

دورة النظام المحاسبي الموحد في توفير البيانات اللازمة لأعداد الموازنة التخطيطية النقدية على المستوى القومي

سميرة حميد عكاب

الخلاصة:

أهم ما يبرز تطبيق النظام المحاسبي الموحد هو أهميته إلى المحاسب القومي حيث تناولنا في هذا البحث ما يقوم به النظام المحاسبي الموحد من اتباع أسس موحدة عن طريق عرض وتويب الحسابات للمنشأة الاقتصادية لتأمين ربط حسابات تلك الوحدة بالحسابات القومية مقارنة بالمحاسبية التجارية التي تقوم باتباع الطرق الإحصائية . وقد توصلنا من خلال البيانات والجدول إلى أهمية هذا النظام في إعداد الموازنة التخطيطية النقدية على المستوى القومي والوحدات الاقتصادية .

المقدمة:

تعود تطبيقات النظام المحاسبي الموحد تاريخياً إلى الأربعينيات حيث بدأت دول العالم خطوات واسعة لوضع أنظمة محاسبية موحدة جرى تطبيقها على كافة المجالات بصورة تدريجية وكانت الحسابات القومية أعلى المستويات المشمولة بهذا التنظيم . وبدأ تطبيق النظام المحاسبي الموحد في العراق بتاريخ ١٩٧٢/١/٤ ابتداءً في وزارة الصناعة / المؤسسة العامة لصناعات الغزل والنسيج تنفيذاً لقرار مجلس إدارة المؤسسة المرقم (٥) والمتخذ بالجلسة ٢٨ ♦

وقد تعرض تطبيق النظام بعض التعثر لأسباب عديدة منها وبالدرجة الأولى ان النظام المحاسبي الموحد كان أصلاً منقول إلى حد كبير من بعض مسميات من النظام المحاسبي الموحد المطبق في مصر وبالرغم من خصوصية كل من البلدين بالإضافة إلى قيام بعض الوزارات وبصورة خاصة التجارة والصناعة والنفط بإعداد نظام محاسبي خاص لكل منها وهذه الأنظمة وضعت لخدمة أهداف محدودة على المستوى القطاعي وتداركاً لظاهرة تعدد الأنظمة هذه في العراق صدر قرار مجلس قيادة الثورة المرقم ٣٨ في ١٩٧٩/٤/٨ القاضي بتأليف لجنة رئيسية من ذوي الاختصاص والخبرة لغرض وضع نظام محاسبي متكامل قابل للتطبيق في مختلف الوحدات الاقتصادية هو النظام المحاسبي الموحد الذي بدأ بالتطبيق بصيغته الحالية اعتباراً من ١٩٨٢/١/١ .

السؤال الذي يطرح نفسه ... لماذا النظام المحاسبي الموحد هل هو مجرد نظام ليوفر بيانات دقيقة من أجل الوصول إلى إعداد الموازنة التخطيطية النقدية على المستوى القومي ؟ وهل اعتماده أسلوب قيد الاستحقاق ضروري لذلك ؟ مع العلم المحاسبة التجارية استطاعت ان تتوصل إلى بيانات

دون الحاجة الى هذا الأسلوب من خلال الاطلاع على الكتب والمصادر والبحوث يبين ان اهم مسا
يبرر تطبيق النظام المحاسبي الموحد هو لأهميته في توفير البيانات لاعداد الموازنات التخطيطية
وتوفير البيانات على مستوى الرقابة والتنفيذ وعلى المستوى القومي .
فرضية البحث :

- يعتد البحث على إثبات هاتين الفرضيتين :
- ١- ان النظام المحاسبي الموحد جدير بتوفير البيانات اللازمة لاعداد الموازنات النقدية على مستوى الوحدات والمستوى القومي ويخدم المحاسب القومي و لايمكن الاستغناء عنه .
 - ٢- ان النظام المحاسبي الموحد لا يخدم الوحدات وغير قادر على توفير البيانات اللازمة لاعداد الموازنات التخطيطية النقدية ولا يخدم المحاسب القومي بل يشكل عبئ كبير عليه .

