

المحاسبة الحكومية

(النظرية والتطبيق)

Governmental Accounting

٢٠١٨م

تأليف د/ محمد احمد عبدالله مختار
بروفيسور مساعد - جامعة شندي

المؤلف في سطور



الاسم: محمد احمد عبدالله مختار

الموطن: قرية كمير العوضية، محلية المتممة ، ولاية نهر النيل

المراحل الدراسية

كمير العوضية الاولى - كلي الاميرية المتوسطة - بورتسودان الثانوية الحكومية ثم جامعة شندي

حاصل على الدكتوراة في تخصص المحاسبة من جامعة شندي

عمل لفترة طويلة في إدارة الشؤون المالية لكل من - محلية المتممة - محلية جنوب شندي

رئاسة مشروع السعال الزراعي ثم رئاسة محافظة شندي (كمراقب مالي)

نال العديد من الدورات التدريبية في مجال العمل المالي وفي مجال مهنة التدريس بجامعة شندي وجامعة الخرطوم

❖ عضو في لجنة تحديث مناهج ماجستير العلوم في المحاسبة وعضو ومقرر لجنة تحديث مناهج بكالوريوس المحاسبة في عام ٢٠١٧م

❖ عضو محلية ريفي المتممة لعدد من الدورات

❖ عضو محلية الريف الشمالي (طيبة الخواض)

❖ عضو محلية شندي دورة ١٩٩٦ - ٢٠٠١م

❖ محاسب ومراجع ومستشار مالي قانوني

له عدد من الاوراق العلمية المنشورة منها:

❖ أثر عدالة أسس تقدير الضرائب على تحصيل الضرائب

❖ أثر الرقابة المالية على تقويم أداء البنوك التجارية السودانية

❖ دور التحليل المالي في رفع كفاءة القرارات الاستثمارية (تحت النشر)

❖ أثر استقلالية مراجع الحسابات على الأداء المالي (تحت النشر)

تخرج على يده العديد من طلاب حملة الماجستير في المحاسبة

يعمل حالياً كبروفيسور مساعد بكلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال - قسم المحاسبة

من مؤلفاته

المحاسبة الحكومية النظرية والتطبيق

ردمك 8-675-1-99942-978

رقم الإيداع 2018/849

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

المكتبة الوطنية

مكتب الرقم الدولي الموحد للكتاب

تلفون 0183560969 توصيلة 105 – 0183560952 ، فاكس 0183560951

E-mail: natlib10@hotmail.com

فهرسة المكتبة الوطنية أثناء النشر – السودان

657.835 محمد أحمد عبد الله مختار 1958 – م. أ. ع

المحاسبة الحكومية : النظرية والتطبيق / محمد أحمد عبد الله مختار

الخرطوم: م . أ . ع . مختار ، 2018م

186 ص : أيض: 24 سم

ردمك 8 – 875 – 1 – 97899842

1- المحاسبة الحكومية – أ. العنوان

ملحوظات:

- يجب طباعة هذه البيانات خلاف صفحة العنوان.
- كتابة ردمك في أسفل الغلاف الخلفي الخارجي في الجهة اليسرى.
- الأرقام يجب أن تكون مسبقة بكلمتي ردمك و ISBN مثال:

ردمك 8 – 875 – 1 – 97899842

رقم الإيداع: 2018/849

العبث بهذا الرقم يعتبر مخالفة ويعرض للمساءلة القانونية

- يتم تغيير رقم ردمك في حالة اختلاف الطبعة أو الغلاف أو المادة المطبوع عليها.
- الرجاء مد المكتبة الوطنية بنسخة إلكترونية على {CD} من المطبوع حتى يتم تزويد المكتبة الألكترونية السودانية بها.

• ولاية نهر النيل – شندي – مربع (24) ت: 0112084488

** حقوق الطبع والنشر محفوظة للمؤلف فقط ، إلا بإذن مكتوب منه .

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاستهلال

قال الله سبحانه وتعالى (وَمَا خْتَلَفْتُمْ فِيهِ مِنْ شَيْءٍ فَحُكْمُهُ
إِلَى اللَّهِ ذَالِكُمُ اللَّهُ رَبِّي عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ)

صدق الله العظيم

سورة الشورى_ الاية (١٠)

الإهداء

إلى:

أساتذتي الأجلاء في كل مراحل التعليم

إلى:

الزملاء في كافة المجالات

إلى:

كل من علمني حرفاً وقدم لي نصيحة ومشورة

أهدي هذا الجهد المتواضع...

مقدمة

في هذا الكتاب تم تناول المحاسبة الحكومية بشقيها النظري و التطبيقي بغرض عرض المعلومات الهامة و المتعلقة بهذا النوع من المحاسبة و خاصة للراغبين في الدخول في هذا المجال من طلاب العلم و طلاب هذا التخصص بصفه خاصة ، ولقد افردت للجانب العملي حيزا كبيرا ، في الثمانية فصول على النحو التالي:-

الفصل الأول:- جاء الحديث فيه عن المحاسبة الحكومية من حيث المفهوم ،الأهداف ، الخصائص.

الفصل الثاني :- الموازنة العامة للدولة من حيث المفهوم ،الأهداف ،الوظائف ،الخصائص ، أساليب و طرق التنبؤ بعناصر الموازنة، أسس وأشكال تبويب الموازنة ،هيكل الموازنة العامة للدولة بالسودان .

الفصل الثالث:- عناصر النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ، حيث جاء الحديث فيه عن المجموعات المستندية والدفترية ،أسس الضبط والرقابة على العمليات الحكومية ،طرق الشراء وتقديم الخدمات في الوحدات الحكومية ،التقارير المالية الدورية والختامية .

الفصل الرابع:- الأداء المالي في الوحدات الحكومية ، حيث تم فيه الحديث عن المعالجة المحاسبية لعمليات التحصيل ،الصرف،المرتبات والأجور، كيفية إعداد تسويتي الخزينة والبنك .

الفصل الخامس:- نظم الرقابة الداخلية على الأداء المالي الحكومي من حيث كيفية إجراء المراقبة الداخلية لعمليات الإيراد، الصرف ،الصرفيات الحكومية الاستثمارية ،نظام المراجعة الداخلية لمخازن الحكومة ،الرقابة الداخلية على الدفاتر .

الفصل السادس :- الحسابات الوسيطة ،وتم الحديث فيه عن ماهية الحسابات الوسيطة ، كحساب العهد (المدينون) ، حساب الأمانات (الدائنون) .

الفصل السابع :- إحصاءات مالية الحكومة

الفصل الثامن :- وهو عبارة عن بعض الملاحق الهامة المتعلقة بالأداء المالي الحكومي

فهرست الموضوعات

الصفحة	بيان	الفصل
٦-١	المحاسبة الحكومية -المفهوم الأهداف الخصائص	الأول
١٨-٧	الموازنة العامة للدولة - المفهوم الأهداف الخصائص - أساليب وطرق التنبؤ بعناصر الموازنة - أسس وأشكال تبويب الموازنة - هيكل الموازنة العامة للدولة بالسودان	الثاني
٢٩-١٩	عناصر النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية - المجموعات المستندية و الدفترية - أسس الضبط و الرقابة على العمليات الحكومية - طرق الشراء وتقديم الخدمات في الوحدات الحكومية - التقارير المالية الدورية و الختامية	الثالث
٥٦-٣٠	-المعالجة المحاسبية لبعض الأداء المالي - عمليات التحصيل و الصرف - المرتبات و الأجور - كيفية إعداد تسويبي الخزينة و البنك	الرابع
٨١-٥٧	نظم الرقابة الداخلية على الأداء المالي الحكومي - المراقبة الداخلية لعمليات الإيراد و الصرف - الصرفيات الحكومية الاستثمارية - نظام المراقبة الداخلية لمخازن الحكومة - الرقابة الداخلية على الدفاتر الحكومية	الخامس
١٣٢-٨٢	الحسابات الوسيطة - ماهية الحسابات الوسيطة - حساب العهد (المدينون) - حساب الأمانات (الدائنون)	السادس
١٤٦-١٣٣	إحصاءات مالية الحكومة	السابع
١٧٨-١٤٧	الملاحق - بعض النماذج الهامة المتعلقة بالأداء المالي الحكومي	الثامن

تهـيد :

يقصد بالوحدات الحكومية أجهزة الدولة بصفة عامة . كما يقصد بأجهزة الدولة المرافق التابعة للحكومة في أي مستوى من مستويات الحكم في السودان . ويشمل ذلك رئاسة الجمهورية ، ومجلس الوزراء ، والوزارات ، والوحدات التابعة لها ، والمؤسسات الدستورية ، والأجهزة التابعة لها ، والسلطة القضائية ، والأجهزة التابعة لها ، والقوات المسلحة ، والشرطة والأمن ، والمرافق والأجهزة النظرية في مستويات الحكم الأخرى ، والهيئات العامة ، والشركات التي تمتلكها الحكومة في أي مستوى من مستويات الحكم في السودان بنسبة ١٠٠% ، أو تمتلك فيها نسبة لا تقل عن ٢٠% والمفوضيات المنشأة وفقاً لاتفاقيات السلام ، وبنك السودان المركزي ، والمصارف التجارية و المتخصصة و الحكومية.

ففي كل الوحدات الحكومية يتم تطبيق المحاسبة الحكومية ، ولما للمحاسبة الحكومية من

علاقة ببعض العلوم الأخرى فلا بد من تناول هذه العلاقة من عدة نواحي:

أولاً: علاقة المحاسبة الحكومية بالمحاسبة المالية .

تعتمد كل من المحاسبة الحكومية والمالية على نظرية القيد المزدوج عند إثبات العمليات المالية في الدفاتر ويعنى ذلك أن كل عمليه لها طرفان طرف مدين والآخر دائن بنفس القيمة وهو ما يتبع في المحاسبة المالية أيضا.

- تسجل كل من المحاسبة الحكومية والمالية من واقع مستنداتها مباشرة إلى دفتر اليومية ثم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ العام وتبويبها في جداول ثم يتم استخراج النتائج عن طريق القوائم المالية ، وهى في المحاسبة المالية قائمة المركز المالي و حسابات النتائج ، أما في المحاسبة الحكومية فهي الحساب الختامي وقائمة المركز النقدي وغيرها من الحسابات الفرعية .

- تتفق كل من المحاسبة المالية والحكومية في استخدام النقود كوحدة للقياس وذلك عند التعبير عن الإيرادات و النفقات والأصول والخصوم ، وأن هذا الاستخدام لوحده

القياس ضروري و حتمي لعدم إمكانية استخدام قياسات كميّة أخرى ، هذا من ناحية أوجه التشابه . أما من ناحية الاختلاف :

- المحاسبة الماليّة تهتم ببيان نتيجة الأعمال من ربح وخسارة وتحديد المركز المالي في نهاية الفترة الزمنية . أما الحكوميّة تهدف إلى فرض رقابه ماليه وقانونيه وإداريه على إيرادات الدولة ونفقاتها و بيان مدى التزام الوحدات الإداريّة الحكوميّة بالأنظمة و التشريعات الخاصّة بتنفيذ الموازنة العامّة للدولة .
- أما من ناحية مفهوم الوحدة المحاسبية أما أن تكون حق من حقوق الملكية أو هي الشخصية المعنوية المستقلة للشركة .بينما المفهوم في المحاسبة الحكوميّة يفسر طبيعة النشاط للوحدات الحكوميّة وهو الاعتماد المالي أو المخصصات المرصودة في الموازنة للوحدات الإداريّة الحكوميّة (الأموال المخصصة لكل وحده حكوميّة).
- أما من ناحية قياس النتائج ، فالمحاسبة الماليّة تستخدم أساس الاستحقاق عند تسجيل العمليات الماليّة ، بمعنى تأخذ في الاعتبار جميع الإيرادات والمصروفات الخاصّة بالفترة بغض النظر عن أي احتمالات أخرى .أما الحكوميّة فتأخذ بأساس الاستحقاق كما هو في فرنسا أو الأساس النقدي كما هو معمول به في بريطانيا ،ولكل مزايا ومساوي.

ثانياً: علاقة المحاسبة الحكوميّة بالقانون

أن العلاقة بين المحاسبة الحكوميّة والقانون علاقة قويه فقوانين الدولة تملى على المحاسبة ما يجب إن تؤديه وتضع عليها القيود والتحديات التي ترمى إلى تحقيق وحماية مصالح الجمهور وحيث يوجد تعارض بين النصوص القانونيّة و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها فانه لابد من احترام القوانين إلى أن يتسنى تعديلها لتتلائم مع مبادئ المحاسبة ،فالموازنة العامّة مثلاً تصدر بموجب قانون يسمى قانون الموازنة العامّة ولا يجوز البدء بتحصيل الإيرادات أو صرف النفقات بدون صدور قانون الموازنة العامّة ،فالقانون المالي للدولة يدخل في تحديد الدفاتر والسجلات والمستندات المستخدمة في المحاسبة لدى الدوائر الحكوميّة كما انه يدخل ليحدد وسائل مراقبة الإيراد والنفقات .

تقديم

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على رسوله الأمين وعلى اله وصحبه أجمعين .

بين يدي القارئ كتاب المحاسبة الحكومية "النظرية والتطبيق " وضع ليكون كتاباً منهجياً ،وقد قام بتحكيمة البروفيسور عبد الماجد عبدالله حسن -الأستاذ بالجامعة الإسلامية بأم درمان - وقد جاء في تعليقه "المؤلف شامل لمادة المحاسبة الحكومية ويغطي جوانبها بقدر ممتاز كما أن أجزاءه مترابطة وبترتيب سليم وبلغة سليمة ولاسيما تطرقه لنظام إحصاءات مالية الحكومة (G F S) لسنة ٢٠٠١ م .

وان جاز لي التعقيب بعد أستاذنا الجليل البروفيسور عبدالماجد ، فأنتني أرى أن لهذا الكتاب أهمية بالغة للمؤسسات الحكومية السودانية لما لها من اثر على الاقتصاد وللمتغيرات الكثيرة في الاتجاهات الفكرية والعملية ، فالكتاب خير معين للمخططين والمنفذين ولطلاب العلم عموماً حيث ربط الجانب النظري بالعملية ، وجاء في ثمانية فصول تحدث في أولها عن المحاسبة الحكومية ، المفهوم،الأهداف ،الخصائص ،والثاني عن الموازنة العامة للدولة ،والثالث عن عناصر النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ،الرابع عن كيفية المعالجة المحاسبية لعمليات الأداء المالي والخامس عن نظم الرقابة على الأداء ،والسادس عن الحسابات الوسيطة ،والسابع والذي تحدث عن جزئية هامة في مجال التطبيق العملي وهي كيفية إعداد إحصاءات مالية الحكومة، ثم الفصل الثامن والأخير ، للتعريف ببعض النماذج المستخدمة في المجال الحكومي .

برأي أن الكاتب حرص على أن يكون أسلوبه سهلاً وميسوراً ومدعماً بالأمثلة بقدر كبير حتى يسهل على الملتقي الإستفادة الكاملة ،لهذا نعتقد بأن المؤلف نال حظاً وافراً في مجال المحاسبة وخاصة الجانب العملي - ولاسيما أنه عمل كمراقباً مالياً لفترة طويلة - ولذلك فهو الأقدر أن يقدم لطلاب المحاسبة مؤلفاً بسد النقص ويلغى الانفصام الذي يعيشه الطلاب بسبب الحصول على المراجع من الدول الأخرى والتي لا تماثل بالضرورة نظام المحاسبة الحكومية في السودان من حيث التبويب والنماذج المالية المستخدمة ...الخ.

وخلاصة القول أن هذا المؤلف يشكل إضافة حقيقية للمكتبة السودانية في هذا المجال لطلاب الدبلوم، البكالوريوس ، وحتى الماجستير. واخبرنا أرجو للمؤلف التوفيق في ما نهض له وأمده الله بالصحة والعافية ... وبالله التوفيق .

د.بابكر الصديق إبراهيم

أستاذ المحاسبة المشارك بجامعة

بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - الخرطوم

الفصل الاول

المحاسبة الحكومية

أولاً: مفهوم المحاسبة الحكومية :

يقصد بمفهوم المحاسبة الحكومية بأنها تتبع الإيرادات والمصروفات وفرض الرقابة عليها في حدود الميزانية ، بغض النظر عن إظهار نتيجة العمليات من ربح أو خسارة كما يقصد بها مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التي تهدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية للدولة على مواردها.

كما يقصد بها كافة العمليات الخاصة بإثبات وتحصيل وصرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات ونتائجها للجهات المختصة. كما يقصد بها الوحدة المالية والمحاسبية والتي تحتوي على مجموعة من الحسابات المتوازنة ذاتياً . والتي تسجل فيها كل الموارد النقدية وغير النقدية من ناحية . وكذا ما يرتبط بها من التزامات وفائض الحقوق أو الأرصده والتغير فيها. وترتبط هذه الأموال أو تخصص لتنفيذ نشاط معين أو تحقيق هدف بذاته في حدود نظم أو قيود محددة سلفاً من ناحية أخرى . وعلى وجه العموم يعتبر نظام المحاسبة الحكومية (في السودان) من قبيل نظم المحاسبة على أساس الاعتمادات والتي تعتمد على إطار الموازنة المصدقة .

ثانياً : أهداف المحاسبة الحكومية :

من المعلوم أن المحاسبة الحكومية يتم تطبيقها في:

- وحدات الجهاز الإداري للدولة وتشمل الوزارات والمصالح الحكومية التابعة لها.
- وحدات الإدارة المحلية وتشمل المحليات والمراكز التي تشملها موازنتها .
- الهيئات العامة ذات الطابع الخدمي وكافة الأجهزة تشملها الموازنة العامة للدولة.
- صناديق التمويل ذات الطابع الخدمي وتضم الهيئات التي يصدر بها قرار لتحقيق أهداف محددة .

وعلى ضوء ما تقدم يمكن تلخيص أهداف المحاسبة الحكومية بأنها النظام الذي يهدف إلى تحقيق الأغراض التالية:

- فرض الرقابة على تحقيق الموارد المقدرة بالموازنة ومتابعة تحصيلها.
- فرض الرقابة المالية قبل الصرف لضمان :
- أ) أن يكون الصرف في حدود اعتمادات الموازنة.
- ب) يأتي محققاً لأغراض الموازنة.
- الرقابة على الأصول المملوكة للدولة (ثابتة ومتداولة).
- تحقيق الالتزامات المالية ومتابعة الوفاء بها.
- متابعة تنفيذ الموازنة الجارية والاستثمارية من خلال التقارير الدورية .
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحديد المراكز المالية ورسم السياسات واتخاذ القرارات.
- إمداد الوحدات الحكومية بالبيانات التي تساعد في إعداد موازنتها التقديرية وبما يمكن من تسهيل إعداد الموازنة العامة للدولة . ويمكن القول إن هذه الأهداف قاصرة على كونها أداة للرقابة المالية والقانونية.

ثالثاً : خصائص المحاسبة الحكومية :

نظراً لاختلاف طبيعة الأنشطة التي تتولاها الوحدات الحكومية وأهدافها عن تلك الأنشطة التي تمارس في قطاع الأعمال والمنشآت التجارية الخاصة ؛ ونظراً لأن الوحدات الإدارية الحكومية لا تتميز كغيرها من الوحدات الاقتصادية الخاصة بشخصية معنوية مستقلة.

(إلا أنه في جمهورية السودان تم منح المحليات كوحدات إدارية شخصية مستقلة كما في قانون الحكم المحلي لعام ٢٠٠٣ م) . فإن نظريات الملكية ونظريات الشخصية المعنوية لم تعد تلائم طبيعة وخصائص الوحدات الإدارية الحكومية وظروف العمل بها وطرق تمويلها. حيث تعتمد الوحدات الحكومية في الحصول على مواردها من المصادر المحددة لها قانوناً في الموازنة العامة وتخصيص هذه الموارد ، أو الاعتمادات لاستخدامها في الأغراض المحددة لها ومن هنا ظهرت نظرية الأموال المخصصة لتلائم الوضع في هذه الوحدات . إن مفهوم الأموال المخصصة ينطبق على اعتمادات الوحدات الإدارية الحكومية، فالاعتماد الذي ربط في الموازنة العامة لمقابلة هدف معين ، أو نشاط محدد إنما هو بمثابة

مال مخصص للإنفاق على هذا الهدف أو النشاط في حدود اللوائح والقوانين المعمول بها في البلد المعين والسلطة التنفيذية هي المسؤولة عن إنفاق هذا المال ، ولذا فإن هنالك خصائص تتميز بها نظرية الأموال المخصصة في المجال الحكومي بصفة عامة أهمها :

أ) المال المخصص لوحد محاسبية.

إن المفهوم الحقيقي للوحدة المحاسبية يتمثل في أنها مجموعة الأنشطة ، أو الوظائف داخل الوحدة الإدارية التي يخصص لها الأموال . وفي نفس الوقت فإن المال المخصص ما هو إلا مجموعة الموارد المخصصة لمقابلة أغراض وأهداف أو أنشطة معينة داخل الوحدة الإدارية الحكومية .

ب) المال المخصص مجموعة حسابات متوازنة ذاتياً .

حيث تتم جميع العمليات المتصلة بالمال المخصص في إطار نظرية القيد المزدوج . ومن هذه الحسابات حسابات الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والفائض أو العجز الخاص بكل مال مخصص على حدا .

ج) المال المخصص لوحد محاسبية مستقلة يعتمد على نص تشريعي .

يصدر المشرع عادة القانون الخاص بالمال المخصص ويترخيص منه . ويحدد له الاعتمادات اللازمة والتي يخول للحكومة الإنفاق منها على الأهداف المقدره. وهنالك بعض القواعد الخاصة التي تجيز أن يقر المشرع إصدار قانون يخول لبعض الأجهزة الحكومية تحصيل بعض الموارد الضرورية لتحقيق أهداف محددة ، مثل فرض رسوم على عبور السيارات لبعض الطرق ويتم تخصيص حصيلته لصيانة وتجديد هذه الطرق ، ويُعد هذا المال متاح تلقائياً لاستخدامه لهذا الغرض ولا يتطلب أن يكون هنالك اعتمادات سنوية . ومن الطبيعي أن أي فائض من هذا المال الخاص يودع في المال المركزي (أي تحصيلات الحكومة).

ولذا فإن النشاط الحكومي في العصر الحديث يتميز بالاتساع والشمول ليغطي كثير من جوانب النشاط الاقتصادي والاجتماعي وأن حصة الدولة في تزايد مستمر مما يؤدي إلى عدم توفر البيانات اللازمة لتقييم الأداء الحكومي ولضمان استقلال الوحدات الحكومية لموارد

المجتمع وجب تطوير المحاسبة الحكومية مع تطور أهدافها حتى تصبح قادرة على تقييم كفاءة الأداء الاقتصادي فضلاً عن أهدافها التقليدية ولذا وجب الوقوف على الخصائص المميزة للنشاط الحكومي بصفة عامة وهي:

أ) عدم استهدافها لتحقيق ربح:

جل هدفها هو تقديم خدمات في حدود الموارد والإمكانات المادية والبشرية المتاحة بعكس ما هو منشود في الوحدات الاقتصادية والتي تسعى أصلاً لتحقيق الربح . كما أن النظام المحاسبي الحكومي الذي يتابع العمليات المالية المرتبطة بالنشاط الحكومي وتقديم التقارير اللازمة عنها للجهات المختصة أداة مهمة لمساعدة الإدارة الحكومية في عمليات التخطيط والبرمجة والتنفيذ والرقابة والتقييم للبرامج والخدمات العامة . حيث أن العمليات الإدارية التي لا بد أن تترجم في النهاية إلى أرقام مالية تمثل كنفقة أو إيراد .

وكما ذكرنا أنفاً أن النشاط الحكومي لم يعد قاصراً على الخدمات الأساسية السيادية (الأمن ، الدفاع ، القضاء،...الخ) بل امتد إلى إدارة الفعاليات الاقتصادية وتكريس سياستها المالية والنقدية لخدمة هذه الوظيفة في مجالي التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتخصيص الموارد وتوجيهها . بمعنى آخر يمكن تصنيف النشاط الحكومي إلى نشاط اقتصادي وهو النشاط الذي يضطر الدولة لدخول السوق أما لأسباب أيديولوجية أو تتعلق بتنافس القطاع الخاص لأي سبب . أو نشاط إداري ، وهو النشاط الذي تمارسه الدولة لتأدية وظيفتها الحكومية المشار إليها أنفاً (تقديم الخدمات) .

ب) رأس المال:

إن الوحدات الحكومية ليس لها رأس المال بالمعنى المحاسبي المعروف لرأس المال (زيادة الأصول عن الخصوم) . أي أن الأموال المعتمدة والمخصصة لا تمثل رأسمال مستثمر داخل الوحدة أو خارجها ولكنها تمثل موارد نقدية متجددة سنوياً وفقاً لتقديرات موازنة الدولة . ويترتب على عدم ذلك وجود حساب ختامي للوحدة الحكومية بالمعنى المعروف . الذي يظهر بنتيجة الأعمال من ربح أو خسارة . كما لا يمكن تقدير ميزانية عمومية في

نهاية السنة المالية لإظهار المركز المالي بالشكل المتعارف عليه في الوحدات الاقتصادية الخاصة.

ج) الشخصية الاعتبارية:

ليست للوحدة الإدارية شخصية معنوية بالمعنى المعروف في شركات المساهمة العامة. مثلاً (استقلال الذمة المالية للشركة وشخصيتها الاعتبارية) . وذلك لأن الوحدات الحكومية ملك للدولة والمواطنين ومن الصعب فصل شخصية الدولة عن شخصية وحداتها الإدارية بل إن نظام المحاسبة الحكومية في هذه الوحدات أصبح يعتمد على ما يعرف بنظرية الأموال المخصصة .

د) استخدام مبدأ استقلال السنوات المالية :

يعتمد العمل المحاسبي داخل الوحدة الحكومية على مبدأ سنوية المصروفات الذي يقوم على أساس أن كل ما ينفق خلال الفترة (السنة المالية) هو مصروفات تلك الفترة وأن الموارد المالية للدولة تتجدد سنوياً ومن ثم عدم الحاجة إلى رأس مال مستثمر ، وبالتالي عدم وجود علاقة مباشرة بين إيرادات الوحدة ومصروفاتها.

هـ) إعداد الموازنة على أساس سنوي :

تعد موازنة الوحدات الإدارية الحكومية بشكل سنوي ولا شك أن ذلك يتفق مع مبدأ سنوية المصروفات .

و) الحاجة الفعالة للرقابة :

يتطلب العمل في الوحدات الحكومية ضرورة أن يتضمن النظام المحاسبي الحكومي إجراءات رقابية أكثر من تلك المستخدمة في الوحدات ، والشركات الخاصة بسبب الملكية العامة . مما قد يعرضها للإسراف أو التلّف أو سوء الاستخدام .

ز) السلطة السيادية :

تتمتع الوحدات الإدارية الحكومية بالسلطات السيادية التي تعطيها الحق عند الضرورة في فرض الرسوم أو الضرائب لزيادة الإيرادات . وتقديم الخدمات العامة .

ح) أساس القياس في المحاسبة الحكومية :

تتبع الحكومة بصفة عامة الأساس النقدي وبالتالي عدم إظهار مخصصات في الموازنة لمقابلة (الإهلاك) والذي يقلل من قيمة الأصول.

هذا وبما أن هذه الخصائص تتماشى ومفهوم نظرية الأموال المخصصة إلا أنه في كثير من الأمور يتم تخصيص جانب من الموارد في شكل اعتماد محدد لغرض تأدية نشاط معين أو وظيفة معينة أو مجموعة من الأنشطة ، وفي هذه الحالة يمكن أن يطلق على هذا القدر من الموارد المخصصة لفظ مال مخصص أو اعتماد لغرض معين. (أي أن مفهوم الأموال المخصصة ينطبق على اعتمادات الوحدات الإدارية الحكومية).

الفصل الثاني

الموازنة العامة للدولة

إن اتساع نطاق الأنشطة والبرامج الحكومية ، وزيادة حجمها لم يكن له تأثير على مفاهيم المحاسبة عن هذه الأنشطة فحسب ، بل له تأثير - وبنفس الأهمية - على إعداد الموازنة العامة للدولة ، وضرورة إعادة النظر في دورها ووظائفها ، وأسس إعدادها وتبويبها حتى تسائر هذا التقدم والنمو السريع في العمليات الحكومية ، ويرجع ذلك إلى أن الموازنة تعتبر بمثابة أداة رئيسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية المخططة في أي دولة . ومن ناحية أخرى يُعد دور الموازنة مهماً وجوهرياً في مجال توزيع الموارد المتاحة في سبيل تحقيق أهداف التنمية المنشودة بشكل يحقق التوازن بين الموارد المحدودة ، وبين الطلب المتزايد عليها. و لنا أن نتناول الموازنة في المحاور التالية:

أولاً: مفهوم الموازنة العامة للدولة

لا يختلف مفهوم الموازنة العامة للدولة عن مفهوم الموازنة بصفة عامة من حيث أنها بيان تقديري لنفقات الحكومة ، وإيراداتها عن فترة زمنية مقبلة عادة تكون سنة مالية وتهدف الحكومة من إعداد الموازنة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية محددة. أي أن الموازنة ما هي إلا خطة مالية معتمدة لفترة قصيرة الأجل تفيد في مجالات الرقابة ، والمتابعة عند تنفيذها.

وبذا يمكن النظر إلى الموازنة العامة للدولة على أنها البرنامج ، أو الخطة التي تقوم على تنبؤ مدروس لنفقات الدولة وإيراداتها ، والتي تعكس سياسات الدولة المختلفة من حيث تحديد أولويات الإنفاق ، واختيار البرامج ، والمشاريع التي تحقق الأهداف العامة ، وتتميز عملية التخصيص بالتعقيد من حيث مشاركة أجهزة حكومية عديدة واهتمام فئات متنوعة من المجتمع ضمن تصعيد قرارات الموازنة بين المستويات الإدارية المختلفة.

ومما تقدم نجد أن الموازنة العامة للدولة تختلف عن الميزانية العمومية التي تقوم بإعدادها الشركات والمؤسسات الخاصة من حيث أن الأرقام الواردة في الموازنة هي أرقام تقديرية للإيرادات والنفقات العامة معتمدة من قبل السلطة التشريعية لفترة قادمة في حين أن

الأرقام التي ترد في الميزانية العمومية للمؤسسات التجارية هي أرقام فعلية تمثل خلاصة نشاط هذه المؤسسة عن فترة سابقة وتمثل مركزها المالي في تاريخ معين . فهي تصور ملخصاً مبدئياً للحسابات المتعلقة بالأصول والخصوم وحقوق الملكية في تاريخ معين .

ثانياً: أهداف ووظائف الموازنة العامة :-

(أ) الأهداف:

- أن يكون التبويب ملائماً بصفة عامة لطبيعة الأنشطة الحكومية وأن يظهرها بشكل واضح.
- أن يحقق التبويب أغراض الرقابة المختلفة المالية والإدارية .
- أن يساعد على إعداد الموازنة وتيسير تنفيذها والرقابة عليها .
- أن يوفر كافة البيانات المطلوبة على المستوى القومي وخاصة اللازمة لتخطيط سياسات الحكومة وتحليل آثارها الاقتصادية .
- أن يساعد على إعداد الحساب الختامي للدولة.
- توفير معايير كقياس كفاءة الأداء الحكومي.

(ب) الوظائف: .:

(١) **التخطيط:** من الضرورة أن يتم التنسيق بين الخطة والموازنة وذلك لأن التخطيط يتضمن تحديد الأهداف المطلوب تحقيقها وتحديد وسائل تنفيذ هذه الأهداف فإن الموازنة باعتبارها ملازمة للتخطيط يجب أن تتضمن توفير وإعداد الموارد المالية المطلوبة وتخصيصها على الأنشطة المختلفة وإنفاق الموارد فيما خصصت له وإعادة النظر في مصادرها ومراجعتها.

(٢) **الإدارة:** وتتضمن ترجمة الأهداف إلى مشروعات وأنشطة محددة وتصميم الوحدات الإدارية التي تتولى تنفيذ البرامج وأخيراً توظيف الأفراد في هذه الوحدات وتبوير الموارد اللازمة.

(٣) **الرقابة:** وتشير عملية الرقابة إلى ربط الموظفين المنفذين للسياسات والخطط التي وضعت من قبل رؤسائهم ، وتتضمن جميع الإجراءات والقواعد التي تحكم إنفاق الوحدات الحكومية ، والتي على أساسها تعد تقارير الرقابة و المتابعة.

ثالثاً: خصائص الموازنة العامة :-

(١) إن الموازنة العامة عبارة عن برنامج تنفيذي قصير الأمد (سنة في الغالب) ، وهذا البرنامج يعكس القرارات المتعلقة باختيار الأهداف المراد تحقيقها واختيار البرنامج والسياسات التي ستؤمن من تحقيق الأهداف.

(٢) إن الموازنة تبنى على فلسفة تحكم نشاط الإدارة العامة ، وهي المساواة القانونية ؛ وذلك لأن الموازنة توفر معايير وقائية على النشاطات التنفيذية ، بالإضافة لكونها وسيلة تنسيق.

(٣) يتم إعدادها لفترة قادمة وقد تتطابق سنة الدولة المالية مع السنة الميلادية (كما في السودان) ، وتمثل هذه السنة الفترة المحاسبية التي يتم إعداد التقارير المحاسبية عنها.

(٤) أن الموازنة هي إحدى وسائل الرقابة على أنشطة الدولة المختلفة وبخاصة العمليات المالية المتعلقة بهذه الأنشطة ، بالإضافة إلى كونها وسيلة تنسيق بين مختلف الأنشطة.

رابعاً: المبادئ العلمية لإعداد الموازنة العامة للدولة :-

تتمثل المبادئ العلمية لإعداد الموازنة العامة للدولة في:

١- مبدأ سنوية الموازنة:

ويقصد به أن تقديرات الموازنة من مصروفات وإيرادات تعد عن سنة مقبلة . وقد تتفق أو تختلف مع السنة الميلادية أو الهجرية وقد يختلف من دولة لأخرى إلا أنه في جمهورية السودان تبدأ السنة المالية من أول يناير وتنتهي في نهاية ديسمبر من ذات السنة، كما جاء بقانون الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠٠٧م . ولقد أختيرت السنة كمبدأ لإعداد الموازنة ؛ لأن السنة تحتوي على دورة كاملة من الفصول ، كما أن مناقشتها واعتمادها يتطلب وقتاً وجهداً كثيراً ، وليس من السهل عملياً أن يتكرر كل فترة قصيرة من الزمن ، كما أن مبدأ السنوية يحقق استغلال السنة المالية ؛ بمعنى أن يكون لكل سنة إيراداتها ومصروفاتها بحيث تحتوي السنة المالية على دورة كاملة من دورات النشاط الحكومي . ومن ثم فإن الإعتمادات المالية التي تنص عليها الموازنة تقتضي هذا المبدأ ، ولا يجوز ترحيلها من سنة لأخرى كما أن هذا المبدأ يوفر المزايا التالية:

أ. تقدير احتياجات النشاط المالي للدولة خلال فترة معقولة من الزمن.
ب. إمكان إعداد تقديرات سليمة لاستخدامات الدولة ومواردها متضمنة أكبر قدر من الدقة
ج. إمكان تحقيق رقابة فعالة على تحصيل الموارد والالتزام بحدود الاتفاق.
ولقد تضاءل الاهتمام بمبدأ السنوية تدريجياً في ظل الاتجاهات التطورية التي تؤدي إلى التركيز في الموازنات العامة على وظيفة التخطيط وتحقيق الأهداف العامة بعيدة المدى . بالإضافة إلى بروز المشاريع الضخمة والتي يستغرق عمليات تنفيذها سنوات عدة.

٢- مبدأ العمومية والشمول:

ويقصد بالعمومية أن تشمل الموازنة على كافة الإيرادات العامة والمصروفات العامة دون إجراء مقاصة بين الإيرادات والمصروفات التي أنفقت في سبيل تحصيلها ؛ أي أنه يجب أن يدرج الإيراد الكامل وأيضاً المصروف ومن ثم جاء مبدأ العمومية يؤدي إلى:

أ. عدم السماح بإجراء مقاصة بين إيرادات ومصروفات الوحدة الحكومية
ب. عدم تخصيص أي مورد من الإيرادات العامة ، أو توجيهه لاتفاق معين. أي أن الإيرادات تُعد وحدة تستخدم في تغطية كل النواحي الخاصة بالإنفاق بالموازنة العامة . وعدم إسراف الوحدات الحسابية وتقدير نفقاتها إذا ما خصصت لها موارد معينة.
أما عن الشمول فيقصد به أنه يجب أن تشمل الموازنة العامة للدولة جميع وحدات الجهاز الإداري ؛ ويقصد بها أي مرفق تابع للحكومة في أي مستوى من مستويات الحكم في السودان ويشمل ذلك رئاسة الجمهورية ، ومجلس الوزراء ، والوزارات ، والمؤسسات الدستورية، والسلطة القضائية ، والقوات المسلحة والشرطة ، والأمن ، وكافة الهيئات العامة ، والشركات التي تمتلكها الحكومة بنسبة ١٠٠% أو بنسبة لا تقل عن ٢٠% ، أي أن الموازنة وفقاً لهذا المبدأ تعبر عن خطة شاملة ، وبهذا المفهوم فإن الشمول يعني أن تكون الموازنة العامة جزءاً من الخطة العامة للدولة تترجم أهداف الخطة إلى برامج قابلة للتنفيذ على مدار السنة المالية.

٣- مبدأ وحدة الموازنة :

ويقصد به إدراج جميع الاستخدامات (النفقات) والموارد الخاصة بالدولة في موازنة واحدة ويحقق ذلك بساطة عرض الموازنة ومعرفة الخطة المالية للدولة وتسهيل عملية الرقابة على الموازنة.

وهنالك بعض الاستثناءات من مبدأ الوحدة هذا. أهمها الحسابات الخاصة للخزانة والميزانيات غير العادية والملحقة والمستقلة وميزانيات الهيئات العامة المستقلة.

٤- مبدأ توازن الموازنة:

يقصد بالتوازن أن تتساوى النفقات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات وكان الهدف من هذه القاعدة في ظل الفكر المالي التقليدي أن تبقى نفقات الدولة في أضيق الحدود إلا أن الاتجاهات التطورية التي حصلت في الفكر المالي والتي تبعت ظهور نظرية كينز في الفائدة والعمالة والنقود والتي تفترض ضرورة تدخل الدولة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي ومحاربة التضخم والبطالة و ارتفاع الأسعار أدت إلى بروز الاتجاه الوظيفي للمالية العامة ، والالتجاء إلى الاقتراض كأحد مصادر التمويل في الموازنة العامة وعدم التقيد بقاعدة التوازن الحسابي . جميع هذه الأسباب أدت إلى تبني نظرية العجز المقصود أو المتراكم في موازنتها لتحقيق التوازن الاقتصادي العام مما أدى إلى تجاوز مبدأ التوازن الحسابي.

٥- مبدأ عدم التخصيص:

أن هذه القاعدة هي الأساس الذي تقوم عليه عمليات المحاسبة الحكومية فالمخصصات أو الاعتمادات تشكل حجر الزاوية في تكوين السجل المحاسبي ومسك القيود المحاسبية . وتقوم قاعدة عدم التخصيص على فكرة أن إيرادات الدولة بغض النظر عن مصادرها وبغض النظر عن الجهات التي تتولى تحصيلها تورد إلى حساب الخزانة العامة وتستخدم للاتفاق على برامج الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين لأوجه صرف محددة . إلا بالموافقة المسبقة من الجهات المختصة.

٦- مبدأ وضوح ودقة الموازنة:

ويقصد به أن تتسم الموازنة العامة للدولة بالوضوح والبساطة وعدم التعقيد ، بشكل يمكن من خلاله تفهم محتوياتها بالنسبة لكل من له علاقة بها . كذلك تبذل الحكومات المحاولات المختلفة لتقريب وتبسيط حقائق الموازنة لأكبر عدد من أفراد الشعب بصفته الممول الرئيسي لإيرادات الموازنة بما يسدده من ضرائب ورسوم . وينبغي أن تتسم تقديرات النفقات والإيرادات العامة بالدقة اللازمة حتى لا تؤثر على توازن الموازنة واختلالها . كما ينبغي أن تتميز بالمرونة لمواجهة أي تغييرات أو تعديلات لم تكن في الحسبان.

٧- مبدأ التنبؤ:

من المبادئ الأساسية التي تعتمد عليها الموازنة في إعداد بياناتها عن فترة قادمة ، التنبؤ بأرقام الموارد والاستخدامات خلال فترة الموازنة.

خامساً: أساليب وطرق التنبؤ بعناصر الموازنة :

(أ) أساليب تقدير الإيرادات:

- **المدخل التقليدي:** ويعتمد هذا المدخل على أن ما حدث في الماضي سوف يستمر حدوثه في المستقبل ، وهي طريقة سهلة وبسيطة وموضوعية أي لا يدخل فيها عناصر التقدير الشخصية . ويعتمد هذا المدخل على افتراض وجود اقتصاد مستقر لا يأخذ في اعتباره العوامل الموسمية أو الدورية.
- **أسلوب التقدير المباشر:** يعتبر من الأساليب الأكثر تقدماً من المدخل التقليدي في مجال التنبؤ بالموارد العامة. حيث تأخذ في الاعتبار الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمالية المتوقعة ومتحصلات السنوات السابقة والعوامل الموسمية.
- **طريقة المتوسطات:** حيث يتم تقدير الإيرادات بمتوسط معدل الزيادة أو النقص في خلال فترة طويلة نسبياً (من ثلاث إلى خمس سنوات سابقة) . ويطبق هذا المعدل على كل نوع من أنواع الإيرادات على حدا.

