

نظام المحاسبة الحكومية
في دولة قطر
(تحليل وتقويم)

د . علي السعيد سنون
أستاذ مساعد - قسم المحاسبة

كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة قطر

نظام المحاسبة الحكومية في دولة قطر (تحليل وتقويم)

(١) مقدمة

تهدف الأنظمة المحاسبية بوجه عام إلى تحقيق أغراض تتفق وطبيعة النشاط الذي تمارسه الوحدة المحاسبية سواء كانت وحدة اقتصادية أو وحدة إدارية. ولما كان النشاط الحكومي في العصر الحديث لم يعد قاصرا على الخدمات التقليدية كالدفاع والأمن والعدالة ، إنما اتسع ليشمل الكثير من جوانب النشاط الاقتصادي والاجتماعي ، فقد أدى ذلك إلى تطوير نظم وأساليب المحاسبة الحكومية واتساع نطاق أهدافها حتى يمكنها خدمة أهداف النشاط الحكومي بمعناه الحديث وتصبح قادرة على توفير البيانات اللازمة لتقويم كفاءة الأداء الاقتصادي بجانب أهدافها التقليدية الخاصة بتحقيق الرقابة بجانبها المالي والقانوني . هذا ، ويختلف النظام المحاسبي الحكومي اختلافا بينا من دولة لأخرى إذ أن الخلفية التاريخية لكل دولة والأحكام الدستورية والتشريعية والتنظيمات القائمة بها تؤثر إلى حد كبير على نظام المحاسبة الحكومية المطبق بدولة ما .

وفي دولة قطر ، هذه الدولة الفتية النامية التي تسعى بكل طاقاتها للحاق بركب الحضارة بخطى ثابتة ، تبذل الحكومة كافة جهودها وفي كل

(*) يتقدم الباحث بالشكر الجزيل للمسؤولين بوزارة المالية والاقتصاد والتجارة ، وديوان المحاسبة بدولة قطر على البيانات والمعلومات التي امدونا بها والتي كانت أساسية في اعداد هذه الدراسة .

المجالات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها لدفع عملية التنمية وبناء دولة عصرية حديثة ، فإن السؤال الذي ينبغي الاجابة عليه هو :

* هل يتلاءم نظام المحاسبة الحكومية المطبق بالدولة مع الاحتياجات الفعلية للادارة الحكومية في الوقت الراهن ؟

تهدف هذه الدراسة - بشكل أساسي - إلى الاجابة على هذا السؤال وذلك بتوصيف وتحليل وتقييم النظام القائم مع تقديم اقتراحات محددة لتطويره بما يتواءم مع الظروف الحالية للدولة والدور الهام الذي تقوم به الحكومة للاسراع بعملية التنمية .

(٢) هدف البحث :

يهدف البحث إلى توصيف وتحليل وتقييم نظام المحاسبة الحكومية المطبق بدولة قطر في ضوء كافة المتغيرات التي طرأت حديثا وما تبع ذلك من تدخل حكومي نشط وفعال في كافة المجالات لخدمة جمهور المواطنين ، وتشجيع الاستثمارات ذات الأهمية القومية ، وتنشيط تنمية الاقتصاد القومي والرفاهية الاجتماعية .

يهدف البحث كذلك محاولة اكتشاف مجالات تطوير نظام المحاسبة الحكومية المطبق حاليا وتقديم اقتراحات محددة في هذا المجال بحيث يوفر معلومات تساعد على تخطيط ورقابة الموارد العامة وضمان الاستغلال الأمثل لها.

(٣) منهج البحث :

لتحقيق أهداف البحث السابقة يتبع البحث الأسلوبين المتكاملين

التاليين :

١/٣ دراسة مكتبية :

تعتمد على دراسة نظرية تحليلية للدراسات والبحوث في مجال المحاسبة الحكومية بغرض التوصل إلى معايير ومؤشرات عامة يمكن استخدامها في تقييم نظام المحاسبة الحكومية المطبق بدولة قطر .

٢/٣ دراسة ميدانية :

تعتمد على استقصاء واقع التطبيق بدولة قطر والتعرف على طبيعة وسمات النظام المطبق وأهم مشاكل التطبيق لامكانية تقديم حلول مناسبة واقتراحات محددة لتطوير النظام .

(٤) فروض البحث :

يعكف هذا البحث على اختبار فرض أساسي ذلك أن نظام المحاسبة الحكومية المطبق بالدولة والذي بدأ العمل به في أوائل الستينيات لا يتلاءم مع الاحتياجات الفعلية للإدارة الحكومية في الوقت الراهن في ظل تدخل حكومي نشط وفعال في كافة المجالات لخدمة جمهور المواطنين وتشجيع الاستثمارات ذات الأهمية القومية ، وتنشيط وتنمية الاقتصاد القومي والرفاهية الاجتماعية .

(٥) حدود البحث :

تعتبر معالجة المشاكل التطبيقية في مجال العلوم الاجتماعية يعد أهم المجالات البحثية وذلك تمشيا مع منهج الاستقراء . وهذا البحث يعد

واحدًا من البحوث التي تتخذ من المشاكل التطبيقية مجالاتها . فالتركيز هنا - كما يتضح من عنوان البحث - على توصيف وتحليل وتقويم نظام المحاسبة الحكومية المطبق بدولة قطر . وعليه فإن نطاق هذا البحث يقتصر على ما يلي :

١/٥ عرض الأسس العلمية للمحاسبة الحكومية ومحاولة تفسير الأساس العلمي للتطبيق المحاسبي في دولة قطر .

٢/٥ استقصاء واقع التطبيق والتعرف على طبيعة وسمات النظام المطبق وأهم مشاكل التطبيق .

٣/٥ محاولة اكتشاف مجالات تطوير وتقديم اقتراحات محددة لتطويره .

(٤) أهمية البحث :

يلاحظ الباحث في مجال نشاط الإدارة الحكومية في دولة قطر في الآونة الأخيرة نشاطًا بارزًا ومشاركة فعالة في بناء الحياة الاقتصادية والاجتماعية . وقد انعكس ذلك بشكل واضح على تطور حجم الانفاق الحكومي بالدولة . ففي السنة المالية ١٩٩٣/٩٢م بلغت المصروفات العامة المقدرة ١٢٩ر٢٥٣ر١٢٣٩٩ ريالًا قطريًا مقابل ١٦٣ر٨٣٦ر١١٧٠٥ ريالًا قطريًا عن السنة المالية ١٩٩٢/٩١م أي بزيادة نسبتها ٩٥٪ .

لقد بات من مظاهر الحياة العامة في دولة قطر مباشرة أجهزة الدولة لسياسات تتنوع من إقامة المساكن وإنشاء المدارس والمستشفيات وتطوير الخدمات الطبية والمراكز الصحية . وتوسيع شبكات الكهرباء والماء وصيانة وتطوير الطرق الداخلية والخارجية وغير ذلك ، بحيث أصبح حجم المعاملات المالية التي تعد الحكومة طرفًا فيها عاملاً بارزًا وحاسماً في الحياة الاقتصادية والاجتماعية .

وعليه ، فقد أصبح من الضروري والحال كذلك أن يرتكن رسم السياسات الحكومية إلى أسس مالية سليمة وأن تركز مراجعة تنفيذ هذه السياسات على هيكل متكامل من القواعد والاجراءات المحاسبية التي أصبحت لا غنى عنها لأي جهاز ينشد أداء مهامه بكفاءة وفاعلية ، ومن هنا تأتي أهمية تحليل وتقييم نظام المحاسبة الحكومية المطبق بالدولة ومحاولة تطويره لمساعدة الجهاز الحكومي في أداء دوره المنشود وبالكفاءة المطلوبة. وتزداد أهمية هذا البحث والحاجة إليه إذا ما علمنا أن المكتبة العربية تخلو من أي دراسة علمية تتناول هذا الموضوع .

(٥) خطة البحث :

لتحقيق الأهداف المرجوة من البحث فإنه قد تم تقسيمه إلى

الأجزاء التالية :

— نبذة مختصرة عن دولة قطر .

— تنظيم الإدارة المالية الحكومية بالدولة .

— أهم المستندات المستخدمة (١) .

— مجالات تطوير النظام .

— النتائج والتوصيات .

(٦) نبذة مختصرة عن دولة قطر :

سبق الإشارة إلى أن طبيعة النظام المحاسبي الحكومي المطبق

بدولة ما إنما يتوقف إلى حد بعيد على الخلفية التاريخية لهذه الدولة والأحكام

الدستورية والتشريعية والتنظيمات القائمة بها . وعليه ، فإن الدراسة

(١) لا تختلف الدفاتر والسجلات والقيود المحاسبية بنظام المحاسبة الحكومية بدولة قطر اختلافا جوهريا عن المطبق بدول أخرى كثيرة ، وعليه فقد رأى الباحث أنه من الأفضل التركيز على المستندات المستخدمة .

الموضوعية لنظام المحاسبة في الوحدات الحكومية في أي دولة من الدول تستلزم أولاً إلقاء نظرة شاملة على أهم معالم هذه الدولة حتى يتم تحليل وتقييم النظام المحاسبي الحكومي بها في ضوء هذه المعالم . وعن دولة قطر فإن في الثالث من سبتمبر عام ١٩٧١م ظهرت قطر كدولة مستقلة ذات سيادة . وقد بدأت عمليات التنمية الاقتصادية والاجتماعية الجادة منذ ذلك التاريخ . وتقع دولة قطر على منتصف الشاطئ الغربي بمساحة تقدر بحوالي ١١٤٣٧ كيلومتر مربع . يبلغ عدد السكان ٣٦٩٠٧٩ نسمة (مارس ١٩٨٦م)^(١) .

