفيذ الخطط المعتمدة، والكشف عن انحرافات التنفيذ، وتقويم النتائج، ومراقبة سير العمليات الإنتاجية والاستثمارية، وتتبع أوجه

الإسراف والهدر في تنفيذ مشروعات الخطة وفي إدارة عمليات الإنتاج والاستثمار، وكل ما يتعلق بأوجه النشاط الاقتصادي والإنتاجي والاستثماري بوجه عام، بهدف معالجة أسباب انحرافات تنفيذ الخطة، وتحديد المسؤولية فيها إذا اقتضى الأمر، ورفع مستوى الأداء الاقتصادي وتهيئة أسباب زيادة الإنتاجية، وخفض التكاليف وتحقيق ريعية مناسبة في النشاط الاقتصادي.

د - الرقابة الفنية: وتتناول مراقبة مختلف النواحي المتعلقة بالآلات والآليات والمعدات والتجهيزات وسائر أدوات الإنتاج.





الفصل السادس عشر

الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة مفهومه، وتعريفه

أولاً - تعريف الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة:

يعرّف الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة بأنه (بيان بنفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة الفعلية خلال فترة زمنية سابقة (سنة مالية) وما ترتب عليها من فائض أو عجز نقدي خلال تلك السنة ويعد وفق نفس أسس التصنيف والتبويب للموازنة العامة للدولة إيراداً وإنفاقاً بشقيه الجاري والاستثماري).

ويتضمن الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة البيانات التالية:

- النفقات الفعلية التي أنفقت خلال السنة المالية.
- الإيرادات الفعلية التي تم تحصيلها خلال السنة المالية ومتضمنة التحققات المدورة من السنة المالية السابقة وغير المحصلة، والتحققات الصادرة خلال السنة المالية، والإيرادات الفعلية المحصلة خلال السنة المالية الجارية، وبالتالي استخراج رصيد التحققات في نهاية العام وغير المحصلة والتي تدور للسنة المالية التالية.
- جداول بأرصدة حسابات خارج الموازنة (أمانات وسلف) من واقع نتائج قطع حسابات الموازنة العامة للدولة (أوامر الصرف الصادرة وغير المدفوعة، وأرصدة الأمانات المدورة بأنواعها، وأرصدة السلف المدورة).
- وإلى جانب هذه البيانات يتم إعداد حساب الخزينة العامة السنوي (الوضع النقدي لحساب الخزينة العامة في جانبي الحقوق والالتزامات)، موقفاً بتاريخ ١٢/٣١ من كل عام.

ويتضمن حساب الخزينة العامة ما يلي:

- في الجانب المدين (الحقوق) أي الأصول المملوكة للدولة، وحسابات السيولة لدى

الخزينة العامة وصناديقها الفرعية والمصرف المركزي والحقوق المالية للخزينة العامة من قروض وسلف لدى الجهات المدينة وحسابات التسوية والسلف المدينة الأخرى،

- في الجانب الدائن (الالتزامات)، أي الالتزامات تجاه المؤسسات المحلية والدولية والمصرف المركزي وسندات الدين العام، ويظهر رصيد هذا الحساب تحت بند (حسابات تحت التسوية) ويمثل عجز أو فائض الموازنة مع الوضع في الحسابان الرصيد المدور من السنة المالية السابقة (فائض الموازنة العامة أو عجزها).

ثانياً - مزايا الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة (الحساب الختامي):

- إظهار المركز المالي وماحققه من فائض أو عجز نقدي بنهاية السنة المالية.

- إعمال الرقابة المالية والقانونية على نتائج تنفيذ موازنات كل من الوحدات الإدارية الحكومية.

- توفير البيانات التحليلية اللازمة لتقويم أداء النشاط الحكومي، وذلك من خلال إجراء المقارنة والتحليل بين المخطط في الموازنة (البرامج المادية والمالية) وبين المنفذ فعلاً من واقع قطع الحساب.

- توفير البيانات اللازمة من خلال نتائج التحليل والمقارنة بين التقديرات والنتائج الفعلية المتحققة من تنفيذ الموازنة العامة للدولة إيراداً وإنفاقاً.

- توفير الوسائل والأدوات اللازمة للسلطة التشريعية بصفتها الجهة المخولة بإقرار الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة برقابة أعمال السلطة التنفيذية وإجراء المحاسبة عند الاقتضاء في حال وقوع التجاوزات أو المخالفات القانونية وذلك من واقع نتائج قطع الحساب السنوي للموازنة العامة للدولة.

ثالثاً - العلاقة بين الموازنة العامة للدولة والحساب العام الإجمالي للموازنة العامة:

يتبين مما سبق، أن الموازنة العامة للدولة هي البرنامج أو الخطة السنوية للدولة عن فترة مالية مقبلة تقدر عادة بسنة، وتتضمن الإيرادات المتوقع تحصيلها والاعتمادات المخصصة في سبيل تحقيق هذه الخطة.

أما الحساب الختامي فهو يعبر عن الإيرادات والنفقات الفعلية للدولة عن الفترة نفسها، ويشترك كل منهما بخصائص مشتركة ويختلفان عن بعضهما في أمور أخرى:

- الخصائص المشتركة:

- تقر كل من الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي من السلطة التشريعية بقانون.
- يتم تبويب النفقات والإيرادات في الحساب الختامي لكل سنة مالية بالأسلوب نفسه المتبع في تبويب الموازنة العامة للدولة.
- يتم إعداد كل من الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي وفق مبدأ عمومية مقابلة المصروفات بالإيرادات.

أوجه الاختلاف:

- إن أرقام الموازنة العامة للدولة هي أرقام تقديرية، أما أرقام الحساب الختامي فهي أرقام فعلية.
- تتألف جداول الموازنة العامة للدولة من:
 - جدول اعتمادات النفقات.
 - جدول تقديرات الإيرادات.
- أما جداول الحساب الختامي فهي:
 - جدول النفقات الفعلية.
 - جدول الإيرادات الفعلية.
 - حساب الخزينة العامة.
 - حسابات خارج الموازنة العامة للدولة (أمانات، وسلف وحساب حركة النقود (المأخوذ والمرسل)).

وبذلك يمكن القول إن الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة في نظام المحاسبة الحكومية يقابل الميزانية الختامية وحسابات النتائج للمشروع الاقتصادي في نظام المحاسبة المالية، ويعد في نهاية السنة المالية، في حين أن الموازنة العامة للدولة، تقابل الموازنة التقديرية للمشروع الاقتصادي الذي يعد في بداية كل سنة مالية عن سنة مالية مقبلة.



الفصل السابع عشر

مراحل إعداد مشروع الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة في سورية

١- في النصوص القانونية النازمة لإعداد الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة:

تضمن القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ والنظام المحاسبي للهيئات ذات الطابع الإداري الصادر بالمرسوم رقم ١٨١١ لعام ١٩٦٩ النافذ حالياً في سورية أحكاماً تتعلق بإعداد الحساب العام الإجمالي للدولة (قطع الحساب) حيث نصت المواد ٣٢، ٣٣، ٣٤ من القانون المالي الأساسي على ما يلي:

المادة (٣٢): تعد كل وزارة أو إدارة أو هيئة عامة حساباً عاماً لنفقاتها وإيراداتها العامة وتبلغه إلى وزارة المالية وإلى الجهاز المركزي للرقابة المالية خلال ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية التي يعود لها ذلك الحساب، أما حسابات المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي وميزانياتها الختامية فتعد و تبلغ إلى الجهاز المركزي للرقابة المالية وفقاً للقواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي لهذه المؤسسات.

المادة (٣٣): تعد وزارة المالية مشروع الحساب العام الإجمالي للموازنة وتبلغه إلى الجهاز المركزي للرقابة المالية خلال ستة أشهر من انتهاء السنة المالية التي يعود لها ذلك الحساب.

المادة (٣٤): يراقب الجهاز المركزي للرقابة المالية مشروع الحساب هذا ويودعه مرفقاً بتقريره العام إلى مجلس الوزراء عن طريق وزارة المالية للموافقة عليه وذلك خلال سنة من تاريخ انتهاء السنة المالية التي يعود لها ذلك الحساب.

ونصت المادة (٤٠) من النظام المحاسبي للهيئات ذات الطابع الإداري الصادر بالمرسوم ١٨١١ لعام ١٩٦٩ على ما يلي:

أ - يتم قطع الموازنة وفقاً للأحكام المنصوص عليها في المرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧.

ب- إذا أسفر قطع الحسابات عن زيادة في الإيرادات حولت هذه الزيادة بموجب قانون قطع الحسابات إلى الأموال الاحتياطية وإذا أسفر عن زيادة في النفقات غطي العجز من الأموال الاحتياطية أو من حساب السلف عند الاقتضاء على أن يسدد إجبارياً من وفورات الموازنة التالية.

ويتطبيق النصوص القانونية المشار إليها لابدء من تنظيم جداول وبيانات تتعلق بنفقات وإيرادات جميع الجهات التي يشملها قانون الموازنة العامة للدولة. وقد نظمت تعليمات وزارة المالية المختلفة بصورة دقيقة ومفصلة الجداول والبيانات التي يستند إليها في قطع الحساب والجهات التي تنظمها ومواعيد إرسالها في وزارة المالية والجهاز المركزي للرقابة المالية.

٢ - في إجراءات تحضير الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة وإعداده:

فيما يلي ملخص للخطوات في تحضير الحساب العام الإجمالي للدولة وإعداده:

أ - تحضير سجل اعتمادات الموازنة وإعداده:

- إعداد سجل الاعتمادات الأساسي للموازنة من واقع جدول بيان النفقات الملحق بقانون الموازنة العامة (الاعتمادات الأصلية) موزعة على أقسام الموازنة العامة وفروعها وأبوابها وحسب التبويب الإداري/القطاعي.

- متابعة قرارات توزيع الاعتمادات الجارية والاستثمارية وصكوك الإضافة وقرارات المناقلة الجارية خلال تنفيذ الموازنة مهما كان مصدرها، وكذلك قرارات الوضع تحت التصرف الصادرة عن وزارة المالية وإثباتها في سجل اعتمادات الموازنة، وبذلك يمكن استخلاص البيانات المتعلقة بالاعتمادات النهائية لكل جهة من الجهات العامة وعلى مستوى كل من أبواب وبنود الموازنة كما يلي: (الاعتماد الأصلي + الإضافات - التخفيضات = الاعتمادات النهائية).

- متابعة قرارات توزيع الاعتمادات من الوزير المختص وفق التبويب الإقليمي على المحافظات، وكذلك متابعة توزيع الاعتمادات الإجمالية المخصصة للمجالس

المحلية (العمليات الجارية) والتعديلات الطارئة عليها.

ب - في إعداد بيانات توحيد الحسابات النهائية:

- في جانب النفقات:

- في بيانات النفقات الفعلية الجارية والاستثمارية، لجهات القطاع العام الإداري.

- تعد كل مديرية مالية من ماليات المحافظات الجدول (نموذج رقم ٢٦) المتضمن نفقات المحافظة (الجارية والاستثمارية) بكاملها موزعة وفق الأبواب لكل جهة من جهات القطاع العام الإداري في المحافظة.

- تعد مديرية الخزينة المركزية الجدول (نموذج ٢٦) المتضمن نفقات محافظتي دمشق وريف دمشق ونفقات الإدارات المركزية لوزارات الدولة وهيئاتها العامة (الجارية والاستثمارية) بالإضافة إلى نفقات وزارة الدفاع ومساهمة الدولة في تثبيت الأسعار وتسديدات الدين العام موزعة وفق الأبواب لكل جهة من جهات القطاع العام الإداري في هاتين المحافظتين والإدارة المركزية.

- يقوم فرع الجهاز المركزي في كل محافظة بتدقيق الجداول رقم (٢٦) المشار إليه، ويصدر بعد إنجاز عملية التدقيق قرار القبول اللازم بعد التنسيق مع إدارة توحيد الحسابات.

- في بيانات النفقات الفعلية للمشاريع الاستثمارية (الباب الثالث) لجهات القطاع العام الاقتصادي:

تقتصر البيانات المطلوبة في مجال الإنفاق من جهات القطاع العام الاقتصادي عند إعداد الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة على بيانات النفقات الفعلية للمشاريع الاستثمارية (الباب الثالث) فقط، وذلك نظراً لأن لمؤسسات القطاع العام الاقتصادي موازنات تقديرية لنفقاتها الجارية ترتبط مع الموازنة العامة للدولة بأسلوب الصوافي عملاً بأحكام المادة الخامسة من القانون المالي الأساسي للدولة.

ويجرى إعداد بيانات النفقات الفعلية للمشاريع الاستثمارية (الباب الثالث) لجهات القطاع العام الاقتصادي من واقع البيانات والنماذج التفصيلية المقدمة من كل من تلك الجهات إلى الجهاز المركزي للرقابة المالية بعد تدقيقها واعتمادها من قبله والتي تتضمن

الإفناق الفعلي على اعتمادات المشاريع الاستثمارية ومصادر تمويلها كما يلي:
(الاعتمادات، النفقات الفعلية، مصادر التمويل من صندوق الدين العام، تمويل ذاتي، تمويل بقروض خارجية أو تسهيلات ائتمانية).

كما تخضع الميزانيات والحسابات الختامية لكل من تلك الجهات إلى تدقيق الجهاز المركزي للرقابة المالية وإصدار قرارات القبول بشأن كل منها.

- في بيانات النفقات الفعلية الجارية والاستثمارية العائدة للوحدات الحسابية المستقلة:

- تعد كل وحدة من الوحدات الحسابية المستقلة من الهيئات العامة ذات الطابع الإداري (الجامعات، المديرية العامة للجمارك، بعض المشافي العامة... الخ) الجدول نموذج رقم ٢١ والمتضمن:

- كشفاً تفصيلياً بالنفقات الفعلية للوحدة موزعاً على أبواب الموازنة.
 - كشفاً تفصيلياً بالإيرادات الفعلية للوحدة موزعاً على أبواب وبنود وفقرات الموازنة.
- يقوم الجهاز المركزي للرقابة المالية بتدقيق الجدول نموذج ٢١ المشار إليه لكل من الوحدات الحسابية المستقلة، ويصدر بنتيجة التدقيق قرار القبول لبيان الإيرادات والنفقات والتمويل، وحسابات خارج الموازنة، والتحويلات، وحركة النقود، وميزان الصندوق.

- في بيانات النفقات الفعلية للوحدات الإدارية (البلديات من الدرجتين الأولى والثانية):

تقتصر البيانات المطلوبة في مجال الإفناق من الوحدات الإدارية المحلية (بلديات الدرجتين الأولى والثانية) عند إعداد الحساب العام الإجمالي للدولة على بيانات النفقات الفعلية للمشاريع الاستثمارية (الباب الثالث فقط) وذلك نظراً لأن لوحدات الإدارة المحلية موازنات منفصلة لنفقاتها الجارية عن الموازنة العامة للدولة، ترتبط بالموازنة وفق أسلوب الصوافي عملاً بأحكام المادة الخامسة من القانون المالي الأساسي.

ويجري إعداد بيانات النفقات الفعلية للمشاريع الاستثمارية (الباب الثالث) للوحدات الإدارية المحلية من واقع البيانات والنماذج التفصيلية المقدمة من قبل تلك الوحدات إلى الجهاز المركزي للرقابة المالية بعد تدقيقها واعتمادها من قبله.

وتجدر الإشارة إلى أن النفقات الفعلية الجارية والاستثمارية لبلديات الدرجتين الثالثة والرابعة وكذلك الدوائر الوقفية لها موازنات منفصلة عن الموازنة العامة وفق أحكام القانون الأساسي وبالتالي لاتدخل في بيانات قطع حسابات الموازنة العامة للدولة، ويتم تدقيق حساباتها وإصدار قرارات القبول بشأنها بشكل مستقل عن عملية قطع حساب الموازنة العامة للدولة.

أما الإعانات المسددة للوحدات الإدارية المحلية فتعد نفقة استثمارية على اعتمادات وزارة الإدارة المحلية، وتدخل على هذا الأساس في الحساب العام الإجمالي للدولة.

ويتولى الجهاز المركزي للرقابة المالية وفقاً للقوانين والأنظمة النافذة تدقيق حسابات كل من هذه الوحدات وإصدار قرارات القبول بشأن كل منها بشكل مستقل عن قطع حسابات الموازنة العامة للدولة.

- في جانب الإيرادات:

* الإيرادات الجارية:

- تعد كل مديرية مالية من مديريات ماليات المحافظات وضمن الجدول نموذج رقم ٢٦ التجميعي الإيرادات الفعلية للمحافظة تحققاً وتحصيلاً موزعاً على أبواب وبنود و فقرات الإيرادات وذلك بعد تجميع جداول الإيرادات لكل من المناطق التابعة لكل محافظة (نموذج رقم ٢٠) مضافاً إليها الإيرادات لمركز كل محافظة (نموذج رقم ٢١) أي أن: إيرادات المحافظة (جدول ٢٦) = إيرادات المناطق (جدول ٢٠) + إيرادات مركز المحافظة (جدول ٢١).

كما تتضمن هذه الجداول أيضاً حسابات خارج الموازنة (أمانات، سلف، حركة نقود) إضافة لكشف ميزان الصندوق.

تعد مديرية الخزينة المركزية ضمن الجدول (نموذج ٢٦) التجميعي بيانات الإيرادات الجارية الفعلية في مديرتي ماليتي دمشق وريف دمشق والإيرادات الجارية للخرزينة المركزية، تحققاً وتحصيلاً، موزعة على أبواب وبنود و فقرات الإيرادات، وذلك بعد تجميع جداول الإيرادات من واقع جداول المناطق (نموذج رقم ٢٠) وجداول مركز المحافظة رقم ٢١.

- تعد المديرية العامة للجمارك بصفتها وحدة حسابية مستقلة، وضمن الجدول نموذج رقم ٢٦ التجميحي الإيرادات الجارية الفعلية (رسوم جمركية، رسوم إحصاء، رسوم تجارة خارجية)، لمديرياتها وأماناتها في المحافظات، كما تعد الوحدات الحسابية المستقلة الأخرى وضمن الجدول نموذج رقم ٢٦ الإيرادات الجارية الفعلية لكل منها.
- يقوم فرع الجهاز المركزي في كل محافظة بتدقيق الجداول المشار إليها ويصدر بعد إنجاز عملية التدقيق قرار القبول اللازم بعد التنسيق مع إدارة توحيد الحسابات.

* الإيرادات الاستثمارية:

- تعد مديرية صندوق الدين العام في وزارة المالية جدولاً يتضمن الفوائض الاقتصادية المحصلة فعلاً خلال السنة المالية موزعاً إلى فائض موازنة وفائض سيولة وفق مبدأ الأساس النقدي (أي الفوائض المحصلة التي تخص السنة المالية الحالية أو التي تخص السنوات المالية السابقة)، وتوزع هذه الفوائض على القطاعات الاقتصادية والمؤسسات والشركات العامة وفق تنويب الموازنة العامة للدولة، وينزل من الفوائض المحولة للاكتتابات بأسناد الدين العام وحصيلة شهادات الاستثمار التي تعد بمثابة قروض داخلية.
- تستخرج إدارة توحيد الحسابات في الجهاز المركزي للرقابة المالية من واقع جداول الإنفاق الاستثماري المحللة حسب مصادر التمويل، والمعدة من كل من جهات القطاع العام الاقتصادي، ومقدار التمويل الذاتي لكل من مؤسسات القطاع العام الاقتصادي بعد تدقيقها ويضاف التمويل الذاتي بحقل مستقل إلى الفوائض الاقتصادية المحصلة من قبل صندوق الدين العام بعد تحليل التمويل الذاتي المستعمل إلى فائض موازنة أو فائض سيولة بحسب الحال.
- يعد جدول بتقديرات فوائض البلديات (من الدرجتين الأولى والثانية) والمبالغ المستعملة تمويلاً ذاتياً لمشاريعها الاستثمارية من واقع كل من جداول تقديرات إيرادات الموازنة العامة للدولة من جهة، وكذلك استخراج المبالغ المستعملة تمويلاً ذاتياً للمشاريع الاستثمارية للبلديات من واقع جداول الإنفاق الاستثماري المعدة من تلك البلديات والمحللة حسب مصادر التمويل، وبذلك يحدد مقدار إيرادات فوائض البلديات (التمويل

(الذاتي).

- يتم تحديد إيرادات استثمار الفنادق من بيان الوضع المالي لصندوق الدين العام في ١٢/٣١ من كل عام.
- تستخرج إدارة توحيد الحسابات في الجهاز المركزي للرقابة المالية من واقع جداول الإنفاق الاستثماري المحللة حسب مصادر التمويل والمعدة من كل من جهات القطاع العام الاقتصادي، مقدار المبالغ المستعملة والمسحوبة من القروض الخارجية والتسهيلات الائتمانية (إيرادات خارجية).
- يقوم الجهاز المركزي للرقابة المالية بتدقيق واعتماد جميع البيانات المشار إليها والمتعلقة بالإيرادات الاستثمارية.
- وبعد أن يتم توحيد البيانات والحسابات التي أعدها جميع الجهات التي خصصت لها اعتمادات في الموازنة العامة للدولة (الجاري والاستثماري) وبعد أن يقوم الجهاز المركزي للرقابة المالية بتدقيق حسابات تلك الجهات من الناحيتين المحاسبية والوثائقية ويتأكد من سلامتها ومطابقتها للأحكام القانونية (النفقات والإيرادات) تعد قرارات القبول المتضمنة هذه الحسابات وفقاً لأحكام الجهاز المركزي للرقابة المالية ولائحته التنفيذية.
- يتم إعداد مشروع القانون المتضمن الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة والذي يشتمل على جميع الجهات التي خصصت لها اعتمادات في الموازنة العامة للدولة بما فيها الاعتمادات الاستثمارية للمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي والوحدات الإدارية المحلية ويجب أن ترفق بمشروع القانون القوائم والجداول التالية:
- القائمة رقم (١): الاعتمادات المضافة على الباب الخامس (الديون والالتزامات الواجبة الأداء).

القائمة رقم (٢): وتتضمن:

- أ - الإضافات على اعتمادات العمليات الجارية.
- ب- الإضافات على اعتمادات العمليات الاستثمارية بموجب القرارات الصادرة عن رئاسة المجلس الأعلى للتخطيط والمسددة من وفور سائر أقسام وفروع الموازنة العامة.

القائمة رقم (٣): اعتمادات ونفقات العمليات الاستثمارية للبلديات الواردة في الموازنة العامة للدولة.

القائمة رقم (٤): الإعانات الممنوحة لمجالس المدن والبلدان والبلديات.

القائمة رقم (٥): القروض الممنوحة من صندوق الدين العام إلى بعض جهات القطاع العام الاقتصادي الواردة في الموازنة العامة.

الجدول رقم (١): اعتمادات ونفقات العمليات الجارية.

الجدول رقم (٢): اعتمادات ونفقات العمليات الجارية حسب القطاعات الواردة في الموازنة العامة.

الجدول رقم (٣): اعتمادات ونفقات العمليات الاستثمارية.

الجدول رقم (٤): اعتمادات ونفقات العمليات الاستثمارية حسب القطاعات الواردة في الموازنة العامة.

الجدول رقم (٥): إجمال اعتمادات ونفقات العمليات الجارية والاستثمارية حسب القطاعات

الجدول رقم (٦): اعتمادات ونفقات الباب الثالث للمحافظات (الإدارة المحلية) الفروع من (١٢٢٠٣-١٢٢١٦).

الجدول رقم (٧): اعتمادات ونفقات المجالس المحلية (الفرع ١٢٢٠٢).

الجدول رقم (٨): اعتمادات ونفقات العمليات الجارية والاستثمارية حسب الأبواب الواردة في الموازنة العامة.

الجدول رقم (٩): اعتمادات ونفقات العمليات الجارية والاستثمارية حسب القطاعات الواردة في الموازنة العامة.

الجدول رقم (١٠): الإيرادات الجارية المقدره والمتحققه والمحصلة.

الجدول رقم (١١): إجمال الإيرادات الجارية المقدره والمتحققه والمحصلة حسب الأبواب.

الجدول رقم (١٢): التحققات والإيرادات للوحدات الحسابية المستقلة.

الجدول رقم (١٣): الإيرادات الاستثمارية المقدره والمحصلة.

الجدول رقم (١٤): إجمال الإيرادات الاستثمارية حسب الأبواب.

الجدول رقم (١٥): إجمال الإيرادات الجارية والاستثمارية حسب الأبواب.

الجدول رقم (١٦): اعتمادات ونفقات أقسام وفروع الموازنة العامة حسب الأبواب.

كما يحدد مشروع القانون نتائج قطع حسابات الموازنة العامة للدولة من حيث الوفر أو العجز، فإن تحقق بنتيجة قطع الحساب وفرأ (أي زيادة الإيرادات المحصلة فعلاً على النفقات المصروفة فعلاً)، حول هذا الوفر إلى حساب الاحتياطي ويسجل في حساب الخزينة المركزية فقط.

وإذا كانت نتيجة قطع الحساب عجزاً (أي زيادة النفقات المصروفة فعلاً على الإيرادات المحصلة فعلاً) يغطي العجز من الأموال الاحتياطية المسجلة لدى مديرية الخزينة المركزية وإذا لم تكف الأموال الاحتياطية لتغطية العجز الناتج عن قطع الحساب، غطي هذا العجز بسلفة تسجل على خزينة الدولة وتسوى وفقاً لأحكام قانون النقد الأساسي (المادة ٤٠ من المرسوم رقم ١٨١١ لعام ١٩٦٩).

UNIVERSITY
OF
ALEPPO



الفصل الثامن عشر

مراحل إقرار مشروع الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة في سورية

نصت المادة (٨٢) من دستور الجمهورية العربية السورية على ما يلي:

(تعرض الحسابات النهائية للسنة المالية على مجلس الشعب في مدة لا تتجاوز عامين منذ انتهاء هذه السنة ويتم قطع الحساب بقانون، ويطبق على قطع الحساب ما يطبق على الموازنة في الإقرار).

كما نصت المادة (٣٥) من القانون المالي الأساسي للدولة الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ وتعديلاته على ما يلي:

(المادة ٣٥- تقرر السلطة التشريعية /مجلس الشعب/ الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة بقانون).

واستناداً إلى الأحكام القانونية النافذة، فإن إقرار مشروع الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة في سورية يتم بقانون ويمر بالمراحل التالية:

- إصدار قرار القبول النهائي لمشروع الحساب العام الإجمالي السنوي للموازنة العامة للدولة من الجهاز المركزي للرقابة المالية مشفوعاً بملاحظاته حول نتائج تدقيق نفقات وإيرادات الموازنة العامة للدولة عن السنة المالية.
- رفع مشروع الحساب العام الإجمالي السنوي للموازنة العامة، مع مشروع القانون اللازم لهذه الغاية من وزير المالية إلى رئاسة مجلس الوزراء مرفقاً بتقرير مفصل عن الوضع المالي للدولة ونتائج قطع حسابات الموازنة العامة للدولة.
- يعرض مشروع الحساب العام الإجمالي مع مشروع القانون بشأنه على اللجنة الاقتصادية في مجلس الوزراء لاتخاذ التوصية اللازمة بإقراره.
- يدرس مجلس الوزراء مشروع الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة مع

مشروع القانون ويحيله إلى السلطة التشريعية (مجلس الشعب) بوساطة رئاسة الجمهورية.

- يتم إقرار مشروع الحساب العام الإجمالي السنوي للموازنة العامة للدولة مع مشروع القانون العائد له من السلطة التشريعية (مجلس الشعب وفق الطريقة التي يتم فيها إقرار الموازنة العامة للدولة).

- يصدر عن السيد رئيس الجمهورية سنوياً قانون قطع حساب الموازنة العامة للدولة.

وبذلك يتبين أهمية إنجاز الحساب العام الإجمالي السنوي للموازنة العامة للدولة.

وبعد إقرار مشروع قانون قطع الحساب من قبل السلطة التشريعية (مجلس الشعب)، يصدره السيد رئيس الجمهورية ويصبح قانوناً واجب التنفيذ تسوى بموجبه جميع حسابات السنة المالية التي يشملها وتغلق حساباتها بالاستناد إلى النتائج التي تضمنها هذا القانون وتلغى الاعتمادات غير المستعملة خلال السنة المالية وفق أحكام الفقرة (ج) من المادة (٦) من القانون الأساسي للدولة. أما حسابات خارج الموازنة (الأمانات، السلف، حسابات حركة النقود). فيتم تدقيقها وتحديد أرصدها وتدويرها إلى حسابات السنة المالية التالية وفقاً للتعليمات الناظمة لذلك.

ويمكن تصوير النتائج الإجمالية لقطع حسابات سنة مالية كما يلي:

الحساب العام الإجمالي للموازنة العامة للدولة

الإيرادات الفعلية

النفقات الفعلية

-

-

-

-

رصيد

رصيد

(عجز الموازنة العامة)

(فائض الموازنة العامة)

الفصل التاسع عشر

مفهوم ومهام الإدارة المالية للدولة في الجمهورية العربية السورية

تشكل الأبحاث التالية الخطوط الرئيسية التي توضح مفهوم ومهام الإدارة المالية للدولة في الجمهورية العربية السورية:

البحث الأول

مفهوم الإدارة المالية للدولة

أورد دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن منظمة الأمم المتحدة عام ١٩٧٠ تعريفاً عاماً للإدارة المالية للدولة، يتصف بالشمول وبالتكامل: (الإدارة المالية للدولة هي سلسلة مستمرة من العمليات المالية المترابطة التي تساعد الإدارة الحكومية على اتخاذ القرارات الأساسية). وتتضمن هذه العمليات الأمور التالية:

- ١- تحديد أهداف الإطار العام التخطيطي للعمل (من ثلاث إلى خمس سنوات).
- ٢- تحديد البرامج أي تقدير عبء العمل الإداري وحجمه لتحقيق الأهداف.
- ٣- تقدير الموارد المالية اللازمة وتوجيهها إلى الاستخدامات المختلفة والمفاضلة بين أوجه الاستخدامات ودراسة آثار كل منها.
- ٤- تدبير الموارد المالية وطرائق التمويل وفقاً للسياسات المختلفة.
- ٥- تسجيل العمليات المالية بعد إتمامها، ووضع الأسس التي يقوم عليها النظام المحاسبي، ووضع شكل وتنظيم البيانات والمعلومات المالية واختيار أفضل النظم لها.
- ٦- المتابعة وتنظيم التقارير الدورية لعرض نتائج التنفيذ المالية والعينية وتدبير أنجع الوسائل والأساليب وتوفيرها للمراجعة والرقابة.
- ٧- دراسة التقارير المالية وتحليلها لمعرفة إجراءات التقييم والتصحيح اللازمة.

نستنتج من هذا العرض أن الإدارة المالية للدولة هي أهم وأشمل في مجالاتها ووظائفها عن الجانب الرقمي المحاسبي، لأنها تتعلق بالجوانب السياسية والاقتصادية والإدارية للدولة.

وتشارك جهات إدارية عديدة في عمليات الإدارة المالية للدولة ويمكن تصنيفها في المجموعات التالية:

١- الجهاز التنفيذي: وهي الوزارات والإدارات الحكومية التي تخصص لها الاعتمادات المالية لتنفيذ البرامج المحددة لها، ويتوجب على هذه الجهات تقديم التقارير المالية بمستوياتها المختلفة التي تجسد النشاطات المالية والعينية التي تم إنجازها.

٢- السلطة التشريعية: هي التي تتمتع بحق إقرار الاعتمادات المالية المخصصة للوظائف والأغراض الحكومية المختلفة، وتدبير الموارد المالية وتحديد مصادرها.

٣- الجهاز الرقابي: وهو الجهاز المسؤول عن متابعة ورقابة كيفية استخدام الجهات الإدارية التنفيذية للاعتمادات المالية المخصصة لها.

البحث الثاني

مهام وزارة المالية في الجمهورية العربية السورية

في الحقيقة، إن الخطط المالية للدولة ومؤسساتها، هي أدوات ووسائل فحسب وليست أهدافاً بحد ذاتها. وتتجسد الأهداف التي تسعى وزارة المالية إلى تحقيقها بواسطة عملية التخطيط المالي في الأمور التالية:

١- إعادة توزيع الدخل القومي طبقاً للسياسة المرسومة من الدولة بهذا الشأن.

٢- تحقيق الحد الأمثل من الإيرادات بأقل ما يمكن من النفقات.

٣- تعبئة جميع الإمكانيات المالية.

٤- استعمال الإمكانيات المالية في الوجه الأمثل المحقق لأفضل مردود بأقل ما يمكن من التكاليف.

الفصل الثاني

الهيكل التنظيمي للإدارة المالية المركزية

ولمديريات المالية في المحافظات

سندرس في هذا الفصل الموضوعين التاليين:

البحث الأول: الهيكل الإداري ووظائفه في الإدارة المركزية لوزارة المالية.

البحث الثاني: الهيكل الإداري ووظائفه في مديريات المالية في المحافظات.

البحث الأول

الهيكل الإداري ووظائفه في الإدارة المركزية لوزارة المالية

١ - مديرية الموازنة العامة:

كنا قد رأينا في بحث سابق المهام التي تقوم بها مديرية الموازنة العامة سواء أكان عند الإعداد الأولي لمشروع الموازنة العامة أم خلال فترة تنفيذها أم في متابعة هذا التنفيذ من النواحي الإحصائية والرقابية. ونضيف إلى ما ذكرناه سابقاً، إلى أن من مهام هذه المديرية، دراسة السبل والأساليب التي تؤمن تطوير الاقتصاد المالي والمالية العامة. بحيث يتوجب عليها عند إعداد الموازنة العامة ملاحظة العوامل الموضوعية التي تؤمن تنفيذ الخطة الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهدافها بشكل يتوافق مع تحقيق التوازن المالي والاقتصادي للدولة. لذلك تقوم هذه المديرية بإجراء الدراسات وإعداد التقارير المتعلقة بالشؤون المالية للدولة، وبتطور أرقام الموازنة العامة من سنة لأخرى.

تشرف مديرية الموازنة العامة على دراسة موازنات الوحدات الإدارية المحلية وخاصة من حيث تأمين توازن النفقات والإيرادات.

لتحقيق الأمور المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة، فإن مديرية الموازنة العامة تعد الصكوك القانونية اللازمة لهذا التنفيذ. وتعدّ الجهة الإدارية المشرفة على محاسبي الإدارات في الوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري، والوحدات الإدارية المحلية والدوائر الوقفية.

وفضلاً عن ذلك، فإن مديرية الموازنة العامة في الإدارة المركزية تساهم في إعداد مشاريع القوانين والأنظمة المتعلقة بالتخطيط المالي، وبالمحاسبة وإدارة الأموال من قبل الوزارات والإدارات والهيئات العامة.

٢- مديرية الشؤون المالية:

تُمارس هذه المديرية وظائفها بدراسة قانونية الصكوك الخاضعة للنشر في الجريدة الرسمية وتدقيقها. وتقوم بالإجابة عن الأسئلة المتعلقة بالقوانين والأنظمة النافذة، التي ترد إليها من الوزارات والجهات العامة الإدارية والاقتصادية المختلفة. تبدي مديرية الشؤون المالية الرأي في مشاريع العقود والمناقصات الواردة إلى وزارة المالية من جهات القطاع العام المختلفة وكذلك تقوم بإعداد التعليمات اللازمة لتنفيذ أنظمة العقود والمناقصات.

٣- مديرية الشؤون القانونية

تُبدي مديرية الشؤون القانونية الرأي في مشاريع القوانين والأنظمة والمراسيم ذات الصلة الشخصية والقرارات التنظيمية، ومعالجة الأمور المتعلقة بالدعاوي التي تكون وزارة المالية طرفاً منها. وتبدي هذه المديرية أيضاً الرأي في الدعاوي التي تستطلع إدارة قضايا الحكومة رأي وزارة المالية فيها.

٤- مديرية الحسابات العامة والخزينة المركزية:

تمارس مديرية الحسابات العامة والخزينة المركزية مهاماً متعددة وهامة، وخاصة فيما يتعلق بدراسة السبل والأساليب والوسائل التي تؤمن تطوير وتنظيم الحسابات العامة لعمليات الموازنة العامة وللعمليات خارج الموازنة العامة. وفي سبيل ذلك، فإنها تنظم الكشوف والجداول المتعلقة بها وبالحسابات الخزينة العامة.

تتولى هذه المديرية أيضاً مهمة إدارة حركة النقود بين الخزينة المركزية من جهة والمحافظات والمناطق والوحدات الحسابية المستقلة المرتبطة بالموازنة العامة بكامل نفقاتها وإيراداتها من جهة أخرى. ولإتمام هذه المهمة فإن مديرية الخزينة المركزية تعمد إلى دراسة وتحديد سقف الحسابات الجارية والصناديق لدوائر الخزينة وللجهات المرتبطة بالموازنة العامة. ويدخل في نطاق عمل إدارة الحسابات المصرفية للخزينة المركزية

وصناديقها المساعدة ومراقبتها.

تقوم هذه المديرية بتنظيم الأوراق المثبتة وحفظها وتصنيفها وتسليمها إلى الجهاز المركزي للرقابة المالية، وحفظ البطاقات والسجلات والدفاتر المتعلقة بأعمال الخزينة العامة.

٥- مديرية الدين العام:

تمارس مديرية الدين العام مهاماً متعددة ومتنوعة تتعلق بإدارة الدين العام الداخلي والخارجي من حيث المضمون الشكل.