(ب) أسلوب التنبؤ بالمصروفات العامة:

يتم هذا الأسلوب بمعرفة الوزارات والأجهزة الإدارية كل على حدا وفقاً للتعليمات التي تصدرها وزارة المالية . ثم تتلقى هذه الوزارة التقديرات المختلفة للمصروفات . وفي حالة الفشل في التنبؤ على مستوى الوحدات التنفيذية فإن المستويات العليا تقوم بعملية تقدير المصروفات بطريقة تحكمية آخذه في الاعتبار أولويات الموازنة ومعدلات النمو السكاني والظروف الاقتصادية والاجتماعية المختلفة.

سادساً: أسس وأشكال تبويب الموازنة العامة للدولة:

مما لا شك فيه أن أي تبويب معين للموازنة يصعب أن يحقق كل أهداف الموازنة وأن التبويب الواحد يمكنه تحقيق أكثر من هدف منها كما يمكن استخدام أكثر من أساس واحد في التبويب في محاولة لتحقيق المزيد من الأهداف ويمكن استعراض أهم أشكال تبويب الموازنة في:

(١) التبويب الإداري (التنظيمي):

يتم التبويب وفقاً للتقسيم الإداري للدولة حيث تنسب عناصر النفقات أو الإيرادات إلى الوحدات الحكومية التي قامت بالاتفاق أو التي تحصلت على الإيراد وهذا التبويب ساعد في تطبيق مبدأ المحاسبة المسؤولة عن استخدام الموارد المخصصة وهو ما يسهل من عملية الرقابة على بنود الإنفاق ويمتاز هذا الأساس بتحديد مسؤولية الإنفاق الحكومي فضلاً عن إمكانية مقارنة الإعتمادات المخصصة لكل وحدة للتعرف على تطور الإعتمادات في ضوء ما تؤديه الوحدة الإدارية من خدمات من ثم الحكم على كفاءتها.

(٢) التبويب النوعي (الموضوعي)

طبقاً لهذا التبويب يتم تبويب المصروفات والإيرادات حسب أنواعها وقد قسمت الموازنة العامة للدولة في السودان كما يلي:

(أ) الإنفاق العام:

وقسم إلى ثلاثة أبواب:

الباب الأول: ويتمثل في إنفاق الحكومة القومية . ويشتمل على أربعة فصول:

الفصل الأول ويتكون من:

- الأجور والمرتببات
- المزايا التأمينية

الفصل الثاني: ويتكون من مصروفات التشغيل الجارية

الفصل الثالث: ويتكون من المصروفات الرأسمالية

الفصل الرابع: مصروفات التنمية القومية

الباب الثاني: وتشتمل على تحويلات جنوب السودان

الباب الثالث: ويشتمل على تحويلات حكومات الولايات الشمالية

(ب) الإيرادات العامة: وقسمت إلى الآتي:

١. الإيرادات الضريبية (من الضرائب المباشرة وغير المباشرة)
٢. الإيرادات غير الضريبية (الرسم المصلحية ، الإيرادات القومية المركزة)
٣. عائد الشركات
٤. المنح والإعانات والهبات
٥. أي إيرادات أخرى.

ويتميز هذا التبويب بسهولة إعداد الموازنة ويتيسر تنفيذها كما يمكن متابعة ودراسة التغيرات التي تطرأ بالإضافة لأحكام الرقابة على توجيه الاعتمادات إلى الأغراض المخصصة لها والتقييد بأنواع الإيرادات الواردة بالموازنة.

(٣) التبويب الاقتصادي:

ويعتمد هذا التبويب على تقسيم النفقات والإيرادات العامة إلى مجموعات حسب أوجه النشاط الحكومي وعلاقتها بفروع النشاط الاقتصادي من إنتاج واستهلاك واستثمار . ويتم التبويب الاقتصادي للنفقات والإيرادات على أساس نفقات وإيرادات جارية ونفقات وإيرادات رأسمالية . ويساعد هذا التبويب على تحديد الوجه الاقتصادي للتعامل الحكومي ويوفر البيانات عن طبيعة الاتفاق العام ومدى ما تحقق من إنجازات كما يوفر البيانات التي تساعد أجهزة التخطيط على وضع السياسات الاقتصادية وتحديد الدخل والإنفاق القومي .

ويؤخذ عليه عدم الشمول لكل الآثار المترتبة على الأنشطة الحكومية وبالتالي عدم تقييم الأداء الحكومي وقياس كفاءته.

(٤) التبويب حسب الأنشطة والبرامج:

وهو التبويب الذي يترتب عليه إعداد الموازنة على أساس البرامج والأداء ، وهي ما تعرف "بموازنة البرامج والأداء" ويعتمد على تقسيم الاعتمادات المالية على البرامج التي تقسم بدورها إلى أنشطة تتولى تنفيذها المصالح الحكومية . ويُعد هذا التبويب من التبويبات الحديثة في مجال الموازنة والذي يهدف إلى تطوير دورها خاصة في مجال تقييم الأداء الحكومي وقياس كفاءته ، وهو ما ينقص التبويبات الأخرى. ويتميز هذا التبويب بأنه يمثل أساس تحديث دور الموازنة في الوحدات الحكومية ويُعد أول خطوة في مجال تطوير هذا الدور ، ويفيد في مجال تقييم الأداء الحكومي ، ويعاب عليه أنه يحتاج إلى مزيد من الوقت والدراسة والتكاليف والمهارات الإدارية ذات الكفاءة داخل الأجهزة الحكومية.

(٥) التبويب الوظيفي:

ويقصد به التبويب حسب الوظائف العامة ، أو تلك التي تقوم بها الدولة وبما يتفق مع الخطة العامة بمعنى أن تبويب المصروفات في الموازنة العامة للدولة طبقاً لما تتفق عليه الدولة على كل وظيفة من وظائفها كالدفاع والأمن والصحة والتعليم والزراعة.

وقد تم تقسيم القطاعات الوظيفية في الموازنة العامة في السودان إلى إحدى عشرة قطاعاً وهي: القطاع الزراعي ، الصناعي ، النقل والمواصلات ، الطاقة والتعدين، الأجهزة السيادية، الدفاع والداخلية ، الاقتصاد والمالية ، الثقافة والإعلام ، الصحة ، التعليم ، ثم القطاع الإداري والاجتماعي . ويتميز هذا الأساس بالآتي:

- توفير بيانات عن الاعتمادات المخصصة لكل نشاط من أنشطة الدولة وعن الاتفاق الفعلي . بما يمكن من تحليل اتجاهات الاتفاق على مدار الفترات المالية .
- إعداد مؤشرات عن الأهمية النسبية لأنشطة الدولة مما يعطي مؤشرات مهمة عن كفاءة استخدام الدولة لمواردها الاقتصادية .
- قلة حجم وعدد الاعتمادات الخاصة التي لا يمكن ربطها بوظيفة معينة.

سابعاً: مراحل الموازنة :

تمر الموازنة العامة للدولة بأربع مراحل تحتاج كل مرحلة إلى مجهود ووقت حيث تشترك جميع الأجهزة الحكومية في هذه المراحل ، وبصفة عامة تختلف السلطة المختصة بإعداد الموازنة من دولة لأخرى ففي بعض الدول تعدها السلطة التشريعية والتي قد تمتد سلطانها إلى مرحلة التنفيذ . وفي السودان تتولى السلطة التنفيذية ممثلة في وزارة المالية والتي تتشاور مع وزارتي التخطيط القومي والخدمة العامة إعداد الموازنة العامة للدولة. وعند إعداد التقديرات يراعى العوامل التي تؤثر في حجم الإيرادات والمصروفات الزيادة ، أو النقصان ، وتحديد هذه العوامل بدقة وتفصيل.

وتعد كل أجهزة الدولة موازنتها في كل مستويات الحكم وفق تقديرات الإيرادات حسب مصادرها والمصروفات العامة حسب التصنيف التقليدي ، أو التصنيف الاقتصادي والوظيفي وفقاً لإحصاءات مالية الحكومة ، وموجهات وزارة المالية.

وتشتمل مراحل الإعداد في:

(١) مرحلة الإعداد والتحضير:

يبدأ تحضير الموازنة العامة بأن تقوم وزارة المالية بإعداد منشور إعداد الموازنة العامة للدولة ، ويتضمن هذا المنشور الأسس والتوجيهات الخاصة الواجب اتباعها ، وذلك قبل وقت كاف من بداية السنة المالية . وتعد كل وحدة موازنتها السنوية كالاتي:

❖ أن يتم تقسيم الإيرادات إلى أقسام وبنود وفقاً للملحق رقم (١) والملحق مع هذا الكتاب.

❖ أن يتم تقسيم المصروفات الواردة بالباب الأول إلى أربعة فصول ، وكذلك لمصروفات

البابين الثاني والثالث. متمثلة في :-

الفصل الأول: ويتكون من:

(أ) الأجور والمرتببات . (ب) المزايا التأمينية .

الفصل الثاني: ويتكون من مصروفات التشغيل الجارية .

الفصل الثالث: ويتكون من المصروفات الرأسمالية .

الفصل الرابع : ويتكون من مصروفات التنمية .

و يتم تقسيم الفصلين الأول والثاني إلى بنود وأجزاء بنود وفقاً للملحق رقم (٢) والملحق مع هذا الكتاب.

ومن المعلوم أنه لا يجوز إدخال أي تعديلات على التبويب المنصوص عليه بعاليه .
و تقدم كل وحدة مقترحات الإيرادات في الموعد المحدد إلى الوزارة وفق الاستمارة المعدة لهذا الغرض . مبيناً فيها أنواع الإيرادات ومصادرها والمربوط منها بموازنات السنوات الخمس السابقة للسنة التي تعد منها الموازنة مع بيان المتحصل الفعلي للسنة أشهر الأولى من العام الجاري ، ويفصل ذلك في صحائف ملاحظات تفسيرية لكل بند على حدا وتوضح المؤشرات التي بني عليها التقدير . أما عن إعداد مقترحات المصروفات فيعد الفصل الأول (المرتبات والعلاوات) من واقع الاستثمارات التي تعدها وزارة الخدمة العامة والإصلاح الإداري ، ثم يتم مناقشتها مع وزارة المالية.

وترسل مشروعات الموازنات من الوحدات الحكومية المختلفة إلى وزارة المالية ؛ حيث تقوم الوزارة بدورها في فحص وبحث هذه المشروعات ، وإعداد ملاحظاتها ، ومحاولة التنسيق لتظهر في صورتها النهائية كموازنة معبرة للسياسة المالية والاقتصادية للحكومة. وكذا الحال مع وزارة التخطيط القومي لتحديد حجم موازنة التنمية . وعندما تستكمل مناقشات وزارة المالية مع الوزارات المعنية يتم إحالة المشروع بالكامل إلى مجلس الوزراء لإجازته بصفة مبدئية ومن ثم إحالته إلى السلطة التشريعية لإجازته نهائياً.

(٢) مرحلة اعتماد الموازنة العامة:

يتم تحويلها لاعتمادها من جانب السلطة التشريعية حتى تتحول إلى مشروع موازنة واجبة التنفيذ . وبعد موافقة السلطة التشريعية يصدر (المجلس الوطني) قانوناً باعتماد الموازنة ، ويطلق عليه قانون الموازنة العامة ، ويُعد ترخيصاً للسلطة التنفيذية بالبدء في تنفيذ الموازنة.

(٣) مرحلة تنفيذ الموازنة:

بعد الاعتماد وصدور القانون بذلك ترسل وزارة المالية إلى كل الوحدات إخطاراً باعتماد موازنتها ، و يُعد هذا الإخطار بمثابة تحويل بالصرف لكل جهة في حدود اختصاصاتها.

(٤) مرحلة الرقابة المالية على الموازنة:

تُعد من أهم المراحل حيث تعني التأكد من أن الأحداث تسير وفقاً لما كان مخططاً لها، ولا يمكن اعتبارها مرحلة منفصلة عن بقية المراحل ؛ ولذا تكون وزارة المالية مسئولة عن الإشراف ، والرقابة على الإيرادات والمصروفات والأموال العامة في جميع أجهزة الدولة والتأكد من حسن استخدامها والأوجه المخصصة لها والعمل على استنباط ، وتنمية مصادر الإيرادات ، والتأكد من تحقيق الربط المقدر في الموازنة.

ثامناً: هيكل الموازنة العامة للدولة بالسودان :

يعتمد هيكل الموازنة العامة في السودان على التقسيم الاقتصادي النوعي التنظيمي ، وطبقاً لهذا التقسيم يتم تقسيم العمليات المالية ، واعتمادات موازنة الدولة بصفة عامة إلى مجموعات حسب النشاط الذي تقوم به الدولة ومدى تأثيره في المتغيرات الاقتصادية على مستوى الدولة ككل ، ومن ثم فقد تم تقسيم الموازنة العامة بالسودان إلى:

١- موازنة جارية .

٢- موازنة التنمية (موازنة استثمارية) وفيها يتم تحديد إجمالي الاتفاق العام والتمويل المتاح لهذا الانفاق العام (الاستثماري) .

أما التقسيم النوعي للموازنة العامة فقد يتم تقسيم الموازنة الجارية إلى إيرادات عامة ذاتية ؛ وهي تنقسم إلى إيرادات ضريبية وغيرها ، كذلك يتم تقسيم المصروفات الجارية إلى أربعة فصول ، أما عن التقسيم الوظيفي للموازنة العامة للدولة في السودان فقد قسمت المصروفات الجارية حسب نوعها ، والإيرادات حسب الوحدات والهيكل الوظيفية الحكومية بالسودان. وقد تم تقسيم القطاعات في السودان إلى إحدى عشرة قطاعاً (كما ورد سابقاً) . وتتمثل الصورة العامة لهيكل الموازنة العامة للدولة بالسودان وفق ما جاء بالملحق (٣) والمرفق مع هذا الكتاب.

الفصل الثالث

عناصر النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية

يعرف النظام بأنه مجموعة من العناصر ، أو الأجزاء التي تتفاعل مع بعضها البعض وفق إجراءات وقواعد محددة لتحقيق هدف معين ، أو مجموعة من الأهداف . والهدف الأساسي في المحاسبة الحكومية هو التأكد من سلامة الإجراءات المالية ، والرقابة علي الاعتمادات المخصصة لعمليات الصرف والرقابة علي تحصيل الإيرادات ، وقياس كفاءة أداء الوحدات الحكومية.

وتتلخص أهم أهداف المحاسبة الحكومية . كما صدر في دليل المحاسبة الحكومية من قبل الأمم المتحدة في .:

• يجب أن تكون النظم المحاسبية الحكومية متطابقة مع المتطلبات الدستورية والقانونية واللوائح الأخرى.

• أن تتمشي مع طريقة تصنيف الموازنة ؛ لأن وظائف الموازنة والحسابات يُعدان من عناصر الإدارة المالية..

• يجب أن تسمح الحسابات بإظهار الأهداف والأغراض التي خصصت من أجلها الاعتمادات المالية والمستويات الإدارية التي لها سلطة إنفاق الاعتمادات.

• أن تسمح النظم المحاسبية بعمليات المراجعة الخارجية بسهولة وأن يمكن استخراج البيانات الضرورية للمراجعة الفعالة منها.

• يجب تطوير النظم المحاسبية لكي تسمح برقابة الإدارة الفعالة علي الأموال والعمليات ، وإدارة البرامج ، والمراجعة الداخلية ، وتقييم الأداء.

• يجب تطوير الحسابات لكي تُظهر بوضوح الآثار الاقتصادية والمالية ؛ لتنفيذ برامج العمل.

• يجب أن تكون النظم المحاسبية صالحة لتقديم البيانات المالية الأساسية اللازمة لأغراض التخطيط وعمل البرامج.

• يجب أن تسمح باستخدام البيانات المالية اللازمة لأغراض التحليل الاقتصادي ، وإعادة تصنيف العمليات الحكومية ، وتطوير الحسابات القومية
وبما أن النظام الحكومي في السودان يتبع نظرية القيد المزدوج في تسجيل العمليات المالية التي تحدث في الوحدات الحكومية ، وما يترتب عليها من إمساك حسابات متناسقة ومتوازنة وأن أي نظام محاسبي ، ومهما اختلف مجال التطبيق وطبيعة النشاط . لا بد أن يستند علي مجموعة من العناصر ويمكن إيجازها في:

- المجموعات المستندية و الدفترية .

- أسس الضبط والرقابة علي العمليات الحكومية

- التقارير المالية الدورية والختامية.

أولاً- المجموعات المستندية والدفترية:

(أ) المجموعات المستندية:

تُعد المصدر الرئيس للقيد في مجموعة الدفاتر والسجلات المحاسبية ، وهي من ناحية أخرى الدليل الموضوعي علي صحة الدفاتر والسجلات ؛ ولقد سبق التطرق لها في الصفحات السابقة عند استعراضنا للمقومات الأساسية للنظام المحاسبي.
ولقد حددت لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لعام ١٩٩٥م (جمهورية السودان) المستندات (النماذج) من حيث الغرض إلي مجموعتين هما:
مجموعة الأرنيك الخاصة بالإيرادات ، وهي وفقا لما جاء بالملحق (٤) والمرفق مع هذا الكتاب.

أما فيما يختص بمجموعة الأرنيك الخاصة بالمصروفات فقد تم تقسيمها إلي مجموعات فرعية أخرى حسب الهيئة التي يتبعها الأرنيك (المستند) ، وتتمثل هذه المجموعة الفرعية فيما هو وارد بالملحق(٥) والمرفق مع هذا الكتاب.

ب- المجموعة الدفترية:

وتختص هذه الدفاتر بتسجيل العمليات الخاصة بالإيرادات ، أو المصروفات التي تحدث في الوحدات الإدارية من واقع المستند المؤيد لكل نوع من أنواع العمليات (يمكن الاطلاع علي

الملحق (٥)) والذي أوضح التقسيم كما جاء في لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لعام ١٩٩٥ م

ومن أهم الدفاتر التي تمسك لتقيد العمليات المحاسبية :

أ- دفتر مفردات الإيرادات.

ب- دفتر مفردات المصروفات.

ج- دفاتر الحسابات الخاصة.

يُستعمل دفتر واحد أو أكثر لمسك الحسابات الخاصة على أن يشمل الحسابات الآتية:

أ- حساب الاحتياطي غير المخصص.

ب- حساب احتياطي المعادلة.

ج- حساب التجديدات.

د- دفتر إجمالي الأمانات.

هـ- دفتر مفردات الأمانات.

و- دفتر إجمالي العهد.

ز- دفتر مفردات العهد.

ح- الدفتر العمومي ، ويشتمل على:

ط: حساب النقدية للخزانة.

ي- حساب المصرف.

ك:- حساب النقدية للخزن الفرعية.

ل:- حساب بنك التوفير.

م :- حساب السلفة المستديمة.

ن:- حساب إجمالي جاري المخزونات.

س:- حساب الأعمال الإنشائية.

ع:- أي حسابات أخرى مصرح بحفظها .

ف- دفتر الحساب الجاري :

يحفظ في الوحدات التي تتعامل بنظام الحساب الجاري فيما بينهما عن طريق حوافظ الخصم والسداد التي تنشأ بين وحدة وأخرى.

ثانياً- أسس الضبط والرقابة علي العمليات الحكومية :

تقوم كل من وزارة المالية و ديوان المراجع العام بمراقبة تطبيق النظم المالية بالوحدات الإدارية الحكومية ؛ من هيئات ومؤسسات عامة ومصارف وشركات عامة ؛ للتأكد من مدى التزام تلك الوحدات الحكومية باتباع الأسس والإجراءات المحاسبية وتُعد أسس الضبط والرقابة الداخلية أحد عناصر النظام المحاسبي في أي وحدة سواء أكانت اقتصادية أم خدمية ، وهي تمثل مجموعة التعليمات المالية والإجراءات المختلفة والقرارات الإدارية التي تحدد الاختصاصات ، وتقسيم العمل والسلطات والمسئوليات بالشكل الذي يسهل متابعة التنفيذ والرقابة ، ويمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلي رقابة محاسبية ورقابة إدارية.

أ - أسس الضبط الداخلي:

يقصد به تنظيم خطوات العمل وتحديد المسئوليات بين العاملين في الوحدة ؛ بهدف المحافظة علي أصول الوحدة ، واكتشاف الغش والأخطاء أولاً بأول ، وسوف نتطرق لنظم الرقابة بشئ من التفصيل لاحقاً.

ب- الرقابة الداخلية

- المحاسبية:

وهي تتضمن الأدوات والوسائل الرقابية ذات الصلة بالقوائم المالية. وتهدف للتحقق من الأهداف ، وتتمثل في وجود نظام للجرد المستمر ، ووجود موازين للمراجعة اليومية والشهرية ، ووجود نظام مستندي سليم ، واعتماد مستندات القيد في الدفاتر.

- الإدارية:

تتضمن الأدوات الرقابية ذات التأثير غير المباشر علي القوائم المالية ؛ وهي تختص بتمية كفاءة التشغيل ، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية طبقاً للخطة الموضحة ، ومن

أمثلتها رقابة الجودة ، ودراسة الحركة والزمن ، و برنامج تدريب العاملين واختيارهم، المراجعة الداخلية للأنشطة ، والعمليات ، والإشراف علي تنفيذ السياسات والإجراءات.

الطرق التي تتبعها الوحدات الإدارية الحكومية عند شراء الأصناف أو تقديم الخدمات.

أ- المناقصة العامة:

وهي الطريقة الأساسية التي يجب على أساسها أن يتم الشراء في الوحدات الحكومية ، وتهدف إلي الوصول إلي المورد الذي يقدم أفضل عطاء.

وهي مجموعة الإجراءات التي يتم بها التعاقد بهدف تمكين أجهزة الدولة من الحصول علي أفضل العروض عن طريق المنافسة المفتوحة بإعلان ينشر بوسائل الإعلام العامة؛ إذ يضمن الإعلان وصف مختصر للسلع والخدمات ، أو الأعمال مع وجوب إغلاق مظاريف العطاءات بالشمع الأحمر ، ووجوب دفع ٢% من قيمة العطاء ، أو أي نسبة مئوية أخرى تتفق عليها الوحدة مع وزارة المالية كتأمين مبدئي يقدم بشيك معتمد ، أو خطاب ضمان ساري المفعول ، أو نقدا مع وجوب إكمال التأمين المبدئي إلى ١٠% لمن يرسوا عليه العطاء بشيك مصرفي ، أو خطاب ضمان أو نقداً. وتحديد آخر موعد لتقديم العطاء ، وطريقة ومكان تسليم السلع ، وأي شروط أخرى تحددها الوحدة المعلنة ، ويتم فرز العطاءات عن طريق لجنة يكونها رئيس الوحدة لفتح العطاءات ودراستها من الناحية الفنية والمالية والقانونية ، واختيار أفضل العروض في الأنموذج الإداري المالي رقم (٢٠).

ب- المناقصة المحدودة:

ويقصد بها الدعوة للتنافس لعدد محدد من الشركات أو المؤسسات أو الأفراد ذوي الكفاءة والمقدرة المالية في مجال السلع والخدمات ، وتنفيذ الأعمال المراد التعاقد عليها للتقدم بعروضهم للجهة الطالبة.

وتتم إجراءاتها بأنه يجب علي أي وحده ترغب في اتباع نظام المناقصة المحدودة أن تحفظ سجلاً يحدد سنوياً أسماء الشركات ، والأفراد الذين يرغبون في تسجيل أسمائهم ومقدرتهم المالية وكفاءتهم الفنية ، والأعمال العامة التي أنجزوها ، وأن ترسل نسخة من ذلك السجل إلى السلطة المختصة.

ج- التعاقد المباشر والعروض المباشرة:

وفي هذه الحالة يتم الشراء أو التعاقد من الموردين في الحالات العاجلة ، أو حالات الضرورة القصوى. ويقصد بها الحصول علي عرض لشراء سلع أو تقديم خدمة أو تنفيذ أعمال مباشرة دون الخضوع لإجراءات المناقصة ، وفي هذه الحالة يجب على الوحدات قبل الإقدام على عملية الشراء ، أو التعاقد التأكد من أن المخزون قد وصل إلى نقطة إعادة الشراء ، وأن يصدر أمر الشراء من رئيس الوحدة كما يجب أن يكون هنالك اعتماد مالي يقابل تكاليف الشراء أو التعاقد ، وعلى رئيس الوحدة تكوين لجنة من ذوي الاختصاص لوضع مواصفات فنية للسلعة المراد شرائها أو التعاقد عليها على أن توضع تلك المواصفات بطريقة تتيح التنافس لأكبر عدد ممكن. أما إذا كانت السلعة مشتركة الاستعمال بين عدد من الوحدات فتقدم الوحدات الأقل استعمالاً لتلك السلعة بالاتصال قبل وقت كاف بالوحدة الأكثر استعمالاً ، والتنسيق معها لطلب تلك السلعة بعقد واحد إذا رغبت أي من تلك الوحدات في ذلك.

المخزونات الحكومية :

تمسك المخزونات الخاصة بأجهزة الدولة إما بالقيمة في حساب جاري المخزونات أو بالعهد (بالكمية) ، ولا يجوز لأي وحدة حسابية أخرى بخلاف الوزارات ، والمصالح بالولايات والمجالس المحلية المسموح لها بذلك . أن تحفظ في دفاترها حساب جاري المخزونات إلا بمصادقة وزارة المالية. أما تلك التي ليس لها حساب جاري للمخزونات فعليها أن تخصم بقيمة المشتريات وغيرها من الأصناف علي موازنتها ، أو أي حسابات أخرى ، وتحفظ بتلك الأدوات في العهدة بالكمية .

ثالثاً : التقارير المالية الدورية والختامية :

يقضي النظام المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية بضرورة توفير تقارير مالية لتكون أداة اتصال بين الوحدات الحكومية ، والقائمين بوظيفتي التخطيط ، والرقابة في وزارة المالية ، وديوان الحسابات ، وتتمثل التقارير المالية الدورية ، والختامية في نظام المحاسبة الحكومية في السودان في الحسابات المالية الشهرية والختامية. وتُعد الناتج النهائي للنظام المحاسبي الحكومي ، وهي علي النحو التالي:

الحساب الشهري :

يُعد بمثابة تقرير مالي يتضمن البيانات الفعلية التي تمت في الوحدة الحسابية في نهاية كل شهر. وقد ورد في أحكام المادة (١٩٣) من لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية (السودان) بأن ترسل كل وحدة حسابية اتحادية كشف بحساباتها الشهرية إلى ديوان الحسابات بصورة إلى ديوان المراجع العام ؛ مبيناً فيه جملة الإيرادات والمصروفات والأرصدة المتبقية في المصارف والخزائن ، ورصيد الحساب الجاري ، وأرصدة العهد ، والأمانات خلال مدة لا تتجاوز اليوم الخامس من الشهر التالي للشهر الذي يلي شهر الحساب. وإذا تعذر تقديم الكشف خلال المدة المحددة يخطر رئيس الوحدة الحسابية المعنية ديوان الحسابات بذلك ، ثم يقوم بعد تسليمه كشوفات الحسابات الشهرية بإعداد كشفٍ بالحسابات لكل الوحدات ، وهو ما يسمى بالحساب العام ، كما ترسل الوحدات الحسابية الولائية حساباً شهرياً عن أدائها في نهاية كل شهر ، وترسل صورة منه لديوان الحسابات ، وديوان المراجع العام.

الشكل الوارد فيما بعد يمثل الحساب الشهري للوحدات الحسابية الاتحادية ، وما يليه يمثل كشف الحساب الشهر لأبي من الولايات في جمهورية السودان.

كشف الحساب الشهري
الوحدات الحسابية الاتحادية

البيان		الخصم		البيان	
جملة	مفردات	جملة	مفردات	جملة	مفردات
					أ- المصروفات
	-		-		الفصل الأول
			-		الفصل الثاني
	-		-		الفصل الثالث
-	-	2- الحساب الجاري (إن كان دائناً)	-	-	الفصل الرابع
					ب- البواقي
			-		١- النقدية بالخزائن
			-		٢- النقدية بالمصارف
			-		٣- العهد
			-		٤- جاري المخزونات
			-	-	٥- الحساب الجاري (إن كان مدينياً)
			-		الجملة

مشرف الحسابات

رئيس الوحدة الحسابية

يرفق مع هذا الكشف التفاصيل والكشوفات التالية:

١- تفاصيل المصروفات علي بنود الموازنة وأقسامها تحت كل فصل على حده.

٢- تفاصيل مصروفات التنمية تحت كل مشروع.

٣- تفاصيل الإيرادات حسب بنود الموازنة .

٤- تفاصيل كل البواقي في كشف منفصل يوضح الآتي:

أ- الرصيد المرسل من الشهر السابق .

ب- العمليات الحسابية خلال الشهر (خصماً أو سداداً) .

ج-الرصيد في نهاية الشهر الحالي.

٥- الأنموذج المالي مراجعة رقم (٥) المعدل عن الأمانات والعهد.

٦- كشوفات الحساب الجاري (أنموذج مالي حسابات رقم ٣٥).

٧- كشف تحليل الإيرادات.

كشف الحساب الشهري

محلي - ولايات

السداد		بيان	الخصم		بيان
جملة	مفردات		جملة	مفردات	أ-المصروفات
		١- حساب الموازنة			١- حساب الموازنة
-		- الإيرادات			المصروفات
-		٢- العجز		-	الفصل الأول
-		٣- حساب الأمانات		-	الفصل الثاني
-		٤- حساب المنشآت الجديدة		-	الفصل الثالث
			-	-	الفصل الرابع
			-	-	٢- الفائض
	-	خصص ولم يصرف		-	٣- حساب العهد
-	-	غير مخصص		-	٤- حساب جاري المخزونات
-		٥- حساب المعادلة			٥- باقي النقدية
-		٦- حساب التحديدات		-	السلفية المستديمة.
				-	بالخزينة
				-	بالمصارف
			-	-	بنك التوفير
					الجملة

رئيس الوحدة الحسابية

مشرف الحسابات

التاريخ:

يرفق مع هذا الكشف التفاصيل والكشوفات الآتية :

- ١- تفاصيل مصروفات على بنود الموازنة ، وأقسامها تحت كل فصل على حده.
- ٢- تفاصيل مصروفات التنمية تحت كل مشروع.
- ٣- تفاصيل الإيرادات حسب بنود الموازنة.
- ٤- تفاصيل كل البواقي في كشف منفصل يوضح الآتي:
 - أ- الرصيد المُمرحل من الشهر السابق .
 - ب- العمليات الحسابية خلال الشهر (خصماً أو سداداً) .
 - ج- الرصيد في نهاية الشهر الحالي .
- ٥- الأرنيك المالية مراجعة رقم (٥) المعدل عن الأمانات والعهد.
- ٦- كشف تحليل الإيرادات .

الحساب ربع السنوي :

وهو عبارة عن كشف إجمالي للاستخدامات والإيرادات المدرجة لثلاثة أشهر (يناير- فبراير- مارس) في جمهورية السودان. ترسل كشوفات الحسابات في كل مدة إلى وزارة المالية في الموعد المقرر نفسه للحسابات الشهرية ، وتتلخص أهمية كشوفات الحسابات الشهرية وربع السنوية في أنها تُعد مصدراً للبيانات التي تلزم لمتابعة الموازنة إيراداً واستخداماً ؛ للاطمئنان علي سلامة التنفيذ ، وحسن سير العمل في الجهد الحكومي كله.

وحتى يمكن وزارة المالية ، والجهات العليا أن تقف عن طريقها على الحقائق التي تيسر لها هذه المتابعة . ينبغي موافاة وزارة المالية ببيان شهري باستخدامات إيرادات كل جهة في الموعد المحدد من كل شهر ، مشتملاً على الاستخدامات الفعلية ، والإيرادات المحصلة وتراعي الدقة التامة في إعداد هذه البيانات باعتبارها مرآة تعكس النشاط الحكومي ، وتوضح ما قدم من خدمات ، وما تم من أعمال ومشروعات ، وكذلك ما تم تحصيله من إيرادات.

الحساب الختامي :

تتولي الإدارة العامة للموازنة بوزارة المالية إعداد الحساب الختامي للدولة عن طريق تجميع وتلخيص البيانات المدونة بكشوفات الحسابات التي ترد لها .

تتمثل مكونات الحساب الختامي في مصروفات الدولة وإيراداتها الفعلية خلال سنة مالية سابقة ، وما يترتب علي ذلك من فائض ، أو عجز حيث يشمل على البيانات التي توضح الأمور الآتية..

الإيرادات المحصلة فعلاً خلال السنة المالية ، ومقارنتها بالإيرادات المقدرة في الموازنة ، والفرق بينها مع التفسير لأسبابه.

- المصروفات التي حدثت فعلاً خلال السنة مقارنة باعتمادات الموازنة ما أضيف إليها من اعتمادات إضافية ، ومقدار التجاوزات إن وجدت ، و أسبابها.

- مركز الخزانة العامة حيث يعد جدول لهذا الغرض يفصح عن ما تملكه الدولة من نقدية بالخزائن ، والبنوك ، وأوراق مالية ، وما للدولة من حقوق لدى الغير فيما يمثل أصولاً مملوكة لها. كذلك يوضح هذا الجدول ما على الدولة من التزامات ، وغيرها من الحسابات الجارية الدائنة ، ويمكن تشبيه هذا الجدول إلى حد كبير بقائمة المركز المالي التي تعدها مشروعات الأعمال.

مزايا الحساب الختامي للدولة :

- يمكن تلخيص المزايا المستهدفة تحقيقها من إعداد الحساب الختامي :
- إظهار المركز المالي للدولة ، وما تحقق من فائض أو عجز.
- أحكام الرقابة على تنفيذ الموازنة ، والتأكد من أن الصرف تم في حدود الاعتمادات المدرجة ، وفي الأغراض المخصصة لها. وأنه لم يتم الخصم بمصروف على غير الفصل ، أو البند المختص ، ولم يحدث تجاوز إلا بإذن من الجهة المختصة.
- يمكن الجهات المختصة من أحكام الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية ؛ حيث نص الدستور على وجوب عرض الحساب الختامي على المجلس الوطني.

الفصل الرابع

الأداء المالي في الوحدات الحكومية

تتمثل الوحدات الإدارية الحكومية في المصالح التي يعهد إليها بأداء خدمات عامة ، وهي تتبع ما يعرف بقطاع الخدمات الذي يتميز بخصائص عديدة منها : أن موارد الوحدة تخصص لاستخداماتها وتُعد ممتلكاتها ممتلكات عامة لا تخضع لملكية خاصة ؛ فهي لا تؤول لأي شخص ، أو لمجموعة من الأفراد سواء أكان أثناء قيام الوحدة بنشاطها أم عند انفصالها ، وتستخدم هذه الممتلكات في أغراض الوحدة وفقا لأحكام القانون ، وطبقا لشروط موضوعه ، وإدارة الوحدة ليست مسئولة أمام مجموعة من الملاك المستثمرين ، ولكن يجب عليها أن تقدم تقاريرها إلي الجهة التي اعتمدت لها الأموال ، والتي قامت بإنفاقها ، وتعفى هذه الوحدات من الضرائب بطبيعة الحال ؛ لأنها لا ترمي إلى الكسب ، ويوضع لها نظام مكتوب ، ولوائح توضح كافة الاختصاصات والمسئوليات ، ولها الحق في حيازة الممتلكات والتصرف فيها ، وتستطيع الاقتراض والدخول في عقود مع الغير ، وتتمتع في بعض الأحيان بحق فرض وتحصيل الضرائب والرسوم من الجمهور (كما في المحليات بالسودان). وتقع على الجهاز التنفيذي للوحدات مسئولية توفير الخدمة داخل الإطار المحدد له ، وتتوقف كفاية الأداء في هذه الوحدات على الالتزام بالقواعد القانونية والتعليمات الموضوعه، وبما أن الوحدات الحكومية تحصل على مواردها من مصادر محدودة في قانون الموازنة ، وتخصص هذه الموارد ، أو الاعتمادات عادة لاستخدامها في أغراض محددة . كان لابد من معرفة الطريقة التي تحصل بها الوحدات على الإيرادات ، وكذلك معرفة الطريقة المثلى لصرف هذه الاعتمادات ممثلا ذلك الأداء المالي الحكومي حيث تعني المحاسبة الحكومية تسجيل ، وتبويب العمليات المالية الخاصة بتحصيل موارد الدولة ، وإنفاق هذه الموارد ، ثم إعداد التقارير الدورية عنها ، سواء أكانت الأجهزة الحكومية التنفيذية أم السلطة التشريعية أم الشعب بصفة عامة ، ونتيجة لإتاحة هذه البيانات تستطيع الجهات المعنية القيام بواجباتها في مجالات التخطيط وإعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة ، ومتابعة ومراقبة الأموال العامة ،

ويترتب على ذلك استخدام بيانات المحاسبة الحكومية في المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية .

ويمكن تلخيص المعالجة المحاسبية للعمليات المالية التي تقوم بها الدولة في:

(أ) المعالجة المحاسبية لعمليات التحصيل

(ب) المعالجة المحاسبية لعمليات الصرف

أولاً - المعالجة المحاسبية لعمليات التحصيل:

تورد الإيرادات التي تحصلها الوحدة دائماً بإجماليها في حساب الإيراد المختص دون خصم أي مصروفات تكون الوحدة قد أنفقتها في سبيل تحصيل هذه الإيرادات ؛ أما مصروفات التحصيل فهي تخصم على بنود مصروفات الموازنة في الجهة التي قامت بالتحصيل- أي لا تجرى مقاصة بين الإيرادات المحصلة والمصروفات الخاصة بالتحصيل - بل يظهر إجمالي كل منهما في الدفاتر ، وتتم المعالجة المحاسبية لعمليات التحصيل (بالسودان) عن طريق أربعة وسائل رئيسة هي:

❖ التحصيل نقداً .

❖ التحصيل بشيكات .

❖ التحصيل بحوالات بريدية عن طريق وكلاء البريد .

❖ التحصيل بواسطة وحدة حسابية لصالح وحدة حسابية أخرى .

(أ) التحصيل نقداً :

ويستخدم فيه نماذج الإيرادات الآتية:

• أنموذج مالي /إيرادات/رقم(١٥) (للعمليات النقدية) والموضح بالملحق (٧).

• أنموذج مالي /إيرادات/رقم(٦٧) (دفتر معاون التحصيل) والموضح بالملحق (٨).

• أنموذج مالي /إيرادات/رقم(٣٩) (حافضة التوريد) والموضح بالملحق (٩).

يتم التحصيل نقداً بموجب أنموذج (١٥) ، ثم ينقل ويفصل في دفتر معاون

التحصيل(٦٧) ، ثم يورد للخزينة بموجب حافضة التوريد (٣٩) والتي تلتصق الصورة الأولى

منها بظهر دفتر (٦٧) في آخر صفحة تم توريدها.

كما يقوم الصراف بتسجيل المبالغ الموردة إليه في دفتر الخزينة (١٩) والموضح بالملحق (١٠). ومن ثم يقوم بإرسال حافظة التوريد إلى محاسب دفتر الإيرادات (٦٥) والموضح بالملحق (١١). ليقوم بإجراء القيود اللازمة وفق التبويب الوارد بالموازنة ، ويتم إثبات التحصيل النقدي بدفاتر الوحدة التي قامت بتحصيل الإيرادات وتوريدها في خزنتها بالقيود الآتي:

من ح/الخزينة .

إلي ح/ بند الإيرادات المختص بالموازنة .

بنهاية الشهر يتم عمل تسوية إيرادات الخزينة بتجميع كافة الإيرادات التي تم تسجيلها في دفتر (٦٥) والموضح بالملحق أعلاه ، ويتم هذا القيد في أورنيك مالي (حسابات) رقم (٤٣) والموضح بالملحق (١٢) ، وهو ما يعرف بكشف التسوية ، ومن ثم يرسل إلى دفتر مراقبة الموازنة أورنيك مالي (٢٠) والموضح بالملحق (١٣). حيث سبق أن تم تسجيل كافة الاعتمادات في أعمدة في أعلى الدفاتر ، ويتم تسجيل المبالغ المتحصلة وفق التبويب المصدق حتى تسهل عملية مراقبة الاعتمادات سواء أكانت إيرادات أم مصروفات.

مثال:

حصلت جامعة شندي على مبلغ ٤٤٥٣,٥٠ جنيه نقداً ، وهي عبارة عن مصروفات دراسية ، ورسوم تسجيل ، و أمانات الاتحاد ورسوم الدمغة من أحد طلاب كلية الطب بموجب إيصال (١٥).

المطلوب إثبات العملية السابقة بدفتر الوحدة الحسابية.

الحل :

٤٤٥٣.٥٠ من ح/الخزينة .

إلي ح/المصروفات الدراسية .	٤٤٠٠.٠٠
إلي ح/ رسوم تسجيل .	٥٠.٠٠
إلي ح/الأمانات اتحاد الطلاب .	٣.٠٠
إلي ح/الأمانات رسوم دمغة .	٥٠
أجمالي	<u>٤٤٥٣.٥٠</u>

(قيد إثبات توريد أحد الطلاب للالتزامات التي عليه في خزينة جامعة شندي).

هذا في حالة الخزائن العامة. أما الخزائن الفرعية فتقتصر مهمتها على استلام إيرادات المصالح التابعة لها .ويجب أن تودع ما لديها من متحصلات نقدية بالخزينة العامة التي تقع في دائرتها ، أو البنك المركزي على فترات منتظمة.

