

نظرية الاموال المخصصة المقدمة :- تعتمد المحاسبة الحكومية على نظرية الاموال المخصصة في تسجيل وقياس أنشطة الحكومة وتقوم هذه النظرية على ان جانب معين من الموارد يخصص لتأدية نشاط معين ويكون استخدام الموارد مقيد بتحقيق الغرض الذي خصصت من اجله بحيث يهدف كل مال ضمن موازنة كل فترة مالية لتحقيق أهداف معينة ، و يعتر كل مال وحدة محاسبية مستقلة وتظهر كل وحدة محاسبية النفقات اللازمة للقيام بأنشطتها لكل فترة مالية ومصادر تمويل هذه النفقات. ويتجدد تمويل الحكومة سنويا وتهدف الحكومة الى القيام بالخدمات العامة التي لا يستطيع المواطنين القيام بها فرادى وليس لها اهداف ربحية، لذلك تعتبر هذه النظرية هي اكثر النظريات ملاءمة لتفسير الاساس العلمي الذي تقوم عليه المحاسبة في الوحدات الحكومية ذات الطابع الاداري ، وسنبين في هذا البحث اهمية نظرية الاموال المخصصة ومجال تطبيقاتها العملية. 1- تفسير طبيعة الاصول والخصوم في المركز المالي للوحدة المحاسبية ، و تتكون الموازنة من عنصرين اساسين: الثاني: الاعتمادات المخصصة لمواجهة النفقات خلال نفس المدة. 2- تفسير الخصوم في المركز المالي للوحدة المحاسبية: يمكن تصوير الخصوم في قائمة المركز المالي لوحدة محاسبية ادارية في تاريخ اعتماد الميزانية تشمل الاعتمادات المخصصة لمواجهة المصروفات التي يستلزمها قيام الوحدة بأعمالها كالمرتبات والمشتريات وغيرها من المصروفات العامة التي يتعين انفاقها لتأدية اعمالها، ومن الواضح ان مفهوم الخصوم الذي وضعته نظرية الأموال المخصصة بمعنى "قيود على استخدام الموارد المتاحة للوحدة المحاسبية"، والذي ينبى عن المصروفات المحددة لإدارة أعمال تلك الوحدة من خلال المدة المالية المقبلة وفقا للقيود الموضوعة على قيمة كل اعتماد والغرض منه. وعلى العكس من ذلك نجد ان مفهوم الخصوم الذي أورده كل من نظريتي أصحاب المشروع والشخصية المعنوية المستقلة، بمعنى "التزامات ترتبت على الذمة المالية لأصحاب المشروع أو استحققت على أصول المشروع للغير"، فان المشكلة تثار بشأن كيفية الإفصاح عن قيمة هذا التعاقد كالتزام يتعين على الوحدة الإدارية سداه عند إتمام التوريد. ولكن هذين التفسيرين لا ينطبقان على طبيعة الإيرادات والمصروفات في الوحدة الإدارية الحكومية. فهذه الوحدات بطبيعة عملها لا تهدف إلى الربح وإنما تقوم بتأدية خدمات عامة، كما انه لا تخصص لها راس مال، وفضلا عن ذلك فان الاعتمادات المخصصة للوحدة الإدارية يتم تصفيتهما في نهاية السنة المالية ولا ترحل من سنة لأخرى كما هو الحال بالنسبة للمشروعات التجارية والوحدات ذات النشاط الاقتصادي ومن ثم فانه لا يمكن اعتبار زيادة الإيرادات عن المصروفات بمثابة زيادة في قيمة الأصول، إذ ان مفهوم الوحدة المحاسبية طبقا لهذه النظرية - ومؤداه ان الوحدة المحاسبية هي مجموعة من الموارد المخصصة لتأدية نشاط معين - لا يقتصر على المشروعات التجارية أو الوحدات المحاسبية ذات النشاط الاقتصادي، وإنما يتسع لكي يشمل غيرها من الوحدات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح، ومن ثم لا تشترط هذه النظرية وجود حساب للأرباح والخسائر يفتح لمقارنة مصروفات الوحدة المحاسبية بإيراداتها واستخلاص صافي الربح، ومن الناحية المحاسبية يقتضي تطبيق نظرية الأموال المخصصة في الوحدات الإدارية فتح حسابين لا يوجد لهما مقابل في المحاسبة التجارية احدهما للإيرادات المقدره والثاني للاعتمادات المخصصة، 4- الاهتمام بالناحية الإحصائية في التقارير المحاسبية: توجه نظرية الأموال المخصصة اهتماما كبيرا إلى الناحية الإحصائية، كما تساعد الجهات الإدارية المختصة بإعداد الميزانية على التعرف على التزام كل من