ونستطيع أن نعدد الأعمال الداخلة في نطاق مسؤوليات مديرية الدين العام على

النحو التالي:

- أ - إدارة حسابات مديرية الدين العام ومسكها.
- ب - إعداد الصكوك المتعلقة بضمانات الدولة الداخلية.
- ج - إصدار الأسناد العامة التي توضع في التغطية، وفقاً لأحكام قانون النقد والتسليف.
- د - إصدار أسناد الدين العام على الدولة، ومتابعة تحقيق الاكتتاب بهذه الأسناد وتجديدها وإطفائها.
- هـ - إقراض المؤسسات والهيئات والإدارات وسائر جهات القطاعين العام والمشارك التي تنص القوانين على منحها قروضاً من صندوق الدين العام.
- و - دراسة مشاريع القروض وطلبات الاستقراض والسلف وطلب كفالتها.
- ز - تحصيل الفوائض الاقتصادية من فائض الموازنة وفائض السيولة للمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي والإداري الواجب توريدها لحساب صندوق الدين العام بموجب جداول تقدير إيرادات الموازنة العامة الموحدة.
- ح - تمويل الجهات المكلفة بتنفيذ المشاريع الاستثمارية وفقاً لاعتمادات الموازنة العامة.
- ط - تنظيم إدارة الدين العام الخارجي ومسك سجلاته، وإعداد وإصدار صكوك ضمانات الدين العام الخارجي، وحصر التزاماته ومراقبة تسديدها.
- ي - معالجة وإبداء الرأي في جميع المشاريع والأنظمة والتعليمات والاتفاقيات المتعلقة

بالدين العام الداخلي والخارجي.

٦- مديرية الإيرادات:

تعد هذه المديرية مشاريع القوانين والأنظمة المتعلقة بالضرائب والرسوم وسائر التكاليف المالية، ومعالجة المسائل الأساسية والمبدئية المتعلقة بالتشريع الضريبي وسائر قوانين التكاليف المالية. وتعالج هذه المديرية أيضاً مسائل التعرفة الجمركية والإعفاءات الجمركية.

ويدخل موضوع مراقبة تحصيل عوائد الشركات والمؤسسات ذات الامتياز بما فيها في شركات البترول ضمن اختصاصات مديرية الإيرادات العامة.

٧- مديرية الدخل:

تهتم هذه المديرية بإعداد مشاريع القوانين والأنظمة المتعلقة بالضرائب النوعية على الدخل والشركات والوصايا والهيئات وتخطيطها وتطويرها. في سبيل تحقيق هذه المهمة فإنها تعالج المسائل الأساسية والمبدئية المتعلقة بالتشريعات والضرائب النوعية على هذه الدخول، بما فيها إعداد الأحكام الناظمة للطرق والأساليب الواجب اتباعها في التخطيط والمحاسبة والإحصاء وإجراء التوازن وقطع الحسابات فيما يتعلق بالضرائب.

توجه مديرية الدخل في الإدارة المركزية في وزارة المالية دوائر الضرائب على الدخل والشركات والوصايا والهيئات في الأجهزة المالية في المحافظات.

وتتألف هذه المديرية من عدة دوائر تهتم بأمور ضريبة الدخل بأنواعها: الأرباح الحقيقية، الدخل المقطوع، دخل الأرباح المتعددة، دخل الضرائب والأجور وريع رؤوس الأموال المتداولة، ودوائر الضرائب على الشركات والوصايا والهيئات.

٨- مديرية الجباية العامة:

تُعَدُّ الأمور والأحكام والمواضيع المتعلقة بجمباية الأموال العامة إحدى ركائز تنفيذ الموازنة العامة. لهذا فإن مديرية الجباية العامة تهتم بمتابعة تنفيذ خطة الضرائب والرسوم والتكاليف من جهة التحصيل، واقتراح الإجراءات الإدارية والقانونية لضمان رفع نسبة التحصيل إلى حدودها القصوى.

تتابع مديرية الجباية العامة قيود الضرائب والرسوم وسائر التكاليف المالية لدى الدوائر المالية المختصة وقطع حساباتها. وتقوم بإجراء التحليل والدراسات وإعداد التقارير والبيانات الشهرية والسنوية عن تحصيل الضرائب والرسوم وسائر التكاليف المالية. بما في ذلك الإدارات والمؤسسات العامة التي يُنَاط أمر تحصيلها بالدوائر المالية.

البحث الثاني

الهيكل الإداري ووظائفه في مديريات المالية في المحافظات

أورد قرار وزير المالية رقم ٣٥٩ ولعام ١٩٧٥ الهيكل التنظيمي ومهامه في مديريات المالية في المحافظات، وعلاقة الدوائر المالية في مراكز المناطق بمديرية مالية كل محافظة.

تتألف الدوائر المالية في المحافظات من الدوائر المالية في مراكز المحافظات، وتسمى كل منها بمديرية المالية، ومن الدوائر المالية في مراكز المناطق وتسمى كل منها بمديرية المال.

تقوم مديرية المالية ضمن نطاق المحافظة وفي حدود القوانين والأنظمة بتمثيل وزارة المالية وتتمتع باللامركزية في ممارستها لمهامها الإدارية والمحاسبية.

تتولى مديرية المالية ضمن نطاق المحافظة تصريف المهام المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات العامة. ونستطيع أن نلخص تلك المهام بالنقاط التالية:

- ١- إدارة الإيرادات العامة من حيث تحققها وتحصيلها ومسك حساباتها وحفظ مستنداتها.
- ٢- إدارة شؤون الطابع المالية والقيم العامة، والأموال التي ليس لها مالك.
- ٣- مسك حسابات الذمم الشخصية لتحصيلها والأموال التي لاوارث لها. وبصورة عامة جميع الأموال التي تؤول إلى الدولة وفقاً للقوانين والأنظمة المطبقة.
- ٤- إدارة نفقات الموازنة العامة بما فيها الرواتب والمعاشات التقاعدية التي تصرف من الموازنة العامة للدولة من حيث تأديتها ومسك حساباتها وحفظ مستنداتها.
- ٥- إدارة حسابات خارج الموازنة ومسك حساباتها وحفظ مستنداتها.
- ٦- توحيد حسابات مالية المحافظة مع حسابات المناطق التابعة لها.

ويدير مالية المالية في كل محافظة مدير، يسمى مدير مالية المحافظة، تتناول سلطته جميع الدوائر المالية في المحافظة، وهو مسؤول عن مراقبتها وحسن سير الأعمال فيها.

أما الدوائر المالية في مديرية المالية في كل محافظة فإنها تتألف من الأقسام التالية: قسم الواردات، قسم الدخل، قسم الجباية، قسم الخزينة، دائرة عقارات صندوق الدين العام، دائرة الشؤون القانونية والمالية، ودائرة الشؤون الإدارية والمحاسبية.

وفيما يلي المهام والاختصاصات الرئيسية التي تمارسها هذه الأقسام:

١- قسم الواردات: يختص قسم الواردات بإدارة الإيرادات المتعلقة بالضرائب والرسوم المماثلة لها والضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة لها، باستثناء الضرائب على الدخل ورسوم الانتقال على الشركات والوصايا والهبات.

٢- قسم الدخل: أما قسم الدخل، فإنه يهتم بمعالجة الأمور المتعلقة بطرح الضرائب على مصادر الدخل المختلفة، والرسوم على الشركات والوصايا والهبات وفقاً لأحكام القوانين السائدة. ويتألف هذا القسم من عدد من الدوائر والشعب التي يختص كل منها بنوع معين من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها.

٣- قسم الجباية: ويختص قسم الجباية بتحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها وإضافاتها والغرامات المتفرعة عنها، وكذلك تحصيل الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة لها وبصورة عامة سائر الذمم المستحقة الأداء للوزارات والإدارات والهيئات العامة التي ليس لها أجهزة تحصيل خاصة بها. ويدخل أيضاً ضمن مهام قسم الجباية تبليغ التكاليف والذمم إلى أصحابها، واتخاذ الإجراءات التنفيذية المنصوص عليها في قانون جباية الأموال العامة.

٤- قسم الخزينة: يختص قسم الخزينة في مديرية مالية كل محافظة بتنظيم الحسابات والكشوف وجداول حسابات الموازنة وخارج الموازنة المتعلقة بمركز المحافظة، وتتبع تنظيم هذه الوثائق المحاسبية في دوائر الخزينة في المناطق الإدارية في المحافظة. توحد الجداول السابقة وترسل إلى الإدارة المركزية للخزينة في وزارة المالية.

يدخل ضمن مهام قسم الخزينة أيضاً، إدارة حركة النقود مع الخزينة المركزية من

جهة ومع المناطق الإدارية في المحافظة من جهة أخرى، وكذلك إدارة الحسابات المصرفية للخرينة في المحافظة وصناديقها المساعدة ومراقبتها.

يشرف قسم الخزينة على محاسبي إدارات الوزارات والإدارات والهيئات العامة والوحدات الإدارية المحلية والدوائر الوقفية في المحافظة.

يتألف قسم الخزينة في كل من المديرية المالية للمحافظة من الشعب والدوائر التالية: دائرة إيرادات الموازنة، دائرة نفقات الموازنة، دائرة الحسابات العامة، شعبة الأمانات، شعبة السلف، شعبة الحسابات العامة وشعبة الطابع والقيم. ولكل من هذه الدوائر والشعب اختصاصاتها المحددة ضمن إطار الجهاز الإداري لمديرية المالية في كل محافظة.

٥ - دائرة عقارات صندوق الدين العام.

٦ - دائرة الشؤون القانونية والمالية.

٧ - دائرة الشؤون الإدارية والمحاسبية.





الفصل المنتهون

الأثر المالي والرقابي لحاسبي الإدارات

البحث الأول

مهام محاسبي الإدارات

أ - في مواضيع الموازنة العامة والنفقات:

يساعد محاسب الإدارة، الجهة الإدارية التي يعمل لديها في إعداد مشروع موازنتها السنوية وإرسالها إلى مديرية الموازنة العامة في وزارة المالية لدراستها. أما في مجال تنفيذ الموازنة فإنه حسب مبدأ فصل الأعمال الإدارية والمحاسبية، يقوم محاسب الإدارة أولاً بالتأشير على مشروعات صكوك عقد النفقات قبل توقيعها من أمر الصرف. ومن ثم عند تصفية النفقة، يقوم محاسب الإدارة بإعداد أوامر الصرف ومسك حسابات اعتمادات الموازنة والنفقات المعقودة وأوامر الصرف الصادرة والمصرفية ودفاتر شطب الرواتب والتعهدات.

ب - إدارة السلف ورقابة المستودعات:

يُدير محاسب الإدارة السلف الممنوحة له، أو للعاملين في الإدارة وملاحقة تسديدها أصولاً.

بما أن موجودات مستودعات الهيئات الإدارية هي من الأموال العامة المادية فإن محاسبي الإدارات يقومون بمراقبتها سواء أكانت تلك المتعلقة باللوازم أم المواد ولا تعني رقابة محاسب الإدارة على موجودات المستودعات، إسقاط مسؤولية أمناء المستودعات بل يبقى هؤلاء محتفظين بمسئوليتهم الشخصية حسب أحكام نظام مستودعات الهيئات العامة ذات الطابع الإداري.

ج - في مجال تحصيل الإيرادات العامة:

يقوم محاسبو الإدارات بتحقيق وتحصيل الإيرادات العامة الموكولة للإدارة التي

يعملون بها ومسك حساباتها، وتوريد المتحصلات لخزينة الدولة أو صناديقها الفرعية.

د - في مجال الكفالات:

يدخل في مهام محاسبي الإدارات موضوع ملاحقة ومراقبة تقديم صكوك الكفالات المتقدمة من المتعهدين للجهة الإدارية. يتأكد محاسب الإدارة من صلاحية تلك الكفالات وفحصها وتسجيلها في السجلات المحاسبية المختصة وحفظها.

وعند إجراء معاملة الاستلام والتسليم بين الموظفين الذين يعملون في الإدارة، يقوم محاسب الإدارة بإبراء ذمتهم الشخصية مما أوكل إليهم من مسؤوليات مالية أو محاسبية أو عهد إليهم من أموال عامة.

البحث الثاني

مسؤولية محاسبي الإدارات

يكون محاسبو الإدارة مسؤولين أمام وزارة المالية والجهاز المركزي للرقابة المالية عن جميع الأعمال المالية الموكولة إليهم، وكذلك عن التصرفات الإدارية ذات المسؤوليات المالية. وفي حالة وجود معاونين أو مساعدين لمحاسب الإدارة، فإنهم يكونون مسؤولين جميعاً أمامه عن جميع الأعمال التي يكلفهم بها، مع الاحتفاظ بمسؤوليتهم الخاصة.

ويخضع المحاسبون الثانويون المكلفون بمحاسبة خاصة تتعلق بالمقبوضات والمدفوعات لمراقبة محاسب الإدارة وهم مسؤولون أمامه عن الأموال والمستندات التي في عهدهم.

الفصل الحادي والعشرون

علاقة وزارة المالية مع الوزارات الأخرى ومع المؤسسات العامة الإدارية والاقتصادية والمالية

سنستعرض في هذا الفصل بإيجاز الملامح العامة لهذه العلاقات.

البحث الأول: علاقة وزارة المالية مع الوزارات الأخرى ووحدات الإدارة المحلية.

البحث الثاني: علاقة وزارة المالية مع هيئة تخطيط الدولة.

البحث الثالث: علاقة وزارة المالية مع المصرف المركزي.

البحث الرابع: علاقة وزارة المالية مع المؤسسات العامة

والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي

البحث الخامس: علاقة وزارة المالية مع أجهزة الرقابة المالية.

البحث الأول

علاقة وزارة المالية مع الوزارات الأخرى ووحدات الإدارة المحلية

تدخل وزارة المالية بصفقتها الجهاز المركزي المالي للدولة بعلاقات مالية مع الوحدات الإدارية الحكومية والوزارات الأخرى والهيئات العامة كافة ذات الطابع الإداري التابعة لها. وتتجلى هذه العلاقة في أن وزارة المالية تبدي رأيها في جميع مشاريع القوانين والأنظمة التي تعدها الوزارات الأخرى، والتي يترتب على تنفيذها التزامات مالية.

فضلاً عن ذلك فإن وزارات الدولة والأجهزة الإدارية المركزية ووحدات الإدارة المحلية جميعها تتلقى التعليمات والتوصيات فيما يتعلق بأمورها المالية من قبل وزارة المالية، بحيث تمارس هذه الوزارة عملها المالي في علاقاتها مع الأجهزة الحكومية الأخرى من خلال الاعتمادات المالية التي تخصص لها في الموازنة العامة السنوية، ومن خلال المناقشات والإضافات والتعديلات التي تطرأ على تلك الاعتمادات المالية خلال تنفيذ الموازنة العامة. كما أن وزارة المالية تساعد الوزارات الأخرى في تقديم الاقتراحات حول

الرقابة المالية والتدقيق وفي دراسة تطوير الملاكات الحكومية الوظيفية العائدة لها. وتشرف وزارة المالية على تدقيق القرارات الخاضعة للنشر كافة في الجريدة الرسمية، ويحق لها الاعتراض على قانونية تلك القرارات.

وكنا قد رأينا في فصل سابق الدور المالي والرقابي لجهاز محاسبي الإدارة الذي تفرز عناصره وزارة المالية ليكونوا بمثابة أداة تنفيذ للتشريعات المالية السائدة وللموازنة العامة للدولة.

البحث الثاني

علاقة وزارة المالية مع هيئة تخطيط الدولة

تُعدّ هيئة تخطيط الدولة والمجلس الأعلى للتخطيط في الجمهورية العربية السورية أعلى مؤسستين مشرفتين على إعداد الخطة الخمسية ومتابعة تنفيذها. ويتجلى هذا الأمر في التبعية الوصائية لهما. فهما يتبعان مباشرة رئاسة مجلس الوزراء، خاصة أن رئيس مجلس الوزراء هو رئيس المجلس الأعلى للتخطيط.

وقد نصت المادة الثانية من المرسوم ١٦٨٤: أن على وزارة المالية أن تنسق أعمالها في مجال تخطيط مالية الدولة وإدارتها مع المجلس الأعلى للتخطيط، وأن تتعاون مع هيئة تخطيط الدولة في جميع مراحل التخطيط.

ويمكننا تحديد علاقة وزارة المالية مع هيئة تخطيط الدولة بالنقاط التالية:

أ - تدير وزارة المالية بالمشاركة مع هيئة تخطيط الدولة المفاوضات المتعلقة بعقد القروض الخارجية، وتقديم التسهيلات الائتمانية مع الدول الأجنبية، وكذلك مع المؤسسات المالية الدولية والإقليمية.

ب - تتولى وزارة المالية تأمين التمويل اللازم للخطة السنوية والخمسية بالتنسيق مع هيئة تخطيط الدولة، ويتجلى في هذا المجال أثر كل من مديرتي المدير العام والمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي في وزارة المالية.

ج - يدرس المجلس الأعلى للتخطيط الذي هو أعلى سلطة تخطيطية، مشروع الموازنة العامة للدولة كل سنة، قبل عرضه على السلطة التشريعية. وتتصب دراسة المجلس الأعلى للتخطيط بصورة خاصة على اعتمادات الباب الثالث من الموازنة العامة

للدولة، والمتعلقة بالعمليات الاستثمارية والاعتمادات المالية المخصصة لها واللازمة لتحويل مشاريع الخطة السنوية تنسيقاً مع أهداف الخطة الخمسية.

وفي رأينا أنه يتوجب إيضاح هذه العلاقات الهامة في هذا المجال، لأنها تشكل محور الارتباط بين الخطة الاقتصادية الخمسية والخطط السنوية من جهة، وبين الموازنة العامة للدولة من جهة أخرى.

د - تتابع مديرية التخطيط المالي في هيئة تخطيط الدولة بالتعاون مع مديرية المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي ومديرية صندوق الدين في وزارة المالية الخطة المالية السنوية والخطط الفرعية الخاصة بمؤسسات، وشركات القطاع العام الاقتصادي والمالي.

البحث الثالث

علاقة وزارة المالية مع المصرف المركزي

يؤثر المصرف المركزي في بعض الدول تأثيراً هاماً في إدارة الدين العام، والاحتفاظ بالأرصدة النقدية الحكومية وتقديم الخدمات المصرفية للدولة، وإبداء النصح للحكومة في بعض الأمور كذلك المتعلقة بالسياسات الضريبية والاقتصادية والمالية، إضافة إلى مهمته الأساسية في الإصدار النقدي وإدارة سيولة الاقتصاد القومي. ولا بدّ لوزارة المالية أن تدخل في علاقات تعاون وثيقة مع المصرف المركزي.

أما في الجمهورية العربية السورية فإن هذه العلاقات تتجلى في النقاط التالية:

أ - إن وزارة المالية هي المشرفة على إعداد وتهيئة وتنفيذ السياسة المالية للدولة في حين أن المصرف المركزي يقوم بإعداد وتنفيذ السياسة النقدية.

ب - تتعاون وزارة المالية مع المصرف المركزي في إدارة المفاوضات المتعلقة بعقد القروض مع العالم الخارجي، وفي تسديد هذه القروض ومسك حساباتها بالتعاون مع مديرية الدين العام في وزارة المالية، لأن المصرف المركزي هو مصرف الدولة المسؤول عن تسديد الالتزامات المالية الخارجية.

ج - يمد المصرف المركزي بصفته مصرف الإصدار، وزارة المالية بالقروض والسلف التي تحتاجها خزينة الدولة لتمويل الموازنة العامة. وتُعدّ القروض والسلف الممنوحة

من المصرف المركزي إلى خزينة الدولة تغطية للإصدار النقدي الجديد تُعدّ هذه القروض والسلف سندات عامة على الدولة. لدراسة أهميتها فإن تحليل ميزانيات المصرف المركزي تساعد على تحديد أهميتها النسبية في التغطية النقدية.

د - يدير المصرف المركزي (الصندوق النقدي الخاص) بالأجهزة الحكومية الإدارية بحيث يتضمن هذا الصندوق حركة تدفقات الأموال بين خزينة الدولة والمصرف المركزي، وهو حساب جار مفتوح لدى المصرف المركزي لخبينة الدولة. وتسجل فيه فوائض السيولة الخاصة بالخبينة المركزية والقروض والسلف التي يمنحها المصرف المركزي لخبينة الدولة.

البحث الرابع

علاقة وزارة المالية

مع المؤسسات العامة والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي

بعد اتساع نطاق ومهام القطاع العام الاقتصادي في الجمهورية العربية السورية فإن ملك وزارة المالية قد أفرد كما رأينا في فصل سابق، مديرية خاصة قد عهد إليها الإشراف من الناحية المالية على المؤسسات العامة والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي.

ويدخل أيضاً في مهام مديرية المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي، معالجة المسائل المتعلقة بتطوير الاقتصاد المالي لتلك المؤسسات والشركات العامة، وكذلك المساعدة في إعداد مشاريع القوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بإدارة الأموال العامة والتخطيط المالي في القطاع العام الاقتصادي (المادة ١٠ من المرسوم ١٦٨٤).

وتتعاون هذه المديرية مع صندوق الدين العام في وزارة المالية لتجميع فوائض الموازنة وفوائض السيولة المتجمعة لدى الشركات العامة التابعة للدولة.

البحث الخامس

علاقة وزارة المالية مع أجهزة الرقابة المالية

تتولى وزارة المالية موضوع الرقابة المالية على الوزارات الأخرى والهيئات العامة ذات الطابع الإداري، والمؤسسات والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي ومديريات الأوقاف، بواسطة عناصر الجهاز المركزي للرقابة المالية. وسندرس بالتفصيل في فصل

لاحق مهمات هذا الجهاز ولكننا في هذا البحث سنعرض بصورة موجزة علاقته مع وزارة المالية.

لقد نصت المادة ١٣ من المرسوم ١٦٨٤: (إن وزير المالية يمارس عن طريق الجهاز المركزي للرقابة المالية ووفقاً لقوانينه، رقابة مالية اقتصادية دائمة، بقصد المحافظة على الأموال العامة وتأمين استخدامها على الوجه الأكمل، وكشف الأخطاء والمخالفات المالية المرتكبة ويتمتع وزير المالية في حال اكتشاف أي خلل مالي بالصلاحيات التالية:

أ - حبس الأموال العامة وسحبها ووضع اليد عليها شريطة عدم عرقلة المشاريع الإنمائية.

ب - يحق لوزير المالية إيقاف العمل بالتعليمات والأنظمة المالية والإجراءات التنفيذية غير الصادرة بقوانين أو بمراسيم، وذلك في الحالات التي يظهر فيها أن التنفيذ من شأنه إلحاق الضرر بالأموال العامة. ويُعدّ قرار وزير المالية ملغى حكماً ما لم يصدق بقرار من رئيس مجلس الوزراء خلال أسبوع على الأكثر.

UNIVERSITY
OF
ALEPPO



الفصل الثاني والمتشرون

النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري

صدر النظام المحاسبي للوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري بالمرسوم تاريخ ١٩٦٩/٨/٢٦. وقد نظم هذا المرسوم النواحي التطبيقية المتعلقة بالمبادئ العامة الواردة في القانون المالي الأساسي، والتي تخص هذه المجموعة من الأجهزة الإدارية الحكومية.

تناولت مواد نظام محاسبة الهيئات العامة ذات الطابع الإداري مواضيع مختلفة ذات صلة بأصول تنظيم الموازنة العامة للهيئات الإدارية العامة: سنوية الموازنة، توازنها، أصول إجراء الناقلات في الاعتمادات وطريقة قطع حسابات الموازنة.

وكذلك أوضح نظام محاسبة الهيئات العامة ذات الطابع الإداري أصول تنفيذ نفقات الموازنة العامة من حيث عقد النفقة وتصفيته وحرفها، وأصول تحقيق وتحصيل إيرادات الموازنة العامة.

وقد استعرضت المواد من ٢٧-٤١ حسابات خارج الموازنة: أنواعها - أصول التسجيل فيها - وتصفيته.

المواضيع المتعلقة بتنفيذ نفقات الموازنة العامة

أوضح المرسوم ١٨١١ توضيحاً لهذه الأصول من حيث عاقد النفقة، وشروط عقدها، وأصول تنظيم أوامر الصرف.

١- عقد النفقة:

أوضحت المادة ٩ من المرسوم ١٨١١ أن عقد النفقة هو الواقعة التي تنشئ الالتزام في ذمة الجهة الإدارية. ويشترط فيه:

أ - أن يكون معقوداً من السلطة المختصة.

ب - أن يكون مطابقاً من حيث شكله وموضوعه لحكم القوانين والأنظمة النافذة.

- ج - أن يكون معقوداً على الاعتمادات المخصصة له في الموازنة وفي حدودها.
- د - أن لا يرتب التزاماً على السنوات المالية المقبلة باستثناء ما نصت عليه المادة ٢٣ من المرسوم ٩٢ لعام ١٩٦٧ (القانون المالي الأساسي).
- هـ - أن يحمل عقد النفقة تأشيرة المحاسب المختص التي تشعر بتوفر الشروط السابقة.
- ٢- عاقِدو النفقة:**

نصت المادة ١٠ في الفقرة أ، أنه يتولى عقد النفقة الأشخاص التاليون:

- الوزير بالنسبة لنفقات وزارته والإدارات العامة المرتبطة به.
- رئيس مجلس الشعب ورئيس مجلس الوزراء، والأمين العام للقصر الجمهوري بالنسبة لنفقات كل منهم. وبعد إحداث منصب وزير دولة لشؤون رئاسة الجمهورية أصبح الوزير المختص عاقداً للنفقة بدلاً من الأمين العام للقصر الجمهوري.
- المحافظ بالنسبة لنفقات المحافظة بجميع إداراتها.
- رؤساء البعثات في الخارج.
- رؤساء البلديات بالنسبة لنفقاتها.
- مديرو المؤسسات العامة والإدارات العامة ذات الاستقلال المالي.

٣- تصفية النفقة وصرفها:

إن تصفية النفقة وصرفها حسب النظام المحاسبي للوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري هي: (ثبوت ترتب الدين على الجهة الإدارية وتحديد مقداره واستحقاقه وعدم سقوطه بالتقادم، أو بأي سبب آخر وإصدار الأمر بصرفه) وتتناول هذه التصفية الخدمات المقدمة والأشغال واللوازم التي نفذت فعلاً جزئياً أو كلياً.

وتجري تصفية النفقة وصرفها تلقائياً وإذا تعذر ذلك تجري التصفية بناءً على طلب الدائن، وتتم من قبل المكلفين بعقدتها بمقتضى الأحكام النافذة وذلك على الاعتماد الملائم وضمن حدوده وبالعملة السورية.

٤- تنظيم أوامر الصرف:

تنظم أوامر الصرف من المحاسب المختص وتحمل تأشيرته، وإذا وقع خلاف بين المحاسب وأمر التصفية والصرف، فإن الموضوع يعرض على وزير المالية وإذا استمر

الخلاف يبت فيه الوزير المختص على مسؤوليته، شريطة أن لا يكون هذا الخلاف ناجماً عن عدم توفر الاعتماد اللازم لعقد النفقة أو عن تجاوزه.

ولايجوز أن يكون محاسب الإدارة عاقداً للنفقة وأمرأً للتصفية والصراف إضافة لوظيفته تبنى التصفية والصراف على أساس الأوراق الثبوتية العائدة للنفقة، ويجب أن تكون خلال خمسة أيام على الأكثر من تاريخ استلام هذه الأوراق من قبل محاسب الإدارة.

٥- تأدية النفقة:

تؤدى أوامر التصفية والصراف بالعملة السورية إلى أصحاب الاستحقاق، أما نقداً أو بموجب شيكات أو تحويلات مصرفية. ويوقع الشيك أو التحويل المصرفي من قِبل أمر التصفية والصراف، أو من يفوضه ومن المحاسب المختص مجتمعين. ويتم تسديد الالتزامات المالية بين الوزارات والإدارات والمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري والوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف، بموجب التحويلات المصرفية حصراً.



الفصل الثالث والعشرون

المؤسسات العامة والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي

البحث الأول

تعريف المؤسسات العامة والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي وأهدافها

١- تعريف المؤسسة العامة:

هي شخص اعتباري عام يتمتع بالاستقلال المالي والإداري، ويتشارك في تنمية الاقتصاد القومي الاشتراكي، ويمارس عملاً ذا طابع اقتصادي بنشاطه المباشر أو بالإشراف على عدد من الشركات العامة والمنشآت ذات الأغراض المتماثلة أو المتكاملة والتنسيق فيما بينها)

نستخلص من هذا التعريف:

- ١- أنها شخص اعتباري عام له استقلال مالي وإداري.
 - ٢- يتجلى هدفها في المساهمة بتنمية الاقتصاد القومي الاشتراكي.
 - ٣- تمارس نشاطاً اقتصادياً مباشراً أو بصورة غير مباشرة بالإشراف على شركات ومنشآت عامة لها أهداف وأغراض متجانسة.
- وقد تعددت المؤسسات العامة كثيراً بعد صدور المرسوم التشريعي رقم ١٨ وأصبحت اختصاصاتها ونطاق فعاليتها أكثر وضوحاً وبروزاً في الاقتصاد القومي وتتبع كل مؤسسة عامة من الناحية الإدارية إلى وزارة من وزارات الدولة، بحيث أصبح الوزير المختص هو المرجع الوصائي على المؤسسة العامة.

ونعدد فيما يلي بعضاً من هذه المؤسسات العامة والوزارات التابعة لها.

المؤسسة العامة	الوزارة التابعة لها
المؤسسة العامة للصناعات الهندسية	وزارة الصناعة
المؤسسة العامة للصناعات الكيماوية	

	المؤسسة العامة للصناعات الغذائية المؤسسة العامة للاسمنت
وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي	المؤسسة العامة للأبغار المؤسسة العامة للدواجن
وزارة التموين والتجارة الداخلية	المؤسسة العامة للاستهلاكية المؤسسة العامة للخضار والفواكه
وزارة الاقتصاد	المؤسسة العامة للتأمين المؤسسة العامة للأدوية (فارمكس)
	المؤسسة العامة للتجارة الخارجية للأغذية والكيماويات تافكو

٢- تعريف الشركة العامة أو المنشأة:

عرفت الفقرة ب من المادة الأولى من المرسوم التشريعي رقم ١٨ الشركة العامة بقولها هي شخص اعتباري يتمتع بالاستقلال المالي والإداري، ويتكون من وحدة أو مجموعة وحدات اقتصادية تمارس عملاً زراعياً أو صناعياً أو تجارياً أو مالياً: وهكذا يمكننا أن نستخلص من هذا التعريف للشركة العامة أو المنشأة، العناصر الأساسية التي تحدد أساسها وطبيعتها القانونية ودورها الاقتصادي.

نستخلص ما يلي:

- أ - انها شخص اعتباري عام له استقلال مالي وإداري.
- ب - انها وحدة أو مجموعة وحدات اقتصادية لها فعالية نوعية محددة.
- ج - ونستطيع في ضوء الفقرة (أ) من المادة الأولى، أن نقول أن هذه الشركة العامة تتبع لمؤسسات عامة محددة.

وتتبع كل شركة عامة أو منشأة من الناحية الإدارية إلى إحدى المؤسسات العامة المتخصصة والتي تجمعها معها أهداف اقتصادية متجانسة. ومن بين الشركات العامة

نستطيع أن نعدد على سبيل المثال لا الحصر:

- الشركة العامة للصناعات المعدنية، وتتبع المؤسسة العامة للصناعات الهندسية.
- الشركة العامة للصناعات التحويلية، وتتبع المؤسسة العامة للصناعات الكيماوية
- الشركة العامة للأحذية، وتتبع المؤسسات العامة للصناعات الكيماوية
- شركة الكونسروة الحديثة، وتتبع المؤسسة العامة للصناعات الغذائية.
- شركة اسمنت عدرا وتتبع المؤسسة العامة للاسمنت.
- شركة سكر حمص وتتبع المؤسسة العامة للسكر.

٣- إحداث المؤسسات العامة والشركات العامة ووسائل تحقيق أغراضها:

تُعدّ كل من المؤسسة العامة والشركة العامة والمنشأة تاجراً في علاقاتها مع الغير. وتمارس جميع النشاطات المترتبة على ذلك ويتم إحداثها بمرسوم دون التقيد بالأصول والإجراءات المنصوص عليها في قانون التجارة.

ويحدد صك إحداث المؤسسة العامة أو الشركة العامة المعلومات المتعلقة بها من حيث اسمها ومركزها والغرض الذي أحدثت من أجله، رأسمالها والعناصر المكونة له، والجهة التي ترتبط بها والقانون أو النظام الذي يخضع لها العاملون فيها.

وقد أصبحت المادة الرابعة من المرسوم التشريعي رقم ١٨ الوسائل التي تتيح للمؤسسة العامة أو للشركة العامة للمنشأة، تحقيق الأغراض المنوطة بها:

أ - بالنسبة للمؤسسة العامة:

- ١- تنفيذ المراسيم الصادرة بإحداث الشركات العامة أو المنشأة التابعة لها.
- ٢- إنشاء وحدات اقتصادية تابعة لها أو دمجها أو تجزئتها أو إلغاؤها.
- ٣- إنشاء فروع ومراكز لها في الداخل والخارج أو إلغاؤها أو تجزئتها.
- ٤- إقراض الشركات العامة والمنشآت التابعة لها وكفالتها فيما تعقده من قروض.
- ٥- عقد القروض مع الدولة والمؤسسات المالية والمصرفية الداخلية والخارجية وذلك دون الإخلال بالصلاحيات الممنوحة لهيئة تخطيط الدولة بمقتضى القوانين والأنظمة النافذة.

ب - بالنسبة للشركة العامة أو المنشأة:

إن الوسائل التي تستطيع بواسطتها الشركة العامة والمنشأة تحقيق أغراضها هي:

- ١- إنشاء وحدات اقتصادية تابعة لها أو دمجها أو تجزئتها أو إلغاؤها وذلك في إطار خطتها المقررة.
- ٢- عقد القروض مع الدولة ومع المؤسسة العامة التي تتبع لها.

البحث الثاني

إدارة المؤسسة العامة ومالياتها

١- الهيكل الإداري للمؤسسة العامة:

يتولى إدارة المؤسسة العامة مدير عام ومجلس إدارة. ويتم تعيين المدير العام بمرسوم، أما المديرون في المؤسسة العامة فيتم تعيينهم وفق القوانين والأنظمة النافذة. ويتكون مجلس الإدارة في المؤسسة العامة على الشكل التالي:

- ١- المدير العام
- ٢- خمسة أو أكثر من المديرين العاملين في المؤسسة
- ٣- ممثل عن العمال من مجلس الاتحاد المهني المختص يسميه المجلس التنفيذي ويعد قرار الوزير المختص بتسمية رئيس مجلس الإدارة وأعضائه.

٢- صلاحيات مجلس إدارة المؤسسة العامة:

يمكن تلخيصها في الأمور التالية:

- ١- رفع مشاريع المبادئ الأساسية للأنظمة المالية والمحاسبية وأنظمة العقود والمبايعات والتكاليف وأنظمة الحوافز المادية وأنظمة المصالحات والعقوبات، وأنظمة التخزين والمستودعات.
- ٢- وضع المعايير ومعدلات الأداء للمؤسسة والشركات والمنشآت التابعة لها.
- ٣- رسم سياسات الإنتاج وأهدافه والتصدير والتسويق والاستثمار والعمالة والريعية

والأسعار، ومتابعة الشركات العامة والمنشآت في تحقيق الأهداف التي تقررها الدولة بهذا الشأن.

٤- وضع الخطط التفصيلية والبرامج التنفيذية التي تكفل تطوير الإنتاج والرقابة على جودته وحسن استخدام الموارد المتاحة استخداماً اقتصادياً سليماً، وكل ما من شأنه زيادة الإنتاج وكفايته سواء أكان بالنسبة للمؤسسة العامة أم للشركات العامة التابعة لها.

٥- إقرار الخطة السنوية للشركات العامة والمنشآت التابعة لها. وتتضمن هذه الخطة السنوية ما يلي:

أ - الخطة الاستثمارية

ب - الخطة الإنتاجية

ج - الخطة التجارية

د - خطة اليد العاملة

هـ - خطة التكاليف والربحية

و - الموازنة النقدية.

٦- التنسيق بين الشركات العامة والمنشآت التابعة لها والعمل على حل ما ينشأ بينهما من خلافات.

٧- دراسة التقارير الدولية التي تقدم عن سير العمل في المؤسسة العامة والشركات العامة والمنشآت التابعة لها وعن مركزها المالي، واتخاذ ما يلزم بهذا الشأن.

٨- دراسة كل ما يرى الوزير أو المدير العام عرضه من القضايا التي تتعلق بنشاط المؤسسة العامة وشركاتها العامة ومنشآتها.

٣- مهام مجلس إدارة المؤسسة العامة المنعقد برئاسة الوزير المختص:

وقد أوضحت المادة الحادية عشرة من المرسوم التشريعي رقم ١٨، مهام مجلس إدارة المؤسسة العامة الذي ينعقد برئاسة الوزير المختص، وتتعلق تلك الاجتماعات بما يلي:

أ - إقرار الخطة السنوية للمؤسسة العامة وإقرار الخطة السنوية الموحدة للمؤسسة العامة وشركاتها ومنشآتها ضمن إطار الخطة الخمسية للدولة، ودون الإخلال بالصلاحيات الممنوحة لهيئة تخطيط الدولة بموجب القوانين والأنظمة النافذة.

ب - إقرار الميزانية الختامية السنوية والحسابات الختامية وحساب الأرباح والخسائر للمؤسسة العامة والشركات العامة والمنشآت التابعة لها، وتقويم أدائها وبراءة ذمة أعضاء لجانها الإدارية، ويُعدّ مجلس الإدارة في هذه الحالة الهيئة العامة للمساهمين بالمعنى المقصود في قانون التجارة، على أن ينضم إليه مندوب عن كل من الهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والجهاز المركزي للرقابة المالية.

ج - اقتراح زيادة رأس مال المؤسسة العامة والشركات العامة والمنشآت التابعة وإنقاظه، ويتم إقرار الزيادة أو النقصان بقرار من المجلس الأعلى للتخطيط.

د - إنشاء وحدات اقتصادية ودمجها وتجزئتها وإلغائها.

٤ - صلاحيات المدير العام في المؤسسة العامة:

يترك المدير العام في المؤسسة العامة صلاحيات محددة في المادة ١٣ من المرسوم التشريعي رقم ١٨ وتتيح له هذه الصلاحيات الإشراف الكامل على تنفيذ الخطط الإنتاجية والمالية والسياسية الموضوعة من مجلس الإدارة في المؤسسة، ويمكننا أن نعدد هذه الصلاحيات على النحو التالي:

- تنفيذ قرارات مجلس الإدارة.
- إدارة المؤسسة العامة وتطوير أساليب العمل بها وتدعيم أجهزتها وممارسة حسن التعيين والترفيه والنقل والندب بالنسبة للعاملين فيها، وفق خطة اليد العاملة السنوية المعتمدة وحسب ما رصد لها من اعتمادات في الموازنة التقديرية للمؤسسة العامة.
- الإشراف على أعمال الشركات العامة والمنشآت التابعة لها ورقابتها.
- منح المكافآت في حدود الاعتمادات المرصودة في الموازنة التقديرية للمؤسسة العامة.
- تفويض المديرية في المؤسسة العامة ببعض اختصاصاته.