ب) التحصيل بشيكات:

وتستخدم الأرنيك المالية التالية :

- ❖ أنموذج مالي/إيرادات/رقم (١٥) (دفتر خاص لعمليات الشيكات فقط) .
- ❖ أنموذج " " " (٦٧) (دفتر معاوني تحصيل - شيكات فقط) .
- ❖ أنموذج " " " (٥٠) (حافضة توريد الشيكات للبنك) والموضح بالملحق (١٤).
- ❖ أنموذج " " " (٢٢) (سجل الشيكات الواردة) .

ويحرر عن كل شيك وارد ايصال يسلم لمقدم الشيك ، وذلك على الأنموذج مالي/إيرادات/ رقم(١٥) ، (مع مراعاة استعمال دفاتر منفصلة) على أن يتم تسجيل الشيكات الواردة في دفتر معاوني التحصيل - المذكور أنفا- مع مراعاة أنه عند استلام أي شيك

يجب أن يظهر ويؤشر على ظاهره بعبارة (ادفع لحساب جاري حكومة السودان) في حالة الوحدات الاتحادية وعبارة (ادفع لحساب الوحدة الحسابية المختصة) في حالة الوحدات الأخرى ، وفي حالة ورود الشيك باسم رئيس الوحدة الحسابية ، أو أي شخص آخر سداداً لإيراداتها ، أو لأي مبالغ سبق صرفها دون وجه حق ، أو نظير تبرعات ، أو مساهمات عامة وما شابهها . يجب تحويل الشيك لحساب الحكومة ، أو لحساب الوحدة الحسابية المختصة، كما يجب أن تلتصق حافضة توريد المبلغ بظهر آخر صفحة بدفتر (٦٧) تم توريده تأكيداً للسداد ، ويتم إثبات التحصيل بشيكات بالدفاتر على النحو التالي:

من د/ البنك .

إلى د/ بند الإيرادات المختص بالموازنة " .

(هذا في حالة قيام الوحدة المحاسبية بتحصيل مبالغ تخص بند من بنود الموازنة)

مثال:

تسلمت جامعة شندي الشيكات التالية سدادا لإيرادات مستحقة لها :

✗ ١٢.٥٠٠.٠٠٠ عبارة عن قيمة مصروفات دراسية (خاصة ببعض الطلاب المعسرین من ديوان الزكاة).

✗ ١.٠٠٠.٠٠٠ عبارة عن إيرادات الوحدات الإنتاجية الخاصة بالجامعة.

✗ ٥٠٠.٠٠٠ عبارة عن سداد لعهدا سابقة .

وقد تم تحصيل الشيكات الأول والثاني ، أما الثالث فلقد ارتد ؛ لعدم وجود رصيد ، و أعيد للوحدة الحسابية .

المطلوب إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم في أرنيك مالي حسابات رقم (٤٣) كشف التسوية أرنيك مالي (٤٣)

إلي	من	مفردات	بيان
	١٤٠٠٠٠٠٠		أولاً: عند تحصيل الشيكات من ح/ البنك إلي ح/الإيرادات غير الضريبة مصروفات طلاب إيرادات الوحدة الإنتاجية
١٣٥٠٠٠٠٠		١٢.٥٠٠.٠٠٠	
٥٠٠٠٠٠		١.٠٠٠.٠٠٠	العهد
١٤٠٠٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠٠٠		إجمالي
			ثانياً: عند ارتداد الشيك الثالث يكون القيد المحاسبي من ح/العهد إلي ح/البنك
٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠		
٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠		إجمالي

والجدير بالذكر أنه في حالة استلام الوحدة شيكاً سداداً لإيراداتها بالموازنة كما جاء بالفقرة عاليه (سداداً لمصرفات الطلاب) . يتحتم عليها أن تقوم بإجراء تحفظي ، ولحين تحصيل الشيكات ، وذلك بعمل القيد التالي :

١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/ شيكات تحت التحصيل
١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/ الإيرادات مصرفات طلاب.

وإذا تم التحصيل بالفعل بوصول إشعار الإضافة من البنك فإنه يصبح القيد:
١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/البنك (الإيرادات مصرفات طلاب)
١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/ شيكات تحت التحصيل.

وبذا يصبح القيد النهائي:

١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/ البنك.
١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلى د/ الإيرادات مصرفات طلاب.

أما إذا ارتد الشيك من البنك لأي سبب كان فإن الأمر يعالج بأي من الطريقتين:
(١) إلغاء الشيك ورده للمرسل.

ويكون ذلك بمجرد وصول الشيك المرفوض من البنك ، وعندئذ يلغي القيد الخاص باستلام الشيك ، وإرساله إلي البنك للتحصيل ، وذلك بالقيد التالي :

١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/منصرف من المتحصل لاستبعاده (من الإيرادات) مصرفات طلاب
١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/الشيكات تحت التحصيل .

ومن ثم تقوم الوحدة الحسابية بمطالبة الممول بسداد قيمة الشيك المرفوض إما نقدا ، أو بشيك آخر مقبول الدفع ، ويتبع في تسجيل ذلك ما سبق إيضاحه في هذا الصدد.

(٢) إجراء عملية الاستبعاد من الإيرادات إلي نهاية السنة المالية:

وخلال هذه المهلة يطالب المدين بسداد قيمة الشيك المرفوض ، وهنا تأخذ القيود

المحاسبية الشكل التالي :

• عند وصول الشيك المرفوض من البنك يعاد لصاحبه ، ولكن لا يستبعد من الإيرادات، وإنما يخصم به على د/جاري مدين (عهد تحت التحصيل باسمه) بالقيود التالي:
١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/ العهد تحت التحصيل (الجهة التي قامت بسداد
مصرفات الطلاب)

١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/ الشيكات تحت التحصيل .

• إذا قام المدين بالسداد بشيك ، فيتم إثبات القيد كالتالي:

١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/ شيكات تحت التحصيل .

١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/عهد (مبالغ مدينه)-باسم الجهة التي قامت

بالسداد-

• في حالة السداد نقدا:

١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/الخزينة أو النقدية .

١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/ عهد (مبالغ مدينه) باسم الجهة التي قامت

بالسداد.

أما إذا لم تقم الجهة صاحبة الشيك المرفوض بسداد قيمته حتى نهاية السنة المالية .
فهنا يجب استبعاد مبلغ الشيك ، وأمثاله من الإيرادات .

١٢.٥٠٠.٠٠٠ من د/منصرف من المتحصل لاستبعاده (من الإيرادات مصرفات

طلاب)

١٢.٥٠٠.٠٠٠ إلي د/الشيكات تحت التحصيل .

وتقوم الوحدة في هذه الحالة بمتابعة الإجراءات لتحصيل قيمة الشيك بوصفها ديون حكومية.

(ج) التحصيل بحوالات بريدية عن طريق وكلاء البريد

يتم ذلك عندما يتقدم أحد الأشخاص بإيداع مبلغ نقدي لدى إحدى مكاتب البريد ،

ويحصل على حوالة بريدية بقيمة إيداعه النقدي ، ثم يرسل الحوالة إلى الوحدة الحسابية

الحكومية المختصة لإثباتها ، وذلك بتحرير إيصال إيرادات رقم (١٥) على أن يكون منفصلاً ومخصصاً لهذا الغرض.

• تسجل أذونات ، أو حوالات البريد الواردة لفرع الوحدات الحسابية في دفتر معاون التحصيل (٦٧)-والذي سبق ذكره - على أن يخصص دفتر منفصل لكل من العمليات النقدية والشيكات ، وترسل تلك الأذونات ، والحوالات مع النسخة الأصلية إلى رئاسة الوحدة الحسابية والتي تقوم بدورها بتأشيرها -ادفع لحساب الوحدة الحسابية المعينة -ويسجل في دفتر خاص ، ثم يرسل الدفتر بخطاب يتضمن البيانات إلى رئاسة مؤسسة البريد والتي تقوم بسداد القيمة.

• وإذا استلم أذن ، أو حواله بريد بالاسم الشخصي لرئيس الوحدة ، أو أي شخص آخر سداداً لإيراداتها لأي مبالغ سبق صرفها دون وجه حق ، أو نظير تبرعات ، أو مساهمات عامة، أو نظير أعمال ، أو خدمات أخرى قامت بها الوحدة الحسابية ، فيجب أن لا تسدد القيمة للحساب الشخصي لرئيس الوحدة الحسابية ، أو لأي شخص آخر ، بل يجب تحويل الأذن ، أو الحواله فوراً إلى اسم الوحدة الحسابية لتكملة الإجراءات ، وعلى رئيس حسابات الوحدة التأكد في نهاية كل شهر من أن كل الأذونات ، والحوالات البريدية الواردة خلال الشهر قد أدخلت في حساب الشهر ذاته ؛ وذلك بمراجعة الخطابات المرسلة إلى رئاسة المؤسسة العامة للبريد بإشعارات الاستلام الواردة من تلك المؤسسة.

وعند استلام شيك السداد من المؤسسة العامة يجري القيد المحاسبي التالي:

من ح/البنك .

إلى ح/الحسابات الخاصة (قيم الحوالات البريدية) .

مثال:

ورد إلي صندوق البريد حوالات بريدية خاصة بإيرادات إيدي الوحدات الحسابية

الحكومية بياناتها كالآتي :

الحواله الأولى ٦٠٠٠٠٠ جنيه .

الحواله الثانية ٥٤٠٠٠٠ جنيه .

الحواله الثالثة ٧٣٠٠٠٠ جنيه .

الحواله الرابعة ٢١٠٠٠٠ جنيه .

وقد أرسل صندوق البريد شيكات بمبلغ ١٨٧٠٠٠٠ جنيه قيمة الحوالات الثلاث

الأولى، ولم يتضمن قيمة الحواله الرابعة .

المطلوب: إثبات العمليات السابقة بدفاتر الوحدة الحسابية ؟

الحل :

١٨٧٠٠٠٠ جنيه من د/البنك

١٨٧٠٠٠٠ جنيه إلي د/الحسابات الخاصة(قيم الحوالات).

(د) التحصيل بواسطة وحدة حسابية أخرى:

ويتم ذلك عند قيام إحدي الوحدات الحسابية بتحصيل مبالغ لصالح وحدة حسابية أخرى ، على سبيل المثال قيام الوحدات الحسابية الحكومية باستقطاع ضريبة الدخل على المرتبات لصالح الضرائب ، أو خصم التأمين الصحي لصالح هيئة التأمين الصحي ، أو خلافهما ، وفي حالة قيام الوحدة الحسابية بتحصيل مبالغ لصالح وحدة حسابية أخرى . يتم إجراء القيد المحاسبي التالي:

من د/ الفصل الأول /مرتبات .

إلي د/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (ضريبة دخل شخصي)

إلي د/ " " " " " (تأمين صحي) .

هذا عند استقطاع مبالغ لصالح مكاتب الضرائب ، وهيئة التأمين الصحي من مرتبات العاملين بالدولة ، وسوف تقوم الجهة التي قامت بالخصم بالسداد للجهتين المعنيتين عن طريق الشيكات ، وفقا للقيد التالي:

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (ضريبة دخل شخصي) .

من د/ " " " " " (تأمين صحي) .

إلي د/ البنك .

(عند سداد الجهة المستقطعة للجهة المستفيدة عن طريق الشيكات) .
أما إذا تم تحصيل مبالغ عن طريق الخطأ ، وسبق أن تم سدادها لحساب إيرادات الوحدة المعنية ، وهي ليست ذات علاقة بالإيرادات . فيجب أن يتم استبعاد هذه المبالغ من بند الإيرادات فور اكتشاف الخطأ ، وفي نفس السنة المالية ، ومن أمثلة ذلك .

- تحصيل مبالغ بدون وجه حق أو تحصيل مبالغ زيادة عن المستحق للوحدة الحكومية
- مبالغ محصلة لحساب جهات أخرى كالتأمينات وقيدت على أنها إيرادات .
- مرتبات لم يحضر أصحابها لاستلامها خلال الفترة المحددة ، وتم تعليقها على د/الإيرادات.

مثال: نفترض أن إحدى الوحدات الحكومية حصلت مبلغ ١٠٠٠ جنية من أحد الممولين عن طريق الخطأ بالزيادة ، وتم اكتشاف هذا الخطأ ، فقامت الوحدة برد المبلغ له بشيك بعد خصم مبلغ ٣٠ جنية لصالح الضرائب كدمغة ، فما هي القيود اللازمة ؟
الحل:

(١) عند تحصيل المبلغ وتعليقه علي د/الإيرادات لأول مره (عن طريق الخطأ) .
١٠٠٠ من د/ الخزينة .

١٠٠٠ إلي د/الإيرادات .

(٢) عند الاستبعاد من الإيرادات (شريطة أن تكون في نفس العام المالي) .

١٠٠٠ من د/ المنصرف من المتحصل لاستبعاده من إيرادات الموازنة البند (المختص)

٣٠ إلي د/جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم مصلحة الضرائب) .

٩٧٠ إلي د/ " " " " " (باسم الممول) .

(٣) عند الصرف للممول بتحرير شيك له .

٩٧٠ من د/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم الممول) .

٩٧٠ إلي د/ البنك .

٩٧٠ إلي د/ الخزينة (في حالة الصرف نقداً).

ثانياً - المعالجة المحاسبية لعمليات الصرف :

في جمهورية السودان يتم الصرف الحكومي بأسلوبين هما:

١- الصرف بواسطة أذن صرف (أنموذج مالي/حسابات/رقم(٤٠)) ويسحب على الخزائن الحكومية ، كما موضح بملحق (١٥)

٢- الصرف بواسطة شيكات مسحوبة على البنك المركزي ، أو أي بنوك مصرح بها.

القيود الخاصة بإثبات عمليات الصرف نقداً بموجب أذن صرف (٤٠) :

في حالة قيام الوحدة الحسابية بالصرف نقداً بموجب أذن صرف . يكون القيد:

من د/بنود الموازنة/ الفصل البند

إلى د/الخزينة .

أما إذا قامت الوحدة بصرف مبالغ خصماً على الحسابات الوسيطة (الأمانات أو

العهد) . فيكون القيد كالاتي :

من د/الأمانات أو العهد .

إلى د/الخزينة .

أما إذا كان من غير الممكن معرفة البند الصحيح (في الوقت الحاضر) لعدم استيفاء

المستندات . فيكون القيد كالاتي:

من د/العهد (تحت التسوية) .

إلى د/الخزينة.

مثال :

حررت إحددي الوحدات الحكومية أذونات الصرف الآتية (بالجنيه) .

١٥٠٠٠ أذن صرف مسحوب على خزينة الوحدة عبارة عن قيمة أدوات مكتبة .

٤٠٠٠٠ اذن صرف لصالح أحد العاملين فيها لشراء بعض المستلزمات للصيانة الصغيرة

للآليات والمباني.

٢٠٠٠٠ إذن صرف مسحوب على خزينة الوحدة لصالح أحد العاملين لشراء كتب ،
ومراجع ، ولم يتقدم لصرفه المطلوب :
إثبات العمليات السابقة بدفاتر الوحدة الحسابية ، وذلك في حالة صرف الإذن في المدة
المحددة؟

الحل :

أولاً -

إلي	من	مفردات	بيان
			من د/الفصل الثاني (التسيير)
		١٥٠٠٠	أدوات مكتبة
		٤٠٠٠٠	صيانة صغيرة للألات والمباني
	٧٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	كتب ومراجع
٧٥٠٠٠			إلي د/الخزينة
٧٥٠٠٠	٧٥٠٠٠		إجمالي

ثانياً - في حالة عدم صرف الإذن الثالث يتم تعليته لحساب الأمانات ويثبت بالقيود الآتي:
٢٠٠٠٠ من د/الخزينة

٢٠٠٠٠ إلي د/الأمانات .

القيود المحاسبية لإثبات عمليات الصرف في حالة قيام الوحدة بالصرف بشيكات :

لا تختلف كثيراً عن الصرف نقداً حيث يستعاض عن إذن الصرف (٤٠) بالشيك ،
بالإضافة لملاء أرنيك ١٧ ، ملحق (١٦) بدلاً عن الصورة الثانية لإذن الصرف . فيصبح
القيود كالأتي:

من د/بنود الموازنة الفصل البند

إلي د/البنك .

ومثله إذا قامت الوحدة بصرف مبلغ ولم تتضح رؤية بند الخصم ؛ ذلك لعدم استيفاء المستندات ، أو المعلومات .
من ح/ العهد (تحت التسوية).
إلي ح/ البنك.

مثال :

- قامت إحدى الوحدات الحكومية بالعمليات الآتية (بالجنيه).
(١) حررت شيكا بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ سداداً لمصروفاتها بيانها كالتالي :
٧٠٠٠٠ قيمة ملابس للعاملين و ٣٠٠٠٠٠ صحف ومجلات .
(٢) شيك بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ خصماً علي العهد .
(٣) شيك بمبلغ ١٢٠٠٠٠ سداداً لمبالغ محصلة لصالح ديوان الضرائب .
المطلوب : إجراء القيود اللازمة لإثبات ما تقدم ؟

الحل :

إلى	من	مفردات	بيان
		٧٠٠٠٠	من ح/الفصل الثاني (مصروفات التسيير)
	١٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	ملابس العمال
	٢٠٠٠٠		صحف ومجلات
	١٢٠٠٠		من ح/العهد
			من ح/الأمانات (الضرائب)
١٣٢٠٠٠			إلي ح/ البنك
١٣٢٠٠٠	١٣٢٠٠٠		إجمالي

قد يلزم الأداء المالي ممثلاً في عمليات الصرف نقداً ، أو شيكات بعض الأخطاء.
فمثلاً لو أخطأت الوحدة بقيامها بسداد مبلغ ما إلى ح/ العهد بدلاً من سداده لحساب الأمانات ، فما هي الطريقة المثلى لمعالجته؟ علماً بأن المبلغ كان خصماً على مصروفات الفصل الثاني، تتم المعالجة بأي من الطريقتين التاليتين:

(أ) أسلوب التسوية التعديلية :

أن يتم التعديل خلال عمل قيدٍ واحدٍ فقط كالآتي:
من د/العهد .

إلي د/الأمانات .

علما بأن القيد الخطأ كان:

من د/مصرفات الفصل الثاني.

إلى د/العهد.

(ب) أسلوب التسوية العكسية:

وهو أن يتم إلغاء التسوية التي بها خطأ .
من د/العهد .

إلي د/مصرفات الفصل الثاني .

ومن ثم إجراء التسوية الصحيحة

من د/مصرفات الفصل الثاني .

إلي د/الأمانات .

التسويات الخاصة بالتحويلات ما بين الخزينة والبنك:

(أ) التحويل من الخزينة إلى البنك:

قد يكون هنالك فائض في الخزينة (أي من الوحدات الحكومية) وترغب هذه الوحدة في تحويل هذا الفائض إلى البنك ؛ ففي هذه الحالة تقوم الوحدة بتحرير إذن صرف نمرة (٤٠) - في السودان - باسم الصراف أو المندوب المنوط به تسليم المبلغ للبنك المعني مسحوباً على الخزنة العامة بعد اعتماده من رئيس الوحدة ، ويتم سحب المبلغ من الخزينة مقابل إيداع إذن الصرف بها ، ومن ثم يقوم الصراف أو المندوب بتسليم المبلغ إلى البنك مقابل استلامه حافظة توريد ليقوم بتسليمها للوحدة الحسابية لإجراء التسوية اللازمة ، وتكون القيود كالآتي:

من ح/ العهد حركة نقود (باسم الصراف)

إلى ح/الخبزفة .

(وهذا عند استلام الصراف النقذفة المراد تزرفدها فف البنك).

أما عند تزرفد الفائض إلى البنك واستلام حافظة التزرفد ففتم إجراء العقد كالأف:

من ح/البنك .

إلى ح/العهد (حركه نقود باسم الصراف) .

(ب) **أحويل مبالغ من البنك إلى الخبزفة :**

قد أأأأ إأأف الوأأأأ الحسابفة إلى بعض المبالغ لموأأأه مصروفاتها ، وفتم صرف ألك المبالغ من رصف حسابها فف البنك سدادا للخبزفة ، وفف هذه الحالة أكون القفود كالأف :

أولاً _ فف حالة سحب المبلغ المطلوب من البنك لتزرفده إلى الخبزفة، فتم اسأأأأ الشفك باسم الصراف ، وفصأ قفد الأسوفة :

من ح/ العهد حركة نقود باسم الصراف .

إلى ح/البنك .

أأافاً - عند قفام الصراف بأتزرفد المبلغ المسأوب من البنك إلى الخبزفة بأأأفه تزرفد.

من ح/الخبزفة .

إلى ح/ العهد حركة نقود باسم الصراف .

مأال:

أأمأ العملفاء الألفة فف أأأر إأأف الوأأأأ الحسابفة الأأوففة (فف السوادن) - المبالغ بالأففة-

أم أفع شفك بمبلغ ١٢٠.٠٠٠ قفمه أأوأ ومهأا.

شفك بمبلغ ١٥٠.٠٠٠ مسأوب لأمر هفئة البرفد كأمانة على ذمة أأون الصراف المسأوبة على مكأب الهفئة.

إذن صرف مسحوب على خزينة الوحدة الحسابية.	٤٠.٠٠٠
إذن صرف مسحوب على خزينة الوحدة لأمر السيد/حسن محمددين عن مستحقاته التي لم يتقدم لصرفها.	١٥.٠٠٠
مبالغ منصرفه لشراء قطع غيار خاصة بعمليات الصيانة للسيارات .	٣٠.٠٠٠
مبالغ محوله من خزينة الوحدة الحسابية إلى حسابها للبنك.	٢٠٠.٠٠٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة؟
الحل :

١٢٠٠٠٠ من د/الفصل الثاني (بند الأدوات والمهمات).	
١٢٠٠٠٠ إلى د/البنك .	
١٥٠٠٠٠ من د/الأمانات (هيئة البريد) .	
١٥٠٠٠٠ إلى د/البنك .	
٤٠٠٠٠ من د/ الفصل الثاني (أدوات نظافة).	
٤٠٠٠٠ إلى د/البنك .	
(أ) عند تحرير إذن الصرف يثبت القيد الآتي:	
١٥٠٠٠ من د/ الأمانات (حسن محمددين).	
١٥٠٠٠ إلى د/الخزينة .	
(ب) عندما لم يتقدم حسن محمددين للصرف ، يتم توريد المبلغ إلى الخزينة مرة أخرى ١٥٠٠٠ من د/الخزينة .	
١٥٠٠٠ إلى د/الأمانات (حسن محمددين) .	
عند الصرف لشراء قطع لصيانة السيارات ، وتعلية هذه المصروفات لحساب الأمانات ٣٠٠٠٠ من د/الفصل الثاني (بند مصاريف الصيانة).	
٣٠٠٠٠ إلى د/ الأمانات .	
ولتعديل هذا الخطأ السابق يجب تعلية هذه المصروفات لحساب العهد ، وليس الأمانات ، يتم إجراء قيد التسوية التعديلية كما يلي:	

٣٠٠٠٠٠ من د/الأمانات .

٣٠٠٠٠٠ إلى د/العهد .

أ) عند إذن الصرف الخاص بالتحويل باسم الصراف يجري القيد الآتي :

٢٠٠٠٠٠٠ من د/العهد (حركة نقود) باسم الصراف.

٢٠٠٠٠٠٠ إلى د/الخبزينة .

ب) عند تزويد فائض الخبزينة إلى البنك وإحضار حافظه التوريد

٢٠٠٠٠٠٠ من د/البنك .

٢٠٠٠٠٠٠ إلى د/العهد(حركة نقود)باسم الصراف .

المعالجة الحسابية للمرتبات والأجور:

تصرف المرتبات والأجور في الوحدات الإدارية الحكومية من واقع استيفاء الاستثمارات المخصصة للماهيات والمرتبات ، وهي عبارة عن كشف تفصيلي لكل بنود المرتبات بالأجور من حيث الأجر الأصلي ، وكافة الاستقطاعات.

ويتم تحرير هذه الاستثمارات بإجمالي المرتبات ، أو الأجور مضافاً إليها حصة الحكومة في التأمين ، والمعاشات ، وتسلم لمندوب الصرف بالوحدة الحسابية ، ويتم سحب شيك ، أو إذن صرف بصافي المرتبات ، أو الأجور بعد الأخذ في الاعتبار جميع أنواع الاستقطاعات.

وتصرف المرتبات والأجور عادة في آخر يوم من الشهر ، إلا إذا صدر تصديق من وزارة المالية ، كما يجوز أن تصرف أجور بعض العاملين مرتين في الشهر .

تستخدم المستندات ، والنماذج الآتية في إعداد المرتبات والأجور (في جمهورية السودان) .

- سجل الموظفين أو العاملين (أنموذج شؤون الخدمة رقم ١٠) والموضح بالملحق (١٧).
- دفتر المرتبات(داخل الهيئة) (أنموذج شؤون الخدمة رقم ١٣) .
- دفتر المرتبات (أنموذج شؤون الخدمة رقم ٧) والموضح بالملحق (١٨).
- دفتر شهادات آخر صرفية (أنموذج شؤون الخدمة رقم ٨) والموضح بالملحق (١٩).

وفيما يلي نتناول القيود المحاسبية الخاصة بإثبات المرتبات والأجور ، وكيفية إعداد موازنة المرتبات والتي يقوم بإعدادها الموظف المختص للتأكد من صحة المرتبات الشهرية.

أولاً - القيود المحاسبية لإثبات المرتبات والأجور:

إثبات استحقاق المرتبات والأجور:

من ح/ مصروفات الفصل الأول البند الأول مرتبات داخل الهيئة ، أو خارج الهيئة
البند الثاني العلاوات والبدلات .

إلى ح/الأمانات(مراقبة المرتبات).

إثبات سداد المرتبات والأجور:

تقوم الوحدة الحسابية الحكومية بسداد المرتبات إما نقداً من خزينة الوحدة ، أو

بشيكات على أحد البنوك كما يلي :

(أ) في حالة السداد نقداً :

من ح/الأمانات (مراقبة المرتبات).

إلى ح/الخزينة (صافي المبلغ المدفوع).

إلى ح/ الأمانات (الاستقطاعات).

(ب) في حالة سداد المرتبات بشيك :

من ح/ الأمانات (مراقبة المرتبات).

إلى ح/ البنك (صافي المبلغ المدفوع).

إلى ح/ الأمانات (الاستقطاعات).

عند سداد الاستقطاعات للجهات المختلفة :

ويتم ذلك عن طريق الشيكات ، أو نظام الحساب الجاري كالأتي:

من ح/ الأمانات (حسب نوع الاستقطاع).

إلى ح/ البنك أو الحساب الجاري .

إثبات مرتجعات المرتبات والأجور :

في حالة إرجاع المرتبات ، والأجور لأي سبب من الأسباب . يقوم الصراف بتوريد المبالغ المرتجعة ، وتعلي في حساب الأمانات ويثبت القيد المحاسبي التالي :
من ح/الخزينة.

إلى ح/الأمانات(مرتجع مرتبات بأسمائهم).

وفي حالة تقدم العامل لصرف مرتبه المورد يتم عكس القيد السابق.

ثانياً - إعداد موازنة المرتبات :

تقوم الوحدة الحسابية بإعداد موازنة لجملة المرتبات في الشهر الجاري مع جملتها في الشهر السابق ، وأي اختلاف بينهما يجب إيضاحه بالتفصيل ، ويوقع على تلك الموازنة مشرف الحسابات ، وتأخذ الشكل التالي:

موازنة المرتبات عن الشهر الحالي :

المبلغ	التغيير		البيان
	زيادة	نقصان	
× ×			رصيد الشهر السابق
××	× ×		<u>يضاف إليه</u> الزيادة في المرتبات
(× ×)		× ×	<u>يطرح منه</u> النقصان في المرتبات
× ×			صافي مرتبات الشهر الحالي

مثال: بلغت المرتبات والأجور بإحدي المصالح الحكومية عن شهر أكتوبر كالاتي: (بالجنيه)
مرتبات ٣٣٠٠، بدل تمثيل ٣٥٠، بدل مسئولية ٣٠٠، بدل سكن ١٢٥٠، غلاء معيشة ١٣٥٠،
علاوة اجتماعية ١١٥، بدل ميل ٢٥٠، بدل انتقال بين المنزل والمكتب ٥٠٠، علاوة مؤهل علمي
٢٥، علاوة كمبيوتر ٦٠. وكانت الاستقطاعات كالاتي:

جاري معاش ٣٧٢، ضريبة دخل ٥٢٢، نقابة ٢٥٠، تأمين صحي ٢٨٠، نفقه شرعية ٢٥ ترحيل
جماعي ٢٥٦، دمغة ١٥٠، وقد تم سداد صافي المستحق على خزينة الوحدة .
☒ تم سداد المبالغ المستحقة لديوان الضرائب ، والصندوق القومي للمعاشات ، والهيئة العامة
للتأمين الصحي بشيك كل على حده .

☒ بعد انتهاء مهلة الصرف تبين أن الموظف علي محمد أحمد، لم يتقدم لصرف مرتبه والذي يبلغ
صافي استحقاقه ٥٠، وقد قام الصراف بتوريده، المطلوب إجراء التسويات اللازمة لإثبات ما تقدم:

الحل: أولاً - إثبات استحقاق المرتبات

إلى	من	مفردات	البيان
	٣٣٠٠		من حساب مصروفات الفصل الأول البند الأول/مرتبات داخل الهيئة . البند الثاني/العلاوات والبدلات .
		١٣٥٠	غلاء معيشة .
		١٢٥٠	بدل سكن .
		٣٥٠	بدل تمثيل .
		٣٠٠	بدل مسئولية .
		١١٥	علاوة اجتماعية .
		٢٥٠	بدل ميل .
		٥٠٠	بدل انتقال .
		٢٥	علاوة مؤهل علمي .
	٤٢٠٠	٦٠	علاوة كمبيوتر .
٧٥٠٠			إلى ح/ الأمانات(مراقبه المرتبات) .
٧٥٠٠	٧٥٠٠		إجمالي

ثانياً: إثبات سداد المرتبات نقداً

إلى	من	مفردات	البيان
	٧٥٠٠		من ح/ الأمانات (مراقبة المرتبات) إلى ح/ الأمانات
		٣٧٢	جاري معاش
		٥٢٢	ضريبة دخل
		٢٥٠	اشتراك نقابة
		٢٨٠	تأمين صحي
		٢٥	نفقة شرعية
		٢٥٦	ترحيل جماعي
١٨٥٥		١٥٠	دمغة
٥٦٤٥			إلى ح/ الخزينة (صافي المبلغ المدفوع نقداً)
٧٥٠٠	٧٥٠٠		إجمالي

ثالثاً - سداد المبالغ المستحقة للجهات المختصة:

٥٢٢ من ح/ الأمانات (ديوان الضرائب).

٥٢٢ إلى ح/ البنك .

"إثبات سداد.....الدخل الشخصي بشيك".

٣٧٢ من ح/ الأمانات (الصندوق القومي للمعاشات).

٣٧٢ إلى ح/ البنك .

"إثبات سداد استحقاق الصندوق القومي للمعاشات"

٢٨٠ من ح/ الأمانات (التأمين الصحي) .

٢٨٠ إلى ح/ البنك .

"إثبات استحقاق التأمين الصحي".

٥٠ من د/الخبزينة.

٥٠ إلى د/الأمانات (مرتجع مرتبات).

"إثبات توريد مرتب العامل علي محمد أحمد".

كيفية إعداد تسويتي الخبزينة والبنك:

تسوية الخبزينة:

- من التسويات الرئيسة لإعداد الحساب الشهري للوحدة الحسابية ، ويتم إعدادها على النحو التالي:
- يتم التسجيل في دفتر الصرف والتوريد يومياً بعد الانتهاء من عمليتي الصرف والتوريد في الخبزينة ، وذلك من خلال الدفاتر والأرانيك المالية الخاصة بذلك.
 - يتم قطع رصيد الخبزينة يومياً بدفتر (١٩) لاستخراج رصيد الخبزينة، ثم يطابق ، ويقارن بالرصيد في دفترتي ٦٥ ودفتر ٧٦ ، والموضح بالملحق (٢٠).
 - يقوم المحاسب بتسجيل تفاصيل مبالغ المصروفات والإيرادات بدفتر تحليلي للبنود المختلفة (دفتر ٢٠).
 - يقوم بمطابقة المصروفات والإيرادات بدفترتي ٦٥ و٧٦ مع الدفاتر التحليلية للبنود المختلفة (دفتر ٢٠).
 - ثم يقوم بمطابقة المصروفات والإيرادات في أورنيك (٤٣) والذي يمثل تسوية الخبزينة ، ولايضاح ذلك توضيحاً مفصلاً نأخذ المثال التالي:

مثال:

استخرجت البيانات التالية من دفتر تحليلي الخبزينة من إحدى الوحدات الحكومية عن شهر

يوليو (المبالغ بالجنيه).

٣٠٠٠	○ مصروفات الفصل الأول
٥٠٠	○ " " الثاني
١٠٠	○ رصيد العهد(مدين)
٢٠٠	○ رصيد الأمانات(مدين)
٧٠٠	○ بلغت جملة الإيرادات

○ هنالك مبالغ محصلة لصالح الفصل الأول والثاني ، وسبق صرفها عن طريق الخطأ
٥٠٠

○ إذا علمت أن الرصيد المُرَّحل من يونيو كان ١٢٠٠

○ عهد حركة نقود ٢٠٠٠

○ بينهما كان رصيد نهاية يوليو ٧٠٠

○ رصيد الأمانات (دائن) ١٠٠

المطلوب إجراء تسوية الخزينة من شهر يوليو اللازمة لإثبات ما تقدم؟

تسوية الخزينة عن شهر يوليو

إلى	من	مفردات	بيان
		٣٠٠٠	من د/ مصروفات الفصل الأول
		٥٠٠	من د/ مصروفات الفصل الثاني
		١٠٠	من د/ العهد
		٢٠٠	من د/ الأمانات
	٤٥٠٠	٧٠٠	رصيد الخزينة في نهاية شهر يوليو
		٧٠٠	إلى د/ الإيرادات
			إلى د/ متحصل من منصرف
			لاستبعادها من مصروفات الفصل
		٥٠٠	الأول والثاني
		١٠٠	إلى د/ الأمانات
		٢٠٠٠	إلى د/ العهد/ حركة نقود
٤٥٠٠		١٢٠٠	إلى د/ رصيد الخزينة المُرَّحل من يونيو
٤٥٠٠	٤٥٠٠		الإجمالي

٢) تسوية البنك:

لا تختلف تسوية مصروفات وإيرادات البنك عن تسوية الخزينة ، إلا أن المستندات التي يتم منها إعداد التسوية تتمثل في أورنيك مالي (١٧) بدلاً عن إذن الصرف (٤٠) للخزينة ، وحافضة توريد البنك المعدة أصلاً بواسطة البنك بدلاً عن أورنيك مالي (٣٩) حافضة التوريد ، وعادة تأخذ الشكل التالي:

تسوية البنك عن شهر.....

البيان	مفردات	منه	له
الجانب المدين:			
من ح/ المصروفات	× ×		
الفصل الأول	× ×	× ×	
الفصل الثاني		× ×	
من ح/ العهد أو الأمانات		× ×	
من ح/ العهد حركة نقود		× ×	
الرصيد في نهاية الشهر الحالي		× ×	
الجانب الدائن:			
إلى ح/ الإيرادات			× ×
إلى حساب العهد أو الأمانات			× ×
الرصيد المرحل من الشهر السابق			× ×
إجمالي		× ×	× ×

إعداد موازنة البنك :

تقوم الوحدة الحسابية بمسك دفتر حساب البنك ، ويقوم محاسب الوحدة بإعداد موازنة شهرية لحساب البنك في تاريخ لا يتجاوز العاشر من الشهر التالي ، ويوقع عليه رئيس الوحدة الحسابية، كما يجب التأكد من أن كل الشيكات التي في موازنة الشهر السابق قد أدخلت في الحساب بالإضافة أو الخصم ، وإذا لم يتم ذلك يجب معرفة الأسباب في عدم المطابقة بين الرصيد النقدي بحساب البنك ، ورصيد كشف البنك ، ويرجع ذلك لعدة أسباب وهي:

- ☒ وجود شيكات واردة ولم تضاف للحساب ، أو إشعارات إضافة ، أو تغذيات ، ولم تضاف لحساب الوحدة المحاسبية ، أو وجود مبالغ خصمت من الحسابات.
 - ☒ وجود شيكات صادرة ، أو مسحوية على الوحدة ، ولم تقدم للصرف ، أو إشعارات خصم ، ولم تظهر في دفتر البنك ، أو وجود مبالغ أضيفت للحساب عن طريق الخطأ.
- وعادة تظهر موازنة البنك كالشكل التالي:

موازنة حساب البنك عن شهر

بيان	مفردات	إجمالي
الرصيد حسب كشف البنك . يضاف إليه:		xxx
الشيكات الواردة ولم تضاف للحساب .	x	
إشعارات الإضافة أو التغذيات ولم تضاف للحساب .	x	
أي مبالغ خصمت عن طريق الخطأ .	x	
مصاريف لم تقيد بعد .	x	xxx
إجمالي يطرح منه:		xxx
الشيكات الصادرة ولم تقدم للصرف .	x	
إشعارات الخصم ولم تخصم من الحساب .	x	
أي مبالغ أضيفت عن طريق الخطأ .	x	(xxx)
الرصيد الدفترى المطابق لحساب البنك في نهاية الشهر .		xxxx

مثال:

- في ٢٠٠٧/١١/٠١ استلمت الوحدة الحكومية كشف حسابها من البنك عن شهر أكتوبر ٢٠٠٧ وظهر به رصيداً دائماً بمبلغ ٩٠٠٠ جنيته. وعند مراجعة كشف البنك مع دفتر الوحدة تبين ما يلي:
- ☒ إن هنالك شيكات واردة ولم تضمن في كشف الحساب بمبلغ ٢٥٠٠ جنيته .
 - ☒ " " مبلغ أضيفت عن طريق الخطأ وقدرها ٥٠ جنيها.
 - ☒ " " شيكات صادرة ولم تقدم للبنك بمبلغ ١٠٠٠ جنيته .
 - ☒ " " شيك خصم عن طريق الخطأ ، وهو لا يخص الوحدة بمبلغ ١٣٠ جنيته .
 - ☒ " " أمر مستديم بتاريخ ٢٠٠٧/١٠/٣١ بمبلغ ٦٠٠ جنيته .
 - ☒ " " مصاريف وعمولة بنك خصمها البنك بمبلغ ٢٠ جنيته .

المطلوب :

إعداد موازنة البنك عن شهر أكتوبر ٢٠٠٧ م ، إذا علمت أن الرصيد الدفترى لحساب البنك بالوحدة مبلغ قدره ١٠٠٠٠ جنيته؟

الحل:

أولاً- يتم إعداد موازنة البنك بأي الطريقتين التاليتين:

البدء بالرصيد بكشف البنك وصولاً للرصيد بدفتر البنك بالوحدة :

بيــــــــــــــــان	مفردات	جملة
الرصيد حسب كشف البنك .		٩٠٠٠
يضاف إليه		
شيكات واردة ولم تضمن الحساب .	٢٥٠٠	
شيكات خصمت عن طريق الخطأ .	١٣٠	
مصاريف وعمولة .	٢٠	٢٦٥٠
إجمالي		١١٦٥٠
يخصم منه		
الشيكات الصادرة ولم تقدم للصرف .	١٠٠٠	
أمر دفع مستديم .	٦٠٠	
مبلغ أضيف عن طريق الخطأ .	٥٠	(١٦٥٠)
الرصيد الدفترى لحساب البنك .		١٠٠٠٠

ثانياً - البدء بالرصيد الظاهر بدفتر البنك للوحدة وصولاً لرصيد كشف البنك :

بيان	المفردات	الجملة
الرصيد حسب دفتر البنك .		١٠٠٠٠
<u>يضاف إليه</u>		
شيكات صادرة ولم تقدم للبنك .	١٠٠٠	
أمر دفع مستديم .	٦٠٠	
مبلغ أضيف عن طريق الخطأ .	٥٠	١٦٥٠
إجمالي		١١٦٥٠
<u>يخصم منه</u>		
شيكات واردة ولم تضمن للحساب .	٢٥٠٠	
شيكات خصمت عن طريق الخطأ .	١٣٠	
مصاريف وعمولة بنك .	٢٠	(٢٦٥٠)
الرصيد حسب كشف البنك .		٩٠٠٠

الفصل الخامس

نظم الرقابة الداخلية على الأداء المالي الحكومي

إن وجود نظام فعال للرقابة الداخلية لمنشأة أو وحدة ما يحقق لها منافع اقتصادية ومعنوية.

وتتمثل المنافع الاقتصادية في حماية الأصول والموجودات من الاختلاس والسرقة وسوء الاستخدام ، بينما تتمثل المنافع المعنوية في اكتساب ثقة المتعاملين مع الوحدة ؛ وذلك لما تتصف به حساباتها من دقة وانتظام ، ومن ثم تزداد فرص التعامل وتتسع أعمالها. فما هي الرقابة الداخلية ؟

" هي عبارة عن خطة التنظيم وكل الطرق والمقاييس والإجراءات المنسقة التي تضعها إدارة المشروع بصدد المحافظة على أصولها ، ولضمان دقة وسلامة البيانات المحاسبية وزيادة إمكانية الاعتماد عليها ، ولتحقق الكفاءة التشغيلية ، ولتحقق من اتباع المسؤولين للسياسات الإدارية الموضوعية بواسطة الإدارة" .

