تطبيق البرمجيات ودفتر اليومية وأثرهما علي النظام المحاسبي والاقتصادي في السودان.

Application of software and journal and their impact on the Accounting system and the Sudanese economy

د.احمد عبد الوهاب أبو محمد
محاسب ومراجع قانوني.أستاذ المحاسبة المساعد جامعة السودان المفتوحة. متعاون
البريد الالكتروني:ahmad wa78@gmail.com
د. صلاح محمد ابراهيم احمد – استاذ الاقتصاد المشارك – جامعة النيل الابيض .
البريد الالكتروني –salahmas 633 @ gmail . com

المستخلص

هدفت الدراسة للتعرف علي استخدام البرمجيات الالكترونية،وتطبيق دفتر اليومية وأثرهما علي النظام المحاسبي و الاقتصادي ، وتكمن المشكلة في افتقار النظام المحاسبي،لتقنية البرمجيات،وتعطيل دفتر اليومية في المجموعة الدفترية،أدي ذلك الي تأخير إعداد القوائم والتقارير المالية،وصعوبة الحصول علي المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات.منهجية الدراسة،استخدمت الدراسة في الجانب النظري عن طريق استقراء الدراسات والأبحاث والكتب والدوريات المحلية والأجنبية،وفي الجانب التطبيقي أستخدم المنهج الوصفي التحليلي،من فرضيات الدراسة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية،بين البرمجيات ودعمها لسرعة استخراج المعلومات الملائمة الي متخذي القرارات في الوحدات الحكومية.من النتائج،استخدام البرمجيات لتحقيق الشفافية،والانضباط المالي،وذلك من خلال بناء قاعدة بيانات للعمليات المحاسبية.يسهم دفتر اليومية في عملية الترحيل بشكل ألي وبسرعة فائقة للسجلات والدفاتر المحاسبية وبنسبة صفرية من الأخطاء المالية والمحاسبية . ومن التوصيات،ضرورة تبني وزارة المالية الادوات والوسائل والمعينات التي تتطلبهاانجاز البرمجيات واستخدام دفتر اليومية،وذلك لتحقيق الشفافية،والانضباط المالي،وتوحيد القوائم والتقارير المالية والمعلومات الملائمة لاتخاذ القرار.

Abstract

The study aimed to identify The use of electronic software, and the application of the journal and their impact on the economics and accounting system.The problem lies in the lack of government accounting system electronic software technology, and the non-utilization the jouenal in the Ledgers group which led to the delay in the prepraration of financial statements and reports and difficulty of accessing appropriate information to management for decision- making The methodology of the study was used in the theoretical side through extrapolation of studies and researches, books and periodicals local and foreign, and in the applied side I use the descriptive analytical method of the most important of the hypotheses. There is a statistically significant relationship between software and its support for the rapid extraction of appropriate information to decision makers in government units Results: Need to adopt the Federal Ministry of Finance tools and means and information required by the implementation of software and the use of the

Journal, in order to achieve transparency, financial discipline, and the consolidation of lists and financial reports and information appropriate for decision-making and thus social welfare, the most important recommendationsThe Federal Ministry of Finance should adopt the tools, means and kissels required to accomplish the software and use the journal in order to achieve transparency, financial discipline, standardization of financial statements and reports and appropriate information for decision-making.

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي , النظام الاقتصادي , البرمجيات , الدفاتر المحاسبية , الرقابة الداخلية , محلل المنظم , المبرمج , المشغل , دفتر يومية , الدائن , المدين , الحساب الختامي , اسم المستخدم , دفتر الاستاذ المساعد , دفتر الاستاذ العام , الموازنة , الميزانية العمومية , الاصول المالية , الاصول غير المالية , احصاءات مالية الحكومة , اطفاء خصوم , تحمل خصوم , الحسابات الشهرية , الحسابات الوسيطة , حسابات التشغيل . التدفقات النقدية , اقتناء اصول . التقارير .

الفصل الأول : الإطار المنهجي والدراسات السابقة .

مقدمة :

الوحدات الحكومية يقع علي عاتقها مسئولية تحقيق العديد من الأهداف،وعلي قدر كفاءة هذه الوحدات وحسن أدائها لما تحققه من أهداف،في مجال عمل الوحدات الحكومية،حيث ترتكز علي تقديم الاقتصادية،والاجتماعية. إلا إن وجود مشكلات جوهرية ذات علاقة بتدهور و ضعف في الأداء الكلي للنظام المحاسبي،ادي الي تأخير التقارير المالية والمحاسبية،وهذا ما يجب إدراكه بعمق،لمعالجة كل يتواكب مع سرعة، استخراج التقارير المالية والحصول علي المعلومات الدقيقة الملائمة لمتخذي القرار مما ادي للاستعانة بنظام محاسبي له القدرة في الإسراع لقفل الحسابات الختامية،لتتوافق مع قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة (2007م) المادة (29) الفقرة (ذ) منطوق المادة،عدم تأخير قفل الحسابات اليومية،ومن هنا تأتي هذه الدراسة محاولة،من المحاولات المتواضعة، وخطوة لوضع النظام المحاسبي الحكومي في مساره الصحيح،وذلك لتطوير ورفع كفاءة الأداء المحاسبي والاقتصادي في الوحدات الحكومية،حتى ينعكس ذلك في تحقيق الرفاه الاقتصاديوتحسين مستوي المعيشة وجودة النظام المحاسبي وتوفير الاستقرار الاقتصادي في المجتمع .

اولا : خطة الدراسة :

مشكلة الدراسة :

تنحصر المشكلة في افتقار النظام المحاسبي الحكومي والاقتصادي لتقنية البرمجيات الالكترونية،وعدم استخدام دفتر اليومية في المجموعة الدفترية،أدي الي تأخير الحسابات والقوائم والتقارير المالية،وصعوبة الحصول علي المعلومات الدقيقة الملائمة الي الإدارة لاتخاذ القرارات،والي جانب وجود دفتر اليومية والبرمجيات سوف ينعكس ذلك بشكل مباشر علي تطور النظام المحاسبي،من خلال جدوى البرمجيات ومميزات دفتر اليومية .

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة،في أنها تسلط الضوء علي احد الموضوعات ذات الأهمية في تحسين النظام المحاسبي والاقتصادي في الوحدات الحكومية السودانية،وان النظام المحاسبي الحكومي من اهم أدوات السياسة المالية والاقتصادية ، ويعتبر نظاما رقابيا علي الإيرادات والمصروفات،واداةتنفيذيةللموازنة العامة ،وتوفير البيانات اللازمة للعملية التخطيطية ورسم السياسات المالية والنقدية ،والتقويم والتحليل المالي،واتخاذ القرارات وبالتالي فان هذه الدراسة سوف تعمل علي تطوير النظام المحاسبي الحكومي،وما يرتكز عليه الاستفادة من تقنية البرمجيات،وإكمال المجموعة الدفترية، لتوفير المعلومات الملائمةلاتخاذ القرار.

أهداف الدراسة:

انطلاقا من مشكلة الدراسة فان الهدف من الدراسة ما يلي:

- التعرف علي النظام المحاسبي المطبق في الوحدات الحكومية .
- معرفة المعوقات التي تحول دون تطوير النظام المحاسبي الحكومي الالكتروني .
- اتباع النظام المحاسبي الموحد وتطبيق انظمة الدفع الالكترونيالتي تهدف الي وضع حلول لتطوير النظام المحاسبيالحكومي.

فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البرمجيات،ودعمها لسرعة استخراج المعلومات الملائمة الي متخذي القرارات في الوحدات الحكومية .

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دفتر اليومية وضبط العمليات المالية والمحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي .

موضوعية الدراسة :اقتصرت الدراسة علي تطوير النظام المحاسبي الحكومي والاقتصادي ،وذلك بما يحقق الهدف الأساسي للدراسة،وهو إبراز مدى فاعلية تطبيق البرمجيات ودفتر اليومية علي تطوير النظام المحاسبي الحكومي المتبع حاليا في جمهورية السودان،كما اقتصرت الدراسة علي بعض المهتمين بالنظام المحاسبي الحكومي وهم المحاسبين،والماليين والاقتصادين،والمراجعين في الوحدات الحكومية .

. منهجية الدراسة:

استخدمت الدراسة في الجانب النظري عن طريق استقراء الدراسات،والأبحاث،والكتب ،والدوريات المحلية والأجنبية،وفي الجانب التطبيقي أستخدم المنهج الوصفي التحليلي.

مصادر الدراسة :

أ) مصادر أولية:الإستبانة والمقابلات الشخصية.

ب) مصادر ثانوية:المراجع،والانترنت،والتقارير المالية،والإدارية،والمنشورات المالية،والإدارية والبحوث العلمية،والقوائم،والدوريات المحلية والأجنبية .

تبويب الدراسة:

تم تقسيم الدراسة لاربعة فصول حيث تناول الفصل الأول : الإطار المنهجي ويشتمل علي خطة الدراسة والدراسات السابقة،أما الفصل الثاني : فيشتمل علي الإطار النظري، والفصل الثالث : تطبيق البرمجيات ودفتر اليومية في النظام المحاسبة الحكومي،الفصل الرابع : فيتناول الإطار التحليلي و النتائج ، والتوصيات ،والمصادر، والمراجع ، والملاحق.

ثانيا/الدراسات السابقة.

دراسة،حزيفة [7]:(2010م).

تتمثل مشكلة الدراسة في تخلف النظام المحاسبي الحكومي التقليدي، يؤثر على كفاءته وفاعليته كنظام للرقابة والمعلومات ومصدر لتقديم البيانات المالية والتقارير إلي الجهات المهتمة وخاصة أن النظام المحاسبي الحكومي التقليدي، يحوي الكثير من العيوب مثل ضياع الوقت،وارتفاع تكلفة وتظهر المشكلة اكبر عند تطبيق وظائف الإدارة من تخطيط ورقابة وتوجيه وتنفيذ في النظام اليدوي. لأن وظائف الإدارة تحتاج للمعلومات التفصيلية في الوقت المناسب لكي تقوم بوظائفها كاملة وهذا لا يتوفر في النظام التقليدي. تهدف الدراسة:إلي التعرف على المحاور التعرف على نظم المعلومات المحاسبية والالكترونية وخصائصها ووظائفها ومكوناتها ودورتها، .منهجية الدراسة:استخدمت الدراسة المناهج التالية:المنهج الاستنباطي لتحديد طبيعة المشكلة والمحاور الأساسية للبحث وصياغة الفرضيات، والمنهج التاريخي لاستعراض أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، والمنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة فروض البحث،والمنهج الوصفي وذلك من خلال الدراسة الميدانية،وتحليل بيانات الدراسة.من النتائج: لابد من أعادة النظر في الأداء المالي والمحاسبي ووظائفه التقليدية والخدمات التي يقدمها لقطاع المواطنين والتفكير في كيفية مواكبة تلك النشاطات لمتطلبات المرحلة.يتفق الباحث في أن استخدام نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في النظام المحاسبي الحكومي يؤدي إلي كفاءة وفاعلية تدفق المعلومات المحاسبية،بين الأقسام المختلفة.بينما إن دراسة الباحث استخدمت البرمجيات و دفترااليومية في المجموعة الدفترية ،لما له من أثرعلي الضبط اليومي في النظام المحاسبي الحكومي.

دراسة،سايمون[11]:(2011 م).