٥-مالية المؤسسة العامة:

لتكوين فكرة دقيقة وشاملة عن مالية المؤسسة العامة. فإنه يتوجب علينا دراسة النقاط التالية رأس مال المؤسسة العامة، موارد المؤسسة العامة، وطبيعة أموال المؤسسة العامة وطريقة مسك حساباتها.

وكنا قد ذكرنا في مستهل هذه المحاضرات طبيعة العلاقة بين الموازنة العامة للدولة والمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي، وقلنا وقتذاك أن الإدارة المالية لهذه المؤسسات العامة والشركات العامة مستقلة تمام الاستقلال عن الواردات والنفقات المدرجة في الموازنة العامة للدولة، وإن الارتباط بينهما يتجلى في الصوافي. لأن المؤسسات العامة والشركات العامة تمسك حساباتها وفي أسس المحاسبة التجارية والصناعية، في حين أنه يتم تنظيم الموازنة العامة للدولة وفق أسس وقواعد المحاسبة الحكومية.

أ - رأس مال المؤسسة العامة: يتكون رأس مال المؤسسة من العناصر التالية:

١- أنصبة الدولة في رؤوس أموال الشركات العامة والمنشآت التابعة لها.

٢- الأموال التي تخصصها الدولة لها.

٣- قيمة الموجودات الثابتة والاستثمارات الخاصة بها.

٤- العناصر الأخرى التي يحددها مرسوم إحداثها.

ب - موارد المؤسسة العامة وأوجه استخدامها: تتكون موارد المؤسسة العامة من العناصر الآتية:

١- صافي أرباح الشركات العامة والمنشآت التابعة لها.

٢- الاحتياطات وأقساط استهلاكات الموجودات الثابتة للمؤسسة العامة، والشركات العامة والمنشآت التابعة لها.

٣- القروض والتسهيلات الائتمانية..

٤- ما تخصصه الدولة من اعتمادات

٥- الموارد الخاصة نتيجة نشاط المؤسسة العامة أو مقابل الأعمال والخدمات التي تؤديها للغير.

أما مجالات استخدام موارد المؤسسة العامة فقد حددتها المادة ١٧ من المرسوم التشريعي رقم ١٨ في المجالين التاليين:

١- تمويل خططها وتغطية نفقاتها، وماتستلزمه طبيعة المهام الموكولة إليها.

٢- توريد الفائض من مواردها إلى صندوق الدين العام.

ج - طبيعة أموال المؤسسة العامة:

وتُعدّ أموال المؤسسة العامة والشركات العامة والمنشآت التابعة لها من أموال الدولة أو من الأموال العامة. وقد أعطت الفقرة ج من المادة ١٨ من المرسوم المذكور. للمؤسسة العامة حق الاستملاك لإقامة الشركات العامة والمنشآت والوحدات الاقتصادية أو توسيعها وذلك وفقاً لأحكام قانون الاستملاك.

وتمسك حسابات المؤسسة العامة وفق أسس المحاسبة التجارية والصناعية وتنظيم ميزانياتها على هذه الأسس وهي تخضع لأحكام المرسوم رقم ٢٨٧ لعام ١٩٧٨ المتعلق بالنظام المحاسبي الموحد الذي أفرد لها حسابين رئيسيين:

حساب دخل وإنفاق المؤسسة العامة ورقمه (٠٥)

وحساب الاستثمارات لدى المؤسسة العامة ورقمه (٠٦).

وتوحد ميزانيات الشركات العامة والمنشآت العامة التي تتبع كل مؤسسة نوعية في ميزانية موحدة، تبين وضعها المالي في نهاية كل دورة مالية.

البحث الثالث

إدارة الشركة العامة أو المنشأة العامة ومالياتها

١- الهيكل الإداري للشركة العامة أو المنشأة:

يتولى إدارة الشركة العامة أو المنشأة:

١- مدير عام

٢- لجنة إدارية

ويعين المدير العام للشركة العامة أو المنشأة بمرسوم يحدد فيه مراتبه وتعويضاته،

أما المديرون في الشركة العامة أو المنشأة فيتم تعيينهم وفقاً للقوانين والأنظمة.

وتتألف اللجنة الإدارية للشركة العامة أو المنشأة من:

- ١- المدير العام
رئيساً
- ٢- أربعة على الأكثر من المديرين فيها أعضاء
- ٣- اثنان من عمالها يسميهما مكتب اتحاد المحافظة المختص
- أعضاء

ويصدر تسمية رئيس اللجنة الإدارية وأعضائها بقرار من الوزير المختص، وقد أعطت المادة ٢١ من المرسوم التشريعي رقم ١٨ للمدير العام للشركة العامة صلاحية إصدار الهيكل الإداري للشركة العامة أو المنشأة، وتحديد اختصاصات الإدارات المتفرعة عنها بما يتفق والمهام المحددة لها. كالإدارة المالية، والإدارة التجارية وإدارة الإنتاج والشؤون الفنية.

ويحق للمدير العام أيضاً صلاحية تسمية أحد المديرين في الشركة العامة أو المنشأة معاوناً للمدير العام بالإضافة إلى عمله.

٢- صلاحيات اللجنة الإدارية في الشركة العامة ومهامها:

أما اللجنة الإدارية فإنها تختص برسم السياسة التي تسير عليها الشركة العامة أو المنشأة لتحقيق الغرض الذي قامت من أجله، وتتولى هذه اللجنة الإدارية اقتراح مشاريع الأنظمة اللازمة لحسن إدارة الشركة كالنظام المالي وأنظمة العقود والتكاليف والمستودعات والتخزين.

وأنيط باللجنة الإدارية للشركة العامة أيضاً، اقتراح معايير الأداء ومعدلاته والعمل بموجب هذه المعايير والمعدلات بعد اعتمادها أصولاً.

ونستطيع أن نعدد بصورة مختصرة مهام اللجنة الإدارية في الشركة العامة أو المنشأة كالتالي:

- ١- وضع الخطط التنفيذية لتحقيق السياسات وأهداف الإنتاج والتصدير والتسويق والاستثمار والعمالة الربعية والأسعار المرسومة من المؤسسة العامة.
- ٢- وضع برامج تنفيذ الخطط الموضوعة من المؤسسة العامة لتطوير الإنتاج وأحكام الرقابة على جودته وحسن استخدام الموارد المتاحة استخداماً اقتصادياً سليماً.

- ٣- اقتراح الخطة السنوية.
- ٤- التنسيق بين الوحدات الاقتصادية التابعة لها.
- ٥- دراسة التقارير الدورية التي تقدم عن سير العمل وعن مركزها المالي واتخاذ مايلزم بهذا الشأن.
- ٦- العمل على حسن تطبيق محاسبة التكاليف الصناعية وفق أسس علمية.
- ٧- وضع السياسة التي تكفل رفع الكفاية الإنتاجية للعاملين وتحقيق كفاءة تشغيل الشركة العامة والمنشآت وانتظام العمل فيها.
- ٨- متابعة تنفيذ المشاريع في المواعيد المقررة لها.
- ٩- تحقيق تقديرات الموارد والنفقات الواردة في خطتها، والعمل على تنمية الموارد وتخفيض النفقات.
- ١٠- اتخاذ مايلزم لتوريد الفائض من مواردها إلى المؤسسة العامة في المواعيد المحددة.
- ١١- وضع برامج تدريب العاملين فيها.
- ١٢- دراسة كل ما يرى المدير العام للمؤسسة العامة أو المدير العام للشركة العامة أو المنشأة عرضه من القضايا التي تتعلق بنشاطها.
- وتستطيع اللجنة الإدارية في الشركة العامة أو المنشأة تكوين لجان فرعية تعهد إليها ببعض اختصاصاتها، ويمكنها أيضاً الاستعانة بالاختصاصيين والفنيين والخبراء في قضايا الإنتاج والشؤون الفنية والمحاسبية.
- ٣- **صلاحيات المدير العام للشركة العامة أو المنشأة:**

- أوردت المادة ٢٤ من المرسوم التشريعي رقم ١٨، صلاحيات المدير العام للشركة العامة في المجالات الإدارية والمالية والإنتاجية كالتالي:
- أ- تنفيذ قرارات مجلس إدارة المؤسسة العامة واللجنة الإدارية.
- ب - إدارة الشركة العامة أو المنشأة وتطوير أساليب العمل فيها وتدعيم أجهزتها وممارسة حق التعيين والترفيه والنقل والندب وفق خطة اليد العاملة المعتمدة أصولاً ووفق ما خصص لها من اعتمادات في الموازنة التقديرية للشركة العامة.

ج - الإشراف على أعمال الوحدات الاقتصادية التابعة لها ورقابتها.
د- منح المكافآت في حدود الاعتمادات المرصودة في الموازنة التقديرية، وفرض العقوبات للعاملين في الشركة العامة.

هـ - تفويض المديرين فيها ببعض صلاحياته.

ويتمتع المدير العام في الشركة العامة أو المنشأة في حدود القوانين والأنظمة النافذة بأوسع الصلاحيات في إدارة شؤونها، ويكون مسؤولاً أمام المدير العام للمؤسسة العامة بالذات عن حسن سير العمل فيها.

٤- مالية الشركة العامة أو المنشأة:

سندرس في هذا المجال الأمور التي تتعلق برأس مال الشركة العامة، ومواردها وأوجه استخداماتها وكذلك طبيعة حسابات الشركة العامة.

أ- رأس مال الشركة العامة أو المنشأة: يتكون رأس مال الشركة العامة أو المنشأة من العناصر الآتية:

١- قيمة الموجودات الثابتة فيها والاستثمارات الخاصة بها.

٢- الأموال التي تخصصها المؤسسة العامة لها.

٣- العناصر الأخرى التي يحددها صك إحدائها.

ب - الموارد المالية للشركة العامة أو المنشأة واستخداماتها: تتكون موارد الشركة العامة أو المنشأة من العناصر الآتية:

١- الموارد الناجمة عن أوجه نشاطاتها المختلفة (المبيعات خاصة).

٢- القروض والتسهيلات الائتمانية.

٣- ما تخصصه لها المؤسسة العامة من اعتمادات.

أما أوجه استخدام هذه الموارد المالية، فإنها تتجلى بالنسبة للشركة العامة أو المنشأة في المجالين التاليين:

١- تمويل خطتها وتغطية نفقاتها وما تستلزمه طبيعة أغراضها.

٢- توريد الفائض من مواردها إلى المؤسسة العامة.

وكما قلنا فيما سبق فإن الشركة العامة أو المنشأة تمسك حساباتها وفق أسس المحاسبة التجارية والصناعية وتنظيم ميزانياتها على هذا الأساس، وتخضع الشركة العامة أو المنشأة إلى أحكام المرسوم التشريعي رقم ٢٨٧ لعام ١٩٧٨ المتعلق بالنظام المحاسبي الموحد.



الفصل الرابع والمخترون

النظام المالي للمؤسسات العامة

والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي

سنتناول بالدراسة في هذا الفصل المواضيع التالية:

البحث الأول: عملية التخطيط المالي وأدواتها في المؤسسة العامة وفي الشركة العامة.

البحث الثاني: الخطة السنوية والموازنات التقديرية في المؤسسة العامة وفي الشركة العامة.

البحث الثالث: أسس التمويل في المؤسسة العامة وفي الشركة العامة

البحث الأول

عملية التخطيط المالي وأدواتها في المؤسسة العامة وفي الشركة العامة

تضع المؤسسة العامة أو الشركة العامة أو المنشأة موازنات مالية ونقدية تنفيذاً لخطةها السنوية، بشكل ينسجم مع أهداف الخطة الخمسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة. والموازنات المذكورة هي:

أ - الموازنة التقديرية السنوية.

ب - موازنة القطع الأجنبي للمؤسسة العامة أو للشركة العامة.

ج - الموازنات الأخرى التي تقررها الجهات المختصة.

تبدأ عملية التخطيط المالي في مستوى المؤسسة العامة أو الشركة العامة أو المنشأة بدءاً من الأرقام التوجيهية التي تعطيها هيئة تخطيط الدولة للوزير المختص الذي يقوم بتوزيعها على المؤسسات العامة والشركات العامة والمنشآت التابعة له قبل أربعة أشهر من بداية السنة المالية.

وتلتزم كل جهة من الجهات المذكورة أعلاه، عند إعداد موازاناتها التقديرية بالأرقام

التوجيهية الواردة في الخطة الخمسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية أو الأرقام المعطاة إليها من الجهات المختصة والموازنة التقديرية السنوية هي جدول يتضمن الموارد والاستخدامات العينية (المادية) والمالية والنقدية لكل مؤسسة أو شركة عامة عن السنة المالية المقبلة ومن أمثلة هذه الموازنات التقديرية الموازنة التقديرية للإنتاج، الموازنة التقديرية للمبيعات، الموازنة التقديرية المالية، الموازنة التقديرية النقدية، والموازنة التقديرية لليد العاملة، والموازنة التقديرية الاستثمارية.

وقد أوجبت المادة الرابعة من المرسوم رقم ٢٦ لعام ١٩٧٤، على الشركة أو المنشأة إنجاز مشروع موازنتها التقديرية بما في ذلك موافقة اللجنة الإدارية، قبل شهرين على الأقل من بداية السنة المالية التي تنظم من أجلها الموازنة التقديرية، ورفعها إلى المؤسسة العامة لاستكمال إقرارها.

وتقوم المؤسسة العامة بدراسة مشاريع الموازنات التقديرية للشركات العامة والمنشآت التابعة لها وإجراء التعديلات اللازمة عليها بعد مناقشتها مع المسؤولين عنها ويبرز دور المؤسسة العامة في هذا المجال في أنها تنظم بالاستناد إلى مشروع خطتها ومشاريع خطط الشركات العامة والمنشآت التابعة لها، مشروع موازنة تقديرية مجمعة ترفعها إلى مجلس إدارة المؤسسة العامة قبل شهر على الأقل من بداية السنة المالية لاستكمال إجراءات إقرارها.

وانسجاماً مع تبعية كل مؤسسة عامة نوعية إلى وزارة معينة، فإن كل وزير يعد خطة استثمارية مجمعة للمؤسسات العامة المرتبطة به وشركاتها العامة ومنشآتها ويرسلها إلى هيئة تخطيط الدولة ووزارة المالية اللتين تشتركان بمناقشتها، وفي حال إجراء أي تعديل عليها بموجب قانون الموازنة العامة للدولة، تُعدّ تلك الخطة ومضمونها معدلة حكماً بما يتفق وذلك التعديل.

وبعد إقرار تلك الموازنة التقديرية واعتمادها، تبلغ المؤسسات العامة والشركات العامة بذلك قبل أسبوع على الأقل من بداية السنة المالية للعمل بموجبها، وقد تبدأ السنة المالية ولما يتم صدور الموازنة التقديرية، ففي هذه الحالة وحرصاً على استمرارية الأمور الإنتاجية والمالية، فإنه يعمل بمضمون الموازنة التقديرية للسنة المالية السابقة.

وتُعدّ أرقام الموازنة التقديرية في مجال الاستخدامات حداً أقصى لايجوز تجاوزه منعاً لتجاوز الاعتمادات المرصودة الي قد لا تتوازي مع الإمكانيات المالية الحقيقية للمؤسسة العامة أو للشركة العامة وقد توجب بعض الظروف هذا التجاوز ولكن شريطة تأمين مصادر متوازنة لتمويل الاعتمادات المالية الإضافية. أما في مجال الموارد فإن ما أدرج في الموازنة التقديرية يُعدّ حداً أدنى يجب السعي لتجاوزه. إن وجود مثل هذه الضوابط عند تنفيذ الموازنة التقديرية السنوية يتيح لمؤسسات القطاع العام الاقتصادي فرصة الاستخدام الأمثل للموارد المالية المتاحة.

البحث الثاني

الخطة السنوية والموازنات التقديرية في المؤسسة العامة وفي الشركات العامة

١- تبويب الموازنة التقديرية والخطة الاستثمارية:

تبويب الموازنة التقديرية والخطة الاستثمارية في المؤسسة وفي الشركة العامة بشكل يتناسب مع هيكل الحسابات في النظام المحاسبي الموحد. إذ تبويب موازنات المؤسسات العامة حتى مستوى الحسابات المساعدة (أي على مستوى ثلاثة أرقام في التصنيف العشري للحسابات) كما تبويب موازنات الشركات العامة والمنشآت حتى مستوى الحسابات الفرعية (أي على مستوى أربعة أرقام في التصنيف العشري للحسابات).

٢- مضمون الخطة الاستثمارية:

تضع كل من المؤسسة العامة والشركة العامة والمنشأة خطة استثمارية سنوية لتكوين الأصول الثابتة تتضمن:

- تكلفة الاستثمارات السنوية في الأصول الثابتة لإقامة مشاريع جديدة، أو لتوسيع وتطوير المشاريع القائمة ومتمماتها ويأتي ذلك تجديد واستبدال الأصول الثابتة القائمة.

- الموارد المقدره لتمويل قيمة هذه الاستثمارات وتشمل:

١- المخصص لهذه الخطة من حصة المؤسسة العامة أو الشركة العامة أو المنشأة من الأرباح والاحتياطات والاستهلاكات.

٢- مبيعات الأصول الثابتة.

٣- التمويل النهائي من الدولة بالنسبة للمؤسسات العامة من المؤسسات العامة بالنسبة للشركات العامة والمنشآت.

٤- القروض والتسهيلات طويلة الأجل التي تحصل عليها المؤسسات العامة والشركات العامة سواء أكان من المصارف أم من الموردين.

٣- مضمون الموازنة التقديرية:

تضع كل من المؤسسة العامة والشركة العامة والمنشأة موازنة تقديرية للسنة المقبلة تتضمن أوجه الاستخدامات والموارد الناجمة عن ممارسة فعاليتها، وتشتمل هذه الموازنة على جدولين يبين تفاضلهما فائض أو عجز هذه العمليات.

يتضمن الجدول الأول تقديراً للاستخدامات الجارية، وبصورة خاصة قيم المستلزمات السلعية والخدمية والأجور والمشتريات لغرض البيع والاستهلاكات.

ويتضمن الجدول الثاني تقديراً للإيرادات الجارية وبصورة خاصة تقديراً لقيم المبيعات من السلع والخدمات والإعلانات والإيرادات المالية وغيرها.

٤- مضمون الموازنة النقدية:

الموازنة النقدية هي جدول يتضمن تقديراً لمقبوضات ومدفوعات المؤسسة العامة أو الشركة العامة أو المنشأة على مدار السنة وعلى أساس شهري ويبين التفاضل بين طرفي المقبوضات والمدفوعات فائض أو عجز السيولة الشهري أو السنوي:

١- المدفوعات الناجمة عن الخطة الاستثمارية.

٢- المدفوعات الناجمة عن الموازنة التقديرية.

٣- المدفوعات للموردين الناشئة عن التزامات سنين سابقة والمتعلقة سواء أكانت بالأصول الثابتة أم بالموجودات المتداولة.

٤- سداد القروض والتسهيلات المصرفية.

٥- المدفوعات الأخرى.

أما طرف الموارد أو المقبوضات فإنه يحتوي العناصر التالية:

أ - موارد الموازنة التقديرية.

ب - موارد تحويلية وهي التدفقات النقدية والمالية الناجمة عن بيع الأصول الثابتة، وإيرادات أوراق مالية دائنة، والإيجارات الدائنة، والإيرادات المتنوعة.

ج - الموارد النهائية وهي التي تقبضها المؤسسة العامة من الدولة أو التي تقبضها الشركة العامة أو المنشأة من المؤسسة العامة التي تتبع لها.

د - الموارد الناشئة من حقوق سنين سابقة.

هـ - القروض والتسهيلات المصرفية والائتمانية التي تحصل عليها المؤسسة العامة أو الشركة العامة سواء أكان من المصارف أم من الموردين.

و - الأموال الجاهزة في الصندوق والمصارف في بدء السنة المالية:

وتسهيلاً لعملية الرقابة وتتبع التنفيذ ومن أجل إعطاء مرونة كافية لإجراء تعديلات ضرورية على أرقام الخطة الاستثمارية، فإنها توزع إلى أجزاء ربع سنوية، وتتيح هذه الأجزاء مراقبة تتبع التنفيذ في المستويات كافة: مستوى المؤسسة العامة أو مستوى الوزارة أو من قبل هيئة تخطيط الدولة.

يجري تعديل أرقام الخطة الاستثمارية والموازنة التقديرية في أحوال المناقلات أو عند القيام بإضافات جديدة.

أ - في حالة المناقلات بين الحسابات: تتم عملية المناقلة بين الحسابات الفرعية من قبل المدير العام المختص. أما المناقلة بين الحسابات المساعدة فإنها تتم من المدير العام للمؤسسة العامة بموافقة الوزير المختص. وتتم المناقلة في الحسابات بالنسبة للشركة العامة والمنشأة من قبل المدير العام للمؤسسة العامة. وتجرى هذه المناقلة بين الحسابات العامة (على مستوى رقمين) وفق الأسلوب المتبع في إقرار الخطة الاستثمارية والموازنة التقديرية.

ب - الإضافات الجديدة على الاعتمادات المرصدة:

تتم هذه الإضافات على الاعتمادات المرصدة وفق الأسلوب المتبع في إقرار الخطة الاستثمارية والموازنة التقديرية، شريطة تأمين الموارد القابلة لها من حيث الحجم

ومن حيث المدة الزمنية.

وقد أجازت المادة ١٣ من المرسوم رقم ٢٦ للمدير العام للمؤسسة العامة وفقاً لمقتضيات الإنتاج الموافقة على تجاوز تقديرات الإنفاق للمستلزمات السلعية والخدمية في المؤسسة العامة والشركات العامة والمنشآت التابعة لها، شريطة إقرار هذا التجاوز بصورة لاحقة. والغاية من هذا الاستثناء هي إعطاء إدارة المؤسسة العامة أو الشركة العامة مرونة كافية للتأقلم والتكيف مع طبيعة العمليات الإنتاجية، ومستلزمات السوق حرصاً على عدم الإخلال بالأوضاع الاقتصادية للمؤسسة العامة للشركة العامة التي قد تستلزم اتخاذ قرارات سرية في الوقت المناسب.

البحث الثالث

أسس التمويل في المؤسسة العامة وفي الشركة العامة

ونستطيع أن نميز بين مصادر تمويل الموجودات الثابتة ومصادر تمويل الموجودات المحددة.

أولاً - تمويل الموجودات الثابتة ضمن إطار الخطة الاستثمارية من المصادر التمويلية التالية:

- أ - رأس المال.
- ب - صافي الأرباح
- ج - الاحتياطات.
- د - مخصصات استهلاك الموجودات الثابتة
- هـ - الأموال المحولة للمؤسسة العامة أو الشركة العامة أو المنشأة تنفيذاً للاعتمادات المرصودة كتمويل نهائي

و - القروض الطويلة الأجل والقروض المتوسطة الأجل.

ز - التسهيلات الائتمانية للموجودات الثابتة

ح - المصادر الأخرى التي تحددها الجهات المختصة.

ثانياً - تمويل الموجودات المتداولة ضمن إطار الخطة السنوية من المصادر التمويلية التالية:

- أ - الفائض من مصادر التمويل المذكور في الفقرة الأولى
 - ب - القروض القصيرة الأجل أو الموسمية.
 - ج - التسهيلات المصرفية والحسابات الدائنة الأخرى قصيرة الأجل
 - د - التسهيلات المصرفية والحسابات الدائنة الأخرى قصيرة الأجل
 - هـ - مبيعات السلع أو الخدمات
 - و - الأموال النقدية الجاهزة.
- وقد أوجبت المادة ١٧ من المرسوم رقم ٢٦ على كل مؤسسة عامة أو شركة عامة أو منشأة فتح حساب مصرفي أو أكثر حسب مقتضيات العمل، وتجرى بوساطة هذا الحساب جميع مقبوضاتها ومدفوعاتها. ويمكن للمؤسسات العامة وللشركات العامة والمنشآت التابعة لها إجراء بعض عمليات القبض والصراف بوساطة صناديقها الرئيسية أو الفرعية، شريطة تحديد الحد الأعلى لموجودات الصناديق بقرار من الوزير المختص بالنسبة للمؤسسة العامة، وبقرار من المدير العام للمؤسسة العامة بالنسبة للشركات العامة وللمنشآت، ويودع ما يزيد عن الحد الأعلى المقرر لدى المصرف المختص.



الفصل الخامس والمنترون

القيود الإجمالية الاقتتاحتية للموازنة العامة، والقيود الإجمالية لتنفيذ الموازنة العامة، وقيود إعداد الحساب العام الإجمالي للدولة

تجرى القيود المحاسبية للعمليات المالية الإجمالية لنفقات وإيرادات الموازنة العامة والمبينة فيما يلي: في قيود وسجلات الإدارة المركزية لوزارة المالية (مديرية الحسابات العامة والخزينة المركزية).

أ - تسجيل النفقات العامة المتوقعة لسنة مالية:

من ح/ النفقات المتوقعة

إلى المذكورين

إلى ح/ الاعتمادات المالية (وزارة التربية)

إلى ح/ الاعتمادات المالية (وزارة الصناعة)

إلى ح/ الاعتمادات المالية (وزارة الدفاع)

الخ..

تسجيل الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات (قيد افتتاحي)، ومن الممكن أن يكتب قيد المحاسبي كالتالي:

من ح/ النفقات العامة المتوقعة (إجمالي)

الرواتب والأجور والتعويضات

نفقات إدارية عامة

نفقات تحويلية

الديون والالتزامات واجبة الأداء

إلى المذكورين

إلى د/ الاعتمادات المالية (وزارة التربية)

إلى د/ الاعتمادات المالية (وزارة الصناعة)

الخ

ب - القيد المحاسبي للإيرادات المتوقعة:

من المذكورين

من د/ الضرائب والرسوم المباشرة

من د/الضرائب والرسوم غير المباشرة

من د/ بدلات الخدمات العامة

من د/ إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة

إلى د/ الإيرادات المتوقعة

تسجيل الإيرادات المتوقعة في حساباتها (قيد افتتاحي)

ج - عند التحصيل الفعلي للإيرادات العامة:

يتم إجراء قيدين محاسبيين، القيد الأول لواقعة دخول الأموال للخبزينة العامة أو لصناديقها الفرعية والقيد الثاني يبين العلاقة بين حسابي الإيرادات المتوقعة والإيرادات الفعلية.

- القيد الأول عند التحصيل الفعلي للإيرادات العامة:

إلى المذكورين

من المذكورين

إلى د/ الضرائب والرسوم المباشرة

من د/ الصندوق الرئيسي للخبزينة العامة

إلى د/ الضرائب والرسوم غير المباشرة

من د/ الصناديق الفرعية للخبزينة العامة

إلى د/ بدلات الخدمات العامة

من د/ مراسلي الخبزينة العامة

إلى د/ إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها

من د/ المصرف المركزي د/ جابر

العامة

من د/ المصارف الأخرى (شيكات)

تحصيل الإيرادات العامة بصورة فعلية

- القيد المحاسبي الثاني للعلاقة بين حسابي الإيرادات المتوقعة والإيرادات الفعلية:
يتوجب إثبات الإيرادات الفعلية في حساب مستقل وتنزيلها من الإيرادات المتوقعة
والقيد يكون:

من د/ الإيرادات المتوقعة

إلى د/ الإيرادات الفعلية

إثبات الإيرادات الفعلية وتنزيلها من الإيرادات المتوقعة

وهكذا يجب أن نسجل عملية تحصيل الإيرادات العامة أول بأول أو شهراً بشهر
بحيث كلما تم تحصيل إيرادات متوقعة فإن رصيد حسابها المفتوح يتناقص ويتزايد بالوقت
نفسه في الطرف الدائن من حساب الإيرادات الفعلية.

د - القيود المحاسبية لتنفيذ الاعتمادات المالية للوزارات:

عند تنفيذ الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات أي عند تحويل الأموال اللازمة
لتنفيذ هذه الاعتمادات، يتم إجراء القيد المحاسبي التاليين:
- القيد الأول: قيد تحويل الأموال للاعتمادات المالية المخصصة:

إلى المذكورين

من المذكورين

من د/ الاعتمادات المالية لوزارة التربية إلى د/ الخزينة العامة (الصندوق الرئيسي)

من د/ الاعتمادات المالية لوزارة الصحة إلى د/ الخزينة العامة (الصناديق الفرعية)

من د/ الاعتمادات المالية لوزارة التعليم إلى د/ مراسلي الخزينة

من د/ الاعتمادات المالية لوزارة الصناعة إلى د/ المصرف المركزي د/ جابر

تحويل الأموال لتنفيذ الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات

- القيد الثاني: العلاقة بين النفقات المتوقعة والنفقات الفعلية:

عندما يتم تخصيص الاعتمادات المالية للوزارات والهيئات الإدارية في بداية السنة
المالية فإنها سجلت وقت ذلك في الجانب المدين من النفقات المتوقعة للموازنة العامة،

أما عندما يتم تحويل الأموال للوزارات ذات العلاقة، فإن هذه الأموال هي نفقات فعلية لذلك يتوجب إجراء القيد المحاسبي التالي:

من ح/ النفقات الفعلية

إلى ح/ النفقات المتوقعة

تسجيل الاعتمادات المالية التي تم تحويل أموالها لتنفيذها

وعلى هذا فإن حساب النفقات المتوقعة يتناقص كلما تم تنفيذ الاعتمادات المالية المخصصة، وبذات الوقت يزداد حساب النفقات الفعلية.

هـ - الاعتمادات الإضافية والاستثنائية:

قد تواجه وزارة المالية خلال تنفيذ الموازنة العامة للدولة بعض الظروف الطارئة التي تضطر معها بعض الوزارات إلى طلب اعتمادات جديدة إضافة لما تم تخصيصه لها عند إقرار الموازنة العامة للدولة.

وقد تكون هذه الاعتمادات إضافية بمعنى أنها: تضاف لما خصص لتلك الوزارة من اعتمادات مالية عند إقرار الموازنة العامة للدولة أو قد تكون هذه الاعتمادات استثنائية بمعنى أنه لم يخصص أبداً أي مبلغ للنفقة المراد صرفها لتلك الوزارة.

ويتوجب في هاتين الحالتين قبل تأمين الأموال اللازمة لهذه الاعتمادات الحصول على الموافقات التشريعية اللازمة والقانونية من أجل إقرار هذه الاعتمادات الجديدة كونها لم تكن مدرجة في قانون الموازنة العامة للدولة الذي سبق أن أقرته السلطة التشريعية.

وقد تلجأ وزارة المالية إلى تمويل هذه الاعتمادات الجديدة بوساطة إجراء مناقلات بين أبواب وأقسام وفروع وبنود الموازنة العامة للدولة ككل أو موازنة وزارة معينة وتسمى هذه العملية (مناقلات الاعتمادات) وفي هذه الحالة لا تؤدي مناقلة الاعتمادات إلى زيادة مجموع كتلة النفقات التي تم إقرار توزيعها في قانون الموازنة العامة.

إلا أنه غالباً ما تلجأ وزارة المالية إلى إحدى الطرائق التالية أو إلى عدد منها لتأمين تمويل هذه الاعتمادات الإضافية.

- زيادة معدلات الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة أو خلق ضرائب ورسوم جديدة.

- طرح سندات الدين العام للاقتراض إما من المواطنين المدخرين أو من المؤسسات المالية والمصارف التجارية.
- الاقتراض من المصرف المركزي.
- الاقتراض من العالم الخارجي والمؤسسات المالية والنقدية الإقليمية والدولية.

أما القيود المحاسبية المتعلقة بالاعتمادات الإضافية والاستثنائية كما يلي:

١- عند إقرار منح الاعتمادات الإضافية للوزارات التي طلبتها:

من المذكورين	إلى المذكورين
من ح/ الاعتمادات الإضافية	إلى ح/ الاعتمادات المالية لوزارة الدفاع
من ح/ الاعتمادات الاستثنائية	إلى ح/ الاعتمادات المالية لوزارة الصحة الخ.

تخصيص اعتمادات إضافية واستثنائية لبعض الوزارات

٢- تأمين تمويل الاعتمادات الإضافية:

من المذكورين	إلى المذكورين
من ح/ الخزينة العامة (الصندوق الرئيسي)	إلى ح/ سندات الدين العام
من ح/ المصرف المركزي (حساب جابر)	إلى ح/ قروض وسلف من المصرف المركزي
من ح/ المصارف المحلية	إلى ح/ قروض وسلف من المؤسسات

إلى ح/ قروض وسلف من المؤسسات

إلى ح/ قروض وسلف العالم الخارجي

تأمين السيولة اللازمة للاعتمادات الإضافية

٣- تحويل السيولة المتعلقة بالاعتمادات الإضافية:

من المذكورين	إلى المذكورين
من ح/ الاعتمادات المالية لوزارة التربية	إلى ح/ الخزينة العامة (الصندوق الرئيسي)
من ح/ الاعتمادات المالية لوزارة الصحة	من ح/ الاعتمادات المالية لوزارة (...)

تحويل الأموال أو السيولة اللازمة للاعتمادات الإضافية الجديدة

٤ - النفقات الفعلية:

من د/ النفقات الفعلية

إلى د/ الاعتمادات الإضافية

إلى د/ الاعتمادات الاستثنائية

إقفال حسابات الاعتمادات الإضافية والاستثنائية في النفقات الفعلية

و - قيود إعداد الحساب العام الإجمالي:

في ١٢/٣١ بنهاية السنة المالية يفتح حساب جديد باسم الحساب العام الإجمالي لتنفيذ الموازنة العامة للدولة، يتألف هذا الحساب من طرفين، طرف مدين يقفل به رصيد حساب النفقات الفعلية وطرف دائن يقفل فيه حساب الإيرادات الفعلية.

١- إقفال حساب النفقات الفعلية:

من د/ العام الإجمالي لتنفيذ الموازنة العامة

إلى د/ النفقات الفعلية

إقفال النفقات الفعلية بعد انتهاء السنة المالية

٢- إقفال حساب الإيرادات العامة:

من د/ الإيرادات العامة

إلى د/ العام الإجمالي لتنفيذ الموازنة العامة للدولة

إقفال رصيد حسابي النفقات المتوقعة والإيرادات المتوقعة

يطوى في نهاية السنة المالية كل اعتماد مالي غير مستعمل (غير مصروف) حتى نهاية السنة المالية، (أي لا يدور إلى سنة مالية قادمة).

لذلك فإنه في نهاية السنة المالية يتم إقفال رصيد حساب النفقات المتوقعة بقيد

معاكس للقيد الافتتاحي للاعتمادات المخصصة كما يلي:

من د/ الاعتمادات المالية لوزارة المالية

من د/ الاعتمادات المالية لوزارة الصناعة

من ح/الاعتمادات المالية لوزارة النفط

إلى ح/النفقات المتوقعة

إلغاء الاعتمادات غير المستعملة في نهاية السنة المالية

قد لا تحصل جميع الإيرادات المتوقعة حتى نهاية السنة المالية لذلك يبقى في حساب الإيرادات المتوقعة رصيد يمثل الجزء الذي لم تحصله خزينة الدولة لأسباب عديدة ويكون القيد المحاسبي للإقفال:

إلى المذكورين

من المذكورين

إلى ح/ضرائب ورسوم مباشرة

من ح/الإيرادات المتوقعة

إلى ح/ضرائب ورسوم غير مباشرة

إلى ح/بدلات الخدمات العامة

إقفال رصيد حساب الإيرادات المتوقعة وغير المحصلة

مثال عملي رقم (١):

١- كانت الموازنة العامة لإحدى الدول عن عام ١٩٩٤ مؤلفة من العناصر الآتية:

أ - طرف النفقات (الاعتمادات المالية) المتوقعة:

رئاسة مجلس الوزراء ٢٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة العدل ٣.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الإدارة المحلية ٩.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الدفاع ٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الداخلية ٢٨.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الخارجية ٨٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة التربية ١١٥.٠٠٠.٠٠٠

وزارة التعليم العالي ٧٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الاقتصاد ١٧.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الصناعة	١٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الصحة	٢٣.٠٠٠.٠٠٠
مجموع النفقات المتوقعة	<u>٦٢٥.٠٠٠.٠٠٠</u>

ب - طرف الإيرادات المتوقعة:

ضرائب ورسوم مباشرة	٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠
ضرائب ورسوم غير مباشرة	١٧٠.٠٠٠.٠٠٠
بدلات الخدمات العامة	٨٠.٠٠٠.٠٠٠
إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة	٣٥.٠٠٠.٠٠٠
فوائض المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي	<u>٩٠.٠٠٠.٠٠٠</u>
مجموع الإيرادات المتوقعة	<u>٦٢٥.٠٠٠.٠٠٠</u>

٢- وكانت ميزانية الخزينة العامة لتلك الدولة في ١/١/١٩٩٤ كالآتي:

الحقوق	الالتزامات
المصرف المركزي ح/ جاري	قروض وسلف المصرف
٤٠.٠٠٠.٠٠٠	١٥٠.٠٠٠.٠٠٠
الخزينة العامة (صندوق)	المركزي
٢٠٧.٥٠٠.٠٠٠	٣١٥.٠٠٠.٠٠٠
رئيسي)	سندات الدين العام
٥٩.٠٠٠.٠٠٠	٩١.٦٠٠.٠٠٠
الخزينة العامة (صناديق	قروض وسلف من العالم
٧٥.٠٠٠.٠٠٠	٢٠.٠٠٠.٠٠٠
فرعية)	الخارجي
قروض وسلف ممنوحة	قروض وسلف من المؤسسات
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	المالية
لوححدات الإدارة المحلية	
والبلديات	
قروض وسلف لمراسلي	
الخزينة	
قروض وسلف للمؤسسات	
٩٥.٠٠٠.٠٠٠	
العامة ذات الطابع	
الاقتصادي	
عجز تنفيذ الموازنة لعام	
١٩٩٣	
٨٠.١٠٠.٠٠٠	
<u>٥٧٦.٦٠٠.٠٠٠</u>	<u>٥٧٦.٦٠٠.٠٠٠</u>

٣- بتاريخ ١٩٩٤/٣/١٩ قرر مجلس الوزراء إجراء مناقلات بين الاعتمادات المالية للوزارات التالية:

<u>المبلغ</u>	<u>الاعتمادات المالية المخفضة</u>	<u>الاعتمادات المالية المضافة</u>
٣.٠٠٠.٠٠٠	رئاسة مجلس الوزراء	وزارة الصناعة
٢.٠٠٠.٠٠٠	وزارة الداخلية	وزارة الخارجية
٥.٠٠٠.٠٠٠	وزارة التربية	وزارة التعليم العالي

٤- بتاريخ ١٩٩٤/٤/١ قرر مجلس الوزراء منح اعتمادات إضافية للوزارات التالية:

٥.٠٠٠.٠٠٠	وزارة الصحة
١٠.٠٠٠.٠٠٠	وزارة الصناعة
<u>١٥.٠٠٠.٠٠٠</u>	

وقد تمت الموافقة أصولاً على هذه الاعتمادات، وقد تم تحويلها بوساطة سلف وقروض من المصرف المركزي، حوّل المصرف المركزي هذه الأموال للحساب الجاري للخبزينة العامة المفتوح لديه.

