الاسس المحاسبية

1. اساس الاستحقاق :وفقا لهذا الاساس فان المحاسب يسجل جميع النفقات والايرادات التي تمت فعلا وان لم يتم استلامها خلال هذه الفترة وفي العراق توجد تطبيقتات محددة في مجال الايرادات التي تتحقق ولم تستلم خلال السنة المالية لذلك اقيد كايراد مستحق لهذه السنة لغرض اظهار الوضع المالي بالشكل الصحيح وكذلك توجد نفقات تطبق عليها اساس الاستحقاق مثل الرواتب المعادة والاستيرادات والعقود والمقاولات التي استحقت ولم تكتمل مستنداتها بعد اذ يتم تسجيلها كنفقات مستحقة
2. الاساس النقدي : هو الاساس الذي يطبق بشكل رئيسي في النظام المحاسبي الحكومي في العراق للنفقات والايرادات التي اشار اليها قانون الادارة المالية والدين العام رقم 95 لسنة 2004 ان تحمل السنة المالية بالايرادات والمصروفات التي قبضت فعلا بغض النظر عن تاريخ الاستحقاق ، ويحقق هذا الاساس المطبق في الوحدات الحكومية عدة مزايا

أـ خلو موازين المراجعة من التقديرات الحكمية مما يجعلها اداة مناسبة للرقابة

ب ـ ان وضوح الحسابات المبنية على هذا الاساس يجعل منها اساسا عمليا في مرحلة اعتماد الموازنات وكذلك عن مسائلة السلطة التنفذية

ج ـ البساطه في تطبيقه

د ـ السرعه في اعداد موازين المراجعة والقوائم المالية المعدة وفقاً لمتطلبات ديوان الرقابة المالية

ويعاب على هذا الاساس انه يفقد اهمية اهم وظيفه للمحاسبة الحكومية وهي الرقابة

1. الاساس النقدي المعدل :ان معظم تطبيقات النظام المحاسبي الحكومي في العراق هو على الاساس النقدي مع بعض الاستثناءات الخاصة بتطبيق اساس الاستحقاق على بعض البنود ويسمى بالاساس النقدي المعدل
2. اساس الالتزام : بموجب هذا الاساس يتم تحميل الفترة المحاسبية بمبلغ العقود التي تم التعاقد بموجبها بالرغم من عدم تحقق المصروف والاعتراف به من تاريخ توقيع العقد او الدخول بالالتزام وذلك لكي لايلغى التخصيص في الموازنه بسبب انتهاء السنه ويتعذر صرف المبلغ في السنة اللاحقة مع وجود الحاجه والالتزام فقد اشارة المادة (4/ب ) من تعلیمات الموازنه الاتحادية 2016 عدم الدخول في التزام تعاقدي بعد 15 /12 /2016 باستثاء المشاريع المستمرة التي لها تخصيصات في موازنتها للسنة للاخقة

النظريات التي تحدد القدرة الانفاقية للوحدة الحكومية

النظرية : مجموعة من المبادئ الافتراضية الفكرية النافعة التي ترتبط معا بصورة منطقية وهي تشكل الاطار العام الذي يمكن الرجوع اليه لغرض التحقيق والبحث

 يمكن إن تعرف نظرية المحاسبة بأنها خلاصة في شكل مجموعة من المبادئ الرئيسية التي تتصف بتقديم إطار يمكن الرجوع إليه في تقييم الممارسات المحاسبية وتكون مرشداً لتطوير استخدامات وإجرءات جديدة في مجال المحاسبة

1. نظرية راس المال : ظهرت هذه النظرية في القرن التاسع عشر في الوقت الذي ظهرت فيه المشروعات الفردية، وشركات الأشخاص، فلم يكن هناك فصل بين شخصية المشروع وشخصية الملاك، إذ إن الموجودات ملك لصاحب المشروع والالتزامات يتحملها بذاته، وإن حساب أرس المال يمثل صاحب المشروع وبالتالي فإن إيردات المشروع ونفقاته تمثل عناصر موجبة أو سالبة لحساب رأس المال (حقوق اصحاب المشروع )إن هذه النظرية لا تصلح للتطبيق على الوحدات الحكومية غير الهادفة إلى الربح وذلك لعدم وجود مفهوم لرأس المال لديها وفيما يأتي المفاهيم والاسس المحاسبية وفقا لهذه النظرية