مشكلة الدراسة**:**تتمثل مشكلة الدراسة في ضعف الالتزام بالقوانين واللوائح التي تصدرها السلطات التشريعية،وضعف الرقابة عليها أضعفت كفاءة العمل المحاسبي الحكومي،وتأثير الأفراد على الرقابة الإدارية بصورة مباشرة أو غير مباشرة أثرعلى كفاءة العمل المحاسبي الحكومي .تهدف الدراسة**:** إلي معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الإدارية في رفع كفاءة العمل المحاسبي الحكومي.من فرضيات الدراسة:يساعد نظام الرقابة الإدارية على رفع كفاءة وفاعلية العمل المحاسبي الحكومي.منهجية الدراسة**:**استخدمت الدراسة مزيدا من مناهج البحث العلمي،منها المنهج التاريخي للوقوف علي الدراسات السابقة،والمنهج الاستنباطي للتعرف علي مشكلة البحث وصياغة الفرضيات،المنهج الاستقرائي،للاختبار.من نتائج الدراسة**:**نظام الرقابة الإدارية المتبع في وزارة المالية والاقتصاد الوطني يساعد على رفع كفاءة العمل المحاسبي الحكومي،من التوصيات الدراسة**:**ضرورة الاهتمام بنظام الرقابة الإدارية في المؤسسات الحكومية بهدف رفع كفاءة العمل المحاسبي،الاهتمام بالكفاءة الإدارية وتوزيع السلطات والاختصاصات يهدف إلي ضبط الحسابات،الاهتمام بإعداد التقارير الدورية بصورة منتظمة،فاعلية نظام الرقابة الداخلية يهدف إلي تطوير العمل المحاسبي،العمل على إعداد الموازنة العامة وفق أسس سليمة وبناء على موازنات سابقة وتنبؤات مستقبلية.

يتفق الباحث مع هذه الدراسةفي أن نظام الرقابة المالية الفعال يساعد على رفع كفاءة العمل المحاسبي الحكومي.بينما إن دراسة الباحث في انجاز البرمجيات واليومية وأثرهما علي النظام المحاسبي الحكومي.لمعالجة السلبات في النظام المحاسبي المطبق في الوحدات الحكومية .

الفصل الثاني:يشتمل علي الإطار النظري.

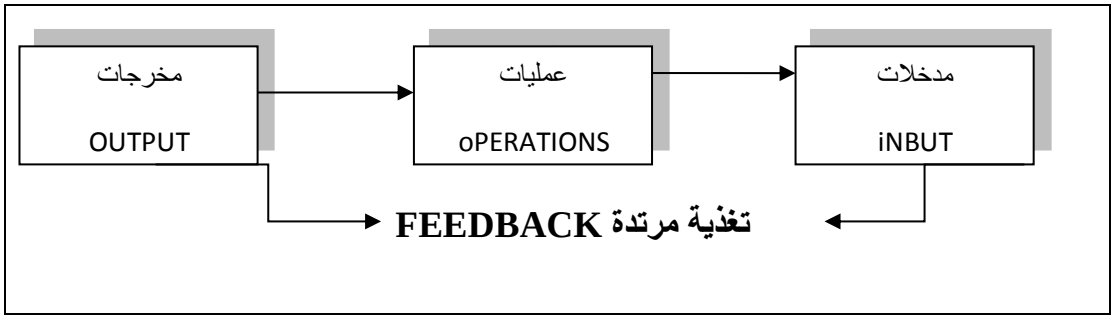
اولا / النظام المحاسبي الحكومي.

1) مفهوم النظام:

أشار البعض الي إن مفهوم النظام مفهوم جديد على الأدبيات العربية، وكانت الحرب العالمية الثانية مؤشراً لبداية عصر الأنظمة[8]والآن تحظي النظم باهتمام كبير،ومتزايد من قبل الباحثين والمديرين في الوحدات الحكومية والقطاع الخاصة،وقد أحدثت ثورة تكنولوجيا المعلومات تطور هائلة وتغيراً واسعة في مختلف مجالات بيئة الأعمال العامة والخاصة،حيث اختصرت المسافات بشكل لم تألفه البشرية من قبل،وأهم ما يميز العصر الحالي التدفق الهائل للمعلومات وتنوعها حتى أصبحت المعلومة مصدر قوة،والميزة التنافسية لمنظمات الأعمال المختلفة،ويعد مصطلح النظام من المصطلحات التي استخدامت في مختلف المجالات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية،وهو مصطلح منبثق أساساً من كلمة يونانية،تعني الكل المركب من عدد من الإجراءات،واكتسبت هذه الكلمة عبر الزمن معاني جديدة ودلالات مختلفة في النظم[2].

ويعرفالنظام هو مجموعة من الأجزاء المرتبطة مع بعضها البعض،وتسعى إلى القيام بعدة واجبات،وتعريف أخر،بأنه الوظائف المترابطة، والمتكاملة، والتي تتفاعل معاً من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف المعينة خلال فترة زمنية محددة مسبقاً، وحتى يتم تطبيق مفهوم النظام بأسلوب صحيح،من المهم أن يتواجد ضمن بيئة تتميز بالتعاون،والعمل الجاد بين كافة الأفراد، والوحدات التي تعد من مكونات النظام الرئيسية،حيثيعتمد تحقيق النظام على ارتباط مجموعة من العناصر المرتبطة، ضمن شبكة من العلاقات التي تعتمد على مسببات، أي أن كل فرد،أو وظيفة، أو جهة يتكون منها النظام الواحد، تحتاج إلى قيام كل عنصر بالمهمة الأساسية الخاصة بهِ،حتى يقوم العنصر الذي يليه بتطبيقها،.ويعرف بعض كتاب المحاسبين النظام علي انه مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد،والعناصر التي تشمل الإفراد والتجهيزات والآلات والأموال والسجلات التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئة المحيطة بها،ونوضح مكونات النظام[18]في الشكل ادناه

الشكل رقم (1)



المصدر : اعداد الباحثان

2/ مفهوم النظام المحاسبي:

ذكر البعض إن زيادة النشاط الحكومي في كل المجالات بالمقارنة مع الماضي في معظم الدول، حيث كان مجال النشاط الحكومي على الوظائف الرئيسية التقليدية،أما في العصر الحديث

فنجد أن النشاط الآن يغطي معظم أوجه الأنشطة والهدف من ذلك خدمة أفراد المجتمع[9]،وتناولت معظم الأدبيات العربية في مجال المحاسبة الحكومية من منظور الواقع العملي[12]،وفي اغلب الأحوال تقتصر على عرض الأساليب والإجراءات العملية دون إسنادها إلي الأصول النظرية التي تحكم المجال المحاسبي،أو تعرض هذه الأصول دون توضيح كيفية تطبيقها ومدي اتساقها مع النظم المحاسبية المحلية والعالمية المستخدمة فعلا في الوحدات الحكومية،وان المحاسبة الحكومية تخضع لنظم المحاسبة عن الأموال،وهو نظام يعتمد على مبادئ محاسبية تختلف بدرجة كبيرة عن تلك التي تستهدف الربح،إن القياس الحكومي لا يخرج عن كونه أسلوب يعتمد على المقارنة بين بيانات تقديريات الموازنة الحكومية،والتى تعرف بالوثائق قانونية[21](Legal document)وفعلية سواء بالنسبة للإيرادات أو المصروفات،والنظام المحاسبي كنظام دعم المعلومات الملائمة في زيادة الكفاءة والفاعلية من خلال تقديم معلومات وبيانات دقيقة [16].

تعّريف المحاسبة:بأنها مِهنة يقوم القائم بها (المحاسب) الذي يقوم خلالها بتحديد وتسجيل وتوصيل الأحداث المالية والاقتصادية الخاصة بالمنظمة أو الشركة إلى كافة المستخدمين المهتمين بهاوجاء في

تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبيين القانونيين فأضاف أن المحاسبة هي نشاط خدمي وظيفته تقديم المعلومات الكمية ذات الطابع المالي بغرض إن تكون مفيدة في اتخاذ القرارات [15].اما تعريف نظم المعلومات المحاسبية:بأنه ذلك النظام الذي يقوم بتجميع وتشغيل(تحليل،وقياس،وتسجيل) البيانات المالية عن منظمة معينة ثم توصيل النتائج هذا التشغيل في شكل معلومات مالية إلى متخذي القرارات عن طريق التقارير المالية التي يخرجها النظام [6].وتعرف المحاسبة الحكوميةهي فرع من فروع المحاسبة تقوم على مجموعة من المبادئ والأسس العلمية الخاصة،بتسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي،بهدف فرض الرقابة المالية والقانونية على إيرادات الدولة ومصروفاتها والمساعدة في اتخاذ القرار. ومن التعريفات السابقة يمكن استخلاص الأتي:

أ) أن المحاسبة الحكومية تقوم على عدة مبادئ وأسس ومفاهيم ومعايير خاصة بها .

ب) أن مجموعة المبادئ والأسس والمفاهيم والمعايير التي تقوم عليها المحاسبة الحكومية تستخدم الأتي:

- إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة سوء كانت تقديرية،اوموازنة البرامج والاداء،بما تشمله من موارد واستخدامات.
- تحقيق الرقابة المالية في الوحدات الحكومية الإدارية.
- تسجيل المعاملات المالية،والحسابية في الوحدات الحكومية.
- تحقيق الضبط الداخلي في النظام المالي .
- أظهار وتحليل النتائج التي تعبر عنها،والتقارير الشهرية،والحسابات الختامية،وتقديم البيانات المناسبة،والمعلومات الملائمة.

3/ أهداف النظام المحاسبي:

تهدف المحاسبة الحكومية إلى تحقيق ما يلي:

أ) فرض الرقابة الماليةوالقانونية على إيرادات الدولة.

ب) فرض الرقابة المالية والقانونية على مصروفات الدولة.

ج) المساعدة في اتخاذ القرار،وذلك عن طريق توفير البيانات التحليلية اللازمة.
د) إمداد السلطة العليا بالمعلومات المالية للوقوف على المركز المالي للدولة،وعلى الانجازات المختلفة ،في الوحدات الحكومية لتصحيح الانحرافات ولاستخدامها في أغراض رسم السياسات العليا الاقتصادية والاجتماعية.[16]

4/ خصائص النظام المحاسبي الحكومي .