٥ - بتاريخ ١٩٩٤/٦/١ قرر مجلس الوزراء اتباع سياسة التقشف وتخفيض الاعتمادات الأساسية في ١/١/١٩٩٤ بنسبة (٢٠%) للوزارات التالية:

وزارة الدفاع، وزارة الخارجية، وزارة الداخلية

٦- بتاريخ ١٩٩٤/١٢/٣١ تبين أن تنفيذ الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات (الأساسية + الإضافية) كان كالتالي:

١٥.٠٠٠.٠٠٠	مجلس الوزراء
٣.٠٠٠.٠٠٠	وزارة العدل
٨.٠٠٠.٠٠٠	وزارة الإدارة المحلية
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	وزارة الدفاع
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	وزارة الداخلية

وزارة الخارجية	٦٥.٠٠٠.٠٠٠
وزارة التربية	١١٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة التعليم العالي	٧٤.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الاقتصاد	١٧.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الصناعة	٢٣.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الصحة	٢٨.٠٠٠.٠٠٠
مجموع النفقات الفعلية	<u>٥٦٣.٠٠٠.٠٠٠</u>

وقد تم تسديد هذه الاعتمادات عن طريق المصادر التالية:

الصندوق الرئيسي للخزينة العامة	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠
المصرف المركزي ح/ جاري	٣١٥.٠٠٠.٠٠٠
الصناديق الفرعية للخزينة العامة	٤٨.٠٠٠.٠٠٠
	<u>٥٦٣.٠٠٠.٠٠٠</u>

٧- كانت الإيرادات الفعلية لعام ١٩٩٤ كالتالي:

ضرائب ورسوم مباشرة	٢٤٠.٠٠٠.٠٠٠
ضرائب ورسوم غير مباشرة	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠
بدلات الخدمات العامة	٧٥.٠٠٠.٠٠٠
إيرادات أملاك الدولة	٣٠.٠٠٠.٠٠٠
فوائض القطاع العام الاقتصادي	<u>٨٠.٠٠٠.٠٠٠</u>
مجموع الإيرادات الفعلية	<u>٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠</u>

وقد سددت هذه الإيرادات الفعلية عن طريق المؤسسات التالية:

عن طريق الحساب الجاري لدى المصرف المركزي	٢٨٠.٠٠٠.٠٠٠
الصندوق الرئيسي للخزينة العامة	٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠
الصناديق الفرعية للخزينة العامة	٥٥.٠٠٠.٠٠٠

المصارف المحلية (حسابات جارية) ٢٠.٠٠٠.٠٠٠

٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠

٨- كانت حركة الأموال العامة خلال عام ١٩٩٤ كالتالي:

أ - سددت الوحدات الإدارية المحلية جزءاً من قروض وسلف مقداره ٦٠.٠٠٠.٠٠٠ بتحويله للحساب الجاري للخرينة العامة لدى المصرف المركزي.

ب - سددت المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من أصل القروض والسلف الممنوحة لهم ٨٥.٠٠٠.٠٠٠ وذلك في الصندوق الرئيسي للخرينة العامة.

ج - سدد مراسلو الخرينة العامة مبلغ ١٥.٠٠٠.٠٠٠ بوساطة الحساب الجاري لدى المصرف المركزي.

٩- سددت الخرينة العامة الالتزامات المالية التالية:

أ - سندات الدين العام ٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ عن طريق الصندوق الرئيسي للخرينة العامة.

ب - قروض عالم خارجي وسلفه ٨٠.٠٠٠.٠٠٠ بوساطة الحساب الجاري في المصرف المركزي.

ج - قروض مؤسسات مالية محلية وسلفها ٢٠.٠٠٠.٠٠٠ بوساطة الصندوق الرئيسي للخرينة العامة.

د - قروض مصرف مركزي وسلفه ٦٥.٠٠٠.٠٠٠ بوساطة الصندوق الرئيسي للخرينة العامة.

المطلوب:

١- كتابة القيود المحاسبية للعمليات السابقة.

٢- فتح الحسابات اللازمة (د/المصرف المركزي د/جاري، ح/ الصندوق الرئيسي للخرينة، ح/ الصناديق الفرعية للخرينة العامة).

٣- فتح الحساب الإجمالي العام واستخراج رصيده ومعالجة هذا الرصيد مع الحسابات المدينة تحت التسوية.

٤- تنظيم ميزانية الخرينة العامة بتاريخ ١٢/٣١/١٩٩٤.

حل المسألة رقم (١):

١ - أ

٦٢٥.٠٠٠.٠٠٠ من د/ النفقات العامة المتوقعة

إلى المذكورين

٢٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/الاعتمادات المالية لرئاسة مجلس الوزراء
٣.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة العدل
٩.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الإدارة المحلية
٢٥.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الدفاع
٢٨.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الداخلية
٨٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الخارجية
١١٥.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة التربية
٧٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة التعليم العالي
١٧.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الاقتصاد
١٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الصناعة
٢٣.٠٠٠.٠٠٠	إلى د/ الاعتمادات المالية لوزارة الصحة
	الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات (قيد افتتاحي)

١ - ب

من المذكورين

٦٢٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/ الإيرادات العامة المتوقعة

٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠ من د/ضرائب ورسوم مباشرة

١٧٠.٠٠٠.٠٠٠ من د/ ضرائب ورسوم غير مباشرة

٨٠.٠٠٠.٠٠٠ من د/ بدلات الخدمات العامة

٣٥.٠٠٠.٠٠٠ من د/ إيرادات أملاك الدولة

٩٠.٠٠٠.٠٠٠ من ح/ فوائض المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي

الإيرادات العامة المتوقعة ومصادرها (قيد افتتاحي)

-٢- قيود الميزانية الافتتاحية للخزينة لعام ١٩٩٤

من المذكورين	إلى المذكورين
٤٠.٠٠٠.٠٠٠	المصرف المركزي
١٥٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف
	المصرف المركزي
٢٠٧.٥٠٠.٠٠٠	الخزينة العامة/صندوق
٣١٥.٠٠٠.٠٠٠	سندات الدين العام
٥٩.٠٠٠.٠٠٠	الخزينة العامة/صناديق
٩١.٦٠٠.٠٠٠	قروض وسلف من
	العالم الخارجي
٧٥.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف ممنوحة
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف من
	المؤسسات المالية
	المحلية
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف لمراسلي
	الخزينة
٩٥.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف
	للمؤسسات العامة ذات
	الطابع الاقتصادي
٨٠.١٠٠.٠٠٠	عجز تنفيذ الموازنة لعام
	١٩٩٣

-٣- بتاريخ ١٩/٣/١٩٩٤

من المذكورين	إلى المذكورين
٣.٠٠٠.٠٠٠	من ح/ الاعتمادات المالية
٣.٠٠٠.٠٠٠	إلى ح/ الاعتمادات المالية
	لرئاسة مجلس الوزراء
	لوزارة الصناعة

٢.٠٠٠.٠٠٠ من د/الاعتمادات المالية ٢.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/الاعتمادات
لوزارة الداخلية المالية لوزارة الخارجية
٥.٠٠٠.٠٠٠ من د/الاعتمادات المالية ٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/الاعتمادات المالية
لوزارة التربية لوزارة التعليم العالي

المناقلات بين الوزارات

-٤- أ - بتاريخ ١٩٩٤/٤/١

١٥.٠٠٠.٠٠٠ من د/الاعتمادات المالية الإضافية

إلى المذكورين

٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/وزارة الصحة

١٠.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/ وزارة الصناعة

منح الاعتمادات الإضافية للوزارات المذكورة

-٤- ب

١٥.٠٠٠.٠٠٠ من د/المصرف المركزي ١٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى د/ المصرف المركزي

د/ جاري الخزينة العامة د/ قروض وسلف العامة

تحويل الاعتمادات الإضافية

٥ - بتاريخ ١٩٩٤/٦/١

٥٠.٠٠٠.٠٠٠ من د/ الاعتمادات المالية لوزارة الدفاع

١٦.٠٠٠.٠٠٠ من د/ الاعتمادات المالية لوزارة الخارجية

٥.٦٠٠.٠٠٠ من د/ الاعتمادات المالية لوزارة الداخلية

٧١.٦٠٠.٠٠٠ إلى د/ النفقات العامة المتوقعة

تخفيض الاعتمادات للوزارات المذكورة بنسبة ٢٠% من الاعتمادات الأساسية

- ٦ -

٥٦٣.٠٠٠.٠٠٠	من المذكورين	٥٦٣.٠٠٠.٠٠٠	إلى المذكورين
١٥.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى حـ/الصندوق
المالية لرئاسة مجلس		الرئيسي للخزينة	
الوزراء		العامة	
٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	٣١٥.٠٠٠.٠٠٠	إلى حـ/المصرف
المالية لوزارة العدل		المركزي حساب جار	
٨.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	٤٨.٠٠٠.٠٠٠	إلى حـ/الخزينة العامة
المالية لوزارة الإدارة		صناديق فرعية	
المحلية			

٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة الدفاع
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة الداخلية
٦٥.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة الخارجية
١١٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة التربية
٧٤.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة التعليم العالي
١٧.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة الاقتصاد
٢٣.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة الصناعة
٢٨.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الاعتمادات	المالية لوزارة الصحة

تنفيذ الاعتمادات الفعلية للوزارات (الأساسية والإضافية)

- ٧ -

٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الخزينة العامة/صندوق	٢٤٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى حـ/ضرائب ورسوم مباشرة
رئيسي			
٢٨٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/المصرف المركزي (حـ/جار)	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠	إلى حـ/ضرائب ورسوم غير
			مباشرة

٥٥.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/الذزينة العامة/صناديق	٧٥.٠٠٠.٠٠٠	إلى حـ/بذلات الؤذمات العامة
	فرعية		
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	من حـ/المصارف المحلية	٣٠.٠٠٠.٠٠٠	إيرادات أملاك الدولة
		٨٠.٠٠٠.٠٠٠	فوائض القطاع العام الاقتصادي

تحصيل الإيرادات الفعلية والمؤسسات التي قبضتها

٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠ ٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠ من حـ/الإيرادات المتوقعة إلى حـ/الإيرادات الفعلية

فتح حساب الإيرادات الفعلية

- ٨ - أ -

٦٠.٠٠٠.٠٠٠ ٦٠.٠٠٠.٠٠٠ من حـ/المصرف المركزي إلى حـ/الوحدات الإدارية
(حـ/جار) المحلية/قروض وسلف
(تسديدات وحدات الإدارة المحلية جزء من القروض والسلف الممنوحة لها)

- ٨ - ب -

٨٥.٠٠٠.٠٠٠ ٨٥.٠٠٠.٠٠٠ من حـ/الذزينة العامة إلى حـ/قروض وسلف
صندوق رئيسي المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي
تسديد المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من القروض والسلف الممنوحة لها

- ٨ - ج -

١٥.٠٠٠.٠٠٠ ١٥.٠٠٠.٠٠٠ من حـ/المصرف المركزي إلى حـ/مراسلي الذزينة
(حـ/جار) قروض وسلف

تسديد مراسلي الذزينة جزء من القروض والسلف

- ٩ -

إلى المذكورين	من المذكورين
٢٨٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى حـ/الذزينة العامة/صندوق رئيسي	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ من حـ/سندات الدين العام
٨٠.٠٠٠.٠٠٠ إلى حـ/المصرف المركزي/حـ/جار	٨٠.٠٠٠.٠٠٠ من حـ/قروض وسلف عالم خارجي

٢٠.٠٠٠.٠٠٠ من ح/قروض وسلف مؤسسات
مالية محلية

٦٥.٠٠٠.٠٠٠ من ح/قروض وسلف من المصرف
المركزي

تسديد الالتزامات المترتبة على الدولة

القيود المحاسبية المتعلقة بالحساب الإجمالي لتنفيذ الموازنة العامة:

٥.٤٠٠.٠٠٠ من المذكورين إلى ح/النفقات العامة المتوقعة

٢.٠٠٠.٠٠٠ من الاعتمادات المالية لرئاسة مجلس الوزراء

١.٠٠٠.٠٠٠ من الاعتمادات المالية لوزارة الإدارة المحلية

٤٠٠.٠٠٠ من الاعتمادات المالية لوزارة الداخلية

١.٠٠٠.٠٠٠ من الاعتمادات المالية لوزارة الخارجية

١.٠٠٠.٠٠٠ من الاعتمادات المالية لوزارة التعليم العالي

إقفال الاعتمادات الإضافية والفعلية: (إقفال الفروقات الإيجابية)

٥٦٣.٠٠٠.٠٠٠ من ح/النفقات العامة إلى المذكورين

٥٤٨.٠٠٠.٠٠٠ إلى ح/النفقات المتوقعة

١٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى ح/النفقات الإضافية

إقفال الواردات غير المتحصلة (إقفال الفروقات السلبية):

٣.٠٠٠.٠٠٠ من ح/الإيرادات المتوقعة إلى المذكورين

١٠.٠٠٠.٠٠٠ إلى ح/ضرائب ورسوم مباشرة

٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى ح/بدلات الخدمات العامة

١٠.٠٠٠.٠٠٠ إلى ح/فوائض المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي

٥.٠٠٠.٠٠٠ إلى ح/إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة

إقفال الإيرادات الزائدة إقفال الفروقات الإيجابية)

١٠.٠٠٠.٠٠٠ من ح/الضرائب إلى ح/الإيرادات المتوقعة

والرسوم غير المباشرة

الإيرادات الفعلية	الحساب الإجمالي لتنفيذ الموازنة العامة	النفقات الفعلية
الإيرادات الفعلية	٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠	النفقات الفعلية ٥٦٣.٠٠٠.٠٠٠
		الرصيد ٤٢.٠٠٠.٠٠٠
		(فائض تنفيذ الموازنة)
	<u>٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠</u>	<u>٦٠٥.٠٠٠.٠٠٠</u>
	٤٢.٠٠٠.٠٠٠	فائض تنفيذ الموازنة ١٩٩٤
	(-) ٨٠.١٠٠.٠٠٠	عجز الموازنة لعام ١٩٩٣
	٣٨.١٠٠.٠٠٠	العجز المدور لعام ١٩٩٥

٢- فتح الحسابات اللازمة:

د/ المصرف المركزي د/ جار		
	٣١٥.٠٠٠.٠٠٠	رصيد ١/١ ٤٠.٠٠٠.٠٠٠
	٨٠.٠٠٠.٠٠٠	١٥.٠٠٠.٠٠٠
		٢٨٠.٠٠٠.٠٠٠
		٦٠.٠٠٠.٠٠٠
رصيد ١٩٩٤/١٢/٣١	<u>١٥.٠٠٠.٠٠٠</u>	<u>١٥.٠٠٠.٠٠٠</u>
	٤١.٠٠٠.٠٠٠	٤١.٠٠٠.٠٠٠
د/ الصندوق الرئيسي للخزينة		
	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠	رصيد ١/١ ٢٠٧.٥٠٠.٠٠٠
	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠	٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠
	٢٠.٠٠٠.٠٠٠	٨٥.٠٠٠.٠٠٠
	٦٥.٠٠٠.٠٠٠	
رصيد ١٩٩٤/١٢/٣١	<u>٥٧.٥٠٠.٠٠٠</u>	<u>٥٤٢.٥٠٠.٠٠٠</u>
	٥٤٢.٥٠٠.٠٠٠	
د/ الصناديق الفرعية للخزينة العامة		
	٤٨.٠٠٠.٠٠٠	رصيد ١/١ ٥٩.٠٠٠.٠٠٠
	٦٦.٠٠٠.٠٠٠	<u>٥٥.٠٠٠.٠٠٠</u>
رصيد ١٩٩٤/١٢/٣١	<u>١١٤.٠٠٠.٠٠٠</u>	<u>١١٤.٠٠٠.٠٠٠</u>
الالتزامات	ميزانية الخزينة العامة ١٩٩٤/١٢/٣١	الحقوق
المصرف المركزي قروض وسلف	١٠٠.٠٠٠.٠٠٠	المصرف المركزي د/جار ١٥.٠٠٠.٠٠٠
سندات الدين العام	١١٥.٠٠٠.٠٠٠	الخزينة العامة/صندوق رئيسي ٥٧.٥٠٠.٠٠٠
قروض وسلف من العالم الخارجي	١١.٦٠٠.٠٠٠	الخزينة العامة /صناديق فرعية ٦٦.٠٠٠.٠٠٠

قروض وسلف ممنوحة لوحداث الإدارة المحلية	١٥.٠٠٠.٠٠٠
قروض وسلف ممنوحة لمراسلي الخزينة	٥.٠٠٠.٠٠٠
قروض وسلف ممنوحة للمؤسسات ذات الطابع الاقتصادي	١٠.٠٠٠.٠٠٠
المصارف المحلية	٢٠.٠٠٠.٠٠٠
العجز المدور / حسابات تحت التسوية	<u>٣٨.١٠٠.٠٠٠</u>
	<u>٢٢٦.٦٠٠.٠٠٠</u>

حساب تحت التسوية

عجز تنفيذ موازنة ١٩٩٣ ٨٠.١٠٠.٠٠٠

(-) فائض تنفيذ موازنة ١٩٩٤ ٤٢.٠٠٠.٠٠٠

٣٨.١٠٠.٠٠٠

نتيجة عامة ١٩٩٤ فائض بـ ٤٢.٠٠٠.٠٠٠

وهناك عجز في تنفيذ الموازنة لعام ١٩٩٣ قدره ٨٠.١٠٠.٠٠٠

لذلك النتيجة: $٣٨.١٠٠.٠٠٠ = ٤٢.٠٠٠.٠٠٠ - ٨٠.١٠٠.٠٠٠$ عجز

مدور لعام ١٩٩٥



الفصل السادس والعشرون

حساب الخزينة العامة (المركزية) وميزانيتها في نهاية السنة المالية

نبين فيما يلي حسابات الخزينة العامة في كل من الجانب المدين (الحقوق) والجانب الدائن (الالتزامات).

الالتزامات	حساب ميزانية الخزينة العامة المركزية	الحقوق
أ - التزامات للخزينة العامة تجاه المؤسسات المقيمة	أ - التزامات للخزينة العامة تجاه المؤسسات المقيمة	الموجودات (الأصول) أ - الموجودات المادية:
ب - سندات الدين العام (سندات تقترض من المواطنين)	ب - سندات الدين العام (سندات تقترض من المواطنين)	- عقارات - آلات - أثاث
ج - حسابات قروض وسلف من المصرف المركزي - التزامات الخزينة تجاه المركزي	ج - حسابات قروض وسلف من المصرف المركزي - التزامات الخزينة تجاه المركزي	ب - الأموال العامة:
د - حساب قروض وسلف من المؤسسات المالية المقيمة (صندوق توفير البريد)	د - حساب قروض وسلف من المؤسسات المالية المقيمة (صندوق توفير البريد)	- الخزينة العامة (الصندوق الرئيسي) - الخزينة العامة (صناديق فرعية)
هـ - حساب قروض وسلف من المؤسسات النقدية الإقليمية والدولية (التزامات الخزينة تجاه العالم الخارجي)	هـ - حساب قروض وسلف من المؤسسات النقدية الإقليمية والدولية (التزامات الخزينة تجاه العالم الخارجي)	- مراسلو الخزينة العامة - المصارف غير المقيمة بالعملات الأجنبية - المصارف المقيمة بالليرات السورية - المصرف المركزي / حسابات جارية
و - قروض وسلف من الدول الأجنبية	و - قروض وسلف من الدول الأجنبية	ج - الحقوق المالية للخزينة العامة: - قروض وسلف ممنوحة من الخزينة العامة - قروض وسلف للخزينة العامة / معادة - قروض وسلف للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي. - أية قروض وسلف أخرى. د - حسابات تسوية مدينة وسلف مدينة: - أمانات لدى الغير - كفالات لدى الغير

مثال على الأهمية النسبية لعناصر الميزانية في الخزينة العامة:

- فيما يلي عناصر ميزانية الخزينة العامة عن عامي ١٩٩٣-١٩٩٤.

البند	١٩٩٤		١٩٩٣		البند	١٩٩٤		١٩٩٣	
	١٩٩٤	١٩٩٣	١٩٩٣	١٩٩٤		١٩٩٤	١٩٩٣	١٩٩٣	١٩٩٤
التزامات مالية داخلية									
قروض وسلف من المصرف المركزي	٢٢٠,٠٠٠,٠٠٠	١٨٥,٠٠٠,٠٠٠			مصرف مركزي ح/ا جر	١٩٥,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠		
سندات الدين العام	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠,٠٠٠			الصندوق الرئيسي للخزينة العامة	٢٧٥,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠		
قروض وسلف من المؤسسات المالية المحلية	٤٥,٠٠٠,٠٠٠	١٤٨,٠٠٠,٠٠٠							
	٣٨٥,٠٠٠,٠٠٠	٥٧٣,٠٠٠,٠٠٠				٤٧٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠		
التزامات مالية خارجية									
قروض من البنك الدولي والتقابل بالبريات السورية	٢٨٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠			حسابات القروض والسلف المبرجة				
قروض من صناديق التنمية العربية والتقابل بالبريات السورية	٣٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠			وحدات الادارة المحلية والبلديات	٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠	١٨٥,٠٠٠,٠٠٠		
	٧٣٠,٠٠٠,٠٠٠	٥٥٠,٠٠٠,٠٠٠			المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي	٣٧٥,٠٠٠,٠٠٠	٢٢٠,٠٠٠,٠٠٠		
					مراسلي الخزينة العامة	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٩٨,٠٠٠,٠٠٠		
						٧٣٥,٠٠٠,٠٠٠	٦٠٣,٠٠٠,٠٠٠		
الأرقام الفعلية									
١٩٩٤	١٩٩٣	١٩٩٣	١٩٩٤	١٩٩٣	١٩٩٣	١٩٩٤	١٩٩٣	١٩٩٣	١٩٩٤
٣,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٩٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٩٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠
٣,٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٦٨٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٦٨٠,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠
	التفقات	التفقات	الارادات	الارادات					التفقات
	١٩٩٤	١٩٩٣	١٩٩٣	١٩٩٤					الارادات

علماً بأن الأرقام التقويمية والأرقام الفعلية للموازنة العامة لكل من عامي ١٩٩٣ - ١٩٩٤ كانت كالتالي:

والأرقام التقويمية

المطلوب:

- ١- تنظيم الحساب العام الإجمالي لتنفيذ الموازنة لعام ١٩٩٣ و ١٩٩٤.
- ٢- مناقشة نتائج تنفيذ الموازنة العامة لكلا العامين.
- ٣- تنظيم ميزانية الخزينة العامة في نهاية العامين كليهما.
- ٤- تحليل ميزانية الخزينة العامة وذلك لبيان الوضع المالي للدولة في نهاية عام ١٩٩٣ و ١٩٩٤ علماً أن التحليل يتناول النقاط التالية:
 - أ - سيولة الخزينة العامة وتطورها.
 - ب - القروض والسلف الممنوحة من قبل الخزينة العامة وأهميتها النسبية.
 - ج - الالتزامات المالية الداخلية والخارجية.

الحل:

الطلب الأول:

تنظيم الحساب العام الإجمالي لتنفيذ الموازنة لعام ١٩٩٣	
إيرادات فعلية	٢.٦٨٠.٠٠٠.٠٠٠
عجز تنفيذ الموازنة لعام ١٩٩٣	٢٢٠.٠٠٠.٠٠٠
	٢.٩٠٠.٠٠٠.٠٠٠
	٢.٩٠٠.٠٠٠.٠٠٠
الحساب العام الإجمالي لتنفيذ الموازنة لعام ١٩٩٤	
إيرادات فعلية	٣.٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠
فائض تنفيذ الموازنة	٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠
	٣.٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠

الطلب الثاني

حتى يمكن تحليل الطريقة التي تم بموجبها تنفيذ الموازنة العامة للدولة في إحدى السنوات المالية أو عند مقارنة هذا التنفيذ خلال سنتين متتاليتين نعد إلى معرفة الوسائل التي أثرت في استخلاص نتيجة السنة المالية، أي رصيد الحساب العام الإجمالي لتنفيذ

الموازنة العامة.

أ - بالنسبة للحساب الإجمالي العام لتنفيذ الموازنة العامة في عام ١٩٩٣ ظهر عجز قدره ٢٢٠.٠٠٠.٠٠٠ ل.س وهو ناجم:

- عن ازدياد النفقات الفعلية على ما كان متوقفاً لها.
- عن نقصان تحصيل الإيرادات المتوقعة.

ب - بالنسبة للحساب الإجمالي العام لتنفيذ الموازنة في عام ١٩٩٤ كانت نتيجة تنفيذ الموازنة لعام ١٩٩٤ ظهور فائض قدره ٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠ ل.س وكانت الوسائل التي أثرت في ظهور هذا الفائض السببين التاليين:

- نقصان النفقات الفعلية على ما كان متوقفاً لها ٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠ ل.س
- زيادة تحصيل الإيرادات على ما كان متوقفاً لها ١٠٠.٠٠٠.٠٠٠ ل.س

ومن الممكن أيضاً تحليل نتيجة تنفيذ الموازنة العامة للدولة وذلك بإجراء نسب بين ما هو فعلي وما هو متوقع لكل من النفقات الفعلية والإيرادات العامة ١٩٩٣ - ١٩٩٤. مثلاً:

$$\frac{\text{النفقات الفعلية ١٩٩٣}}{\text{النفقات المتوقعة ١٩٩٣}} = \frac{٢.٩٠٠.٠٠٠.٠٠٠}{٢.٨٠٠.٠٠٠.٠٠٠} = ١.٠٣.٥٧\%$$

أي إن النفقات الفعلية قد ازدادت على ما كان متوقفاً لها في عام ١٩٩٣ بنسبة ٣.٥٧% والشيء نفسه بالنسبة للإيرادات:

$$\frac{\text{الإيرادات الفعلية ١٩٩٣}}{\text{الإيرادات المتوقعة ١٩٩٣}} = \frac{٢.٦٨٠.٠٠٠.٠٠٠}{٢.٨٠٠.٠٠٠.٠٠٠} = ٩٥.٧١\%$$

$$١٠٠\% - ٩٥.٧١\% = ٤.٢٩\%$$

أي تم تحصيل عن كل ١٠٠ ل.س إيراد متوقع ٩٥.٧١ ل.س فعلياً أي إن الإيرادات انخفضت بنسبة ٤.٢٩%.

الطلب الثالث:

ميزانية الخزينة العامة لعام ١٩٩٣

التزامات مالية	٥٧٣.٠٠٠.٠٠٠	حسابات السيولة	٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠
داخلية	٥٥٠.٠٠٠.٠٠٠	حسابات قروض وسلف من صندوق الخزينة	٦٠٣.٠٠٠.٠٠٠
التزامات مالية خارجية		حسابات قيد التسوية (عجز تنفيذ الموازنة عام ١٩٩٣)	٢٢٠.٠٠٠.٠٠٠
	<u>١.١٢٣.٠٠٠.٠٠٠</u>		<u>١.١٢٣.٠٠٠.٠٠٠</u>

ميزانية الخزينة العامة لعام ١٩٩٤

التزامات مالية داخلية	٣٨٥.٠٠٠.٠٠٠	حسابات السيولة	٤٧٠.٠٠٠.٠٠٠
التزامات مالية خارجية	٧٣٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف ممنوحة من الخزينة	٧٢٥.٠٠٠.٠٠٠
حسابات تحت التسوية			
فائض تنفيذ موازنة ١٩٩٤	٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠		
عجز تنفيذ موازنة ١٩٩٣	(-٢٢٠.٠٠٠.٠٠٠)		
	<u>١.١٩٥.٠٠٠.٠٠٠</u>		<u>١.١٩٥.٠٠٠.٠٠٠</u>

الطلب الرابع:

عندما نقوم بتحليل أرقام تعود لعدة سنوات ولفئات متجانسة كفئات حسابات ميزانية الخزينة فإن النقاط التي يجب أن نبدأ بها هي:

- ١- معرفة هيكل الميزانية أو بنيتها.
 - ٢- حساب معدل التزايد للعناصر الرئيسية للميزانية بين السنتين موضوع البحث.
- تطبق هاتان الطريقتان على مطالب المسألة.

١- سيولة الخزينة العامة وتطورها:

كانت الأهمية النسبية لحسابات السيولة للخزينة العامة بين السنتين موضوع الدراسة مقارنة مع مجموع الأصول كالتالي:

$$\text{- حسابات السيولة لعام ١٩٩٣} = ١٠٠ \times \frac{٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠}{١.١٢٣.٠٠٠.٠٠٠} = ٢٦.٧\%$$

$$\text{- حسابات السيولة لعام ١٩٩٤} = ١٠٠ \times \frac{٤٧٠.٠٠٠.٠٠٠}{١.١٩٥.٠٠٠.٠٠٠} = ٣٩.٣\%$$

هذا يعني ن حسابات السيولة لعام ١٩٩٣ كانت تمثل ٢٦.٧% من مجموع الأصول التي تملكها الخزينة العامة وارتفعت هذه النسبة عام ١٩٩٤ إلى ٣٩.٣% أي إن هناك تزايداً في السيولة وبحسب هذا التزايد:

$$\%١٥٦ = ١٠٠ \times \frac{٤٧٠.٠٠٠.٠٠٠}{٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠}$$

أي بزيادة قدرها ٥٦% على عام ١٩٩٣ ولأن حسابات السيولة تتألف من فئتين أساسيتين هما المصرف المركزي د/جارٍ، ود/الصندوق الرئيسي للخزينة. ولمعرفة الأهمية النسبية لكلا العنصرين أو أحدهما من مجموع الخزينة العامة في هذه الحالة نستخرج النسبة التالي:

$$\frac{\text{الصندوق الرئيسي للخزينة لعام ١٩٩٣}}{\text{حسابات السيولة لعام ١٩٩٣}} = ١٠٠ \times \frac{٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠}{٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠} = ٦٦\%$$

أي إن السيولة الموجودة بالليرات السورية في الصندوق الرئيسي كانت تمثل لعام ١٩٩٣، ٦٦% من مجموع السيولة في تلك السنة وحتى نحصل على مقارنات مفيدة يتوجب أن نحسب هذه السيولة أيضاً عن عام ١٩٩٤:

$$= ١٠٠ \times \frac{٢٧٥.٠٠٠.٠٠٠}{٤٧٠.٠٠٠.٠٠٠} = ٥٨.٥\%$$

وهكذا نقول إنه رغم ازدياد السيولة في الصندوق الرئيسي بالأرقام المطلقة إلا أن أهميتها النسبية قد انخفضت نظراً لازدياد سيولة الخزينة العامة لدى المصرف المركزي ونستطيع أن نحسب تزايد السيولة في الصندوق الرئيسي للخزينة العامة كالتالي:

$$\%٣٧.٥ = ١٠٠ \times \frac{٢٧٥.٠٠٠.٠٠٠}{٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠} \times \frac{١٩٩٤}{\text{السيولة في الصندوق الرئيسي للخزينة العامة عام ١٩٩٣}}$$

أي زيادة قدرها ٣٧.٥%.

القروض الممنوحة من قبل الخزينة العامة وأهميتها:

حسابات القروض والسلف الممنوحة من الخزينة العامة لعام ١٩٩٣:

$$= 100 \times \frac{603.000.000}{1.123.000.000} = 53.6\%$$

أما بالنسبة لعام ١٩٩٤ فتكون النسب كما يلي:

$$= 100 \times \frac{725.000.000}{1.195.000.000} = 60.6\%$$

وعلى هذا فإن القروض والسلف الممنوحة من الخزينة، أي الحقوق المالية التي تملكها الخزينة على الغير تمثل في عام ١٩٩٣ (٥٣.٦%) من مجموع موجودات هذه الخزينة وقد ارتفعت هذه النسبة إلى ٦٠.٦% عام ١٩٩٤، وحتى نستطيع تحديد الأهمية النسبية لهذا التزايد وبيان معدله فإننا نرى معدل تزايد القروض والسلف الممنوحة من الخزينة كالتالي:

$$= 100 \times \frac{725.000.000}{603.000.000} = 120.2\%$$

يبين هذا المعدل أن القروض الممنوحة من الخزينة العامة ازدادت خلال عام ١٩٩٤ بمعدل ٢٠.٢% على ما كانت عليه في عام ١٩٩٣ ولأن حسابات القروض والسلف متعددة فإننا نختار الرقم الأكثر تمثيلاً لدراسته. لذلك سنختار دراسة الأهمية النسبية لأحد عناصر هذه القروض والسلف وهي القروض والسلف للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي:

$$= 100 \times \frac{220.000.000}{603.000.000} = 36.4\% \quad 1993$$

$$= 100 \times \frac{375.000.000}{725.000.000} = 51.7\% \quad 1994$$

وتفيد هذه النسب بما يلي:

١- كانت تلك القروض والسلف الممنوحة من الخزينة العامة خلال عام ١٩٩٣ بنسبة ٣٦.٤% للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي.

٢- أما في عام ١٩٩٤ فقد استأثرت هذه المؤسسات بأكثر من النصف قليلاً وذلك بنسبة ٥١.٧% من مجموع القروض الممنوحة من الخزينة العامة.

الالتزامات المالية الداخلية:

كانت الأهمية النسبية للالتزامات المالية الداخلية لعام ١٩٩٣:

$$\%٥١ = ١٠٠ \times \frac{٥٧٣.٠٠٠.٠٠٠}{١.١٢٣.٠٠٠.٠٠٠}$$

أما في عام ١٩٩٤ فهي:

$$= ١٠٠ \times \frac{٣٨٥.٠٠٠.٠٠٠}{١.١٩٥.٠٠٠.٠٠٠} = \%٣٢.٥$$

أما أهميتها النسبية خلال العامين فقد انخفضت وكان معدل الانخفاض بنسبة ٢٣%

إن هيكل الالتزامات المالية الداخلية خلال العامين يتألف من العناصر التالية:

$$\%٣٢.٤ = ١٠٠ \times \frac{١٨٥.٠٠٠.٠٠٠}{٥٧٣.٠٠٠.٠٠٠} = \text{قروض وسلف من المصرف المركزي}$$

من مجموع الالتزامات المالية الداخلية:

$$- \text{سندات الدين العام} = ١٠٠ \times \frac{٢٤٠.٠٠٠.٠٠٠}{٥٧٣.٠٠٠.٠٠٠} = \%٤١.٨$$

مجموع الالتزامات المالية الداخلية.

- قروض وسلف من المؤسسات المالية المقيمة من مجموع الالتزامات المالية الداخلية:

$$= ١٠٠ \times \frac{١٤٨.٠٠٠.٠٠٠}{٥٧٣.٠٠٠.٠٠٠} = \%٢٥.٨$$

وعلى هذا فإننا نرى أن العنصر الأكثر أهمية بين الالتزامات المالية الداخلية كان
سندات الدين العام خلال ١٩٩٣.

أما في عام ١٩٩٤:

- كانت القروض والسلف من المصرف المركزي تمثل:

$$= 100 \times \frac{220.000.000}{385.000.000} = 57.1\% \text{ من مجموع الالتزامات المالية الداخلية}$$

- سندات الدين العام تمثل $120.000.000$ من مجموع
الالتزامات المالية الداخلية $385.000.000$

$$= 100 \times \frac{45.000.000}{385.000.000} = 11.6\% \text{ قروض وسلف من المؤسسات العامة المقيمة}$$

من مجموع الالتزامات المالية الداخلية.

وعلى هذا نرى أن الأهمية النسبية في عام ١٩٩٤ تحولت إلى القروض والسلف
من المصرف المركزي 57.1% .
الالتزامات المالية الخارجية:

$$= 100 \times \frac{55.000.000}{112.300.000} = 48.9\% \text{ كانت في عام ١٩٩٣ تمثل}$$

من طرف المطالبين في ميزانية الخزينة العامة.

$$= 100 \times \frac{73.000.000}{119.500.000} = 61\% \text{ وكانت في عام ١٩٩٤ تمثل}$$

من طرف المطالبين في ميزانية الخزينة العامة.

ونستطيع أن نعرض هيكل الالتزامات الخارجية كالتالي:

- قروض من البنك الدولي عام ١٩٩٣:

$$= 100 \times \frac{250.000.000}{550.000.000} = 45.45\%$$

وقد ارتفعت هذه النسبة عام ١٩٩٤ كما يلي:

$$\%٥٢ = ١٠٠ \times \frac{٣٨٠.٠٠٠.٠٠٠}{٧٣٠.٠٠٠.٠٠٠}$$

من الالتزامات الخارجية في تلك السنة أي بمعدل زيادة قدره:

$$= ١٠٠ \times \frac{٣٨٠.٠٠٠.٠٠٠}{٢٥٠.٠٠٠.٠٠٠} = \%١٥٢$$

أي إن القروض من البنك الدولي قد ازدادت بنسبة ٥٢%.