أما عن شكل الإدارة الحكومية في دولة قطر ، فقد تولى الشيخ خليفة بن حمد آل ثاني ، حكم البلاد في ٢٢ فبراير ١٩٧٢م . وأمير البلاد هو رئيس الدولة ورئيس مجلس الوزراء . في ٣١ مايو صدر قرار أميري بتعيين الشيخ حمد بن خليفة آل ثاني ولياً للعهد ووزيراً للدفاع .

وفي الوقت الحاضر ، يعمل في خدمة المجتمع بدولة قطر خمسة

عشر وزارة وهي :

- ١ (وزارة الدفاع .
- ٢ (وزارة المالية والبتترول .
- ٣ (وزارة التربية والتعليم .
- ٤ (وزارة الخارجية .
- ٥ (وزارة الداخلية .
- ٦ (وزارة الصحة العامة .
- ٧ (وزارة الاقتصاد والتجارة .
- ٨ (وزارة الصناعة والزراعة .

(١) المجموعة الإحصائية السنوية ، الجهاز المركزي للإحصاء ، العدد الثامن يوليو ١٩٨٨م ، وهذا العدد لا يشمل القطريون الموجودون بالخارج والبالغ عددهم ٢٧٨٤م .

- ٩ (وزارة العدل .
- ١٠ (وزارة الكهرباء والماء .
- ١١ (وزارة الشؤون البلدية .
- ١٢ (وزارة العمل والشؤون الاجتماعية .
- ١٣ (وزارة المواصلات والنقل .
- ١٤ (وزارة الأشغال العامة .
- ١٥ (وزارة الاعلام .

هذا ، ويعين أمير البلاد الوزراء ويعفيهم من مناصبهم (١) .

وعملاً بمبدأ الشورى في الاسلام ، ومراعاة لمقتضيات التطور والتنمية فقد نص دستور قطر على انشاء مجلس الشورى عام ١٩٧٢م . وعدد أعضاء مجلس الشورى في الوقت الحاضر - ثلاثون عضواً ، ومدة المجلس ست سنوات ميلادية . ويعبر المجلس عن آرائه في شكل توصيات . ويعمل مجلس الشورى عن طريق لجان دائمة ، يختص كل منهما

بجانب معين ، وهذه اللجان هي :

- ١ (لجنة الشؤون المالية والاقتصادية .
- ٢ (لجنة الشؤون القانونية والتشريعية .
- ٣ (لجنة الخدمات والمرافق العامة .
- ٤ (لجنة الشؤون الداخلية والخارجية والاعلام .

(١) صدر الأمر الأميري رقم (١) لسنة ١٩٩٢م في ٧ سبتمبر ١٩٩٢م فجعلها سبعة عشر وزارة ، ومن أهم ملامح اعادة تنظيم الوزارات العاملة بالدولة مايلى :

- دمج وزارة المالية والبتترول ووزارة الاقتصاد والتجارة في وزارة واحدة هي (وزارة المالية والاقتصاد والتجارة) .
- دمج وزارة الأشغال العامة في وزارة الشؤون البلدية والزراعة .
- انشاء وزارة للطاقة ودمج وزارة الصناعة بها .
- انشاء وزارة جديدة باسم وزارة الأوقاف والشؤون الاسلامية .

بعد هذه العجالة السريعة عن شكل الادارة الحكومية بدولة قطر ،
فانه من المناسب الآن أن نتناول بالدراسة والتحليل بقية أجزاء البحث وهي:
تنظيم الادارة المالية الحكومية بدولة قطر ، ثم أهم المستندات المستخدمة ،
وأخيرا مجالات تطوير النظام القائم .

(٧) تنظيم الادارة المالية الحكومية بدولة قطر :

تعتبر وزارة المالية والبتترول هي الجهة المسؤولة عن رسم
السياسة المالية للدولة متضمنة خطة الانفاق العام وطرق التمويل وبرامج
الاستثمار وكذلك اعداد مشروع الموازنة العامة للدولة ورفعها لمجلس
الوزراء ومراقبة تنفيذ الموازنة إيرادا ومصروفا واعداد الحساب الختامي
للدولة ، ومعالجة كافة المسائل المالية ومتابعة تنفيذ القرارات التي تصدر
بشأنها . ولذلك فإن الكلام عن تنظيم الإدارة المالية الحكومية بدولة قطر
يعنى تنظيم وزارة المالية والبتترول ، وهذا ما سوف نتناوله فيما يلي :

١/٧ اختصاصات وزارة المالية والبتترول :

- نصت المادة (٦) من القانون رقم (٥) لسنة ١٩٧٠م بتحديد
صلاحيات الوزراء وتعيين اختصاصات الوزارات والأجهزة الحكومية على
اختصاصات وزارة المالية بدولة قطر ، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي (١) :
- (١) رسم السياسة المالية للدولة متضمنة خطة الانفاق العام وطرق
التمويل وبرامج الاستثمار .
 - (٢) مراجعة مشروعات الموازنة التي تعدها كل وزارة ، واعداد مشروع
الموازنة العامة للدولة ورفعها لمجلس الوزراء لاتخاذ اللازم بشأنه .
 - (٣) مراقبة تنفيذ الموازنة إيرادا ومصروفا .
 - (٤) إعداد الحساب الختامي للدولة .

(١) سوف لا نتعرض لشؤون البترول إذ أن ذلك يخرج عن نطاق هذه الدراسة .

- (٥) دراسة الطلبات المتعلقة بالاعتمادات الاضافية والنقل بين أبواب وبنود الموازنة توطئة لاتخاذ اللازم في شأنها وفقا للقانون .
- (٦) إعداد مشروعات اللوائح المالية للموازنة والحسابات ، وإصدار المنشورات المتعلقة بتفسيرها وكيفية تطبيقها .
- (٧) جباية الضرائب والرسوم المفروضة طبقا للقانون .
- (٨) تنظيم أعمال المشتريات الحكومية .
- (٩) تنظيم أعمال المخازن الحكومية والتفتيش عليها ومراقبة سير العمل بها ، للتأكد من سلامة تطبيق اللوائح والنظم المعمول بها .
- (١٠) تنظيم أعمال الجمارك والاشراف عليها .
- (١١) رسم الخطط والبرامج وإعداد المشروعات الكفيلة بدعم الاقتصاد الوطني بما يضمن له السلامة والازدهار لخير الوطن .
- (١٢) إعداد الدراسات والبحوث والبيانات المالية والنقدية .
- (١٣) مراقبة تنفيذ الالتزامات المالية التي ترتبط بها الدولة .
- (١٤) معالجة كافة المسائل المالية ومتابعة تنفيذ القرارات التي تصدر بشأنها .

٢/٧ الهيكل التنظيمي لوزارة المالية والبتترول :

تختص وزارة المالية والبتترول — كما يبدو من اسمها — بكافة الشؤون المالية وشؤون البترول لا تدخل ضمن نطاق هذه الدراسة ، فإن اهتمامنا سوف ينصب فقط على الشؤون المالية . وفي هذا الصدد يجب التأكيد على أن ذلك لا ينفي العلاقة الوثيقة بين مجالي المال والبتترول في دولة قطر بوجه خاص . ففي السنة المالية ١٩٨١م كانت الايرادات

الحكومية الاجمالية ١٩٢٤٣ر ١٩ مليون ريال قطري بلغ دخل البترول منها ١٧١٨٩ مليون ريال قطري . ذلك يعني أن دخل البترول في ذلك العام بلغ ٨٩٣٪ من اجمالي الدخل الحكومي (١) . هذا وتشير بعض الاحصاءات الحديثة الأخرى أن هذه النسبة في انخفاض مستمر منذ ذلك التاريخ وذلك لسببين رئيسيين : الأول هو التطور الكبير الذي شهدته القطاعات غير البترولية نتيجة لسياسة الدولة التي تهدف إلى إيجاد مصادر متنوعة للدخل القومي . والثاني نتيجة لتراجع أسعار البترول بالمقارنة بما كان عليه الوضع في الأعوام السابقة (٢) .

ولكي تقوم وزارة المالية والبترول بوظائفها وتحقق الغرض من انشائها فإنه يتم تقسيم العمل بها بين عدة إدارات من أهمها - ولأغراض هذه الدراسة - إدارتي الشؤون المالية وشؤون الموظفين . فالإدارة الأولى - إدارة الشؤون المالية - تتحصر دائرة نشاطها في النواحي المالية فقط ، بينما الإدارة الثانية - إدارة شؤون الموظفين - فإنه بجانب اهتمامها بالأفراد من حيث التعيين والتدريب وغير ذلك ، لها دور هام بالنسبة للباب الأول من الموازنة (الرواتب والأجور) من حيث إعداد تقديراته والرقابة على تنفيذه كما سوف يتضح عند دراستنا لأهم المستندات المستخدمة في الجزء التالي من هذه الدراسة . كذلك توجد بإدارة شؤون الموظفين مساعد للشؤون المالية يتبعه قسما للأجور وآخر للسلف وثالث للتدقيق . (انظر الهيكل التنظيمي لإدارة شؤون الموظفين شكل رقم ١) .

ويوزع العمل في إدارة الشؤون المالية بين عدة أقسام :

(١) قسم التدقيق .

(1) Nafi, Z.A., Economic and Social Development in Qatar, Frances pinter (Publisher) Limited, London, 1983, p.2.