المبحث الاول

- السمات التي يتميز بها النظام المحاسبي الموحد
- علاقة النظام المحاسبي الموحد بالحسابات القومية
- الحسابات المستخدمة في كل النظام المحاسبي الموحد

المبحث الثاني

- مفهوم الاستحقاق في النظام المحاسبي الموحد

- مفهوم الموازنة التخطيطية النقدية

المبحث الاول

السمات التي يتميز بها النظام المحاسبي :

- اولاً: الشمولية**
- ١ شموليته لمنشآت القطاع الاشتراكي مع إظهار الأهمية الخاصة للنشاطات المختلفة فيه .
 - ٢ شموليته لكافة النفقات الاستثمارية بغض النظر عن مصدر تمويلها .
 - ٣ إعادة تويب الحسابات بصورة تخدم متطلبات الحسابات المالية التقليدية .

ثانياً : البساطة والمرونة في التطبيق

استهدف النظام تحقيق العبي المحاسبي الملقاة على عاتق الوحدات المستخدمة للنظام مع إبقاء

إمكانية تأمين كافة البيانات اللازمة لأغراض المحاسب القومي والرقابة والتخطيط وذلك عن طريق

اللجوء الى :

- ١ اعتماد مصادر اخرى للمعلومات خارج النظام لتأمين بعض البيانات الإحصائية التي تحتاجها الجهات المختلفة .
- ٢ إعداد كشوفات إحصائية ملحقه بالنظام لتغطية متطلبات المحاسب القومي والرقابة والتخطيط واتخاذ القرار .
- ٣ استخدام أسلوب قيد الاستحقاق خلال السنة المالية بشكل مرن وبعد إجراء موازنة يبين أهمية الرقابة وتحليل البيانات من جهة وحجم الجهد والوقت المصروف في إنجاز العمل من جهة اخرى .

علاقة النظام المحاسبي الموحد بالحسابات القومية :

الحسابات القومية أداة مهمة لوضع ومتابعة الخطط الاقتصادية ولمختلف القطاعات وتصويرها على هيئة حسابات من خلال تجميع البيانات الخاصة بالوحدات الإنتاج التي تقوم بالنشاط الاقتصادي (٢) تم تجميعها وعرضها على المستوى القومي إذ ان الحسابات القومية يجب ان تكون مصادر للبيانات بشكل موحد من المفاهيم والأسس الأمر الذي يوجب ان تكون مصادر البيانات الأولية موحدا عرضها للنشاط الجزئي، وقد برزت أهمية النظام المحاسبي الموحد كما فضّلنا مسألي يستفاد منه في الحصول على بيانات موحدة صالحة لأغراض إعداد اجدول بالحسابات القومية والجدول الإحصائية (٣) .

الحسابات التي استخدمها النظام المحاسبي الموحد :**١٠٧ حساب مشروعات تحت التنفيذ :**

يشمل هذا الحساب كافة الاستثمارات التي تهدف الى خلق طاقة إنتاجية تتكامل بعد مازالت في طور الاستصلاح أو الإنتاج أو النصب حسب طبيعتها ، إن النظام المحاسبي الموحد استحدث هذا الحساب لحصر وقياس الموجة الثابتة التي يتم اقتنائها لأول وهلة مع جميع مسا يتفق عليها لغرض اعد وتثبيتها للاستخدام وبعد ان يصبح الموجود الثابت جاهزا للاستخدام ينقل هذا الموجود بكلفته الإجمالية من جـ / مشروعات تحت التنفيذ الى الموجودات الثابتة ان هذه العملية الغير متعارف عليها في المحاسبة إنما وتعتبر من المفاهيم المستحدثة التي وجدت للنظام المحاسبي الموحد توفير البيانات ولغرض احتساب تكوين راس المال الثابت الإجمالي على الوحدات الذي يوصلنا الى احتساب قيمة هذا المؤشر على المستوى القطري ومن ثم المستوى القومي ، ينبغي التمييز بين الموجودات الثابتة التي يترتب على اقتنائها اضافة الى راس المال القومي وتلك الموجودات التي يعتبر عليها بشكل من أشكال انتقال الملكية وليس تكويننا رأسماليا لذا فلببيعة المعاملات المالية تتعلق باقتناء الوحدات للموجودات الثابتة الوحدة ضمن حساب مشروعات تحت التنفيذ سوف ينعكس على احتساب تكاليف راس المال الثابت الإجمالي .