- القروض الممنوحة من صناديق التنمية العربية:

$$\%٥٤.٥٤ = ١٠٠ \times \frac{٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠}{٥٥٠.٠٠٠.٠٠٠} \text{ عام } ١٩٩٣$$

وقد انخفضت هذه النسبة عام ١٩٩٤ كما يلي:

$$\%٤٧.٩٥ = ١٠٠ \times \frac{٣٥٠.٠٠٠.٠٠٠}{٧٣٠.٠٠٠.٠٠٠}$$

وتجدر الإشارة إلى أن القروض الممنوحة من صناديق التنمية العربية قد ازدادت بالقيمة المطلقة خلال الفترة ١٩٩٣ - ١٩٩٤ وبمعدل زيادة قدره ١٦.٦٧%.

الخلاصة العامة:

وهكذا نستطيع القول من خلال تحليل البنود الرئيسية لميزانية الخزينة العامة في عامي ١٩٩٣ - ١٩٩٤ ما يلي:

- إن فئة الحسابات ذات الأهمية النسبية المرتفعة خلال العامين كانت كالتالي عام ١٩٩٣.

- في طرف الموجودات: القروض والسلف الممنوحة من الخزينة العامة

$$\%٥٣.٦ = ١٠٠ \times \frac{٦٠٣.٠٠٠.٠٠٠}{١.١٢٣.٠٠٠.٠٠٠}$$

- في طرف المطالبين: كانت حسابات الالتزامات الداخلية تمثل ٥١% من مجموع التزامات الخزينة العامة (صندوق رئيسي).

أما في عام ١٩٩٤:

- في طرف الموجودات: مازالت القروض والسلف الممنوحة من الخزينة العامة تتمتع بأهمية نسبية ٦٠.٦%.

- في طرف المطالبين: حسابات الالتزامات المالية الخارجية ٦١.٠٨% من مجموع التزامات الخزينة العامة





الفصل السابع والمخترون

القيود المحاسبية لعمليات تنفيذ الموازنة العامة للدولة إنفاقاً وإيراداً في الوحدات الحكومية

البحث الأول

القيود المحاسبية لعمليات صرف النفقات العامة في الوحدات الحكومية

النفقات العامة:

تسجل النفقات العامة الحكومية خصماً على بنود الموازنة العامة للدولة بقيمتها الإجمالية مقابل صرف الاستحقاقات لأصحابها بشيكات أو أذونات صرف، وذلك دون خصم أي إيرادات قد تتحقق بنتيجة ذلك وبالتالي لاتجرى أية عمليات تقاص فيما بينها، وسنتناول فيما يلي عمليات الإنفاق التي تتم بشيكات، وتلك التي تتم بأذونات صرف، والقيود المحاسبية التي تجرى بشأنها في حسابات الوحدات الحكومية المعنية.

أولاً - الشيكات الصادرة أو المسحوبة:

تسجل الشيكات الصادرة أو المسحوبة على ح/ المصرف المركزي أو أحد فروعها في دفاتر الوزارة أو الإدارة العامة، فعند سحب الشيكات يجعل ح/ النفقات / مديناً، وح/ الشيكات / دائناً/ حيث يوسط الحساب الأخير إلى أن تتم عملية الصرف من المصرف المركزي، وعند استلام إشعار الخصم من المصرف المركزي يجعل ح/ الشيكات/ مديناً و ح/ المصرف المركزي /دائناً/ ويمثل رصيد ح/ الشيكات في أي وقت قيمة الشيكات التي سُحبت ولم يصل بشأنها إشعارات خصم من المصرف المركزي، أي تلك الشيكات التي لم تقدم إلى المصرف المركزي بعد للصرف، والهدف من توسيط ح/ الشيكات هو تحقيق الرقابة على عمليات الإنفاق ومتابعة مراحلها.

وقد يحدث أن يرد الشيك إلى الوزارة المعنية بسبب عدم التعرف إلى صاحب الاستحقاق أو بسبب وفاته وفي هذه الحالة يجعل ح/ الشيكات /مديناً وح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية /دائناً/ وذلك كإجراء مؤقت، ويحق لصاحب الاستحقاق أو ورثته

المطالبة بالمبلغ، وعند الصرف يحرق شيكاً جديداً بدلاً من الشيك القديم المرتد الذي يلغي بدوره ويجعل حساب جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية /مديناً ود/ الشيكات /دائناً/ وتكون القيود المحاسبية في هذه الحالة كما يلي:

١- عند إصدار شيك بقيمة نفقة معينة يجرى القيد كما يلي:

من د/ استخدامات الموازنة (البند)

إلى المذكورين

إلى د/ الاقتطاعات

إلى د/ الشيكات

٢- عند قيام صاحب الاستحقاق بصرف قيمة الشيك من المصرف المركزي أو من أحد فروعها: يقوم المصرف المركزي بإخطار الوحدة الحكومية عن طريق إشعار الخصم. ويجرى بشأنه القيد التالي:

من د/ الشيكات إلى د/ جاري المصرف المركزي

٣- إذا رد الشيك إلى الوحدة الحكومية التي سحبته تجري القيود التالية في الحالات المختلفة.

أ- إذا لم يهتد على صاحب الاستحقاق أو في حال وفاته، تضاف قيمة الشيك إلى الإيرادات المتنوعة أو إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية كحسابات وسيطة.

من المذكورين إلى د/ الإيرادات المتنوعة

من د/ الشيكات (باسم صاحب الاستحقاق أو ورثته)

من د/ الاقتطاعات

(تسوية قيمة الشيكات المرتدة بإضافتها إلى د/ الإيرادات المتنوعة)

فإذا صرف الشيك بعد ذلك بوساطة صاحب الاستحقاق أو ورثته يكون القيد:

من د/ الإيرادات المتنوعة إلى المذكورين

أو من د/ جاري المبالغ الدائنة إلى د/ الاقتطاعات

تحت التسوية إلى ح/ الشيكات

وعند استلام إشعار الخصم من المصرف المركزي يكون القيد:

من ح/ الشيكات إلى ح/ المصرف المركزي

ب - أما إذا ردّ الشيك لعدم استحقاق المستفيد للقيمة فتتم التسوية تبعاً لاختلاف السنة المالية التي تتم فيها عملية الرد:

الحالة الأولى: فإذا أعيد الشيك في السنة المالية نفسها يكون القيد:

من المذكورين إلى ح/ الاستخدامات

من ح/ الشيكات (البند أو الحساب المختص)

من ح/ الاقتطاعات

الحالة الثانية: إذا أعيد الشيك في سنة مالية تالية يكون القيد:

من المذكورين إلى ح/ الإيرادات المتنوعة (بند...)

من ح/ الاقتطاعات

من ح/ الشيكات

٤- إذا فقد الشيك لدى المستفيد تصدر الوحدة الحكومية المعنية شيكاً جديداً بدلاً عن الشيك المفقود بعد اتخاذ الإجراءات النظامية اللازمة لإصداره ويكون القيد:

من ح/ الشيكات (الجديدة) إلى ح/ الشيكات (القديمة)

مثال: قامت إحدى الإدارات الحكومية والتي تطبق نظام المحاسبة الحكومية بالعمليات التالية:

١- سحبت شيكاً بمبلغ ١٢٠.٠٠٠ ل.س لشراء مستلزمات سلعية، كما أنها سحبت

شيكاً آخر بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ ل.س سداداً لفاتورة شحن.

٢- استلمت الإدارة إشعار خصم من المصرف المركزي بقيمة الشيك الأول. وقد ردّ

إليها الشيك الثاني لعدم الاهتداء إلى المستفيد.

٣- تبين أن المستفيد قد توفي وتقدم الورثة للحصول على القيمة، فسحبت الإدارة

شيكاً جديداً بالقيمة نفسها بعد إلغاء الشيك القديم، ثم استلمت إشعار خصم من المصرف المركزي بالقيمة.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة.

الحل:

العملية الأولى:

٢٢٠.٠٠٠ من د/ استخدامات الموازنة (بند...)

٢٢٠.٠٠٠ إلى د/ الشيكات

قيمة الشيكات المسحوبة من الإدارة الحكومية

العملية الثانية:

١٢٠.٠٠٠ من د/ الشيكات

١٢٠.٠٠٠ إلى د/ المصرف المركزي

استلام إشعار الخصم من المصرف المركزي بقيمة الشيك الأول

١٠٠.٠٠٠ من د/ الشيكات

١٠٠.٠٠٠ إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

(في حال رد الشيك بالسنة نفسها)

إلى د/ الإيرادات المتنوعة

(في حال رد الشيك في السنة التالية)

رد قيمة الشيك الثاني لعدم الاهتداء إلى صاحبه

العملية الثالثة:

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

١٠٠.٠٠٠ أو من د/ الإيرادات المتنوعة

١٠٠.٠٠٠ إلى د/ الشيكات

١٠٠.٠٠٠ من د/ الشيكات

وصول إشعار الخصم من المصرف المركزي بقيمة الشيك الثاني

ثانياً - أذن الصرف الصادرة (ح/ الحوالات):

في حال عدم الصرف بشيك تسحب أذن الصرف على الخزينة العامة. وتثبت في يومية الوحدة الحكومية بوساطة ح/ الحوالات بدلاً من ح/ الشيكات المستخدمة في حالة السحب بشيك، ويجعل ح/ الحوالات /دائناً/ وح/ استخدامات الموازنة /مديناً وعند صرف الأذن من الخزينة العامة يجعل ح/ الخزينة دائناً وح/ الحوالات مديناً إذا كانت الخزينة تابعة للوحدة الحكومية نفسها التي أصدرت أذن الصرف، أما في حال الصرف من خزينة وحدة حكومية أخرى، وعند ورود إشعار الخصم منها يجعل ح/ الحوالات /مديناً/ وح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية /دائناً/ وقد يُعاد إذن الصرف إلى الوحدة المعنية بسبب عدم التعرف إلى صاحب الاستحقاق أو وفاته فتسجل قيمة إذن الصرف إلى ح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية، ويبقى المبلغ في الحساب الجاري لحين المطالبة به أو لحين انقضاء الفترة النظامية، وعند ذلك تضاف القيمة للإيرادات ويقفل الحساب الجاري، أما إذا طالب صاحب الاستحقاق أو ورثته بالمبلغ بعد انتهاء الفترة النظامية وأثبت حقه في المبلغ فيصرف له إذن جديد ويستبعد المبلغ من الإيرادات.

وفي حالة فقدان إذن الصرف من صاحب الاستحقاق فإنه يتقدم للوحدة الحكومية الحصول على إذن صرف جديد وذلك بعد أن يلغي الإذن القديم وفي هذه الحالة يجعل ح/ الحوالات مديناً بالإذن القديم ودائناً بالإذن الجديد.

ولإجراء الرقابة على شيكات الصرف وأذونات الصرف الصادرة فإنها تثبت في دفترين وهما دفتر قيد الشيكات ودفتر قيد الحوالات وذلك عند الإصدار وقبل أن ترسل لأصحاب الاستحقاق، وعند استلام إشعارات الخصم من الجهات التي قامت بالصرف تثبت المبالغ في الجانب الآخر من الدفتر بما يفيد بأنها صرفت فعلاً مع بيان تاريخ الصرف ويمثل رصيد دفتر الشيكات ودفتر الحوالات قيمة الشيكات أو أذونات الصرف التي صدرت ولم تصرف قيمتها بعد. وتكون القيود المحاسبية في هذه الحالة كالتالي:

١- عند سحب إذن الصرف بقيمة مصروفات معينة يكون القيد:

من ح/ استخدامات الموازنة (بند...)

إلى المذكورين

ح/ الاقتطاعات

ح/ الحوالات

٢- عند صرف قيمة إذن الصرف إلى صاحب الاستحقاق، فالمعالجة المحاسبية تختلف باختلاف الخزائن الذي يصرف منها إذن الصرف.

الحالة الأولى: عند عدم الاهتداء إلى صاحب الاستحقاق يكون القيد:

من ح/ الحوالات إلى ح/ الخزينة

الحالة الثانية: الصرف من خزينة وحدة حكومية أخرى، في هذه الحالة ترسل الجهة التي صرفت إذن الصرف لصالح الوحدة الحكومية المعنية وفي حال قيام الوحدة الحكومية بإصدار شيك لأمر الجهة التي قامت بالصرف، يجرى بشأنه القيد التالي:

من ح/ الحوالات إلى ح/ الشيكات

٣- عند رد الإذن للوحدة الحكومية فالمعالجة الدفترية تختلف أيضاً باختلاف الرد.

الحالة الأولى: عند عدم الاهتداء إلى صاحب الاستحقاق أو وفاته يكون القيد:

من المذكورين إلى ح/ الإيرادات المتنوعة

UNIVERSITY
OF
ALEPPO

من ح/ الاقتطاعات

من ح/ الحوالات

وعند إعادة صرف الإذن المرند قيمته أو جزء منه بسبب مطالبة طالب الاستحقاق

أو ورثته يكون القيد

من ح/ الإيرادات المتنوعة إلى المذكورين

(البند المختص) إلى ح/ الاقتطاعات

إلى ح/ الحوالات

الحالة الثانية: عدم استحقاق المستفيد للقيمة في هذه الحالة تختلف تسوية القيمة

باختلاف السنة المالية التي يتم فيها الرد فإذا تم الرد في السنة المالية نفسها لإصداره يكون القيد:

من المذكورين إلى ح/الاستخدامات
من ح/الاقتطاعات (البند المختص)
من ح/الحوالات

وإذا ردت قيمة الإذن في سنة مالية تالية يكون القيد:

من المذكورين إلى ح/الإيرادات المتنوعة
من ح/الاقتطاعات
من ح/الحوالات

٤- في حالة فقدان إذن الصرف يصدر إذن صرف جديد ويثبت بالدفاتر القيد:

من ح/الحوالات (جديد) إلى ح/الحوالات (قديم)

وفي جميع الأحوال يمثل رصيد حساب الحوالات مجموع المبالغ التي لم يتم صرفها.

مثال: قامت إحدى الوزارات بالعمليات التالية:

١- سحبت الوزارة إذن صرف على الخزينة العامة التابعة لها بمبلغ ٢٠٠٠٠ ل.س وذلك سداداً لفاتورة الصيانة وقد صرفت القيمة من الخزينة.

٢- سحبت الوزارة إذن صرف بمبلغ ٥٠٠٠ ل.س لحد العاملين لديها لشراء بعض المستلزمات وذلك على الخزينة العامة التابعة لوحدتها حكومية أخرى.

٣- ردّ إلى الوزارة إذن صرف بمبلغ ١٠٠٠٠ ل.س لعدم الاهتداء إلى صاحب الاستحقاق، ثم تقدم بعد ذلك للمطالبة بحقه فسحب له إذن صرف جديد بالمبلغ نفسه.

وقد تبين للوزارة أن أحد أذون الصرف التي سبق إصدارها وقيمتها ٨٠٠٠ ل.س قد سقط بالتقادم نظراً لانقضاء المدة القانونية فاتخذ قرار بتحويل القيمة إلى الإيرادات ولكن صاحب الاستحقاق تقدم فيما بعد مطالباً بحقه وأثبت وجود أسباب منعه من الصرف

خلال المدة المحددة فصرف له إذن جديد بالقيمة نفسها.

٤- فقد إذن صرف من أحد العاملين فتقدم للوزارة للحصول على إذن صرف آخر، فقامت الوزارة بإلغاء الإذن المفقود وسحبت إذنًا جديدًا بالقيمة البالغة (٩٠٠٠) ل.س

المطلوب: إثبات هذه العمليات في يومية الوزارة.

الحل:

(١)

٢٠٠٠٠ من د/استخدامات الموازنة (بند...)

٢٠٠٠٠ إلى د/ الحوالات

٢٠٠٠٠ من د/ الحوالات

٢٠٠٠٠ إلى د/ الخزينة

(٢)

٥٠٠٠ من د/ استخدامات الموازنة (بند...)

٥٠٠٠ إلى د/ الحوالات

٥٠٠٠ من د/ الحوالات

٥٠٠٠ إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

(٣)

١٠٠٠٠ من د/ الحوالات

١٠٠٠٠ إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

١٠٠٠٠ من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

١٠٠٠٠ إلى د/ الحوالات

٨٠٠٠ من د/ الحوالات

٨٠٠٠ إلى د/ الإيرادات المتنوعة

٨٠٠٠ من د/ الإيرادات المتنوعة

٨٠٠٠ إلى د/ الحوالات

٩٠٠٠ من د/ الحوالات (جديد)

٩٠٠٠ إلى د/ الحوالات (قديم)

القيود المحاسبية الواجب إجراؤها لبند الرواتب والأجور:

تحرر كشوف الرواتب والأجور من واقع سجل العاملين.

ويُعد هذا الكشف إذن صرف للرواتب والأجور، لذلك يُعد سنداً رسمياً لصرف الرواتب والأجور للعاملين، ولا تختلف إجراءات تسديد الرواتب عن تسديد الأجور إلا من ناحية احتساب الأجور المستحقة عن عدد الأيام التي اشتغلها العامل فعلاً، ويرفق عادة معه كشف بعدد الأيام.

- القيد المحاسبي لإثبات صرف الرواتب والأجور:

من د/ استخدامات الموازنة

أو من د/ النفقات العامة (الباب، البند، الفقرة)

إلى المذكورين

إلى د/ الإيرادات المتنوعة

إلى د/ الاقتطاعات

أو إلى د/ مبالغ دائنة تحت التسوية

إلى د/ عائدات تقاعدية

إلى د/ ضريبة الدخل

إلى د/ المحجوزات

(نقابة، سكن، قروض... الخ)

إلى د/ الشيكات (صافي المبلغ باسم معتمد الرواتب والأجور)

ومن القيد المحاسبي السابق يتبين ما يلي:

١- يجعل ح/ استخدامات الموازنة أو ح/ النفقات العامة (الباب، البند، الفقرة) مديناً بإجمالي الرواتب والأجور (الباب الأول من الموازنة العامة للدولة).

٢- يجعل ح/ الإيرادات المتنوعة دائناً بمبالغ الحسميات لقاء الرواتب والأجور المصروفة بدون وجه حق لبعض العاملين والتي تعود للسنة المالية السابقة في حال وجودها، وكذلك بمبالغ الجزاءات التي توقع على العاملين.

٣- يجعل ح/ المبالغ الدائنة تحت التسوية دائناً بالمبالغ المقتطعة لحساب مؤسسة التأمين والمعاشات (حسميات التقاعد) وضريبة الدخل، والمبالغ المستحقة لجهات حكومية أخرى وأية مبالغ سبق صرفها بالزيادة للعاملين.

٤- يجعل ح/ الشيكات دائناً بصافي الرواتب والأجور (باسم المعتمد).

الحالات الخاصة لعدم صرف الرواتب والأجور:

قد يحدث ألا تصرف الرواتب والأجور لبعض العاملين لأحد الأسباب التالية:

١- عدم حضور العامل لاستلام أجوره.

٢- إيقاف العامل عن العمل وعدم صرف أجر له.

أ- إذا تغيب العامل عن الحضور لاستلام أجوره. ومرت عشرة أيام على ذلك فإن معتمد الصرف يقوم بتوريد صافي أجر العامل إلى الخزينة ويدخله في حساب الأمانات/ مرتجع الرواتب والأجور بالقيود التالي:

من ح/ الصندوق

إلى ح/ الأمانات / مرتجع الرواتب والأجور

وعند صرف الأجر المتأخر يجري قيد معاكس للقيد السابق وذلك بعد تنظيم أمر دفع بوساطة شيك.

من ح/ الأمانات/ مرتجع الرواتب والأجور

إلى ح/ الخزينة (بموجب أمر دفع)

أو إلى ح/ الشيكات (المصرف المركزي)

ويتم تنظيم أمر دفع بالمبلغ المستحق لأن حسابات الأمانات هي من الحسابات خارج الموازنة.

ب - إيقاف العامل عن عمله وعدم صرف أجر له.

يلغى في هذه الحالة القيد الأول بالنسبة لأجر العامل.

ويتم القيد على النحو التالي:

من المذكورين

من د/ الصندوق (صافي الرواتب والأجور)

من د/ الاقتطاعات (الحسميات)

إلى د/ الأمانات /مرتجع رواتب وأجور

إيداع المبلغ في حساب الأمانات

أما إذا ألغى أمر إيقاف العامل يصرف له الأجر بموجب أمر دفع بالقيد التالي:

من د/ الأمانات / مرتجع رواتب وأجور

إلى المذكورين

إلى د/ الاقتطاعات

إلى د/ الصندوق (الخزينة)

أو إلى د/ الشيكات

أما إذا تقرر وقف صرف الأجور فتجري التسوية في حسابات الإيرادات المتنوعة

بالقيد التالي:

من د/ الأمانات/ مرتجع رواتب وأجور

إلى د/ الإيرادات المتنوعة

يتبين مما تقدم أن حالات التوقف عن صرف الرواتب والأجور أو إعادة الصرف

أو إلغائه لا تؤثر في بنود النفقات العامة (بند الرواتب والأجور).

البحث الثاني

القيود المحاسبية لعمليات تحصيل الإيرادات العامة في الوحدات الحكومية

يتوجب، من حيث المبدأ على جميع الوزارات أو الإدارات الحكومية إيداع جميع

متحصلاتها على اختلاف أنواعها في المصرف المركزي في المواعيد التي تحددها كل

وزارة وفقاً لطبيعة العمل لدى كل منها ومقدار متحصلاتها، وفي حال وجود نفقات تحصيل فإنه لايجوز إجراء التقاص بشأنها مع الإيرادات المحصلة، بل تخصم على اعتمادات الموازنة ويتم تحصيل الإيرادات الحكومية إما نقداً أو بشيكات.

أولاً - التحصيل النقدي:

ويتم التحصيل إما في خزائن فرعية تتسلم المتحصلات الخاصة بالوحدة الحكومية التي تتبعها فقط ولا تصرف منها أي مبالغ خلاف ما تقوم بتوريده إلى الخزائن العامة أو يتم التحصيل في خزائن عامة مصرح لها باستلام المبالغ المطلوبة منها وصرفها مثل خزائن وزارة المالية وخزائن المصرف المركزي.

١- **متحصلات الخزائن الفرعية:** تقوم بتحصيل المبالغ مقابل توريدها أولاً بأول إلى الخزينة المركزية لذا فإن ح/ الخزينة لا يوسط في القيود وإنما يوسط ح/ النقدية تحت التسوية.

وعند التوريد للخزينة المركزية يجعل ح/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية وهو يمثل الجهة التي تتبع الخزينة المركزية (مديناً) ويمثل رصيد ح/ النقدية تحت التسوية المبالغ المتبقية بالخزينة الفرعية ويمسك دفتر النقدية تحت التسوية للرقابة على حركة المبالغ المحصلة من الخزينة الفرعية والمبالغ الموردة منها إلى الخزينة المركزية والرصيد المتبقي لدى الخزينة الفرعية.

وتكون القيود المحاسبية كما يلي:

أ - عند استلام النقدية:

من ح/ النقدية تحت التسوية

إلى المذكورين

إلى ح/ الإيرادات

إلى ح/ آخر إذا لم يكن المبلغ يخص الإيرادات (الأمانات مثلاً)

ب - عند توريد المتحصلات إلى الخزينة المركزية واستلام إشعار الخصم يكون القيد:

من ح/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

(الجهة التي تتبعها الخزينة المركزية)

إلى د/ النقدية تحت التسوية

ويمثل رصيد د/ النقدية تحت التسوية المبالغ المتبقية بالخزينة الفرعية.

ج - أما إذا كان التوريد لفروع المصرف المركزي يكون القيد:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ النقدية تحت التسوية

٢- متحصلات الخزائن المركزية:

تقوم الخزينة المركزية بتحصيل المبالغ التي تخص الوحدات الحكومية التي تتبعها. وفي هذه الحالة يجعل د/ الخزينة (مديناً) و د/ الإيرادات أو د/ الأمانات بحسب الحالة (دائناً) كما أنها تقوم بتحصيل المبالغ التي تخص الوحدات الحكومية الأخرى غير الوحدة التي تتبعها الخزينة المركزية، وفي هذه الحالة يجعل د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (دائناً) لمصلحة الوحدة التي يخصها المبلغ المحصل. وعند قيام الخزينة المركزية بسداد مبلغ لصالح الوحدة الحكومية التي تخصها المتحصلات أصلاً يجعل د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (مديناً) و د/ الشيكات (دائناً) في حالة السداد بشيك، أو يجعل د/ الحوالات (دائناً) إذا كان السداد بإذن صرف. وعندما تقوم وزارة المالية بإرسال النقدية من خزنتها المركزية إلى خزائن أخرى يوسط د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية في دفاتر خزينة وزارة المالية إلى أن تتم العملية ثم يقفل بعد ذلك هذا الحساب ويحل محله د/ حركة النقود المرسلة.

وفيما يلي القيود المحاسبية للحالات السابقة:

أ - متحصلات لحساب الإدارة التي تتبعها الخزينة المركزية ويكون القيد:

من د/ الخزينة

إلى المذكورين

إلى د/ الإيرادات

إلى د/ آخر مخصص إذا كان المبلغ لا يمثل إيراداً.

ب - متحصلات لحساب وحدة حكومية أخرى في الإدارة التي تتبعها الخزينة المركزية:
من د/ الخزينة

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية
(اسم الوحدة الحكومية التي يخصها المبلغ المحصل)

ج - نقدية موردة من خزينة فرعية يكون القيد: (في قيود الخزينة المركزية)
من د/ الخزينة

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (اسم الوحدة
الحكومية التي تتبعها الخزينة الفرعية)

هـ - نقدية مرتدة داخل صناديق إلى وزارة المالية تكون القيود:
(١) عند سحب إذن الصرف (لدى الوحدة الحكومية التي أرسلت النقود إلى الخزينة
المركزية).

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية
إلى د/ الحوالات

(٢) عند تجهيز النقود للإرسال:

من د/ الحوالات إلى د/ الخزينة

(٣) عند إرسال النقود:

من د/ حركة النقود المرسلة

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

(٤) عند وصول النقود لوزارة المالية: (القيود لدى وزارة المالية، الخزينة المركزية)
من د/ الخزينة

إلى د/ حركة النقود الواردة

(٥) عند سداد وزارة المالية القيمة للجهة المرسلة وذلك بسحب الشيك:

من د/ حركة النقود الواردة (باسم الجهة المرسلة النقود)

إلى د/ الشيكات

ثانياً - التحصيل بالشيكات:

تعرف الشيكات الواردة في المحاسبة الحكومية (بالحوالات المالية تحت التحصيل) ويفتح حساب بهذا الاسم في دفاتر الوحدة الحكومية وبوسط هذا الحساب إلى أن تتسلم الإدارة إشعار قيد دائن من المصرف المركزي في حال تحصيل قيمة الشيك وإذا رفض الشيك أو تعذر تحصيله فإنه يعاد إلى الإدارة ويستبعد من الإيرادات وتكون القيود المحاسبية في التحصيلات الحكومية على النحو التالي:

١- عند استلام الشيكات وإرسالها إلى المصرف المركزي للتحصيل:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل إلى د/ الإيرادات
أو إلى أي د/ آخر

٢- عند استلام إشعار من المصرف المركزي:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

٣- إذا أعيد الشيك إلى الإدارة لعدم تمكن المصرف من تحصيله:

من د/ الإيرادات أو أي د/ آخر مختص

إلى د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

٤- في حالة ورود إشعار خصم خاطئ من المصرف عن شيكات لاتخص الوحدة الحكومية إشعار قيد مدين بتسجيل قيمة شك خطأ على حساب الوحدة ويخص جهة أخرى.

أ - عند ورود إشعار الخصم

من د/ المدينين (المصرف المركزي)

إلى د/ جاري المصرف المركزي

ب - تصحيح الخطأ: يجري عكس القيد:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ المدينين (المصرف المركزي / نوع الحساب الجاري)

ج - أما في حالة ورود إشعار إضافة بطريق الخطأ (إشعار قيد دائن لحساب الوحدة خطأ عن مبالغ تخص جهات أخرى).

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

د - وعند تصحيح الخطأ يجري عكس للقيد السابق.

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

إلى د/ جاري المصرف المركزي

البحث الثالث

القيود المحاسبية المتعلقة بتصحيح الأخطاء في عمليات النفقات والإيرادات

يحدث في بعض الحالات أن تقع الوحدة الحكومية في بعض الأخطاء وبخاصة فيما يتعلق بصرف النفقات كأن تدفع مبالغ بالزيادة أو بالنقص وعند اكتشاف مثل هذه الأخطاء يقتضي الأمر معالجتها محاسبياً وتتم المعالجة المحاسبية كما يلي:

أولاً - الخطأ في النفقات:

١ - دفع النفقات بالنقص:

في هذه الحالة يتم تصحيح الخطأ باستدراك الأمر وسداد الجزء الناقص إما بشيك أو إذن صرف ويكون القيد كالتالي:

من د/ استخدامات الموازنة (بند...)

إلى د/ الشيكات أو إلى د/ الحوالات

٢ - دفع المصروفات بالزيادة:

يمكن أن تصرف نفقات بالزيادة عن طريق الخطأ ويتم استرداد الزيادة دفعة واحدة أو على دفعات.

ويجب التفريق عند اكتشاف الخطأ هل حدث ذلك في السنة المالية نفسها أو في سنة مالية تالية وتكون القيود كما يلي:

من د/ ديون مستحقة للحكومة (طرف..)

إلى د/ تسوية مطلوبات الحكومة
(حساب نظامي ^(١) المبلغ المصروف زيادة بكامله)

وعند احتساب القسط الأول:

من د/ استخدامات الموازنة (بند... أو من د/ الخزينة (أو أي حساب آخر)

إلى د/ الإيرادات (إذا تم اكتشاف الخطأ وتصحيحه في سنة

مالية تالية)

إلى د/ استخدامات الموازنة (اكتشاف الخطأ في السنة نفسها)

ثم يخفض القيد النظامي بقيمة المبالغ المحصلة تباعاً حتى تتم التسوية لجميع
المبالغ المصروفة خطأ.

مثال:

تم صرف أجر عامل في وحدة حكومية عن شهر أيار سنة ١٩٩٣ بالزيادة بمبلغ
٢٠٠ ل.س خطأ وتم اكتشاف الخطأ في شهر حزيران. المطلوب إجراء قيود اليومية إذا
علمت أنه تقرر خصم مبالغ على أقساط شهرية بواقع (٥٠) ل.س ابتداءً من شهر تموز
سنة ١٩٩٣.

الحل:

٢٠٠ من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

٢٠٠ إلى د/ استخدامات الموازنة (قيد تصحيح الخطأ)

٥٠ من د/ استخدامات الموازنة

٥٠ إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

وهكذا إلى أن يتم سداد المبالغ بالكامل.

أما إذا تم اكتشاف الخطأ في السنة التالية فيجري القيد التالي:

٢٠٠ من د/ ديون مستحقة للحكومة

(١) حساب نظامي: وهو من ضمن الحسابات النظامية الواردة في الفصل السابع من هذا الباب.

٢٠٠ إلى د/ تسوية مطلوبات الحكومة

وإذا قام العامل بتوريد المبلغ المستحق عليه نقداً تجري القيود التالية

٢٠٠ من د/ الخزينة

٢٠٠ إلى د/ الإيرادات

٢٠٠ من د/ تسوية مطلوبات الحكومة

٢٠٠ إلى د/ ديون مستحقة للحكومة

وإذا تقرر تقسيط المبلغ فيتم ترحيل كل قسط إلى د/ الإيرادات مع إلغاء الحسابين

النظاميين.

جامعة
حلب

ثانياً - الخطأ في تحصيل الإيرادات:

تصرف مبالغ الإيرادات المحصلة بالزيادة خطأ، وتخفض من بند الإيرادات

المختص سواء أكان التحصيل خطأ قد حدث في السنة المالية الحالية أم في سنة مالية

سابقة.



الفصل الثامن والعشرون

القيود المحاسبية للعمليات المالية (السيولة) المتبادلة بين الخزائن

تتم العمليات المالية المتبادلة بين الخزائن (سواء أكانت فرعية أم مركزية) مباشرة أو عن طريق المصرف المركزي بهدف تأمين السيولة النقدية للخزائن، أو توريد حصيلة الإيرادات إلى الخزينة المركزية. وتتم عملية التبادل إما نقداً أو بشيكات أو بوساطة أدونات صرف (حوالات) وتختلف القيود المحاسبية لكل من هذه العمليات وفقاً لكل حالة من هذه الحالات كما يلي:

أولاً - نقدية صادرة من خزينة فرعية إلى خزينة مركزية:

تختلف القيود تبعاً لما إذا كانت النقدية تورد إلى المصرف المركزي أو إلى أية خزينة مركزية أخرى كما يلي:

١- النقدية الموردة إلى المصرف المركزي أو أحد فروعها: تثبت من واقع بيانات السداد وإشعارات قيد المصرف المركزي بالقيد التالي:

من د/ جاري المصرف المركزي إلى د/ النقدية تحت التسوية

٢- النقدية الموردة إلى خزينة مركزية أخرى: مقابل إصدار شيك لأمر الخزينة الفرعية كالاتي:

أ - عند توريد النقدية

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف الجهة التي تتبعها الخزينة المركزية)

إلى د/ النقدية تحت التسوية

ب - عند استلام شيك القيمة الموردة (قيود الجهة التي تستلم الشيك)

من د/، الحوالات المالية (تحت التحصيل)

إلى د/ جاري المبالغ المدينة (تحت التسوية)

ثم تقوم الخزينة الفرعية بإيداع الشيك لدى الخزينة المركزية.
ثانياً - نقدية صادرة من خزينة مركزية ومحوّلة إلى خزينة مركزية أخرى:

(١) توريد نقدية للمصرف المركزي:

أ - إصدار إذن صرف بالمبالغ المراد توريدها:

من د/ جاري المبالغ المدينة (تحت التسوية)

إلى د/ الحوالات

ب - صرف المبالغ فعلاً من الخزينة المركزية لتوريدها

من د/ الحوالات

إلى د/ الخزينة

ج - ورود إشعار الإضافة من المصرف المركزي باستلام النقود

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

(٢) توريد نقدية لخبزينة مركزية أخرى في حاجة إليها بموجب طلبات ودون سحب أذون صرف.

أ - في دفاتر الوحدة الحسابية التي تتبعها الخزينة (أ)

١- عند استلام النقدية:

من د/ الخزينة

إلى ح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

(باسم الجهة التي تتبعها الخزينة /ب/)

٢- عند إصدار الشيك:

من د/ المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم الجهة التي تتبعها الخزينة/ب/)

إلى د / الشيكات

ب - في دفاتر الوحدة الحسابية التي تتبعها الخزينة (ب) (الخبزينة التي حولت

النقود)

١- عند صرف النقود:

من د/ المبالغ المدينة تحت التسوية (باسم الجهة التي تتبعها الخزينة /أ/)

إلى د/ الخزينة

٢- عند ورود الشيك:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

(باسم الجهة التي تتبعها الخزينة /أ/)

ثالثاً - نقدية صادرة من خزينة وزارة المالية إلى الخزائن الأخرى:

تصدر وزارة المالية إذن صرف على خزنتها ويتم بموجبه سحب النقود وإرسالها إلى الخزائن الأخرى وتكون القيود بدفاتر وزارة المالية كما يلي:

١ - إصدار إذن صرف:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (اسم الجهة التي تتبعها الخزينة الأخرى)

إلى د/ الحوالات

٢ - صرف الإذن من الخزينة:

من د/ الحوالات إلى د/ الخزينة

٣ - إرسال النقود:

من د/ حركة النقود المرسلة

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

رابعاً - إرسال نقود من خزينة مركزية إلى وزارة المالية:

١ - إصدار إذن الصرف:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (باسم المكلف بالتوريد)

إلى د/ الحوالات

٢ - عند صرف المبالغ المراد توريدها:

من د/ الحوالات إلى د/ الخزينة

٣ - اخطار وزارة المالية بالتوريد

من د/ حركة النقود المرسلة

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (باسم المكلف بالتوريد)

خامساً - سحب شيك على المصرف المركزي لتمويل إحدى الخزائن المركزية:

تكون القيود في الإدارة أو الوزارة التي تتبع لها الخزينة المركزية:

١ - عند سحب الشيك:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (باسم مندوب الخزينة)

إلى د/ الشيكات

٢ - عند ورود إشعار الخصم

من د/ الشيكات

إلى د/ جاري المصرف المركزي

٣ - عند استلام النقدية:

من د/ الخزينة

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (باسم مندوب الخزينة)

الفصل التاسع والعشرون

القيود المحاسبية للعمليات المتعلقة بحسابات التسوية المدينة والدائنة

البحث الأول

القيود المحاسبية المتعلقة بحسابات التسوية المدينة

يمكن التمييز بين نوعين من حسابات التسوية: الأول حسابات التسوية المدينة (العهد)، والثاني حسابات التسوية الدائنة (الأمانات) وتستخدم بالنسبة للعمليات التي لم تنته بعد بالتحصيل أو السداد نظراً لعدم استكمال مستنداتها أو إجراءات قيدها.

- حسابات التسوية المدينة:

وتضم حسابات السلف المستديمة وحساب جاري المبالغ المدينة تحت التسوية.

أولاً - حسابات السلف المستديمة:

تحتفظ الوحدات الإدارية الحكومية بسلف مستديمة للإنفاق منها على العمليات المختلفة وفقاً للتعليمات المالية النافذة، وتشمل هذه السلف على حسابات شخصية تفتح في الدفاتر بأسماء من تكون في عهدتهم هذه السلف. وكلما قاربت السلفة على النفاد يستعاض عن المصروف من قيمتها، وتسجل المبالغ المصروفة من السلفة خصماً على بنود الموازنة، كما يجب أن يتم إلغاء السلفة في نهاية كل سنة مالية ثم يعاد منحها في أول السنة التالية، ولايجوز صرف الرواتب والأجور أو بدل السفر من السلفة المستديمة.