إن المتتبع لتطور الرقابة يظهر الأساس والتحليل والتفسير للتغيرات التي طرأت في سبل تحقيق هدف الرقابة ، ويظهر هذا التطور أن الوظيفة الرقابية وتحقيقها مرت بثلاث مراحل.

- المرحلة الأولى - (الفترة قبل ١٥٠٠م) :

كانت الأحداث المالية . حينها تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مسجلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلاً عن الآخر ؛ وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقهما ، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس ، فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخلياً وليس هنالك من يراقب العمل من خارج المشروع ، ويتطور النشاط التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديدة تتطلب محاسبة العائدين بالثروات من الدنيا القديمة للقارة الأوربية . تطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض المحاسبة ، ومنع الاختلاس لهذه الثروات ؛ فكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهد إليهم المسئوليات المالية ،

وفي ذلك الوقت لم يشرُ إلى أي نظام يتعلق برقابة داخلية أو نظام محاسبي ، بل الأسلوب الذي كان متبعاً في المراجعة في ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم.

- المرحلة الثانية : (من ١٥٠٠م - ١٨٥٠م) :

حينها اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية، وظلت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاسات والأخطاء والتلاعب ، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة ، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص منفصل للأحداث المالية . إلا أن هنالك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها تحقق في خلال هذه المرحلة حيث كان هنالك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس ، والتغير الآخر المهم كان القبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل للنواحي المالية .

- المرحلة الثالثة - (ما بعد ١٨٥٠م) :

حينها كانت هنالك تغيرات اقتصادية مهمة أدت إلى ظهور المشروعات كبيرة الحجم وبروز شركات المساهمة وانتقلت الإدارة من أفراد إلى مهنيين وأصبح أصحاب رأس المال غائبين عن الإدارة ؛ وبالتالي انصب اهتمامهم على سلامة المحافظة على رأس المال أو تقديم الخدمات بشكل أفضل ، ومن هنا ظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة واعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي .

ويمكن تلخيص أهم العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية واتساع نطاقها في:
❖ كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها : إن النمو الضخم في حجم المشروعات وتنوع أعمالها " الخدمية وخلافها " من خلال الاندماج والتفرع والنمو الطبيعي ، جعل من الصعوبة بمكان الاعتماد على الاتصال الشخصي في إدارة المشروعات ؛ فأدى إلى الاعتماد على وسائل هي من صميم أنظمة الرقابة الداخلية مثل الكشوفات التحليلية والموازنات وتقسيم العمل وغيرها .

❖ اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسئوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمشروع ، وهذا واضح تماماً في الوحدات الإدارية الدنيا ؛ إذ . عادة . ما تفوض الجهات " الوحدات الحكومية " بعض صلاحياتها لجهات أخرى ، ومن هنا جاء الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية ، ووضع الوسائل والإجراءات التي تكفل للجهات العليا التحقق من الأهداف الرقابية .

❖ حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة : لا بد لأي وحدة إدارية من الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطها من أجل اتخاذ المناسب واللائم من القرارات ؛ لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة الوحدة في المستقبل ، ومن هنا لا بد من وجود نظم رقابية سليمة ومتينة تطمئن الوحدة إلى صحة التقارير التي تقدم لها ، وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها .

❖ حاجة الوحدة (الإدارة) إلى حماية وصيانة أموالها : على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها في منع الأخطاء والغش أو تقليل احتمال ارتكابها .

❖ حاجة الجهات الحكومية الأخرى وغيرها إلى بيانات دقيقة : تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة حول الوحدات الإدارية المختلفة العاملة داخل البلد للاستفادة منها في التخطيط الاقتصادي ، والرقابي وحصر الكفاءات العلمية وما شابه ذلك ، وهذا الأمر لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قوياً ومتماسكاً .

❖ تطور إجراءات التدقيق : لقد تحولت عملية التدقيق من كاملة تفصيلية إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية ، ذلك الأسلوب الذي يعتمد في تقرير حجمه وكمية اختياراته على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في الوحدة المعنية .

وبما أنه لا يمكننا التحدث عن الرقابة الداخلية دون الإشارة للمراجعة الداخلية باعتبار أن الأخيرة جزء من الأولى . كان لا بد من استعراض بعض المفاهيم والمصطلحات المستخدمة في المراجعة الداخلية .

وبما أن الوظيفة الرئيسة للمراجعة الداخلية هي قياس فعالية الوسائل الرقابية بالوحدات الإدارية . فإن أي وحدة إدارية منظمة تنظيمياً جيداً لا بد أن توجد طرقاً ووسائل لغرض التأكد من العمل التنفيذي ؛ وتسمى هذه الطرق الوسائل الرقابية الداخلية ، ويعني المراجع الداخلي بفاعلية هذه الطرق والوسائل ، ويمكن تقسيم مقومات الرقابة الداخلية إلى ثلاث نواحي :-

(١) رقابة تنظيمية (الضبط الداخلي) :

وهو أساس الرقابة الداخلية وبالتالي الإدارية بالوحدة وهو وجود تنظيم داخلي يعبر عنه بالهيكل التنظيمي للوحدة ، والعلاقات بين الإدارات ، وبين الأقسام . وهذا الهيكل يحدد ويصنف القنوات التي تعمل على تحقيق أهداف الوحدة بانسياب العمل من خلال هذه القنوات . ولا شك أن هذا التقسيم والتنسيق بين إدارات ، وأقسام الوحدة الإدارية ، وأقسامها والأفراد الذين يعملون داخلها له أثره في المراجع الداخلي ، وقد تختلف الظروف في الوحدات المختلفة إلا أن هنالك قواعد أساسية نجدها مطبقة في كل وحدة ، وكلما كبر التنظيم اتسع نظام الرقابة الوظيفية ؛ وبالتالي لا بد أن يتضح تقسيم العمل والسلطة والمسئولية حتى يمكن تحقيق الرقابة بصورة جيدة ، وهذا ما يعرف بالضبط الداخلي .

ولقد ظهرت المراجعة الداخلية بعد وجود المراجعة الخارجية بوقت طويل ؛ وذلك نتيجة لكبر حجم المشروعات ، أو الوحدات الإدارية ، واستخدامها لهيئة كبيرة من الموظفين وانتشار الفروع المتعددة ؛ بسبب أن التلاعب والأخطاء في التسجيل هي مسئولية إدارية أولاً ، وتُعد من المشاكل الرئيسة بالإدارة ، وكان لا بد من وجود أداة داخل الوحدة تعمل على منع واكتشاف الأخطاء وقت حدوثها ، وكانت هذه الأداة في صورة إدارة المراجعة داخل الوحدة الإدارية تعمل على أساس تخصيص وقت أفرادها لمراجعة جميع العمليات قبل اعتمادها ، وبذلك أمكن تحقيق المزايا التالية :

أ - أن المراجع الداخلي بسبب وجوده كل الوقت في الوحدة ومعاصرته لمشاكلها . يستطيع أن يلمس كل نواحي ونشاطات وإجراءات والمشاكل المترتبة على ذلك .

ب - إن المراجعة الداخلية تتم بصورة منظمة وعلى مدار السنة بدلاً من مرة واحدة سنوياً في حالة وجود مراجع خارجي .

ج - أن المراجع الخارجي يتحقق أساساً من سلامة المركز المالي وصحة النتائج ، فهو لن يستطيع أن يعطي الوقت الكافي لاكتشاف الأخطاء والتلاعب ، وإنما يلجأ إلى الاختيارات في مراجعته ، ولهذا فإن إدارة المراجعة الداخلية تقوم بمراجعة كاملة لكافة العمليات وعن طريق الفحص المستقل داخل الوحدة ، وعلى هذا فهي تُعد رقابة لخدمة الإدارة ؛ إذ تعمل على قياس وتقييم فعالية الرقابة الداخلية .

(٢) رقابة محاسبية :

وهي مجموعة النظريات والمبادئ والأسس العلمية ، والطرق والأساليب والإجراءات الفنية التي تتبع لتحقيق العمليات المالية وتسجيلها ، وتبويبها ، وقياس نتائجها ، وعرضها لأغراض تقييم الأداء وترشيد الإدارة فيما تتخذه من قرارات ولغير ذلك . ومن أهم مقومات النظام المحاسبي السليم :

أ - مبادئ وأسس وقواعد محاسبية تحكم التكييف والتوجيه المحاسبي لعمليات المشروع التي يمكن قياسها والتعبير عنها بوحدات مالية ، ويتعين تحديد مفاهيمها بكل وضوح على وجه لا يحتمل تأويلها ، أو تحريفها وإثبات هذه المفاهيم من فترة لأخرى .

ب - طرق وأساليب وإجراءات فنية يتعين اتباعها للتحقق من صحة العمليات وجديتها، ولضمان دقة تسجيلها وتدوينها في الدفاتر والسجلات المستخدمة من واقع مستندات سليمة ، وقياس نتيجة النشاط ، وتبيان المركز المالي ، وعرض النتائج للأغراض المختلفة .

ج - مجموعة دفترية ؛ ويعتمد لذلك مجموعة الدفاتر والسجلات والبطاقات التي تستخدم في الوحدة لأغراض تسجيل عمليات الوحدة ، ويجب أن يراعى في المجموعة الدفترية أن تكون مناسبة لنوع النشاط الذي تقوم به الوحدة وطبيعة وحجم عملياتها ، والأغراض التي تستهدفها الوحدة من استخدامها .

د - مجموعة مستندية وتضم جميع المستندات المختلفة المستخدمة في أغراض الوحدة، ويتعين تعميم كل مستند وتحديد دورته بشكل يحقق الهدف من المستند ، ويخدم أغراض الرقابة الداخلية ، ويعد كل مستند من أصل وعدد من الصور ، تستخدم كل منها لأغراض الرقابة وتسجيل المعلومات والبيانات في السجلات وإجراء المطابقة المزدوجة بين النتائج كما

تظهرها السجلات أو الحسابات التي تم إثبات العمليات فيها من واقع أصل المستند أو إحدى صوره .

هـ / تقسيم وتوزيع العمل المحاسبي بين العاملين بحيث لا ينفرد واحد منهم بالقيام بعملية من بدايتها إلى نهايتها ، وإنما يتعين اشتراك أكثر من فرد في القيام بمراحل العمل المختلفة في تسلسل يتيح للفرد أن يراجع عمل من سبقه ، وذلك للقضاء على فرص الخطأ والغش والتزوير والكشف عنها حال وقوعها .

(٣) رقابة إدارية :

وتهدف إلى متابعة تنفيذ الخطط والتأكد من أن التنفيذ يتم بأعلى قدر من الكفاءة الإنتاجية ، وتتمثل وسائل الرقابة الإدارية في :-

- الخريطة التنظيمية التي تحدد الاختصاصات والمسئوليات والعلاقات بين الإدارات المختلفة (كما أسلفنا) .
- التكاليف المعيارية التي تمثل أهدافاً واقعية يجب الوصول إليها في الأداء .
- تقارير الأداء سواء المعروض منها في كشوفه أم رسوم بيانية أم خرائط .
- البرامج التدريبية للعاملين والفنيين لرفع مستوى الأداء وتنمية المهارات .
- التأمين على أصول الوحدة ضد الأخطار المختلفة ، مثل : الحريق والسرقة والتأمين على بعض العاملين الذين ينصب عملهم الأساسي على الاحتفاظ ببعض أصول الوحدة المحافظة عليها ، مثل : التأمين على أمناء الخزن وأمناء المخازن .
- الجرد المفاجئ ، مثل: جرد الخزينة والجرد المستمر للمخازن ، وحتى يحقق الجرد المفاجئ الأهداف المرجوة منه يجب ألا يشترك فيه أحد الأشخاص الذين يتم جرد ما في عهدتهم للتأكد من صحة أدائهم للعمل ، ولكن هذا لا يمنع من وجوده أو حضوره أثناء عملية الجرد، ويلاحظ أن الجرد المفاجئ يساعد إلى حد كبير في الكشف عن أية تصرفات غير سليمة في العهدة ، كما أن له أثراً معنوياً يمنع وقوع التصرفات أو يحد من وقوعها .
- ويمكن إضافة أن النظام الجيد للحوافز والروادع أمر لا غنى عنه لرفع الكفاية في أي وحدة . وإن زيادة الكفاءة الإنتاجية ترتبط بمشاكل ربط الإنتاج كما وجوده وبالحدود الزمنية

المقررة لعمليات الإنتاج ، وأن الحوافز والروادع هي قواعد وإجراءات تتبع لإثارة حماس العاملين وتدفعهم لزيادة الإنتاج ؛ وذلك في حدود قدراتهم وإمكانياتهم . وحوافز الإنتاج كثيرة ومتنوعة إلا أنها تقدم على أساس مكافأة المجد ومعاقبة المقصر، ولا يتأتى ذلك إلا إذا راعينا الآتي :

- فتح باب الترقى على مصراعيه أمام المجددين الذين يعملون على رفع كفاءتهم وزيادة قدراتهم ومهاراتهم في أداء العمل والمثابرة والدرس والتحصيل والتدريب أما التمسك بمبدأ الترقى على أساس الأقدمية المطلقة فهو لا يخرج في حقيقته عن كونه تمسكاً بمكافأة الكسول والمتكاسل على حساب المجد والمجتهد .
- ربط العمل بالإنتاج ، وهذا يستلزم وضع نماذج ، أو معايير بالأداء تتصف بالدقة والوضوح والثبات والواقعية ..

ومما تقدم يمكن استنتاج الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية هي :

- حماية أصول الوحدة من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير لدى الوحدة.
- ضمان الدقة الحسابية للمعلومات المحاسبية .
- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية .
- متابعة تنفيذ السياسات الإدارية الموضوعة .

ومن المعلوم إن الوسائل المستخدمة في المراقبة تتوقف على طبيعة العمل وحجمه وأهميته ، ومدى الإشراف المباشر عليه من أصحاب المصلحة .

ونظراً لتشعب الأعمال الحكومية وضخامة حجم أعمالها ، وعدم إمكان وجود إشراف مباشر من قبل أصحاب المصلحة على هذه الأموال . كان من الضروري وضع نظام محكم يضمن المحافظة على هذه الأموال ، وحسن سير العمل وتأديته بأقصى كفاية ممكنة .

وفيما يلي نتناول نظام المراقبة الداخلية على الأعمال والموجودات الحكومية المختلفة في الأطر التالية :

- (١) نظام المراقبة الداخلية لعمليات الإيراد .
- (٢) نظام المراقبة الداخلية لعمليات الصرف .
- (٣) نظام المراقبة الداخلية لمخازن الحكومة .

أولاً : المراقبة الداخلية لعمليات الإيراد .

وتنقسم هذه المراقبة إلى :

أ- نظام المراقبة الداخلية للمتحصلات النقدية .

ب- نظام المراقبة الداخلية للمتحصلات غير النقدية .

(أ) نظام المراقبة الداخلية للمتحصلات النقدية

النقدية من الأصول التي يسهل اختلاسها ؛ ولذلك نجد أن قانون الإجراءات المالية والمحاسبية لعام ٢٠٠٧م " جمهورية السودان " . ولائحة الإجراءات المالية لعام ١٩٩٥م تخضعها لنظام دقيق ومحبوك للمراقبة الداخلية يضمن :

- إن جميع المتحصلات قد تم توريدها إلى الخزينة بالفعل .
- أنه قد تم اتباع ما تنص عليه اللوائح والقوانين .
- المحافظة على النقدية من الضياع والسرقة والاختلاس .

ويتلخص نظام المراقبة الداخلية للنقدية في جميع الوحدات الإدارية الحكومية فيما يلي :

- احتياطات عامة .
- مراقبة المتحصلات النقدية وقيدها .

الاحتياطات العامة :

تتلخص الاحتياطات العامة في كل من استلام الخزائن وفحصها ، شروط ومسئوليات أمناء الخزائن (الصيارفة) وإجراءات لضمان سلامة الخزائن والأموال المودعة بها ، الجرد المفاجئ - كما أشير له في الرقابة الإدارية - بالإضافة إلى رقابة وزارة المالية.

استلام الخزائن وفحصها :

- ◊ تقوم الوحدات الحكومية بطلب ما تحتاج إليه من خزائن من وزارة المالية .
- ◊ عند ورود الخزائن للجهات الحكومية ، تشكل لجنة لفحص واستلام الخزائن ، وتجربة مفاتيحها ، وإعداد محضر يتضمن تسليم المفاتيح إلى المختصين .
- ◊ ترسل صورة محاضر لجان الفحص والاستلام والمظاريف المحتوية على المفاتيح الاحتياطية إلى المصلحة الرئيسية ، أو وزارة المالية حسب الحال .
- ◊ في حالة فقد أو كسر مفتاح أي خزانة يتم فتحها بالمفتاح الاحتياطي وإرسالها إلى المخازن الرئيسية المختصة لعمل الإصلاحات اللازمة ، أما في حالة حدوث تلف بإحدى الخزائن فيجري إصلاحها في الورش الحكومية ، أو في غيرها بتصريح من وزارة المالية.

شروط ومسئوليات أمناء الخزائن (الصيارفة) :

- ◊ يعهد بالخزينة الحكومية إلى صراف ، أو أكثر حسب ظروف النشاط وأهميته ، ويشترط في كل صراف ومساعديه الاستقامة ، والنزاهة ، والأمانة ، وأن يكون من حملة المؤهلات الدراسية المناسبة .
- ◊ يُعد الصراف الرئيس المباشر للخزينة ، وتكون جميع محتوياتها في عهده شخصياً ، ويجب عليه أن يراقب أعمال مساعديه ، وأن يبلغ عما يكتشف من نقص في عهدة أي منهم.
- ◊ تقدم تقارير سرية سنوياً إلى وزارة المالية عن حالة الصيارفة إلا إذا جدَّ ما يستدعي التعجيل بها خلال العام .

- ◊ في حالة تغيير الصراف تشكل لجنة محلية لجرد الخزينة ، وإثبات نتيجته بيومة الخزينة ، وإعداد محضر بذلك قبل تسليم الخزينة للأمين الجديد ، هذا مع اتخاذ الإجراءات اللازمة إذا أسفرت نتيجة الجرد عن وجود عجز ، أما في حالة غياب الصراف لأي سبب من الأسباب فتخطر الوحدة وزارة المالية فوراً ، وتتخذ كافة الوسائل لاستمرار حركة الخزينة.

ضمان سلامة الخزائن والأموال المودعة بها :

لضمان وسلامة وتأمين واستمرار العمل بالخزن والأموال المودعة بها يتبع ما يلي:

- ◇ تأمين المكان الذي توضع فيه الخزينة .
- ◇ قيام أمين الخزينة في نهاية كل يوم بتشميعها بحضور رئيس الحسابات ، كما يقوم أيضاً بتشميع باب الحجرة التي تقع بها الخزينة بحضور المندوب المكلف بالحراسة .
- ◇ تفتح الخزينة للجمهور بعد ميعاد بدء العمل الرسمي بساعة على الأكثر حتى يتمكن أمين الخزينة ومساعدوه من إعداد دفاترهم ، كما ينتهي العمل بها قبل ميعاد الانصراف الرسمي بنصف ساعة حتى تكون لديه الفرصة الكافية لمراجعة وتصفية عمليات اليوم .
- ◇ تحدد وزارة المالية مع الوحدة الحكومية الحد الأقصى لرصيد النقدية المسموح الاحتفاظ به في خزنة الوحدة الحكومية بما يتناسب مع احتياجات الصرف اليومي بهذه الوحدة . ويراعى في ذلك تخفيض الرصيد إلى أقل حد ممكن لتقليل فرص ومخاطر التصرفات غير المشروعة في الأرصدة النقدية ، ويلتزم الصراف بتوريد المبالغ الزائدة عن الحد الأقصى إلى البنك في ذات اليوم ، أو صباح اليوم التالي ، ولا يلغى ذلك مسئولية رئيس الحسابات بشأن الاطلاع يومياً على حساب الخزينة والتأكد من توريد ما زاد عن الحد الأقصى المسموح به ، ولا يجوز تعديل الحد الأقصى لرصيد الخزينة المسموح به إلا وفقاً لتصريح من وزارة المالية .

مراقبة المتحصلات النقدية وقيدها :

تودع جميع نقود أجهزة الدولة في خزائنها ، وتقيد في دفتر حساب النقدية (أنموذج مالي حسابات رقم ١٩) كما سبق الإشارة إليه في لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية : ١٩٩٥ م ، أو أي سجل يصادق الوزير على العمل به في أحوال خاصة ، كما يجب على المتحصلين والعاملين الآخرين ، الذين يعهد إليهم باستلام النقود أن يقوموا بتوريدها إلى خزائن أجهزة الدولة في نفس يوم التحصيل ، وفي الحالات التي يتعذر فيها ذلك على رئيس الوحدة أن يحدد طريقة حفظ المتحصلات إلى اليوم التالي على الأكثر في خزنة حكومية تحت الحراسة المشددة مع مراعاة الآتي عند الاستلام:

(أ) الدقة في المتحصلات النقدية :

يجب على أمين الخزينة التأكد من سلامة العملة التي يتسلمها ، وعدم قبول طوابع البريد أو الدمغة ضمن المتحصلات، وعند ضبط أية عملة زائفة تقبض في الحال ويحرر محضر ضد حاملها .

(ب) استخراج إيصالات بالمتحصلات النقدية :

تقضي التعليمات بضرورة تسليم دافع النقدية إيصالاً عن كل مبلغ يورد للخزينة ويستخدم في ذلك دفاتر قسائم التحصيل رقم (٣٩) أو (١٥) - في السودان - .

(ج) التأكد من توريد كافة المتحصلات إلى الخزينة :

تورد المبالغ المتحصلة إلى الخزنة العامة فوراً ، وعلى رئيس الحسابات أو وكيله مراجعة قسائم التحصيل قبل التوريد .

نظام المراقبة الداخلية للمتحصلات غير النقدية :

قد تتخذ متحصلات الوحدات الحكومية صوراً أخرى غير نقدية لا تقل أهمية عن المتحصلات النقدية وهي :

- الحوالات البريدية .
- الشيكات .
- الخصم من المستحقات .

ونتناول فيما يلي النظام المتبع للمراقبة الداخلية لكل منها :

الحوالات البريدية :

وتتلخص إجراءات الرقابة على الحوالات البريدية في الخطوات التالية :

- استلام الحوالات البريدية .
- استخراج إيصالات بقيمتها .
- إثبات الحوالات في دفاتر المصلحة .
- محاسبة هيئة البريد .

استلام الحوالات البريدية :

يقوم موظف مسئول بفتح البريد وفحص الحوالات الواردة للتأكد من أنها صادرة باسم الوحدة ، وأنها مسحوبة على هيئة البريد بالمكتب الذي توجد به الوحدة الإدارية ، ثم يقوم بعمل كشف ببيان الحوالات على أن تكون من صورة وأصل على أن يظل الأصل ثابتاً بالدفاتر ، وتنزع الصورة وتسلم إلى المختص باستلام البريد ؛ لحفظها في ملف خاص مقابل توقيعه بكامل إمضائه بالمداد على الأصل بما يفيد استلامه الصورة ومرفقاتها .

استخراج إيصالات بقيمة الحوالات :

يتم استخراج إيصالات بقيم الحوالات بأسماء مرسلها ، وتكون هذه الإيصالات من أصل وصورة على أن يرسل الأصل لمرسل الحوالة ، والحصول على توقيعه بما يفيد الاستلام ، بينما تظل الصورة ثابتة بالدفتر .

إثبات الحوالات في دفاتر المصلحة :

تقوم الوحدة الحسابية في نفس اليوم بالخصم بموجب إذن تسوية في حساب جاري المبالغ المدينة طرف هيئة البريد بقيم الحوالات الواردة ، وإضافة هذه القيم لحساب الإيرادات ، أو أي حساب آخر مختص .

محاسبة هيئة البريد :

تدرج الحوالات في كشوف من أصل وأربع صور ، وترسل الأصل والصور الثلاث إلى هيئة البريد برفقة الحوالات . أما الصورة الرابعة فتحفظ لدى الوحدة للرجوع إليها .
- تقوم هيئة البريد بسداد قيمة الحوالات البريدية إلى الوحدة الحكومية .

الشيكات :

قد تتخذ المتحصلات الحكومية شكل شيكات تسحب باسم الوحدة المستفيدة ، وتتبع الإجراءات التالية بشأن الرقابة عليها :

(أ) استلام الشيكات :

عند ورد الشيكات للوحدة المختصة ينبغي أن تفحص للتأكد من أنها مسحوبة باسم الوحدة التي تسلمتها ، وإنها شيكات مصرفية، أو شيكات مسطرة ومعتمدة من البنوك

المسحوبة عليها بما يفيد أنها مقبولة الدفع ، ويستثنى من ذلك الشيكات المقدمة من الوزارات والوحدات الخدمية بالهيئات الاقتصادية .

(ب) استخراج إيصالات بقيم الشيكات :

تقوم الجهة المستلمة باستخراج إيصالات بقيمتها بأسماء مرسلها في نفس اليوم وترسلها لهم .

(ج) إثبات الشيكات في دفاتر المصلحة :

تقوم الوحدة الحسابية بإثبات الشيكات الواردة في نفس يوم ورودها في أرنيك مالي حسابات (٦٧) بعد تحرير إيصال (١٥) الخاص بتحصيل الشيكات ، ويتم ذلك بأن يجعل حساب الشيكات تحت التحصيل مديناً ، وحساب الإيرادات أو أي حساب آخر مختص دائناً ، ويجب على رؤساء الحسابات أن يتحققوا من أن جميع الشيكات الواردة تم تسويتها .

(د) إرسال الشيكات إلى البنك للتحصيل :

بعد أن يتم إثبات الشيكات الواردة في الدفاتر على النحو المتقدم . تقوم الوحدة الحسابية بإرسالها إلى البنك المختص للتحصيل في نفس يوم ورودها بعد تظهيرها أو التوقيع عليها ممن لهم حق توقيع الشيكات ، وعند وصول إشعار البنك بإضافة القيمة لحساب الوحدة . تسدد قيمة الشيكات لحساب الشيكات تحت التحصيل نظير خصم القيمة على حساب البنك ، وذلك على أرنيك مالي حسابات رقم (٥٠) .

الخصم من المستحقات:

قد تتخذ المتحصلات شكل الخصم من المستحقات ، وذلك كما هو الحال في خصم ضريبة الدخل الشخصي ، الدمغة ، التأمين الصحي ، جاري المعاش ، النفقات الشرعية ، وأي مبالغ أخرى من مستحقات العاملين ، ويتم توريدها للجهة المختصة بموجب شيك وينطبق عليها ضوابط الرقابة الداخلية الخاصة بالمصروفات عن طريق الشيكات والتي سوف ترد لاحقاً .

ثانياً - المراقبة الداخلية لعمليات الصرف :

وتنقسم هذه المراقبة إلى :

(أ) نظام المراقبة الداخلية للمدفوعات النقدية .

(ب) نظام المراقبة الداخلية للمدفوعات عن طريق الشيكات .

(١) المراقبة الداخلية للمدفوعات النقدية :

يقصد بالمدفوعات النقدية المبالغ الحكومية التي تصدر عنها أذون الصرف على أورنيك مالي حسابات (٤٠) ؛ لتصرف من خزائن الوزارات ، أو المصالح ، أو أي من الخزائن العامة .

وتتلخص الإجراءات التي تتبع عند صرف هذه الأذون فيما يلي :

○ يقوم الصراف بفحص الإذن المقدم إليه للتأكد من صحة بياناته وصلاحيته للصرف .
○ الصرف لصاحب الحق بعد التحقق من شخصيته ، ولا يجوز الصرف لغيره إلا بمقتضى توكيل .

○ الامتناع عن الصرف بعد انقضاء ستة أشهر بخلاف الشهر الذي حرر فيه ، إلا إذا تم تجديده لمدة أخرى .

○ الامتناع عن الصرف إذا انتهت السنة التي استخرج فيها مثلاً: " تم استخراج في ٢٠٠٨/١٢/٢١ م ، ولم يقدم للصرف إلا في ٢٠٠٩/١/١ م ، فيتم رفضه في هذه الحالة ، ويعاد للجهة التي أصدرته لإلغائه".

أما فيما يتعلق بالإجراءات الرقابية عند إعداد أذون الصرف فيمكن تلخيصها عند تحرير إذن الصرف في :

◇ العناية بالتحضير مع تجنب كل تصحيح ما أمكن ولاسيما في اسم صاحب الحق ، أو في المبلغ الصادر به الإذن ، والتوقيع من العاملين المرخص لهم بالتوقيع أمام كل تصحيح.

◇ يوضع اسم الوحدة في المكان المعد له ، ويوضع المبلغ الصافي الواجب صرفه بالأرقام والحروف .

- ◇ كتابة تاريخ إذن الصرف في نفس يوم إصداره ، وهو تاريخ قيد المستند بالدفاتر .
- ◇ إعطاء رقم شهري (في السودان) لإذن الصرف من أول الشهر مع ذكر الرقم المطبوع عليه ، وتثبت هذه الأرقام في دفاتر (٧٦) - السابق ذكره - عند قيد الإذن .
- ◇ إلغاء إذن الصرف إذا وقع فيه أي خطأ وتحريير إذن جديد مع اعتماد الإلغاء من المسؤولين .

عند توقيع إذن الصرف :

- يوقع كل إذن صرف بتوقيعين على أن يكون الأول رئيس الوحدة ، أو من يفوضه لهذا الغرض ، أما الثاني فيجب أن يكون من رئيس الحسابات ، أو من يفوضه
- ينبغي عدم التوقيع على إذن الصرف إلا ومعه المستندات المعتمدة والمطلوب صرفها .
- يقوم مدير الحسابات ، أو من يفوضه بمراقبة أذن الصرف في اليوم التالي من واقع كعوب الأذن والتوقيع بما يفيد المراقبة .

(٢) نظام المراقبة الداخلية للمدفوعات عن طريق الشيكات

تتلخص إجراءات الرقابة الداخلية للصرفيات عن طريق الشيكات في :

- طريقة تحرير الشيكات .
- توقيع الشيكات .
- إرسال الشيكات للمستفيدين .

طريقة تحرير الشيكات :

- ❖ مراعاة الدقة في كتابة اسم صاحب الحق (المستفيد) .
- ❖ كتابة التاريخ في المكان المخصص لذلك ، وهو تاريخ اليوم الذي سحب فيه ، أو التاريخ المقرر للصرف بالنسبة للشيكات التي تسحب بقيمة صافي مرتبات العاملين .
- ❖ العناية والدقة عند تحرير الشيكات ، مع التوقيع بجانب كل تصحيح من العاملين المرخص لهم بالتوقيع على الشيك أولاً وثانياً ، وإذا استلزم الأمر إلغاء شيك . فلا بد من توقيع العاملين المرخص لهم بذلك بما يفيد الإلغاء .

- ❖ إضافة عبارة " مندوب الصرف " إلى جانب اسم الصراف الذي تسحب باسمه شيكات المرتبات والأجور .
- ❖ عدم إصدار شيكات بعد انتهاء آخر يوم من السنة المالية خصماً على موازنتها ، أو بتقديم تواريخ الشيكات إلى ما قبل إنتهاء السنة.
- ❖ امتناع مديري الحسابات ، أو وكلائهم عن التوقيع على الشيكات إذا لم تراع الإجراءات السابقة .

توقيع الشيكات :

- ❖ توقيع الشيكات بتوقيعين .
- توقيع أول :** من رئيس الوحدة أو من أحد العاملين الذي يندب لهذا الغرض من غير موظفي الحسابات .
- توقيع ثاني :** من رئيس أو من وكيل حسابات الوحدة أو الجهة ، ويوقع كل من صاحبي التوقيعين توقيعاً مختصراً على كعوب الشيكات التي يشتركان في التوقيع عليها .
- ❖ يقوم رؤساء الحسابات أو وكلائهم يومياً بمراجعة كعوب الشيكات المسحوبة في اليوم السابق على دفتر قيد الشيكات مع التوقيع على الدفتر ، وعلى الكعوب بما يفيد إتمام المراجعة .
- ❖ يتحقق العاملون المرخص لهم بالتوقيع من مطابقة مبالغ الشيكات على الكتابة الواردة بها و على الاستمارة .
- ❖ نظراً لأهمية توقيع الشيكات ؛ يعتمد وكيل الوزارة المختص الوظائف التي يرخص لها بالتوقيع على الشيكات مع إخطار البنك بكل تغير مؤقت ، أو نهائي بين شاغلي هذه الوظائف .

إرسال الشيكات للمستفيدين :

- يتم إرسال الشيكات إلى أصحاب الحق بالبريد الموصى عليه بعلم الوصول ، أو تسلم إليهم ، أو إلى مندوبهم المرخص لهم بالاستلام عن طريق قسم الصادر بعد التحقق من شخصياتهم .

إذا تبين - بعد تصدير الشيكات لأصحابها - أن الأمر يستلزم إيقاف صرف أحدها ينبغي إخطار البنك في الحال إما بإشارة تلفونية ، أو تلغرافياً ، ثم تأكيد ذلك بخطاب رسمي يرسل إلى البنك المسحوب عليه الشيك ، وموقعاً عليه ممن لهم حق التوقيع على الشيك توقيعاً أولاً وثانياً .

لا يجوز لمندوبي الصرف توكيل أي شخص آخر في صرف قيمة الشيكات المسحوبة بأسمائهم بقيم المرتبات والأجور والمكافآت ، وما في حكمها ؛ لذلك يتعين عند سحب شيكات من هذا النوع شطب عبارة " أو لأمر " ، ويجب في هذه الحالة أيضاً ذكر عبارة " مندوب الصرف " أمام الاسم حتى لا يتقاضى البنك دمغة توقيع على الإيصال المطبوع الذي يوقعه مندوب الصرف باستلام قيمة الشيك ، "علماً بأنه في جمهورية السودان تتقاضى البنوك هذا الرسم مقدماً عند تسليم الوحدات دفاتر الشيكات " .

وإضافة لما تقدم فإن نظام المراجعة الداخلية يقضي بعدم الارتباط بالصرف على اعتمادات الموازنة الجارية في حالة أن الارتباط ، أو التعاقد من شأنه أن يحدث تجاوز في الاعتمادات المخصصة ، وفي ذات الأغراض التي يخصص لها كل بند من بنود الموازنة

المراقبة الداخلية للعمليات الحكومية الاستثمارية :

ويمكن تلخيصها في :

- أساس تسجيل العمليات الاستثمارية .
- متابعة تنفيذ مشروعات الخطة .
- قواعد الارتباط والصرف على اعتمادات الموازنة الاستثمارية .

أساس تسجيل العمليات الاستثمارية :

يتبع في إعداد الموازنة الاستثمارية أساس الاستحقاق ، ومن ثم تسجيل العمليات المتعلقة بالمشروعات الاستثمارية على أساس ما يتم توريده ، أو إنجازه بمجرد ثبوت التوريد أو الإنجاز ، وبالنسبة للتوريدات ، أو الأعمال ، وما يتعلق بها من أعباء مستحقة السداد قانوناً وفقاً لشروط التعاقد خلال السنة المالية ، ولم يتم صرفها حتى نهاية السنة المالية . فيتم الخصم بها على اعتمادات الموازنة الاستثمارية مقابل تعليتها بحساب جاري المستحقات

الاستثمارية ، وعندما تصبح هذه المستحقات صالحة للصرف ، فإنها تصرف بالخصم على الحساب المذكور .

أما بالنسبة للدفعات المقدمة التي تم سدادها على حسابات الجهات الإدارية على ذمة أعمال ، أو توريدات تتعلق بالمشروعات الاستثمارية المعتمدة ، ولم يتيسر التوريد ، أو الإنجاز خلال السنة المالية . فيتعين استبعاد الخصم بقيمة ما لم يتم توريده ، أو إنجازه من الاستخدامات الاستثمارية - باعتبارها لا تمثل استثماراً عينياً تم حتى نهاية السنة المالية - وذلك مقابل الخصم بقيمتها على التحويلات الرأسمالية ، والحصول في هذه الحالة على موافقة الجهات المختصة .

متابعة تنفيذ مشروعات الخطة :

تقوم الجهات الإدارية بإمسك السجلات اللازمة لمتابعة تنفيذ مشروعات الخطة وفقاً لطبيعتها بما يكفل سهولة الوقوف على مكونات الاستثمار ومصادر التمويل ، وذلك بمراعاة النظام المحاسبي الحكومي ، والتعليمات التي تصدرها الجهات المختصة .

قواعد الارتباط والصرف على اعتمادات الموازنة الاستثمارية :

يمكن تلخيص القواعد والإجراءات الواجب مراعاتها عند الارتباط والصرف على اعتمادات الموازنة الاستثمارية فيما يلي :

- تسري أحكام قواعد الارتباط والصرف على اعتمادات الموازنة الجارية على الموازنة الاستثمارية .
- تلتزم الجهات الإدارية عند الارتباط بتنفيذ المشروعات الواردة بالموازنة الاستثمارية بما تحدده وزارة التخطيط من التكاليف الكلية لكل مشروع ، وفي حدود ما تقرره تأشيريات الموازنة الاستثمارية .
- تلتزم كل جهة في إجراءات الشراء والتعاقد والارتباط والصرف بالقوانين والقواعد المالية المطبقة فيها وبالخطة التمويلية المعتمدة لمشروعاتها الاستثمارية ، وتحقيق الأهداف وفقاً لتأشيريات الموازنة الاستثمارية .

ثالثاً - نظام المراقبة الداخلية لمخازن الحكومة :

يستلزم تنفيذ مشروعات الدولة وإدارة مرافقها العامة شراء أصناف وإقامة إنشاءات ؛ ولكي تتمكن الوحدات الإدارية من إدراج الإعتمادات اللازمة في موازنة الدولة . تقوم قبل بداية السنة بمدة كافية بما يلي :

◇ تقوم إدارة المشتريات أو التوريدات بإعداد مقايضة سنوية تتضمن كميات الأصناف المطلوبة والمبالغ اللازم اعتمادها للشراء .

◇ تقوم الإدارة الفنية المختصة في الوحدة الإدارية بتجهيز الأعمال المطلوب تنفيذها أثناء السنة القادمة، وإعداد المواصفات التوضيحية اللازمة لها، وتتولى إدارة المخازن (في جمهورية السودان) هذه الأعمال ، وعليها الالتزام بكافة الإجراءات التي تنص عليها القوانين واللوائح ؛ وذلك لتحقيق الأهداف التالية :

- ضمان الحصول على الأصناف المطلوبة وبالأسعار المناسبة ، أو تنفيذ المقاولات على أحسن وجه وبأقل تكلفة .
- الحفاظ على الأموال العامة .

أنواع المخازن الحكومية :

(أ) **مخازن رئيسية** : وهي تقوم بتسليم وصرف جميع الأصناف المشتراة بمعرفة إدارة المخازن ، أو إدارة المشتريات ، كما تقوم بتمويل المخازن الإقليمية والفرعية التابعة لها ، كما تقوم بالإشراف على طباعة جميع النماذج المالية وحفظها ومراجعتها وتوزيعها .

(ب) **مخازن إقليمية** : وهي تحصل على ما يلزمها من المخازن الرئيسية، أو من الموردين مباشرة ، كما تقوم بتمويل المخازن الفرعية التابعة للإقليم .

(ج) **مخازن فرعية** : وهي تحصل على ما يلزمها من أصناف من المخزن الرئيس ، أو الإقليمي ، أو من المتعهدين مباشرة بموجب تصريح في حدود معينة .

محتويات المخازن

تحتوي المخازن على :

❖ أصناف مستهلكة :

وهي الأصناف التي لا تزيد المدة المقررة لاستعمالها عن سنة ، أو الخامات التي تستهلك في التشغيل .

❖ أصناف غير مستهلكة :

وهي الأصناف التي تزيد المدة المقررة لاستعمالها عن سنة .

❖ أصناف غير صالحة للاستعمال :

وهي أصناف تقرر عدم صلاحيتها للاستعمال بواسطة لجنة مكونة من ثلاثة أشخاص على الأقل من ذوي الاختصاص يعينها رئيس الوحدة ، ولا يجوز إعدام أو بيع الأصناف غير صالحة للاستعمال إلا بموافقة رئيس الوحدة المكتوبة .

طريقة تخزين الأصناف :

تحفظ الأصناف بالمخازن كل على حده بطريقة تلائم حالة الصرف ، على أن تحفظ الأصناف المستعملة في مكان منفصل عن الأصناف الجديدة ، وتوضح في كروت تحمل اسم الصنف ، ووحدة الصرف ، ومقدار الموجود منه ، والحد الأدنى والأقصى له . ويشترط في الأماكن التي تعد لتخزين الأصناف أن تكون مساحتها مناسبة ، وأن تجهز بكافة الوسائل التي تتناسب مع طبيعة الأصناف المخزنة ، وأن توفر لها إجراءات ووسائل الأمان اللازمة .

إجراءات المراقبة الداخلية للمشتريات ومقاولات الأعمال

للمحافظة على الأموال العامة للدولة وحمايتها من التلاعب . يجب اتباع إجراءات احترازية تتمثل في :

❖ إجراءات تسبق التعاقد .

❖ إجراءات إتمام التعاقد .

❖ إجراءات الاستلام وصرف القيمة .

أولاً - الإجراءات التي تسبق التعاقد .

- الإذن بالارتباط وإعداد المواصفات .
- اختيار وسيلة التعاقد المناسبة .
- إعداد شروط المناقصات .
- إمساك سجل المتعهدين والمقاولين .