الوحدات الإدارية للحدود المقررة للإنفاق ومدى مطابقتها الإيرادات الفعلية للإيرادات المقدره. فهي الأساس الذي ينطلق منه النظام المحاسبي سواء بالنسبة للإيرادات او المصروفات . ومفهوم هذا المبدأ ان كل ما ينفق خلال الفترة المالية يعتبر من مصروفات تلك الفترة بصرف النظر عن الهدف من الإنفاق او ما يترتب عليه من نتائج ، فإيرادات العامة تقابل بالمصروفات العامة على اساس سنوي وبصرف النظر عن مصدر الإيرادات او الهدف من المصروفات ، ولا توجد علاقة سببية بين مختلف الإيرادات ومختلف المصروفات وهو ما يطلق عليه (عمومية الإيرادات والمصروفات العامة) ويترتب على سنوية المصروفات العامة، فالمحاسبة الحكومية بخلاف المحاسبة التجارية لا تهدف إلى المحافظة على راس المال او قياس نتائج النشاط ، ولكنها اساسا اسلوب رقابي واحصائي بغرض الرقابة المالية والقانونية على الإيرادات العامة والمصروفات العامة. وأساليب الرقابة هي: 2- الرقابة عن طريق الموازنة 6 - التفرقة بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية ومبدأ الاستهلاك : فكل المصروفات - سواء المتعلقة منها بنشاط جاري اداري او نشاط استثماري- تقفل في نهاية السنة المالية في الحسابات الختامية ، ولعل المنطق الذي يستند اليه عدم التفرقة بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية يكمن في النقاط التالية: 1) ان مبدأ سنوية المصاريف يعتبر ان كل ما ينفق خلال الفترة المالية يعتبر من مصروفات تلك الفترة، وبصرف النظر عن الهدف من الإنفاق أو النتائج المترتبة عليه أي ان العبرة في الزمن وليس في النوع. 2) ان الموارد متجددة سنويا، 3) يقوم مبدأ عمومية الإيرادات وعمومية المصروفات على عدم وجود علاقة سببية بين

الإيرادات والمصروفات ، فتم مقابلة الإيرادات العامة بالمصروفات العامة بصرف النظر عن مصدر الإيراد أو الهدف من المصروف. (4) تسجل الإيرادات والمصروفات العامة تقديريا بالميزانية وفعليا بالحساب الختامي ، بجميع أنواعها وبصرف النظر عن الغرض منها ، لا يوجد مجال في المحاسبة الحكومية لتكوين مخصصات واحتياطات . أو زيادة مؤكدة أو محتمل وقوعها في قيمة التزام من الالتزامات ، 8- الجرد والتسويات الجردية : ان اعتماد المحاسبة المالية على مبدأ الاستحقاق يترتب عليه ضرورة القيام بالتسويات الجردية في نهاية السنة المالية عن طريق تسوية المصروفات والإيرادات بما يخصها من مقدمات ومستحقات حتى يمكن مقابلة إيرادات الفترة بالمصروفات المتعلقة بها . ولكن رغما عن ذلك يبقى التحقق من موجودات الحكومة وسلامتها من الأهمية بمكان . ع- وحدة القياس : بصرف النظر عما قد يحدث من تغير في مستويات الاسعار (أو بشكل اخر تغير في القوة الشرائية للنقود) ، الا ان هناك الاقتراحات الاخرى التي تنادي منذ الاربعينات والخمسينات على ان البيانات والنتائج في المحاسبة المالية سوف تكون اقرب إلى الواقع اذا اخذت في اعتبارها الاتجاه السعودي الملحوظ في مستويات الاسعار . فبتعديل هذه البيانات المحاسبية فأنها يمكن ان تكون ذات معنى وذات فائدة اكبر واعم للتعبير عن النشاط الاقتصادي وساعد على هذا الاتجاه ان الوسائل الإحصائية لإجراء هذا التعديل في البيانات المحاسبية اصبحت متوافره واصبحت اكثر انتشارا . ولكنها اساسا تعد بغرض فرض الرقابة المالية والقانونية على الإيرادات العامة المتجددة سنويا على المصروفات العامة . ف- الأدلة الموضوعية اذون التسوية ، نظرية أصحاب المشروع و نظرية الشخصية المعنوية ونظرية الاموال المخصصة إلا إذا توافرت شروط تحقيق الصفة أ- الخصوم هي قيود على استخدام الموارد المتاحة للوحدة المحاسبية يثبت القيد التالي: من ح/ الارتباطات الى ح / مخصص الارتباطات