ولم يميز النظام المحاسبي الموحد بشكل واضح بين الموجودات الثابتة يترتب على الحصول عليها إضافات حقيقية لراس المال القومي وبين الموجودات التي تعتبر اقتنائها شكل من أشكال الملكية .

حسابات النتيجة المدينة والدائنة :

تعتبر حسابات النتيجة المدينة والدائنة ضمن الحسابات المستحدثة بموجب النظام المحاسبي الموحد ان الهدف الأساسي منها هو توفير البيانات لأغراض الحسابات القومية ولأغراض وضع الوحدات الاقتصادية على قدم المساواة بخصوص تقييم الأداء والمقارنة بين نتائج أعمالها ولا تؤثر هذه الحسابات على النتيجة النهائية لأعمال الوحدة على الرغم من ظهورها في حساب النشاط الجاري في نهاية السنة المالية بسبب تأثيرها المتبادل على طرفي هذا الحساب خلال استخدام أسلوب الحسابات المتقابلة .

مفهوم أسلوب قيد الاستحقاق :

ان النظام المحاسبي الموحد اعتمد أساس الاستحقاق مثل ما اعتمده المحاسبة المالية ولكنه يختلف عنها بوجود استخدام أسلوب قيد الاستحقاق لكافة المعاملات المالية النقدية منها والأجلة أو بشكل أخر وجوب توسط الحسابات الشخصية المدينة والدائنة لاثبات كافة العمليات المالية النقدية

الأجلة التي تجري في وحدة على عكس المحاسبة المالية التي تلجأ الى قيد الاستحقاق لاثبات المعاملات المالية الأجلة فقط وهذا يعني ان كل عملية مالية بموجب النظام المحاسبي الموحد تسجل بمرحلتين. مرحلة الاستحقاق ومرحلة السداد بالنسبة للالتزامات والتحميل بالنسبة للحقوق حتى ولو كانت واقعتي السداد أو التحميل في وقت واحد .

ان استخدام الوحدة أسلوب قيد الاستحقاق لكافة معاملاتها المالية النقدية منها والأجلة بتاريخ الاستحقاق يعني اغنائها عن إجراء التسويات اللازمة بالنسبة للمصاريف والإيرادات المستحقة والمقدمة في نهاية السنة عند إعداد الحسابات الختامية وفي نفس الوقت يوفر لها البيانات المالية اللازمة لاعداد الموازنة التخطيطية النقدية ولكن وفق أسلوب جديد وبالرغم من طول هذه الأخيرة ليست من مستحدثات النظام المحاسبي الموحد إلا إنها تستمد احد أركانها الأساسية فهي ليست أداة للتخطيط النقدي على مستوى الوحدة الاقتصادية فقط .

وانما أيضا تمكن المخطط الاقتصادي من إعداد جداول التدفقات النقدية على المستوى القطاعي والمستوى القومي والتي يراد بها بيان كيفية تمويل الاستثمار للإنتاج وكيفية مسابرة النظام النقدي والائتماني للهيكل الإنتاجي والتوزيع للاقتصاد القومي(٥) وكذلك دراسة النمط التمويلي لتحديد الفترات التي تمر بها المدخرات في القطاعات التي تصف حسب القطاعات الأخرى التي تستخدم تلك المدخرات لتمويل استثمارها .