الإذن بالارتباط وإعداد المواصفات :

تطلب الوحدة المختصة الارتباط بالمبالغ اللازمة قبل بدء التعاقد ، وذلك بأخذ إقرار كتابي من الموظف المختص بإمساك " سجل الارتباطات " بجواز الارتباط على أن يراعي الموظف عدم الارتباط في حالة وجود أصناف بالمخازن ، ويمكن الانتفاع بها وتفي بالغرض، أو شراء أصناف كمالية أو فاخرة إلا بعد موافقة الجهات المختصة ، وكذلك شراء أصناف أو إجراء مقاولات في الشهر الأخير من السنة المالية ما لم تستلزمها حاجة العمل الضرورية.

أما فيما يتعلق بالمواصفات فيراعى أن تتماشى مع طبيعة الإنتاج المحلي ما أمكن ، وتجنب الإشارة إلى النوع أو الرقم الوارد في قوائم الموردين ، أو ذكر علامات معينة ، وإيضاح نوع ومواصفات وسعة العبوات التي تلزم توريد الأصناف بداخلها ، وكذلك تقسيم الأصناف المطلوبة إلى مجموعات رئيسة وفرعية متجانسة ، وكل ذلك يدون في محضر المواصفات مع إثباتها في سجل خاص لإمكان الرجوع عند الضرورة .

اختيار وسيلة التعاقد المناسبة :

الأصل في التعاقد - لشراء الأصناف ، أو إجراء مقاولات الأعمال - أن يكون عن طريق المناقصة العامة ، ومع ذلك فقد استثنيت لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة (١٩٩٥م) - جمهورية السودان - الشراء والتعاقد عن طريق المناقصة المحدودة والتعاقد المباشر فضلاً عن العروض المباشرة المادة (٥٦ - ٥٧ - ٥٨) .

إعداد شروط المناقصات :

قد تكون هذه الشروط عامة ؛ أي تتضمنها اللوائح والقوانين ، أو قد تكون هنالك شروط خاصة تعدها كل وحدة إدارية بما يتناسب مع طبيعة وظروف العملية المطروحة في المناقصة ، كما يجب إعداد المناقصة وملحقاتها قبل نشر الإعلان عنها ، وتعطى مقابل الثمن المحدد لها .

إمساك سجل المتعهدين والمقاولين :

تحتفظ إدارة العقود والمشتريات بسجل تدون فيه أسماء المتعهدين والمقاولين الحاصلين على عطاءات - كل عملية على حدها - وعناوينهم وكافة البيانات اللازمة لتتبع حركة سير كل مناقصة ، وما يتم بشأنها .

ثانياً - إجراءات إتمام التعاقد:

تختلف الإجراءات تبعاً لطريقة التعاقد ، ففي حالة المناقصة العامة تأخذ الإجراءات

الشكل التالي :

- ١- نشر المناقصة .
- ٢- تقديم العطاءات مصحوبة بالتأمين المؤقت .
- ٣- فحص العطاءات .
- ٤- تقديم التأمين النهائي وإتمام التعاقد .
- ٥- تنفيذ التعاقد .

نشر المناقصة :

يعتمد نجاح المناقصة بصفة أساسية على الإعلان ، إذ عن طريقه تتوفر المنافسة الحرة، وتكافؤ الفرص ، وتتمكن الوحدة من اختيار أحسن العروض المقدمة ، وأن توضح فيه كافة البيانات اللازمة ، ويتم ذلك عن طريق النشر في الصحف الرسمية والصحف الأخرى واسعة الانتشار .

تقديم العطاءات مصحوبة بالتأمين المؤقت :

تحدد مهلة لا تقل عن ١٥ يوماً في حالة الضرورة ، كما يجب الالتزام بالعطاء بمجرد تقديمه ؛ فلا يجوز لمقدمه سحبه أو تعديله ، ويجب أن تقدم على النماذج المحددة لذلك ومستوفية للبيانات بجدول الفئات ، وأن تسلم للوحدة في الوقت المحدد لذلك على أن يظل العطاء نافذ المفعول ، وغير جائز الرجوع فيه من وقت تصديره بمعرفة المتناقص حتى نهاية مدة سريانه الموضحة باستمارة العطاء المرافقة للشروط مع مراعاة سداد التأمين المؤقت وفقاً للطرق المعمول بها . أما فيما يختص بفتح العطاءات فيتم تشكيل لجنة تضم مدير المشتريات ، ومدير القسم المختص ، وفني ومندوب الحسابات ، وتتولى القيام بفتح العطاءات والتأمين عليها ، وتسليم التأمينات لمندوب الحسابات لمراجعة التأمينات ، ومراجعة العينات المقدمة بواسطة الفني ، ثم ترفق العطاءات ، وأوراقها ومظاريفها بالمحضر ، وتحفظ بخزانة مغلقة ضماناً لسريانه .

فحص العطاءات :

تعمل لجنة الفحص على تفريغ العطاءات ، وفحص العينات والفئات ، ومقارنة بعضها البعض ، ثم تعمل على استبعاد العطاءات المراد استبعادها قبل المفاضلة ، وتعمل على أساس أسعار تسليم الأصناف للمخازن مع مراعاة تقرير تجزئة المقادير ، أو الكميات بين أكثر من متناقص متى كان ذلك في مصلحة الوحدة مع إيضاح أسباب التوصية في حالة قبول أصناف معينة ولم تكن الأقل سعراً ، أو بإلغاء المناقصة ، ثم ترفع اللجنة محضر الإجراءات وإثباته في سجل العقود إلى السلطة المختصة للاعتماد .

تقديم التأمين النهائي وإتمام التعاقد :

بعد اعتماد توصية لجنة البت يتم إخطار المتناقص نتيجة المناقصة ، ويخطر للحضور لتوقيع العقد ، ومن ثم التأمين النهائي حسب شروط الإعلان وتحرير العقد .

تنفيذ العقد :

يتم توريد الأصناف في المواعيد المنصوص عليها في العقد ، ومطابقة لأمر التوريد والمواصفات المعتمدة ، كما يجب إخطار المورد في حالة رفض أي صنف ، وأن يورد بدلاً

عنه وفي حالة تأخره من حق الوحدة إمهاله مع توقيع غرامة ، أو إنهاء التعاقد مع مصادرة التأمين مع تحميل المورد المقصر أي غرامات ، أو تعويضات لحقت بالوحدة من أضرار .

ثالثاً - الاستلام وصرف القيمة :

- عند توريد الأصناف إلى الوحدة في المواعيد المحددة ، تتخذ الإجراءات التالية :
- ◇ يلزم مدير المخازن طبقاً لأحكام العقد متابعة تورد الأصناف واستلامها ، وإجراءات الفحص والتحليل ، وتسجيل الفواتير والمستندات المخزنية ، ومتابعة المستندات إلى الحسابات ؛ لاتخاذ إجراءات الصرف وفقاً للوائح .
 - ◇ تشكل لجنة لفحص الأصناف الواردة لمقارنة الأصناف بالموصفات والعينات وتحفظ المرفوض منها لتسليمه للمتعهد وتحرر اللجنة محضراً بذلك على أن يقدم لرئيس الوحدة
 - ◇ يتم تحرير استمارة صرف وتسليمها مع فاتورة المورد والمستندات المخزنية إلى قسم الحسابات للمراجعة والصرف ويراعى إخطار إدارة الحسابات ببيان عن الأصناف الموردة إلى المخازن قبل إنتهاء السنة المالية ولم تستوف إجراءات فحصها وذلك لتعليه قيمتها بالحسابات المختصة .
 - ◇ فيما يختص بمقاولات الأعمال تحتفظ الوحدة بسجل تقييد فيه أعمال المقاولين والتقارير الخاصة بها وسجل آخر يقيد به أسماء المهندسين والأعمال التي باشرها كل منهم مع تخصيص صفحة لكل مقاول أو مهندس يقيد فيه كافة البيانات المتعلقة بالعملية للاسترشاد بها في تقرير مدى كفاءة المقاولين والمهندسين عندما ترغب الجهة في أن تعهد إليهم بأعمال جديدة .
 - ◇ تراجع الدفعات الجارية عن الأعمال المنفذة أثر صرف قيمة كل دفعة منعاً للتكرار كما يفتح ملف حسابي تحفظ به نسخة من العقد وصورة من كشف التفريغ وصور المكاتبات الخاصة والتعديلات والأوامر وصور مستخلصات الدفعات الجارية
 - ◇ ختم مستندات الصرف ، كما على الوحدة التأكيد على الاعتماد من الجهات المختصة قبل عملية الصرف - أي إتمام الأعمال وإستلامها.

الرقابة الداخلية على الدفاتر :

تعتبر كل الدفاتر والنماذج المالية الواردة بالملحق (٤) و (٥) و (٦) الملحق بهذا الكتاب ودفاتر استلام الأصناف بالمخازن من الدفاتر ذات القيمة وتتبع الإجراءات التالية للرقابة عليها :

- لا يجوز طبع الدفاتر ذات القيمة بمعرفة الجهات الحكومية وإنما تتولى وزارة المالية ذلك. وتسليم الدفاتر ذات القيمة من المطبعة الحكومية إلى إدارة المخازن بطريقة محكمة للغاية
- يحظر على الوحدات الحكومية أن تقرض شيئاً من الدفاتر ذات القيمة بعضها لبعض لأن ما يصرف للمصالح العامة يقيد بعهدتها بأرقامه المسلسلة وتصبح هذه الوحدة مسئولة عنها .
- كل عامل يستلم دفتر أو أكثر يعتبر مسئولاً عنه وعن عدد أوراقه ، وكل إهمال منه في المحافظة على مثل هذه الدفاتر يعرضه فضلاً عن الجزاءات التأديبية الصارمة إلى تعويض ما يلحق الحكومة من خسارة .
- تعاد الدفاتر المنتهي العمل بها فور انتهائها من المستلم إلى الجهة التي صرفتها لتخضع من عهدة الصنف والعهدة الشخصية وتضاف لعهدة مخزن توريدات الوحدة التي تحفظ لديها .
- تتم مراجعة الدفاتر المنتهي العمل بها فور انتهائها وإذا اقتضت الضرورة سحب أي دفتر لزم عرض الأمر على ديوان الحسابات مع بيان الأسباب ، ولا يسمح بتسليم الجهة الطالبة أي دفتر إلا بعد موافقة ديوان الحسابات .
- في حالة فقد أو سرقة دفتر كامل من الدفاتر ذات القيمة يجب إخطار وزارة المالية لإثبات ذلك في سجلاتها وتتبع إجراءات معينة مثل ما في حالة فقد أو سرقة الشيكات وإذن الصرف وإيصال (١٥) بأن ينشر إعلان في الوحدة صاحبة الشأن وفروعها وفي أعداد متوالية من النشرات الرسمية والجرايد واسعة الانتشار موضحاً في الإعلان الأرقام المسلسلة للإيصالات أو الشيكات أو خلافها ورقم مجموعة الدفاتر الخاص بها وذلك لمصادرة ما يقدم منها للوحدات الحكومية ولتحذير الجمهور من قبول إحدى هذه الأوراق . إذ أنها تعتبر ملغاة وغير معمول بها . وتحصل مصروفات النشر من العامل المسئول عن هذه الأوراق المفقودة .

الفصل السادس

الحسابات الوسيطة

عادة ما يتكون السجل المحاسبي الحكومي من مجموعتين رئيسيتين من الحسابات هما:

❖ حسابات الموازنة

❖ حسابات خارج الموازنة

حسابات الموازنة:

يتابع النظام المحاسبي الحكومي تنفيذ الموازنة من خلال العمليات المالية التي تعكس الأعمال والنشاطات والخدمات الحكومية، وهذه العمليات تعكس ابتداء قبض الإيرادات، وصرف النفقات، لذا فإن السجل المحاسبي يعكس حسابات الموازنة كما ورد تصنيفها في موازنة الدولة، بحيث تفتح حسابات تقيد بها العمليات المالية التي تتعلق بعناصر الموازنة (الإيرادات والنفقات) وفقاً لتصنيفها في الموازنة، الأمر الذي يؤدي إلى مراقبة هذه الحسابات بصورة فعالة، وتتماشى مع المتطلبات القانونية. فحسابات الموازنة إذا هي الحسابات التي تفتح لتسجل فيها العمليات المالية المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة أي المتعلقة بحساب الإيرادات وصرف النفقات.

حسابات خارج الموازنة:

وتتضمن حسابات خارج الموازنة الحسابات التي تمسكها الوحدات المحاسبية، وهي الحسابات الوسيطة وحساب الخزينة كما يعتبره البعض، فالحسابات الوسيطة هي العمليات التي تجريها الوحدات الحكومية المحاسبية لبعض العمليات المالية التي تختص بقبض مبالغ لا يمكن تحميلها مباشرة إلى حسابات الإيرادات، وبعضها يختص بصرف مبالغ لا يمكن تحميلها لحسابات النفقات العامة، وبالتالي خصمها على مصروفات الموازنة إما بصورة مؤقتة أو نهائية ويكون ذلك لأحد السببين:

أولهما: أن هذه المبالغ ليست إيرادات أو نفقات تخص الوحدة، وإنما تخص أشخاصاً أو جهات أخرى، وثانيهما أن هنالك مبالغ تحتاج لكي يتم تحميلها إلى حساب الإيرادات أو

النفقات العامة إلى إجراءات خاصة قبل ذلك، فالمبالغ التي يتم اقتطاعها من رواتب الموظفين على شكل ضريبة دخل، تأمين صحي، ضمان اجتماعي، أو لصالح أي جهة تقيد في حسابات وسيطة حتى يتم تسويتها وذلك بردها إلى أصحابها أو تحميلها إلى حسابات الموازنة فيما بعد. والحساب الوسيط هو الحساب الذي تقيد فيه المبالغ مؤقتاً انتظاراً لتسويتها بصورة نهائية، وأهم أنواع هذه الحسابات حسابات الأمانات بصفة عامة وكذلك السلفيات وحسابات النقود المنقولة، وحسابات المصروفات المستردة ويطلق عليها إجمالاً (حسابات العهد). وتتميز حسابات التسوية بأنها غالباً ما تكون حسابات شخصية في حين أن حسابات الموازنة من نمط الحسابات الاسمية وإن حسابات الموازنة يتم إغلاقها في نهاية السنة المالية. بينما الحسابات الوسيطة يمكن تدويرها من سنة مالية إلى أخرى حتى يتم ردها إلى أصحابها أو تصفيتها بالطريقة المنصوص عليها في القواعد المالية القانونية.

هذا ما كان بشأن الحسابات خارج الموازنة والمتمثلة في الحسابات الوسيطة - دائرة و مدينة - وحسابات الخزينة، وسوف أتطرق في هذه الجزئية من الكتاب لأهم الحسابات الوسيطة. وهي:

(١) حساب العهد (المدينون)

فالعهد حساب مخصص لحفظ المبالغ المستحقة لأجهزة الدولة على الأشخاص أو الوحدات الحسابية التي لا تتعامل بنظام الحساب الجاري ويجب أن تزال هذه المبالغ قبل نهاية السنة المالية. كما يجب أن تحفظ هذه المبالغ في دفتر مفردات العهد أنموذج مالي حسابات (٢٤) والموضح بالملحق (٢١) ويقيد فيه المبالغ بالمفردات وتخصص صفحة لكل شخص أو حساب على حده تقيد فيه تفاصيل وافيه عن كل عملية حسابية. بينما يجب تقيد المبالغ إجمالياً في أنموذج مالي حسابات (٢١) والموضح بالملحق (٢٢) وسوف نتناول تقسيم حساب العهد وفقاً لما جاء باللائحة المالية لسنة ١٩٩٥م والوارد كآتي:

❖ عهد تحت التحصيل - مدينون متنوعون

❖ عهد تحت التسوية

❖ العهد سلفيات

أولاً: العهد تحت التحصيل:

تنقسم العهد تحت التحصيل إلى قسمين:

أ) متأخرات المعاش:

عندما يسمح للعامل المقبول في الخدمة المعاشية باحتساب كل أو جزء من مدة خدمته السابقة كخدمة معاشية فإن المتأخرات عن تلك الفترة تستقطع من راتبه بأقساط شهرية، على أن يخطر الصندوق القومي للمعاشات وفوائد ما بعد الخدمة والصندوق القومي للتأمينات الاجتماعية، (حسبما يكون الحال) الوحدة الحسابية المختصة بمتأخرات المعاش على وثيقة المعاش (أنموذج مالي معاشات رقم ٢٥) وعلى ديوان الحسابات أن يخضم جملة المتأخرات حسبما هو مبين في الوثيقة على الوحدة الحسابية المختصة. تفتح الوحدة الحسابية عند تسلمها لأشعار الخصم أو المطالبة في دفاترها حساباً للعامل تحت حساب المدينين المتنوعين وتخضم عليه جملة متأخرات المعاش كما تسدد إليه الاستقطاعات من الراتب.

ب) ديون مختلفة:

- ❖ المبالغ المطلوبة للدولة من الموظفين والأفراد والهيئات والمؤسسات وأي جهة أخرى يجب تحصيلها منهم فوراً كما أن كل المطالبات يجب إرسالها لأربابها لسداد قيمتها مباشرة بعد الانتهاء من الأعمال أو الخدمات التي قدمت.
- ❖ على الوحدات الحسابية أن تبذل قسارى جهدها لملاحقة المدين لسداد ما عليه من دين لكي لا يسقط حق الدولة في المطالبة بعد انتهاء المدة المقررة له قانوناً بالتقادم. وتعتبر وزارة المالية أي تقصير في تنفيذ هذه الفقرة ملزماً لمرتكبه برد ما سقط من حق الدولة نتيجة هذا التقصير.
- ❖ إذا لم يسدد المدين دينه أو توقف عن سداده بالرغم من المطالبات التي أرسلت له يجب على الفور تكليف النائب العام لرفع دعوى ضده لسداد دين الدولة.
- ❖ في حالة وفاة المدين فعلى الوحدة الدائنة اتخاذ اللازم لتحصيل الدين من معاشه أو مكافأته أو تركته، أما إذا ثبت أنه توفى بغير معاش أو مكافأة أو تركة فتعرض الوحدة الأمر على وزارة المالية للنظر وتقدير كيفية تسوية ما يكون باقياً من قيمة الدين.

❖ المبالغ المطلوبة من مستخدمى الدولة يجب استقطاعها من مرتباتهم في نهاية الشهر التالي للشهر الذي أرسلت فيه المطالبة.

ومن المعلوم أن المبالغ المستحقة للحكومة تثبت عادة في د/ العهد تحت التحصيل وهو حساب مدين والواجب العمل على تصفيته قبل نهاية الفترة المحاسبية بقدر الإمكان. وإلا عرض الشخص المتسبب للمساءلة القانونية ولاسيما وأن الوحدات الحكومية تتبع الأساس النقدي في معالجة الإيرادات والمصروفات ويتم تسجيل هذه الديون في الجانب المدين من أرنيك مالي حسابات (٢٤) مع إظهار رقم الإذن أو الشيك الذي تم الدفع به وقيمة المبلغ وأي بيانات إضافية أخرى. وعند السداد يتم تسجيل نمرة الإضافة أرنيك مالي (٣٩) - إذا كان السداد نقداً - أو إذن الصرف أو الشيك في حالة السداد عن طريق الاستقطاع أو رقم وتاريخ التسوية إذا تم عن طريق تسوية بموجب أرنيك مالي (٤٣)، كل ذلك على دفتر العهد الشخصية السابق ذكره.

ثانياً: العهد تحت التسوية:

أ. مسحوبات غير مستوفاة لشروط الخصم:

القواعد الأساسية التي يقوم عليها النظام المحاسبي الحكومي والتي تميز العمليات المالية الحكومية هي: أن الدوائر الحكومية تحصل على الخدمات والسلع التي تحتاجها لتسيير أعمالها أولاً، ومن ثم تقوم بدفع قيمتها لأصحاب الاستحقاق من الموردين أو مقدمي الخدمات ثانياً، فالدولة تدفع رواتب موظفيها في نهاية الشهر بعد أن تحصل على خدماتهم من جهد فكري أو جسدي، وتدفع أثمان المياه بعد تقديم الفواتير التي تبين الاستهلاك وعندما تنفذ إحدى الوحدات الحكومية مشروعاً كبناء مدرسة أو سد أو شق طريق أو بناء مستشفى تدفع تكلفة المشروع مجزئاً على دفعات حسب كمية العمل المنجز، إلا أنه في أحوال معينة وتحت ظروف محددة تضطر إلى الخروج عن قاعدة الحصول على الخدمة أو السلعة أولاً ودفع ثمنها ثانياً فقد تضطر لدفع مبالغ للموظفين لتسهيل عملهم للقيام بأعمال وواجبات وظيفية خارج مراكز أعمالهم الاعتيادية لتغطية نفقات ذات طبيعة خاصة و عاملة (شغب، كوارث، إلخ). ولذا فإن ما يصرف لهم يعتبر من قبل العهد تحت التسوية،

نسبة لعدم اكتمال إجراءات الصرف للظرف الطارئ، وقد يتم خصم هذه السلفة على مخصصات الموازنة أو على الحساب الخاص بملحق الموازنة على أن يجري تسويتها فيما بعد وفقاً لنوع الصرف وطبيعته وكما ذكرنا من قبل فقد يتم صرف هذه الأموال على مخصصات الموازنة أو ملحق الموازنة، ففي حالة الصرف على ملحق الموازنة فهي بالطبع تصرف على خدمات لم يرصد لها مخصصات في الموازنة لتلك السنة وتصرف للضرورة بموجب قرار من الجهة المختصة. (وزارة المالية في السودان) حيث تضاف قيمتها إلى مخصصات الجهة التي قامت بالدفع على أن يشار لهذه الصرفيات في الموقف المالي الشهري. على أن يسدد هذا النوع من الصرفيات بمجرد صدور التصديق. أما في حالة الصرف على مخصصات الموازنة فيتم معالجة سدادها وفقاً لما هو معمول به في السلف المؤقتة أو الدائمة وإنما تختلف عنها عند الصرف أولاً حيث لا تسمح طبيعتها أو الظروف المتعلقة بها بإتباع إجراءات الصرف الاعتيادية. ويجب مراعاة الآتي: بشأن المبالغ التي تصرف ولا يمكن خصمها على الحسابات المختصة لعدم استيفاء بياناتها أو لعدم وجود مستندات مؤيدة لها.

❖ وضع هذه المبالغ في حساب العهد تحت التسوية (مسحوبات غير مستوفاة لشروط الخصم) بأسماء العمال الذين قاموا بسحبها ويجري القيد من واقع مستند الصرف المعتمد، على أن يتم إجراء القيود اللازمة بسجل دفتر العهد الشخصية (أرنيك مالي حسابات ٢٤).

❖ يخطر مشرف الحسابات رئيس الوحدة الحسابية عند قفل الحساب الشهري بتفاصيل المبالغ التي وضعت في ذلك الحساب ويقوم بطلب المعلومات والمستندات اللازمة لتصفية تلك المبالغ من العهد خلال مدة أقصاها ٢١ يوماً ويجوز لرئيس الوحدة الحاسبية - إذا عجز الأشخاص الذين سحبوا تلك المبالغ عن تقديم المعلومات المطلوبة أو المستندات اللازمة وفي الميعاد المقرر - أن ينقل المبلغ من حساب العهد تحت التسوية ويوضع في حساب العهد تحت التحصيل (مدينين متنوعين) أو مختلفة لتحصيل منهم فوراً وفق ما ورد بيانه سابقاً.

- ❖ أن يكون هذا النوع من الحساب بكشف منفصل عن كشف العهد عند إعداد الحساب الشهري ويؤيد بكشف يوضح اسم المدين ووظيفته وخزينة الصرف ورقم وتاريخ إذن الصرف والأسباب التي أدت إلى تأخير تصفية المبالغ المقيدة فيه.
 - ❖ إذا لم يتخذ مشرف الحسابات أو رئيس الوحدة الإجراءات اللازمة للتصفية يلزم برد أي خسارة مالية تلحق بالدولة.
 - ❖ يقوم ديوان الحسابات عند استلامه كشف الحساب الشهري بلفت نظر المسؤولين إلى أي بواقي في هذا الحساب، ويراعى ما ورد فيه عند إعداد التقديرات الدورية.
 - ❖ على رؤساء الوحدات الحسابية العمل على تصفية هذا الحساب قبل نهاية السنة المالية الجارية.
- ب. السلفيات المؤقتة:**

وهو عبارة عن نظام استثنائي يطبق لمواجهة ظروف بذاتها يتعذر فيها على الوحدة الحكومية تنفيذ بعض أعمالها المصلحية العاجلة أو الفورية بالطرق العادية والتي تستغرق وقتاً طويلاً نسبياً. وتوصف بأنها مؤقتة لأنها ينبغي عند صرف مبلغها أن يحدد من رخص بصرفها المدة المسموح بها لاستيفاء الغرض من السلفة وإجراء تسويتها (عادة في السودان لا تزيد عن شهر). ولا شك أن نظام السلفة المؤقتة يختلف عن نظام السلفة المستديمة التي يلزم استعاضتها كلما قاربت على النفاذ وتستخدم كنظام دائم ومستمر.

المعالجة المحاسبية للسلفة المؤقتة:

يتبع بشأن السلف المؤقتة ما يطبق في حالات المدفوعات المقدمة عموماً، حيث يخصم مباشرة على مصروفات الموازنة بحسب الفصول والبنود والأنواع التي تتفق مع الغرض من السلفة المؤقتة على أن يجري في نفس الوقت قيد نظامي لمراقبة توريد السلفة أو أداء الخدمة وإجراء تسوية السلفة المؤقتة وسوف نوضح القيود المحاسبية عند صرف السلفة المؤقتة وعند تسويتها كما يلي:

❖ فعند الصرف يتم تحرير ارنيك مالي مصروفات (٤٠) ويعتمد من رئيس الوحدة أو من يفوضه أو تحرير شيك على ارنيك (١٧) فإذا افترضنا تم الصرف عن طريق شيك، يتم القيد الآتي:

من د/ المصروفات/ الفصل /.... /البند...../ النوع.....

إلى د/ البنك

ولأغراض المراقبة يتم إجراء القيد النظامي بقيمة المبالغ عاليه كاملة على النحو التالي:

من د/ المبالغ المدفوعة كسلفة مؤقتة طرف.....

إلى د/ الأعمال والمشتريات المنصرف عنها سلعة مؤقتة.

❖ عند تسوية السلفة المؤقتة: يقوم الموظف بتقديم المستندات المؤيدة لما صرف منها كما يقوم بتوريد ما تبقى منها طرفه - إن كان هنالك باقي - إلى خزنة الوحدة بموجب إيصال توريد ارنيك مالي إيرادات (٣٩): حتى يتم تسوية السلفة وإخلاء عهدة الموظف المعني. وبافتراض أن الموظف قام بتقديم مستندات تفيد استنفاد كامل السلفة المؤقتة فقد يجري القيد التالي لإقفال الحسابين النظاميين:

من د/ الأعمال والمشتريات المنصرف عنها سلفة مؤقتة

إلى د/ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة طرف

وهنا لا توجد أي مشكلات لأن المبالغ التي حملت على د/ المصروفات فقد صرفت

بالكامل.

ولكن قد لا تستنفد السلفة بالكامل وعندئذ يورد باقي السلفة ويتعين في نفس الوقت استبعاد المبلغ غير المنصرف من المصروفات لأنه سبق تحميله عليها، فلو افترضنا أن الموظف قدم مستندات تفيد بصرف ٩٠ ج من إجمال المبلغ والمبلغ ١٠٠ ج وقام بتوريد الفرق إلى خزينة الوحدة الحكومية. وهنا يجب أن نفرق بين احتمالين كالآتي:

○ في حالة تسوية السلفة المؤقتة خلال ذات السنة المالية التي صرفت فيها وهنا يجب استبعاد باقي السلفة التي لم يصرف فعلاً من المصروفات، إضافة إلى إلغاء قيد المراقبة النظامي، ففي حالة توريد نقداً المبلغ يكون القيد:

١٠ ج من د/ الخزينة (باقي سلفة)

١٠ ج إلى د/ المتحصل من المنصرف لاستبعاده من المصروفات

○ في حالة إلغاء القيد النظامي يكون القيد:

١٠٠ ج من د/ الأعمال والمشتريات المنصرف عنها سلفة مؤقتة (لإجمالي السلفة)

١٠٠ إلى د/ المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة طرف

○ في حالة تسوية السلفة المؤقتة وتوريد الباقي منها في السنة التالية لسنة صرفها:

وهنا يعلا المبلغ الباقي من السلفة لحساب الإيرادات المتنوعة بدلاً من المتحصل من المنصرف لاستبعاده من مصروفات السنة، وذلك عملاً بقاعدة سنوية الموازنة ومن ثم يكون قيد التسوية مثل القيد السابق فيما عدا استبدال حساب المصروفات (بالاستبعاد) بحساب الإيرادات المتنوعة.

وبهذا تسوى السلفة المؤقتة ويكون قد حمل كامل مبلغها على بنود المصروفات المختصة طالما تمت التسوية في ذات السنة المالية التي صرفت فيها، أما إذا تأجلت لسنة تالية فمع أن هذا يمثل تطبيقاً لقاعدة سنوية الموازنة إلا أنه يؤدي إلى تحمل السنة السابقة بمصروفات تزيد عما يخصها فعلاً نتيجة تطبيق نظام المدفوعات المقدمة.

نظام المدفوعات المقدمة:

لا يخرج نظام المدفوعات المقدمة عن كونه نظام يحتاج لبعض التسويات حتى يمكن اعتباره أعمال منجزة بالفعل، بمعنى آخر أنها مبالغ صرفت على سبيل العهد لظروف أملتها الضرورة حيث قامت الوحدة طالبة الخدمة أو السلعة بسداد قيمتها مقدماً، إما دفعة واحدة أو على دفعات وفقاً بطبيعة العمل ذاته، وعادة يتبع الآتي عند دفع المبالغ المرخص بدفعها مقدماً:

❖ عند صرف دفعات مقدمة:

يتم تحميل كامل المبالغ المدفوعة مقدماً عند دفعها على بنود المصروفات المختصة وكأنها مصروفات فعلية وليست دفعات مقدمة، ولأغراض مراقبة العمليات المدفوعة عنها دفعات مقدمة يفتح حسابان نظاميان هما: د/ المبالغ المدفوعة مقدماً، و د/ الأعمال والمشتريات المدفوعة عنها مبالغ مقدماً. فإذا افترضنا أن جامعة شندي قد حررت شيكاً بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ ج كدفعة مقدمة لأحد الموردين تحت حساب توريد وصيانة أثاثات للجامعة فإن ذلك يسجل بإثبات الصرف بشيك خصماً على د/ المصروفات وكذلك يسجل الدفع المقدم في حسابي المراقبة النظاميين بالقيود التالي:

١٠٠.٠٠٠ ج من مصروفات الفصل الثاني/ صيانة أثاثات

٩٨٠٠ إلى د/ البنك

٢٠٠ إلى د/ الأمانات الضرائب

(هذا في حالة سداد المبلغ للجهة منفذة الأعمال بشيك)

ويتم إجراء القيد النظامي التالي - لأغراض المراقبة:

١٠٠.٠٠٠ من د/ المبالغ المدفوعة مقدماً (لتوريد وصيانة أثاث بطرف المورد)

١٠٠.٠٠٠ إلى د/ الأعمال والمشتريات المدفوعة عنها مبالغ مقدماً (أثاثات)

❖ عند تسوية المدفوعات المقدمة:

وعندما ترد من الجهات المختصة المستندات التي تفيد إنهاء الأعمال أو التوريدات موضوع الدفعات المقدمة مدوناً بها رقم شيك صرف المدفوعات وتاريخ الصرف السابق ورقم مستند الصرف يجري تسوية لإلغاء القيد النظامي السابق للتأكد من إنجاز الأعمال أو التوريدات موضوع المدفوعات المقدمة وهنا يجب أن نفرق بين الحالتين الآتيتين:

○ إذا كانت المبالغ المدفوعة مقدماً تساوي المستحق فعلاً:

١٠٠.٠٠٠ من د/ الأعمال والمشتريات المدفوع عنها مبالغ مقدماً

١٠٠.٠٠٠ إلى د/ المبالغ المدفوعة مقدماً طرف - المورد

○ إذا كانت المبالغ المدفوعة مقدماً تزيد عن المستحق فعلاً:

وفي هذه الحالة يجب المطالبة برد الفرق وتسويته إما عن طريق الاستبعاد (المتحصل من المنصرف لاستبعاده من البند المعني) إذا ما رد الفرق خلال السنة المالية التي صرفت فيها المدفوعات المقدمة. وتعليته إلى ح/ الإيرادات المتنوعة إذا فرض أن هذا الإجراء تم في العام الثاني لعام الصرف، فمثلاً لو فرضنا في مثالنا السابق أن جملة الأعمال التي نفذت لإدارة الجامعة والتي دفعت عنها المبالغ المقدمة = ٩.٠٠٠ ج فقط فإن المعالجة المحاسبية تكون كالآتي:

٩.٠٠٠ من ح/ الأعمال والمشتريات المدفوع عنها مبالغ مقدماً

٩.٠٠٠ إلى ح/ المبالغ المدفوعة مقدماً طرف المورد.

هذا عن إلغاء القيد النظامي السابق بقيمة الأعمال أو التوريدات، ويترتب على ذلك أن يصبح رصيد كل من الحسابين ١.٠٠٠ جنيه تمثل باقي المبلغ المدفوع مقدماً فإذا افترضنا أن تم تحصيل باقي المدفوعات المقدمة خلال السنة المالية التي صرفت فيها، فإنه يتم استبعادها من المصروفات بالقيد التالي:

٩٨٠ من ح/ النقدية (تحت التسوية)

٢٠ من ح/ الأمانات مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب

١٠٠٠ إلى ح/ المتحصل من المنصرف لاستبعاده من الفصل الثاني/ صيانة

أثاثات.

أما إذا تأخر التحصيل من المورد حتى بداية العام التالي فيكون القيد:

٩٨٠ من ح/ النقدية (تحت التسوية)

٢٠ من ح/ الأمانات (مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب)

١٠٠٠ إلى ح/ الإيرادات المتنوعة

الاعتمادات النقدية المفتوحة بالخارج:

قد تتعاقد الجهات الإدارية مع الجهات الأجنبية على تنفيذ بعض العمليات أو الأعمال لحساب الجهة الإدارية التي تستغرق في تنفيذها أكثر من سنة مالية واحدة، وقد تتطلب الجهة الأجنبية فتح اعتماد لحسابها بقيمة العملية بالكامل. فإذا كانت قيمة الاعتماد تزيد عن

الربط المخصص للعملية في بنود الموازنة الخاصة بالعام الجاري، فإن الخصم على بنود المصروفات يقتصر على المبلغ الوارد ببنود الموازنة، ويخصم بالباقي على حساب التسوية الخاص بالاعتمادات النقدية المفتوحة بالخارج. وتظهر العملية على شكل قيد يومية كالآتي:
من د/ المصروفات/ الفصل/ البند/ النوع بقيمة الاعتمادات الواردة بالموازنة.
من د/ الاعتمادات والتمويلات النقدية المفتوحة بالخارج (باسم الجهة) بما زاد عن اعتمادات الموازنة

إلى د/ مذكورين

جاري البنك المركزي/ مصروفات/ الفصل/ بند بقيمة اعتمادات الموازنة

جاري البنك المركزي (مدينين) بما زاد عن قيمة اعتمادات الموازنة

ويتطلب الأمر بالإضافة لذلك إجراء قيد نظامي بالآتي:

من د/ المبالغ المفتوح بها اعتمادات أو تحويلات بالخارج

إلى د/ الأعمال والمشتريات أو الخدمات المفتوح عنها بالخارج

وتستخدم الحسابات النظامية في المحاسبة عادة لمتابعة العمليات التي لم تتم بعد والتي تمثل حقوقاً أو التزامات محتملة أو إيرادات أو خسائر متوقعة ويكون الهدف الأساسي منها فعلاً فرض الرقابة على هذه العمليات عن طريق ما تم فيها وهي حسابات وسيطة أي خارج الميزانية.

مثال:

قامت إحدى الوحدات الحكومية بفتح اعتمادات نقدية بالخارج لحساب إحدى الموردين

(أو احد فروعها بالخارج) بمبلغ ١٥٠.٠٠٠ ج منها ١٢٠.٠٠٠ ج مدرجة بموازنة السنة

المالية الحالية فإن الإثبات الدفترية لهذه العملية يكون كالآتي:

١٢٠.٠٠٠ من د/ المصروفات/ الفصل/ البند/ النوع

٣٠.٠٠٠ من د/ جاري الاعتماد والتحويلات المفتوحة بالخارج باسم

إلى ح/ مذكورين

١٢٠.٠٠٠٠ جاري البنك المركزي - مصروفات/ الفصل/ البند/ نوع

٣٠.٠٠٠٠ جاري البنك المركزي - مدينين

(وهذا هو قيد الاعتماد)

أما القيد النظامي (لأغراض المراقبة) كالاتي:

١٥٠.٠٠٠٠ من ح/ المبالغ المفتوح بها إتمادات أو تحويلات نقدية بالخارج.

١٥٠.٠٠٠٠ إلى ح/ الأعمال والمشتريات أو الخدمات المفتوح عنها بالخارج

فإذا ورد للوحدة الإدارية خلال السنة المالية فواتير ومستندات تفيد صرف ما قيمته

١٥٠.٠٠٠٠ ج مثلاً فإنه يتم إلغاء القيد النظامي بذلك القدر كالاتي:

١٥٠.٠٠٠٠ من ح/ المشتريات أو الأعمال أو الخدمات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

١٥٠.٠٠٠٠ إلى ح/ المبالغ المفتوح بها اعتمادات أو تحويلات نقدية بالخارج

وإذا وردت للوحدة الإدارية مستندات في العام التالي تفيد صرف ٣٠.٠٠٠٠ ج مثلاً منها

٥٠٠٠ ج مدرجة في موازنة السنة السابقة والباقي يمثل الاعتماد المدرج للسنة الجديدة فإنه

في هذه الحالة يتم إجراء الآتي:

١. يلغى القيد النظامي بباقي الاعتماد المدرج بموازنة السنة المنتهية كالاتي:

٥٠.٠٠٠٠ من ح/ المشتريات أو الأعمال أو الخدمات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

٥٠.٠٠٠٠ إلى ح/ المبالغ المفتوح بها اعتمادات أو تحويلات نقدية بالخارج.

٢. يخصم على حساب مصروفات الموازنة للعام الجديد بقيمة المبالغ المدرجة لحساب

الاعتماد المفتوح بالخارج كالاتي:

٢٥.٠٠٠٠ من ح/ المصروفات/ الفصل/ البند/ النوع

٢٥.٠٠٠٠ إلى ح/ جاري الاعتمادات والتحويلات المفتوحة بالخارج باسم....

٣. ثم تتم تسوية العملية الأخيرة في حسابات البنك المركزي كالاتي:

٢٥.٠٠٠٠ من ح/ البنك المركزي - مدينين

٢٥.٠٠٠٠ إلى ح/ جاري البنك المركزي مصروفات/ فصل/ بند/ نوع

وإذا تم إلغاء باقي الاعتماد بالرصيد البالغ ٥.٠٠٠ جنيه في هذه الحالة فإن تسوية العملية تكون كالآتي:

٥.٠٠٠ من ح/ جاري البنك المركزي - مدينين

٥.٠٠٠ إلى ح/ جاري الإعتمادات والتحويلات المفتوحة بالخارج باسم.....

ج. السلفة المستديمة:

تواجه الوحدات الحكومية حال تسيير أعمالها اليومية حالات تقتضي تكرار الصرف لمبالغ صغيرة نسبياً لتدبير بعض احتياجاتها من الأصناف ضئيلة القيمة دائمة الاستخدام أو صرف مصروفات انتقال كما قد تواجه هذه الوحدات ظروفاً تقتضي الاستعجال في عملية الصرف إذ لا يحتمل الأمر الانتظار لاتخاذ إجراءات الصرف بشيكات أو إذن صرف، مثل ذلك أن يتأخر متعهد توريد الأغذية لمستشفى عام عن توريدها أو ترفضها لجنة الاستلام حيث يستحيل ترك المرضى بدون غذاء انتظاراً لإجراءات الصرف العادية. من أجل ما تقدم فإنه يسمح للوحدات الحكومية - وفقاً لأحكام اللائحة المالية - بصرف مبالغ محددة تسمى السلفة المستديمة لمقابلة مثل هذه الاحتياجات أو المواقف الطارئة ويعهد بخزانة السلفة المستديمة إلى موظف مسئول عن الصرف منها وتعتبر قيمتها عهد شخصية طرفه وحين يوشك مبلغ السلفة المستديمة على النفاذ يقوم الموظف باستعاضة ما صرف بموجب مستندات تؤيد الصرف وتخضع السلفة المستديمة لنظام محكم للمراقبة الداخلية، يحدد مقدارها وسلطات الترخيص بإنشائها ومراجعتها وأحكام الصرف منها واستعاضتها وتعديلها وإلغائها وجردها.