يمكن تلخيص أهم خصائص النظام المحاسبي الحكومي فيما يلي:
أ) لا تهدف إلى تحقيق الربح بل إلى تقديم خدمة عامة للمجتمع.
ب) تنقسم الوحدات الحكومية إلى :
• وحدات حكومية إيراديه: مثل وزارة الطاقة والتعدين.
• وحدات حكومية غير إيراديه: مثل وزارة الصحة و التعليم.
• لا يوجد أي ارتباط بين إيرادات الدولة ومصروفاتها،فالمصروفات في الدولة لا تعمل على خلق إيرادات,فهناك استقلال تام بين ما تصرفه الوحدة الحكومية وما تحصله حيث تقوم جميع الوحدات الحكومية،بإيداع جميع متحصلاتها في بنك السودان والبنوك الأخرى,وتحصل على نفقاتها من وزارة المالية وفقا للاعتماد المالي المصدق من السلطة التشريعية .
• لا يوجد رأسمال للوحدات الحكومية بالمعني المحاسبي المفهوم[17]،حيث يتم تخصيص اعتماد مالي سنوي ويتم الأنفاق عليها.
• تقوم الدولة بتحويل نشاطها على أساس سنوي في ضوء تقديرات مقدمة للنفقات العامة والإيرادات العامة خلال (12) شهر تبدأ في أول يناير وتنتهي في نهاية ديسمبر،واشار نظام الاحصائيات مالية الحكومية ،الي استخدام موازنة البرامج والاداء بدلا من الموازنة التقديرية، وتمثل موازنة البرامج والأداء نظاما لأعداد موازنة مالية تتضمن جميع النفقات التي يتعين أن تخصص لكل سنة مالية جديدة. تبدا الموازنة من كل وظيفة داخل الوحدة الحكومية تحلل وفقا لاحتياجاتها وتكاليفها. ثم يتم إعداد الموازنة على أساس متطلبات المرحلة القادمة دون النظر إلى زيادة الموازنة أو نقصانها عن سابقتها .تساعد موازنة البرامج والأداء على تخفيض التكاليف من خلال تجنب الزيادة أو النقصان الحاصل في موازنة الفترة السابقة،

الدفاتر العاملة في النظام المحاسبي الحكومي:

يستخدم النظام المحاسبي الحكومي مجموعة من الدفاتر وسوف نتناول منها :
أ) دفتر ضبط العمليات المحاسبية وحصرها،ويعرف بدفتر الاستاذ العام،الغرض منه تسجلالعمليات المحاسبية بصورة اجمالية لبنود الموازنةوالحسابات الوسيطة،ويساعد في ضبط الدفاترالمحاسبية الاخري،واجراء التسويات علي النماذج المخصصة لها،لاعداد الحساب الشهري[4].
ب) نموذج مالي حسابات رقم (65) يسجل فيه كل الايرادات المحصلة نقدا،ويقيد علي رؤس اعمدته بنود الموازنة المصدقة وغيرها،وتخصص منه خانة لتسجيل المبالغ المتحصلة للغير،وفي حالة وجودشك بخصوص البند الذي سدد اليه المبلغ المستلم يقيد هذا المبلغ في خانة ايرادات تحت التسوية علي ان يشطب القيد بهذه الخانة ويسجل في الخانة الصحيحة[4].
ج) نموذج رقم (76)لسجل المصروفات' وتقيد فيه يوميا كل المبالغ المنصرفة باذن صرف رقم (40)،وتكتب في رؤوس اعمدة هذا الدفتر المخصص بنود الموازنة المختلفة[4]،عبراستخدام أورنيك مالي حسابات نمرة (39) .

د) دفتر يومية المصرف التحليلي،يستخدم لقيد الشيكات المسحوبة علي البنك[4]
هـ) دفتر المبالغ المشطوبة تقيد فيه جميع المبالغ المشطوبة،وبطريقة تبين نوع المبلغ المشطوب.
ويري الباحثان لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية لعام (2011م) تنص علي الشطب،مما يعد مخالفة،في العمل الدفتري المحاسبي،ولاتتماشي مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها،والالتزام بالطرق الفنية المتعارف عليها في علم المحاسبة،التي منها طريقة القيد المزدوج،وتطبيق المعاييرالمحاسبية،والاستفادة من التوجيهات والمنشورات التي تصدرها المنظمات العالمية للمحاسبية والمراجعة، وفي حالة حدوث الاخطاء المحاسبية،اتباع القيود المحاسبية لتصحيحالاخطاء المحاسبية ،حتي تغطي الدفاتر المحاسبية كافة الأنشطة في الوحدة الحكومية، وتحويل المجموعة الدفترية والمستندات والسجلات في النظام المحاسبي الحكومي اليالي حسابات تتيح إجراء المعاملات المالية إلكترونيا من خلال الأجهزة الإلكترونية مثل الحواسيب الآلية أو الهواتف، وهي حسابات افتراضية يتم إنشاؤها على المواقع الإلكترونية للوحدات الحكومية بهدف التمكن من تنفيذ خدمات مثل التوريد واستلام الأموال أو سداد الفواتير، ويستطيع المواطن إجراء جميع معاملاته المالية من خلالها مستخدما معلومات سرية تتيح له الوصول إلى حسابه من خلال المعاملات الحكومية وبدورها تسهم في ضبط الحساب اليومي،وسرعة استخراج التقاريروالقوائم المالية في الوقت المناسب .

الفصل الثالث:تطبيق البرمجيات والدفاتر المحاسبية.

أولا /استخدام البرمجيات.

1/ مفهوم البرمجيات .

البرمجيات هي عبارة عن عدة برامج تتحكم في وظيفة مكونات الحاسوب،وتدير العمليات التي تقوم بها ومن هذه البرامج أنظمة التشغيل والتطبيق،وتعرف في اللغة الانجليزية (Software's) وهي عبارة عن وصف لكل ما يقوم به جهاز الحاسوب من عمليات متكاملة،كحل المسائل الرياضية والإحصائية،بالإضافة إلي إجراء التصحيح اللازم علي الصيغة التحريرية،وانجاز العمليات التي يطلبها المستخدم، وعموما فان مصطلح البرمجيات يشير الي كل ما يتكون منه جهاز الحاسوب،باستثناء مكونات الحاسوب المادية،ويدرج تحت هذا المصطلح مختلف البرامج ولغات البرمجة،وكل ما يمكن لمسه داخل جهاز الحاسوب،ومن بينها المواقع الالكترونية،وكما يشير مفهوم البرمجيات إلي مختلف التعليمات والأوامر،التي يتولي جهاز الحاسوب قراءتها أليا،وتكتب باستخدام لغات برمجة خاصة لإنشاء البرمجيات والتطبيقات،ويم تنفيذها بواسطة المترجم الخاص بلغة البرمجة.[1]مثلتقنيةالمعلوماتفيالحاسباتالآليةوشبكات الاتصالات الإلكترونيةوالبرمجياتالخاصة بالنظام.

2/الرقابة الداخلية علي البرمجيات.

أدي استخدام تقنية البرمجيات في بعض الوحدات الحكومية،إلي حدوث تغيرات جوهرية، لان للبرمجيات مميزات واهداف وخصائص كثيرة،منها السرعة،ودقة التنفيذ،وديمومة العمل،والقوة علي حفظ البيانات والمعلومات،ويساعد علي تطوير وسائل الاتصال،وبصورة خاصة يسهم في مهام ومسؤوليات المحاسب في تنفيذ النظام المحاسبي الحكومي،والسرعة في تحليل البيانات المالية وتحديد الانحرافات،واستخراج المعلومات الملائمة للادارة العليا لاتخاذ القرارات المناسبة،لذلك لابد من وجود عدة نقاط رقابية داخلية جديدة متعلقة بالبرمجيات،والبرمجيات المشغلة له تتمثل في إجراءات الرقابة علي المدخلات

والمخرجات،وذلك لاختفاء نظام الرقابة بالعين المجردة[10]،لان اغلب المستندات والعملياتالمالية والمحاسبية مسجلة علي سجلات الحسابات الالكترونية، ويصعب قراءتها بالعين المجردة،أضف إلي ذلك صعوبة تجميع البيانات الخاصة بنظام الالكتروني،ولتقويم نظام الرقابة الداخلية علي الأنظمة المحاسبية الحكومية الالكترونية،وعلي الجهة الرقابية إن تكون لها الدراية الكافية بهذه الأنظمة،[2]وكذلك الأجهزة المستخدمة في معالجة البيانات المحاسبية،فإذا كانت الأنظمة بسيطة يجب أن يكون المدير المالي له دراية كافية حتى يتسنى له حصر وتقويم الإجراءات الأساسية للرقابة المالية والمحاسبية،إما إذا كانت معقدة فانه يستعين بذوي الخبرة في هذا المجال وعموما أن الرقابة الداخلية يمكن حصرها في الأتي:

أ) رقابة الحماية.

تتمثل في تنظيم قسم الحاسوب،وان يكون لديه مدير مسئول أمام الإدارة العليا،ويرفع تقارير دورية،تحديد اختصاصاته ومسؤولياته لتفعيل الرقابة الداخلية،ولا بد من فصل المهام الخاصة بأنظمة الحاسوب،وحفظ البرامج والملفات بمكتبة الحاسب الالكتروني،وعليه وضع وتقويم البرامج وتقويم وتحليل النظم،بالإضافة إلي إتباع النظم التي توجد في النظام اليدوي،مثل التوجيه الصادر من المسئول بالإضافة إلي التصديق المالي علي العمليات المختلفة ،والفصل بين واجبات الأشخاص،ويقصد بالفصل أن لا يجمع موظف ما في الوحدة المالية والحسابية بين وظيفة وحيازة أصل من أصولها ما دام يحتفظ بالدفاتر المحاسبية التي يسجل فيها عملية تداول الأصول واختصاصاتهم مثل:

- محلل النظم:لا يقوم بوضع البرامج واستخدامها وتشغيلها.
- المبرمـــج:لا يقوم بتشغيل برنامج معين بعد أن يقوم بكتابته وتجربته .
- المشـــغل:يجب إن لا يكون له الدراية الكافية بوضع وتصميم البرامج.
- لابد من وجود شخص مسؤول من حفظ البرامج والملفات والمستندات بالنظام الالكتروني.
- عموما:لابد من وجود إجراءات رقابية وافية وخاصة بغرفة الحاسوب مثل:وجود أدوات إطفاء،وأجهزة إنذار،علي أن تكون الجدران مبنية من مواد عازلة غير قابلة للاشتعال.

ب) الرقابة الداخلية علي المدخلات.

تهدف الرقابة الداخلية علي المدخلات،التأكد من صحة ودقة وشمولية البيانات المستخدمة في النظام المحاسبي الحكومي،علي أن تكون في شكل مستندات تحمل الشروط الواجب توافرها في المستند الجيد،ويقوم المحاسب بقراءتها بغرض إدخالها،ولا يمكن استخراج مخرجات جيدة ما لم تكون المدخلات جيدة فإذا كانت المدخلات رديئة فتكون المخرجات رديئة[13]

ثانيا/الدفاترالمحاسبية والمستندات في النظام المحاسبي.

تم تغير المجموعة الدفترية والمستندات الورقية الي سجلات الحسابات الالكترونية،وذلك من خلال استخدام البرمجيات المطلوبة لتشغيل النظام المحاسبي الحكومي الالكتروني[4]،وسوف نتناول الدفاتر المحاسبية،والمستندات في الاتي:

1/ الدفاترالمحاسبية.

أ/ دفتر اليومية .

دفتر اليومية**(Journal)** من اهم الدفاتر المحاسبية،ويقيد به جميع العمليات المالية،بانه عبارة عن سجل يتم فيه إثبات جميع القيود المالية،ويتم تسجيل هذه القيود حسب تسلسل حدوثها التاريخي،بأتباع نظرية القيد المزدوج،التي يعرفها بعض الكتاب ان كل عملية مادية تحدث في

الوجود لابد من تحليلها إلي طرفين،طرف يأخذ وطرف يعطي،والطرف الذي أخذ يصبح مدينا بقدر ما أخذ،والطرف الذي يعطي يصبح دائنا بقدر ما أعطي. ومن خلال شاشة دفتر اليومية الموضحة في الجدول ادناه يتم تفريغ محتويات المستندات المؤيد للعمليات المالية والمحاسبية. علي النحو التالي:

الجدول رقم (1)

المصدر : اعداد الباحثان

..المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

- **عنوان الوحدة:(Heading)** مسميالوحدة الحكومية (وزارة،محلية)
- **التاريخ (History):**تاريخ العمليات المالية والمحاسبية.
- **الدليل المحاسبي**:(Accounting Guide) يتم اختيار جميع بنود الميزانية سوء كانت حسابات رئيسية او فرعية،والتي تم تفريغها من هيكل الاحصائيات المالية الحكومية(G.F.S)،وهو نظام عالميهدف الي تقدير وتنسيق الانضباط المالي والسياسات المالية بين وزارة المالية والحكومة ورفع كفاءة جميع عملية جمع التقارير واعداد الاحصائيات مالية الحكومة لدولة حسب افضل المعايير الدولية لجميع البيانات وبناء قاعدة بيانات مالية موحدة بمستوى الدولة ،تتضمن التكامل في المعلومات المالية لقطاعاتها المختلفة وتقدير التنسيق المالي علي مستوى الدولة في السودان.
- **الجانب المدين:(Debit)** يقيد فيه المبلغ المدين.
- **الجانب الدائن:(Credit)** يقيد فيه المبلغ الدائن.
- **البيان:(Statement)** بيانات ذات أهمية للعمليات المالية والمحاسبية.
- **تغيركلمة المرور(change Password)**:يتم إنشاء حسابات المستخدمين في ملف خاص بالمشرف ويتم إعطاء المستخدم كلمة مرور افتراضية للدخول في النظام المحاسبي،ومن مميزات هذا النظام السماح لعدد من المستخدمين،مع تحدد مسؤولية المستخدمين .