١ - عند إنشاء السلفة المستديمة في بداية السنة المالية وسحب شيك بقيمتها يجري القيد التالي بدفاتر الوزارة أو الإدارة:

من د/ جاري سلف مستديمة (اسم معتمد السلفة)

إلى د/ الشيكات (إذا صرفت القيمة بشيك)

أو إلى د/ الحوالات (إذا صرفت القيمة بإذن صرف)

٢ - عند ورود إشعار المصرف بصرف الشيك:

من د/ الشيكات أو من د/ أوامر الدفع

إلى د/ جاري المصرف المركزي

٣ - عند استعاضة المنصرف من السلفة بشيك:

يخصم على بنود الموازنة المختصة بقيمة ما صرف من السلفة كلما قربت على النفاذ وحتماً في الأسبوع الأخير من كل شهر. يقدم العامل المستندات الخاصة بالمصروفات لاستعاضة المنصرف من السلفة وبعد المراجعة يصرف الشيك بقيمة المنصرف وبذلك تعود السلفة إلى قيمتها الأصلية ويكون القيد:

من د/ استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

إلى د/ الشيكات

٤ - عند تخفيض السلفة بتوريد الفرق نقداً للخرينة:

قد ترى وزارة المالية تخفيض قيمة السلفة بصفة دائمة ويجب على العامل المختص حينئذ أن يقوم بتوريد الفرق نقداً إلى الخرينة ويكون القيد:

من د/ الخرينة

إلى د/ جاري سلف مستديمة المعتمد...

٥ - عند تخفيض السلفة بقيمة ما تم صرفه يكون القيد:

من د/ استخدامات الموازنة

إلى د/ جاري سلف مستديمة المعتمد...

٦ - عند تخفيض السلفة عند الاستعاضة، فلا تستعاض المصروفات بالكامل بل بالفرق

فقط

من د/ استخدامات الموازنة

إلى المذكورين

إلى د/ جاري سلف مستديمة المعتمد...

إلى د/ جاري الشيكات (بالفرق)

٧ - عند زيادة السلفة:

يكون القيد كقيد الإنشاء:

من د/ جاري سلف مستديمة (المعتمد)
إلى د/ الشيكات

٨ - عند نقل السلفة من موظف لآخر:

من د/ جاري سلف مستديمة (المعتمد الجديد)
إلى د/ جاري سلف مستديمة (المعتمد القديم)

٩ - عند إلغاء السلفة في نهاية السنة المالية:

ترد المبالغ المتبقية بدون صرف من السلف المستديمة في نهاية السنة المالية حتى يتم إقفال الحسابات الجارية الشخصية سنوياً يظهر الحساب الختامي للسنة المالية خالياً منها على أن تحدد السلف في أول السنة المالية التالية، وفي حالة رد المتبقي إلى الخزينة في نهاية السنة أو عند إلغاء السلفة في أي وقت يجري القيد التالي بعد استلام المبلغ أو المستندات الخاصة بالمصروفات حتى هذا التاريخ:

من المذكورين

من د/ استخدامات الموازنة

من د/ النقدية تحت التسوية

إلى د/ جاري سلف مستديمة (المعتمد..)

ما تم توريده لخبزينة الوزارة أو الإدارة

ثانياً - حساب جاري المبالغ المدينة تحت التسوية:

١ - الحوالات التي تسحب باسم المحاسبين لإيداعها بالخبزينة العامة:

أ - عند سحب إذن الصرف:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المحاسب المكلف بالإيداع)

إلى د/ الحوالات

ب - عند صرف قيمة الإذن:

من د/ الحوالات

إلى د/ الخزينة

ج - عند إيداع النقود:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف الوزارة أو الإدارة التي تتبعها

الخزينة المركزية)

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المحاسب المكلف بالإيداع)

٢ - المبالغ التي تصرفها بعض الجهات لحساب الوزارات والإدارات الحكومية:

أ - عند الصرف:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية طرف وزارة...

إلى د/ الشيكات

ب - عند السداد:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف وزارة...)

٣ - أقساط الادخار وأرباحها المستحقة للعاملين:

أ - عند صرف المبالغ المستحقة:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف الجهة التي سدد لها ادخار

العاملين)

إلى د/ الشيكات

ب - عند ورود شيك بقيمة المبالغ المنصرفة من الجهة الملتزمة بالسداد:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية

(طرف الجهة التي سدد لها ادخار العاملين)

٤ - الزيادات التي تصرفها مؤسسة التأمين والمعاشات:
تقوم الوحدة الحكومية بصرف الزيادات تطبيقاً للأحكام النافذة، وتقيدها عند
الصرف على د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية لحين تحصيلها وتكون القيود:
أ - عند صرف الزيادة:
من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية طرف...

إلى د/ الشيكات

ب - عند تحصيل القيمة:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل
إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية
٥ - صرف معاشات التقاعد:
أ - عند صرف المعاش للمستفيد من الوحدة الحسابية يكون القيد:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف مؤسسة التأمين والمعاشات)

إلى د/ الشيكات

ب - عند استرداد القيمة من الوزارة أو الإدارة:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل
إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية
(طرف مؤسسة التأمين والمعاشات)

البحث الثاني

القيود المحاسبية المتعلقة بحسابات التسوية الدائنة

حسابات التسوية الدائنة:

تضم حسابات التسوية الدائنة عدة أنواع من الحسابات مثل حسابات التأمينات
وحسابات الإيرادات تحت التسوية:

أولاً - حسابات التأمينات:

وتشمل التأمينات المؤقتة والنهائية والتأمينات الأخرى التي يدفعها الأفراد، وتمثل التأمينات المبالغ التي يدفعها الموردون ضماناً للوفاء بتعهداتهم أو لأي غرض آخر. والتأمينات إما أن تدفع نقداً أو بشيكات أو عن طريق تقديم (كفالات) خطابات ضمان من أحد المصارف أو عن طريق اقتطاع القيمة من استحقاقات الموردين وتفتح حسابات جارية لهذه التأمينات حسب أنواعها. وتفيد التأمينات المؤقتة التي تقدم في المناقصات في د/ جاري التأمينات المؤقتة حتى يسهل حصرها ورد ما يجب رده منها بمجرد ظهور نتيجة المناقصة وتحصيل التأمينات النهائية ممن قلت عطاءاتهم وقيد التأمينات النهائية في حساب جاري التأمينات النهائية وتجرى التسوية اللازمة في حال نقل التأمينات المؤقتة إلى تأمينات نهائية أو بالعكس، وإذا كانت القيمة المحصلة نقداً أو شيكات مصرفية فإنها ترحل إلى د/ الخزينة ود/ الحوالات المالية تحت التحصيل، أما في حالة الكفالات (خطاب الضمان) فإنها ترحل إلى د/ جاري الكفالات عن (تأمينات...) وتكون القيود المحاسبية كالتالي:

١ - إثبات سداد التأمينات:

أ - في حال السداد نقداً:

من د/ النقدية تحت التسوية

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

و إلى د/ جاري التأمينات النهائية

ب - إذا سدد بشيك مصرفي:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

إلى د/ جاري التأمينات النهائية

ج - إذا سدد خصماً من مستحقات المقاول أو المتعهد لدى الإدارة وصرف الباقي له:

من د/ استخدامات الموازنة

إلى المذكورين

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

إلى د/ جاري التأمينات النهائية

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (اقتطاعات)

إلى د/ الشيكات (الباقي الذي يستخرج به الشيك)

د - وفي حالة السداد بتحويل تأمينات قديمة مستحقة الصرف إلى عملية أخرى:

من د/ جاري التأمينات المؤقتة أو النهائية

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

إلى د/ جاري التأمينات النهائية

هـ - وفي حالة تحويل تأمينات مؤقتة إلى تأمينات نهائية:

من المذكورين

من د/ جاري التأمينات المؤقتة (بقيمة التأمينات المحولة)

من د/ النقدية تحت التسوية أو د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ جاري التأمينات النهائية (باسم فلان)

و - وفي حالة السداد بخطاب ضمان من المصرف أو بأسهم وسندات:

من د/ الكفالات (أو السندات أو الأسهم)

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

إلى د/ جاري التأمينات النهائية

٢ - إثبات رد التأمينات:

لاترد التأمينات إلا بعد التأكد من وصولها وقيدتها بالحسابات، أما القيود

المحاسبية بشأنها فتتم كما يلي:

أ - سبق تقديم التأمينات نقداً أو بشيك أو بحوالة أو خصماً من مستحقات المقاول أو

المورد - الرد بشيك:

من د/جاري التأمينات المؤقتة (أو النهائية)

إلى المذكورين

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (اقتطاعات)

إلى د/ الشيكات (صافي) أو إلى د/ الحوالات

أو د/ أوامر الدفع

ب - سبق تقديم التأمين بشكل كفالة أو أسهم أو سندات:

من د/جاري التأمينات المؤقتة (أو النهائية)

إلى د/ الكفالات (أو السندات أو الأسهم)

ج - في حالة تأخير المقاول في تنفيذ أعماله، تخضم الزيادة نتيجة تكليف مقاول آخر بالقيام بالأعمال وذلك من جميع استحقاقات المقاول المقصر الناقل (تأمينات و غيرها) ويكون القيد كما يلي:

إلى المذكورين

من المذكورين

من د/ استخدامات الموازنة (البنود إلى د/الإيرادات المتنوعة (غرامة التأخير)

المختصة حسب العقد الأول) إلى د/جاري المبالغ الدائنة (تحت

من د/ جاري المبالغ المدينة (تحت التسوية)

التسوية)

(صرف المتعهد أو المقاول المقصر وذلك (الاقتطاعات)

بقيمة الزيادة في قيمة التعهد والمصروفات إلى د/ الشيكات (الصافي)

الإدارية)

وتتم تسوية حساب جاري المبالغ المدينة تحت التسوية تجاه المقاول المقصر وذلك

بإجراء النقص مع حساب التأمينات العائدة له بالقيد التالي:

من د/ جاري التأمينات النهائية (د/الأمانات - تأمينات نهائية)

إلى د/جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المقاول المقصر)

وتثبت عملية توريد الباقي إذا كانت التأمينات لاتكفي لتغطية الزيادة والمصروفات

الإدارية ويكون القيد:

من د/النقدية تحت التسوية (الخزينة)

أو من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (المقاول المقصر)

ويثبت قيد غرامة التأخير السابق حسابها على المقاول أو المتعهد كالتالي:

من د/ الإيرادات المتنوعة إلى المذكورين

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (الاقتطاعات)

إلى د/ الشيكات (الصافي)

٣ - مصادرة قيمة التأمين المؤقت - لعجز صاحبه عن دفع باقي المستحق - يحرر إذن تسوية:

ويكون القيد:

من د/ جاري التأمينات المؤقتة إلى د/ الإيرادات المتنوعة

مثال:

حصلت إحدى الوحدات الحكومية كتأمينات مؤقتة عن مناقصة بالمبالغ التالية (٦٠٠.٠٠٠ ل.س نقداً، ٩٠٠.٠٠٠ ل.س بشيك مصرفي، ٨٠٠.٠٠٠ ل.س بكفالة خطاب ضمان).

وبعد بت العروض حصلت الوحدة كتأمينات نهائية على المبالغ التالية (١٢٠٠.٠٠٠ نقداً و ١٥٠٠.٠٠٠ ل.س بشيكات مصرفية و ٢٠٠.٠٠٠ ل.س بشيكات) كما قبلت تحويل مبالغ (٢١٠.٠٠٠) ل.س من أصل التأمينات المؤقتة إلى التأمينات النهائية، وسددت رصيد التأمينات المؤقتة البالغ (٢٠٠.٠٠٠) ل.س بموجب شيك.

المطلوب: قيد العمليات السابقة في يومية الوحدة الحكومية.

الحل:

من المذكورين إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة	٢٣٠.٠٠٠
من د/ الخزينة	٦٠.٠٠٠
من د/ حوالات مالية تحت التحصيل	٩٠.٠٠٠

من د/ جاري الكفالات عن تأمينات مؤقتة	٨٠٠.٠٠٠
من المذكورين إلى د/ جاري التأمينات النهائية	٤١٠.٠٠٠
من د/ الخزينة	١٢٠.٠٠٠
من د/ حوالات مالية تحت التحصيل	١٥٠.٠٠٠
من د/ جاري الكفالات (عن تأمينات نهائية)	١٤٠.٠٠٠
من د/ جاري التأمينات المؤقتة	٢٣٠.٠٠٠
إلى المذكورين	

إلى د/ حساب الشيكات ٢٠.٠٠٠

إلى د/ جاري التأمينات النهائية ٢١٠.٠٠٠

ثانياً - حساب الإيرادات تحت التسوية:

تضاف الإيرادات تحت التسوية التي تخص الوحدة الحكومية والتي لم يحدد بعد اسم بند الإيرادات في الموازنة، إلى الإيرادات المتنوعة لحين تحديد بند الإيرادات المختص وإجراء التسوية اللازمة بشأنه، وللرقابة على ذلك يمسك سجل مساعد تثبت به هذه المبالغ مع ذكر رقم إضافتها للإيرادات المتنوعة وتاريخ تسويتها وعند إقفال وتحويل د/ الإيرادات المتنوعة وقيدتها لنوع الإيرادات المختصة يؤشر في السجل المذكور برقم قيد الاستبعاد وتاريخ التسوية ويراجع هذا السجل شهرياً من مدير الحسابات أو من ينوب عنه لمراقبة تسوية المبالغ وتكون القيود المحاسبية كما يلي:

أ - عند استلام الإيرادات:

من د/ النقدية تحت التسوية إلى د/ الإيرادات المتنوعة

ب - عند تحديد الإيرادات المختصة:

من د/ الإيرادات المتنوعة إلى د/ الإيرادات (بند ونوع الإيراد المختص)

ثالثاً - حساب جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية:

تقيد بهذه الحسابات المبالغ التي تحتجزها أو تحصلها الإدارة على ذمة توريدها لجهات حكومية أخرى أو لجهات غير حكومية.

١ - المبالغ المقتطعة من رواتب العاملين وأجورهم لأغراض مختلفة:

تقسم الاقتطاعات من الرواتب والأجور إلى نوعين:

١ - اقتطاعات اختيارية مثل أقساط الملابس المستحقة للشركات واشتراكات الروابط والنقابات وفي هذه الحالة تسحب شيكات لسداد تلك الاقتطاعات في الوقت نفسه الذي تسحب فيه شيكات بصافي الرواتب والأجور.

٢ - اقتطاعات إلزامية لصالح دوائر الجباية والدخل وفي هذه الحالات يفتح ح/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية لجهة... لكل نوع منها، تقيد فيه المبالغ المقتطعة في الجانب الدائن، ويتم سدادها فيما بعد لحساب كل من تلك الجهات وتكون القيود المحاسبية كالآتي:

من ح/استخدامات الموازنة (المصروفات بند.ز)

إلى ح/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم

(جهات حكومية أخرى أو مؤسسات التقاعد)

من ح/الإيرادات المتنوعة (جزاءات)

إلى ح/ الشيكات

٢ - المبالغ المقتطعة من رواتب العاملين وأجورهم لجهات مختلفة:

أ - عند صرف الرواتب والأجور يكون القيد:

من ح/ استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

إلى ح/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم الإدارة)

ب - في نهاية الشهر

من ح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم الإدارة)

إلى ح/ الشيكات

٣ - المبالغ التي تدفع مقدماً على حساب تقديم أعمال أو توريدات أو خدمات:

أ - في دفاتر الجهة طالبة الخدمة:

(١) عند صرف هذه المبالغ يكون القيد:

من د/ استخدامات الموازنة (البود المختصة)

إلى د/ الشيكات (باسم الجهة التي ستؤدي الخدمة)

ويسجل قيد نظامي لمراقبة تأدية الخدمة:

من د/ المبالغ المدفوعة مقدماً

إلى د/ الأعمال المدفوع عنها مبالغ مقدمة

(٢) عند إنجاز الخدمة أو تقديم التوريدات وتسليم مستندات الصرف واستغراق المبلغ

بالكامل، في هذه الحالة يلغى القيد النظامي السابق كما يلي:

من د/ الأعمال المدفوع عنها مبالغ مقدمة

إلى د/ المبالغ المدفوعة مقدماً

(٣) في حالة عدم استغراق العملية لكامل المبلغ:

في هذه الحالة ترد الجهة المؤدية للخدمة للوحدة الحكومية الفرق بموجب شيك

وعند وصول الشيك يجري القيد الآتي:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ استخدامات الموازنة أو إلى د/ الإيرادات المتنوعة

كما يلغى القيد النظامي السابق بقيد معاكس.

ب - في دفاتر الجهة المؤدية للخدمة:

١ - عند استلام الشيك:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم الجهة...)

٢ - عند صرف أي دفعة من قيمة الخدمة:

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

إلى المذكورين

إلى د/الاقتطاعات (إن وجدت)

إلى د/ الشيكات (الصافي)

٣ - إذا لم تستغرق الخدمة أو العملية المطلوب أدائها المبلغ بالكامل، في هذه الحالة تقوم الجهة المؤدية للخدمة برد المتبقي من المبلغ المدفوع عن الخدمة بالقيود:
من د/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

إلى د/ الشيكات (باسم الجهة)

٤ - المبالغ التي ترد لوحدة حكومية ويكون مصيرها الصرف لوحدة حكومية أخرى.

أ - عند ورود المبلغ

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل (بقيمة الشيك)

إلى د/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم الوحدة الحكومية)

ب - عند إعادة صرف المبلغ للوحدة الحكومية الأخرى:

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

إلى د/ الشيكات

ج - مرتجعات مبالغ الرواتب والأجور:

أ) عند توريد الرواتب والأجور التي يتم صرفها بالاستحقاق: يجري القيد التالي:

من د/النقدية تحت التسوية (ح/ الخزينة)

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

(بقيمة الرواتب المرتدة للسادة...) (أو د/الأمانات مرتجع رواتب)

ب) عند إعادة صرف الرواتب والأجور في السنة المالية نفسها:

من د/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (أو د/الأمانات مرتجع الرواتب)

(قيمة راتب فلان... المرتد عن...)

إلى المذكورين

د/ الاقتطاعات إن وجدت

د/ الشيكات (أو الحوالات)

ج) بعد مضي فترة من عدم صرف الراتب:

تضاف الرواتب إلى ح/ الإيرادات المتنوعة في نهاية السنة المالية:

من ح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (أمانات مرتجع رواتب)

إلى ح/ الإيرادات المتنوعة

د) في حالة تقديم صاحب العلاقة طلب لصرف راتبه أو أجره، ينظم أمر

صرف، ويجرى القيد كما يلي:

من ح/ إيرادات متنوعة

إلى المذكورين

إلى ح/ الاقطاعات (إن وجدت)

إلى ح/ الشيكات (أو ح/ الحوالات)

مثال: تمت العمليات الآتية لدى وحدة حكومية في شهر...

١ - في ٢/١ حررت الوحدة شيكاً بأجر العاملين لديها بمبلغ ٤٠٠.٠٠٠ ل.س وقد

خصمت الاقطاعات التالية:

٤٠٠.٠٠٠ ل.س أقساط، معاشات.

٦.٠٠٠ ل.س اشتراكات في النادي الرياضي

٢٠٠.٠٠٠ ل.س أقساط لدى محلات يحيى

١٦.٠٠٠ ل.س أقساط سلف لحساب المصرف

١٠.٠٠٠ ل.س نفقة شرعية

٣.٠٠٠ ل.س جزاءات

علماً بأن هناك عمولة تحصيل قدرها ٣% تتقاضاها الوحدة على الأقسام

المستحقة لدى محلات يحيى.

٢ - في ٧ منه طرحت الوحدة مناقصة عامة لتوريد أصناف لازمة لها وقد تقدم لهذه

المناقصة أربعة متعهدين سدوا التأمينات المؤقتة المطلوبة بمعدل ٢% كالاتي:

- ٩٠.٠٠٠ ل.س نقداً
- ١٤٦.٠٠٠ ل.س بشيك على المصرف
- ١٤٨.٠٠٠ ل.س بخطاب ضمان
- ٣ - في ٨ منه ورد للوحدة شيك من وحدة أخرى قيمته (١.٠٠٠.٠٠٠) ل.س على حساب تأدية خدمة لحساب هذه الوحدة الأخرى.
- ٤ - في ١٢ منه رست المناقصة العامة على المتعهد الأول فأكمل سداد التأمينات النهائية المطلوبة نقداً كما يلي،: (٩٠.٠٠٠) ل.س تحويل التأمينات المؤقتة المدفوعة سابقاً (٣٦٠.٠٠٠ نقداً). وردت باقي التأمينات المؤقتة الأخرى لأصحابها.
- ٥ - في ١٩ منه تمت تأدية الخدمة السابقة ورود شيك عنها قيمته ١.٠٠٠.٠٠٠ ل.س من الوحدة الأخرى وتبين أن قيمة الخدمة التي تم أدائها مبلغ ٩٠٠.٠٠٠ ل.س هذا وقد ردت الوحدة باقي المبلغ للوحدة الأخرى بشيك.
- ٦ - في ٢٥ منه استلمت الوحدة شيكاً مستحقاً لبعض العاملين السابق انتدابهم للعمل في الوحدة الأخرى بمبلغ ١٥٠.٠٠٠ ل.س
- ٧ - دفعت الوحدة مبلغ ١٠٠.٠٠٠ ل.س قيمة اقتطاعات لمؤسسة التأمين والمعاشات في ٢٥ منه.

الحل:

UNIVERSITY
OF
ALEPPO (١)

٤٠٠.٠٠٠ من د/استخدامات الموازنة

إلى المذكورين

٨٢.٠٠٠ إلى د/جاري مبالغ دائنة تحت التسوية

٤٠.٠٠٠ مؤسسة التأمين والمعاشات

٦.٠٠٠ النادي الرياضي

٢٠.٠٠٠ محلات يحيى

المصرف	١٦.٠٠٠	
إلى د/ الإيرادات (عمولة تحصيل ٣%)		٦٠٠
إلى د/ صندوق الجزاءات		٣.٠٠٠
إلى د/ الشيكات (١٠.٠٠٠ نفقة شرعية + ٣٠.٤٤٠٠)		٣١٤.٤٠٠

(٢)

من المذكورين

من د/ الخزينة (تأمينات مؤقتة)		٩٠.٠٠٠
من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل		١٤٦.٠٠٠
من د/ الكفالات		١٤٨.٠٠٠
إلى د/ التأمينات المؤقتة	٣٨٤.٠٠٠	

(٣)

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل		١.٠٠٠.٠٠٠
إلى د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة الأخرى)	١.٠٠٠.٠٠٠	

(٤)

من المذكورين		٤٥٠.٠٠٠
من د/ جاري التأمينات المؤقتة		٩٠.٠٠٠
من د/ الخزينة		٣٦٠.٠٠٠
إلى د/ جاري تأمينات نهائية	٤٥٠.٠٠٠	
من د/ التأمينات المؤقتة		١٤٦.٠٠٠
إلى د/ الشيكات	١٤٦.٠٠٠	
(رد التأمينات المؤقتة للمتعهد الثاني)		
من د/ التأمينات المؤقتة		١٤٨.٠٠٠
إلى د/ الكفالات	١٤٨.٠٠٠	
(رد خطاب الضمان)		

(٥)

١٠٠.٠٠٠ من د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم الوحدة الأخرى)

١٠٠.٠٠٠ إلى د/ الشيكات

(٦)

١٥.٠٠٠ من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

١٥.٠٠٠ إلى د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية

(٧)

١٠.٠٠٠ من د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (المؤسسة العامة للتأمين والمعاشات)

١٠.٠٠٠ إلى د/ الشيكات





الفصل الثلاثون

القيود المحاسبية للعمليات المتعلقة بالحسابات الجارية العامة

تشمل الحسابات الجارية ما يلي:

- ١- د/ الشيكات.
 - ٢- د/ الحوالات.
 - ٣- د/ الحوالات المالية تحت التحصيل
 - ٤- د/ النقدية تحت التسوية
 - ٥- د/ الكفالات
 - ٦- د/ جاري المصرف المركزي
 - ٧- د/ جاري مستلزمات سلعية بالمخازن
 - ٨- د/ جاري المحجوزات
 - ٩- د/ المطلوبات
- وسنقوم بشرح هذه الحسابات بالترتيب على الرغم من ذكر بعضها في فصول سابقة.
- أولاً - حساب الشيكات:**

تقوم الوحدات الحكومية بسداد ما يستحق عليها بموجب شيكات وتجرى بشأنها القيود المحاسبية كما يلي:

من د/ استخدامات الموازنة

إلى د/ الشيكات

- وعند صرف الشيك من المصرف المركزي:

من د/ الشيكات

إلى د/ جاري المصرف المركزي

ثانياً - حساب الحوالات:

تقوم الوحدات الحكومية بسداد ما يستحق عليها من مبالغ بموجب أذون صرف وتكون القيود:

من د/ استخدامات الموازنة

إلى د/ الحوالات

وعند الصرف:

إلى د/ الخزينة

من د/ الحوالات

ثالثاً - حساب الحوالات المالية تحت التحصيل:

تصل للوحدات الإدارية شيكات بمستحققاتها فتحولها للمصرف المركزي لتحويلها وتكون القيود:

من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

إلى د/ الإيرادات

عند ورود إشعار التحصيل:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ الحوالات المالية تحت التحصيل

رابعاً - النقدية تحت التسوية

سبق ذكرها في حركة الخزينة.

خامساً - حساب الكفالات:

وتقيد بهذا الحساب خطابات الضمان المؤقتة والنهائية وغيرها:

١- عند ورود خطاب الضمان: تحفظ الكفالات في خزينة الوحدة الحكومية ويجرى

بشأنها القيد التالي:

من د/ جاري الكفالات

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة أو النهائية باسم المتعهد...

٢- عند رد خطاب الضمان بسبب انتهاء مدة سريانه.

من د/ جاري التأمينات المؤقتة أو النهائية (باسم المتعهد..)

إلى د/ جاري الكفالات

سادساً - حساب جاري المصرف المركزي:

١ - إثبات ورود الكشف ببيان الشيكات التي تم صرفها: يتم التأكد من أن الشيكات سبق إصدارها وأن القيمة صحيحة وتخص الوحدة الحكومية. وتتم التسويات بعد إجراء المطابقة مع كشف المصرف.

جامعة
حلب

٢ - إثبات قيمة الشيكات المنصرفة:

من د/ الشيكات

إلى د/ جاري المصرف المركزي

٣ - إثبات قيمة الشيكات المحصلة:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى المذكورين

د/ الحوالات المالية تحت التحصيل (شيكات محصلة)

د/ النقدية تحت التسوية (نقدية مودعة)

٤ - قيد مبالغ لصالح الوحدة الحكومية خطأ: لدى ورود إشعار قيد دائن بالإضافة خطأ إلى الوحدة الحكومية تجرى القيد كما يلي:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

ويتم طلب التصحيح من المصرف، ولدى ورود إشعار قيد مدين بتصحيح القيد

الخطأ تجرى الوحدة الحكومية القيد التالي:

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

إلى د/ جاري المصرف المركزي

٥ - قيد مبالغ على حساب الوحدة الحكومية خطأ: لدى ورود إشعار قيد مدين بالخصم خطأ إلى الوحدة الحكومية تجرى القيد التالي:

من د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المصرف المركزي)

إلى د/ جاري المصرف المركزي

ويخطر المصرف المركزي لإجراء التصحيح اللازم، وبعد ورود إشعار قيد المصرف بتصحيح القيد الخاطئ ويتم القيد التالي:

من د/ جاري المصرف المركزي

إلى د/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المؤسسة)

سابعاً - حساب جاري مستلزمات سلعية بالمخازن:

قد تنطبق قاعدة الاستحقاق عند شراء المستلزمات وصرفها من المخازن ويقتضي ذلك إضافة (د/ جاري مستلزمات سلعية بالمخازن) ويجعل الحساب مدينًا بقيمة المستلزمات التي يتم شراؤها خصمًا على اعتمادات الباب الثاني من الموازنة، وعند صرف المواد من المخازن من أجل الاستعمال يتم الخصم على اعتمادات الموازنة وتكون القيود:

أ - عند شراء المستلزمات السلعية يكون القيد:

من د/ جاري مستلزمات سلعية بالمخازن

إلى د/ الشيكات

ب - عند صرف المستلزمات السلعية من المخازن لاستعمالها يكون القيد:

من د/ جاري استخدامات الموازنة

إلى د/ جاري مستلزمات سلعية بالمخازن

ثامناً - حساب جاري المحجوزات:

ترحل إلى هذا الحساب قيمة المحجوزات القضائية التي توقع على مستحقات المقاولين أو المتعهدين لدى الوحدة الحكومية لحساب أشخاص آخرين دائنين لهؤلاء

المتعهدين بقيمة هذه المحجوزات. وتفيد قيمة هذه المحجوزات في د/ جاري دائن باسم
الحاجزين إلى أن يتم صرف قيمتها لهم.

أ - عند توقيع الحجز يكون القيد:

من د/ استخدامات الموازنة

إلى د/ جاري دائن المحجوزات

ب - عند صرف قيمة هذه المحجوزات للحاجزين بشيكات يكون القيد:

من د/ جاري دائن المحجوزات

إلى د/ الشيكات

جامعة
حلب

تاسعاً - حساب المطلوبات:

الغرض من إنشاء هذه المطلوبات هو عدم تضخيم إيرادات سنة مالية معينة
بمبالغ لم تحصل بعد فتعزل بذلك هذه المبالغ في حساب المطلوبات (بالجانب الدائن)
حتى يتم تحصيلها أو سدادها وعندئذ فقط تُعدّ إيراداً للدولة في السنة المالية التي يتم فيها
التحصيل أو السداد، وترقن من حساب المطلوبات بقيدتها في الجانب المدين.

UNIVERSITY
OF
ALEPPO



الفصل العادي والثلاثون

القيود المحاسبية المتعلقة بالحسابات النظامية

تشمل الحسابات النظامية الديون المستحقة للحكومة وحساب تسوية مطلوبات الحكومة، حساب المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة وحساب الأعمال والمشتريات المنصرفة عنها سلف مؤقتة، حساب المبالغ المفتوح عنها اعتمادات أو تحويلات نقدية بالخارج وحساب المشتريات، أو الأعمال أو الخدمات المفتوح عنها اعتمادات أو تحويلات نقدية بالخارج، وأخيراً حساب الأمانة المدفوعة مقدماً لأي جهة، وحساب الخدمات والأعمال المدفوع عنها أمانة مقدماً.

أولاً - الأحكام القضائية:

الأحكام القضائية التي تصدر في مواجهة الجهات الإدارية، تصرف المبالغ المحكوم بها وتحمل على بند تنفيذ أحكام قضائية لأتباع المحامين والخبراء أو البنود المختصة تبعاً لمنطوق الحكم، سواء أكانت ستتحملها الدولة نفسها أم ستقوم بتحصيلها من المسؤولين بعد ذلك وينبغي قيد هذه المبالغ بحسابي الديون المستحقة للحكومة وتسوية المطلوبات لمراقبة تحصيلها وعند تحصيلها يلغى القيد النظامي وترحل القيمة المحصلة إلى د/ المصروفات بعد تنزيلها منها.

أ - عند صرف المبالغ:

إلى المذكورين

من المذكورين

من د/ استخدامات الموازنة (بند تنفيذ إلى د/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية أحكام، أتباع المحامين)

من د/ استخدامات الموازنة (البنود وغيرها)

المختصة) إلى د/الشيكات (الصافي)

ب - فتح حسابات نظامية لمراقبة التحصيل:

من د/ الديون المستحقة للحكومة (طرف)

إلى د/ تسوية مطلوبات الحكومة (طرف)
د/ تحصيل الأقساط من المسؤولين
من د/ النقدية تحت التسوية (المبالغ المسددة فقط)
إلى د/ استخدامات الموازنة (استبعاد البنود المختصة)
أو من د/ الحوالات المالية تحت التحصيل (المسدد بشيك)
أو من د/ استخدامات الموازنة (بند الأجور)
أو إلى د/ الإيرادات المتنوعة (إذا تم التحصيل في سنة مالية
تالية للدفع)
ثم تخفض الحسابات النظامية بقيمة القسط المسدد بالقيد:
من د/ تسوية مطلوبات الحكومة (طرف...)
إلى د/ الديون المستحقة للحكومة (طرف..)
وعند تحصيل القسط يجري القيدان التاليان:
١٠٠٠٠ من د/ تسوية مطلوبات الحكومة
١٠٠٠٠ إلى د/ ديون مستحقة للحكومة
١٠٠٠ من د/ استخدامات الموازنة (بند الرواتب والأجور)
١٠٠٠ إلى د/ الإيرادات
ويستمر ذلك حتى يوم السداد ويقفل الحسابان النظاميان.

مثال (٣):

قام أحد العاملين في الوحدة (أ) بشراء بعض منتجات الوحدة (ب) بمبلغ
٥٠٠٠٠ ليرة سورية وأعطى الوحدة الأخيرة إقراراً بقبول خصم الثمن على عشرة أقساط
شهرية من أجره فكيف تجري العملية في دفاتر الودعتين:

الحل:

أولاً - في دفاتر الوحدة (ب) البائعة:

عند إثبات الدين بالكامل:

٥٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠ من د/ ديون مستحقة للحكومة إلى د/ تسوية مطلوبات

عند تحصيل القسط الأول من

الوحدة (أ)

٥٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠ من د/ تسوية مطلوبات الحكومة إلى د/ الديون المستحقة

للحكومة

٥٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠ من د/ حوالات مالية تحت التحصيل

إلى د/ الإيرادات

ويستمر ذلك حتى يتم السداد ويقفل الحسابان النظاميان.

ثانياً - في دفاتر الوحدة (أ):

عند اقتطاع القسط الشهري من رواتب وأجور العاملين.

٥٠٠٠ من د/ استخدامات الموازنة (بند الرواتب والأجور)

٥٠٠٠ إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية الوحدة (ب)

عند السداد للوحدة (ب)

٥٠٠٠ من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية وحدة (ب)

٥٠٠٠ إلى د/ الشيكات

مثال:

صدر حكم ضد إحدى الوحدات بدفع تعويض لأحد المواطنين بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ ل.س. فسدت القيمة بشيك كما أن الوحدة كانت مسؤولة بالتضامن مع متعهد ثانوي وكان يستحق عليه مبلغ ٥٠٠٠٠٠ ل.س. من القيمة الإجمالية وقد قام بسداد المبلغ المستحق عليه للوحدة بشيك.

المطلوب: قيد العمليات السابقة في يومية الوحدة:

الحل:

إلى د/الشيكات	من د/استخدامات الموازنة	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
إلى د/ تسوية مطلوبات	من د/الديون المستحقة	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
للحكومة	للحكومة		
إلى د/ استخدامات الموازنة	من د/الحوالات المالية تحت	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	التحصيل		
إلى د/الديون المستحقة	من د/تسوية مطلوبات	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
للحكومة	للحكومة		

ثانياً - المبالغ التي تصرف على أعمال:

تلتزم الوحدات الحكومية بدفع مبالغ مقابل أعمال أو مشتريات أو إصلاحات أو شراء سلع بدل ضائع و تالف ثم تقوم بتحصيلها من المتعهدين أو الأفراد وتخضع قيمتها على البنود المختصة بالموازنة مباشرة، ويتم قيدها بحسابي الديون المستحقة للحكومة وتسوية المطلوبات لمراقبة تحصيلها. وعند التحصيل يلغى القيد النظامي وترحل القيمة إلى د/ المصروفات بالاستبعاد ويستخدم هنا حسابان نظاميان لمراقبة التحصيل.

أ - عند الصرف:

من د/ استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

إلى د/ الشيكات

ب - فتح حسابات نظامية لمراقبة التحصيل

من د/ الديون المستحقة للحكومة (طرف...)

إلى د/ تسوية مطلوبات الحكومة (طرف..)

ج - تحصيل المبلغ من المسؤول:

من د/ النقدية تحت التسوية (إذا سددت نقداً)

أو د/ الحوالات المالية تحت التحصيل (إذا سدد بشيك)

أو د/ استخدامات الموازنة (بند الأجور)

إلى ح/ استخدام الموازنة أو إلى ح/ الإيرادات المتنوعة (إذا تم
التحصيل في سنة مالية تالية)

د - إلغاء الحسابات النظامية:

من ح/ تسوية مطلوبات الحكومة (طرف..)

إلى ح/ الديون المستحقة للحكومة (طرف..)

مثال:

قامت إحدى الوحدات الحكومية بشراء بعض السلع، وتم تحصيل قيمتها من أحد
المتعهدين الذي تأخر في توريدها عن الموعد المحدد وطبقاً للعقد بينه وبين الوحدة وكان
ثمن الشراء الذي دفعته الوحدة بشيك مبلغ ١٨٠٠٠٠٠ ل.س ثم قامت بتحصيل القيمة
نقداً من المتعهد:

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية الوحدة.

الحل:

١٨٠٠٠٠ ١٨٠٠٠٠ من ح/ استخدامات الموازنة إلى ح/ الشيكات
(بند...)

١٨٠٠٠٠ ١٨٠٠٠٠ من ح/ الديون المستحقة إلى ح/ تسوية المطلوبات
للحكومة

١٨٠٠٠٠ ١٨٠٠٠٠ من ح/ الخزينة إلى ح/ استخدامات الموازنة

١٨٠٠٠٠ ١٨٠٠٠٠ من ح/ تسوية مطلوبات إلى ح/ الديون المستحقة
للحكومة الحكومة

ثالثاً - المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة:

تسجل السلفة المؤقتة على حساب استخدامات الموازنة (البند المختص)، كما
تسجل في الوقت نفسه في حسابين نظاميين ح/ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة.
طرف... وح/ الأعمال والمشروعات المنصرفة عنها سلف مؤقتة وذلك لمراقبة سدادها
ورد ما تبقى منها:

١ - صرف قيمة السلفة المؤقتة:

عند خصم المبلغ على حساب استخدامات الموازنة تبعاً للغرض من صرف السلفة المؤقتة يكون القيد:

من د/ استخدامات الموازنة (البند المختصة)
إلى د/ الشيكات

وعند إثبات القيد النظامي لمراقبة تسوية قيمة السلفة المؤقتة يكون القيد:

من د/ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة (السيد... على ذمة...)