يتم تحديد مقدار السلفة المستديمة بعد ستة أشهر من ممارسة الوحدة الحكومية لنشاطها، حيث يقرر حجم السلفة المستديمة بما يعادل متوسط احتياجاتها الشهرية، وذلك على أساس متوسط المنصرف خلال الستة أشهر مضافاً إليها ٥٠% من قيمة المتوسط، ويعني ذلك أن قيمة السلفة المستديمة تتحدد بالمعادلة التالية:

$$\text{قيمة السلفة المستديمة} = \frac{\text{اجمالي المنصرف خلال ٦ شهور}}{٦} \times ١٥٠\%$$

فإذا ما اتضح عدم كفاية هذا المبلغ يمكن زيادته بعد الحصول على ترخيص جهة الاختصاص بناء على طلب رئيس الوحدة الحكومية، كما يمكن تخفيضه عند الضرورة. في جمهورية السودان يعهد رئيس الوحدة (بعد تحديد سقف العهد من وزارة المالية)، إلى أحد العمال المسؤولين من غير موظفي الحسابات بمبلغ كسلفية مستديمة للصرف منها على المتطلبات ذات القيمة الصغيرة إلى حين تقدم الحسابات عنها فيما بعد على أن يكون ذلك العامل في الخدمة المعاشية، وفقاً للآتي:-

- ❖ لا يجوز أن يزيد مبلغ السلفة عن المبلغ الذي تحدده المالية من وقت لآخر.
- ❖ يتم فتح حساب خاص بالسلفة المستديمة باسم حافظها ويخصم عليه بمقدار السلفة ولا يجوز قيد أي شيء آخر في هذا الحساب إلا في نهاية السنة المالية عند قفله.
- ❖ يتم الصرف من السلفة المستديمة المبالغ الصغيرة التي لا يمكن صرفها بسهولة بإذن صرف من الخزانة أو شيك.
- ❖ لا يتم صرف استحقاقات عن رواتب أو علاوات شخصية.
- ❖ لا يتم الصرف من السلفة المستديمة إلا بإذن صرف (أنموذج مالي حسابات رقم ١٠) موقعاً عليه من رئيس الوحدة الحسابية أو من عامل آخر مفوض منه لذلك ويوقع المدفوع له على الإذن إقراراً باستلام المبلغ المذكور.
- ❖ يقيد حافظ السلفة أي مبلغ فور صرفه في السجل الخاص لذلك (أنموذج مالي حسابات ٦٣) على أن يكون القيد في السجل بالكربون من صورتين ويشمل التفاصيل الآتية:

- تاريخ الصرف
- الرقم المتسلسل لإذن الصرف
- اسم الشخص المدفوع له
- بيان عن سبب الصرف مع إيضاح بند لخصم
- المبلغ المدفوع فعلاً بالحروف والأرقام

حدود الصرف من السلفة المستديمة:

بما أن السلفة المستديمة تقرر أصلاً للصرفيات التي لا تتجاوز ثلاثة جنيهاً (وفقاً لأحكام المادة ١٦٢ من اللائحة المالية الموحدة - الحسابات - لسنة ١٩٧٤م ، السودان) إلا أن هنالك جواز للصرف منها في حالات معينة مهما كانت قيمة المصروف، ومن ناحية أخرى نجد أنها قضت بعدم جواز دفع مصروفات معينة من هذه السلفة حتى لو كانت تقل قيمتها عن الثلاثة جنيهاً وذلك على النحو التالي:

أ. المبالغ التي تصرف من السلفة المستديمة مهما كانت قيمتها.

❖ ثمن الأصناف الغذائية اليومية التي تشتري في الحال بسبب تأخر المتعهدين من

توريد اللازم منها أو بسبب رفض المورد منها لمخالفة الشروط (سبق ذكرها)

❖ أجور التلغراف التي ترسلها المصالح

❖ الرسوم الجمركية على طرود البريد الواردة من الخارج

وفيما عدا الحالات الثلاث أعلاه لا يجوز صرف مبالغ تزيد عن الثلاث جنيهاً من السلفة المستديمة إلا بترخيص من الجهة المختصة.

ب. المبالغ التي لا تصرف من السلفة المستديمة وإن قلت قيمتها عن ثلاث جنيهاً وهي

الأجور والمرتبات، إذ يجب خصمها على بنود الموازنة المختصة مباشرة.

والجدير بالذكر أن ما تم صرفه من السلفة المستديمة يجب قيده أولاً بأول بالسجلات المذكورة آنفاً مع مراعاة:

❖ تثبيت المنصرف من السلفة بأصل قيمته قبل استقطاع الدمغات حتى يتم الخصم

على بنود الموازنة بأصل المبلغ مع توريد رسم الدمغة لمصلحة الضرائب.

❖ تعطى مستندات الصرف أرقاماً متسلسلة تبدأ من أول كل سنة مالية دون تفرقة بين

أنواع المصروفات.

استعاضة السلفة المستديمة إلى قيمتها الأصلية:

❖ كلما قاربت السلفة المستديمة على النفاذ يكمل حافظ السلفة قيد المبالغ التي صرفت

في دفتر السلفة (أرنيك مالي حسابات ٦٣) ثم يقدمه مع مستندات الصرف إلى رئيس

حسابات الوحدة لمراجعته والتحقق من صحته فإذا وجد صحيحاً جهز إذن صرف (أرنيك مالي حسابات نمرة ٤٠) بمجموع المبالغ المنصرفة ويقدمه مع السجل إلى رئيس الوحدة أو من ينوب عنه بغرض التوقيع عليه والتحقق من أن مجموع المبالغ المنصرفة والمبالغ الباقية عند حافظ السلفة يساوي قيمة السلفة.

❖ يرسل إذن الصرف بعد التوقيع عليه مشفوعاً بالنسخة الأصلية من سجل السلفة والمستندات المؤيدة له إلى الخزنة لكي يسترد حافظ السلفة المستقطعة لصالح الضرائب - إن وجدت - وعلى الخزنة الصارفة أن تختم المستندات المذكورة بختم الصرف.

❖ يتم خصم المبالغ المستردة على بنود الميزانية المختصة وذلك وفقاً للقيود التالي:
من د/ المصروفات/ الفصل/ البند/ النوع.....
إلى د/ البنك

تعديل قيمة السلفة المستديمة:

تقتضي اللوائح المالية بضرورة مراجعة معدلات الصرف من السلفة المستديمة كل ستة أشهر، وقد يتضح من هذه المراجعة ضرورة تعديل قيمة السلفة إما بالزيادة أو التخفيض، وتتم المعالجة المحاسبية في حالتها الزيادة والتخفيض على النحو التالي:

حالة زيادة السلفة المستديمة:

ويختلف التسجيل المحاسبي لهذه الزيادة باختلاف توقيتها، حيث يفرق بين احتمالين:
الاحتمال الأول: زيادة السلفة المستديمة في تاريخ غير تاريخ الاستعاضة، ففي ظل هذا الاحتمال يتم تسجيل قيمة الزيادة محاسبياً بقيد مماثل لقيد إنشاء السلفة أي:
من د/ العهد تحت التسوية - سلفة مستديمة طرف الموظف.....

إلى د/ البنك أو د/ الخزينة

الاحتمال الثاني: زيادة السلفة في تاريخ الاستعاضة، في ظل هذا الاحتمال يتم التسجيل كل من الاستعاضة والزيادة بالقيد التالي:

من د/ مذكورين

المصرفوات/ الفصل/ البند/ النوع/ إجمالي المصرفوات.
العهد تحت التسوية - سلف مستديمة طرف الموظف بمبلغ الزيادة
إلى د/ مذكورين

الأمانات مبالغ دائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب
البنك أو الخزينة (مبلغ الاستعاضة).

حالة تخفيض قيمة السلفة المستديمة:

ويختلف التسجيل المحاسبي لهذا التخفيض باختلاف توقيته أيضاً حيث يفرق بين
احتمالين:

الاحتمال الأول:

تخفيض السلفة في غير تاريخ الاستعاضة، ففي ظل هذا الاحتمال يقوم صراف السلف
المستديمة بتوريد مبلغ التخفيض إلى خزينة الوحدة الحكومية لاستبعاده من عهده ويجري
القيد التالي:

من د/ الخزينة

إلى د/ العهد تحت التسوية - مبالغ مدينة - طرف الموظف.....

الاحتمال الثاني:

تخفيض السلفة المستديمة في تاريخ الاستعاضة، ففي ظل هذا الاحتمال يتم تسجيل كل من
الاستعاضة والتخفيض بالقيد التالي:

من د/ المصرفوات/ الفصل/ البند، النوع/ بإجمالي المصرفوات

إلى د/ المذكورين

عهد تحت التسوية - مبالغ دائنة - طرف الموظف (مبلغ التخفيض).

- الأمانات/ مبالغ دائنة - تحت التسوية - مصلحة الضرائب

- الخزينة أو البنك (بمبلغ الاستعاضة)

جرد السلفة المستديمة:

يتم جرد السلفة المستديمة على النحو التالي:

أ) يتم جرد السلفة المستديمة مرة على الأقل في كل شهر وفي أوقات غير معينة ينتدب رئيس المصلحة أحد العاملين للقيام بهذه المهمة، ويتعين عليه مطابقة حساب السلفة المستديمة بما هو مقيد بدفتر السلفة (أرنيك مالي ٦٣) ويؤشر عليه بما يفيد مراجعة المبالغ المتبقية ونتيجة المراجعة (مطابق، عجز، زيادة) فإذا أظهر الجرد عجزاً في نقود السلفة المستديمة يكلف أمين العهدة بسداده في الحال، علماً بأن هذا الإجراء لا يمنع من إخطار وزارة المالية عنه ولا من توقيع العقوبات التأديبية إذا استلزم الأمر ذلك، وإذا لم يسدد العجز في مدى ٢٤ ساعة يوقف عن عمله وتتخذ ضده الإجراءات الخاصة بحوادث الاختلاس والسرقة والإهمال.

أما إذا كانت نتيجة الجرد زيادة، يكلف أمين السلفة بتوريدها وذلك بقيدها في حافظة خاصة وإضافتها إلى عهده مما كانت قيمتها وذلك في حساب الإيرادات المتنوعة.

ب) في نهاية السنة المالية:

في آخر يوم في السنة المالية يتم جرد جميع المبالغ المتبقية دون صرف حتى يمكن إقفال الحسابات الجارية الشخصية (العهد) لأمناء عهد السلف المستديمة في نهاية السنة، وبذلك يظهر الحساب الختامي للسنة المالية خالياً منها. ويتم تجديد السلف المستديمة في أول السنة التالية.

إلغاء السلفة المستديمة:

قد يتم تقرير إلغاء السلفة المستديمة بما يستوجب تصفية كل ما يرتبط بها في الدفاتر، وفي هذه الحالة يقوم حافظ السلفة المستديمة بتسليم ما لديه من مبالغ تخص هذه السلفة، وتتم المعالجة المحاسبية بالتفرقة بين حالتين:

❖ حالة إلغاء السلفة المستديمة بكاملها: ففي هذه الحالة يكون قرار الإلغاء قد تم قبل صرف أي مبلغ من السلفة المستديمة، حيث يقوم حافظ السلفة بتسليم كامل هذه السلفة - بالتوريد - ويجري القيد التالي:

من ح/ الخزينة

إلى ح/ العهد سلف مستديمة - مبالغ مدينة تحت التسوية طرف الموظف...

(هذا في حالة توريد كامل المبلغ للخزينة).

❖ حالة إلغاء السلفة المستديمة بعد الصرف منها: ففي هذه الحالة يقوم حافظ السلفة

المستديمة بتوريد ما تبقى لديه من النقدية وقد يحدث قرار الإلغاء في موعد

الاستعاضة ويتم إجراء القيد التالي:

من مذكورين

ح/ المصروفات/ فصل/ بند/ نوع/ (بإجمالي المصروفات)

ح/ الخزينة (قيمة المتبقي من السلفة)

إلى ح/ مذكورين

العهد سلف مستديمة - مبالغ مدينة تحت التسوية - باسم الموظف (كامل

السلفة)

مبالغ دائنة تحت التسوية - باسم مصلحة الضرائب.

وحتى نبين ما ذكرناه يمكن متابعة المثال التالي:

البيانات التالية من سجلات إحدى الوحدات الحسابية الحكومية بالسودان:

(١) رصيد السلفة المستديمة في ١/١/٢٠٠٦م ٢٥٠٠ جنيه سوداني وحافظ السلفة السيد/

يوسف عوض الكريم الموظف بقسم الخزينة (كل المبالغ بالجنيهات)

(٢) في ٣١/١/٢٠٠٦م تم تقديم مستندات الصرف عن المبالغ التي صرفت من السلفة

وكانت بياناتها كالتالي:

٣٥٠ أدوات نظافة

٢٠٠ مصاريف نقل مهمات

٣٠٠ بدل سفره للسيد/ ياسر موسى

وقد تم استعاضة المنصرف على بنود الصرف التي تقرها اللائحة المالية وذلك بشيك

مسحوب على بنك الخرطوم

(٣) في ٢٠ أبريل تم نقل السيد يوسف عوض الكريم لقسم الحسابات وتم نقل السلفة إلى السيد حسن أحمد الصادق علماً بأن المنصرف حتى تاريخه كان على النحو التالي:

٤٠٠ مواد ومهمات

٦٠٠ برقيات مرسلة

وقد تم استعاضة المنصرف أولاً ثم نقلت السلفة إلى الموظف الجديد.

(٤) في آخر مايو كان المنصرف ٥٠٠ وتم زيادة السلفة إلى ١٠٠٠

(٥) في آخر يوليو كان المنصرف ١٥٠٠ وتم إقفال السلف

المطلوب إثبات العملية السابقة؟

الحل:

(١) بالنسبة للعملية الأولى لا تجرى أي تسوية محاسبية لأنها عملية بيانية.

(٢) تبين من خلال العملية الثانية أن هنالك مبلغ ٣٠٠ يمثل بدل سفره وهنا يجب استبعاد

هذا المبلغ من جملة المنصرف لأنه لا يجوز صرف المرتبات والأجور والعلوات

خصماً على السلفة المستديمة وهو ما أوضحته المادة (٣١١) البند (٢) من اللائحة

المالية (السودان) وتجري التسوية كآلاتي:

٥٥٠ من د/ الفصل الثاني/ خدمات التسيير

٣٥٠ أدوات نظافة

٢٠٠ مصاريف نقل مهمات

٥٥٠ إلى د/ البنك (بنك الخرطوم)

(عند استعاضة المنصرف بواسطة حافظ السلفة المستديمة يوسف عوض الكريم)

(٣) عند استعاضة المنصرف أولاً بواسطة يوسف عوض الكريم

١٠٠٠ من د/ المصروفات (٤٠٠ مواد ومهمات، ٦٠٠ برقيات)

١٠٠ إلى د/ البنك

وعند تحويل السلفة المستديمة إلى السيد حسن أحمد الصادق تصبح التسوية كما

يلي في ٣٠/٤/٢٠٠٦م:

٢٥٠٠ من د/ العهد طرف حسن أحمد الصادق

٢٥٠٠ إلى د/ العهد طرف السيد يوسف عوض الكريم

(٤) التسوية الخاصة باستعاضة المبالغ المنصرفة مع زيادة السلفة في آخر مايو ٢٠٠٦م

٥٠٠ من د/ المصروفات/ الفصل الثاني/ بند/ نوع

١٠٠٠ من د/ العهد سلف مستديمة - طرف حسن أحمد الصادق

١٥٠٠ إلى د/ البنك

(٥) رصيد السلفة المستديمة = المبالغ المنصرفة + المبالغ التي يتم توريدها إلى الخزينة

فتصبح التسوية المحاسبية

١٥٠٠ من د/ المصروفات/ الفصل/ البند/ النوع/

٢٠٠٠ من د/ الخزينة (باقي المبلغ الواجب توريده للخزينة)

٣٥٠٠ إلى د/ العهد - سلف مستديمة - طرف حسن أحمد الصادق.

ثالثاً: العهد - السلف:

وتنقسم العهد - سلف إلى قسمين رئيسيين هما:

(أ) سلف على المرتبات

(ب) سلف أخرى

(أ) سلف على المرتبات:

لا تعطى سلف للعمال على مرتباتهم إلا في الأحوال التالية:

❖ عند تعيين الأول المصحوب بنقل مباشر

❖ عند نهاية البعثة الدراسية داخل أو خارج القطر

❖ عند التصديق بالإجازة السنوية

❖ في المناسبات العامة

وذلك بعد الحصول على موافقة رئيس الوحدة الإدارية.

وكما هو معلوم بأن رواتب العمال المستحقة الدفع تدفع في آخر يوم من الشهر إلا إذا صدر

تصديق من وزارة المالية يقضي صرفها في أي تاريخ آخر.

صرف سلف على المرتبات في حالة الأعياد :

يجوز أن تدفع سلف على المرتبات قبل يومين من عيد الفطر أو عيد الأضحى لذوي الرواتب الشهرية على النحو التالي:

❖ إذا كان اليوم الأول للعيد يقع بين اليوم العاشر والعشرين من الشهر تدفع سلفية لا تزيد عن نصف الراتب أو الأجر.

❖ إذا كان اليوم الأول للعيد يقع في اليوم الحادي والعشرين أو بعده من الشهر تدفع الرواتب والأجور كاملة كسلفة.

أما الذين يتقاضون مرتباتهم نصف شهرية فتكون السلف كالاتي:

❖ إذا كان اليوم الأول للعيد يقع قبل اليوم العاشر من الشهر يدفع الأجر المستحق كاملاً عن النصف الأول من الشهر.

❖ إذا كان اليوم الأول من العيد يقع في اليوم الحادي والعشرين من الشهر أو بعده يدفع الأجر المستحق كاملاً عن النصف الثاني من ذلك الشهر

❖ تطبق الأحكام الواردة أعلاه على العمال المسيحيين بمناسبة أعياد الميلاد.

❖ يتم خصم سلفيات الرواتب على حساب العهد (سلفيات متنوعة) بأسمائهم كما تسدد الاستقطاعات لذلك الحساب.

(ب) السلفيات الأخرى:

وتشمل السلفيات الأخرى:

❖ سلفيات المباني الصغرى التي لا تزيد عن راتب ١٢ شهراً شاملاً العلاوات والبدلات.

❖ سلفيات العربات على نظام البيع الإيجاري

❖ سلفيات للدراجات

❖ سلفيات للمهمات

❖ سلفيات للركائب

❖ سلفيات للأثاثات

سلفيات المباني الصغرى التي لا تزيد عن راتب ١٢ شهراً شاملاً كل العلاوات البدلات:

يجوز أن تمنح سلفيات المباني للعاملين بأجهزة الدولة لتشييد أو صيانة مباني سكنية سواء أكانت الأرض الممنوحة عنها السلفية مسجلة أو غير مسجلة وذلك وفقاً للآتي:-

- ❖ يشترط على مقدم طلب السلفية أن يكون قد أكمل في خدمة الحكومة مدة لا تقل عن ست سنوات على نظام التأمينات الاجتماعية أو الخدمة المعاشية
- ❖ أن يملك مقدم الطلب قطعة أرض مسجلة باسمه ملكية عين أو منفعة ويقدم شهادة بحث بذلك وفي حالة الأرض غير المسجلة يكتفي بشهادة من المجلس المحلي المختص، على أن تعتمد بواسطة الضابط الإداري المختص لذلك المجلس.
- ❖ يكون الحد الأقصى للسلفية راتب سنة مضافاً إليه جميع العلاوات والبدلات.
- ❖ تعتبر هذه السلفية قرض حسن للعامل
- ❖ يقوم طالب السلفية بملء الأنموذج الخاص بالسلفية معتمداً من رئيس الوحدة وترفق مع الأنموذج شهادة توضح تفاصيل المرتب.
- ❖ يملأ طالب السلفية العقد الخاص بالسلفية من ثلاث نسخ معتمدة من رئيس الوحدة ويختم بخاتم الوحدة وترفق معه تقديرات تكلفة البناء أو الصيانة.
- ❖ عند تقديم طلب السلفية ترفق شهادة من اللجنة الشعبية بالمنطقة وأن يعتمد الطلب من المجلس المحلي لتوضيح أن المنزل المذكور في حاجة للصيانة.

سلفيات شراء عربات على نظام البيع الإيجاري:

يجوز منح سلفية للعامل لشراء عربة تحت نظام البيع الإيجاري بحد أقصى راتب أربعة وثمانون شهراً شامل العلاوات والبدلات، وإذا كان متبقي مدته في الخدمة اقل من ٨٤ شهراً تستقطع من فوائد ما بعد الخدمة كما يجوز منحه سلفية بغرض إصلاح العربة في حدود الفرق بين مبلغ السلفية المستحقة وقيمة العربة المستأجرة لغرض تمكينه من صيانة العربة التي استلمها.

أنواع العربات تحت نظام البيع الإيجاري:

- ❖ العربات التي مضى عليها خمس سنوات
- ❖ العربات المستبدلة
- ❖ العربات الملجنة

إجراءات بيع العربات تحت نظام البيع الإيجاري:

- ❖ أن لا تقل درجة العامل بالدولة عن الدرجة القيادية الثالثة.
- ❖ أن يقوم بسداد التكلفة التاريخية زائداً ٥٠% من هذه التكلفة
- ❖ أن يقوم المستأجر بدفع رسوم ترخيص العربة
- ❖ أن يؤمن العربة تأميناً شاملاً سنوياً لحين الانتهاء من السداد
- ❖ يتم تسليم العربة المستأجرة بعد توقيع عقد البيع الإيجاري.

(ب) حساب الامانات (الدائنون)

حساب الامانات من الحسابات الوسيطة التي تحفظ بها المبالغ المستحقة على أي من أجهزة الدولة للأشخاص أو الأفراد أو الوحدات الحسابية التي لا تتعامل بنظام الحساب الجاري، ويجب إزالة هذه المبالغ أولاً بأول وفقاً للآتي:

❖ عند صرف أي مبلغ من حساب الامانات يجب أن يبين على إذن الصرف أو المستند المؤيد للشيك نمرة الصفحة بدفتر مفردات الامانات المعلى بها المبلغ المراد صرفه ويوقع على ذلك الموظف المسئول عن مسك دفتر مفردات الامانات ورئيس الحسابات كما يكتب على نفس الصفحة نمرة وتاريخ إذن الصرف أو الشيك الذي صرف به المبلغ.

❖ يجب أن يكون طلب صرف الامانة مصحوباً بالإيصال الذي أعطى لصاحبه وفي حالة ضياع الإيصال تكلف الوحدة الحسابية صاحب الامانة أن يوقع على إقرار يتعهد فيه باعتبار الإيصال المفقود ملغي لا يعمل به إذا تم العثور عليه فيما بعد أو إحضار خطاب بفقدان الإيصال من الجهات المختصة (الشرطة، النيابة).

دفاتر الأمانات:

- تفيد كل المبالغ التي تستلم أو تصرف من حساب الأمانات في الدفاتر التالية.
١. دفتر إجمالي الأمانات (نموذج مالي حسابات رقم ٢١)، وذلك لتفيد المبالغ إجمالياً وفقاً لما جاء بالملحق (٢٢) السابق الذكر.
 ٢. دفتر مفردات الأمانات (نموذج مالي حسابات رقم ٢٣)، وتفيد فيه المبالغ بالمفردات وتخصص صفحة لكل شخص أو حساب على حدة يقيد بها تفاصيل وافية عن كل عملية حسابية. وفقاً لما جاء بالملحق (٢٣).
 ٣. يجب مطابقة الأرصدة في دفتر إجمالي الأمانات شهرياً مع الأرصدة في دفاتر المفردات وذلك بأن تعد كشوفات للبواقي في الحسابات الفردية كل حسب بنده بحيث تكون جملة كل بند مطابقة للرصيد المقابل لها في دفتر الإجمالي وأي خلاف بينها يجب أن تبحث أسبابه ويسوى قبل قفل الحسابات الشهري.
 ٤. لا يجوز لأي وحدة حسابية أن تنشئ بنداً جديداً للأمانات في دفتر الإجمالي خلاف تلك البنود المبينة في التقسيم الوارد فيما بعد، وفي حالة الشك أو الغموض في معرفة البند الصحيح الذي يسدد إليه المبالغ يرفع الأمر لوزارة المالية لإبداء الرأي.
- ونتناول فيما يلي تقسيم حسابات الأمانات الملزم لكافة الأجهزة الحكومية (بالسودان) في المحاور التالية:

❖ الدائنون المتنوعون.

❖ الأمانات التي لم يطالب بها.

❖ متحصلات تحت التسوية.

أولاً: الدائنون المتنوعون:

ويتمثل هذا البند في:

١. التأمينات، المبالغ المحصلة كتأمين
٢. القضايا المدنية، المبالغ المحصلة في القضايا المدنية.
٣. التركات، وتشمل تركات المسلمين وغيرهم والتركات التي لا وارث لها

٤. قيمة الأشياء الضائعة والحيوانات المفقودة.
٥. النفقات الشرعية.
٦. أمانات الحجاج
٧. أموال المساجد
٨. أمانات المساجين.
٩. استقطاعات المعاش
١٠. مرتبات العائلات
١١. مرتبات مرتجة
١٢. المبالغ المحجوزة من استحقاقات المقاولين
١٣. الأمانات المختلفة.

التأمينات (المبالغ المحصلة كتأمين مبدئي أو نهائي) :

يقدم أصحاب العطاءات تأميناتهم المؤقتة إما نقداً، أو بحواله بريدية، أو بشيك مصرفي مقبول الدفع، أو خصماً من مستحقاتهم طرف الوحدة الإدارية (إن وجدت)، وبذلك يتم تسجيل تقديم التأمين المؤقت كما يلي:

من د/ النقدية

من د/ جاري المبالغ مدينة تحت التسوية باسم هيئة البريد

من د/ الشيكات

من د/ الاستخدامات

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة.

كذلك قد يقدم التأمين في شكل تحويل تأمين مؤقت أو نهائي، كان قد قدمه المورد أو المقاول في عملية سابقة ولم يتم استرداده وفي هذه الحالة يكون القيد:

من د/ جاري التأمينات المؤقتة (أو النهائية)

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

وأخيراً قد يقدم التأمين المؤقت في شكل أوراق مالية (أسهم وسندات) أو خطاب ضمان صادر من أحد البنوك وفي هذه الحالة يكون القيد:

من د/ الأسهم والسندات

من د/ الكفالات

إلى د/ جاري التأمينات المؤقتة

أما في حالة قيام المقاول أو المورد الذي رسا عليه تنفيذ العملية المطلوبة باستكمال تأمينه المؤقت حتى يصبح نهائياً وذلك عن طريق دفع الفرق نقداً يجري القيد التالي:

من د/ النقدية تحت التسوية

إلى د/ جاري التأمينات النهائية

رد التأمينات المؤقتة لمن لم يرسو عليه العطاء:

يتم إثبات هذا الرد على النحو التالي:

إذا كان التأمين المؤقت قد قدم نقداً، أو بحوالة بريدية أو خصماً من مستحقات المورد أو المقاول من قبل الوحدة الإدارية فيتم رد هذا التأمين بشيكات أو نقداً ويكون القيد في هذه الحالة:

من د/ جاري التأمينات المؤقتة

إلى د/ البنك أو الخزينة

أما إذا كان التأمين المؤقت قد قدم في شكل أسهم أو سندات أو خطابات ضمان فيتم القيد التالي عند رد التأمين:-

من د/ جاري التأمينات المؤقتة

إلى د/ الأسهم والسندات

إلى د/ الكفالات

أمانات القضايا المدنية:

المبالغ التي تحصلها المحاكم المدنية أو تحصل بأمر كتابي منها توضع أمانات لحساب القضايا المدنية في دفتر إدارة المحاكم التي قامت بالتحصيل ولا يجوز الصرف من ذلك الحساب إلا بموجب أمر كتابي صادر من المحكمة المختصة.

الأمانات تركات:

أ- تركات المسلمين:

المبالغ الخاصة بتركات المسلمين والمحفوظة طرف الحكومة تديرها محكمة الأحوال الشخصية المختصة، وهذه التركات تشمل:

- تركات الأشخاص المتوفين
- أنصبة القصر في التركات
- أنصبة الأشخاص المعتوهين في التركات أو أي أموال أخرى تخصهم.

أي مبالغ خاصة بتركات المسلمين يجب سدادها إلى إدارة المحاكم لحفظها بحساب الأمانات تركات بدفاترها وتخطر محكمة الأحوال الشخصية المختصة بتفاصيل تلك المبالغ.

كما لا يجوز الصرف من هذه الأمانات (تركات) إلا بموجب قرار كتابي صادر من المحكمة المختصة، وعند صرف أي مبالغ من هذه التركات يجب كتابة نمرة و تاريخ مصادقة قاضي الأحوال الشخصية المختص على إذن الصرف أو مستند البنك (١٧).

ب- تركات غير المسلمين:

المبالغ المستلمة باعتبارها تركات لغير المسلمين تسدد قيمتها إلى حساب الأمانات باسم الشخص المتوفى إن لم يصدر بشأنها تعليمات صريحة من مدير عام التركات لسدادها إليه بشيك أو تحويلها إلى حساب إدارة المحاكم، كما لا يجوز الصرف من هذه التركة إلى بموجب قرار من المحكمة المختصة أو مدير عام التركات أو الشخص الذي تعينه المحكمة كمدير لإدارة تلك التركة أو منفذ للوصية.

ج- تركت لا وارث لها: .

تعد إدارة المحاكم كشوفات كل ستة شهور بتركات المسلمين التي ما زالت باقية في دفاتها مشتملة على البيانات التالية:

- اسم المتوفى وجنسيته
 - محل الإقامة حال حياته
 - مكان وتاريخ الوفاة
 - مبلغ التركة
 - تاريخ استلام المبلغ
 - الخزنة التي تم التوريد فيها
 - اسم الشخص أو المصدر الذي استلم منه المبلغ
- ومن ثم تقوم بإرسال هذه الكشوفات إلى القضاة الذين يديرون هذه التركات وذلك لمطابقتها مع المبالغ المرصودة في دفاتر المحاكم بأسماء تلك التركات وإذا ظهر أي خلاف بينهما يجب أن تخطر به فوراً سلطات إدارة المحاكم ويسوى في حينه.
- إذا تعذر الصرف من أي تركة نسبة لعدم العثور على الورثة الشرعيين فعلى القاضي المختص أن يصدر إعلاناً شرعياً بذلك تسدد بمقتضاه أي بواقي لم تصرف من تلك التركة إلى وزارة المالية (حساب التركات التي لا وارث لها) وعلى سلطات إدارة المحاكم عند تسلمها ذلك الإعلام أن تخصم على حساب تلك التركة الباقي الذي لم يصرف بالسداد لوزارة المالية.
 - تقدم المطالبة بصرف أي مبلغ من التركات التي لا وارث لها إلى القاضي المختص لإصدار قراره بشأنها، فإذا أجاز القاضي صرف أي مبلغ من تلك التركات يخصم على وزارة المالية بعد الحصول على تصديق مسبق ويشار في المستند إلى السداد الذي سبق أن سدد بموجبه المبلغ إلى تلك الوزارة وكذلك رقم وتاريخ التصديق المالي.
 - تبقى التركات الخاصة بالقصر محفوظة بحساب الأمانات إلى أن يصدر قراراً بشأنها من المحكمة المختصة.

- تعد محاكم الأحوال الشخصية كشوفات بجميع التركات التي لم تزال باقية في دفاترها وتقدمها إلى سلطات إدارة المحاكم التي عليها مطابقتها مع البواقي المرصودة بدفاترها، وأي خلاف بينهما يجب تقصي أسبابه وتسويته في أقرب وقت ممكن.

قيمة الأشياء الضائعة والحيوانات المفقودة:

تسدد قيمة الأشياء الضائعة والحيوانات المفقودة من أصحابها إلى خزنة الدولة وفقاً لقانون المال الضائع والمتروك لسنة ١٩٠٥م وتحفظ بحساب الأمانات باسم الأشياء الضائعة والحيوانات المفقودة إلى حين مضي المدة القانونية المقررة، ومن ثم تسدد البواقي إلى حساب الإيرادات الأخرى بالمجلس المحلي.

الأمانات نفقات شرعية:

تسحب شيكات أو أذون صرف بالنفقات المستقطعة من مرتبات العاملين في نفس الوقت الذي يتم فيه سحب شيكات صافي المرتبات طالما أنها مستحقة للصرف وذلك دون توسط حساب النفقات ويلاحظ أنه بالرغم من أن النفقة الشرعية تعتبر من الاستقطاعات الإلزامية قانوناً إلا أنها تعالج معالجة الاستقطاعات الاختيارية محاسبياً وذلك لتبسيط الإجراءات ويمكن بذلك إجراء القيد المحاسبي الخاص بالمرتبات على النحو التالي:

٢٠٠٠ ج من ح/ الفصل الأول/ البند (إجمالي المرتبات)

إلى ح/ مذكورين

١٨٠٠ البنك (صافي المرتبات الواجب صرفه)

١٠٠ البنك (النفقات الشرعية)

٨٠ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (استقطاعات معاشات

ضرائب.. إلخ)

٢٠ الإيرادات (عمولة تحصيل الاستقطاعات)

٢٠٠٠

ويجب أن تسدد استقطاعات النفقات الشرعية إلى حساب النفقات الشرعية وهو حساب مؤقت يجب تصفية البواقي فيه باستمرار، كما يجب أن تحول النفقة إلى الشخص

المحكوم له في اليوم الأخير من الشهر دون أي تأخير وترسل النفقة الشرعية (في السودان) بحوالات بريدية باسم المحكوم له أو بشيك مع مراعاة خصم رسوم التحويل من مبلغ النفقة وترسل الحوالة أو الشيك عن طريق قاضي الأحوال الشخصية المختص، وبالإضافة إلى النفقة المقررة يستقطع من مرتب العامل ٥% من قيمة النفقة وهي عبارة عن رسوم تنفيذ تسدد إلى إدارة المحاكم كما يجب عدم إيقاف أو تعديل المبلغ المستقطع إلا بأمر كتابي من قاضي الأحوال الشخصية المختص.

أمانات الحجاج:

التأمينات التي تحصل من الحجاج تسدد إلى ح/ الأمانات بوزارة المالية (الأمانات تأمينات الحجاج) - جمهورية السودان - ويسقط الحق من استردادها بعد مضي ثلاثة أشهر من وصول آخر باخرة حجاج إلى ميناء الوصول وتسدد أي بواقي في هذا الحساب إلى وزارة المالية .

أمانات المساجد:

تودع الأموال الخاصة بالمساجد في حساب الأمانات (أموال المساجد) ولا يجوز الصرف منها إلا بأمر كتابي من السلطات المختصة. .

أمانات المساجين:

تودع المبالغ التي توجد في حيازة المساجين عند حبسهم في خزانات المجالس المحلية المعنية إلى حساب (أمانات المساجين) وعند إطلاق سراحهم ترد إليهم بالخصم على ذلك الحساب.

الأمانات استقطاعات المعاش:

عند دفع رواتب الموظفين يجري استقطاع جزء منها لصالح جهات متعددة مثل مصلحة الضرائب، الضمان الاجتماعي، التأمين الصحي، صندوق المعاشات وأية استقطاعات أخرى ترد على رواتب الموظفين لجهات رسمية أو غير رسمية. وفيما يختص بالاستقطاع لصالح الخدمة المعاشية - في جمهورية السودان - فإن الفترة من تاريخ تعيين الموظف إلى تاريخ نهاية خدمته، هي الفترة المعنية بالاستقطاع، فإذا

زادت هذه الفترة عن خمسة وعشرين عاماً خدمة معاشية تضاف ثلث سنة عن كل سنة تزيد عن الخمسة وعشرون على أن يدفع الموظف عنها إلتزام المعاش، علماً بأن استقطاع المعاش الشهري يكون بنسبة ٨% من مرتب الموظف على أن يكون إلتزام الحكومة تجاه هذا المعاش نسبة ١٥%. هذا بالنسبة لأولئك الذين نقل خدمتهم عن الخمسة وعشرون عاماً، أما الذين تزيد خدمتهم عن الخمسة وعشرون فنسبة المعاش المستقطع منهم ١٠.٦٧% تقابلها ١٧% كحصة حكومة باعتبارها كمخدم. ويجب أن تسدد هذه الاستقطاعات وإلتزام الحكومة للصندوق القومي للمعاشات.

والمثال التالي لإيضاح كيفية سداد استقطاعات المعاشات والاستقطاعات الأخرى.

مثال:

تم صرف مرتبات العاملين بإحدى الوحدات الحكومية وكانت كالآتي:

ج ١٠٠٠٠	خصماً على الفصل الأول - بند أول مرتبات
٦٠٠٠	خصماً على الفصل الأول - البند الثاني/ علاوات
١٥٠٠	خصماً على حصة الحكومة من صندوق المعاشات

وقد تم استقطاع منها ما يلي:

٣٠٠٠	حصة الحكومة في صندوق المعاشات
١٠٠٠	مصلحة الضرائب، ضريبة المرتبات والأجور
١٠٠	اشتراكات نقابة
٥٠	جزاء موقع على أحد العاملين
٢٠٠	أقساط سلف للعاملين - من البنك الإسلامي

المطلوب:

إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات صرف المرتبات علماً بأنه تم سداد الصافي بموجب شيك باسم مندوب الصرف على البنك الإسلامي.

الحل:

من ح/ الفصل الأول	ج ١٧٥٠٠	
البند الأول - مرتبات	١٠٠٠٠	
البند الثاني/ علاوات	٦٠٠٠	
البند الثالث/ حصة الحكومة من صندوق المعاشات	١٥٠٠	
إلى مذكورين:		
جاري مبالغ دائنة تحت التسوية - صندوق المعاشات	٣٠٠٠	
مصلحة الضرائب	١٠٠٠	
نقابة العاملين	١٠٠	
إيرادات مختلفة - صندوق الجزاءات	٥٠	
ح/ البنك الإسلامي	٢٠٠	
إلى ح/ البنك (الصافي المدفوع للعاملين)	١٣.١٥٠	١٧٥٠٠

❖ عند سداد المستحق إلى الصندوق القومي للمعاشات بواسطة شيكات:

٣٠٠٠ من ح/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية باسم صندوق المعاشات

٣٠٠٠ إلى ح/ البنك

هذا ويتكرر ذات القيد لكل من مصلحة الضرائب، النقابة.

الأمانات مرتبات العائلات:

إذا كان الموظف في بعثة خارج السودان وكانت عائلته في مكان آخر بعيداً سوغ له أن يطلب خصم جزء من مرتبه الشهري ليصرف لعائلته بصفة مرتب عائلة ويفتح حساب بعنوان المبالغ الدائنة تحت التسوية (مرتب عائلة). ويتم قيد أي مبالغ مستقطعة لهذا الغرض في الجانب الدائن من الحساب على أن يخصم بالمبالغ المنصرفة من الجانب المدين منه وتكون القيود المحاسبية عند صرف المرتبات:

من ح/ الفصل الأول/ البند الأول/ مرتبات

إلى ح/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (مرتب عائلة)

وعند السداد للجهة المختصة يكون القيد

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (مرتب عائلة) باسم

إلى د/ البنك

(في حالة السداد بشيك)

الأمانات مرتبات مرتجة:

تضاف مبالغ المرتبات المرتجة من مندوبي الصرف لعدم حضور أصحابها في المواعيد المحددة للصرف، لأي أسباب أخرى إلى حساب جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية، ويتم صرفها لمستحقيها خصماً على هذا الحساب وتكون القيود على النحو التالي:

• عند توريد المرتبات التي لم يتم صرفها للخرينة (نقداً):

من د/ النقدية المحصلة تحت التسوية

إلى د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم الموظف).

• عند إعادة صرف المرتجات:

من د/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (قيمة مرتب... المرتد عن شهر)

إلى د/ الخزينة

(في حالة سداد صافي المبلغ نقداً).

أمثلة لبعض الأخطاء التي تلازم صرف المرتبات:

مثال (١):

بلغ المنصرف لأحد العاملين التابعين لوزارة الدفاع بالزيادة عن مرتبه عن شهر أبريل ١٩٨٨م مبلغ ١٨ جنيهاً بالخطأ ثم اكتشف هذا الخطأ بعد مرور شهران من نفس السنة ولقد تقرر خصم المبلغ عليه بواقع ٩ جنيهاً من مرتبات شهري يوليو وأغسطس من نفس العام. المطلوب إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

الحل:

- إثبات المبلغ المنصرف عن طريق الخطأ للعامل
١٨ ج من د/ الديون المستحقة للحكومة
١٨ ج إلى د/ تسوية مطالبات الحكومة
- إثبات الخصم الشهري من المرتب:
٩ من ح/ الفصل الأول / مرتبات
٩ الي ح المصروفات بالاستبعاد (قيمة القسط الشهري).
(ويكرر القيد مرة أخرى).
- إلغاء القيد النظامي الخاص بالمديونية بعد إنهاء الخصم (بعد شهرين)
١٨ ج من د/ تسوية مطالبات الحكومة
١٨ ج إلى د/ الديون المستحقة للحكومة

مثال (٢):

صرفت وزارة الإسكان لأحد الموظفين مرتبه عن شهر مايو العام الماضي بالزيادة بمبلغ ١٩ ج عن طريق الخطأ، ولقد أكتشف هذا الخطأ أثناء قيام ديوان الحسابات بالمراجعة في شهر مارس من العام التالي ولقد استردت المصلحة هذا المبلغ من الموظف وأودع في الخزينة الفرعية.
المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

الحل:

- إثبات المبلغ المنصرف خطأ بالكامل:
١٩ ج من د/ الديون المستحقة للحكومة
١٩ ج إلى د/ تسوية مطلوبات الحكومة
- إثبات تحصيل المبلغ لدى الخزينة الفرعية:
١٩ ج من د/ النقدية المحصلة تحت التسوية
١٩ ج إلى د/ الإيرادات / / نوع.....

• إلغاء القيد النظامي الخاص بالمديونية عقب عملية التحصيل:

١٩ ج من د/ تسوية مطلوبات الحكومة

١٩ ج إلى د/ الديون المستحقة للحكومة.