مفهوم الموازنة التخطيطية النقدية :

ساعدت الموازنات التخطيطية بأنواعها المختلفة في تنفيذ نشاطات الوحدة الاقتصادية (٦). وتعتبر الموازنة التخطيطية النقدية أداة مهمة من أدوات التخطيط المالي في الوحدة وتهدف الى ضمان حسن استغلال الوحدة لمواردها النقدية المتاحة وتظهر هذه الموازنة مقدار العجز أو الفائض النقدي المتوقع خلال الفترة أو الفترات التي تغطيها الموازنة وذلك من خلال المقابلة بين حجم التدفقات النقدية (٧) المقدرة الداخلة للوحدة والجارية منها وعلى ضوء الفائض أو العجز المتوقع بين رسم سياسات الاقتراض منح الائتمان كاستثمار الفائض النقدي وغيرها من السياسات المالية الأخرى التي تؤثر على حركة التدفقات النقدية في الوحدة وتسمى الموازنة الى توفير بعض البيانات اللازمة لاعداد جداول التدفقات النقدية والمالية على المستوى القطاعي والمستوى القومي تحقيق هذا الهدف يستلزم ان يعيد هذه الموازنة على أساس المقابلة بين المقبوضات بين المدينين والمدفوعات من الدائنين مصنعة حسب النشاط الجاري والنشاط الاستثماري للوحدة وكذلك حسب القطاعات الاقتصادية المكونة للاقتصاد الوطني التي يتسبب بها المدينين والدائنين وليس على أساس الطريقة التقليدية التي يعد بها حسب المصاريف المتوقع تسديدها والإيرادات المتوقع قبضها . ويهدف استخدام أو الاعتماد على قيد الاستحقاق على كافة المعاملات المالية النقدية والأجلة في النظام المحاسبي الموحد الى تمكين أساس المقبوضات من المدينين والمدفوعات الى الدائنين بغيره تمكين المخطط الاقتصادي من إعداد جداول المتدفقات المالية والنقدية على المستوى القطاعي والمستوى القومي .

وعلى ضوء المعلومات المذكورة ممكن ان ننصوّر الموازنة التخطيطية النقدية بموجب النظام المحاسبي الموحد تعد وفق الصيغة التالية ..

نموذج الموازنة التخطيطية النقدية
حسب المقبوضات من المدينين والمدفوعات الى الدائنين

الإجمالي	القطاعات الاقتصادية				البيان
	خارجي	خاص	مختلط	تعاوني	
				اشتراكي	مقبوضات النشاط الجاري
					نوع المقبوضات
					مدفوعات النشاط الجاري
					مدفوعات النشاط غير الجاري
					مجموع المدفوعات
					فائض / عجز

رصيد النقدية أول المدة

x x x

الفائض / العجز

x x x

الرصيد في ...

x x x

واقع الحال من الموازنة التخطيطية النقدية الواردة بموجب النظام المحاسبي الموحد والمدرجة أدناه يختلف تماما عن نموذج الموازنة السابقة المعد حسب المقبوضات من مدين النشاط الجاري وغير الجاري والمدفوعات الى النشاط الجاري وغير الجاري .

رقم الدليل	الموازنة التخطيطية النقدية لسنة				موزعة حسب الفصول
	التفاصيل	الفصل الأول	الثاني	الثالث	
	التدفقات النقدية				
	الرصيد النقدي الاحتمالي				
	وفر - عجز				
	إيرادات النشاط الجاري				
	إيرادات التشغيل للغير				
	فوائد إيجارات الأرض				
	الإعانت				
	الإيرادات التمويلية				
	الإيرادات الأخرى				
	قروض مستلمة				
	تسديد المدينين				
	المدفوعات النقدية				
	الرواتب والأجور				
	مشتريات المستلزمات				
	السلعية				
	مقاولات وخدمات				
	مشتريات بضائع				

الموازنة المذكورة تعد وفق الأسلوب التقليدي الذي اعتادت عليه الوحدات الاقتصادية بهذا الخصوص أي إعدادها حسب الإيرادات المتوقع استلامها والمصاريف المتوقع تسديدها خلال الفترة الزمنية التي تتطلبها الموازنة وهذا يعني ان الموازنة سوف تكون غير قادرة على توفير البيانات اللازمة لأعداد جداول التدفقات النقدية والمالية والتي من أجلها أوجب النظام المحاسبي الموحد استخدام أسلوب قيد الاستحقاق لإثبات المعاملات المالية النقدية والأجلة للوحدات الاقتصادية .