إلى د/ الأعمال أو المشتريات أو الخدمات المنصرفة عنها السلفة المؤقتة

٢ - المنصرف من قيمة السلفة المؤقتة:

أ - استنفاد السلفة بالكامل: وهنا يكفي بإلغاء القيد النظامي السابق:

من د/ الأعمال أو المشتريات أو الخدمات المنصرفة عنها السلفة المؤقتة

إلى د/ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة (السيد... على ذمة...)

ب - عدم استيفاء السلفة بكاملها وتوريد الباقي: وهنا تخفض المصروفات ويلغى القيد النظامي:

من المذكورين

من د/ الأعمال أو المشتريات أو الخدمات المنصرفة عنها سلف مؤقتة

من د/ النقدية تحت التسوية (بقيمة المورد من السلفة)

إلى المذكورين

إلى د/ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة (السيد... على ذمة...)

إلى د/ استخدامات الموازنة (البند المختصة)

أما إذا تم التوريد في سنة مالية تالية للسنة التي تم فيها منح السلفة المؤقتة يجري قيد مماثل للسابق مع ترحيل المبلغ المورد لحساب الإيرادات المتنوعة بدلاً من استبعاده من استخدامات الموازنة وذلك على النحو التالي:

من المذكورين

من ح/الأعمال أو المشتريات أو الخدمات المنصرف عنها سلفة مؤقتة

من ح/ النقدية تحت التسوية (بقيمة المورد من السلفة)

إلى المذكورين

إلى ح/المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة (للسيد... على ذمة...)

إلى ح/الإيرادات المتنوعة.

مثال:

صرفت إحدى الوحدات مبلغ ٣٠٠٠٠ ل.س لمجدي أحد العاملين بها كسلفة مؤقتة للقيام بشراء بعض السلع ثم تقدم بالمستندات المستوفاة بعد إتمام العملية وقد بلغت قيمتها ٢٥٠٠٠ ل.س ورد الباقي لخزينة الوحدة.

المطلوب: إثبات القيود السابقة في دفتر يومية الوحدة.

- عند صرف السلفة المؤقتة:

٣٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠ من ح/استخدامات الموازنة إلى ح/الشيكات

(بند...)

٣٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠ من ح/المبالغ المنصرفة كسلفة إلى ح/الأعمال والمشتريات

مؤقتة (طرف مجدي) المنصرف عنها سلفاً مؤقتة

عند إتمام العملية وتقديم المستندات ورد الباقي:

٥٠٠٠ ٥٠٠٠ من ح/الخزينة إلى ح/استخدامات الموازنة

(بند...)

وبذلك يكون ح/استخدامات الموازنة قد حمل فقط بمبلغ (٢٥٠٠٠) ل.س ثم يلغى

القيد النظامي كما يلي:

٣٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠ من ح/الأعمال والمشتريات إلى ح/المبالغ المنصرفة

المنصرف عنها سلف مؤقتة كسلفة مؤقتة (طرف مجدي)

رابعاً - الاعتمادات النقدية بالخارج:

يقيد بهذا الحساب قيمة الاعتمادات المستندية المفتوحة لصالح موردين في الخارج. بالتزامات تعاقدية لقاء قيم مشتريات من الخارج، وبمجرد استلام إشعار المصرف تخصم القيمة على بند استخدامات الموازنة المختص في الموازنة ويجعل ح/جاري المصرف دائماً بالقيمة وبعد انتهاء العملية يجري قيد عكسي للقيد النظامي لإلغائه وانتهاء الغرض منه وفي الحالات التي تشترط فيها الجهات الأجنبية المتعاقد معها فتح الاعتماد المستندي بالكامل عن عملية تمت تنفيذها لأكثر من سنة مالية، ويكون الاعتماد المستندي المطلوب فتحه وإن كان في حدود التكاليف للعملية إلا أنه يزيد على الاعتماد المدرج في موازنة السنة المالية التالية التي فتح فيها الاعتماد المستندي، ففي هذه الحالة يخصم على الموازنة بمجرد ورود إشعار المصرف جزء من قيمة الاعتماد المستندي معادلاً للاعتماد المدرج بالموازنة ويخصم الباقي على ح/جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية المفتوحة في الخارج وتخصص بالدفتر صفحة أو أكثر لكل اعتماد مستندي على أن يسوى على اعتمادات الموازونات التالية في أول السنة المالية وفقاً لما يدرج بها من اعتمادات ويتوجب مراعاة قيد الاعتماد المفتوح بالكامل بالحسابين النظاميين المشار إليهما عند ورود إشعار الخصم من المصرف.

ونظراً لأنه القيد النظامي يتم لأغراض الرقابة ومتابعة تنفيذ العملية ففي نهاية السنة المالية تحصر قيمة التوريدات الواصلة فعلاً حتى هذا التاريخ ويجري قيد عكسي لهذا القيد النظامي بحيث يصبح رصيد الحسابين النظاميين معبراً عن قيمة التوريدات التي لم يتم تنفيذها حتى تاريخ انتهاء السنة المالية.

أ - فتح الاعتماد السنوي:

عند وصول إشعار المصرف بخصم قيمة الاعتماد السنوي من ح/الوحدة

الحكومية يكون القيد:

من ح/استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

إلى ح/جاري المصرف المركزي

ب - مراقبة الاعتماد المستندي:

من ح/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات أو تحويلات نقدية بالخارج

إلى د/ الأعمال المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج

ج - انتهاء الاعتماد وتقديم مستندات الصرف:

من د/ الأعمال المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج

إلى د/ المبالغ المفتوح عنها اعتمادات وتحويلات نقدية بالخارج

د - إذا كان الاعتماد يستغرق تنفيذه أكثر من سنة مالية:

(١) عند فتح الاعتماد:

من المذكورين إلى د/ جاري المصرف المركزي

من د/ استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

(بمقدار ما تسمح به موازنة السنة المالية الحالية).

من د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية المفتوحة بالخارج

(بمقدار الزائد عن اعتمادات السنة المالية الحالية)

(٢) مراقبة الاعتماد:

من د/ المبالغ المفتوح عنها اعتمادات أو تحويلات بالخارج

(بكامل قيمة الاعتماد المستندي)

إلى د/ الأعمال المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج

(٣) في السنة المالية التالية:

من د/ استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

إلى د/ جاري الاعتمادات والتحويلات النقدية المفتوحة بالخارج

(٤) ثم يلغى القيد النظامي رقم (٢).

مثال:

١- فتحت إحدى الوحدات الحكومية اعتماداً نقدياً في الخارج لدى أحد المصارف وذلك

خلال السنة المالية ورد إشعار المصرف بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ ل.س وهي القيمة الكلية

للعملية وكان الاعتماد المخصص في موازنة هذه الوحدة عن سنة لهذا الغرض بمبلغ

٣٥٠٠٠ ل.س فقط وفي السنة نفسها اعتمد لهذا الغرض المبلغ الباقي ١٥٠٠٠ ل.س

٢- بفرض أن قيمة العملية التي تم توريدها حتى نهاية السنة بلغت ٣٠٠٠٠ ل.س فكيف يكون القيد المعاكس لإلغاء القيد النظامي.

٣- وبفرض انتهاء تنفيذ العملية قبل انتهاء السنة كيف يكون القيد المعاكس.

الحل:

(١)

من المذكورين	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
إلى ح/ جاري المصرف (-)		
من ح/ استخدامات الموازنة (بند...)	٣٥٠٠٠	
من ح/ جاري الاعتمادات والتحويلات	١٥٠٠٠	
النقدية المفتوحة بالخارج		
من ح/ المبالغ المفتوح بها اعتمادات	٥٠٠٠٠	
أو تحويلات نقدية إلى الخارج		
إلى ح/ الأعمال والمشتريات أو	٥٠٠٠٠	
الخدمات المفتوح بها اعتمادات إلى		
الخارج		

وفي السنة المالية التالية - يجري القيد التالي:

من ح/ استخدامات الموازنة (بند...)	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
إلى ح/ جاري الاعتمادات		
والتحويلات النقدية المفتوحة بالخارج		

(٢)

٣٠٠٠٠ من ح/ الأعمال أو المشتريات أو الخدمات المفتوح بها اعتمادات إلى الخارج
٣٠٠٠٠ إلى ح/ المبالغ المفتوح بها اعتمادات أو تحويلات نقدية إلى الخارج

(٣)

٥٠٠٠٠ من ح/ الأعمال أو المشتريات أو الخدمات المفتوح بها اعتمادات إلى الخارج
٥٠٠٠٠ إلى ح/ المبالغ المفتوح بها اعتمادات أو تحويلات نقدية إلى الخارج

خامساً - الأمانات المدفوعة مقدماً لبعض الجهات:

قد تدفع الوحدة الإجارية مبلغاً مقدماً كأمانة للخطوط الجوية مثلاً أو المؤسسة العامة للمواصلات السلكية واللاسلكية أو مديرية الجمارك أو مؤسسات المياه والكهرباء والمتبع هو خصم مثل هذه المبالغ مباشرة على ح/ استخدامات الموازنة إلا أنه إذا تعذر تحديد نوع بند المصروفات التي يخصم عليها بقيمتها فإنه يمكن بصفة مؤقتة خصم القيمة على ح/ جاري الأمانة لحين تحديد نوع البند المختص وتنقسم هذه الأمانات إلى نوعين:

الأول: وهو الذي تكون بنود الموازنة الخاصة محددة وقت دفع الأمانة.

الثاني: وهو الذي لا يتسنى تحديد بنود الموازنة الخاصة به وقت دفع الأمانة.

سادساً - تسوية حسابي الديون المستحقة والمطلوبات:

إن المبالغ المستحقة للحكومة تقيّد عادة في ح/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية حتى يتم التحصيل ولكن هناك حالات يراد فيها تقادي قيد مبلغ كإيراد وترحيله لحساب جاري مبالغ نقدية تحت التسوية لاسيما أن الوحدات الحكومية تتبع الأساس النقدي في معالجة الإيرادات أي أنه من الواجب الانتظار حتى يتم التحصيل الفعلي ولذلك يقفل قيد الإيرادات في ح/ الديون المستحقة للحكومة.

مثال:

تبين لإحدى الوحدات الحكومية أنها أنفقت مبلغ ٤٠٠٠ ل.س زيادة على الاستحقاق خصماً على أحد البنود، وتقرر مطالبة العامل المسؤول وخصم القيمة منه والمطلوب إجراء القيود المحاسبية لهذه العمليات.

أولاً - إذا كان الفرق اكتشف في السنة المالية نفسها التي خصم منها على البند:

٤٠٠٠ من ح/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية (العامل المسؤول)

٤٠٠٠ إلى ح/ استخدامات الموازنة (بند...)

ثانياً - إذا كان الخصم على بند استخدامات الموازنة قد تم في سنة مالية سابقة:

٤٠٠٠ من ح/ الديون المستحقة (طرف العامل المسؤول)

٤٠٠٠ إلى د/تسوية مطلوبات الحكومة

وعند تحصيل المبلغ من العامل المسؤول يجري القيد التالي:

٤٠٠٠ من د/ الخزينة (أو الرواتب والأجور)

٤٠٠٠ إلى د/الإيرادات المتنوعة

وقد اتبع الإجراء الأخير نظراً لاستحالة الخصم على بند استخدامات الموازنة في سنة مالية سابقة، وبعد تحصيل القيمة يلغى قيد الديون المستحقة وتسوى المطلوبات لأنه كان قيداً نظامياً الهدف منه متابعة العمليات حتى يتم التنازل عن الدين أو سداده كلياً أو جزئياً أي يجري قيد الإلغاء التالي بعد التحصيل:

من د/ تسوية مطلوبات الحكومة

إلى د/ الديون المستحقة للحكومة

ومن الواضح أن رصيدي هذين الحسابين يكونان دائماً متساويين وهما يمثلان قيمة الديون التي مازالت مستحقة للحكومة.

كما يلاحظ أن المبالغ المستحقة للحكومة في شكل متأخرات من رسوم وضرائب يجري قيدها في نهاية كل سنة مالية في حسابي الديون والمطلوبات وذلك كإجراء رقابي ولمتابعة التحصيل.

مثال (٢):

قامت إحدى الوحدات الحكومية ببيع المنتجات التي تنتجها فإذا تم البيع فوراً تضاف المبالغ المحصلة للإيرادات. أما إذا بيعت الأصناف بالتقسيط للعاملين لدى الوحدة فما هي القيود المتبعة حينئذ:

الحل:

٥٠٠٠٠ من د/الديون المستحقة للحكومة

٥٠٠٠٠ إلى د/تسوية مطلوبات الحكومة

الفصل الثاني والثلاثون

القيود المحاسبية لحسابات الأصول المملوكة للحكومة

تشمل الأصول المملوكة للحكومة ما يلي:

١- أراضي

٢- مباني وإنشاءات ومرافق

٣- آلات ومعدات وعدد وأدوات

٤- ثروة حيوانية ومائية

٥- أثاثاً ومعدات

٦- وسائل نقل وانتقال

عند شراء الأصل الثابت يتم القيد:

من د/ استخدامات الموازنة (بند...)

إلى د/ الشيكات

وفي الوقت نفسه يتم إثبات القيد النظامي التالي:

من د/ الأصول (نوع)

إلى د/ المال العام الممثل في أصول

ويحمل الأصل بكل التكاليف التي تتعلق به مؤيدة بالمستندات.

وعند دفع بعض المبالغ المقدمة لبعض الجهات على ذمة إنشاء أصول ثابتة

يجري القيد التالي:

من د/ استخدامات الموازنة (بند...)

إلى د/ الشيكات

ويجري القيد النظامي التالي:

من د/مشروعات تحت التنفيذ

إلى د/ المال العام الممثل في أصول

وبعد استكمال تلك المشروعات يجري القيد التالي:

من د/ الأصول (نوع)

إلى د/ المشتريات قيد التنفيذ

ولدى التصرف في أي أصل من تلك الأصول بالبيع أو النقل تجرى التسوية

التالية:

من د/ المال العام الممثل في أصول
إلى د/ الأصول (نوع)



تمارين عملية غير محلولة

التمرين الأول:

١- كانت الموازنة العامة لإحدى الدول عن عام ١٩٩٣ مؤلفة من العناصر التالية:

أ - النفقات المتوقعة (الاعتمادات المالية المخصصة):

رئاسة مجلس الوزراء ٣٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة العدل ٤.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الإدارة المحلية ١٦.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الدفاع ٤٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الداخلية ٥٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الخارجية ١٥٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة التربية ٢٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة التعليم العالي ١٠٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الاقتصاد ٣٠.٠٠٠.٠٠٠

وزارة الصناعة ٢٠.٠٠٠.٠٠٠

المجموع ١.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠

ب - الإيرادات المتوقعة:

ضرائب ورسوم مباشرة ٤٠٠.٠٠٠.٠٠٠

ضرائب ورسوم غير مباشرة ٣٠٠.٠٠٠.٠٠٠

بدلات الخدمات العامة ١٥٠.٠٠٠.٠٠٠

إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة ١٠٠.٠٠٠.٠٠٠

إيرادات أخرى ٥٠.٠٠٠.٠٠٠

المجموع ١.٠٠٠.٠٠٠.٠٠٠

٢ - وكانت ميزانية الخزينة العامة للدولة في ١/١/١٩٩٣ كالتالي:

٢٤٠.٠٠٠.٠٠٠	المصرف المركزي ح/جاري	٢٩٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف من
٣٧٠.٠٠٠.٠٠٠	الخزينة العامة صندوق رئيسي		المصرف المركزي
٨٠.٠٠٠.٠٠٠	الخزينة العامة صندوق فرعي	٦٠.٠٠٠.٠٠٠	سندات الدين العام
٢٠.٠٠٠.٠٠٠	المصارف المحلية ح/جارية	١٦٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف من
١٥٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف ممنوحة للوحدات		العالم الخارجي
٤٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف ممنوحة لمراسلي	٤٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف من
	الخزينة العامة		المؤسسات المالية
١٩٠.٠٠٠.٠٠٠	قروض وسلف ممنوحة		المقيمة
	للمؤسسات العامة ذات الطابع		
	الاقتصادي		
<u>١.٠٩٠.٠٠٠.٠٠٠</u>		<u>١.٠٩٠.٠٠٠.٠٠٠</u>	

٣ - بتاريخ ١/٤/١٩٩٣ طلبت الوزارات التالية من وزارة المالية تخصيص اعتمادات إضافية لنفقاتها علاوة على تلك التي خصصت لها في الموازنة العامة.

وزارة العدل	٢٠٠.٠٠٠
وزارة الدفاع	٤٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الداخلية	١.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الخارجية	١٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة التربية	١٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الصناعة	٢.٠٠٠.٠٠٠
المجموع	<u>٦٣.٢٠٠.٠٠٠</u>

وقد تمت الموافقة أصولاً على هذه الاعتمادات وتم تأمين تمويلها كالتالي:

أصدرت الخزينة العامة سندات دين عام وقد تم تغطيتها	٣٠.٠٠٠.٠٠٠
سلف وقروض من المصرف المركزي	١٠.٠٠٠.٠٠٠
اقتراض من العالم الخارجي	<u>٢٣.٢٠٠.٠٠٠</u>
المجموع	<u>٦٣.٢٠٠.٠٠٠</u>

وقد تم قبض هذا التحويل وصرفه بوساطة الصندوق الرئيسي للخرزينة العامة للدولة.
 ٤ - وفي ١٩٩٣/١٢/٣١ تبين أن تغطية الاعتمادات المالية المخصصة كالتالي:
 النفقات الفعلية).

رئاسة مجلس الوزراء	٢٨.٠٠٠.٠٠٠
وزارة العدل	٤.٢٠٠.٠٠٠
وزارة الإدارة المحلية	١٥.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الدفاع	٤٤٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الداخلية	٥١.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الخارجية	١٦٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة التربية	٢١٠.٠٠٠.٠٠٠
وزارة التعليم العالي	٩٦.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الاقتصاد	٢٨.٠٠٠.٠٠٠
وزارة الصناعة	٢٢.٠٠٠.٠٠٠
مجموع النفقات الفعلية	<u>١.٠٥٤.٢٠٠.٠٠٠</u>

وقد سددت هذه الاعتمادات المالية كالتالي:

الصندوق الرئيسي للخرزينة العامة	٥٧٤.٢٠٠.٠٠٠
الصناديق الفرعية للخرزينة العامة	٢٠٠.٠٠٠.٠٠٠
المصرف المركزي حساب جاري	١٨٠.٠٠٠.٠٠٠
المصارف المحلية (حسابات جارية)	١٠٠.٠٠٠.٠٠٠
المجموع	<u>١.٠٥٤.٢٠٠.٠٠٠</u>

٥ - أما الإيرادات الفعلية فكانت خلال عام ١٩٩٣ كالتالي:

ضرائب ورسوم مباشرة	٣٦٠.٠٠٠.٠٠٠
ضرائب ورسوم غير مباشرة	٢٤٠.٠٠٠.٠٠٠

بدلات الخدمات العامة	١٦٠.٠٠٠.٠٠٠
إيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة	٩٠.٠٠٠.٠٠٠
إيرادات أخرى	<u>٤٤.٠٠٠.٠٠٠</u>
المجموع	<u><u>٨٩٤.٠٠٠.٠٠٠</u></u>

وقد تم قبض هذه الإيرادات الفعلية بوساطة المؤسسات التالية:

الصندوق الرئيسي للخرينة العامة	٥٥٦.٠٠٠.٠٠٠
الصناديق الفرعية	٢٣٨.٠٠٠.٠٠٠
المصرف المركزي حساب جاري	٢٠.٠٠٠.٠٠٠
المصارف المحلية (حسابات جارية)	<u>٨٠.٠٠٠.٠٠٠</u>
المجموع	<u><u>٨٩٤.٠٠٠.٠٠٠</u></u>

المطلوب:

- ١- كتابة القيود المحاسبية اللازمة لتنفيذ الموازنة العامة للدولة لعام ١٩٩٣.
- ٢- فتح الحسابات اللازمة لدى الخزينة العامة.
- ٣- تنظيم الحساب الإجمالي لتنفيذ الموازنة العامة واستخراج رصيده.
- ٤- تنظيم الميزانية الختامية للخرينة العامة للدولة بتاريخ ٣١/١٢/١٩٩٣.

التمرين الثاني:

ظهرت الأرصدة التالية ضمن أرصدة الحسابات النظامية في دفاتر إحدى الوحدات الحكومية في نهاية الفترة المالية:

حسابات الديون المستحقة للحكومة	٣٦.٠٠٠.٠٠٠ ل.س
حسابات تسوية مطلوبات الحكومة	٣٦.٠٠٠.٠٠٠ ل.س

وفي خلال سنة اكتشفت الأخطار التالية:

- أ - صرفيات بالزيادة خلال السنة المالية قيمتها ١٣.٥٠٠.٠٠٠ ل.س
- ب - صرفيات بالزيادة خلال السنة المالية قيمتها ١١.٤٠٠.٠٠٠ ل.س

وقد حملت هذه المبالغ على العاملين المسؤولين على أن تستقطع قيمتها من أجورهم على أقساط شهرية وحصلت الوحدة الإدارية من هؤلاء العاملين ١٩.٥٠٠.٠٠٠ منها ١٠.٨٠٠.٠٠٠ ل.س تخص السنة المالية السابقة.

المطلوب:

- ١- قيود اليومية الخاصة بالأخطاء السابقة وبالمحصلات.
- ٢- تصوير كل من ح/ الديون المستحقة للحكومة وحساب تسوية مطلوبات الحكومة في نهاية السنة المالية.

التمرين الثالث:

المطلوب إثبات العمليات التالية في دفتر اليومية لإحدى الوحدات الحكومية:

- ١- بلغت المبالغ المصروفة كسلفة طارئة طرف السيد مجدي مبلغ ٤٨٠٠٠ ل.س وقد تم صرف ٤٤٠٠٠ ل.س من هذه السلفة والباقي يورد نقداً.
- ٢- بلغت قيمة الأحكام القضائية الصادرة في مواجهة الوحدة الحكومية مبلغ ٨٣٦٠ ل.س وقد حدد في متن الأحكام أسماء العاملون المسؤولين عن ذلك وفي تاريخ لاحق قام هؤلاء العاملين بسداد قيمة الأحكام للوحدة خصماً من أجورهم وخلال السنة المالية نفسها.
- ٣- وردت نقدية إلى خزانة الوحدة (خزينة عامة) لحساب وحدة أخرى لاتباعها هذه الخزينة (١٠٠.٠٠٠) ل.س
- ٤- صرفت نقدية من خزينة فرعية تابعة للوحدة إلى خزينة عامة تابعة لوحدة أخرى (٩٠.٠٠٠) ل.س.

التمرين الرابع:

فيما يلي عناصر ميزانية العامة لإحدى الدول عن عامي ١٩٨٣ - ١٩٩٣

	١٩٩٣	١٩٨٣		١٩٩٣	١٩٨٣
السود			السود		
الاتزامات المالية الداخلية			حساب السيولة		
فروض وسلف من المصرف المركزي	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٢,٠٠٠,٠٠٠	المصرف المركزي حساب جار	٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٩٥,٠٠٠,٠٠٠
سندات الدين العام	١٨٠,٠٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠	الصفوف الرئيسية للخزينة العامة	٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٧٥,٠٠٠,٠٠٠
فروض وسلف من المؤسسات المالية المحلية	١٨٥,٠٠٠,٠٠٠	١٦٠,٠٠٠,٠٠٠			
	٤٨٥,٠٠٠,٠٠٠	٧٨٠,٠٠٠,٠٠٠		٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٧٠,٠٠٠,٠٠٠
الاتزامات المالية الخارجية			حساب الفروض والسلف المبروجة		
فروض من البنك الدولي «المقابل بالليرات السورية»	٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠	وحدات الادارة المحلية والبلديات	٢٢٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٨٥,٠٠٠,٠٠٠
فروض من صناديق التنمية العربية «المقابل بالليرات السورية»	٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠	المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي	٤٧٥,٠٠٠,٠٠٠	٣٢٠,٠٠٠,٠٠٠
	١,٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠,٠٠٠	مراسلي الخزينة العامة	٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠
				٨٩٥,٠٠٠,٠٠٠	١,١٠٥,٠٠٠,٠٠٠

علماً بأن الأرقام الفعلية للموازنة لكل من عامي ١٩٨٣ — ١٩٩٣ كانت كالتالي:

«الأرقام الفعلية»		«الأرقام المتوقعة»	
١٩٩٣	١٩٨٣	١٩٩٣	١٩٨٣
٣٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠
٤٤٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٦٨,٠٠٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠
	النفقات		النفقات
	الإيرادات		الإيرادات

المطلوب:

- ١ — تنظيم الحساب العام الاجمالي العام لتنفيذ الموازنة العامة للدولة لعامي ١٩٨٣ و ١٩٩٣
- ٢ — دراسة سيولة الخزينة العامة للعامين، وادائية الدولة ومدى تغطيتها بالاعتداد على المعلومات المعطاة.

التمرين الخامس:

بلغت أرصدة الحسابات الجارية لوزارة من الوزارات التي تمثل وحدة إدارية مع المصرف المركزي مرحلة معينة من الزمن ما يلي:

١- ٥٠.٠٠٠ ل.س مصرف مركزي (رصيد دائن مدينين)

٢- ١٠.٠٠٠ ل.س مصرف مركزي (رصيد مدين دائنين)

بلغت قيمة المبالغ المخصومة على مصروفات الموازنة ٢٠٠.٠٠٠ ل.س كما يلي

١٢٠.٠٠٠ ل.س مصروفات الباب الأول

٨٠.٠٠٠ ل.س مصروفات الباب الثاني

كما بلغت الاقتطاعات ٢٠.٠٠٠ ل.س كما يلي:

٨.٠٠٠ لحساب الدوائر المالية (ضريبة دخل رواتب وأجور ومجهود حربي)

من الباب الأول

١٢.٠٠٠ للحسابات التالية:

٥.٠٠٠ لحسابات الإيرادات

٤.٠٠٠ لحساب جاري الدائنين

٣.٠٠٠ لحساب جاري المدينين

وقد بلغت الشيكات والحوالات المسحوبة ١٨٠.٠٠٠ ل.س سداداً للمصروفات

السابقة كما يلي:

١٥٠.٠٠٠ ل.س على المصرف المركزي

٩٠.٠٠٠ باب أول

٦٠.٠٠٠ باب ثانٍ

٣٠.٠٠٠ ل.س حوالات على الخزينة متعلقة بالباب الأول (٢٢.٠٠٠)

والباب الثاني (٨.٠٠٠).

يوجد ثلاثة شيكات متعلقة بمصروفات الباب الثاني وقدرها ٨٠٠٠ ل.س لم يرد

عنها إشعارات خصم من المصرف المركزي.

بلغ المستبعد من المصروفات خلال العام بالمبالغ التالية:

٥٠٠٠ ل.س خاصة بالباب الثاني وتم تحصيلها بشيكات وإرسالها للمصرف

المركزي

٤٠٠٠ ل.س خاصة بالباب الأول وتم تحصيلها نقداً ورد على المصرف المركزي

ورد للوحدة شيكات بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ ل.س تخص الإيرادات وأرسلت للمصرف

المركزي ومنها شيكات قيمتها ٥٠٠٠ ل.س لم يرد عنها إشعارات إضافة.

بلغت جملة المبالغ المحصلة نقداً ٣٠٠.٠٠٠ ل.س لحساب الإيرادات وتم إيداعها

بالمصرف المركزي.

بلغ المستبعد من الإيرادات ٢٠.٠٠٠ ل.س وتم صرفه بشيك

بلغت قيمة التأمينات المؤقتة والنهائية التي تم تحصيلها نقداً ٢٥٠.٠٠٠ ل.س ثم

إيداعها بالمصرف المركزي، وقد تم تحويل مبلغ ٢٥٠٠ ل.س لحساب الإيرادات

كغرامات تأخير وجزاء، وبلغت قيمة التأمينات المسددة لأصحابها ١٠٠٠ ل.س

بشيكات.

بلغت السلفة المستديمة المصروفة بشيك ١٠٠٠ ل.س تمت تسوية مبلغ ٨٠٠

ل.س وتم توريد الباقي للمصرف المركزي

بلغت الأمانات المدفوعة لصندوق توفير البريد بموجب شيكات عن أذونات صرف

نقدية ١٠٠٠ ل.س تمت تسويتها لحساب مصروفات الباب الثاني.

المطلوب: إثبات قيود اليومية.



الملحق

النظام الأساسي للعاملين في الدولة

الصادر بتاريخ ١٩٨٥/١/٢

قانون رقم ١

رئيس الجمهورية

بناءً على أحكام الدستور

وعلى ما أقره مجلس الشعب في جلسته المنعقدة بتاريخ ١٤٠٥/٤/٦ الموافق

١٩٨٤/١٢/٢٩٦

يصدر ما يلي:

الباب الأول

تعريف

المادة (١) يقصد بالتعابير التالية في معرض تطبيق هذا القانون، المعنى الوارد بجانب كل منها:

الجهة العامة: إحدى الوزارات والإدارات والهيئات العامة، أو المؤسسات والشركات والمنشآت العامة أو إحدى البلديات أو المؤسسات البلدية أو وحدات الإدارة المحلية، أو إحدى جهات القطاع العام الأخرى.

الوظيفة: كل عمل دائم وردت تسميته في ملاك الجهة العامة الصادر وفق أحكام المادة (٣) من هذا القانون.

العامل: كل من يعين في إحدى الوظائف الملحوظة في الملاك العددي للجهة العامة.

الأجر: المبلغ الشهري المقطوع الذي يستحقه العامل في مقابل أدائه العمل المحدد في صك تعيينه وفق أحكام هذا القانون، وطبقاً للجداول الملحقة به.

التعويضات: هي المبالغ التي تمنح للعامل في مقابل ظروف العمل أو مشقته ومخاطره أو مكانه وزمانه أو لقاء تكوينه المهني.

ولا يدخل في مفهوم الأجر أي من الحالات المذكورة في هذا التعريف.

الباب الثاني

في إحدات الجهات العامة وتنظيمها

المادة (٢) أ- يتم إحدات الجهات العامة على الشكل التالي:

- ١- يتم إحدات الجهة العامة ذات الطابع الإداري بقانون.
 - ٢- يتم إحدات الجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي بمرسوم.
 - ٣- يتم إحدات البلديات ووحدات الإدارة المحلية وفقاً للقوانين والأنظمة النافذة بهذا الشأن.
- ب - تحدد مهام واختصاصات الجهة العامة في صك إحداتها.

المادة (٣) أ- يصدر ملاك الجهة العامة بمرسوم ويتضمن بشكل خاص:

- ١- سلسلة الوظائف، وتحديد الملاك العددي لهذه الوظائف أو قواعد تحديد هذا الملاك.
- ٢- تحديد الشروط الخاصة اللازمة لشغل وظائفها، ولاسيما اختصاص الشهادة أو المؤهل المطلوب لهذه الغاية.

ب - يصدر، بقرار من الوزير المختص، توزيع الملاك العددي بين الإدارة المركزية والفروع في المحافظات.

المادة (٤) أ- تصدر، بقرار من رئيس مجلس الوزراء بعد استطلاع رأي وزير المالية

والشؤون الاجتماعية والعمل والاتحاد العام لنقابات العمال، القواعد والأسس لنظام داخلي نموذجي يتفق وأحكام هذا القانون تلتزم به الجهات العامة، ويتضمن بشكل خاص:

- ١- توصيف الوظائف المتماثلة في طبيعتها ومهامها لدى الجهات العامة.

٢- تصنيف الوظائف المهنية المتماثلة في أحد المستويات المهنية مع مراعاة مدد الممارسة والخبرة.

٣- تصنيف الوظائف العادية المتماثلة من حيث كونها تتطلب عملاً عضلياً مجهداً أم لا.

٤- تحديد الوظائف الإنتاجية المتماثلة.

٥- تحديد أسس تشغيل الأحداث وشروطه وأسس تشغيل النساء وشروطه.

٦- تحديد فئات العاملين التي تستفيد، بالنظر لطبيعة عملها، من لباس العمل ومن الأدوات والمواد والإطعام والسكن، وشروط منحها.

٧- قواعد نظام التدريب المهني والتأهيل المسلكي وأسس.

٨- قواعد الاستخدام المؤقت والتعاقد وأسس.

٩- قواعد نظام الأجر وأسس الترفيع للعاملين على أساس الإنتاج أو على أساس الأجر الثابت أو المتحول.

ب - يصدر النظام الداخلي، لكل جهة عامة، بقرار من الوزير المختص بما لا يتعارض مع ملاكها والنظام الداخلي النموذجي. ويتضمن النظام الداخلي بشكل خاص:

١- الهيكل التنظيمي لها، واختصاصات ومسؤوليات كل من أجهزة هذا الهيكل وأقسامه.

٢- توصيف الوظائف وشروط شغلها أصالة أو وكالة.

٣- نظام سير العمل.

٤- تصنيف الوظائف المهنية في أحد المستويات المهنية.

٥- تصنيف الوظائف العادية من حيث كونها تتطلب عملاً عضلياً مجهداً أم لا.

٦- تحديد الوظائف الإنتاجية.

٧- نظام التدريب المهني والتأهيل المسلكي.

٨- الأحكام التي نص هذا القانون على تضمينها في النظام الداخلي.

ج - يصدر نظام تشغيل الأحداث والنساء في الوظائف الإنتاجية بقرار من وزير الشؤون الاجتماعية والعمل بعد استطلاع رأي الوزير المختص.

الباب الثالث

في التعيين

الفصل الأول

الشهادات والمؤهلات المطلوبة للتعيين

- المادة (٥) أ - تقسم الوظائف إلى خمس فئات وفق الجدول المرفق بهذا القانون.
- ب - يشترط للتعيين في وظائف الفئة الأولى أن يكون المرشح حائزاً على شهادة جامعية صادرة عن إحدى جامعات القطر أو ما يعادلها (إجازة، دبلوم، دراسات عليا، ماجستير، دكتوراه).
- ج - يشترط للتعيين في وظائف الفئة الثانية أن يكون المرشح حائزاً على شهادة الدراسة الثانوية (أو ما يعادلها) بمختلف فروعها أو أية شهادة مدرسة أو معهد (أو ما يعادلها) مدة الدراسة للحصول عليها من سنة إلى ثلاث سنوات بعد شهادة الدراسة الثانوية.
- د - يشترط للتعيين في وظائف الفئة الثالثة، أن يكون المرشح حائزاً على شهادة الدراسة الإعدادية (أو ما يعادلها) أو أية شهادة مدرسة أو معهد (أو ما يعادلها) تكون الدراسة فيها على أساس شهادة الدراسة الإعدادية.
- هـ - يشترط للتعيين في وظائف الفئة الرابعة أن يكون المرشح قد مارس المهنة، التي تتناسب والوظيفة المراد التعيين فيها، المدة المحددة في النظام الداخلي للجهة العامة، وذلك بالإضافة إلى الشروط الأخرى المنصوص عليها في النظام المذكور.
- و - يشترط للتعيين في وظائف الفئة الخامسة أن يكون المرشح ذا لياقة بدنية تتناسب والجهد العضلي الذي تتطلبه الوظيفة المراد التعيين فيها وذلك بالإضافة إلى الشروط الأخرى المنصوص عليها في النظام الداخلي للجهة العامة.

الفصل الثاني

جدول الأجور وبدء التعيين

المادة (٦) - يحدد الحد الأدنى والأقصى لأجر كل من فئات الوظائف المشار إليها في المادة (٥) السابقة، والأجور التي يتم فيها التعيين، وفق الجداول الملحقة بهذا القانون.

الفصل الثالث

الشروط العامة للتعيين

المادة (٧) أولاً - يشترط فيمن يعين في إحدى الوظائف:

- أ - أن يكون متمتعاً بجنسية الجمهورية العربية السورية منذ خمس سنوات على الأقل. ويستثنى من هذا الشرط:
- ١ - مواطنو الدول العربية الذين اكتسبوا الجنسية العربية السورية، حيث يحق لهم التوظيف قبل انقضاء مدة السنوات الخمس المذكورة.
- ٢ - العرب الفلسطينيون المشمولون بالقانون (٢٦٠) لعام ١٩٥٦، حيث يحق لهم التوظيف مع احتفاظهم بجنسيتهم الأصلية.
- ٣ - العرب الذين لا يتمتعون بالجنسية العربية السورية ويرى رئيس مجلس الوزراء توظيفهم لضرورات قومية.
- ب - قد أتم الثامنة عشرة من عمره بتاريخ تقديمه طلب التوظيف، وذلك مع مراعاة النصوص القانونية النافذة التي تشترط للتعيين في بعض الوظائف أن يكون المرشح من سن يتجاوز سن الثامنة عشرة من عمره، على أنه يمكن استثناء تشغيل الأحداث في الوظائف الإنتاجية وبعض وظائف الفنانين من هذا الشرط ضمن الشروط وفي الحالات الواردة في النظام الداخلي للجهة العامة.
- ج - غير محكوم بجناية أو جنحة شائنة أو مخلة بالثقة العامة. وتحدد الجنح الشائنة التي تمنع من التوظيف بقرار من وزير العدل.

د - حائزاً على الشهادات والمؤهلات المطلوبة للوظيفة التي سيعين فيها بموجب هذا القانون والنظام الداخلي للجهة العامة.

هـ - أن تثبت سلامته من الأمراض ذات العدوى وكذلك من الأمراض والعايات التي تمنعه من القيام بالوظيفة التي سيعين فيها، وذلك بموجب وثيقة تعطى له من قبل لجان فحص العاملين.

و - غير مرتبط بوظيفة أخرى في إحدى الجهات العامة أو أن يتقدم بموافقة خطية على تعيينه من الجهة التي يعمل لديها.

ثانياً - يجوز تشغيل المعاقين المؤهلين وفق الأوضاع والشروط التي تحدد بقرار من وزير الشؤون الاجتماعية والعمل، على أن لا يتجاوز عددهم نسبة (٤%) من عدد العاملين في الجهة العامة.

الفصل الرابع

إجراءات التعيين وأصوله

المادة (٨) أ- مع مراعاة أحكام المواد (١٢-١٣-١٤-١٦) من هذا القانون يجري التعيين وفق ما يلي:

١- بموجب مسابقة تجري لكل من وظائف الفئات الأولى والثانية والثالثة، تحدد شروطها، بما يتلاءم وطبيعة الوظيفة، بصك من السلطة صاحبة الحق في التعيين.