الأمانات: المبالغ المحجوزة من استحقاقات المقاولين (غير أغراض التأمين المبدئي أو النهائي) :

سبق أن تطرقنا للمبالغ الخاصة بالتأمينات لأغراض التأمين المبدئي والنهايي وذكرنا بأنه

يمكن أن يقدم التأمين المبدئي بأي الطرق التالية:

- نقداً وذلك بتوريده في حساب الخزينة
 - بشيك، وذلك بتوريده في حساب الشيكات المالية تحت التحصيل.
 - خطابات ضمان من احد المصارف المعتمدة، لتوريده في د/ الكفالات
 - تحويل تأمينات سابقة للمورد (مازالت طرف الوحدة)، وذلك بتوريده في د/ جاري التأمينات (مؤقتة أو نهائية).
 - بتقديم أوراق مالية وذلك بتوريده في د/ الأسهم والسندات.
 - حوالات بريدية وذلك بتوريده في د/ جاري مبالغ مدينة تحت التسوية.
 - خصماً من مبالغ مستحقة للمورد طرف الوحدة الحكومية وبذات الطريقة يمكننا الحجر على أي مبالغ لأي غرض آخر خلاف ما ذكر.
- فمثلاً تستقطع بعض المبالغ من مستحقات بعض المقاولين والمتعهدين بسبب أحكام قضائية تعلى بحساب جاري المحجوزات مقابل خصمها على بنود الموازنة ويتم صرفها خصماً على الحساب المذكور بعد أن تصبح صالحة للصرف ويكون القيد عند الحجز.

من د/ الاستخدامات/ البند/

إلى د/ جاري المحجوزات باسم

وعند صرف هذه المبالغ لأصحابها يكون القيد

من د/ جاري المحجوزات باسم

إلى د/ البنك (في حالة السداد بشيكات)

وقد يتم حجز هذه المستحقات بصفة ضمان لأغراض الثقة من إكمال المشروعات المنفذة، وفي كل هذه الأحوال يتم رصد هذه الأمانات في دفتر مفردات الأمانات أنموذج مالي/ حسابات/ رقم (٢٣). على أن يتم مطابقته مع دفتر إجمالي الأمانات والعهد أنموذج مالي/ حسابات / رقم (٢١) - في السودان.

أما في حالة تأخر المتعهد أو المقاول في تنفيذ التزامه تجاه الوحدة الإدارية فقد تعهد المصلحة إلى غيره من المقاولين أو المتعهدين لتنفيذ العملية وفي هذه الحالة يحمل المقاول أو المتعهد المقصر بالزيادة التي تترتب على ذلك مضافاً إليها المصروفات الإدارية ولا تتحمل الموازنة - عند الصرف للمتعهد أو المقاول الجديد - إلا بقيمة الأعمال أو المشتريات التي سبق الاتفاق عليها مع المقاول أو المتعهد. أما الزيادة والمصروفات الإدارية تخصم مما قد يكون للمتعهد أو المقاول المقصر لدى المصلحة من تأمينات أو مستحقات ويوسط في ذلك حساب الديون المستحقة للحكومة

وتظهر القيود المحاسبية على النحو التالي:

من ح/ استخدامات الموازنة (البنود المختصة)

من ح/ الديون المستحقة للحكومة (طرف المتعهد أو المقاول المقصر).

(و ذلك بقيمة الزيادة والمصروفات الإدارية وغرامة التأخير)

إلى ح/ مذكورين

جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (الاستقطاعات)

تسوية مطلوبات الحكومة (طرف المتعهد أو المقاول المقصر).

الشيكات (الصافي)

(هذا في حالة الخصم من المستحقات على بنود الموازنة)

❖ ويتم تسوية الديون المستحقة للحكومة طرف المقاول أو المتعهد المقصر بالخصم من

حساب التأمينات بالقيود التالي:

من د/ جاري تأمينات الغير نهائية

إلى حساب الاستخدامات (بالاستبعاد) بقيمة الزيادة إذا كانت في نفس السنة

المالية

أو

إلى د/ الإيرادات المتنوعة (إذا كانت في سنة تالية)

أما إذا كان التأمين لا يكفي لتغطية قيمة الزيادة والمصروفات الإدارية يقوم المتعهد

أو المقاول بتوريد الباقي وتثبت عملية التوريد بقيد على النحو التالي:

من د/ النقدية المتحصلة تحت التسوية

أو من د/ شيكات تحت التحصيل

أو د/ جاري النقدية بالبريد (إيداعات).

إلى د/ الاستخدامات بالاستبعاد

إلى د/ المتنوعة (بقيمة الزيادة).

الأمانات المختلفة:

وتشمل كافة الأمانات التي لا تتدرج تحت أي من حسابات الأمانات التي سبق ذكرها في هذا الكتاب وبقيد فيها المبالغ التي ترد الوحدة الإدارية ويكون مصيرها الصرف لجهة أخرى، على أن يخصص لها صفحات مستقلة بدفتر جاري المبالغ الدائنة، تمييزاً لها عن المبالغ الأخرى التي تقيد بهذا الحساب. ويمكن تناول أهم هذه الحسابات في المبالغ التالية:

- أقساط سلف العاملين لحساب البنوك المقرضة
- الديون المستحقة لجهات حكومية أخرى
- المبالغ الخاصة بالنقابات والروابط وما في حكمها.
- الاستقطاعات الإلزامية لجهات حكومية

أقساط سلف العاملين لحساب البنوك المقرضة:

تقدم البنوك المتخصصة بعض السلفيات للعاملين في الدولة كقرض حسن أو بهامش ربح للرفع من مستويات دخولهم متمثلة في تمليكهم بعض وسائل الإنتاج - كشراء الأبقار أو

بعض الأدوات الكهربائية مثلاً - وذلك بطريقة استرداد أصل المبلغ وهامش الربح إن وجد من مرتباتهم ويعلم الوحدات التي يعملون فيها في شكل أقساط على أن تتولى الوحدات الإدارية تحصيل هذه المبالغ شهرياً وتقوم الوحدات الإدارية بهذا الإجراء حيث يوضع في حساب الأمانات المختلفة باسم البنك المعني، على أن يتم سداده للجهة المقرضة (البنك) بشيك ويكون القيد اليومي لهذا الإجراء كالتالي:

من ح/ النفقات/ فصل أول / مرتبات / بند

إلى ح/ البنك (صافي المرتبات)

إلى ح/ الأمانات دائنين متنوعة برسم البنك المعني.

وعند سداد المبلغ لإدارة البنك المختص

من ح/ الأمانات دائنين متنوعة برسم البنك المعني

إلى ح/ الشيكات

(في حالة صرف المبلغ عن طريق حساب البنك)

الديون المستحقة لجهات حكومية أخرى نظير ثمن منتجاتها أو رسوم ضمان:

يفتح حساب بعنوان الجهة الدائنة ويقيد فيه المبالغ المستقطعة لصالحها في الجانب الدائن منه، ويخصم عليه المبالغ المنصرفة لتلك الجهة، فعند انتهاء عمليات الشهر يتم صرف ما تجمع في كل نوع من هذه الحسابات إلى الجهة صاحبة الحق بالخصم على هذا الحساب نظير الإضافة إلى حساب الشيكات باسم الجهة علماً بأن القيود هي ذات القيود التي سبق ذكرها في أقساط سلف العاملين مع تحديد الجهة الجديدة.

المبالغ الخاصة بالنقابات والروابط وما في حكمها:

لا يجوز الخصم من المبالغ التي تدفعها الوحدات الحكومية للعامل بصفة راتب أو أجر إضافي أو معاش أو مكافئة أو أي رصيد من هذه المبالغ إلا في الحالات التي يحددها القانون. ومن هذه المبالغ الواجب خصمها المبالغ الخاصة بالنقابات والروابط وما في حكمها والتي ينص القانون المنظم لها على خصم أي مبالغ لصالح هذه الفئات مثل اشتراكات النقابات والمبالغ المخصصة لصالح الخدمة الاجتماعية التي تقدمها هذه النقابات، وفي هذه الحالة يتم سداد المبلغ

المخصص إلى د/ الأمانات المختلفة باسم النقابة، على أن يتم صرفها للجهة المعنية فور انتهاء عملية التحصيل وإجراء التسويات المالية اللازمة.

الاستقطاعات الإلزامية للجهات الحكومية:

الاستقطاعات الإلزامية (في السودان) بموجب قوانينها يمكن ذكر أهمها:

- المبالغ المحصلة لصالح مكاتب التأمين الاجتماعي
- صدر أول قانون سوداني ينظم التأمين الاجتماعي في ٢٦/٤/١٩٧٥م تلاه قانون التأمين الاجتماعي لسنة ١٩٩٠م وتعديلاته اللاحقة ويمكن إيجاز أهم ما جاء فيه في:
 - مد مظلة التأمين الاجتماعي لتشمل أصحاب العمل الذين يستخدمون خمسة عمال فأكثر وذلك اعتباراً من ١/١/١٩٩٧م
 - تعديل حصة المؤمن عليه في اشتراكات التأمين الاجتماعي من ٧% إلى ٨% اعتباراً من ١/٣/١٩٩٧م من المرتب الأساسي ليرتفع الاشتراك الشهري المؤمن عليه الواجب أدائه بواسطة صاحب عمل للصندوق إلى ٢٥% من الأجر الشهري.
 - تم تعديل تعريف الأجر وأصبح وفقاً لهذا التعديل يقصد به المرتب الأساسي زائداً أي عناصر أخرى يتم التنسيق بشأنها بين وزارة القوى العاملة ووزارة المالية.
 - يكون التأمين في الصندوق طبقاً لأحكام قانون التأمينات لسنة ١٩٩٠م إلزامياً بالنسبة إلى جميع أصحاب الأعمال والعاملين لديهم.
- فعلية وعلى ضوء ما تقدم يتم خصم النسبة المئوية المذكورة آنفاً من مرتبات العاملين بالدولة ويتم سدادها إلى د/ الأمانات تأمينات اجتماعية وفقاً للقيد التالي:

من د/ الفصل الأول/ مرتبات

إلى د/ الأمانات تأمينات لصالح صندوق التأمين الاجتماعي (٨% من المرتب)

(القيد عند الخصم من المرتبات)

أما عند السداد لصندوق التأمينات الاجتماعية

من د/ الأمانات (المبالغ المستقطعة لصالح الصندوق القومي للتأمينات الاجتماعية

إلى د/ الشيكات.

(القيد في حالة السداد بموجب شيكات)

• **المبالغ المحصلة لصالح التأمين الصحي:**

هي مبالغ يتم استقطاعها من العاملين في القطاع العام والهيئات المستقلة بنسبة مئوية أو قسط شهري (حسب قطاع المرتب) لصالح هيئة التأمين الصحي نظير ما يقدم للمستخدم من خدمات صحية تشمل خدمات الطب العلاجي له ولعائلته.

صدر أول قانون ينظم هذا الشأن في عام ١٩٩٤م ثم قانون التأمين الصحي لعام ٢٠٠١م والذي ألغى سابقه والقاضي بإلزام جميع العاملين في الحكومة الاتحادية والولايات وأجهزة الحكم المحلي والهيئات والمؤسسات العامة وشركات القطاع العام والقطاع الخاص والمختلط وأرباب المعاشات، فضلاً عن أي فئات أخرى يحددها مجلس الوزراء بقرار منه بأن يتم خصم ما يعادل ٤% من مرتب العامل على أن تقوم الدولة بسداد ما يعادل ٦% من ذات المرتب، ليكون إجمالي المبلغ الواجب سداده لهيئة التأمين ١٠% من جملة مرتب العامل، لتقابل الخدمات الصحية التي تقدم للمؤمن عليه (المستخدم شهرياً) في شكل مساهمة تكافلية سواء احتاج العامل لهذه الخدمة أم لا.

فعند خصم هذا الاستقطاع من مرتبات العامل يكون القيد على سبيل المثال:

٨٠٠ ج من د/ الفصل الأول/ مرتبات

٧٦٨ ج إلى د/ الخزينة (بالصافي) في حالة صرف المرتب نقداً

٣٢ ج إلى د/ الأمانات/ متنوعة (٤% تأمين صحي)

أما عند السداد لهيئة التأمين الصحي فيتم الخصم على د/ الأمانات ويكون القيد التالي:

٣٢ ج من د/ الأمانات - المتنوعة (المبلغ المسدد لصالح التأمين الصحي)

٣٢ ج إلى د/ الشيكات

وفي جمهورية السودان يتم هذا الإجراء شهرياً وعقب قفل الحساب الشهري مباشرة لكل وحدة على حدا.

• **المبالغ المحصلة لصالح مكاتب الضرائب:**

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، ويمكن تعريفها بأنها: مبلغ من النقود تقوم الدولة

باستقطاعه من دخول وثروات الأفراد وغيرهم، جبراً عنهم، ودون مقابل أو نفع خاص لهذا الاستقطاع بل نفع عام لجميع أفراد المجتمع تحقيقاً لأهداف الدولة الاقتصادية الاجتماعية. في جمهورية السودان يقوم بهذه المهام ديوان الضرائب وقد يعمل على تحصيل هذه الضرائب مباشرة بآلياته الخاصة أو تفويض بعض المصالح الحكومية لتحصيل هذه المبالغ نيابة عنه على أن تقوم هذه المصالح بالسداد للديوان نهاية كل شهر ومن هذه الوحدات الإدارية ما تقوم باستقطاع ضريبة الدخل الشخصي (من المرتبات وخلافها) وضريبة إيجار العقارات وضريبة الدمغة، ولنا أن نتناول هذه الأنواع من الضرائب بقليل من التفصيل.

• ضريبة الدخل الشخصي:

هو ذلك الدخل الناتج عن أي وظيفة أو خدمات تؤدي فيما عدا الخدمات التي يؤديها صاحب المحل في سبيل القيام بعمله سواء قبض أو لم يقبض.. وهي على المرتبات والأجور وما في حكمها وعلى المخدم القيام باستقطاع ضريبة الدخل الشخصي من جميع العاملين معه وفقاً لتوجيهات ديوان الضرائب بشأن المرتبات والأجور والبدلات وتوريد المبالغ المستقطعة لحساب ضريبة الدخل الشخصي مع إرفاق كشوفة توضح ذلك مثل:

- الضريبة المستقطعة عن دخول العاملين لشهر يناير تورد في أو قبل الخامس عشر من شهر فبراير.
- إرسال الكشوفات إلى مكتب الضرائب المختص بأسماء العاملين والمرتبات بصورة تفصيلية وذلك لكل شهر على حدا.
- إجراء التسويات للمرتبات والأجور والمزايا الممنوحة و المقبوضات العرضية لجميع العاملين في نهاية السنة المعنية وتوريد الفرق لإدارة الدخل.
- استقطاع الضريبة من مكافئات مجلس الإدارة وتوريدها فوراً
- المخدم ملزم بسداد الضريبة سواء أن تم استقطاعها أم لم يتم استقطاعها
- على المخدم الاحتفاظ بكشوفات المرتبات والأجور لفترة خمسة سنوات ويمكن لأمين عام ديوان الضرائب أو من يفوضه من الإطلاع على الدفاتر والسجلات.

- من واجبات المخدم في حالة توقف النشاط أو تجميده إخطار الإدارة العامة للدخل الشخصي (ديوان الضرائب).
- في حالة استجلاب عمالة أجنبية وتوقيع اتفاقيات تتحمل الشركة أو المنشأة بموجبها سداد الضريبة عنهم، على الشركة أو المنشأة سداد الضريبة في مواعيدها عن دخول العمالة الأجنبية.
- تنص اتفاقيات منع الازدواج الضريبي على دفع ضريبة الدخل الشخصي بمكان العمل. هذا ولقد نص قانون ضريبة الدخل الشخصي على بعض الإعفاءات منها:
 - مكافأة التقاعد المدفوعة لأعضاء الخدمة المدنية والعسكرية
 - المبعوثون والممثلون الدبلوماسيون والقناصل وأعضاء بعض المنظمات الدولية وأتباعهم ومستخدميهم في الحدود المنصوص عليها في قانون الحصانات والامتيازات لسنة ١٩٥٦م وأي أوامر ولوائح صادرة بموجبه، هذا وفي حالة القطاع العام يتم الإعفاء في حالة بلوغ العامل سن ال ٥٠ سنة من العمر أو إذا قضى في الخدمة العامة ٢٥ سنة خدمة وذلك وفقاً للضوابط التالية:
- إبراز صورة من شهادة الميلاد أو التسنين، خطاب من المخدم موضح فيه تاريخ الميلاد، تاريخ التعيين، شهادة مرتب، الخدمة السابقة إذا عمل الشخص في أكثر من جهة بالقطاع العام مع إرفاق المستندات المؤيدة والداعمة لذلك، والميزة الممنوحة بذلك الإعفاء إعفاءً كاملاً من ضريبة الدخل الشخصي.
 - استقطاع جاري المعاش أو مال التأمين لمخصصات فوائد ما بعد الخدمة
 - الجزء المستبدل من المعاش
 - مرتب الإنذار (حسب لوائح مكتب العمل)
 - التعويض في حالة الإصابة والفصل من العمل
 - تذاكر السفر داخل السودان (عينية أو نقدية) والتي تمنح في حالة الإجازة مرة واحدة في العام.
 - العلاوة الموحدة للمبعوثين

- بدل كتب وسكرتارية (لأساتذة الجامعات والباحثين في المجال العلمي فقط).
- بدل مباحث (ضباط الشرطة)
- علاوة أمن (الضباط وجنود الأمن)
- بدل استعداد (القوات النظامية)

أما البدلات والعلاوات المعفاة إعفاءً جزئياً:

اسم البدل أو العلاوة	الحكومة الاتحادية والولايات	القطاع الخاص ومؤسسات وهيئات وشركات وبنوك القطاع العام
١. علاوة غلاء معيشة	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات ديوان شئون الخدمة	تعفى بحد أقصى ٣٣.٥٠ ج في الشهر مع مراعاة التدرج في منح العلاوة حسب الدرجة الوظيفية في كشف المرتبات
٢. بدل الترحيل بين المكتب والمنزل	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات ديوان شئون الخدمة	تعفى بحد أقصى ١٢ ج شهرياً
٣. بدل وجبة	تعفى حسب الفئات المصدق بها	تعفى بحد أقصى ١.٥ ج في اليوم على أن يكون مصدق بها حسب قانون الصحة المهنية
٤. الأجر الإضافي أو بدل الاستدعاء	يعطى بحد أقصى ٧٥% من المرتب الأساسي حسب لائحة الخدمة	يعفى بحد أقصى ٧٥% من المرتب الأساسي للفئات العمالية وبحد أقصى ٥٠% من المرتب الأساسي للموظفين مع مراعاة عدم تحويل الأجر الإضافي إلى علاوة ثابتة
٥. بدل تمثيل أو ضيافة	تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات شئون الخدمة	يعفى بحد أقصى ٢٠ ج في الشهر ويمنح لمن هم في درجة مدير
٦. بدل ميل	يعفى وفق منشورات شئون الخدمة	يعفى بحد أقصى ٥٠ ج شهرياً شريطة ملكية العربة
٧. بدل مأمورية في الداخل والخارج	(أ) في الداخل: تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشورات شئون الخدمة. (ب) في الخارج: تعفى في حدود الفئات التي تحددها الجهات المختصة (مجلس الوزراء)	(أ) في الداخل: تعفى بحد أقصى حسب الفئات الممنوحة على أن لا تزيد المأمورية عن ٦ أشهر. (ب) في الخارج: تعفى حسب الفئات المعمول بها في الحكومة.
٨. العلاج والدواء		تعفى بحد أقصى ٩٠٠ ج في السنة أو مرتب ثلاثة شهور إجمالي أيهما أقل (الحالات الخاصة تعالج بواسطة المدير العام للضرائب)
٩. بدل لبس	يعفى بحد أقصى ٤٨٠ ج في العام أو مرتب شهرين إجمالي	يعفى بحد أقصى ٤٨٠ ج في العام أو مرتب شهرين إجمالي أيهما أقل.
١٠. بدل دراجة	تعفى من الضريبة للساعة	تعفى من الضريبة للساعة
١١. (أ) علاوة اجتماعية (ب) علاوة أطفال	للمتزوجين والمتزوجات تعفى ١٥ ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة تعفى بواقع ٥ ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة لكل طفل	للمتزوجين والمتزوجات تعفى ١٥ ج في الشهر. تعفى بواقع ٥ ج في الشهر حسب منشورات شئون الخدمة لكل طفل.

الامتيازات الأخرى:

- **السكن العيني المجاني العادي:**
في حالة القطاع العام، يتم إعفائه نهائياً من ضريبة الدخل الشخصي أما في حالة القطاع الخاص فتضاف نسبة ١٠% من المرتب الأساسي وتخضع الضريبة على أن يتم استبعاد الجزء المدفوع من الإيجار بواسطة المستخدم.
- **السكن العيني المفروش:**
تضاف نسبة ٣٥% من المرتب الأساسي وتخضع للضريبة
- **السكن العيني بالإضافة للأكل:**
تضاف نسبة ٤٥% من المرتب الأساسي وتخضع للضريبة.
- **استعمال العربية:**
يعفى نهائياً من الضريبة
- **قيمة استهلاك الكهرباء والمياه والتلفون**
تضاف القيمة الممنوحة بواسطة المخدم وتخضع للضريبة
- **الخدمات الأخرى:**
مثل أجره الخادم، أجره النظافة، أي تكاليف أخرى، يجب أن تضاف القيمة المدفوعة فعلاً من المخدم إلى المرتب وتخضع للضريبة.
- **المقبوضات العرضية:**
المقبوضات العرضية المتمثلة في الحوافز والبنوص ومكافئات مجالس الإدارة والمنح وأجور يومية ومتعاونين وأي دخول عرضية (بمعنى عدم استمراريتها) وحدثها في فترات متقطعة تعالج كالاتي:
 ١. مكافئات مجالس الإدارات تخضع للضريبة بالكامل
 ٢. أجور اليومية يتم خصم ٥% من الدخل كضريبة
 ٣. بقية المقبوضات العرضية الأخرى يتم خصم ١٠% لحساب الضريبة كتسوية نهائية على أن تسدد فوراً لديوان الضرائب.

• **تحمل الضريبة نيابة عن المستخدم:**

في حالة عدم خصم الضريبة بواسطة المخدم وتحملها نيابة عن المستخدم يتم معالجة الأمر على نظام الضريبة على الضريبة (Tax on Tax)، أي اعتبار الضريبة ميزة تضاف للمرتب وتخضع للضريبة.

• **المنحة الشهرية التي تمنح للعاملين بالقطاع الخاص:**

تعفى بحد أقصى ٣٥ جنيهاً شهرياً، وفقاً للتدرج الوظيفي.

• **مصروفات السفر والإجازة (البديل النقدي):**

لقد تم إعفاء تذاكر السفر للإجازة داخل السودان مرة واحدة في العام وفق منشورات شئون الخدمة، غير أن مصروفات الإجازة خاضعة للضريبة ويعالج وفقاً للآتي:

١. مرتب ثلاثة أشهر إجمالي في العام للمتزوج ويعول أسرة (إعفاء)

٢. مرتب شهرين إجمالي للنفقات الأخرى (بخلاف ما ذكر) (إعفاء)

• **ميزة الأعباء العائلية:**

وهي ميزة استحدثت في تعديل قانون ضريبة الدخل في عام ٢٠٠١م تخفيضاً للأعباء الضريبية على العاملين وذلك بمنح إعفاء للأعباء العائلية بواقع ١٠٠ ج سنوياً لكل من: الزوجة، الزوجات، الأبناء الذين في كفالة دافع الضريبة.

• **فئات الضريبة:**

○ **الفئة السنوية:**

(إعفاء)	أقل من ٢١٦٠ ج
(٥%)	من ٢١٦٠ ج وأقل من ٢٢٨٠ ج
(١٠%)	من ٢٢٨٠ ج وأقل من ٢٥٢٠ ج
(٢٠%)	ما زاد عن ٢٥٢٠ ج

○ **الفئات الشهرية:**

(إعفاء)	أقل من ١٨٠.٠١ ج
(٥%)	من ١٨٠.٠١ ج وأقل من ١٩٠ ج
(١٠%)	من ١٩٠.٠١ ج وأقل من ٢١٠ ج
(٢٠%)	ما زاد عن ٢١٠ ج

وعاء الضريبة:

ويقصد به المبلغ الخاضع للضريبة بعد خصم جميع البدلات والعلاوات المعفاة كلياً أو جزئياً ويمكن التوصل إلى وعاء الضريبة وفقاً للمثال التالي:

×××	إجمالي الدخل الشهري
<u>(×××)</u>	ناقصاً البدلات والعلاوات المعفاة كلياً أو جزئياً
×××	الدخل قبل المعاش و التأمين الاجتماعي والأعباء العائلية
<u>(×××)</u>	ناقصاً المعاش، التأمين الاجتماعي
×××	الدخل قبل الأعباء العائلية
<u>(×××)</u>	ناقصاً الأعباء العائلية
×××	الوعاء الخاضع للضريبة
<u>×××</u>	

الضريبة:

= إعفاء	حتى ١٨٠ جنيه
= ٥%	من ١٨٠.٠٠١ ج وأقل ١٩٠ ج
= ١٠%	من ١٩٠.٠٠١ ج وأقل ٢١٠ ج
= ٢٠%	أكثر من ٢١٠.٠٠١ ج
<u>× × ×</u>	إجمالي الضريبة
<u>(× × ×)</u>	ناقصاً الزكاة المدفوعة
<u>× × ×</u>	الضريبة الشهرية المستحقة

فعليه وبما أن هذه الضريبة من واجب المخدم تحصيلها من المنبع وتوريدها لديوان الضرائب فإنه يتم استقطاعها خصماً على موازنة الوحدة الإدارية وتسدد إلى حساب الأمانات ومن ثم القيام بسدادها للديوان المعني، فمثلاً إذا كانت هذه الضريبة على المرتبات فيكون قيد التحصيل كالاتي:

من د/ الفصل الأول/ مرتبات

إلى د/ الأمانات مراقبة المرتبات

(عند استحقاق المرتبات)

من د الأمانات مراقبة المرتبات

إلى د/ الخزينة (صافي المبلغ المدفوع للمستفيد)

إلى د/ الأمانات الاستقطاعات (بما فيها ضريبة الدخل)

(قيد صرف المرتبات)

من د/ الأمانات (الاستقطاعات) ضريبة الدخل الشخصي

إلى د/ الشيكات

(عند استخراج شيك برسم مدير ديوان الضرائب المعني)

• **ضريبة إيجار العقارات:**

تعرف ضريبة إيجار العقارات بأنها الدخل المستمد من تأجير الأراضي أو المباني أو الشقق المفروشة (للغير) وتفرض الضريبة سنوياً مشتملة على الأجرة الأساسية فضلاً عن أي عوض محصل فعلاً أو حكماً مقابل استعمال الأراضي والمباني.

تفرض الضريبة على صافي الدخل الناتج من إيجار العقارات على النحو التالي:

صافي الدخل الخاضع للضريبة = جملة إيجار العقارات - المصروفات المسموح بها.

والمصروفات المسموح بها تتمثل في:

• خصم نسبة ٣٥% من دخل إيجار العقار مقابل مصروفات الصيانة والتوصيلات

والتأمين والإدارة (في حالة الإقرار الضريبي الصحيح)، إذا لم ينص عقد الإيجار بأن

يتحمل المستأجر هذه المصروفات.

• تكلفة الاقتراض التي تدفع لسداد أي قرض، استخدام لشراء تلك الأراضي أو المباني.

• خصم قيمة العوائد المدفوعة، الزكاة المدفوعة، قيمة السكن الخاص و الوحيد إن وجد،

الخصم مقابل الأعباء العائلية.

وفي الوحدات الحكومية التي تستأجر عقارات الغير يقوم بخصم هذه النسبة قبل السداد للمالك، ففي الإيجارات الشهرية يقوم بخصم $\frac{30\%}{12}$ (تقريباً)، ووضعه في ح/ الأمانات الضرائب على أن يسدد بعد نهاية الشهر إلى ديوان الضرائب، وفقاً للقيود سابقة الذكر مع مراعاة أن الخصم يكون على الفصل الثاني للإيجارات.

• ضريبة (رسم) الدمغة:

إن رسم الدمغة قد اختلف اختلافاً جوهرياً عما كان عليه في بداية عهد الضرائب حيث كان يفرض على خدمات معينة تؤديها الدولة للفرد بناءً على طلبه وهذا الرسم كان اختيارياً لأنه مقابل خدمة يتوقف استحقاقه على طلب الأفراد لهذه الخدمة. وهذا هو الفرق الأساسي بين الضرائب والرسوم ومنها رسم الدمغة وعليه يمكن تعريف رسم الدمغة على أنه مبلغ يسير جداً مقارنة بالخدمة المقدمة يدفعه طالب الخدمة دون أن يشكل عبء كبير عليه، ومع التطور ولمقابلة متطلبات الدولة لتقديم خدمات أفضل وتوسيع تلك الخدمات كانت الحاجة لمزيد من الإيرادات، لذا تم توسيع المظلة لتشمل الوثائق العامة والخاصة (البنوك، شركات التأمين، تذاكر السفر الجوي، البعثات، العطاءات، العقود، العرائض.... إلخ).

• أهداف ضريبة الدمغة:

دمغ الوثيقة يقصد به إعطاء الوثيقة الصفة القانونية باستيفاء الرسم المقرر حتى تصبح قابلة للتداول، ووسيلة لأداء الخدمة المعنية، ومن هذا يتضح أن فرض رسم الدمغة على الوثيقة يحقق هدفين:

• إعطاء الصفة القانونية الرسمية للوثيقة

• دعم الخزينة العامة.

• طرق تحصيل الدمغة:

يمكن تحصيل الدمغة بإحدى الطرق الآتية:

١. الدمغة اللاصقة:

وتستعمل في الغالب للوثائق التي تخضع لرسم الدمغة لفئة قليلة كالشهادات والطلبات المقدمة للجهات الرسمية وتراخيص العربات وغيرها وتتوفر بجميع مكاتب الضرائب.

٢. الأختام المضغوطة:

وتبعاً لهذه الطريقة يتم توريد الرسوم للديوان وبموجب الإيصال المالي يتم ختم الوثائق، وهذه الطريقة مطبقة على معظم وثائق الدمغة وهي من أضمن الوسائل لاستيفاء الرسم، حيث أن العملية تتم بمكاتب ديوان الضرائب، ومن أمثلة هذه الوثائق العطاءات والإيصالات المالية والفواتير وتذاكر البصات السفرية، والسينما والملاهي.

٣. التحصيل عن طريق جهات أخرى:

هذا النوع مطبق على الوثائق التي تقدم لجهات أخرى بغرض القبول أو التداول أو تقوم هي بإيرامها، حيث أن هذه الجهات رسمية أو شبه رسمية وتكون درجة الثقة بينها وبين الديوان عالية وذلك بمنحها الإذن بتصميم أختام خاصة لدمغ هذه الوثائق بعد تحصيل الرسم المقرر عليها، وتقوم هذه الجهات في نهاية كل شهر بتجميع هذه الإيرادات وتوريدها لديوان الضرائب ومن أمثلة هذه الجهات (البنوك، وثائق الاستثمار، الاعتمادات والكمبيالات، الشيكات، السندات) وكذلك شركات التأمين ووثائق إدارة الكهرباء والمياه، وشهادات الجمارك وغيرها.

كذلك تقوم الجهات الحكومية والقطاع الخاص بتحصيل الرسم على بعض الوثائق التي تصدرها أو تقدم إليها وهذه الجهات تقوم بتوريد الحصيلة شهرياً لديوان الضرائب ومن أمثلة هذه الوثائق دمغة الإيصالات ودمغة التوقيعات، في هذه الحالة تقوم الوحدة الإدارية بوضع المبالغ في حساب وسيط هو حساب الأمانات/ رسم الدمغة. ويكون القيد عند التحصيل:

من ح/ الخزينة (في حالة الاستقطاع من المبلغ المدفوع نقداً).

إلى ح/ الأمانات - رسم الدمغة .

أما في حالة السداد لديوان الضرائب بشيك فيكون القيد الآتي:

من ح/ الأمانات (رسم الدمغة) .

إلى ح/ البنك .

ومن المعلوم أن كافة الوثائق الخاضعة لرسم الدمغة مسجلة في كشف يمكن الحصول عليه من إدارة الدمغة أو مكاتب الضرائب بالولايات.

• إذا كانت الوثيقة خاضعة لرسم الدمغة وأحد طرفيها الحكومة فإن الطرف الآخر هو الذي يتحمل هذا الرسم

• الوثائق التي تتضمن أمور متعددة

إذا كان لكل موضوع ذاتيته واستغلاله فيؤخذ الرسم على كل منها مثل رسم الدمغة على طلب التمويل فتؤخذ عليه (دمغة طلب) وبعد ختم الطلب بخاتم البنك يصبح وثيقة تحويل وعليه تخضع الوثيقة لرسم دمغة تحويل هذا لأن الأمرين تضمنتهما وثيقة واحدة (طلب تحويل)، أما الوثائق التي تمت صياغتها بحيث ينطبق عليها أكثر من وصف واحد فإنه لا يستحق عليها سوى رسم واحد هو أعلى رسم مستحق.

الفصل السابع

احصاءات مالية الحكومة

يعتبر دليل احصاءات مالية الحكومة لعام ٢٠٠١م والصادر عن ادارة صندوق النقد الدولي تحديثا ادخل على الطبعة الصادرة فى عام ١٩٨٦م من دليل احصاءات مالية الحكومة وتصنف هذه الطبعة الثانية من الدليل نظاما احصائيا متكاملًا يتوافق قدر الامكان مع الطبعة الصادرة فى عام ١٩٩٣م من نظام الحسابات القومية والغرض من هذا الدليل هو ان يكون مرجعا يصثنف احصاءات مالية الحكومة . و هو يغطى المفاهيم والتعاريف و التصنيفات والقواعد المحاسبية و يقدم اطارا تحليليا شاملا، يمكن وفقا له تلخيص الاحصاءات وعرضها فى شكل ملائم للتحليل و التخطيط و تقرير السياسات.

اما على الصعيد الوطنى فقد ظل يطبق نظام الموازنة العامة للدولة والتي تشتمل على الايرادات و المصروفات التقديرية مستخدمين مبدأ الاسلس النقدى للوصول للفائض او العجز ولكن نتيجة لاجه الفصور التي يتصف بها اسلوب الموازنة العامة ، ومع ظهور نظام احصاءاتمالية الحكومة (G.F.S) Government Finance Statisics والذى يستخدم اساس الاستحقاق و يعالج بعض السلبيات التي تجابه نظام الموازنة العامة سعت حكومة السودان ممثلة فى وزارة المالية الاتحاديه الى تطبيق نظام مالية احصاءات مالية الحكومة

فياترى ماهو نظام احصاءات مالية الحكومة ؟

يعرف نظام احصاءات مالية الحكومة بانه (عباره عن حزمه من الاحصاءات المالية و المفاهيم و الاجراءات المحاسبية يصنف بموجبها النشاط العام للدولة بالقطاعات المختلفه للحكومته وذلك من خلال مجموعات متجانسه للوصول الى مؤشرات عن الاداء الكلى للقطاع الحكومى واجراء المطابقات والمقارنات بين تلك المستويات المختلفة وبين اداء الدول الاخرى) . كما ان هذا النظام يهدف الى تحقيق الاهداف التالية:-

-توفير احصاءات تمكن صانعى السياسات والمحللين من دراسة التطورات فى العمليات المالية و المركز المالى.

-وضع السيولة لدى قطاع الحكومة العامة بشكل متسق ومنهجي ..

-استخدام مجموعه من بنود الموازنة 'مثل صافى رصيد التشغيل وصافى الاقتراض والاقتراض' والتغير فى القيمة الصافية احد الاساليب المستخمه فى نظام احصاءات مالية الحكومة لاعداد معلومات موجزه عن الاداء الكلى والوضع المالى للحكومة.

ولنظام احصاءات مالية الحكومة اهميه قصوى حيث انه يمكن مستخدمى البيانات المالية من تجميع منظومه محاسبية كامله بما فى ذلك الموازنة نفسها للقطاع الحكومى والقطاع العام وفقا لوحداتها المؤسسية على امتلاك الاصول وتحميل الالتزامات وتبادل العمليات والتحويلات مع الهيئات الاخرى من جانبها القانونى . كما ان استخدام الاحصاء المالى الحكومى فى التسجيلات يمكن من المقارنات بين المعدلات الضريبية و الانفاق على اجمالى الناتج المحلى بين الدول كما ان البيانات قابله للدمج والتجميع مع البيانات الوارده من الانظمة الاخرى .ويختص نظام احصاءات مالىه الحكومة بقطاعى الحكومه العامة والقطاع العام (ويعرف هذان القطاعان على اساس الوحدات المؤسسية 'وهى كيانات اقتصاديه قادره بذاتها على امتلاك اصول وانشاء التزامات و ممارسه انشطه ومعاملات اقتصاديه مع كيانات اخرى.ولنا الان ان نسال:

كيف يتم اعداد احصاءات مالية الحكومة ؟

ينبغى ان يميز معدو احصاءات مالية الحكومة ومستخدموها بين المراحل الاربعه التى يتالف منها عملية اعداد تلك الاحصاءات وهى:

١-تحديد نطاق وتغطية قطاع الحكومة العامة وقطاعاته الفرعية .
٢-اختيار مصادر البيانات الاساسية الملانمة المتعلقة بالوحدات الحكومية و الكيانات المشمولة .

٣-التجهيز لاعداد الاحصاءات الوارده فى دليل احصاءات مالية الحكومة عن طريق تحليل البيانات المصرية لتحديد ما يلزم من مواعمة من اجل الوفاء بالمنهجية الواردة فى الدليل

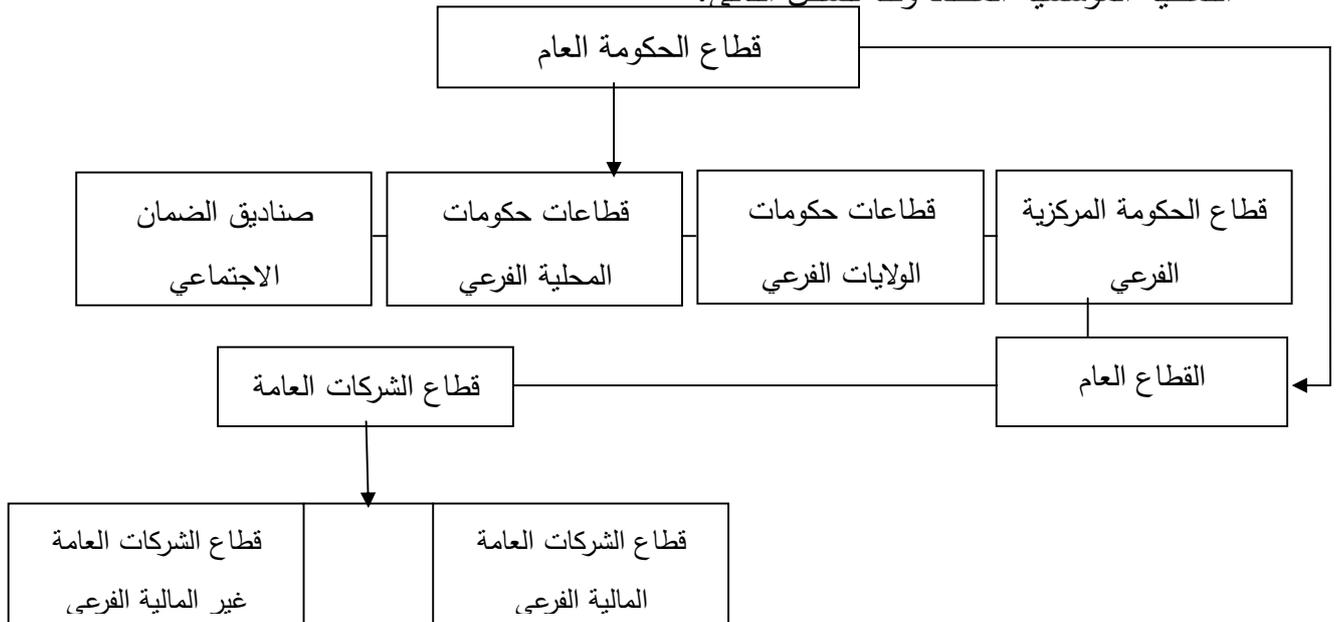
٤- الاعداد الفعلى للاحصاءات الوارده فى الدليل بحيث يتم :

(ا)مواءمة هذه البيانات المصدرية الاساسية بشكل ملائم ومتسق من اجل الوفاء بالمنهجية (اى الاشتقاق والتصنيف) وضم النتائج عن طريق التجميع البسيط عند الانتهاء من تلك المواءمة.

(ب)عرض هذه الاحصاءات عن طريق التوحيد ،فيما يختص قطاعا فرعيا او قطاعا معينا تابع للحكومة.