(٢) وزارة الاقتصاد والتجارة ، ادارة الشؤون الاقتصادية ، العرض الاقتصادي لدولة قطر ، اكتوبر ١٩٨٧ م ، الفصل الحادي عشر .

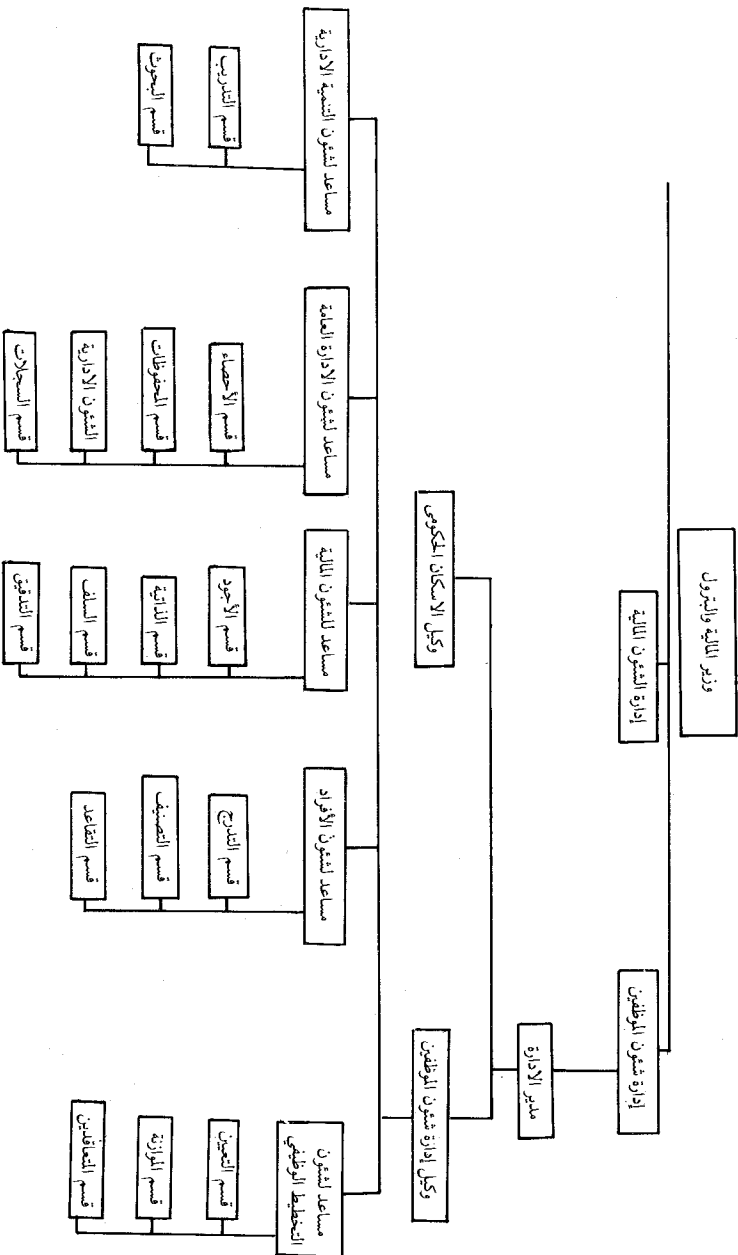
- ٢) قسم المحاسبة .
- ٣) قسم الموازنة .
- ٤) قسم السلف .
- ٥) قسم الاعتمادات .
- ٦) قسم الاستثمارات .
- ٧) قسم الكمبيوتر .
- ٨) قسم الشؤون الادارية .

وسوف لا نتعرض في هذا البحث لطبيعة ومهام كل قسم من تلك الأقسام السابقة بالتفصيل ، ولكننا سنشير إلى دور كل منها بالقدر اللازم لهذه الدراسة وفي المكان المناسب .

أما عن إدارة شؤون الموظفين فهناك مدير الإدارة ، يليه وكيل إدارة شؤون الموظفين الذي يساعده خمس مساعدين يتبع كل منهم عدة أقسام .

شكل رقم (١)

الهيكل التنظيمي لإدارة شؤون الموظفين / دولة قطر



المصدر : وزارة المالية والبرول ، التقرير السنوي ، قسم الإحصاء إدارة شؤون الموظفين ، ١٩٨٨ ، ص ١٨٠ .

(٨) أهم المستندات المستخدمة :

١/٨ مقدمة :

ثمة حقيقة هامة تجدر الإشارة إليها في بداية هذا الجزء من الدراسة ، ذلك أن نظام المحاسبة الحكومية المطبق في دولة قطر له خصائص تميزه عن غيره من أنظمة المحاسبة الحكومية المطبقة حتى بدول الخليج العربي . من أهم هذه الخصائص أنه نظام يتميز بدرجة كبيرة من المركزية فكل الصرفيات الخاصة بجميع وزارات الدولة ومصالحها يتم توقيعها واعتمادها عن طريق وزارة المالية والبتراول بل أكثر من ذلك فإن جميع ما يصرف من موازنات الوزارات والأجهزة الحكومية يكون عن طريق إدارة الشؤون المالية بوزارة المالية والبتراول وبموجب شيكات أو أوامر مالية موقعة من موظفين مفوضين بالتوقيع عليها .

هذه المركزية الشديدة التي يتميز بها نظام المحاسبة الحكومية بدولة قطر قد تتناسب ظروف الدولة في الوقت الحاضر نظرا لقلّة عدد السكان وعدم تعقد أعباء الجهاز الحكومي بالدولة بدرجة كبيرة . ومع هذا ، فإننا نرى أن تطوير النظام الحالي أمرا ضروريا حتى تستقل وحدات الجهاز الإداري ماليا وتصبح قادرة على مواجهة التغيرات السريعة في المجتمع القطري . فأعباء الجهاز الحكومي تزداد وتتشعب عاما بعد آخر ودور الدولة اتسع وتنوع ليشمل المشاركة الفعالة في كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية بجانب دورها التقليدي في تأدية الخدمات العامة . وقد ارتفع صوت بعض الجهات الحكومية في الآونة الأخيرة بالشكوى من بطء الاجراءات المالية وعدم السرعة في انهاء المعاملات الحكومية مما يؤيد رأينا في هذا المجال .

ولعل من المفيد في هذا المجال أن نذكر بإيجاز أهم الخصائص الأخرى التي يتميز بها نظام المحاسبة الحكومية بدولة قطر - وذلك بجانب الخاصية الهامة وهي مركزية النظام - من أهم الخصائص مايلي :

أ - يتميز نظام المحاسبة الحكومية بدولة قطر بانه الزامي : بمعنى أن كل وحدة من وحدات الجهاز الإداري بالدولة ملزمة بتطبيق القوانين المالية واللوائح والتعاميم التي تصدرها وزارة المالية والبتترول في هذا الشأن . وعليه فإنه لا يجوز لأي دائرة حكومية أن تستخدم مستندات خاصة بها أو تفتح حسابات غير الحسابات المطلوبة أو تنشيء دفاتر جديدة للحسابات أو تدخل تعديلا على الدفاتر المقررة قبل الحصول على موافقة وزارة المالية والبتترول بهذا الخصوص .

ب - يتم إثبات العمليات بدفتر اليومية طبقا لنظرية القيد المزدوج .

ج - السنة المالية هي سنة ميلادية تبدأ من أول ابريل وتنتهي في آخر مارس من العام التالي ، والشهر الحسابي هو الشهر الميلادي .

د - الأساس المتبع في القياس المحاسبي هو الأساس المشترك ، حيث تؤخذ في الاعتبار كل النفقات التي تم دفعها فعلا خلال المدة ، بالإضافة إلى المستحق منها ، وما يتم الارتباط به ، بينما بالنسبة للإيرادات فيقتصر على تلك التي تم تحصيلها خلال الفترة .

هـ - يتميز النظام بعدم اعتماده على الحسابات النظامية بشكل أساسي في الرقابة على المصروفات والإيرادات كالكثير من الأنظمة المحاسبية الحكومية المطبقة في معظم دول العالم .

كان لا بد من هذه المقدمة حتى يكون القارئ على بينة من خصائص النظام المحاسبي الحكومي بدولة قطر وحتى تكون دراستنا للمستندات - باعتبارها أهم أركان النظام المحاسبي - دراسة موضوعية وفي إطار هذا التصور الشامل للنظام .

وتستخدم الوزارات والمصالح الحكومية أنواعا كثيرة من المستندات ، منها ما يعتبر مستندا للقيد الأصلي ومنها ما لا يعتبر كذلك . فمستندات القيد الأصلي هي ما يقيد منها مباشرة بالدفاتر المحاسبية . أما المستندات الأخرى فهي المستندات المكملة والتي ترفق بالمستندات الأصلية لتأييد البيانات الواردة بها .

وبوجه عام فإنه يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من المستندات أو النماذج

المالية المستخدمة في المحاسبة الحكومية في دولة قطر وهي :

- (١) طلب الدفع (نموذج ش . م . ١)
- (٢) مستند القبض (نموذج ش . م . ٢)
- (٣) كشف التسوية (نموذج ش . م . ٣)

هذا وتعتبر هذه المستندات مستندات أصلية لأنها متكاملة الأركان من ناحية البيانات الخاصة بالصفريات أو المقبوضات أو التسويات ، ومن ناحية الاعتماد المحاسبي والإداري وتأشيرات المراجعة وتأشيرات سماع البند والحجوزات في الدفاتر والسجلات المختلفة .

وفيما يلي بيان يتناول كل نموذج من هذه النماذج المالية الثلاثة بشيء من

التفصيل .