- **اسم المستخدم:(Username)** الموظف الذي نفذ العملية في النظام المحاسبي،من خلال كلمة المرور التي منحت له.
- **عدد المستندات المدينة**(Number of documents receivable)هي:المستندات التي تم تفريغ محتوياتها في دفتر اليومية في الجانب المدين .
- **عدد المستندات الدائنة:**(Number of documents creditor)هي:المستندات التي تم تفريغ محتوياتها في دفتر اليومية في الجانب المدين .
- **الترحيل: (Deportations)** في نهاية عمل اليوم يتم التأكد من صحة اجراء العمليات المحاسبية علي ان اجمالي الارصدة الدائن تطابق مع اجمالي الارصدة المدين،و بالضغط علي كلمة الترحيل عبر **(Mouse)** يتم ترحيل العمليات تلقائيا الي المجوعة الدفترية العاملة في النظام، وبذلك يكون تم قفل العمل اليومي ،ومع الترحيل يتم استخراج صفحة من دفتر اليومية،وترفق معها المستندات،وقد إشارة لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لعام (2011م) لطريقة حفظ المستندات في المادة (246)،وعند التحول من الأرشفة التقليدية الي الأرشفة الالكترونية[19]،الاستعانة ببعض الجهات والخبرات،والاستفادة من تجاربهم وخبراتهم لعمل الأرشفة الالكترونية .

ب/ دفتر الاستاذ المساعد

دفتر الاستاذ المساعد:

دفتر الاستاذ المساعد(Assistant Legder) يعتبر احد الدفاتر المحاسبية الاساسية في النظام المحاسبي،وهو عبارة عن دفتر يخص للفترة المالية الواحدة فقط،يبدا العمل به في بداية العام المالي،واقفاله في نهاية العام المالي،ويتم فيه تخصيص صفحاته لكل بنود الميزانية،والحسابات الوسيطة وحساب البنوك وحساب الخزينة،،ويعتبرالمصدر الرئيسي للمعلومات المرحلة من قيود اليومية الموجودة بدفتر اليومية، حيث تتغير ارصدة الحسابات بالعمليات اليومية حتي رصيد نهاية العام المالي. والجدول ادناه يوضح مهام ووظائف دفتر الاستاذ :

جدول رقم (2)

اسم الوحدة

دفتر الاستاذ

رقم	التاريخ	مدين	دائن	الرصيد	البيـــان
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

- **التاريخ**: تاريخ العمليات الحسابية التي حدثت خلال اليومية وخلال الايام السابقة.
- **مدين**: االمبالغ المدينة المرحلة من دفتر اليومية.
- **دائن**: المبالغ الدائنة المرحلة من دفتر اليومية.

- **الرصيد**:هو الفرق بين الأرقام الظاهرة في الجانب المدين والجانب الدائن.
- **البيان**: توضيح بيانات ذات أهمية للعمليات المحاسبية.

ج) دفتر الاستاذ العام :

دفتر الاستاذ العام (Control Ledger السجل الرئيسي للنظام المحاسبي الحكومي[4]،التي تستخدم نظرية القيد المزدوج، في الدفترالمحاسبية،وهوعبارة عن بيان إجمالي لدفتر الأستاذ المساعد،وبالتالي يمد الإدارة المالية بإجمالي فصول الميزانية،وعادة يشتمل دفتر الاستاذ العام في الوحدات الحكومية علي قسمين هما الاستخدامات وطبيعة الحساب مدين،الموارد وطبيعة الحسابات دائنة،والشكل ادناه يوضح طريقة فتحوضبط الدفاتر المحاسبية،حسب التصنيف الاقتصادي للاحصائيات مالية حكومية الموضح في الجدول ادناه.

شكل رقم (2)

•الموارد (Revenues).

الباب الاول الايرادات: منها الضرائبعلي سبيل المثال.

التصنيف	الدفاتر العاملة	ضبط الدفاتر المحاسبية
الفصل الاول:الضرائب	استاذ عام	االرصيد الدائن يساوي الرصيد المدين
البند:الضرائب علي الدخل و الارباح	استاذ مساعد	اجمالي البنود تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ العام لحساب الضرائب
بندالجهات:الضرئب علي الاجوروالمرتبات	استاذ مساعد	اجمالي بنود الجهات تطابق رصيد الاستاذ المساعد لحساب الضرائب علي الدخل و الارباح

الباب (Expenses)• الاستخدامات : منها تعويضات العاملين علي سبيل المثال .

الثانيالمصروفات:

التصنيف	الدفاتر العاملة	ضبط الدفاتر المحاسبية
الفصلالاول: تعويضات عاملين	استاذ عام	االرصيد الدائن يساوي الرصيد المدين
البند:الاجور والرواتب	استاذ مساعد	اجمالي البنود تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ العام لحساب تعويضات العاملين .
بند الجهات:الحافز السنوي	استاذ مساعد	اجمالي بنود الجهات تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ المساعد للاجور والرواتب

•الحسابات الوسيطة (Intermedate Accounts): حساب الدائنين Account):

Payable)

البيان	الدفاتر العاملة	ضبط الدفاتر المحاسبية
حساب دائنون	استاذ عام	االرصيد الدائن يساوي الرصيد المدين
بند مرتجع الاجور	استاذ مساعد	اجمالي البنود تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ العام لحساب دائنون
مرتجع اجور باسمائهم	استاذ مساعد	اجمالي بنود الاخري منها الاجور باسمائهم تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ المساعد لبند الاجور مرتجعة
حساب المدينون: (Account Receivable)		

البيان	الدفاتر العاملة	ضبط الدفاتر المحاسبية
حساب المدينون	استاذ عام	االرصيد الدائن يساوي الرصيد المدين
بند السلفيات المستديمة	استاذ مساعد	اجمالي ارصدة البنود تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ العام
سلفيات المباني باسمائهم	استاذ مساعد	اجمالي البنود الاخري منها سلفيات المباني باسمائهم تطابق الرصيد الظاهر في الاستاذ المساعد

• حساب البنوك والخزينة:(Banks and treasury Account)

البيان	الدفاتر العاملة	ضبط الدفاتر المحاسبية
حساب البنوك	استاذ عام	االرصيد الدائن يساوي الرصيد المدين
حساب البنك ايرادات	استاذ مساعد	اجمالي تحصيل بنود الايرادات تطابق الرصيد في الاستاذ العام
ح/ البنك المصروفات	استاذ مساعد	اجمالي صرففي البنود يطابق الرصيد في الاستاذ العام
حساب الخزينة	استاذ عام	(قطع الرصيد اليومي) (cut off) لدفتر الخزينة رقم (19) يطابق الرصيد في دفتر الاستاذ العام .

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م).

3/ المستندات المؤيدة للعمليات المالية والمحاسبية في النظام.

المستندات(The documents)تعتبر ذات أهمية كبيرة في النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية، فالبيانات المدونة في المستندات تفرغ في النظام المحاسبي،وهي تمثل الدليل الذي يؤيد ويؤكد ما هو مدون في الدفاتر والسجلات المالية والمحاسبية،وتعتبر المستندات وسيلة فعالة من وسائل الرقابة،ويعرف البعض المستند بأنه قطعة الورق تشتمل بيانات ثابتة وفراغات للبيانات المتغيرة ويخصص للبيانات الثابتة مكان معين علي النموذج بينما يكون من الضروري تسجيل البيانات المتغيرة فقط في ظل النظام الالكتروني والبرمجيات.ويري الباحث بان المستند عبارة عن سجل يتكون من مجموعة بيانات ذات صلة بالعملية المالية والمحاسبية،ويحمل البيانات الثابتة في المستند وفراغات يمكن طباعتها لحظة إجراء العملية المالية والمحاسبية علي إن تكون البيانات الواردة في النظام الالكتروني لا تختلف كثيراً عن النظام اليدوي،ونتناول المستندات في النظام المحاسبي علي النحو التالي :

أ) التصديق المالي :

• التصديق المالي(Financial certification)هوالسند الذي يعبر عن موافقة مدير او رئيس الوحدة الحكومية،علي اجراء مالي لشراء سلعة او خدمة في تاريخ معين،و يعتمد بتوقيع[4]،ملحق رقم (1).

ب) مستندات الخصم في النظام المحاسبي.

• مستند الخصم نموذج رقم (7) يتم تفريغ محتويات المستند في دفتر اليومية في الجانب المدين، وتظهر الأرقام في الدفاتر المساعد بالتفصيل في الجانب المدين وبصورة إجمالية في دفتر حساب الأستاذ العام في الجانب المدين.ويستخدم المستند عند تنفيذ خصم بنود الميزانية

للمصروفات ، ويستخدم ايضا في قيود تصحيح الأخطاء المحاسبية (التسوية التعديلة) للحسابات ذات الطبيعة الدائنة وفي قيود الحسابات الوسيطة والنظامية في الجانب المدين. ملحق رقم (2)

• مستند مالي حسابات[4] نمرة (39) يتم تفريغ محتويات المستند في دفتر اليومية في الجانب المدين وتظهر الأرقام في دفاتر الأستاذ المساعد للخزينة بالتفصيل في الجانب المدين والفرق بين تغذية الخزينة الصرف يظهر الرصيد في دفتر الأستاذ العام للخزينة في الجانب المدين.

ج) مستندات الإضافة في النظام المحاسبي .

• مستند الإضافة[4] نموذج رقم (8) النظام يقوم بتفريغ محتويات المستند في دفتر اليومية في الجانب الدائن وتظهر الأرقام في الدفاتر المساعد بالتفصيل في الجانب الدائن وبصورة إجمالية في حساب الأستاذ العام في الجانب الدائن ويستخدم المستند في قيود تصحيح الأخطاء المحاسبية (التسوية التعديلة) وفي قيد الحسابات الوسيطة والحسابات النظامية.ملحق رقم (3)

• مستند أورنيك حسابات [4]نمرة (40) يتم تفريغ محتويات المستند في دفتر اليومية في الجانب الدائن، وتظهر المبالغ المنصرفة بالتفصيل ورقم الاذن واسم المستفيد، في دفتر الصراف نموذج رقم (19) وفي دفترالاستاذ المساعد للخزينة في الجانب الدائن .

• مستند أورنيك مالي حسابات[4] نمرة (17) يتم تفريغ محتويات المستند في دفتر اليومية في جانب الدائن،وتظهر الأرقام في دفتر الأستاذ المساعد للبنك في الجانب الدائن، وبصورة إجمالية للبنوك التي تتعامل معها الوحدة الحكومية، ويظهر في دفتر الأستاذ العام الرصيد الظاهر مدين عبارة عن الفرق في تغذية حساب البنك والمسحوبات التي تمت من الحساب علما بان طبيعة الحساب مدين .