اولا : مرحلة تحديد وتغطية قطاع الحكومة العامة وقطاعاته الفرعية

المقصود بنطاق تغطية قطاعات الحكومة وقطاعاته الفرعية الكيانات المدرجه فى تعريف الحكومة العامة او القطاع العام ،ومن الناحية العملية فان الكيانات او المستويات الحكومية المحددة التى تتوافر لها البيانات ستطلع بمهمة تحويل البيانات الادارية او المحاسبية الى احصاءات مالية على سبيل المثال .قد تتوافر بيانات ميزانيه الحكومة المركزية على اساس شهرى و تستخدم مؤشر على التواتر على موقف المالية العامة (بتواتر سنوى فى اغلب الاحوال).فى اجراء تحليل المالية العامة على المدى الاطول ومن اجل تحقيق قابليه للمقارنة بين احصاءات ماليه الحكومة داخل البلد الواحد (مثل المقارنة بين أنشطة المالية العامة للحكومة المركزية وحكومات الولايات والحكومات المحلية). وعبر البلدان المختلفة. اذا ينبغى توحيد بيانات الوحدات المؤسسيه ذات الصله وعرضها كقطاعات فرعيه موحده وفقا لنطاق التغطيه المؤسسيه المحدد وفقا للشكل التالى:



- حسابات الميزانية والحسابات خارج الميزانية وصناديق الضمان يمكن أن تتواجد في كل قطاع فرعي من هذه القطاعات

ثانياً: اختيار مصادر البيانات الأساسية الملائمة المتعلقة بالوحدات الحكومية والكيانات الممولة

السجلات المحاسبية للوحدات الحكومية هي افضل البيانات لاغراض اعداد الاحصاءات وقد تكون هذه السجلات متوافره فى الوقت المناسب و لكن بعض العوامل قد تمنع هذه الاحصاءات من استخدامها وذلك كما يلى:

(أ) قد تكون السجلات المحاسبية موجهة فى التفصيل والتجزئه مما يجعل مهمه اعداد الاحصاءات ضخمة ومكلفه.

(ب) قد تكون السجلات المحاسبية حديثه ولكنها قد لا تكون متاحه للاطلاع عليها بصيغه مناسبة.

ويزداد لجؤ الوحدات الحكومية الى الاستعانة بهذه السجلات المحاسبية فى اعداد كشوفه ماليه عن الاداء المالى والوضع المالى للحكومة موثقة لاغراض عامه 'وعادة ما يكون ذلك بعد نهاية السنة المالية وعادة ما تغطى الكشوف السنة المالية كاملة .وقد يستخدم معدو الاحصاءات هذه الكشوف المالية فى حالة وحده حكوميه بوصفها اهم مصادرالبيانات فى اعداد الاحصاءات السنوية 'وهذه المصادر اكثر اجمالاً من معظم السجلات المحاسبية المفصلة ' ومن ثم فمن الارجح ان تيسر اصحة اعداد الاحصاءات بدرجة اكبر.

وتقوم الوحدات الحكومية باعداد الكشوف الماليه باستخدام مجموعه متنوعه من الفروض المحاسبية و قد تطبق معايير محاسبية مختلفه على الوحدات المدرجة فى الميزانية والوحدات خارج الميزانية وفى اغلب الاحيان تعتمد الوحدات المعايير المحاسبية المستنده الى الاساس النقدى لاغراض اعداد التقارير عن الوحدات المدرجة فى الميزانية بينما تستخدم المعايير المحاسبية المستنده الى اساس الاستحقاق لاغراض اعداد التقارير عن الوحدات غير المدرجه فى الميزانية (مثل صناديق الضمان الاجتماعى او المؤسسات غير هادفة الربح وغير مشتغله بالانتاج السوقى و الخاضعة للسيطرة الحكومية).

اما بالنسبة لمعاملات الايرادات و المصروفات 'تعد الوثيقة المصدرية الرئيسية هي البيان العام للاداء المالى 'وعادة ما يسمى بيان الدخل او بيان التشغيل وهو يوفر معلومات على اساس الاستحقاق عن الايرادات بحسب النوع 'كالمبيعات والمساهمات فى صناديق معينه والايرادات الضريبية والفائدة مستحقة القبض' و كذلك على المصروفات حسب النوع الاقتصادي 'كالسلف و الخدمات والاجور والرواتب والمصروفات الادارية والفائدة 'امستحقة الدفع و المصروفات الاخرى' اما فيما يتعلق بتفاصيل اقتناء الاصول غير المالية والتصرف فيها 'و تفاصيل النشاط المالى للحكومة فعادة ما تكون كشوف ملاحظات منفصله توفر معلومات عن التغيرات فى مراكز الميزانية العمومية اثناء الفترة المعنية وتحدد هذه الكشوفات التغيرات فى حيازة الاصول غير المالية مفصلة عن النشاط فى الاصول المالىه بما فى ذلك الدين العام.' كذلك من النتائج ان تقوم الوحدات التى تستخدم المحاسبة على اساس الاستحقاق بيانات بالتغيرات فى حيازة النقدية وهو ما ينبغى عند اعداد الاحصاءات . اضافة الى الكشوفه الرئيسية 'عادة ما توفر الملاحظات المتممة للحسابات معلومات اضافيه مفيده عن الانشطة الاقتصادية للوحده الحكومية المعنية فى تلك الفترة وينبغى لمعدى الاحصاءات ايضا ان يرجعوا الى هذه الملاحظات عند تحليل أنشطة الوحده.

هذا ومما يجدر ذكره بان القانون الوطنى للاجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠٠٧م (السودان) والذى صدرت بموجبه لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠١١م قد بوب الايرادات العامه للدولة على النحو التالى :-

١-الضرائب

٢-مساهمات الضمان الاجتماعى

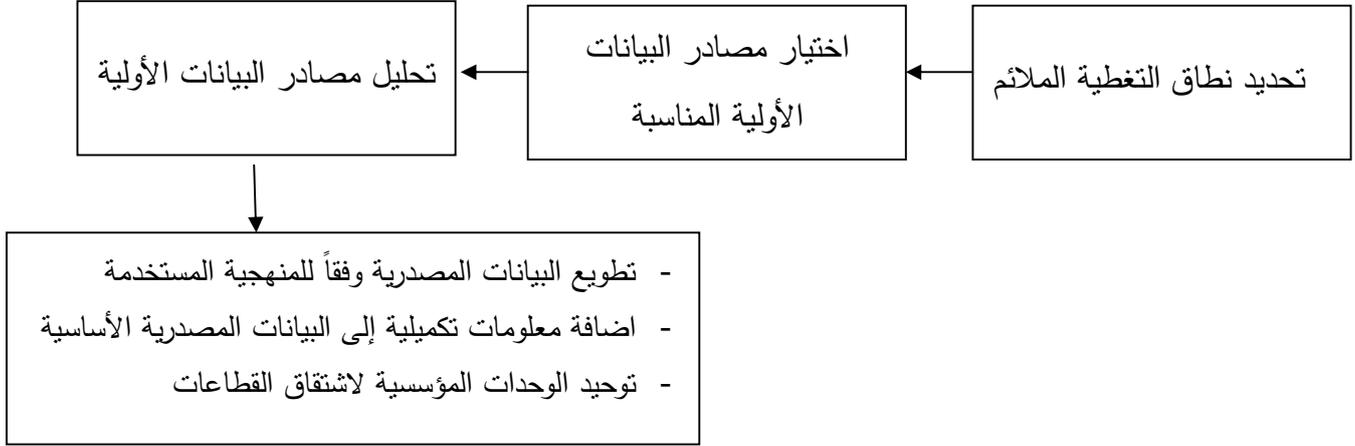
٣-المنح

٤-الايرادات الاخرى

كما تم تبويب المصروفات (الصرف العام) الى ثمانية اقسام رئيسيه هي:-

- ١-تعويضات العاملين ، وتشمل الاجور والعلاوات والبداوات النقدية والعينية والحوافز و المكافئلت واى امتيازات اخرى .
- ٢- شراء السلع والخدمات ويتضمن الصرف على شراء السلع والخدمات .
- ٣-استهلاك راس المال الثابت وهو انخفاض قيمة الاصول الثابته التى تمتلكها الدولة وتستخدمها وحدات الحكومة خلال فتره محاسبية نتيجة للتدهور المادى او التلف او التقادم .
- ٤-تكلفة التمويل :وهو سداد تكلفة الديون الخارجية والداخلية .
- ٥- الاعانات :وهى مدفوعات جارية او راسمالية بدون مقابل تدفعها الحكومة القومية الى الهيئات والشركات والمشروعات التجارية .
- ٦- المنح :وهى تحويلات جارية او راسمالية غير اجبارية من مستوى حكم الى مستوى اخر او منظمات دوليه او اقليميه ويتضمن التحويلات الى حكومة الولايات الشمالية وصناديق الاعمال بمستويات الحكم الاخرى .
- ٧-المنافع الاجتماعية :وتشمل التمويلات النقدية او العينية التى تدفع لحماية المجتمع من المخاطر الاجتماعية مثل (مزاي الضمن الاجنماعى النقدية والعينية والمساهمات الاجتماعية نقدا وعينا) .
- ٨-مصرفوات اخرى: وهى المصرفوات المستحقة لمالك الاصل المالى او مالك اصل منظور غير منتج عند الاستخدام ،وتشمل ايضا المصرفوات الجارية الاخرى التى لا تدرج تحت اى بند من بنود المصرفوات الجارية .وهذا التبويب يتمشى واسس احصاءات مالية الحكومة والصادر من صندوق النقد الدولى.

ويمكن تلخيص الخطوات التحضيرية من البيانات المصدرية الى اعداد البيانات فى :



إعداد البيانات

مع الفجوات فى البيانات المصدرية وتعديلاتها مثل :-

(١) **التغطية**: ربما تكون غير مكتملة 'اى ان بيانات بعض المؤسسات قد نكون غير مدرجه او ربما كانت بعض المعاملات ناقصه مثل المساعدة المموله من مصادر خارجيه .
(٢) **وقت القيد** : يمكن ان يتراوح بين القيد على اساس نقدى خالص والقيد وفق اساس الاستحقاق الكامل .

(٣) **التصنيف**: قد تتبع الاعراف الوطنية و ليس المبادئ التوجيهيه الدوليه على سبيل المثال قد تشمل الايرادات لبعض العائدات من بيع الاصول او عائدات القروض .

(٤) **تقييم المعاملات و ارصدة الاصول والخصوم**: قد تستند الى مبادئ اخرى بخلاف القيم السوقيه مثل القيم الاسميه او التكاليف التاريخيه.

(٥) **الترصيد الصافى او الاجمالى للتدفقات والارصده**: قد يكون مختلفا تماما عن متطلبات النظم الاحصائية مثل دليل احصاءات مالية الحكومة لعام ٢٠٠١م

(٦) **الدورية والحدائة** : قد لا تكفيان لاستيفاء الاحتياجات الاحصائية لذا قد تجرى تعديلات متشابهه من اجل اشتقاق حسابات القطاع الحكومى لاغراض اعداد الحسابات

القومي، كما ان احصاءات مالية الحكومة يتطلب عموما التعاون مع وزارة المالية، الهيئة الاحصائية الوطنية، والبنك المركزي. وبعد اجراء هذه التعديلات لنا ان نسال.

ما هو اساس القيد والتقييم لاعداد احصاءات مالية الحكومة؟

في الاوضاع المثالية يتطلب اعداد الاحصاءات بيانات مصدريه على اساس الاستحقاق وارصده مقومه على حسب الاسعار السوقيه الجارية، ويتم في عدد متزايد من البلدان تحضير وثائق البيانات على اساس الاستحقاق وتستخدم هذه البيانات الاسعار السوقيه غير ان معظم البلدان تقوم بتجهيز البيانات المصدريه وفق الاساس النقدي (او بعض الاحيان على اساس الالتزامات في حالة المصروفات). ولا تضع تقيما لارصدة الاصول او الخصوم (او الدين) بالاسعار السوقيه وقد يتعين على معدى الاحصاءات في تلك الحالات ان يعدلوا البيانات المصدريه لجعلها متوافقه مع المنهجيه الوارده في الدليل من حيث اساس القيد والتقييم.

وعند اختيار مصادر البيانات لاغراض اعداد احصاءات مالية الحكومة ينبغي ان يفضل معدو الاحصاءات السجلات التي تجري امساكها على اساس الاستحقاق على السجلات التي تجري امساكها على اساس اخر في القيد فاذا كانت البيانات متوافره على اساس الالتزامات او على اساس استحقاق الدفع، فسوف تكون تلك البيانات مفضله على البيانات النقديه لانها اقرب شيها بالبيانات المعده وفق اساس الاستحقاق و مع ذلك فسوف تكون البيانات النقديه لازمه لاعداد بيان مصادر واستخدامات النقد. وعادة ما تضم عملية تحصيل الايرادات وتحميل المصروفات عدة مراحل، فاذا كان الاختيار متاحا بين المراحل فان معدى الاحصاءات في حاجه الى اختيار مصادر البيانات التي تمثل انسب مرحله لاعداد الاحصاءات على اساس الاستحقاق او الاسلس النقدي، وفيما يتعلق بقيد الايرادات على اساس الاستحقاق، تكون انسب مرحله للاعداد هي المرحلة التي يقع فيها الحدث الذي يؤدي الى نشؤ الالتزام الضريبي اما فيما يتعلق بالمصروفات فان المرحلة التي يتم فيها قبض النقد او دفعه هي الانسب.

ثالثاً: التجهيز لاعداد الاحصاءات الوارده فى دليل احصاءات مالية الحكومة عن طريق تحليل البيانات المصدرية لتحديد ما يلزم من مواءمه من اجل الوفاء بالمنهجية الواره فى الدليل.

ينبغى عرض تاثير أنشطة الحكومة ضمن اطار الميزانية العمومية الحكومية على غرار ما هو متبع فى محاسبة الشركات .وتتوافر فى معظم البلدان معلومات جزئية على اقل تقدير فى الميزانية العمومية (تركز اساسا على الدين فى اغلب الاحيان) بينما يعرض عدد قليل من البلدان فقط ميزانياته العمومية الكاملة .ويمكن استعراض الخطوات الرئيسية من بناء القدرات الاساسية وانتهاء باعداد الميزانيات العمومية فى:-

(ا) **اجراء عملية الحصر:** وهو استعراض البيانات المصدرية المتوافره وتحسين التصنيفات اتساقا مع المبادئ التوجيهية الدولية ، وتحسين اساليب القيد والاعداد القائمة .

(ب)**اعتماد اسلوب جديد فى العرض:** ويتمثل فى اعادة البيانات المتوفره ،حسب اطار دليل احصاءات مالية الحكومة المعيارىء ،وتحديد الفجوات و البيانات ، والتخطيط لمعالجة الفجوات .

(ج) **تحسين نطاق التغطية :** وهو ان يتم توسيع نطاق التغطية ليشمل جميع الوحدات المؤسسية والمعاملات ذات الصله

(د)**اعداد الميزانيات العمومية المالية :** ويعنى اضافة بيانات عن ارصدة الاصول المالية والخصوم .

(هـ) **تقدير البنود غير النقدية:** ويعنى اضافة بيانات عن المنح العينية ، والحسابات مستحقة القبض او الدفع والفوائد المستحقة

(و)**تقدير التدفقات الاقتصادية الاخرى :** وتعنى اضافة بيانات عن المكاسب والخسائر وتغيرات الحجم الاخرى

(ز) **اعداد الميزانية العمومية الكاملة:** وتعنى اضافة بيانات عن الاصول غير المالية

رابعاً: الأعداد الفعلية للأحصاءات الواردة في الدليل

تبدأ الدورة المالية عادة بإطار اقتصادي متوسط المدى محدد الفرضيات التي تعتمد عليها الوحدة الحكومية في أعداد ميزانياتها واثناء تنفيذ الميزانية تقيد المعاملات في نظام المحاسبة المالية والذي يصدر تقارير تنفيذ الميزانية دون السنة والتقارير المالية لأغراض خاصة مثل (تقارير المشروعات، تقارير الأداء) وكذلك النتائج المالية الأولية وبعد انتهاء السنة المالية يتم إعداد الكشوف المالية السنوية النهائية وعرضها في صيغة مدققة على الأجهزة التشريعية والرقابية وتتخذ هذه النتائج مرشداً لقرارات الدورة المالية.

تستمد المدخلات الرئيسية في أعداد إحصاءات مالية الحكومة من السجلات الإدارية والمحاسبية وكذلك من التقارير التي تصدر اثناء الدورة المالية كما توفر بيانات الميزانية المدخلات لأعداد التقديرات السنوية الأولية لمستوى حكومي معين وتوفر التقارير الشهرية والفصلية المدخلات اللازمة لإحصاءات مالية الحكومة عن الفترات دون السنوية حيث يمكن استخدام النتائج المالية الأولية في تعديل التقديرات السنوية التمهيدية لإحصاءات مالية الحكومة عن السنة ككل وتعد تقارير التدقيق أكثر المصادر النهائية الموثوقة لبيانات إحصاءات مالية الحكومة وإن كانت تصدر متأخرة بعض الشيء.

وعى وجه العموم يمكن الحصول على البيانات المصدرية من النظام (أو النظم) المحاسبية الحكومية ومن شأن دليل الحسابات الموحد أن يمثل أداة فعالة في تحقيق الملائمة بين تقارير الميزانية، الحسابات، الإحصاءات، وتقارير الإدارة الخاصة ويمكن تطويع عمليات تجميع المعلومات وتوحيدها وعرضها حسب الاحتياجات المحددة للمستخدمين. مثل الحاجة إلى الكشوف المالية، أو تحليل استمرارية أوضاع المالية العامة، أو توفير التقارير الإحصائية. ويمكن لدليل الحسابات الممثل للمعايير المحاسبية المعترف بها دولياً أن يتلائم مع المتطلبات الدولية لإبلاغ البيانات الإحصائية حتى يتسنى استخدام الحسابات كبيانات مصدريه في أعداد إحصاءات مالية الحكومة

وينبغي اعداد جداول الوصل وجداول الاشتقاق لتطويع البيانات المحاسبية وفقا اصيغ العرض الوارده فى دليل احصاءات مالية الحكومة على النحو التالى:-



قائمة المصادر والمراجع

- (١) ابراهيم على العشماوى 'اساسيات المراجعة والمحاسبة ،(القاهرة ،ب ن ،ب ت)
- (٢) احمد على فقيرى ، محاسبه حكومية 'السودان 'جامعة وادى النيل
- (٣) احمد نور 'مراجعة الحسابات من الناخيتين النظرية و العملية ' (الاسكندرية ،مؤسسة شباب الجامعة'١٩٩٢).
- (٤) احمد نور و احمد رجب 'المحاسبة الادارية (تلاسكندرية 'الدار الجامعية '١٩٩٣).
- (٥) بشير عبدالعظيم البنا 'المحاسبة الحكومية (المنصورة'مكتبة الجلاء'١٩٨٧).
- (٦) ثناء على القبانى ، مبادئ المحاسبة (الاسكندرية 'الدار الجامعية ،٢٠٠٥).
- (٧) حسن مجمد كمال و اخرين 'نظام المحاسبة الحكومية (القاهرة 'عين شمس ،١٩٨٨)
- (٨) خالد عبدالله 'علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية (عمان ،دار وائل'١٩٨٢).
- (٩) خالد عبدالله امين وآخرين ، اساسيات المحاسبة وطرقها (عمان 'دار وائل'١٩٩٧)
- (١٠) رضوان حلوه حنان ، تطور الفكر المحاسبى، مدخل نظرية المحاسبة (عمان 'دار الثقافة للنشر و التوزيع '١٩٨٨).
- (١١) صلاح مبارك 'المحاسبة الحكومية ' مدخل معاصر (الاسكندرية 'جامعة الاسكندرية '١٩٩٣).
- (١٢) عبدالحى مرعى 'دراسات فى المحاسبة القومية ونظام حسابات الحكومة ' (الاسكندرية 'مؤسسة شباب الجامعة 'ب ت).
- (١٣) عبد الفتاح الصحن'اصول المراجعة الداخلية والخارجية (الاسكندرية 'مؤسسة شباب الجامعة '١٩٨٢)
- (١٤) عقله محمد يوسف ' النظام المحاسبى الحكومى واداراته (عمان ' دار وائل '١٩٩٩).
- (١٥) ابو العلا الطحان و شريف محمد السكرى 'المراجعة اجراءات تقييم نظم الرقابة الداخلية (القاهرة 'ب د 'ب ت)
- (١٦) متولى محمد الجمل 'المحاسبة الحكومية ' شرح نظم الرقابة الداخلية (مصر 'دارالمعارف '١٩٩٢).

- (١٧) محمد ابراهيم الجاك المحاسبة الحكومية والقومية (الخرطوم 'جى تاون' ٢٠٠٥).
- (١٨) محمد رشيد عبده واخر المحاسبة الحكومية النسق الفكرى و قضايا التطبيق (الاسكندرية 'الدار الجامعية'، ٢٠٠٤)
- (١٩) مجمد السيد السرايا 'المحاسبة فى الوحدات الجكومية و الحسابات القومية (بيروت 'دار المعرفة الجامعية' ١٩٩٩).
- (٢٠) محمد عباس بدوى واخر 'المحاسبة الحكومية (الاسكندرية ' المكتبة الجامعية' ٢٠٠٨).
- (٢١) محمد عثمان البطمه 'المراجعة الداخلية فى نظم الحسابات الآلية (الرباط 'دار المريخ' ١٩٨٥).
- (٢٢) محمود شوقى عطاالله 'المحاسبة الحكومية والقومية ' (القاهرة 'دار النهضة' ١٩٧٨)
- (٢٣) مدحت محمد اسماعيل واخر 'المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق (عمان 'دار وائل 'ب ت)
- (٢٤) قانون ضريبة الدخل لعام ١٩٨٦ 'جمهورية السودان ' ديوان الضرائب .
- (٢٥) قانون التأمين الاجتماعى لسنة ١٩٩٠ 'جمهورية السودان .
- (٢٦) قانون معاشات الخدمة العامة ' ١٩٩٢ 'جمهورية السودان ،
- (٢٧) قانون الاجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠٠٧ 'جمهورية السودان .
- (٢٨) قانون ديوان المراجعة القومى لسنة ٢٠٠٧ 'جمهورية السودان .
- (٢٩) قانون المراجعة الداخلية لاجهزة الدولة لسنة ٢٠١٠ جمهورية السودان ،
- (٣٠) لائحة المالية المجلد الثالث 'الحسابات' ١٩٧٤ 'جمهورية السودان.
- (٣٢) لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية لسنة ٢٠١١ م 'جمهورية السودان.
- (٣٣) لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية لعام ١٩٩٥ 'جمهورية السودان .
- (٣٢) لائحة الخدمة المدنية القومية لسنة ٢٠٠٧ 'جمهورية السودان .
- (٣٣) مرشد ضريبة الدخل الشخصى 'ديوان الضرائب ، ٢٠٠٣ ، جمهورية السودان

Bibliography : ثانياً: المراجع الاجنبية :

1. _A.H Marshall , " Financial Mangment in local of government " ,George Allan Irwin Ltd ,London 1974.
2. -Anthony ,Robert N. Financial Accounting in non business organization ,Stanford Connecticut,Financial Accounting standards Board 1978.
3. -Hay , Leon E. Accounting for Government and Nonprofit Entities ,6th ed Homeward ,llinois ,Richard D . Irwin , Inc.1980.

الفصل الثامن

الملاحق

ملحق رقم (١)

التبويب النوعي للإيرادات الجارية الذاتية بالموازنة العامة بالدولة (السودان):-

أولاً: الإيرادات الضريبية:-

الضرائب المباشرة:-

- ضرائب أرباح الأعمال والتنمية.
- ضرائب الدخل الشخصي.
- ضرائب العقارات.
- ضرائب الأرباح الرأسمالية.
- المساهمة النقدية للمغتربين.
- ضرائب المبيعات.
- ضرائب النشاط الزراعي.
- ضرائب عربات الملاكي.

الضرائب غير المباشرة:-

- رسوم وارد.
- رسوم صادر.
- رسوم انتاج.

ثانياً: الإيرادات غير الضريبية:

- رسوم الرخص.
- رسوم الصيد.
- مختلفة.

غرامات :-

- غرامات محاكم.
- مخالفات جمركية.

رسوم علي البضائع والخدمات :

- رسوم مصلحة.
- رسوم التمويل.
- رسوم المحاكم.
- رسوم الجنائن.
- رسوم السجون والإصلاحيات.
- رسوم مياه وإنارة.
- رسوم مطبوعات.
- رسوم الجلوس لمهنة القانون.

الإيرادات القومية اللامركزة :-

- عائدات استثمارات الحكومة من الأرباح.
- فوائض المؤسسات والشركات والهيئات.
- عائدات نشاط الدولة الاقتصادي.
- الإيرادات الرأسمالية.
- إيرادات جارية.
- أخرى.

ملحق رقم (٢)

التبويب النوعي للمصروفات الجارية بالموازنة العامة للدولة (جمهورية السودان) :-

الفصل الأول : مستخدمين

البند الأول - مرتبات

بيان	رقم الرمز
مستخدمين داخل الهيئة.	١/١/١
مستخدمون خارج الهيئة.	٢/١/١

البند الثاني : علاوات خاصة

علاوة غلاء المعيشة - داخل الهيئة.	١/١١/٢/١
علاوة غلاء المعيشة خارج الهيئة.	٢/١١/٢/١
بدل انتقال بين المنزل والمكتب.	
البديل النقدي.	
علاوة اجتماعية.	
علاوة مؤهل علمي.	
بدل سكن.	
بدل ميل.	
بدل مأمورية.	
بدل تمثيل.	
بدل إنابة.	

تابع ملحق رقم (٢)

المزايا التأمينية للعاملين :-

التزام الحكومة نحو معاشات العاملين .

التزام الحكومة نحو التأمينات الاجتماعية .

التزام الحكومة نحو التأمين الصحي .

سداد المعاشات الجارية .

التبويب النوعي للمصروفات الجارية :-

الفصل الثاني - البند الأول - مصروفات مكتبية ومصروفات عامة

بيان	رقم الرمز
إنارة ومياه وخدمات صحية .	١/١/٢
ايجارات .	٢/١/٢
الطباعة (بخلاف المطبوعات) .	٣ /١/٢
الاعلان والنشر .	٥/١/٢
اخرى .	٦/١/٢

البند الثاني خدمات مصلحة :-

النقل الميكانيكي .	١/٢/٢
السكه حديد .	٢/٢/٢
الخطوط الجوية السودانية .	٣/٢/٢

تابع ملحق رقم (٢)

البريد والبرق.	٤/٢/٢
مصالح اخري	٥/٢/٢

البند الثالث : النقل (بخلاف الخدمات المصلحية)

ايجار عربات ودواب.	١/٣/٢
النقل بالسكك الحديدية والبحر والجو.	٢/٣/٢
التفتيش والحزم والشحن والتأمين.	٣/٣/٢
وقود وزيوت وتشحيم.	٤/٣/٢
المباعدين غير المرغوب فيهم.	٥/٣/٢
اخرى.	٦/٣/٢

البند الرابع صيانة وتصيلجات (بخلاف خدمات الاشغال):-

صيانة المباني.	١/٤/٢
صيانة الورش والمعدات	٢/٤/٢
صيانة الطرق والكباري والقنوات والجنائن	٣/٤/٢
صيانة الآلات والمهمات	٤/٤/٢
عمال مؤقتين واعمال مؤقتة.	٥/٤/٢

البند الخامس المواد والمؤن :-

الماكولات.	١/٥/٢
المعادن (بخلاف الهيدروكربونات).	٢/٥/٢
الوقود والزيوت وزيوت التشحيم لغير وسائل النقل.	٣/٥/٢
الاقمشة والملابس.	٤/٥/٢
الكيمائيات والمنتجات المشابهة (خلاف العقاقير).	٦/٥/٢
الادوية والعقاقير والامصال.	٧/٥/٢
المنتجات المعدنية (بما في ذلك الماكينات المكتبية)	٨/٥/٢
اخرى.	٩/٥/٢

البند السادس المدفوعات الجارية :-

إعانة المجالس المحلية.	١/٦/٢
مدفوعات المؤسسات الحكومية والعامه	٢/٦/٢
المنح والعلاوات للأفراد والمؤسسات الدينية والخاصة.	٣/٦/٢
الاشتراك في المنظمات الدولية.	٤/٦/٢
المؤتمرات الدولية.	٥/٦/٢
الوفود التجارية.	٦/٦/٢
البعثات الدراسية بالخارج.	٧/٦/٢
المنح الدراسية.	٨/٦/٢

البند السابع : مختلفة :-

النثرية والاعتماد الخاص.	١/٧/٢
الضيافة الرسمية.	٢/٧/٢
المعارض والاحتفالات والاعياد.	٣/٧/٢
الرعاية الطبية والتامين الصحي.	٤/٧/٢
رسوم جمركية بالخارج.	٥/٧/٢
مكافآت وصروفات صغيرة.	٦/٧/٢

البند الثامن : خدمات القروض (الدين العام)

سداد الأصل.	١/٨/٢
الفوائد.	٢/٨/٢
التكاليف الإدارية والرسوم الأخرى.	٣/٨/٣

البند التاسع : خاص

خاص

الفصل الثالث – اعمال جديدة

البند الاول: التشييد (بما في ذلك الإضافات والتحسينات).

وسائل الاتصال.	١/١/٣
المباني	٢/١/٣
أعمال المجاري والأشغال الصحية.	٣/١/٣
التوصيلات	٤/١/٣
اخرى	٥/١/٣

البند الثاني: الماكينات والمهمات :-

الماكينات والأدوات الانتاجية.	١/٢/٣
الأدوات المكتبية.	٢/٢/٣
المهمات الطبية والصحية.	٣/٢/٣
المهمات التعليمية والترفيهية.	٤/٢/٣
أدوات النقل.	٥/٢/٢
مهمات الأبحاث والمعامل.	٦/٢/٢
أثاث منزلية.	٧/٢/٢

البند الثالث : شراء اراضي :-

الأراضي.	١/٣/٣
المباني	٢/٣/٣

البند الرابع : بنود صغيرة ذات طبيعة انتاجية

الفصل الرابع :-

اعتمادات التنمية.

ملحق رقم (٣)

هيكل الموازنة العامة للدولة في السودان

الرمز	بيان	العام المقبل	العام الجاري	% الزيادة عن اعتمادات العام الجاري
١	اجمالي الإيرادات العامة	××		
١-١	أولاً:- الإيرادات الضريبية			
١-١-١	الضرائب المباشرة			
٢-١-١	الضرائب الغير مباشرة: (الجمارك - رسوم الانتاج)			
٣-١-١	الضريبة علي القيمة المضافة			
٢-١	ثانياً :- الإيرادات غير الضريبية			
١-٢-١	الرسوم المصلحية			
٢-٢-١	الإيرادات القومية			
١-٢	اجمالي المصروفات الجارية	××		
١-١-٢	الفصل الأول (الأجور والمرتبات والمزايا)			
-١-١-٢ ١	الأجور والمرتبات			
-١-١-٢ ٢	المزايا التامينية			
-١-١-٢ ٣	إحتياطي الفصل الأول			
٢-١-٢	الفصل الثاني			
-٢-١-٢ ١	أ- التسيير			
-٢-١-٢ ٢	ب- البنود الممركزة			
١-م	مصروفات عامة			
٢-م	الخدمات الرأسمالية			
٣-م	تأهيل وترقية الخدمات			
٤-م	التدريب			
٥-م	الرسوم الإدارية والمصرفية			
٦-م	الاحتياطات المخصصة			
٧-م	احتياطي الفصل الثاني			
٨-م	النثرية عمومي			
١-٢-٢	الدعم الاجتماعي			

			الفصل الثالث	١-١-٢
			الدعم الجاري للولايات	١-١-٢
			تعويضات الضرائب الزراعية	١-٢-٢
		××	فائض أو عجز الموازنة الجارية	
			الفصل الرابع	
			التنمية القومية	
			أ-مشروعات التنمية بالعملة المحلية	
			ب-مشروعات بالعملات الأجنبية	
			ج-المساهمة في رؤوس الأموال	
			د-تمويل الموسم الزراعي	
			هـ-مشروعات التنمية الولائية بالعملة المحلية	
			و-مشروعات التنمية بالعملات الأجنبية	
			إجمالي الانفاق العام	
		××	العجز الاجمالي	
		××	التمويل المتاح:-	
			القروض والمنح الأجنبية	
			مصادر أخرى	
		××	صافي العجز أو الفائض	

ملحق (٤)

مجموعة الارانيك الخاصة بالايادات

(٤) قسيمة مزاد سوق	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٥) دفتر محصل سوق	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٧) الزيادة المقدره في ضريبة الأعمال	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(١١) رسوم المحاكم.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(١٤) عوائد الاسواق	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(١٥) إيصال النقدية.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(١٧) كشف المطلوب من ضريبة الحيوان. والضريبة الشخصية	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٢٣) عوائد سلخانة.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٣٥) رخصة سلاح ناري.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٣٧) كشف تقدير اضافي.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٤٠) رخصة تجارية.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٦٧) حساب معاون التحصيل	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٧٨) الحسابات الشخصية للعشور	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٨٩) الحسابات الشخصية لضريبة الحيوان.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(٩٠) ضريبة ارباح الاعمال واعلان مطالبة بالتقدير	أنموذج مالي / إيرادات / رقم
(١٠٠) ضريبة ارباح الاعمال كشف التقدير الاولي.	أنموذج مالي / إيرادات / رقم

ملحق (٥)

مجموعة الارانيك الخاصة بالمصرفات

- أ نموذج مالي / حسابات رقم (٧) اشعار خصم
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٨) اشعار سداد
أ نموذج مالي / حسابات رقم (١٠) اذن صرف نثرية
أ نموذج مالي / حسابات رقم (١٧) امر دفع شيكات.
أ نموذج مالي / حسابات رقم (١٨) طلب دفع
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٣١) ملخص بيان اذن البريد السودانية
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٣٩) اشعار توريد
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٤٠) اذن صرف
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٤٧) اشعار الشيكات المسحوبة
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٥٠) اشعار توريد شيكات.
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٦٣) دفتر السلفة المستديمة
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٦٥) دفتر المحاسب لتسجيل المحصلات.
أ نموذج مالي / حسابات رقم (٧٦) دفتر المحاسب لتسجيل المصرفات
٢/٢ اورنيك و ح م (حكومات محلية)
أ نموذج / و ح م / رقم (١) ايصال نقدية
أ نموذج / و ح م / رقم (٢) اذن صرف
أ نموذج / و ح م / رقم (٤) طلب وقود وزيوت وشحم.
أ نموذج / و ح م / رقم (٣٦) حساب معاون التحصيل
٣/٢ / اورنيك مالي / حكم محلي (حكومات محلية)
أ نموذج مالي / حكم / محلي رقم (١) رخصة صحية محلية.
أ نموذج مالي / حكم / محلي رقم (٦) كشف شيكات المسحوبة علي المصرف
أ نموذج مالي / حكم / محلي رقم (٧) كشف الشيكات المرسله للمصرف.

أ نموذج مالي / حكم / محلي رقم (١٣) كشف عن بيان عدد الحيوانات واصحابها.

٤/٢ أورنيك وزارة الداخلية

أ نموذج وزارة الداخلية (٦٦) رخص تجديد العربات الملاكي.

أ نموذج وزارة الداخلية (٦٧) رخص سيارة نقل تجارية (تاكسي)

أ نموذج وزارة الداخلية (٦٧-أ) رخص سيارة نقل تجارية عربات ثقيلة.

٥/٢ رخص والطلبات

٦/٢ أ نموذج مستخدمين رقم (٧) كشف الرواتب.

٦/٢ أ نموذج مستخدمين رقم (٨) شهادة اخر صرفية.

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٢٢) دفتر عهدة المخازن.

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٤٦) دفتر الطلبات المحلية.

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٤٧) دفتر طلبات المخازن

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٥٠) كشف عهدة المخازن.

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٥٠-أ) كشف المخازن المعادة.

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٥١) كرت عهدة المخازن.

٧/٢ أ نموذج المخازن رقم (٥٣) طلب المشتريات المحلية.

٨/٢ أ نموذج كعب الشيكات المسحوبة على المصرف.

ملحق (٦)

النماذج المالية ذات القيمة والرخص والتصاريح

- أ نموذج مالي / حسابات / رقم (١٩) دفتر الخزانة
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٢٠) دفتر مفردات إيرادات أو المصروفات.
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٢١) دفتر اجمالي الامانات والعهد
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٢٢) سجل الشيكات ال
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٢٣) دفتر مفردات الأمانات الشخصية
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٢٤) دفتر مفردات العهد الشخصي
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٢٥) دفتر الحساب الجاري
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (٣٠) دفتر ضريبة النخيل
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (١٠١) (أ) دفتر التقدير النهائي
أ نموذج مالي / حسابات / رقم (١٠٢) دفتر ضريبة أرباح الأعمال
أ نموذج مالي / و ح م / رقم (٩) دفتر طلب إلى المصرف
أ نموذج مالي / و ح م / رقم (١٥) سجل العوائد المحلية
أ نموذج مالي / و ح م / رقم (١٩) دفتر سجل الإيرادات ذات الربط
أ نموذج مالي / و ح م / رقم (٣٠) دفتر المبالغ المشطوبة (العوائد المحلية)
أ نموذج مالي / و ح م / رقم (٣٣) دفتر مطالبات عن ضريبة الأيطان وضريبة النخيل
أ نموذج مستخدمين رقم (١٣) سجل الرواتب

(ب) (أولا) اي دفتر يستعمل كبديل للسجلات والدفاتر المذكورة

- .(ثانيا) دفتر المصرف .دفتر الشيكات المسحوبه، دفتر عقود المقاولات، دفتر الارتباطات ،
دفتر الحسابات الخاصه،الدفتر العمومي، دفتر ضبط العمليات الحسابية وحصرها.

ملحق (٧)
اورنيك مالي ايرادات نمرة (١٥)

الوحدات الاتحادية
جمهورية السودان
وزارة المالية والإقتصاد الوطنى

انموذج مالي ايرادات نمرة ١٥
Fin Form (Rev.) No. 15

Receipt No. FH 2315616 ايصال نمرة

وزارة / محافظة
Localities: _____ محلية Min./Prov. _____
وصل من: _____

ON A/C OF حساب	Particulars بيان	L.S جنيه	P.T قرش

Total In Words _____ الجملة كتابة

Date _____ / _____ / 200 م ٢٠٠٠ / _____ / _____ التاريخ
Name of Collector _____ إسم المتحصل
Signature of Collector _____ امضاء المتحصل

ملحق (٩)

أورنيك مالي حسابات نمرة (٣٩)

أورنيك مالي حسابات نمرة ٣٩
م ١٩٢٤

جمهورية السودان
THE REPUBLIC OF THE SUDAN
إيصال نمرة

RECEIPT AR N° 0597865

Name of Receiving Treasury or Office

..... مكتب أو خزينة الاستلام

Received from : وصل من :

The Sum of المبلغ
(in words) بالكتابة

On Account of : : لحساب :

	دينار S.D.	قرش P.T.

Initialled تأشير Total جملة

..... Accountant محاسب

Date : 200 م ٢٠٠ التاريخ :

Signature of Sarraf or other Official
authorized to recieve Payment

إمضاء الصراف أو موظف مفوض إليه الاستلام

ملحق (١٧)

أنموذج شؤون الخدمة (١٠) سجل الموظفين والعاملين

بسم الله الرحمن الرحيم

ولاية نهر النيل
محلية شندي

رقم كشف الوظائف المصدق
مطبوع بشئون الخدمة رقم (١٠) لميزانية العام ٢٠٠٠ م
الوحدة مستخدمين الهيئة

العدد	عنوان الوظيفة	القطاع	الدرجة	١/ اسم الموظف ٢/ رقم القهرست	درجة الموظف الحالية	تاريخ الميلاد تاريخ التسمين تاريخ آخر علاوة.
				(أ)		
				(ب)		
				(ج)		
				(د)		

(ملحق ١٨)

أنموذج شؤون الخدمة (٧) دفتر المرتبات

Form No. 7
 PAY SHEET
 كشوف مرتبات
 في الموظفين والمستخدمين الثابتين

for the month of 2010

الاسم والمرتبة Name and Appointment	من تاريخ From	إلى تاريخ To	الفترة Monthly or Daily pay	المزايا ALLOWANCES						المجموع TOTAL	الخصومات DEDUCTIONS						المجموع Total Deductions	المبلغ المستحق Net Amount Due	ملاحظات REMARKS OR PT
				جنيه E.S.	ريال P.T.	جنيه E.S.	ريال P.T.	جنيه E.S.	ريال P.T.		جنيه E.S.	ريال P.T.	جنيه E.S.	ريال P.T.	جنيه E.S.	ريال P.T.			
TOTAL المجموع																			

I CERTIFY that above is a correct statement of the persons shown above the month of

ملحق (١٩)

أنموذج شؤون الخدمة (٨) دفتر شهادات آخر صرفية

أورنيك مستخدمين نمرة ٨

جمهورية السودان
شهادة آخر صرفية

رقم 200735 BU

الاسم :
الوظيفة :
الراتب الشهري :
محل الاستخدام :

		دينار	قرش
الراتب			
الجملة			
الاستقطاعات	دينار	قرش	
الصافي كتابة	الصافي المنصرف		

ملاحظات :

صرف له راتبه لغاية : ويستحق الصرف
إبتداءً من :

مقدار الراتب بعاليه يلزم أن يصرف في آخر يوم من الشهر وعلى مكتب الصرف أن يحفظ هذا الأورنيك ويعطى

ملحق (٢٥)

انموذج مالي حسابات (١٠) اذن صرف النثرية

7055406 ٧٥

Fin Form Accts No. 10 1950 أورنيك مالي حسابات نمرة ١٩٥٠/١٠	جمهورية السودان The REPUBLIC OF THE SUDAN		Petty Cash Voucher إذن صرف النثرية	
Imprest Holders Name اسم المسئول عن النثرية			Date.....لتاريخ	
Payee اسم المدفوع إليه	Description Of Expense بيان الصرف	المبلغ Amount		Voucher No. نمرة
		SDG جنيه	PT قرش	
				Payment Authorized by يعتمد الصرف

Re ceived

The Sum Of

(.in words):

Signature امضاء:

دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر
ج س ٧ المالية ١٠٠٠ دفتر ٢ - ٢٠٠٨/١ م