١/٨ طلب الدفع (نموذج س . م . ١)

يعتبر هذا المستند أهم المستندات المستخدمة في المحاسبة الحكومية بدولة

قطر إذ أنه يمثل استمارة اعتماد الصرف والقيد بالسجلات في حسابات

الحكومة (١) . ويتكون طلب الدفع من ثلاثة أقسام متسلسلة الواحد بعد الآخر بحيث يتكون من مجموعها بعد ملئها ببيان واضح وشامل عن حدود وأسباب الصرف وبيان طرفي القيد وأرقام البنود الخاصة بالصرف وبيان تأشيرات المراجعة من الموظفين المختصين وتأشيرات اعتماد الصرف من الرئيس الاداري، وكذلك تأشيرات القيد في سجل حصر طلبات الدفع الواردة وتأشيرات سحب الشيك . وفيمايلي نورد نموذجا لطلب الدفع .

(١) يشبه هذا المستند استمارة اعتماد الصرف ٥٠ ع . ح المستخدمة في النظام المحاسبي الحكومي بجمهورية مصر العربية إلى حد كبير .

والنموذج (كما هو مبين بالصفحة السابقة) مقسم إلى ثلاثة أقسام :

القسم الأول :

ويشمل بيانات عن رقم سند الصرف ، والذي سوف يتم على أساسه القيد بالدفاتر ، وكذلك رقم مسلسل قيد الطلب في سجلات الإدارة التي حررته وتاريخه ، ورقم سجل حصر طلبات الدفع الواردة (سجل الفواتير) وبيان اسم الوزارة المختصة واسم المستفيد وعنوانه ، وبيان عن عملية الصرف ورقم الشيك الذي يسحب وفاء للعملية وتاريخه ، وأخيرا بيان أرقام الفواتير وتاريخها وبياناتها ومبالغها .

القسم الثاني :

وهو مخصص لبيان طرفي القيد ، المدين والدائن . وكذلك اسم بند الموازنة والحساب وأرقام كل منهما ، ورقم الارتباط . ويجري قيد الصرف على النحو التالي :

من د / بند الموازنة المختص

xx

إلى د / البنك

xx

وفي نهاية هذا القيد يوجد إقرار من الإدارة المختصة (التي حررت طلب الدفع بأن المبالغ المبينة بالطلب تمثل التزامات على الدولة مستحقة الوفاء ، ويوقع على هذا الإقرار الموظف المسؤول ثم يعتمد من مدير الإدارة .

القسم الثالث :

وهو مخصص لاستعمال وزارة المالية والبتروول .

ويبين في بداية هذا القسم - وفي حالة الصرف بعملات أجنبية - نوع العملة ، ونوع التحويل ما إذا كان بشيك مصرفي أو عادي أو برقي . ثم يلي ذلك جزء خاص لاستعمال شؤون الموظفين بوزارة المالية والبتروول في حالة الصرف على اعتمادات الباب الأول (الرواتب والأجور) ، ويبين في هذا الجزء ما يفيد مراجعة وفحص الادارة لعملية الصرف ، وتاريخ هذا الفحص واعتماد كل من المراقب ومدير الادارة وتاريخ ذلك الاعتماد . وفي نهاية هذا القسم يوجد جزء لاستعمال ادارة الشؤون المالية بوزارة المالية والبتروول للتأشير بما يفيد تدقيق عملية الصرف وتاريخ ذلك التدقيق ثم اعتماد المراقب وتاريخ الاعتماد وأخيرا اعتماد مدير الادارة وتاريخه .

بالاضافة إلى الأقسام الثلاث فإن طلب الدفع يكون من خمس نسخ نشير

إلى كل منها فيما يلي :

أ - نسخة بيضاء (أصلية) ترفق مع الشيك عند تسليمه أو إرساله للمستفيد سواء كان شخصا أو إدارة معينة وذلك في حالي الشيكات المحلية بالريال القطري أو الشيكات المصرفية بأي عملة أجنبية في حالة التحويلات للخارج . أما في حالة التحويلات العادية أو البرقية ، فترسل هذه النسخة منفصلة إلى الإدارة المعنية دليلا على اجراء التحويلات المطلوبة .

ب - نسخة زرقاء ، وهي مخصصة لادارة الشؤون المالية (قسم الحاسب الآلي) .

ج - نسخة خضراء ، وترسل هذه النسخة لقسم المحاسبية (بادارة الشؤون المالية) لاجراء القيود المحاسبية .

د - نسخة صفراء ، وتحفظ هذه النسخة لدى الوزارة أو الادارة الحكومية التي حررت طلب الدفع يرجع إليها إذا لزم الأمر .

هـ - نسخة حمراء ، وتخصص هذه النسخة الأخيرة من نسخ طلب الدفع للمستفيد فتسلم أو ترسل إليه وذلك لتسهيل متابعة طلب الدفع سواء مع الوزارة أو الادارة الحكومية المعنية والتي حررت طلب الدفع أو مع مكتب سجل حصر طلبات الدفع الواردة (سجل الفواتير) في ادارة الشؤون المالية .

هذا ويلاحظ أن النسخة البيضاء (الأصلية) والنسخة الزرقاء والنسخة الخضراء ترسل جميعا بعد الاستيفاء كمجموعة واحدة مرفقا بها المستندات المؤيدة للصرف إلى إدارة الشؤون المالية (مكتب سجل الفواتير) .

١/١/٨ الدورة المستندية لطلب الدفع :

وتأخذ الدورة المستندية لطلب الدفع التسلسل الآتي :

(١) تبدأ الدور المستندية لطلب الدفع في الوزارة أو الادارة الحكومية الطالبة والتي سوف يتم الصرف على موازنتها . ويجب أن يرفق بطلب الدفع جميع أصول المستندات التي تؤكد عملية الشراء أو التوريد أو أداء الخدمة أو اتمام العمل في تنفيذ المشروع . ويلاحظ في جميع الأحوال موافقة المسؤولين على عملية الشراء أو أداء الخدمة أو التعاقد على تنفيذ مشروع معين .

(٢) يرسل طلب الدفع مع مرفقاته إلى وزارة المالية والبتزول - إدارة الشؤون المالية حيث يسلم إلى مكتب سجل الفواتير (سجل طلبات الدفع الواردة) . في مكتب سجل الفواتير يعطي رقم في الخانة المخصصة أعلى طلب الدفع من الجهة اليمنى (رقم السجل) ، ثم يقوم المكتب بعد ذلك بفرز الطلبات وإرسالها في مجموعات الى قسم التدقيق العام لفحصها والتأكد من أنها

مستوفاة من حيث وجود جميع المرفقات المؤيدة . يقوم الموظف المختص بعد التأكد من صحة وسلامة الطلب والتأكد من تطابق المبلغ بالأرقام مع المبلغ بالحروف وصحة الاسم والعنوان بالتوقيع على طلب الدفع في خانة (دقت) بالجزء الثالث والأخير من طلب الدفع والخاص لاستعمال الشؤون المالية . ترسل الطلبات التي تم تدقيقها إلى المراقب الذي يقوم بدوره بمراجعتها والتوقيع في المكان المخصص لتوقيعه ، ثم ترسل إلى مدير الإدارة (أو من يقوم مقامه) للتوقيع واعتماد طلبات الدفع في الجزء المخصص لذلك .

(٣) إذا كانت طلبات الدفع تخص مصروفات على الباب الأول فإنها توجه إلى إدارة شؤون الموظفين - قسم التدقيق التابع لمساعد الشؤون المالية وذلك لفحصها والتأكد من وجود المرفقات المؤيدة لعملية الصرف (كتب وقرارات الإدارة محررة الطلب) ثم يقوم الموظف المختص بالتوقيع في خانة (دقت) في الجزء المخصص لاستعمال شؤون الموظفين ثم يقوم بإرسال الطلبات المدققة إلى المراقب الذي يقوم بدوره بفحصها والتوقيع عليها ثم اعتمادها من مدير الإدارة .

(٤) تفرز جميع طلبات الدفع وترسل في مجموعات إلى الأقسام المختصة ، فالطلبات الخاصة بالموظفين والشركات والواردة إلى إدارة الشؤون المالية ترسل إلى قسم المحاسبة ، والطلبات الخاصة بالتحويلات الخارجية ترسل إلى قسم الاعتمادات ، والطلبات الخاصة بالسلف بأنواعها ترسل إلى قسم السلف . . . وهكذا .

(٥) جميع طلبات الدفع التي تم توجيهها إلى الأقسام المختصة بخلاف قسم

المحاسبة ، يتم تسجيلها في القسم المختص ثم فحصها ومراجعتها والتوقيع عليها واعتمادها من المختصين بالقسم ترسل إلى قسم المحاسبة .

(٦) يعتبر قسم المحاسبة محطة التجمع لكافة طلبات الدفع بعد فحصها ومراجعتها في الأقسام المختصة سواء بإدارة الشؤون المالية أو بإدارة شؤون الموظفين. يقوم قسم المحاسبة بفرز طلبات الدفع وتصنيفها إلى ثلاث مجموعات :

أ - طلبات رواتب وأجور الموظفين (باب أول) .

ب - طلبات خاصة بمصالح وهيئات وشركات محلية (باب ثاني / ثالث / رابع) .

ج - طلبات خاصة بالتحويلات الخارجية .