4/ التقارير المالية والحساب الشهري في الوحدات الحكومية

أ) التقارير المالية:

اوضح البعض ان مفهوم التقارير المالية(Financail reports) في الأدب المحاسبي كإفصاح محاسبي،وهذا يعني التركيز على أهمية التقارير المالية وما يرد فيها من معلومات وكيفية توصيلها للإدارة،بأفضل السبل،وتهدف التقارير المالية بشكل رئيس إلى توفير المعلومات المفيدة والمختلفة والمتنوعة التي تساعد في عملية اتخاذ القرار[3]. ويري الباحث ان التقارير المالية تؤدي دور هاموفعال في امداد الادارة المالية بالبيانات ومعلومات عادلة ومحايدة لتقويم الاداء المالي والمحاسبي، والعمل علي رفع مستوى الاداء المالي بالوحدة الحكومية. وسوف نتناول التقارير الآتية:

- **الحسابات الشهرية:**

في نهاية عمل اليوم وبعد اكتمال جميع العمليات المحاسبية في دفتر اليومية وترحيلهابصورة تلقائية في سجلات ودفاتر النظام المحاسبي، يمكن طباعةالبيانات المالية والمحاسبية, وسوف نتناول نموذج للحساب الشهري بالجداول ادناه .

جدول رقم (3)

الحساب الشهري للايرادات

	A	B	C	D	E	F	G	H	I
1						اسم الوحدة			
2						**الحساب الشهري**			
3									
4		الرمز	البيان	الربط المصدق	الشهر الحالي	الأشهر السابقة	الجملة	الإنحراف	النسبة
5		1_1	الضرائب						
6		1_2	المساهمات الاجتماعية						

المصدر:إعداد الباحث،(2017 م)

الحساب الشهري للمصروفات **الجدول رقم (4)**

م

الحساب الشهري للمصرفات:

جدول رقم (4)
المصدر : اعداد الباحثان
جدول رقم (4)
الحساب الشهري للمصروفات

	I	H	G	F	E	D	C	B	A	
1				اسم الوحدة						
2				**الحساب الشهري**						
3							**المصروفات**			
4	**النسبة**	**الإنحراف**	**الجملة**	**الأشهر السابقة**	**الشهر الحالي**	**الاعتماد المصدق**	**البيان**	**الرمز**		
5							تعويضات العاملين	**2_1**		
6							استخدام السلع والخدمات	**2_2**		
7							استهلاك راس المال	**2_3**		
8							الفائدة	**2_4**		
9							الاعانات	**2_5**		
10							المنح	**2_6**		
11							المنافع الاجتماعية	**2_7**		
12							مصروفات اخري	**2_8**		
13							الاصول غير مالية	**3_1**		
14							الاصول المالية	**3_2**		
15	**0.0%**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**الجملة**			

•الترميز(Coding)الذي تم اعتماده في تصنيف بنود الايرادات،والمصروفات لياخز في الاعتباركل من المتطلبات التحليلة والتشريعية،وكذلك احتياجات الجهات الحكومية من البنود الفرعية[5]حسبنظام احصاءات مالية الحكومة (G.F.S)

- البيان يوضح الاقسام الرئيسية للميزانية العامة.
- عمود الشهر الحالي:عبارة عن المعاملات المحاسبية،التي تمت خلال الشهر.
- عمودالأشهر السابقة:عبارة عن العمليات المحاسبية التي تمت خلال الشهور السابقة.
- عمود الجملة: هي العمليات المحاسبية التي تمت خلال الشهور.
- عمود الانحراف: عبارة عن الفرق عن الربط المقدر،والتحصيل الفعلي لحساب الايرادات او الفرق في الصرف الفعلي عن الاعتماد المالي لحساب المصروفات .
- النسبة توضح اداء الوحدة للبنود الرئيسية،وقد تزيد اكثر او تنقص في حساب الإيرادات حسب حركة التحصيل الفعلية مقارنة بالربط المقدر لها خلال العام المالي،ويتم ايضا مقارنتها مع

التدفقات للنقديةالداخلة خلال الشهر،اما في حساب المصروفات لا تتجاوز النسبة عن (100%) من الاعتماد المالي المصدق ويتم مقارنتها ايضا مع التدفقات للنقدية الخارجة[4]للشهر.

- **الحسابات الوسيطة:(Intermedate Accounts)**

الحسابات الوسيطة مهمة في النظام المحاسبي بصورة عامة،وفي النظام المحاسبي الحكومي بصورة خاصة ،وتتكون الحسابات الوسيطة في النظام المحاسبي الحكومي من حساب المدينون وحساب الدئنون[4].وظاهرة تراكم المبالغ في الحسابات الوسيطة يجعل الحسابات الختامية لا تعبر بصدق وعدالة عن حقيقة المركز المالي،فلابد من تفعيل دور الرقابة في تصفية الحسابات الوسيطة،وسوف نتناول .الحساب الشهري لحساب الدائنون من خلال الجدول ادناه.

الجدول رقم (5)

اسم الوحدة

الحساب الشهري

الدائنون

رقم	البيان	الشهر الحالي	الأشهر السابقة	الجملة
1	دائنون متنوعون	0.00	0.00	0.00
2	تركات	0.00	0.00	0.00
3	اجور مرتجعة	0.00	0.00	0.00
4	متحصلات تحت التسوية	0.00	0.00	0.00
الجملة		0.00	0.00	0.00

مثل (مرتجع رواتب) [4]، ولكل بند دفتر مساعد يقيد فيه الاسم والعنوان و المبلغ المستحق يظل القيد لحين السداد، ويظهر حساب الدائنون في كل من الاستاذ العام في جانب الموارد و الميزانية العمومية .**الحساب الشهري المدينون** .

الجدول رقم (6)

اسم الوحدة

الحساب الشهري

المدينون

رقم	البيان	الشهر الحالي	الأشهر السابقة	الجملة
1	العهد تحت التسوية - مدينون متنوعون	0.00	0.00	0.00
2	المدينون تحت التسوية	0.00	0.00	0.00
3	المدينون - السلفيات	0.00	0.00	0.00
الجملة		**0.00**	**0.00**	**0.00**

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

- **الحساب الشهري للمدينون**:

يظهر حساب المدينون في دفتر استاذ العام رصيد ،والحسابات الفرعية للمدينون يفتح لها دفتر استاذ مساعد مثل (المدينون تحت التسوية) [4]، ولكل بند دفتر مساعد يقيد فيه الاسم والعنوان و المبلغ المستحق يظل القيد لحين التحصيل ويظهر حساب المدينون في جانب الاستخدامات في الميزانية العمومية .

ثالثا/التصنيف الاقتصادي وحساب التشغيل والميزانية في النظام المحاسبي .

ا/ التصنيف الاقتصادي:

مفهوم الترميز (Coding)هو الرمز الذي يعبر عن شيئ اوهو عبارة عن قاعدة لتحويل معلومة ،ويقصد بالتصنيف الاقتصادي للموازنة العامة للدولة تنقسم المصروفات والموارد وفقا لنوع المصروفات او الايرادات، وكل مجموعة تشتمل بدورها علي عدد من البنود ، والهدف من هذا التفصيل توزيع الانفاق الحكومي الي ادني المستويات الممكنة بغية تفعيل الدور الرقابي علي المصروفات والايرادات .ومن الجدول ادناه يوضح الترميز و التصنيف الاقتصادي[5])

جدول رقم(7)

الاستخدامات الباب الثاني(المصروفات) الموارد الباب الاول(الايرادات)

الترميز	التصنيف	الترميز	التصنيف
2.1	الفصل الاول : تعويضات العاملين– المكافات النقدية او العينية المستحقة الدفع للمستخدم مقابل عمل اداه اضافة الي الاجور والرواتب	1.1	الفصل الاول: الضرائب
2.2	الفصلالثاني:شراء سلع وخدمات	1.2	الفصل الثاني: المنح
2.3	الفصل الثالث:استهلاك راس المال الثابت (تكلفة التمويل)	1.3	الفصل الثالث:الايرادات الاخري
2.4	الفصل الرابع : الاعانات هي تحويلات جارية تدفعها وحدات حكومية الي شركات او مشروعات	1,4	
2.5	الفصلالخامس:المنح وهي تحويلات غير اجبارية نقدا او عينا تدفع لوحدة اخري		
2.6	الفصل السادس : المنافع الاجتماعية هي تحويلات تدفع الي الاسر لتلبية الاحتياجات الناشئة عن احداث مرض او بطالة اوتقاعد او اي ظروف اسرية		
2.7	الفصل السابع :المصروفات الاخري –غيرالمصنفة او مبوبة في مكان اخر		
2.8	الباب الثالث : المعاملات في الاصول غير المالية		
2.9	الفصل الاول : اقتناء اصول غير مالية		
2.10	الفصل الثاني: تصرف في اصول غيرمالية		

الباب الرابع : المعاملات في الاصول المالية

الفصل الاول : (اقتناء اصول مالية + اطفاء خصوم)

الفصل الثاني : (تصرف في اصول مالية + تحمل خصوم)

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

2/ حساب التشغيل:

يعد حساب التشغيل مقياسا موجزا لامكانيات استمرار العمليات حكومية ،ويعد مفهوم حساب التشغيل مقارب لعمليات الادخار زائدا صافي التحويلات الراسمالية المستحقة القبض في المحاسبة الحكومية حيث ان صافي رصيد حساب التشغيل هو عبارة عن اجمالي التحصيل الفعلي للايرادات ناقص اجمالي المصروفات الفعلية (ماعدا الصرف في اقتناء اصول غير مالية واصول مالية) [5]،والجدول ادناه يوضح حساب التشغيل وهو عبارة عن بيان للاداء المالي والمحاسبي للوحدة الحكومية خلال العام .

جدول رقم (8)

الوحدة الحكومية

حساب التشغيل للفترة المنتهية في 31/ديسمبر

الاستخدامات				البيان	الموارد			
العام المالي ن-1		العام المالي ن			العام المالي ن		العام المالي ن-1	
كلي	جزئي	كلي	جزئي		جزئي	كلي	جزئي	كلي
				ح / الإيرادات				
				ح/ الضرائب	×		×	
				ح/ المنح	×		×	
				ح/ الإيراداتآخري	×		×	
				ح/ إجماليالإيرادات		☐		☐
				ح /المصروفات منها				
				ح/ تعويضات العاملين				
	(×)		(×)	**ح/ استخدام سلع وخدمات**				
	(×)		(×)	**ح/ الفائدة**				
	(×)		(×)	**ح/ الإعانات**				
	(×)		(×)	**ح/ المنح**				
	(×)		(×)	**ح/ المنافع الاجتماعية**				
	(×)		(×)	**ح/ المصروفات الأخرى**				
☐		☐		**ناقصا الإجمالي**				
☐		☐		**حساب التشغيل**		☐		☐

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

3/ الميزانية العمومية للوحدة :

الموازنة العامة : (10)

الموازنة العامة تعني التوازن المالي والحسابي بين النفقات العامة والايرادات العامة , وهي تهدف لتحقيق التوازن الاقتصادي حيث تظهر التقديرات الرقمية لكل بنود الايرادات والمصروفات اي دراسة لحجم الايرادات والنفقات لمدة عام . وتعد الموازنة علي ضوء بيانات ومعلومات وافتراضات معينة وتبني علي الدقة والواقعية , وهي وثيقة قانونية ملزمة . ومن القواعد الاساسية للموازنة قاعدة السنوية وقاعدة الوحدة وقاعدة العمومية وقاعدة عدم التخصيص . وتختلف الموازنة عن الحساب الختامي فهو يعبر عن سنة منتهية , اما الميزانية فهي تعبر عن سنة مقبلة . والموازنة هي التعبير المالي او الارقام الحسابية لخطة الحكومة ووسيلة لتنفيذ السياسات والبرامج , وتقسيمات الموازنة وتبويبها علي النحو الاتي : التقسيم الوظيفي , والتقسيم الاداري , والتقسيم النوعي .