٢- بموجب اختبار: لوظائف كل من الفئة الرابعة والخامسة، تحدد شروطه، بما يتلاءم وطبيعة الوظيفة، بصك من السلطة صاحبة الحق في التعيين.

ب - يجب أن تشمل المسابقة المشار إليها في البند (١) من الفقرة (أ) السابقة على أسئلة تحريرية في موضوعات تتصل بالوظيفة التي سيتم التعيين لها، وعلى مقابلة شفوية. ويحدد في الصك الصادر وفق أحكام الفقرة (أ) السابقة توزيع علامات المسابقة بين الأسئلة لتحريرية والمقابلة الشفوية.

المادة (٩) أ - تنشر شروط المسابقة في إحدى صحف العاصمة الأكثر انتشاراً قبل موعد إجراء المسابقة بمدة لا تقل عن خمسة عشر يوماً.

وتعلن هذه الشروط في لوحات دور الحكومة في مراكز جميع المحافظات وفي المركز الرئيسي للجهة العامة ذات العلاقة ومراكز فروعها في مراكز المحافظات. ويجوز بالإضافة إلى ما تقدم نشر الشروط المذكورة بوسائل الإعلام الأخرى.

ب - تنشر شروط الاختبار لوظائف الفئة الرابعة وفق ما ورد في النص عليه في الفقرة (أ) السابقة فيما إذا كان التعيين سيتم في محافظة واحدة. أما إذا كان التعيين سيتم في غير محافظة واحدة فتتشر تلك الشروط في إحدى صحف العاصمة الأكثر انتشاراً على الأقل وفي صحيفة محلية واحدة - إن وجدت - وفي لوحة إعلانات مركز المحافظة ومراكز المناطق التابعة لها التي تقع الوظائف المعلن عنها في نطاقها وذلك فضلاً عن مركز الجهة العامة ذات العلاقة في المحافظة.

ويجوز بالإضافة إلى ما تقدم نشر الشروط المذكورة بوسائل الإعلام الأخرى.

ج - نشر شروط الاختبار لوظائف الفئة الخامسة في لوحات دور الحكومة في مراكز جميع المحافظات وفي المركز الرئيسي للجهة العامة ذات العلاقة ومراكز فروعها في مراكز المحافظات فيما إذا كان التعيين سيتم في أكثر من محافظة واحدة. أما إذا كان التعيين سيتم في غير محافظة فتتشر تلك الشروط في لوحة إعلانات مركز المحافظة ومراكز المناطق التابعة لها التي تقع الوظائف المعلن عنها في نطاقها وذلك فضلاً عن مركز الجهة العامة ذات العلاقة بالمحافظة.

ويجوز بالإضافة إلى ما تقدم نشر الشروط المذكورة بوسائل الإعلام الأخرى.

المادة (١٠) أ- تنشر أسماء المقبولين والناجحين في المسابقة بصكوك تصدر عن السلطة صاحبة الحق في التعيين حسب تسلسل درجات نجاحهم، في لوحة إعلان المركز الرئيسي للجهة العامة ذات العلاقة.

ب - تنشر أسماء المقبولين والناجحين في الاختبار بصكوك تصدر عن السلطة صاحبة الحق في التعيين حسب تسلسل درجات نجاحهم في لوحة إعلان المركز الرئيسي للجهة العامة ذات العلاقة فيما إذا كان التعيين سيتم في غير محافظة واحدة.

أما إذا كان التعيين سيتم في محافظة واحدة فيكتفى بنشر تلك الأسماء في لوحة إعلان مركز الجهة العامة في تلك المحافظة.

ج - يعين الناجحون في المسابقة أو الاختبار للوظائف الشاغرة وفق تسلسل درجات نجاحهم، وفي حال التساوي في الدرجة يقدم الأقدم تخرجاً، وعند التساوي في القدم بالتخرج تكون الأسبقية للأكبر سناً.

د - يسقط حق المعينين من الناجحين بمجرد انقضاء سنة على تاريخ نشر أسماء المقبولين وفق الفقرتين (أ و ب) من هذه المادة.

هـ - تقوم الإدارة بتبليغ الصك المتضمن نشر أسماء الناجحين في المسابقة أو الاختبار إلى الجهاز المركزي للرقابة المالية خلال مدة شهر من تاريخ إعلان النتائج ويُعدّ الصك، وما تضمنه، هو الأساس المعتمد عليه في تحديد درجات النجاح من أجل التعيين.

المادة (١١) يكتفى من أجل التوظيف وفق أحكام المواد (٨ - ١٠) السابقة، تقديم طلب التعيين بصورة عن الشهادة أو المؤهل المطلوب، على أن تستكمل الوثائق الأخرى للتعين خلال مدة لا تتجاوز الشهر من تاريخ نشر أسماء الناجحين وفق الفقرتين (أ و ب) من المادة (١٠) السابقة وذلك تحت طائلة سقوط الحق بالتعيين للوظيفة المعلن عنها.

المادة (١٢) أ - يستثنى من أحكام المواد (٨ - ١٠) السابقة:

١- خريجو الكليات، والمعاهد والمدارس والمراكز ودور المعلمين والمعلمات الذين تقضي القوانين والأنظمة النافذة بوجوب تعيينهم.

٢- الموفدون للدراسة على نفقة الدولة أو بمنحة دراسية وفق قانون البعثات العلمية.

ب - يتم تعيين المشمولين بحكم الفقرة (أ) السابقة في الوظائف التي تشترط الأنظمة الداخلية لشغلها توفر الشهادات التي يحملونها.

المادة (١٣) أ- إذا حصل أحد العاملين - القائمين على رأس العمل - من شاغلي إحدى وظائف الفئات الأولى والثانية والثالثة على شهادة أعلى من الشهادة المعين على أساسها وكان أجره يبلغ أو يتجاوز أجر بدء التعيين للشهادة الأعلى التي حصل عليها في جداول الأجور الملحقه بهذا القانون، فيجوز

بصك من السلطة صاحبة الحق في التعيين نقله إلى إحدى وظائف الفئة الأعلى بنفس أجره مع احتفاظه بقدمه المكتسب من أجل الترفيع المقبل، وذلك باستثناء من حصل منهم على شهادة الدكتوراه أو الماجستير حيث يجوز منحه بالإضافة إلى ماتقدم علاوة قدرها (٧%) من أجره لكل منهما مع احتفاظه بقدمه المكتسب في أجره السابق من أجل الترفيع المقبل.

ب - أما إذا كان هذا العامل لم يبلغ أجر بدء التعيين للشهادة الأعلى التي حصل عليها في الجداول المشار إليها، فيجوز بصك من السلطة صاحبة الحق في التعيين تعيينه - دون التقيد بحكم المواد (٨-١٠) من هذا القانون - في الأجر المذكور.

ج - يصدر رئيس مجلس الوزراء قراراً يتضمن تحديد القواعد والأسس اللازمة لتطبيق أحكام هذه المادة.

د - يشترط من أجل تطبيق الفقرتين (أ و ب) السابقتين، بالإضافة إلى توفر القواعد والأسس الصادرة بموجب قرار رئيس مجلس الوزراء المشار إليه أعلاه، ما يلي:

١- أن تكون الشهادة الأعلى التي حصل عليها العامل من الشهادات المقبولة لشغل وظائف الجهة العامة التي يعمل لديها بموجب نظامها الداخلي.

٢- أن تكون هنالك وظيفة شاغرة في الملاك العددي للجهة العامة التي يعمل لديها تتوفر فيه شروط شغلها.

هـ - في حال عدم تسوية وضع العامل الذي حصل على شهادة أعلى من الشهادة المعين على أساسها وفق أحكام هذه المادة خلال مدة ستة أشهر من تاريخ تقديمه الطلب المشعر بحصوله على الشهادة الأعلى فلا يجوز للجهة العامة التي يعمل لديها أن تحجب عنه الموافقة المنصوص عليها في الفقرة (و) من المادة (٧) من هذا القانون.

و - إذا حصل العاملون - القائمون على رأس العمل - من شاغلي إحدى وظائف الفئتين الرابعة والخامسة على شهادة من الشهادات المطلوبة لوظائف الفئات الأولى والثانية والثالثة، يجوز بصك من السلطة صاحبة الحق في التعيين تسوية وضعه وفق أحكام الفقرات (أ، ب، ج، د، هـ) السابقة.

المادة (١٤) أ- يجوز بصك من السلطة التي تمارس التعيين، ودون التقيد بما ورد في المواد (٨-١٠) من هذا القانون، التعيين بأجور تزيد على أجور بدء التعيين للشهادات التي يحملونها المحددة في جداول الأجور الملحقه بهذا القانون وذلك للفئتين التاليين:

١- حاملو الشهادات المطلوبة للتعين، بمقتضى جداول الأجور الملحقه بهذا القانون من عناصر القيادات النقابية المتفرغة الذين هم ليسوا - بالأصل - من العاملين في الجهات العامة.

٢- حاملو الشهادات الجامعية أو الفنية أو المهنية، الذين اشتغلوا في مهنة حرة تخولهم شهاداتهم ممارستها.

ب - يتم التعيين المنصوص عليه في الفقرة (أ) السابقة وفق ما يلي:

١- يمنح المعينون من الفئة الأولى علاوة قدرها (٢%) من أجر بدء التعيين عن كل سنة من السنوات التي قضوها كقادة نقابيين متفرغين بعد حيازتهم على الشهادة المعينين على أساسها، على أن لا تزيد العلاوات الممنوحة لهذا الغرض عن عشر علاوات على الأكثر.

٢- يمنح المعينون من الفئة الثانية قدرها (٢%) من أجر بدء التعيين عن كل سنة من سنوات ممارسة المهنة بعد حيازتهم على الشهادة المعينين على أساسها، على أن لا تزيد العلاوات الممنوحة لهذا الغرض عن عشر علاوات على الأكثر.

ج - لا تقبل الوثائق المثبتة لممارسة المهنة الحرة إلا إذا كانت صادرة عن جهة رسمية أو نقابة مهنية أو منظمة شعبية.

د - تُعدّ الخدمات التي يؤديها القادة النقابيون والعاملون في حزب البعث العربي الاشتراكي والمنظمات الشعبية بمثابة خدمة فعلية لدى الجهات العامة تدخل في حساب المعاش وتؤدي عنها الاشتراكات التأمينية من قبل المؤمن عليه بما فيها حصة رب العمل وذلك خلال مدة سنة من تاريخ نفاذ هذا القانون لمن سبق تعيينهم.

هـ - تحدد القواعد والشروط اللازمة لتطبيق أحكام هذه المادة بقرار من رئيس مجلس الوزراء.

المادة (١٥) مع مراعاة أحكام المادة (١٦٨) من هذا القانون، والأحكام الأخرى المنصوص عليها في:

- أ - القوانين الخاصة بأجهزة رئاسة الجمهورية ومجلس الشعب ومجلس الوزراء.
- ب - القوانين الخاصة بالهيئة المركزية للرقابة والتفتيش والمديرية العامة للجمارك.
- ج - القوانين والأنظمة الخاصة بالمعاهد العليا والمتوسطة ومجمع اللغة العربية والعاملين المدنيين في وزارة الدفاع والقوات المسلحة.
- د - الأحكام الخاصة الواردة في القوانين والأنظمة النافذة بشأن تعيين العسكريين السابقين في وظائف مدنية.
- هـ - الأحكام الخاصة بالسفراء الواردة في ملاك وزارة الخارجية. يتم التعيين وفق الصكوك التالية:
 - أولاً - في الوزارات والإدارات والهيئات العامة والبلديات ووحدات الإدارة المحلية وسائر الجهات العامة ذات الطابع الإداري:
 - ١- بمرسوم: لوظائف معاوني الوزير والمديرين العامين.
 - ٢- بقرار من الوزير المختص بعد استطلاع رأي معاون الوزير أو المدير العام المختص - حسب الحال - لبقية العاملين المعيّنين في وظائف الفئة الأولى.
 - ٣- بقرار من معاون الوزير أو المدير العام المختص - حسب الحال - للعاملين المعيّنين في الإدارة المركزية في وظائف الفئات الثانية والثالثة والرابعة والخامسة.
 - ٤- بقرار من المحافظ المختص بناءً على اقتراح فرع الجهة العامة المختصة في المحافظة: للعاملين المعيّنين في الأجهزة المحلية، وفي الفروع بالمحافظات، في الفئات الثانية والثالثة والرابعة والخامسة.
 - ثانياً - في المؤسسات العامة ومنشآت القطاع العام وشركاته وسائر الجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي:
 - ١- بمرسوم: لوظائف المديرين العامين.

- ٢- بقرار من الوزير المختص بعد استطلاع رأي المدير العام المختص: لوظائف معاوني المديرين العاملين والمديرين في الإدارة المركزية والفروع بالمحافظات.
- ٣- بقرار من المدير العام المختص: لسائر العاملين الآخرين في الأجهزة المركزية والفروع بالمحافظات.

الفصل الخامس

التعيين الاستثنائي

المادة (١٦) يجوز بمرسوم التعيين، دون التقيد بالأحكام المنصوص عليها في الفصل الرابع السابق:

- أ - بإحدى وظائف الفئة الأولى لحملة الشهادات الجامعية.
- ب - بأية وظيفة من وظائف الفئات الخمس بالنسبة للفنانين والرياضيين والقادة النقابيين.

قانون التعويض العائلي

نصت المادة (٩٨) من القانون الأساسي للعاملين في الدولة على ما يلي:
(تطبق أحكام المرسوم التشريعي رقم ١٤٦ تاريخ ١٩٥٢/٢/٢٨ وتعديلاته المتضمن قانون التعويض العائلي على العاملين في جميع الجهات العامة).

المرسوم التشريعي رقم (١٤٦) تاريخ ١٩٥٢/٢/٢٨

المتضمن تحديد التعويض العائلي والمعدل

بالمرسوم التشريعي رقم (٢٠٩) تاريخ ١٩٧٠/١٢/٣١

وبالمرسوم التشريعي رقم (٢٥) تاريخ ١٩٧٢/٦/١٨

وبالمرسوم التشريعي رقم (٤) تاريخ ١٩٧٢/١/٩

وبالمرسوم التشريعي رقم (٦٣) تاريخ ١٩٧٣/٩/٢٤

والمرسوم التشريعي رقم (٤٤) تاريخ ١٩٧٤/٧/١٨

والقانون رقم (١٥) تاريخ ١٩٧٥/١١/١٦

إن رئيس الدولة رئيس مجلس الوزراء

بناءً على الأمر العسكري رقم ١١٢ المؤرخ في ١٢/٣/١٩٥١

يرسم ما يلي:

المادة (١) يستفيد من التعويض العائلي المحدد في هذا المرسوم التشريعي:

- ١- موظفو الملاك والأصلاء والمتمرنون.
 - ٢- المستخدمون الدائمون والأصلاء المتمرنون.
 - ٣- الموظفون والمستخدمون المؤقتون المعينون لمدة لا تتجاوز السنة الكاملة والخاضعون لأنظمة خاصة.
 - ٤- أصحاب المعاشات التقاعدية.
 - ٥- المستفيدين من التعويض العائلي بموجب أحكام نصت عليها قوانينهم أو أنظمتهم الخاصة.
- المادة (٢) (المعدلة بموجب المرسوم التشريعي رقم (٦٣) تاريخ ٢٤/٩/١٩٧٣).
- يستفيد الأشخاص المذكورين في المادة الأولى من هذا المرسوم التشريعي من التعويض العائلي عن أفراد عائلاتهم المبينة فيما يلي:
- أ - الزوجة غير الموظفة أو المستخدمة.
 - ب - في حالة تعدد الزوجات لا يعطى تعويضاً عائلياً إلا عن زوجة واحدة.
 - ج - الأولاد مهما كان عددهم ضمن الشروط الآتية:

- ١- الأولاد الذكور الذين يتممون التحصيل الثانوي في المدارس الثانوية لغاية الحادية والعشرين من العمر، والأولاد الذكور الذين يتممون التحصيل في المعاهد المتوسطة حتى غاية الرابعة والعشرين من العمر، والأولاد الذكور الذين يتممون التحصيل العالي حتى غاية السادسة والعشرين من العمر.
- ٢- الأولاد الذكور الذين لم يكملوا الثامنة عشر من عمرهم.
- ٣- الأولاد الذكور والمعلولون مهما كان عمرهم.

- ٤- الأولاد الطبيعيون المعترف بهم والمتبنون، وذلك بموجب وثائق شرعية.
- ٥- البنات العازبات اللواتي لا يتقاضين راتباً أو معاشاً من الدولة أو البلديات أو المؤسسات أو الشركات.
- ٦- الأرمال والمطلقات اللواتي لا مورد لهن وهنّ على عاتق والدهن.
- ٧- يستثنى من التعويض العائلي الأولاد الذين تتولى الدولة نفقات دراستهم وإعاشتهم والمستفيدين من المنح المجانية الدراسية.

المادة (٣) (المعدلة بالمرسوم رقم ٤ تاريخ ١٩٧٢/١/٩)

- ١- تخضع المرأة الموظفة أو المستخدمة أو العاملة في إدارات الدولة ومؤسساتها وغيرها من جهات القطاع العام التعويض العائلي عن أولادها إذا وجدت في الحالات التالية:
- أ - إذا كانت أرملة.
- ب - إذا كانت مطلقة.
- ج - إذا كان زوجها لا يتقاضى التعويض العائلي من خزانة الدولة أو الجهات العامة أو أية جهة أخرى.
- ٢- إذا ترتب للزوجة نفقة شرعية عن أولادها فإنها تتقاضى الفرق بين هذه النفقة والتعويض العائلي الذي تستحقه وفقاً لأحكام هذا المرسوم التشريعي.
- يبدأ حقه بتقاضى التعويض العائلي من تاريخ تسجيل عقد الزواج أو الولادة في مديرية الأحوال المدنية في سورية أو لدى البعثات الخارجية أو المعتمدة أو من تاريخ الحادث المثبت بقرار من المحاكم المختصة.

المادة (٦) يجب على كل مستفيد من أحكام هذا المرسوم التشريعي أن يقدم بياناً عائلياً جديداً عند كل تبدل يطرأ على وضعه العائلي مصدقاً من مديرية الأحوال المدنية.

المادة (٧) يقتطع التعويض العائلي بكامله ونهائياً إذا قدم المستفيد منه بياناً كاذباً بقصد الحصول على تعويض عائلي يزيد عما يستحقه، بمقتضى أحكام هذا المرسوم

التشريعي ويلاحق صاحب هذا البيان قضائياً وتطبق عليه العقوبات المنصوص عليها في المادة ٤٥٢ من قانون العقوبات^(١).

المادة (٨) في حالة تخلف المستفيد من التعويض العائلي عن تقديم بيان عائلي جديد بالتبديل الذي طرأ على وضعه العائلي، إذا كان من شأن هذا التبديل تقاضيه تعويضاً عائلياً يزيد من استحقاقه، يؤخر ترفيعه سنة كاملة.

المادة (٩) إذا تقاضى المستفيد من أحكام هذا المرسوم التشريعي تعويضاً عائلياً يزيد عن استحقاقه تسترد منه الزيادة التي تقاضاها، بالإضافة إلى العقوبات المنصوص عليها في المادتين السابقتين.

المادة (١٠) تنفذ أحكام هذا المرسوم التشريعي اعتباراً من ١ آذار ١٩٥٢.

المادة (١١) تلغى جميع الأحكام المخالفة لهذا المرسوم التشريعي ولاسيما المادة (٦) من المرسوم التشريعي ذي الرقم (٣٨) ١ س تاريخ ١٠/٣/١٩٤٣

رئيس الدولة



(١) المادة ٤٥٢ من قانون العقوبات تنص على ما يلي:

- ١- أن يعاقب بالحبس من شهر إلى سنتين: من حصل بذكر هوية كاذبة على جواز سفر أو ورقة طريق أو تذكرة مرور، ومن حصل بانتحاله أسساً على رخصة صيد أو حمل سلاح أو تذكرة هوية أو تذكرة ناخب أو وثيقة نقل أو نسخة عن السجل العدلي خاصة بالغير.
- ٢- يعاقب بالعقوبة نفسها من استعمل وثيقة من الوثائق المذكورة آنفاً أعطيت باسم غير اسمه أو بهوية غير هويته.

المستفيدون من التعويض العائلي

أولاً - الموظفون الوكلاء:

إن الموظف أو المستخدم الوكيل المعين بصورة مؤقتة يستحق التعويض العائلي بموجب المادة (٧٧) فقرة (ب) من القانون رقم (١) المتضمن القانون الأساسي للعاملين في الدولة كالعامل الوكيل يعامل معاملة الأصيل بالنسبة لاستحقاقه للتعويضات والعلاوات الإنتاجية والمكافآت التشجيعية والحوافز المادية المنصوص عليها في الباب الثالث عشر من هذا القانون.

ثانياً - الموظفون والمستخدمون المؤقتون:

يستفيد العمال المؤقتون والموسميون والعرضيين من التعويض العائلي، بموجب المادة ١٤٨ فقرة (د) من القانون رقم (١) المتضمن النظام الأساسي للعاملين في الدولة. يستفيد العمال المؤقتون من التعويض العائلي اعتباراً من تاريخ نفاذ هذا القانون ووفق الأحكام النافذة بهذا الشأن على العاملين الدائمين - المادة (١٤٨).

ثالثاً - العمال الدائمون:

أوجب القانون رقم (١) المتضمن النظام الأساسي للعاملين في الدولة منح التعويض العائلي للعاملين في الدولة في المادة (٩٨) منه وتنص على:
(تطبق أحكام المرسوم التشريعي رقم ١٤٦ تاريخ ١٩٥٢/٢/٢٨ وتعديلاته المتضمن قانون التعويض العائلي على جميع العاملين في الدولة).
ويقصد بالعاملين في الدولة في معرض تطبيق أحكام هذه المادة، العاملين المعينين في إحدى الوظائف الملحوظة في الملاك العددي للجهة العامة الوارد تعريفها في المادة (١) من قانون العمل الموحد.

بدء الحق بتقاضي التعويض العائلي وانتهائه

البحث الأول

بدء استحقاق التعويض العائلي

أولاً - حكم عام:

١- إن العبرة هي دائماً لتاريخ تسجيل الواقعة، زواجاً أو ولادة، في السجلات المدنية أو لدى البعثات الخارجية.

٢- إن ما عنته المادة (٥) من المرسوم التشريعي ١٤٦ لعام ١٩٥٢ وتعديلاته من أن استحقاق التعويض العائلي يبدأ من تاريخ الحادث المثبت بقرار من المحاكم المختصة إنما ينصرف إلى أفضية المحاكم بالبت في الخصومة حين المنازعة بين الزوج والزوجة على صحة الزواج وانعقاده.

فالحكم الذي يصدر حينئذ يكون معلناً للواقعة الثابتة لامنشأ لها ولا ينصرف مفهوم هذه المادة إلى ما يرد في الوثائق التي تصدر عن القاضي بصفته الولائية ولو تضمنت انسحاب أثر الزواج إلى تاريخ سابق للوثيقة - كما هو الحال إذا كان ثمة ولد أو حمل ظاهر -

ولا يستحق التعويض العائلي في هذه الحالة إلا من تاريخ التسجيل في سجلات الأحوال المدنية.

٣- ونتيجة لما تقدم فإن استحقاق التعويض العائلي في الحالة المطروحة يكون بدءاً من تاريخ تسجيل الواقعة في سجلات الأحوال المدنية.

(كتاب وزارة العدل رقم ١٠٨٢٩ - تاريخ ١٠/١١/١٩٧٤)

(كتاب وزارة المالية رقم ٢١٤٥٩ - ٤/٢٥ - تاريخ ٢٤/١١/١٩٧٤).

ثانياً - المولود: يستحق الموظف التعويض العائلي عن أولاده بمقتضى المادة (٥) من قانون التعويض العائلي بدءاً من تاريخ تسجيل الولادة في مديرية الأحوال المدنية أو بدءاً من تاريخ الولادة المثبت بقرار من المحكمة المختصة - حسب الحال -

(رأي مجلس الدولة ٤٧١ لعام ١٩٦٧).

ثالثاً - الزوجة: إن العبرة في واقعة الزواج هي للواقعة المسجلة لدى أمانة السجل المدني المختصة في السجل المدني على قيد الزوجة استناداً إلى الوثيقة الصادرة عن المحكمة الشرعية المختصة.

(كتاب المديرية العامة للأحوال المدنية رقم ٢٥٨٩/١/١١/د تاريخ ١/٨/١٩٧١).

(كتاب وزارة المالية ١٥٦٢٩ - ٤/٢٥ تاريخ ١١/٨/١٩٧١).

رابعاً - البنت الأرملة:

يبدأ حق الموظف أو المستخدم بتقاضى التعويض العائلي عن ابنته الأرملة من تاريخ تسجيل وفاة زوجها في مديرية الأحوال المدنية.

(رأي مجلس الدولة رقم ٣٥١ لعام ١٩٧١).

البحث الثاني

بدء قطع التعويض العائلي

أولاً - زوال السبب المبرر لمنح التعويض العائلي عن أحد أفراد الأسرة:

في حال وفاة أحد الأفراد الذين يستحق عنهم الموظف التعويض العائلي بصورة مفاجئة وغير متوقعة لايجري استرداد هذا التعويض من الموظف عن الفترة الواقعة بين تاريخ الوفاة ونهاية الشهر، ولايجوز تطبيق هذا المبدأ على الحالات الأخرى كحالة بلوغ السن القصوى المبررة لقطع التعويض العائلي عن معيهم.

ثانياً - الولد المفقود:

يتوجب قطع التعويض العائلي عن الموظف أو المستخدم عن ولده المفقود اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ إذاعة بلاغ قيادة قوى الأمن الداخلي الذي يطلب فيه الكف عن البحث عنه.

(كتاب وزارة المالية ١٤٣٦٧ - ٤/١٥ تاريخ ٢٨/١٠/١٩٦٣).

ثالثاً - الزوجة المطلقة:

إن التعويض العائلي المستحق عن الزوجة يقطع عند طلاقها من تاريخ واقعة الطلاق أو الحكم بالتفريق أو المخالعة بعد أن يكتسب الحكم المثبت لذلك قوة الأمر المقضي.

(رأي الجمعية العمومية ١١ لعام ١٩٧٣).

البحث الثالث

الأحكام المشتركة بين بدء استحقاق وقطع التعويض العائلي

أولاً - الأولاد الذكور الذين يتابعون الدراسة:

إن الولد الذي بلغ الحادية والعشرين من عمره ولازال في مرحلة التعليم الثانوي يقطع التعويض العائلي عنه اعتباراً من تاريخ بلوغه السن المذكور.

وفي حال استئنافه الدراسة الجامعية يعاد صرف التعويض العائلي عنه من تاريخ انتسابه للجامعة وحتى بلوغه السادسة والعشرين من عمره.

(رأي مجلس الدولة ٢٦١) لعام ١٩٧٤.

(كتاب وزارة المالية ١٧٣٨٨-١٧/٢٣ تاريخ ١٠/٣/١٩٧٤).

ثانياً - الوثائق اللازمة لمنح التعويض العائلي عن البنت المطلقة أو الأرملة:

إن والد المطلقة يستحق التعويض العائلي عن ابنته من تاريخ ثبوت الطلاق لدى المحاكم المختصة أو تاريخ تسجيل الوفاة في قيود الأحوال المدنية وعلى والد الأرملة أو المطلقة المستفيد من التعويض العائلي أن يثبت إعالتها بالوثائق التالية:

- ١- شهادة من الدوائر العقارية تشعر بعدم ملكيتها.
- ٢- شهادة من السجل العام بأنها ليست موظفة أو مستخدمة.
- ٣- تعهد خطي منه بأنها لاتعمل أي عمل وليس لها مورد ناتج عن ربح من أموال منقولة.

(كتاب وزارة المالية ٩٥٨٤ - ٤/١٧ تاريخ ٤/٢٤/١٩٧٥).

الحجز على أجور العاملين

حجز أجر العامل هو اقتطاع من رواتب وتعويضات العامل لقاء الديون المترتبة عليه سواءً لخزينة الدولة أو لقاء الديون العادية.

نظم قانون العاملين في الدولة الحجز على أجر العامل في المادة (٩٤) من القانون، حيث أشار قانون العاملين إلا أنه لايجوز حجز أجر العامل لقاء الديون المترتبة عليه إلا بموجب مذكرة حجز (صادرة عن القضاء) وفي حدود النسب الآتية:

- ✓ ١٠% من الليرة وحتى ٣٠٠ ليرة سورية.
- ✓ ١٥% من المبلغ الذي يزيد عن ٣٠٠ ل.س وحتى ٦٠٠ ل.س
- ✓ ٢٠% من المبلغ الذي يزيد عن ٦٠٠ ل.س

يتم حجز الأجر على ما يسمى المبلغ المهيأ للحجز وهو يختلف عن صافي استحقاق العامل وغيرها ولا يدخل في الحجز مبلغ التعويض العائلي.

لاتدخل النفقة الشرعية الشهرية في نسب الحجز المذكورة سابقاً سواءً كانت النفقة للزوجة أو لأصول العامل، أما النفقة الشرعية المتراكمة فتقتطع حسب نسب الحجز السابقة.

في حال تراكم حجزين على أجر العامل، الحجز الأول مقابل دين مستحق للخبزينة، والثاني مقابل دين عادي، فيقتطع من الأجر الشهري للعامل دين الخبزينة الذي عليه في حدود النسب المقررة في الفقرة السابقة أولاً ثم تقتطع الديون العادية في حدود النسب المذكورة وذلك بعد أن يتم سداد دين الخبزينة.

إذا رتب العامل على نفسه برضاه وموافقته التزاماً تجاه الجهات العامة بسداد ديونه المترتبة لها بذمته، على أقساط تفوق حدود الحسم الواردة سابقاً، فإنه يصبح ملزماً بتنفيذ التزامه، وعلى الجهة العامة التي يتبع لها حسم الديون المتفق عليها من أجره، وتحويلها إلى الدائنة بغض النظر عن نسب الحجز المشار إليها سابقاً.

المراجع العربية

- الكتب العربية:

- ١- إبراهيم أحمد علي - المحاسبة الإدارية - تخطيط - رقابة - اتخاذ قرارات، مكتبة عين شمس، الطبعة السادسة، القاهرة ١٩٩٢.
- ٢- أبو رمان، محمد عبد العزيز: نظرية المحاسبة الحكومية، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٨٢.
- ٣- بشادي، محمد شوقي: المحاسبة الحكومية والقومية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٨٢.
- ٤- البطريق، يونس أحمد: المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٨٤.
- ٥- الجمال، محمد رشيد عبده: المحاسبة الحكومية والقومية، الدار الجامعية، ١٩٩٢.
- ٦- حجير، محمد مبارك: الميزانيات الحكومية العربية وعلاقتها بالتخطيط الاقتصادي، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، ١٩٧١.
- ٧- حسين، عمر: المحاسبة الحكومية القومية، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، ١٩٧٧.
- ٨- خليل محمد أحمد - مرعي، عبد الحي: المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، ١٩٨٢.
- ٩- قنبرية، كمال: المحاسبة الحكومية، دمشق، ١٩٨٢.
- ١٠- المهائني، محمد خالد: منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية من منشورات وزارة الثقافة، دمشق، ١٩٩٤.
- ١١- المهائني، محمد خالد: المحاسبة الحكومية، جامعة دمشق، ١٩٩٦.
- ١٢- نور، أحمد - عبد العال، أحمد رجب: المحاسبة الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، ١٩٩٢.

الكتب الأجنبية:

1. A. H. Marshall, Financial management in local-government, George Alan and Unwin LTD, London, 1974.
 2. Anthony, R.: Planning and control systems, a Frame work for analysis; Harvard university press. 1977.
 3. Tourm, Renes: The budget / A translation; the prookings instiution perrint series; published by appleton and company; New York, London.
 4. Burkhead, Jesse: Government budgeting; John Wiley sons. Inc.; New York, London, Sydney, 1956.
 5. Prenchand, A.: Public expenditure management. IMF.
 6. Prenchand, A.: Government budgeting and expenditure controls – Theory and practice; Washington DC.1983.
- الدراسات باللغة الإنكليزية
- 1- Lacey, Robert M: Managing public expenditure in evolving perspective ; world band discussion papers the world bank.
 - 2- Sidhom, Samir: Financial planning, development programme, 1975, United Nation about foreign references.
 - (A) A manual for economic and functional classification of government transaction ST/TAA/M/ 12-St: ECA. 49. New York. United Nations.
 - (B) A manual for programme and performance budgeting ST/ECA/49-ST/TAO/SER.G/ 75. New York, United nations.
 - (C)Covernment budgeting and economic planning in developing contries. ST/TAO SER/ 93. New York, United nations.
 - (D) Peport of the second united nations inter-regional workshop on problems of budgiting policy and management in developing contries. Vedbeak, Denamark 4-15 September, ST/TAO/ SER.C/ 101. New York. United nations, 1967.
 - 3- U.N DEP. Of Economic and social affairs a manual for governement accounting (New York U.N. 1970).

المصطلحات العلمية

A

Accountancy	محاسبة
Accountant	محاسب
Accrual account basis	أساس الاستحقاق
Advances account	حساب السلف
Annual report	تقرير سنوي
Appropriation account	حساب ختامي للموازنة
Assets	موجودات (أصول)
Auditor	مدقق (مراجع)
Administrative classification	تبويب إداري
Accounting entity	وحدة محاسبية
Accounting principles	مبادئ محاسبية
Accounting system	نظام محاسبي
Administrative control	رقابة إدارية
Agency	هيئة
Application	تطبيق، طالب
Audit quality	نوعية الرقابة المالية
Accounting control	الرقابة المحاسبية
Appropriation	التخصيص
Appropriation of funds	تخصيص الاعتمادات
Acquisition of capital assets	إنفاق استثماري
Annual balance sheet	الميزانية السنوية
Agreement value	القيمة الاتفاقية

B

Balance sheet	ميزانية ختامية (عمومية)
Budget	موازنة تقديرية
Budgetary operational control	موازنات التشغيل
Balance of payment	ميزان المدفوعات
Budget finance	الموازنة المالية
Budget deficit	عجز الموازنة
Budget application	تطبيق الموازنة
Budget reduction	تخفيض الموازنة
Budget funds	أموال الموازنة

C

Capital expenditures	نفقات رأسمالية
Cash account basis	الأساس النقدي
Credit note	إشعار دائن
Causal relation	علاقة سببية
Classification by function	التصنيف الوظيفي
Classification by activity	التقسيم بحسب أوجه النشاط
Consolidating balance sheet	الميزانية الموحدة
Commercial value	قيمة تجارية

Cost price
Credit temporary paralysis

سعر التكلفة
التجميد المؤقت للاعتماد

D

Debit note
Deficit
Document control
Direct control
Deficit financing
Disposable money

إشعار مدين
العجز
الرقابة المستندية
رقابة مباشرة
التمويل بالعجز
الأموال الجاهزة

E

Expenditure structure
Examination phase
Equipment
Exploitation balance sheet
Exploitation budget
Extent of budget reduction
Extra-ordinary budget
Employees funds

بنية النفقات (تبويبها)
مرحلة الفحص
معدات
ميزانية الاستثمار
موازنة الاستثمار
حجم تخفيض الموازنة
موازنة فوق العادة
أموال الموظفين

F

Final reports
Fiscal year
Floating assets
Financial resources
Fixed assets
Funds surplus
Flow of fund statements
Fictitious assets
Foundation balance sheet
Fixed capital
Financial investment
Financial balance
Financial structure

تقارير نهائية
سنة مالية
موجودات متداولة
موارد مالية
موجودات (أصول) ثابتة
فائض الأموال
التدفقات المالية
الموجودات الصورية
ميزانية التأسيس
رأس المال الثابت
التوظيف المالي
التوازن المالي
التكوين المالي

G

Government accounting
Government budget

محاسبة حكومية
موازنة الدولة

I

Internal audit
Internal check
Internal control
Investigation
Infrastructure projects
Investment and loans
Interest and dividends

رقابة مالية داخلية
ضبط داخلي
رقابة داخلية
تحقيق
مشاريع البنية الأساسية
استثمارات وقروض
فوائد وتوزيعات

Forced saving	الإدخار الإجباري
Intermediary budget	الموازنة الفترية
Intrinsic value	قيمة ذاتية
Illusive benefits	أرباح وهمية
Immobilizations	أموال ثابتة
Incedent on budget policy	الأثر على سياسة الموازنة
International menetary fund	صندوق النقد الدولي

J

Journal	دفتر اليومية
Judiciary	سلطة قضائية

L

Long term planning	تخطيط طويل الأجل
Ledger	دفتر الأستاذ
Legislative authority	سلطة تشريعية
Liquidation value	قيمة التصفية
Loans	قروض

M

Management accounting	محاسبة إدارية
Modified account basis	الأساس المعدل
Ministry	وزارة
Material resources	موارد مالية
Macroaccounting	المحاسبة القومية
Market value	القيمة السوقية
Market price	سعر السوق

O

Object classification	تبويب نوعي
Organizational structure	هيكل التنظيم
Opening balance sheet	الميزانية الافتتاحية
Occasional budget	موازنة طارئة
Obligations	سندات

P

Program & performance budget	موازنة البرنامج والأداء
Preliminary reports	تقارير مبدئية
Public finance	المالية العامة
Public authorities	السلطات العامة
Public works	المشروعات العامة
Production means	وسائل الإنتاج
Public funds	أموال عامة

R

Revenue expenditures	نفقات إيرادية
Regional classification	تبويب إقليمي
Reserve funds	الاحتياطي العام
Repreciation	الاهتلاك
Revenue value	القيمة الإيرادية

Repreciation reserve
Retirement funds

احتياطي الاهتلاك
طرق التخفيض

S

Sectoral classification
Selective audit
Subsidy , aid
Social science
Surplus financing
Social accounting

تبويب قطاعي
رقابة انتقائية
إعانة، مساعدة
علم الاجتماع
التمويل بالفائض
المحاسبة الاجتماعية

T

Trusts account

حساب الأمانات

V

Values within enterprise
or establishment

القيم داخل المشروع
أو المؤسسة

W

Working capital

رأس المال العامل