يقوم قسم المحاسبة بإصدار الشيكات اللازمة حسب طبيعة كل مجموعة . فالمجموعتين (أ) ، (ب) يتم سحب الشيكات الخاصة بهما بالعملة المحلية على أحد البنوك الوطنية التي تتعامل معها الدولة . قبل تصدير الشيكات فإنه يتم مراجعتها ومطابقتها مع المعاملة المالية من حيث الاسم والمبلغ بالأرقام والمبلغ بالحروف . كذلك فإنه يتم ختم الشيكات بواسطة آلة خاصة بالمبلغ المستحق للمستفيد حتى يصعب التلاعب في هذا المبلغ ، كما يدون على الشيك رقم سند الصرف حسب التسلسل الرقمي .

(٧) يرسل قسم المحاسبة الشيكات إلى قسم الحاسب الآلي لقيدها وترحيلها أليا بالدفاتر والسجلات الموجودة بالقسم ثم يعاد إرسالها إلى قسم المحاسبة مرة أخرى مرفقا بها كشوف الكمبيوتر للتأكد من صحة التسجيل والترحيل وعمل التسويات اللازمة إذا لزم الأمر .

(٨) بعد مراجعة الشيكات والتأكد من صحة القيد والترحيل طبقا لكشوف الحاسب الآلي يتم توقيع الشيكات من المسؤولين بالإدارة حسب التعليمات والفئات

المقررة ، ثم ترسل الى الموظف المختص بتسليم الشيكات والذي يقوم بدوره بفرزها ومطابقتها مع النسخة البيضاء (الأصلية) من طلب الدفع حيث تسلم أو ترسل الى المستفيدين طبقا لظروف الحال .

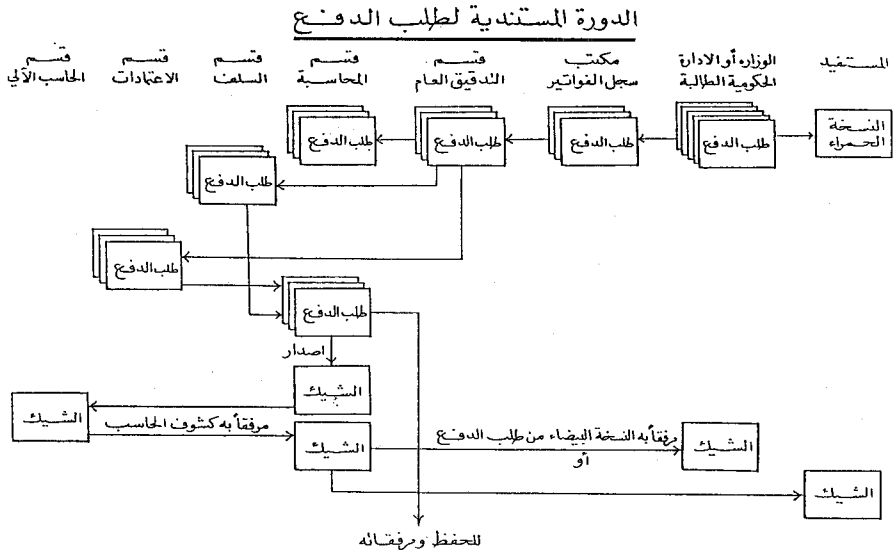
(٩) أما في حالة التحويلات الخارجيه . فتفرز طلبات الدفع الخاصه بها في قسم المحاسبه ويتم الارتباط بالمبالغ مع قسم الحاسب الالى . يقوم الموظف المختص بقسم المحاسبه باعداد كتب للبنوك المتعامل معها لاصدار شيكات مصرفيه أو اصدار حوالات عاديه أو برقيه لصالح المستفيدين بالخارج وبالعمله المطلوبه . يقوم البنك بتحرير الشيكات المصرفيه أو الحوالات العاديه أو البرقيه وارسالها الى قسم المحاسبه بإدارة الشؤون الماليه مصحوبه بأشعارات قيد على حـ ١ الدولة لديه . بعدم استلام الشيكات أو الحوالات بنوعيهما يقوم الموظف المسؤول بقسم المحاسبه بمراجعة و فحص الشيكات المصرفيه أو الحوالات والاشعارات المدنيه وعمل المطابقة اللازمه من حيث المبالغ بالأرقام والحروف وكذلك الأسعار ورقم الحساب والبنك المسحوب عليه ... وغير ذلك . بعد التأكد من صحة الشيكات المصرفيه ترسل تلك الشيكات مع النسخة البيضاء (الأصلية) من طلب الدفع للإدارة المعينه ، كما ترسل طلبات الدفع الخاصة بالشيكات المصرفيه و الحوالات العاديه والبرقيه الى قسم الحاسب الالى لقيدها وترحيلها ثم اعادتها الى قسم المحاسبه للتأكد من صحة التسجيل و الترحيل .

(١٠) في جميع الأحوال ترسل طلبات الدفع ومرفقاتها الى مخازن ادارة الشؤون الماليه للاحتفاظ بها طوال المدة القانونية اللازمه .

ويمكن تلخيص الدورة المستندة لطلب الدفع في الشكل التوضيحي

رقم (٤) .

هذا ويراعى توخى الدقة عند استيفاء البيانات المطلوبه وتحديد الطرف المدين والطرف الدائن عند اجراء القيود المحاسبية ، اذ أن بعض موظفى الحسابات بالادارات الحكوميه الذين لايعرفون العربيه قد يختلط عليهم الأمر مما يؤدي الى ارتكاب أخطاء فنيه فى التوجيه المحاسبى للقيود .



شكل رقم (٣)

٢/٨ مستند القبض (نموذج ش . م . م . ٢) :

يستخدم مستند القبض في المحاسبة الحكومية بدولة قطر كوسيلة من وسائل الرقابة على تحصيل الإيرادات الحكومية وذلك في حالتها التحصيل نقداً والتحصيل بشيكات ، كما أنه يعتبر مصدراً لإجراء القيود المحاسبية .

ويشتمل مستند القبض بجانب البيانات الخاصة برقم القيد والرقم المسلسل وتاريخ تحريره وتاريخ الإيداع واسم البنك المودع به والبيان ، على خانتين (مدین ودائن ورقم بند الموازنة أو الحساب ورقم كود الإدارة وخانة خارج اليومية وذلك لتسجيل الإيرادات بعملة أجنبية) وكذلك اسم بند الموازنة أو الحساب كما هو واضح بالنموذج المرفق (شكل رقم ٥) .

ويلاحظ على بيانات مستند القبض أنها تتشابه إلى حد كبير مع بيانات القسم الثاني من طلب الدفع (نموذج ش . م . م . ١) كما أسلفنا عند الكلام عن طلب الدفع .

هذا ، ويتكون مستند القبض من أصل (أبيض) وصورتان (الأولى خضراء والثانية برتقالي) ، ويقوم قسم الإيرادات بإدارة الشؤون المالية بوزارة المالية والبتروال بتحرير مستند القبض طبقاً لنظرية القيد المزدوج . فإذا قامت جهة حكومية معينة بإيداع المتحصلات التي لديها إلى البنك ، يقوم قسم أو إدارة الشؤون المالية بنفس الجهة بعمل اشعار إلى وزارة المالية والبتروال ببيان المبالغ المودعة بالبنوك المحلية يبين به المبلغ ونوع الإيراد ورقم البند المختص بكل نوع من المتحصلات على حدة . ثم يقوم نفس القسم أو الإدارة بقيد تلك المتحصلات بسجل الإيرادات لديها ، وبعد ذلك يرسل الأشعار إلى قسم الإيرادات بوزارة المالية والبتروال . وعندما يصل الأشعار إلى قسم الإيرادات بوزارة المالية والبتروال يقوم بمراجعته وتحرير مستند القبض بالمبالغ الواردة به .

يقوم قسم الإيرادات بإرسال الصورة الخضراء إلى قسم المحاسبة بوزارة
المالية والبتروال لإجراء القيود المحاسبية اللازمة ، ويقوم قسم الإيرادات كذلك
بإرسال الصورة البرتقالي لمستند القبض إلى الجهة صاحبة الإيراد لمراجعته
وحفظه والرجوع إليه إذا اقتضى الأمر .

ويجب في جميع الأحوال كتابة مبلغ مستند القبض بالأرقام والحروف
ويوقع من الموظف المسؤول قسم الإيرادات ويعتمد من مدير إدارة الشؤون المالية
بوزارة المالية والبتروال .

« نموذج ش.م. ٢ »



٠٢ قبض رقم

رقم مسلسل :

التاريخ : ١٣ / /

رقم القيد

ادارة الشؤون المالية

مستند قبض

٠١ تاريخ الابداع : (١) بنك :
البيان : (٢)

| اسم بند الموازنة / الحساب | خارج البرمجة | بند الموازنة / الحساب | | دائن | مدين | |
|---------------------------|--------------|-----------------------|-------|------|------|---------|
| | | الادارة | الرقم | | | |
| ٥ | ٤ | ٣ | ٢ | ١ | | |
| | | | | | | ٠٢ |
| | | | | | | ٠٣ |
| | | | | | | ٠٤ |
| | | | | | | ٠٥ |
| | | | | | | ٠٦ |
| | | | | | | ٠٧ |
| | | | | | | ٠٨ |
| | | | | | | ٠٩ |
| | | | | | | ١٠ |
| | | | | | | ١١ |
| | | | | | | ١٢ |
| | | | | | | ١٣ |
| | | | | | | ١٤ |
| | | | | | | ١٥ |
| | | | | | | ١٦ |
| | | | | | | ١٧ |
| | | | | | | المجموع |

المبلغ الورع (نقط)

يعتمد

توقيع الموظف المسؤول :

توقيع مدير الادارة

شكل رقم (٤)

أو الحساب ثم مجموع مبالغ التسوية بالأرقام ثم بالحروف وتوقيع الموظف
المسؤول واعتماد مدير الإدارة (انظر شكل رقم ٦) .