احصاءات مالية الحكومة : هو نظام عالمي لابد من الالمام بمرجعياته ومنهجيته والاسس والمعايير الدولية , وهو يهدف الي تحسين ادارة المالية العامة اعمالا لمبادئ الشفافية في الاداء تحقيقا لاهداف الدولة في تحسين المستوي المعيشي ورفاهية المجتمع باكمله , ايضا هو عبارة عن حزمة الاحصاءات المالية والمفاهيم الاقتصادية والاجراءات المحاسبية يصنف بموجبها النشاط العام للدولة بقطاعاته المختلفة بطريقة منتظمة تربط العلاقات التشغلية للمستويات المختلفة للحكومة وذلك من خلال مجموعات متجانسة للوصول الي مؤشرات عن الاداء الكلي للقطاع العام الحكومي واجراء المطابقات والمقارنات بين هذه المستويات المختلفة وبين اداء الدولة واداء الدول الاخري .

مزايا احصاءات مالية الحكومة : (10)

1 – التركيز علي اجمالي الحسابات وتنظيمها في احصاءات ملائمة للتحليل والتخطيط ووضع السياسة العامة .

2 – تسهيل تحليل عمليات الحكومة واثرها علي الاقتصاد ككل وعلي اجزاء معينة منه .

3 – وجود نظام موحد للتصاديق والتصنيف يساعد مستخدمي الاحصاءات لانه يحدد بوضوح اكبر الاثر الاقتصادي كما انه يسمح باجراء المقارنات مع البلدان الاخري .

4 – توفر البيانات اللازمة لجميع الحسابات القومية .

تتكون عناصر الميزانية في الوحدات الحكومية من عناصر مهمة ترتكز عليها الميزانية،الّتي يتم الأخذ بها وقياسها وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها،ونظرا لاهمية موقع الميزانية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية وغيرها وما تطلبه من اعداد وتحضير واعتماد لمشروعات الميزانية وضوابط تحكم المصروفات العامة،[21] نتناول عناصر الميزانية حسب التصنيف الاقتصادي[4] في احصائيات مالية حكومية (G.F.S) علي النحوالتالي :

أ) الموارد:

تشتمل الموارد (Resources)علي حساب الايرادات وحساب الدائنون في الميزانية[4].

• الايرادات وهي العائد من المبادلات او التحويلات التي تزيد عن صافي القيمة وان العائد من بيع الاصول فلا يترتب عنها أي زيادة في صافي القيمة،حيث يتم استبدالاصل باصل اخروبالتالي لاتصنف بل يعتبر تصرفا في الاصول.

الاجراءات المحاسبية عند التصرف فيحساب الاصولالثابتة علي النحو التالي:

(×) (×) من حساب/ البنك

(توريد قيمة الاصول)

× × الي حساب/ الاصل الثابت

(قفل حساب الاصل في دفتر الاصول)

عند التصرف في الاصل، يتم قفل قيمة الاصل في دفترالاصول الثابتة،وتوريد النقدية في حساب البنك، ولايظهر قيد محاسبي في الدفاتر لمتابعة استبدال الاصل فيالوحدة الحكومية ،

يري الباحث لضبط عملية استبدال الاصل لابد من العمل بنظام الحسابات النظامية ،)(CalculationsSystematic،حيث عرف البعض الحسابات النظامية هو حساب احصائي يوجد في الميزانية في كل من الجانب الدائن والجانب المدين،ولكن يضاف في الجانب الدائن كلمة مقابل، ويستخدم للحصر لحين اقفاله.

الاجراءات المحاسبية: حيث يتم اجراء القيد النظامي في دفتر الاستاذ العاملمتابعة استبدالاصل باصل اخر، ويمكن اجراء القيد المحاسبي علي النحو التالي:

(×) (×)من / حساب استبدال الاصول الثابتة .(G.L)

× × الي/ حساب مقابل استبدال الاصول الثابتة (G.L)

(اثبات قيمة الاستبدال للاصل في الدفاتر المحاسبية)

•عند استبدال الاصل، اجراء القيد المحاسبي التالي:

(×) (×)من حساب مقابل استبدال الاصول الثابتة (G.L)

× × الي حساب استبدال الاصول الثابتة (G.L)

وان الهدف من اجراء القيود النظامية، لمتابعة النقدية الموجود في البنك،والتي تخص استبدال الاصل ويظل القيد ظاهر في دفتر الاستاذ العام لحين اكتمال شراء الاصل .

ومن خلال التصنيف تتكون الايرادات من البنود الاتية:

- بند الضرائب وهي تحويلات اجبارية تفرضها وحدات حكومية بموجب قانون باستسناء.
- بند المساهمات الاجتماعية:هي مدفوعات لصناديق الضمان الاجتماعي من ارباب العمل نيابة عن مستخدميهم او من المستخدمين .
- بند المنح:وهي تحويلات طوعية تتلقاها وحدات حكومية من وحدات حكومية اخري محلية او خارجية
- بند ايرادات اخري: تتكون من دخل الملكية ومبيعات السلع والخدمات وانواع اخري لا يمكن تصنيفها مثل الغرامات والجزاءات.

•حساب الدائنون: يظهرحساب الدئنون في الميزانية وفي نهاية الفترة المالية، بمجموع أرصدة الحسابات التي تستخدمها الوحدة الحكومية، وهي تعبر عن حقوق الغير طرف الوحدة الحكومية والناتجة عن المعاملات التي تمت بين الوحدةالحكومية والغير،ويتطلب عند إعداد الميزانية في

نهاية الفترة المحاسبية ضرورة أن تقوم الوحدة الحكومية بفحص أرصدة االدائنون وذلك للتحقق من صحتها وإمكانية سدادها .

أ)الاستخدامات:

وتشتمل علي حساب المصروفات [4] وحساب البنوك وحساب الخزينة وحساب المدينون.

• المصروفات وهي مبادلات وتحويلات تؤدي الي انخفاض في صافي القيمة وعلي اساس لاتعتبر التدفقات الخارجة نتيجة اقتناء اصول كمصروفات بل تصنف كمعاملات في اصول .

- بند اقتناء الأصول غير مالية وتتكون من:
- بند الأصول الثابتة ومنها مباني ومنشاءات وآلات ومعدات وأصول ثابتة أخرى.
- بند المخزونات وهي السلع التي تحتفظ بها الحكومة بغرض بيعها أو استخدامها في الإنتاج والمخزونات العسكرية.
- بند النفائس وهي سلع منتجة ذات قيمة عالية يتم الاحتفاظ بها كمستودع للقيمة فقط مثل الذهب .
- بندالأصول غير منتجة مثل الأراضي هي غطاء التربة والمياه السطحية المرتبطة
- بند الأصول المالية وتمثل الودائع في البنوك والنقدية.
- بند تعويضات العاملين هي المكافآت النقدية والعينية التي يستحق دفعها للموظف الحكومي مقابل الخدمة التي يؤديها.
- بنداستخدام السلع والخدمات،التي تستخدمها الحكومة في إنتاج السلع والخدمات التي تقدمها للمجتمع باستثناء تلك المستهلكة في رأس المال الذاتي مثل الوقود والهاتف.
- بند استهلاك رأس المال الثابت، وهو انخفاض يحصل في قيمة الأصول الثابتة
- بند الفائدة هي المبالغ التي تدفعها الحكومة للدائنين حينما تتحمل أنواع معينة من الخصوم كالقروض والحسابات المدينة .
- بند الإعانات وهي تحويلات جارية بدون مقابل تقدمها وحدات حكومية الي الشركات العامة والخاصة والقطاعات الأخرى.
- بند المنح وهي تحويلات جارية أو رأس مالية بدون مقابل تدفعها وحدة حكومة الي وحدات أخرى محلية أو أجنبية أو منظمات بند المنافع الاجتماعية،وهي تحويلات جارية تقدم الي الأسر لحمايتها ضد مخاطر اجتماعية.
- بند المصروفات الأخرى، يصنف تحت هذا البند جميع المصروفات علي الممتلكات والتحويلات الأخرى الجارية والرأس مالية التي لم يتم تصنيفها ضمن البنود السابقة .

• حساب المدينون: الحساب يعبر عن حقوق الوحدة الحكومية طرف الغير والناتجة عن المعاملات التي تمت بين الوحدة والغير،ويتطلب عند إعداد الميزانية في نهاية الفترة المحاسبية ضرورة أن تقوم الوحدة بفحص أرصدة المدينين وذلك للتحقق من صحتها وإمكانية تحصيلها. والجدول ادناه يوضحمقترحلتصوير الميزانية العمومية للوحدات الحكومية.

جدول رقم (9)

الميزانية العمومية كما في يوم 31 ديسمبر لعام ××××

الموارد				البيان	لاستخدامات			
العام المالي ن-1		العام المالين			العام المالي ن		العام المالي ن-1	
كلي	جزئي	كلي	جزئي		كلي	جزئي	كلي	جزئي
×		×		**+ (-) رصيد حساب التشغيل**				
				ناقصا الأصول الغير مالية				
				الأصول الثابتة		(×)		(×)
				المخزونات		(×)		(×)
				النفائس		(×)		(×)
				الأصولغير المنتجة		(×)		(×)
				إجماليالأصول غير مالية	(××)		(××)	
				ناقصا الأصول المالية				
				الودائع بالعملة المحلية بالبنوك		(×)		(×)
				الودائع بالعملة الأجنبية بالبنوك		(×)		(×)
				النقدية		(×)		(×)
				القروض		(×)		(×)
				المدينون		(×)		(×)
				إجمالي الأصول	(××)		(××)	
				ناقص تحمل خصوم				
×		×		**دائنون**				
				صافي الإقراض				

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

4/ تقويم الاداء المالي في الوحدات الحكومية:

ذكر البعض إن مسألة تقويم مستوى فاعلية الأداء المالي في الوحدة الحكومية وجدت اهتماما باعتبار أن فاعلية الأداء المالي تشكل شرطاً للكفاءة الاقتصادية وجودتها بصفة عامة،ويعد تقويم فاعلية الأداء في الوحدات الحكومية جزءاً لا يتجزء من عملية اشمل وأعمق لرفع كفاءة الأداء وتطويره في اداء الوحدة الحكومية، حيث يساعد في تحقيق النتائج التي تسعى الوحدة الحكومية إلى تحقيقها،ومنثمفإن الأداءالمالي في الوحدة الحكومية يعبرعنمدىبلوغها لأهدافهاالاقتصاديةفيتحصيل كلالموارد وحسن استخدام المصروفات، ويرى بعضهم أن العالم تحول من عملية العد إلى عملية المحاسبة[16]وعملية تقويم الأداء المالي غالبا ما تتم خلال العام المالي،وقد تتكرر كثيراً ،والجدولادناه يوضح تقويم الاداء المالي لبنود الميزانية لمعرفة الانحرفات ومقارنتها مع الربط المقدرللايرادات ، او الاعتماد المالي المصدق للمصروفات،وتطابق مع رسم القوانين المصاحبة للميزانية ،و جدول الاجور المعتمد من وزارة العمل والاصلاح الاداري.