جداول التدفقات المالية والنقدية :

تصور هذه الجداول كافة العمليات المالية والنقدية وتحدد مساراتها التي التي تحدث بين القطاعات المكونة للاقتصاد القومي خلال فترة زمنية معينة وذلك من خلال قياس صافي المتغيرات في المراكز المالية لتلك القطاعات الاقتصادية .

ويقصد بالعمليات المالية المعاملات التي ينتج عنها تغير في موقف الحقوق أو الالتزامات المالية (المديونية أو الدائنة) للقطاعات المكونة للاقتصاد القومي إزاء بعضها البعض (٨) أثناء العمليات النقدية يقصد بها تلك المعاملات التي تنصب على الذهب والعمله فالذهب يفضل عن كونه سلعة مادية في حد ذاته فإنه يعطي الحقوق في مختلف السلع والخدمات وكذلك العملة المحلية والعملات الأجنبية تعتبر حقا لمن عملها على بنك الإصدار . ويتم إعداد هذه الجداول من قبل الجهات المركزية المسؤولة عن التخطيط على المستوى القطاعي والمستوى القومي حيث تم تجميع العمليات النقدية والمالية واستخراج صافي النقد في الأصول المالية وصافي النقد في الخصوم الذي يمثل القدرة على التمويل أو الحاجة إليه فيقال إن القطاع قادرا على التمويل إذا زاد النقد في أصوله المالية (إقراضه للقطاعات الأخرى) والنقد في خصومه (إقراضه من القطاعات الأخرى) وأخيرا يتم ربط العمليات النقدية والمالية في نهاية الجدول بحسابات الدخل القومي عن طريق المدخرات حتى تكتمل الصورة ويكتشف الجدول عن العلاقة بين أربعة متغيرات رئيسية في النشاط الاقتصادي في الإقراض والاقتراض والإدخار والاستثمار ويجري إعداد هذه الجداول عن طريق البيانات التي توفرها الموازنة التخطيطية النقدية للوحدات وهي بذلك تصبح أداة من أدوات التخطيط على المستوى القومي (٩)

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً - الاستنتاجات :

- ٠١ من خلال ما تقدم تبين لنا عدم قبول الفرضية الثانية وقبول الفرضية الأولى وهي ان النظام المحاسبي الموحد قادر على توفير البيانات اللازمة لإعداد الموازنات التخطيطية النقدية على المستوى ولكن هناك لا تزال بعض المشاكل التي تؤدي الى عدم إتمام العمل على الوجه الأكمل.
- ٠٢ لم يتأكد لنا استعادة المحاسب القومي من اعتماد أسلوب توسيط الحسابات عند إعداد الحسابات القومية بالرغم من الجهود الكبيرة المبذولة والمستخدمه من قبل المحاسبين في تسجيل قيود الاستحقاق لكل العمليات المالية سواء أكانت نقدية أو آجله وكذلك هو الحال بالنسبة لحساب النتيجة المدينة والدائنة وان هذه الحسابات قد أعطتنا النظام المحاسبي الموحد إطارا ملمسها يربط بين القواعد المحاسبية والمفاهيم الاقتصادية .
- ٠٣ من خلال البحث تبين ان إعداد الموازنة التخطيطية على مستوى الوحدات الاقتصادية حسب النموذج الوارد بموجب النظام ليس له علاقة باستخدام أسلوب تخطيط الحسابات وبإمكان إعداد الموازنة التخطيطية النقدية اعتمادا على الموازنات التخطيطية للإيرادات والمصاريف المختلفة دون اللجوء الى البيانات التي يوجهها أسلوب قيد الاستحقاق .
- ٠٤ حيث يرى هناك حالات كبيرة عن خروج قاعدة الاستحقاق ويبرز ذلك من قبل اللجنة المعدة للنظام لعدم اعتماد جداول التدفقات المالية والنقدية العملية فإذا كانت هذه الجداول غير معتمدة فمن الأفضل ان يقتصر قيد الاستحقاق على العمليات الآجلة.
- ٠٥ نستنتج مما سبق تناوله خلال هذا البحث ان استحداث حساب مشروعات تحت التنفيذ في النظام المحاسبي الموحد يهدف بالدرجة الأولى الى توفير البيانات اللازمة لاحتساب إجمالي تكوين