ولا تختلف الارشادات الخاصة بكيفية إعداد كشف التسوية عن تلك
المتعلقة بإعداد طلب الدفع أو مستند القبض مع مراعاة ما إذا كانت القيود محل
التسوية تتعلق بالسنة الجارية أو بسنوات سابقة إذ أن الخلط بينهما يؤدي إلى
ظهور بنود موازنة على خلاف الواقع .

د نموذج من م ٢٠٠٣



تسوية رقم

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

رقم القيد

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

رقم مسلسل :
التاريخ : / / ١٣ هـ

ادارة الشؤون المالية

كشف تسوية

| وزارة : | | | | | |
|---------------------------|--------------|-----------------------|-------|------|---------|
| ادارة : (١) | | | | | |
| البيان : (٢) | | | | | |
| اسم بند الموازنة / الحساب | خارج اليومية | بند الموازنة / الحساب | | دائن | مدين |
| | | الادارة | الرقم | | |
| ٥ | ٤ | ٣ | ٢ | ١ | |
| | | | | | ٠٢ |
| | | | | | ٠٣ |
| | | | | | ٠٤ |
| | | | | | ٠٥ |
| | | | | | ٠٦ |
| | | | | | ٠٧ |
| | | | | | ٠٨ |
| | | | | | ٠٩ |
| | | | | | ١٠ |
| | | | | | ١١ |
| | | | | | ١٢ |
| | | | | | ١٣ |
| | | | | | ١٤ |
| | | | | | ١٥ |
| | | | | | ١٦ |
| | | | | | ١٧ |
| | | | | | ١٨ |
| | | | | | ١٩ |
| | | | | | ٢٠ |
| | | | | | المجموع |

قطر)

يتمدد

توقيع الموظف المسؤول :

مدير الادارة

شكل رقم (٥)

٩) مجالات تطوير النظام :

١/٩ مقدمة :

أن الدراسة العلمية لنظام المحاسبة والمراجعة الحكومية في دولة ما يجب ألا تقتصر على وصف وتحليل مقومات النظام القائم وشرح القواعد التي تلتزم بها الجهات في تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتأثيراتها ، بل يجب أن تتعدى هذه المرحلة لتشمل آفاقاً أهم من تقييم للنظام والتعرف على الثغرات ونقاط الضعف به واقتراح الحلول المناسبة . كذلك يجب أن تحاول الدراسة اكتشاف مجالات تطوير النظام حتى يحقق الأهداف المرجوة منه على أكمل وجه .

واكتشاف مجالات تطوير نظام المحاسبة الحكومية يستلزم التعرف على

شيئين :

الأول : أهداف نظام المحاسبة الحكومية .

الثاني : العناصر أو المراحل التي يتكون منها النظام .

ومعرفتنا لأهداف نظام المحاسبة الحكومية أمر ضروري لتقييم النظام إذ أن التقويم يتم في ضوء تحقيق الأهداف . وفيما يلي أهم أهداف نظام المحاسبة الحكومية :

أ) تحقيق الرقابة المالية قبل الصرف ونظم الضبط الداخلي بالنسبة لأموال الجهات الحكومية أو الأموال التي تديرها سواء كانت إيرادا أو أصولاً أو حقوقاً .

ب) ترشيد الانفاق .

ج) تحقيق الرقابة على التزامات الجهات الحكومية ومتابعة الوفاء بها .

د) إظهار نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة .

هـ) توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحديد المراكز المالية ورسم السياسة واتخاذ القرارات .

و) تقييم الأداء ورفع كفاءة عمل الأجهزة الحكومية (١) .

هذا بالنسبة للأغراض التي تهدف المحاسبة الحكومية إلى تحقيقها ، أما عن العناصر أو المراحل التي يتكون منها نظام المحاسبة الحكومية فالتعرف عليها أمر هام حيث أن اكتشاف مجالات التطوير تتم في كل مرحلة على حدة . وفيما يلي المراحل التي يتكون منها نظام المحاسبة الحكومية :

أ) الموازنة العامة .

ب) حسابات الحكومة .

ج) التقارير الدورية .

د) الحساب الختامي .

٢/٩ مجالات التطوير في مرحلة الموازنة العامة :

إن التطور سنة من سنن الحياة . ولقد تطور دور الدولة في المجتمعات الحديثة نتيجة للتطورات الاقتصادية والاجتماعية ، وقد أدى ذلك إلى تطور مفهوم الموازنة العامة وأهدافها . وجدير بالذكر في هذا الصدد أن الموازنة العامة تعتبر الأساس الذي تقوم عليه نظام المحاسبة الحكومية ككل إذ أن أهداف الموازنة العامة وأسس تبويبها تحدد أهداف وأسس تبويب حسابات الحكومة ، كما أن التقارير المالية بكافة أنواعها تقوم على المقارنة بين تقديرات الموازنة والبيانات الفعلية التي تظهرها الحسابات ، وعليه يمكن القول أن تطوير الموازنة العامة معناه تطوير نظام المحاسبة الحكومية بشكل شامل .

(١) د. علي السعيد سنون ، نظرية المحاسبة الحكومية ، محاضرات غير منشورة لطلاب ماجستير المحاسبة ، كلية التجارة - جامعة طنطا ، ١٩٨٧م ، ص ٩-١٠ .

وبصفة عامة ، فإنه يمكن إعداد الموازنة العامة طبقا لمفهومين :

الأول : مفهوم الأموال والاعتمادات ، وهو ما يطلق عليه (المفهوم التقليدي لإعداد الموازنة العامة) ، وإعداد الموازنة العامة طبقا لهذا المفهوم يقوم على بيان نوع المصروفات دون الاهتمام بتوفير البيانات اللازمة لاختيار البرامج وتقييم الأداء والتحقق من النتائج ، وعليه فإن الموازنة العامة في هذه الحالة تحقق أغراض الرقابة المالية دون الرقابة على تحقيق الأهداف .

الثاني : مفهوم البرامج والأنشطة ، ويهدف هذا المفهوم إلى تحويل الاهتمام من وسائل تنفيذ الموازنة (كما هو الحال في المفهوم الأول) إلى إنجازاتها، حيث أن النفقات العامة ما هي إلا وسيلة لتحقيق أهداف وبرامج معينة ، وليس لمجرد دفع رواتب وأجور وشراء سلع وخدمات . ويركز هذا المفهوم على الربط بين النفقة العامة والخطط والبرامج الموضوعية وما تحقق منها . كذلك فإن إعداد الموازنة العامة طبقا لهذا المفهوم يوفر إمكانية تحديد تكلفة كل برنامج والأنشطة المكونة له ، بالإضافة إلى تحديد وحدة المنتج النهائي بحيث يمكن تقييم الأداء في مجال الخدمات العامة .

ويجب أن نؤكد في هذا المجال أن إعداد الموازنة العامة طبقا لمفهوم البرامج والأنشطة لا يعد بديلا عن إعدادها طبقا لمفهوم الأموال والاعتمادات ، ولكن الجمع بينهما يعد ضرورة لتحقيق الرقابة المالية والرقابة على تحقيق الأهداف .

وفي دولة قطر فقد صدر القانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٩م بشأن الموازنة العامة للدولة ، ويتضمن هذا القانون ستة أبواب هي :

- الباب الأول : أحكام عامة .
- الباب الثاني : إعداد الموازنة العامة للدولة .
- الباب الثالث : إقرار الموازنة واعتمادها .
- الباب الرابع : تنفيذ الموازنة العامة والرقابة عليها .
- الباب الخامس : الحساب الختامي .
- الباب السادس : أحكام ختامية .

ويعتبر صدور هذا القانون نقطة تحول بالنسبة لنظام المحاسبة الحكومية بدولة قطر (١) . فقد أتاح هذا القانون بما شمله من أحكام فرصة استمرارية النظم والقواعد والاجراءات المعمول بها في هذا المجال . قبل صدور هذا القانون فلقد كان الأمر متروكا لتعليمات وتعاميم تصدر من حين لآخر لا تكون في مجموعها إطارا متكاملا لتنظيم الأمور المالية بالدولة وتترك الباب مفتوحا للاجتهاد الشخصي والاختلاف في التفسير .

هذا ، وقد جاء تعريف الموازنة العامة للدولة في المادة (٢) من القانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٩م كمايلي :

(الموازنة العامة هي الخطة المالية السنوية للدولة ويتحدد بموجبها تقديرات الإيرادات المتوقعة تحصيلها والنفقات المتوقعة صرفها خلال سنة مالية . وهي بالنسبة للدولة وسيلة لتحقيق أهدافها في شتى المجالات ، وأداة أساسية لممارسة الرقابة على إيراداتها ونفقاتها) .

(١) يتولى المسؤولون بالدولة في الوقت الحاضر العمل على إعداد اللوائح التنفيذية لهذا القانون ، والتي نرجو أن تصدر في أقرب وقت لتفسير وتنظيم الأمور المالية والرقابة عليها .

ويبدو من هذا التعريف أن المشروع قد أخذ بمفهوم الأموال والاعتمادات إذ أنه لم يشر من قريب أو بعيد إلى مفهوم البرامج والأنشطة ، وكان الأجدر أن يأخذ بالمفهومين معا .