جدول رقم (10)

تقويم الاداء المالي والمحاسبي في الوحدات الحكومية

نوع التقويم	أسباب التقويم	معادلات التقويم
انحراف في حساب الإيرادات	الانحراف الكلي	نسبة أجمالي التحصيل الفعلي ،علي اجمالي الربط المقدر للإيرادات
	الانحراف الجزئي	نسبة التحصيل الفعلي للبند،علي الربط المقدر للبند.
	انحراف في رسوم القوانين المصاحبة	اتفاق التحصيل الفعلي للبند،مع قيمة الرسم للبند المصدق في القوانين المصاحبة للميزانية.
الانحر اف في حساب تعويضات العاملين	الانحراف الكلي	نسبة أجمالي المنصرف الفعلي في حساب تعويضات العاملين علياجمالي الاعتماد المالي المصدق لحساب تعويضات العاملين .
	الانحراف الجزئي	نسبة أجمالي المنصرف الفعلي للبند في حساب تعويضات العاملين علي الاعتماد المالي المصدق للبند.
	انحراف فيجدول الأجور المرتبات المعتمد	مطابقة البنود في كشف الاجور لكل عامل علي حدي،مع الفئات الواردة في جدول الاجور والمرتبات المعتمد.
الانحراف في حساب استخدام سلع وخدمات	الانحراف الكلي	نسبةالصرف الفعلي في السلع والخدمات،علي اجمالي الاعتماد المالي المصدق.
	الانحراف الجزئي	نسبة الصرف الفعلي في للبند السلع والخدمات،علي الاعتماد الماليللبند.
الانحراف في حساب اقتناء الأصول غير مالية	الانحراف الكلي	نسبة الصرف الفعلي لحساب اقتناء الاصول غير مالية،علي الاعتماد المالي المصدقلاجمالي اقتناء الاصول غير مالية.
	الانحراف الجزئي	الصرف الفعلي للبندعلي، الاعتماد المالي المصدق للبند.
الانحراف في حساب التشغيل	الانحراف في حساب التشغيل	نسبة حساب التشغيل من أجمالي الإيرادات الفعلية . نسبة حساب التشغيل من أجمالي التحصيل الفعليي. نسبة حساب التشغيل من حساب التشغيل لثلاثة سنوات سابقة . نسبة حساب التشغيل للوحدة من حساب التشغيل لوحدات متشابهة.

المصدر:إعداد الباحثان،(2017 م)

من الجدول اعلاه،تقويم الأداءالمالي والمحاسبي،وتحديد الانحرافات الايجابية والسالبة في حساب الإيرادات والمصرفات الحكومية في الاتي:

أ) الانحراف في حساب الإيرادات .

- الانحراف الكلي:احتساب نسبة التحصيل الفعلي من إجمالي الربط المقدر .
- الانحراف الجزئي: احتساب نسبة التحصيل الفعلي للبند من الربط المقدر للبند .
- انحراف الرسم: قيمة الرسم المدون في القوانين المصاحبة للبندتطابق التحصيل الفعلي للبند

ب) الانحراف في حساب تعويضات العاملين.

- الانحراف الكلي: احتساب نسبة الصرف الفعلية لتعويضات من الاعتماد المالي المصدق
- الانحراف جزئي:احتساب نسبة الصرف الفعلية للبند من الاعتماد المالي المصدق للبند .
- انحراف الأجر:مقارنة الفئات في كشف الاجور والمرتبات،مع الارقام الواردة في جدول الاجور والمرتباتالمعتمد .
- **الانحراف في حساب استخدام السلع والخدمات.**

(أ) الانحراف الكلي:احتساب نسبة الصرف الفعلي من إجمالي الاعتماد المالي.

(ب) الانحراف الجزئي:احتساب نسبة الصرف الفعلي للبند من الاعتماد المالي المصدق للبند.

4) الانحراف في حساب الأصول الغير مالية.

•الانحراف الكلي:احتساب نسبة الصرف الفعلي من إجمالي الاعتماد المالي.

•الانحراف الجزئي:احتساب نسبة الصرف الفعلي للبند من الاعتماد المالي للبند.

د) الانحراف في حساب التشغيل .

- احتساب نسبة حساب التشغيل من أجمالي الإيرادات الفعلية للعام المالي .
- احتساب نسبة حساب التشغيل من أجمالي المصروفات الفعلية للعام المالي.
- احتساب نسبة حساب التشغيل من حساب التشغيل لمدة ثلاثة سنوات سابقة .
- احتساب نسبة حساب التشغيل للوحدة مع حساب التشغيل لوحدات حكومية متشابهة.

5/ التدفقات النقدية في الوحدات الحكومية.

أ) قائمة التدفقات النقدية:

قائمة التدفقات النقدية(Statements of Cash Flows) عبارة عن قائمة تم إقرارها من مجلس معايير المحاسبة المالية بموجب المعيار رقم (95)، الهدف من إعداد قائمة التدفقات النقدية هو تزويد الادارة العلياالتدفقات النقدية الداخلة والخارجة للوحدة،حكومية وعند استخدام قائمة التدفقات النقدية مع البيانات المالية الأخرى فإنه يمكن الحصول على معلومات ملائمة تمكن الادارة العليا،من تقويم التغيرات في التدفقات النقدية،وذلك من أجل التكيف مع الظروف المتغيرة أو استغلال الفرص المتاحة،وتعتبر المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية مفيدة في قياس قدرة الوحدة الحكومية، على توفير نقدية،وعلىبناء نماذج من عمل التقديرات والمقارنات فيما يتعلق بالقيم الحالية للتدفقات النقدية المختلفةللوحدات الحكومية، كما تجدر الإشارة الي انه يمكن تقديم نموذج مقترح بواسطة الباحث لقائمة التدفقات النقدية في الوحدات الحكومية من خلال الجدول أدناه .

جدول رقم (11)

نموذج مقترح لقائمة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة

البيان	الربع الاول			الربع الثاني			الربع الثالث			الربع الرابع			الجملة
	يناير	فبراير	مارس	ابريل	مايو	يونيو	يوليو	اغسطس	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر	
الضرائب	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	
الضمان الاجتماعي	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	
المنح	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	
الإيرادات الأخرى	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	
اجمالي النقدية الواردة	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	×	
تعويضات العاملين	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	
سلع وخدمات	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	(x)	

تكلفة التمويل	(x)	(x)											(x)
المنح	(x)	(x)											(x)
المنافع الاجتماعية	(x)	(x)											(x)
مصروفات أخرى	(x)	(x)											(x)
أصول غير مالية	(x)	(x)											(x)
الأصول المالية	(x)	(x)											(x)
الفائض / العجز													

المصدر:إعداد الباحثان،(2017م) .

الفصل الرابع/ تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

يعتبر توزيع (K_2)من أشهر واهم الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل الظواهر الاجتماعية سواء الوصفية منها أو غير الوصفية لذا غالبا ما لا تخلو الدراسات والأبحاث التي تنتهج الأسلوب الكمي أو السلوكي من تطبيق أو استخدام هذا الأسلوب في التحليل الإحصائي ، فعند ما تتوفر بيانات عن الظاهرة محل الدراسة في شكل تسمي (تكرارات) المشاهدة فان مقارنة هذه التكرارات بما هو متوقع يمكننا من. (Obesrved Frequencies) التوصل الي بعض خصائص المجتمع محل الدراسة،ومن التطبيقات المعروفة لتوزيع اختبار التجانس يعتبر اختبار التجانس أو التماثل احد التطبيقات المهمة لتوزيع مربع كأي وتكون اختبار خطوات التجانس كما يلي:

1/ الفرض العدمي: هو فرض التجانس (أو التماثل).

المقارنة والقرار:حيث تتم مقارنة الإحصائيات (المسحوبة من الخطوة الثالثة) مع القيمة الجد ولية عن مستوى المعنوية (0.05) فان كانت القيمة المحسوبة اقل من القيمة الجد ولية القرار يكون قبول الفرض العدمي (أي قبول فرض التجانس) والعكس إذا كانت القيمة المسحوبة اكبر من الجد ولية القرار هو رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل.

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البرمجيات ودعمها لسرعة استخراج المعلومات الملائمة الي متخذي القرارات في الوحدات الحكومية**.**

جدول رقم (11)

العبارات	التكرار	أوافق	أوافق بشدة	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	درجة الحرية	المحسوبة	الجدولية
استخدام البرمجيات لتحقيق الشفافية،والانضباط المالي وذلك من خلال بناء قاعدة بيانات لتلك العمليات المحسابية.	المشاهدة	19	8	1	1	1	4	6.6	9.45
	المتوقع	6.0	6.0	6.0	6.0	6.0			
البرمجيات تسهم في تحقيق السرعة في انجاز العمليات مما يترتب علية سرعة توصيل المعلومات الملائمة والتقارير.	المشاهدة	15	13	1	1	0	4	33.3	7.81
	المتوقع	705	705	705	705	705			

إنفاذ البرمجيات في العمليات المحاسبية و المالية سيؤدي إلي معالجة الروتين والتعقيدات.	**المشاهدة**	**8**	**12**	**3**	**4**	**3**	**10.3**	**4**	**9.45**
	المتوقع								
العمل بالبرمجيات يساعد في تحليل البيانات والمعلومات المالية بصورة دقيقة وتقلل الجهد والوقت.	**المشاهدة**	**23**	**4**	**2**	**1**	**-**	**22.8**	**3**	**7.81**
	المتوقع								
استخدام البرمجيات يسهم في الحصول علي السجلات في أي فترة كانت والسهولة في استرجاع البيانات والمعلومات الملائمة.	**المشاهدة**	**18**	**8**	**6**	**4**	**2**	**41.3**	**4**	**904.5**
	المتوقع								
المجموع	**المشاهدة**	**152**	**17**	**22**	**42**	**14**	**209.4**	**3**	**904.5**
	المتوقع	**85.7**	**85.7**	**85.7**	**85.7**	**85.7**			

المصدر(إعداد الباحثان 2017م)

فرض عدم التجانس وذلك بمستوي معنوي يساوي (0،05)

من الجدول رقم (11) الأتي **:**

توجد فروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الأولي وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (4) البالغة (9,45)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين(وافقوا علي **استخدام البرمجيات** لتحقيق الشفافية،والانضباط المالي **وذلك من خلال بناء قاعدة بيانات لتلك العمليات المحاسبية**).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الثانية وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (3) البالغة (7.81)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي (**البرمجيات تسهم في تحقيق السرعة في انجاز العمليات مما يترتب علية سرعة توصيل المعلومات الملائمة والتقارير المالية**).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الثالثة وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (4) البالغة (9,45)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي (إنفاذ البرمجيات في العمليات المالية والمحاسبية سيؤدي إلي معالجة الروتين والتعقيدات في العمل الحكومي).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الرابعة وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (3) البالغة (7.81)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي (العمل بالبرمجيات يساعد في سرعة تحليل البيانات والمعلومات المالية بصورة دقيقة وتقلل الجهد والوقت)

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الخامسة وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة

حرية (3) البالغة (9,45) تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين خول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي (استخدام البرمجيات يسهم في الحصول علي السجلات في أي فترة كانت والسهولة في استرجاع البيانات والمعلومات).

مما تقدم نستنتج إن فرضية الدراسة الأولي التي نصت علي (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين البرمجيات ودعمها لسرعة استخراج المعلومات الملائمة الي متخذي القرارات في الوحدات الحكومية) قد تحققت وذلك من خلال قيمة مربع (كاي) لجميع العبارات والبالغة (209.4) وهي اكبر من قيمة (كاي) المستخرجة من الجدول (39.5) عند مستوى معنوية (5%)

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دفتر اليومية، وضبط العمليات المالية والمحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي.