راس المال الثابت وهذا يتطلب بان يستخدم الحساب المذكور لاثبات كلفة الموجودات الثابتة التي تمثل تكويننا رأسماليا على المستوى القومي ولكن من واقع المعالجات المحاسبية المتعلقة بحساب مشروعات تحت التنفيذ نجد ان النظام المحاسبي الموحد لم يميز في كثير من الحالات بين الموجودات الثابتة التي يعتبر الحصول عليها تكويننا رأسماليا وبين تلك التي يعتبر الحصول عليها من أشكال انتقال الملكية وان عدم التمييز هذا سوف ينعكس على دقسة توفير البيانات اللازمة لاحتساب إجمالي تكوين راس المال وبالتالي على دقة البيانات اللازمة لاعداد الموازنة التخطيطية النقدية على المستوى القومي.

ثانيا : التوصيات

١. نوصي بإعادة النظر في تويبب بعض الحسابات الخاصة بالنظام المحاسبي الموحد التي تختلف مع وجهة نظر المحاسبين القوميين .
٢. نوصي بتشكيل لجنة فنية ومختصة بأخذ على عاتقهم بيان دروس تسجيل فيود الاستحقاق لكافة العمليات المالية بالنسبة للمحاسب القومي وختم هذا الأشكال أما بالاستمرار بتسجيل القيود لكافة العمليات وكذلك حسابات النتيجة أو إقرار إلغائها إذا تأكد عدم الاستفادة منها .
٣. نوصي بالاستمرار في تطبيق هذا النظام وذلك لسماته المتعددة التي تساعد في توفير البيانات اللازمة لاعداد الحسابات الختامية والكشوفات واعداد الموازونات التخطيطية ولكن الأخذ بنظر الاعتبار بحل المشاكل وإضافة تعديلات عليه .

٤. نوصي بضرورة التمييز بين الموجودات الثابتة الجديدة التي تدخل في حساب إجمالي تكوين راس المال الثابت وبين الموجودات الثابتة القديمة المشتراة من السوق المحلية والتي كانت داخلة أصلا في عملية احتساب إجمالي تكوين راس المال الثابت ولإثبات ذلك يستخدم حساب مشروعات تحت التنفيذ لإثبات الموجودات الثابتة والتي تمثل تكويننا رأسماليا لان هذا يؤدي الى توفير البيانات الدقيقة اللازمة لاعداد الموازنة التخطيطية النقدية على المستوى القومي.

المصادر :

١. المستوفي - صاحب حميد/ ١٩٧٤ النظام المحاسبي الموحد لخدمة الوحدات والأغراض القومية / بغداد .
٢. ديوان الرقابة المالية /١٩٨٨/ النظام المحاسبي الموحد/ بغداد .
٣. جواد هاشم/١٩٧٢/الحسابات القومية /المؤسسة العربية للدراسات والنشر/بيروت .
٤. عبد الفتاح ، سعاد/١٩٩٦ دور النظام المحاسبي الموحد في خدمة المستوى القومي/ مجلة البحوث التقنية/ العدد الثلاثون .
٥. سعود سمير/١٩٨٦ المراجعة والمحاسبة الإدارية/ بحث قدم الى المؤتمر العلمي السابع للاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب .
٦. رضوان، عبد الباسط /احمد/١٩٧٠/المحاسبة في منشآت القطاع الاشتراكي / جامعة الموصل .
٧. حجازي/محمد عباس/١٩٦٨/دراسات في الموازنة التخطيطية / القاهرة .
٨. موريس واسلي ، عبد اللطيف حافظ وفؤاد العشري /١٩٨٨/ النظرية والتطبيق فني النظام المحاسبي الموحد/ دار الفكر العربي / القاهرة .