وبناء عليه فإنه يمكن القول إن الموازنة العامة بدولة قطر تحقق أغراض الرقابة المالية فقط ، دون الرقابة على تحقيق الأهداف ولتدارك هذا القصور وتطوير الموازنة العامة بدولة قطر فإنه يمكن اقتراح مايلي :

أولا : الأخذ بمفهوم البرامج والأنشطة عند إعداد الموازنة العامة وذلك بجانب المفهوم التقليدي (مفهوم الأموال والاعتمادات) ففي الوقت الحالي يتم تبويب المصروفات في الموازنة العامة طبقا لجهة الصرف وكذلك طبقا لنوع المصروف (راجع شكل رقم ٧) . هذا التبويب يهتم بمقدار ما أنفق على أداء خدمة معينة دون الاهتمام بمقدار الأهداف التي تحققت بسبب هذا الانفاق . وكذلك فإن ترشيد الانفاق لمعالجة العجز الدائم بالموازنة العامة يستلزم تحقيق الأهداف بأقل نفقة ممكنة ، لذلك أصبح من الضروري تطور الموازنة العامة إلى موازنة البرامج والأداء التي تعتمد على معدلات للانفاق (١) .

ثانيا : الإسراع في إصدار اللوائح التنفيذية للقانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٩م بشأن الموازنة العامة للدولة حتى لا يكون هناك مجالا للاختلاف في تفسير أحكامه ، مع ذكر أسس تبويب الموازنة العامة على وجه التحديد مع مراعاة التحليل على أساس البرامج والمشروعات والأعمال .

(١) لمزيد من التفاصيل حول موازنة البرامج والأداء ، راجع دكتور : على السعيد سنون ، المحاسبة الحكومية - دراسة علمية وعملية ، جامعة طنطا ، ١٩٨٨م ، ص ٩٨ - ١٢٢ .

تبويب المصروفات فـى الموازنة العامة بدولة قطر

| الأقسام | وزارة الصحة العامة | وزارة التربية والتعليم | وزارة الإعلام | وزارة الخارجية | وزارة الصناعة | الخ | |
|---------|--------------------|------------------------|-----------------------------|--------------------------|---------------------|----------------------|-----|
| أولا : | | | | | | | |
| التدريب | | | | | وزارة الصناعة | الخ | |
| حسب | | | | | والزراعة | | |
| جهة | | | | | | | |
| المصرف | التعليم الابتدائي | التعليم الإعدادي | التعليم الثانوي العام | التعليم الفني | الخ | | |
| | الفصول | التعليم الصناعي | التعليم التجاري | التعليم الزراعي | مناهج إعداد التفتيش | مراكز التدريب المهني | الخ |
| ثانيا : | ال أبواب | ال أبواب الأول | ال أبواب الثاني | ال أبواب الثالث | الباب الرابع | | |
| التبويب | المواتر والأحجد | المصرفات الجارية | المصرفات الرأسمالية الثابتة | المشروعات الرئيسية العام | | | |
| حسب | | | | | | | |
| نوع | البنود | رواتب الموظفين | أجور العمال | مكافآت تشجيعية | العلاوة الاجتماعية | بدل السكن | الخ |
| المصرف | | | | | | | |

٣/٩ مجالات التطوير في مرحلة حسابات الحكومة :

لا يمكن الفصل بين المراحل التي يتكون منها نظام المحاسبة الحكومية ، فالموازنة العامة - كما أشرنا من قبل - تمثل أساس النظام المحاسبي ككل ، وتطورها ينعكس على بقية المراحل الأخرى ومن بينها مرحلة حسابات الحكومة . ولعله من المفيد في هذا المجال أن نوجز الخصائص التي يجب توافرها في النظام المحاسبي الحكومي حتى يحقق الأهداف المرجوة منه ، وفي ضوء هذه الخصائص فإنه يمكن تقييم النظام القائم بدولة قطر وتقدير الاقتراحات المناسبة لتطوير هذا النظام وتعتبر الدراسة التي قامت بها إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية بالأمم المتحدة سنة ١٩٧٠م أهم الدراسات التي قامت في هذا المجال والتي جاء فيها مايلي (١) :

- (١) يجب أن يساير النظام المحاسبي الحكومي للقواعد القانونية السائد في الدولة.
- (٢) يجب أن يكون تبويب الموازنة العامة هو أساس تبويب النظام المحاسبي بحيث يتحقق التكامل الشامل بينهما .
- (٣) يجب أن تمسك الحسابات بطريقة يمكن معها تحديد الأهداف التي من أجلها تم تخصيص وإنفاق الأموال .
- (٤) يجب أن يوفر النظام المحاسبي الحكومي المطبق في دولة ما بطريقة ملائمة، تسهل القيام بمهام الفحص والمراجعة .
- (٥) يجب أن يوفر النظام المحاسبي البيانات التي تساعد على تحقيق الرقابة الادارية الفعالة على الأموال والعمليات وتقييم الأداء في شكل مادي ومالي .
- (٦) يجب أن تفسح الحسابات بطريقة مناسبة عن النتائج المالية والاقتصادية لكل برنامج .

1) U.N, G overnment Accounting, Op. Cit, pp. 14-15

٧) يجب أن يكون النظام قادرا على توفير البيانات اللازمة لوضع الخطط والبرامج والمساعدة في إعداد الموازنة العامة في السنوات التالية .

٨) يجب أن تمسك الحسابات الحكومية بطريقة تمكن من توفير البيانات المالية اللازمة لأغراض التحليل الاقتصادي وإعداد الحسابات القومية .

في ضوء هذه الخصائص ومن دراستنا لطبيعة نظام المحاسبة المطبق بدولة قطر في جزء سابق من هذه الدراسة ، فإنه يبدو واضحا أن الهدف من هذا النظام هو تحقيق الرقابة المالية للتحقق من تحصيل الإيرادات ، وإنفاق الاعتمادات في الحدود المصرح بها دون تجاوز ، وأن حسابات الحكومة تقوم على التسجيل والتبويب والتلخيص والتقرير طبقا لنوع الاعتمادات ، وأن الاجراءات المحاسبية وأسلوب تقييم الأداء يركزون على مدى تنفيذ الاعتمادات دون النظر إلى ما تنجزه الوحدة الحكومية من أعمال وما تؤديه من خدمات ، هذا بالإضافة إلى مركزية النظام المطبق مما يؤدي إلى بطء الاجراءات وعدم توفير البيانات اللازمة لتحقيق الرقابة المالية والرقابة على تحقيق الأهداف في الوقت المناسب .

لعل هذا القصور وتطوير النظام المحاسبي بالدولة بحيث يسمح بتوفير البيانات اللازمة لتحقيق الرقابة على الأهداف وقياس مدى تحقيق المسؤوليات وتقييم الأداء في شكله المادي والمالي ورفع كفاءة الأداء في الوحدات الحكومية فإننا نقترح مايلي :

أولا : إصدار قانون بشأن المحاسبة الحكومية (على غرار القانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٩م بشأن الموازنة العامة للدولة) ، ليشمل الأحكام الخاصة بالتحصيل والصرف ونوع الحسابات واجراءات المحاسبة وكذلك

الأحكام الخاصة بالرقابة بأنواعها المختلفة والضبط الداخلي ، وكذلك لائحته التنفيذية .

ثانيا : الحد من مركزية النظام المطبق بالدولة ، والعمل على استقلال وحدات الجهاز الاداري بالدولة ماليا بما يكفل السرعة في انجاز الأعمال وتوفير البيانات اللازمة لتحقيق أهداف النظام في الوقت المناسب .

ثالثا : مسك سجلات لحساب تكاليف الخدمات العامة مما يساعد على المفاضلة بين البدائل من البرامج والأنشطة وتوزيع الموارد المتاحة بما يحقق أقصى منفعة ممكنة .

رابعا : التركيز على قياس تكاليف انجاز العمل وعلى ما أنجزته الوحدة الحكومية من أعمال وما قدمته من خدمات وذلك من أجل ترشيد الانفاق ورفع كفاءة الأداء .

خامسا : التوسع في استخدام الحسابات النظامية لتحقيق الرقابة على مستحقات الدولة وعدم ضياعها بالتقادم .

سادسا : الجمع بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية ، فاستخدام الأساس النقدي تملية الضرورة العملية في مجال التنبؤ بالايرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة ، هذا بالاضافة إلى ملاءمة هذا الأساس لأغراض الرقابة المالية . أما لأغراض المحاسبة عن الأنشطة وتحقيق الرقابة على انجاز الأهداف وتقييم الأداء ، فإن استخدام أساس الاستحقاق يعتبر أمرا حتميا .

(١٠) أهم النتائج والتوصيات :

تعد الدراسة التي بين أيدينا أول دراسة علمية تتناول بالتوصيف والتحليل والتقويم نظام المحاسبة الحكومية المطبق بدولة قطر . ولقد بدأ العمل بالنظام القائم

الآن في أوائل الستينيات وذلك بصدور القانون رقم (٢) لسنة ١٩٦٢م بشأن تنظيم السياسة المالية العامة بالدولة . تلى صدور هذا القانون الكثير من القرارات والمراسيم والتعليمات والتعاميم من الجهات المهنية إلى الإدارات والأجهزة الحكومية لتحديد اجراءات الصرف والتحصيل وأنواع المستندات والحسابات وأسس المحاسبة الواجب اتباعها وذلك لمواجهة التغيرات السريعة في المجتمع وازدياد أعباء الجهاز الحكومي . لكن كل هذه القرارات والمراسيم والتعاميم لم تكن في مجموعها إطارا متكاملا لتنظيم الأمور المالية بالدولة وتركت الباب مفتوحا للاجتهاد الشخصي والاختلاف في التفسير .