جدول رقم (12)

العبارات	التكرار	أوافق	أوافق بشدة	محايد	لاأوافق	لا أوفق شدة	المحسوبة	درجة الحرية	الجدولية
دفتر اليومية احد دفاتر النظام العالمي المحاسبي في تنظيم العمليات المحاسبية بشكل أكثر كفاءة وفاعلية ودقة.	المشاهدة	8	20	1	1	-	11,6	3	7,81
	المتوقع	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5			
العمل بدفتر اليومية الالكتروني يقلل من الأعمال الورقية مما يساعد عليثقة العمليات المالية والمحاسبية.	المشاهدة	13	13	1	1	-	33,3	3	7,81
	المتوقع	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5			
يسهم دفتر اليومية في عملية الترحيل بشكل ألي وبسرعة فايقة لدفتر الأستاذ المساعد والعام و بنسبة صفرية من الأخطاء المحاسبية.	المشاهدة	13	15	1	1	-	10.3	3	9،45
	المتوقع	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0			
دفتر اليومية له دور كبير في التقليل من التزوير والغش وذلك باستخدامه أداة من أدوات الرقابة الداخلية وذلك من خلال الفصل بين الوظائف	المشاهدة	4	23	2	1	-	32,1	4	7,81
	المتوقع	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5			
يساعد دفتر اليومية في الاحتفاظ بسجلات الوثائق التي تثبت العمليات المالية ضمن البيئة الالكترونية بشكل دائم	المشاهدة	8	10	6	4	1	32,1	4	9،45
	المتوقع	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0			
المجموع	المشاهدة	211	187	14	16	4	35,4	4	47,25
	المتوقع	**84,4**	**84,4**	**84,4**	**84,4**	**84,4**			

المصدر إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)
فرض عدم التجانس وذلك بمستوي معنوي يساوي (0،05) ومن الجدول رقم (12) نوضح الأتي :

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الأولي وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (3) البالغة (7.81) تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين خول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي (دفتر اليومية احد دفاتر النظام العالمي المحاسبي في تنظيم العمليات المحاسبية بشكل أكثر كفاءة وفاعلية**ودقة**).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الثانية وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (3) البالغة (7.81)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي (العمل بدفتر اليومية الالكتروني يقلل من الأعمال الورقية مما يساعد علي **ثقة العمليات المالية والمحاسبية**).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الثالثة وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (3) البالغة (9.45)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقواعلي (يسهم دفتر اليومية في عملية الترحيل بشكل ألي وبسرعة فايقة لدفتر الأستاذ المساعد والعام بنسبة صفرية من الأخطاء المحاسبية).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الرابعة وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (4) البالغة (7.81)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقواعلي.(دفتر اليومية له دور كبير في التقليل من التزوير والغش وذلك باستخدام أداة من أدوات الرقابة الداخلية وذلك من خلال الفصل بين الوظائف).

•بلغت قيمة مربع (كاي) المحسوبة بدلالة الفروق بين إجابات المبحوثين المختلفة علي الفقرة الخامسة وهذه القيمة اكبر من مربع (كاي) المستخرجة من الجدول تحت مستوى (5%) ودرجة حرية (4) البالغة (9،45)تشير هذه النتيجة الي وجود فرق معنوي بين إجابات المبحوثين حول هذه الفقرة ولصالح المبعوثين الذين وافقوا علي(يساعد دفتر اليومية في الاحتفاظ بسجلات الوثائق التي تثبت العمليات المالية ضمن البيئة الالكترونية بشكل دائم) .

مما تقدم نستنتج إن فرضية الدراسة الأولي التي نصت علي (الفرضية الثانية:هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين دفتر اليومية،وضبط العمليات المالية والمحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي) قد تحققت وذلك من خلال قيمة مربع (كاي) لجميع العبارات والبالغة (35.5) وهي اكبر من قيمة (كاي) المستخرجة من الجدول (47,25) عند مستوي معنوية (5%) .

اولا/ النتائج :

1/ استخدام البرمجيات تؤدي إلي توفير المعلومات الملائمة،وبناء قاعدة بيانات لتلك العمليات المالية والمحاسبية في النظام المحاسبي الحكومي.

2/ البرمجيات تسهم في تحقيق السرعة في انجاز العمليات المالية والمحاسبية،مما يترتب علية سرعة توصيل المعلومات الملائمة والتقارير المالية مما يقليص معوقات اتخاذ القرار .

3/ إنفاذ البرمجيات في معالجة العمليات المالية والمحاسبية سيؤدي إلي معالجة الروتين والتعقيدات في العمل المالي والمحاسبي.

4/ يسهم دفتر اليومية في عملية الترحيل بشكل ألي وبسرعة فايقة الي السجلات بنسبة صفرية من الأخطاء المالية و المحاسبية.

5/ دفتر اليومية له دور كبير في التقليل من التزويروالغش وذلك باستخدامه أداة من أدوات الرقابة الداخلية من خلال الفصل بين الوظائف .

ثانيا/ التوصيات:

1/ضرورة تبني وزارة المالية الاتحادية الادوات والوسائل والمعلومات التي تطلبهاانجاز البرمجيات واستخدام دفتر اليومية،وذلك لتحقيق الشفافية،والانضباط المالي،وتوحيد القوائم والتقارير المالية والمعلومات الملائمة لاتخاذ القرار.

2/علي وازارة المالية تعديل اللوائح والقوانين ،بما يتماشي مع نظام البرمجيات وادخال دفتر اليومية في المجموعة الدفترية للنظام المحاسبي .

3/ التركيز على تنفيذ الإجراءات الرقابية وأساليبها ومقومات نظام الرقابة الداخلية ،والحرص على تطبيق الوصف الوظيفي الذي يحدد المهام والاختصاصات ويسهم في رفع كفاءة الأداء وتطويره في النظام المالي والمحاسبي الحكومي .

4/ ضرورة تغير الأسلوب المتبع في دفترالأصول الثابتة لأنه غير كاف لأحكام السيطرة علي حيازة واستخدام الأصول،حيث تخلو الدفاتر المحاسبية من البيانات عن هذه الأصول خلال فترة حيازتها،ويكتفي بإثباتها في مرحلة الشراء فقط،وكذلك عدم الاهتمام بتسجيل أي بيانات عن تكاليف استخدام تلك الأصول(الاستهلاك) مما يصعب معه إعطاء بيانات غير كاف بالقيمة الدفترية الصحيحة لهذه الأصول عند أعداد الحسابات الختامية،وتسجيل الأصول في دفتر الأصول كما هو متبع في القطاع الخاص،لإحكام الرقابة علي الأصول وحفظها من الاستخدام الغير مشروع لها.

5/ عند منح الصلاحيات المالية،للإدارات العليا في الدولة، والتي بدورها يتم تخويل بعض هذه الصلاحياتومنحها للمستويات الإدارية فقط، دون منحها للإدارة المالية،حيث أن هذه الصلاحيات المالية تعد الركيزة الأساسية في النظام المالي والمحاسبي.

ثالثا/ المصادر والمراجع والملاحق :

1/ المراجع :

1) احمد الفارس،ماهي الحكومة الالكترونية (العربي لتقنية المعلومات والإعلام، 2002 م).

2)الشيرازي عباس مهدي،نظرية المحاسبة،(الكويت:ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع1990م)

3) الطائي محمد،نظام المعلومات،(الموصل:مديرية الكتب للطباعة والنشر،1987م) .

4) جهورية السودانوزارة المالية والاقتصاد الوطني،لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية(2011م).

5) حذيفة سليمان مصطفي ،نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تطوير النظام المحاسبي بالقطاع الحكومي باالسودان،(الخرطوم:جامعة ام درمان الاسلامية كلية الدراسات العليا ،رسالة ماجستير غير منشورة 2010م).
6) دليل القواعد والاجراءات الخاصة بتصنيف الايرادات والنفقات للموازنة لعام (2017م).
7) سايمون نقور اويجوك،الرقابة الادارية في رفع كفاءة العمل المحاسبي ،دراسة ميدانية علي وزارة المالية،(الخرطوم،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا،رسالة دكتوراة في فلسفة المحاسبة والتمويل ،بحث غير منشور ،2011م).
8) ستيفن أ موسكوف، ترجمة كمال سعيد ،نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرار،(الرياض:دار المريخ للنشر،1989م).
[9]) سلطان ألمحمد علي،واخر،المحاسبة في الوحدات الحكوميةوالتنظيمات الاجتماعية (الرياض:دار المريخ للنشر 1990م).
10) صلاح محمد ابراهيم , (دور السياسات المالية في التنمية الاقتصادية ولاية النيل الابيض , رسالة دكتوراة , بحث غير منشور يناير 2009 م)
11)عبد الرحمن عبد العزيز ،المدخل إلي علم المحاسبة،(الرياض:المطابع الأهلية،1989 م) .
12)عبد الوهاب سيد،محاضرات في تحليل النظم،(القاهرة:مكتبة عين شمس،1985م).
13)عبد الله احمد الفرابي،الارشفة الالكترونية،(الرياض:مكتبة الملك فهد الوطنية،2008م)
14) عبد الغني ابو الفتوح ،الجوانب الاقتصادية والمالية في الميزانية العامة للدولة،(الرياض:الادارة العامة للطباعة والنشر،2014م)
15) قانون الاجراءات المالية والمحاسبية لعام، (2007م) جمهورية السودان .
16) محمد حسين،المحاسبة الحكومية والقومية ،النظرية والتطبيق،(حلوان:ب،ن،1989 م).
[17]) مصطفي كامل،وآخرين،محاضرات في المحاسبة الحكومية،(الخرطوم:جامعة القاهرة فرع الخرطوم،1996 م).
[18])ماتيسون مايكل، ترجمة هشام عبد الله،كلاسيكيات الإدارة والسلوك التنظيمي،(عمان:الأهلية لل
نشر،1999 م) .
19) نضال محمود،واخر، نظم المعلومات المحاسبية،(عمان:دار المسيرة للنشر والتوزيع،2014 م)
[20]) ناصر نور الدين عبد اللطيف،واخر، تكنولوجيا المعلومات والبرامج الجاهزة في تشغيل البيانات المحاسبية ،(الإسكندرية:المكتب الجامعي الحديث،2010 م).
[21]) وليد الحيالي علي،نظرية المحاسبة،(الدنمارك:الأكاديمية العربية المفتوحة،2008 م).

2/ الكتب باللغة الانجليزية: Books

22)n Hay , Accounting for Governmental and Nonprofit Entities lllinois : Richard D Irwin . 1986) **(22)**

3/ الملاحق :

ملحق رقم (1)

اسم الوحدة الحكومية

التصديق المالي

الإدارة العامة للمالية والموازنة

التاريخ:_ _ / _ _ / ××××م

الأخ / مدير الحسابات

الموضوع : التصديق المالي

بالإشـارة للموضـوع أعــلاه وتوجيه الأخ / المديـــر المرفق. بهذا قد تصدق لكم بمبلغ (_ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _) فقط _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _

خصما علي البند _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ باسم / _ _ _ _ _ _ _ _ _

الختم

المفتش المالي **المديـر المالـــي**

المصدر:(لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية 2011م)

ملحق رقم (2)
اسم الوحدة الحكومية
اشعار خصم

خصم :

التاريخ/ / /××××م

قيدنا علي حساب.....نموذج رقم (7)

البيان	المبلغ
الإجمالي	

نموذج رقم (7)

الموظف المختص **مدير الحسابات**

المصدر:(لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية 2011م)

ملحق رقم (3)

اسم الوحدة الحكومية
اشعار اضافة

إضافة

التاريخ/ / /××××م

قيدنا إلي حساب ..... نموذج رقم (8)

البيان	المبلغ
الإجمالي	

نموذج رقم (8)

الموظف المختص **مدير الحسابات**

المصدر:(لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية 2011م)