ويعتبر صدور القانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٩م بشأن الموازنة العامة للدولة نقطة تحول بالنسبة للأحكام الخاصة بالموازنة العامة من حيث الاعداد والاعتماد والتنفيذ والرقابه . فقد أتاح هذا القانون بما تشمله من أحكام فرصه استمرارية النظم والقواعد والاجراءات المعمول بها في هذا المجال . ويبقى الأمل معقودا في أن تعمل الجهات المدنية بالدولة على اصدار قانون مكمل بشأن المحاسبة الحكوميه يحدد الاطار العام للنظام الذي ينبغى تطبيقه ينص على أحكام الصرف والتحصيل وأنواع الحسابات والمستندات الواجب استخدامها وأسس المحاسبه الواجب اتباعها ومقومات الرقابه الماليه والضبط الداخلى وبقية الأحكام العامه الأخرى .

وعلى أية حال - وبناء على ما سبق عرضه من توصيف وتحليل و تقويم لنظام المحاسبه الحكوميه المطبق بدولة قطر - فانه يمكن تلخيص نتائج وتوصيات هذه الدراسة فيما يلي :

١/١٠ يتسم نظام المحاسبه الحكوميه بدولة قطر بالمركزيه الشديدة . ويرى الباحث ضرورة تطوير النظام الحالى بحيث تستقل وحدات الجهـــــــــاز

الادارى ماليا وتصبح قادرة على مواجهة التغيرات السريعة في المجتمع القطري . هذا، وقد ارتفع صوت بعض الجهات الحكومية في الآونة الأخيرة بالشكوى من بطء الاجراءات المالية وعدم السرعة في انهاء المعاملات الحكومية مما يؤيد رأينا في هذا المجال .

٢/١٠ أن الأحكام الواردة بالقانون رقم (٢) لسنة ١٩٦٢م بتنظيم السياسة المالية العامة للدولة وما تلى ذلك من قرارات ومراسيم وتعليمات وتعاميم لا تكون في مجموعها اطارا متكاملا لتنظيم الأمور المالية بالدولة وتترك الباب مفتوحا للاجتهد الشخصي والاختلاف في التفسير . ويستلزم الأمر - ولعلاج هذا الموقف - اصدار قانون بشأن المحاسبة الحكومية (على غرار القانون رقم (٥) لسنة ١٩٨٩م بشأن الموازنة العامة للدولة) ، ليشمل الأحكام الخاصة بالتحصيل والصرف ونوع الحسابات والمستندات المستخدمة وأسس المحاسبة الواجب اتباعها ومقومات الرقابة المالية وبقية الأحكام الأخرى ، وكذلك لائحته التنفيذية .

٣/١٠ رغم أن المستندات (أو النماذج المالية) المستخدمة في المحاسبة الحكومية في دولة قطر تؤدي دورها الرقابي بشكل فعال ، إلا أن استخدامها بواسطة بعض موظفي الحسابات بالادارات الحكومية الذين لا يعرفون العربية قد يختلط عليهم الأمر مما يؤدي إلى ارتكاب أخطاء فنية في التوجيه المحاسبي نتيجة لكتابة كافة بيانات المستندات باللغة العربية فقط . ولتدارك هذا القصور فإنه يجب كتابة أهم بيانات المستندات باللغة الانجليزية بجانب اللغة العربية .

٤/١٠ مسك سجلات لحساب تكاليف الخدمات العامة مما يساعد على المفاضلة بين البدائل من البرامج والأنشطة وتوزيع الموارد المتاحة بما يحقق أقصى منفعة ممكنة ويساعد على ترشيد الانفاق ورفع كفاءة الأداء .

٥/١٠ الجمع بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق في المحاسبة عن الإيرادات والمصروفات الحكومية . فاستخدام الأساس النقدي تملية الضرورة العملية في مجال التنبؤ بالإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة ، إما لأغراض المحاسبة عن الأنشطة وتحقيق أغراض الرقابة على انجاز الأهداف وتقويم الأداء ، فإن استخدام أساس الاستحقاق يعتبر أمرا ضروريا .

٦/١٠ أن التقارير المحاسبية بالوحدات الإدارية بالدولة قاصرة على تحقيق أغراض الرقابة المالية والتشريعية للتحقق من تحصيل الإيرادات وانفاق الاعتمادات في الحدود المصرح بها من غير تجاوز دون الرقابة على البرامج والأنشطة . ولتدارك هذا القصور ، فإنه يجب الأخذ بمفهوم (البرامج والأنشطة) عند إعداد الموازنة العامة وذلك بجانب المفهوم التقليدي (مفهوم الأموال والاعتمادات) والمعمول به حاليا . ذلك من شأنه ترشيد الانفاق ومعالجة العجز الدائم بالموازنة العامة وتحقيق الأهداف بأقل تكلفة ممكنة .

هذا وبالله التوفيق والحمد لله رب العالمين

المراجع

أولا : مراجع باللغة العربية

- د. السيد محيي الدين الحسيني : المحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية ، ١٩٨٠ م .
- د. بهجت محمد حسني : المحاسبة الحكومية ، الأصول العلمية والتطبيق العملي ، مكتب عين شمس ، ١٩٨٢ م .
- د. حسين عامر شرف : مبادئ المحاسبة الحكومية والقومية ، دار النهضة العربية ، ١٩٨٠ م .
- د. عبدالحى الخولي : المحاسبة الحكومية ، دار النهضة العربية ، ١٩٧٥ م .
- د. عبدالحى مرعي : المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة ، مؤسسة شباب الجامعات بالاسكندرية ، بدون تاريخ .
- د. علي السعيد سنون : المحاسبة الحكومية - دراسة علمية وعملية ، مكتبة جامعة طنطا ، ١٩٨٨ م .
- نظرية المحاسبة الحكومية ، محاضرات غير منشورة لطلاب ماجستير المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، ١٩٨٧ م .
- د. عمر حسنين : المحاسبة الحكومية والقومية ، دار الجامعات المصرية ، ١٩٨١ م .
- د. فاروق عبدالعال محمد وآخرون : المحاسبة القومية والحكومية ، الدار الجامعية بالاسكندرية ، ١٩٨٥ م .
- د. محمد السيد سرايا ، د. فؤاد السيد المليجي : في المحاسبة الحكومية والقومية - دراسات نظرية وتطبيقية ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، ١٩٨٦ م .

- د. محمد عبدالعزيز أبو الرمان : نظرية المحاسبة الحكومية ، مكتبة الأنجلو
المصرية ، ١٩٨٢م .
- د. محمود السيد الناغي : المحاسبة الحكومية — مع دراسة لدولة الامارات
العربية المتحدة ، مكتبة الفلاح ، الكويت ، ١٩٨٤م .
- د. محمود شوقي عطا الله : دراسات في المحاسبة الحكومية والقومية ،
مكتبة الشباب ، القاهرة ، ١٩٧٧م .

ثانيا : المراجع باللغة الانجليزية

- American Accounting Association (1975) " Report of the Committee on Nonprofit Organisation ", Supplement to the Accounting Review, xLx.
- American Accounting Association (1972) " Report of the Committee on Concepts of Accounting Applicable to the public Sector 1970-1971 Supplement to Volume XLYII of the Accounting.
- Burkhead, J (1967). Government Budgeting, N.Y. Willey .
- Committee on Governmental Accounting and Auditing American Institute of Certified Public Accountants (1974), Audits of State and Local Governmental Units, Industry Audit Guide, New Work, N.J. AICPA.
- Committee on Non-Financial Measures of Effectivness, American Accounting Association, Committee Report, (1971) Supplement to the Accounting Review, XLVI .
- Enthoven, A.J.H. (1977) Accounting Systens in Third World Economics, North-Holland Publishing Co .
- Gicens, Richard E . (1979), "Cost Measurement for Government ", The Government Journal (Summer (1979) .

- Greathouse, Frank L . (1980), "objectives of Governmental Accounting and Financial Reporting " , The Government Accountants Journal (Spring 1980).
- Henke, E.O. (1977), Accounting for Nonprofit Organisation , 2nd ed. , Belmont, California: Wadsworth Publishing Company, Inc .
- Ijiri, Yuji (1974). Theory of Accounting Measurement, Studies in Accounting Research 10, Soraasota, Florida AAA.
- King, R.R. and Baron, C.D. (1974), "An Integrated Account Structure for Governmental Accounting and Financial Reporting " , The Accounting Review, XLIX, No.1.
- Kuhn, R.H., (1970), Fund Accounting-Governmental " a chapter contributed to Handbook of Modern Accounting , Sidney Davidson, Editor - in - chief, New York, N.J " <cGraw-Hill Book Company.
- Mikesell, R.M. (1965). Governmental Accounting, Richard D. Irwin, Inc.
- Naji, Z.A. (1983). Economic and Social Development in Qatar, Frances Pinter (Publisher) Limited, London.

- National Committee on Governmental Accounting (1968).
Governmental Accounting, Auditing, and Financial Reporting.
Chicago: Municipal Finance Officers Association of the United
States and Canada .
- National Council on Governmental Accounting, (1979)
Governmental Accounting and Financial Reporting Principles,
Statement NO.1., Chicago: Municipal Finance Officers
Association of the United States and Canada .
- Patton, J.M. (1978) "An Experimental Investigation of Some
Effects of Consolidating Municipal Financial Reports", The
Accounting Review, LIII, NO.2.
- Tenner, I. and Lynn, Es (1960) . Municipal and Governmental
Accounting, Englewood Cliffs , N.J. : Prentice Hall .
- U.N. Handbook of Public Administration , 1961 .
- Y.N. (1970), Government Accounting .