المعادلة المحاسبية : وتمثل الاطار العام للنظام المحاسبي والعلاقة بين المفاهيم المختلفة ويعبر عنها بالمعادلة الاتية

صافي القيمة (رأس المال )= الموجودات – المطلوبات

او الموجودات – المطلوبات = حق اصحاب المشروع

حيث ان الموجودات: تمثل الموارد الاقتصادية التي يمتلكها اصحاب المشروع

المطلوبات : تمثل التزامات اصحاب المشروع اتجاه الغير

صافي القيمة (راس المال) : تمثل صافي حقوق اصحاب المشروع اي الفرق بين الموجودات والمطلوبات وتمثل محور اهتمام النظام المحاسبي

الايرادات : تمثل الزياده في حقوق اصحاب المشروع وتمثل المصروفات النقص في حقوق اصحاب المشروع اي الزيادة او النقص في القيمة المضافة

صافي الربح والخسارة : يمثل الفرق بين صافي القيمة أو راس المال بين فترتين متتاليتين ويحسب كالاتي :

الربح او الخسارة = حقوق اصحاب المشروع اخر المدة – حقوق اصحاب المشروع اول المدة

تعتمد هذه النظرية على الفرضيات الاتية

أـ ان المحور الرئيسي لاي مشروع هو العلاقة التعاقدية بين الشركاء

ب ـ ان الهدف من اي مشروع هو تحقيق اكبر ارباح ممكنة لاصحاب المشروع ولذلك على ادارة المشروع ان ترسم السياسات اللازمة لتحقيق ذلك

ج ـ ان ادارة المشروع يتولاها اصحاب المشروع بينما تكون الادارة منفصلة عن الملكية في شركات الاموال

د ـ ان موجودات المشروع مملوكة ملكية جماعية لاصحابه وليست مملوكة للمشروع

هـ ـ ان مطلوبات المشروع تعد التزاما جماعياً على اصحابه وليس على المشروع

1. نظرية الايرادات( الشخصية المعنوية ) : ظهرت هذه النظرية في الجزء الاخير من القرن التاسع عشر واوائل القرن العشرين نتيجة لانتشار شركات الاموال التي اعترفت قوانين دول العالم لها بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية المساهمين وتعد الوحدة المحاسبية على وفق هذا النظرية شخصية معنوية مستقلة الكيان عن ملاكها حيث ان الموجودات تمثل الموارد الاقتصادية التي تمتلكها الوحده باعتبارها شخصية معنوية مستقلة عن ملاكها

والخصوم تمثل الالتزامات على الوحده ذاتها اي التزامات على الموجودات وتتكون هذه الالتزامات من حق ملاك المشروع (حملة الاسهم ) والذي يطلق عليها بالخصوم الداخليين ومن الدائنين الخارجيين الذين لهم حق في موجودات المشروع ايضا

تعتمد هذه النظرية على الفرضيات الاتية :

أـ المحور الرئيسي لاي مشروع هو الموجودات والاموال التي يقدمها المساهمون لاستخدامها في اعمال المشروع وليس العلاقة التعاقدية بين المساهمين في المشروع كما هو الحال في نظرية راس المال

ب ـ الهدف من المشروع لايقتصر على تحقيق الارباح معقولة لاصحاب المشروع بل يشمل تحقيق اغراض اجتماعية

ج ـ ان ادارة المشروع منفصلة عن الملكية اذ ترسم الادارة سياسات للمشروع من اجل تحقيق المصلحة العامة للمشروع

د ـ موجودات المشروع مملوكة للمشروع نفسه باعتباره شخصياً معنوياً أما المساهمون فلهم الحق في الارباح القابلة للتوزيع عندما تقرر الهيئة العامة ذلك فضلاً عن حقهم في الموجودات عند التصفية

هـ ـ ان المطلوبات على المشروع تعد التزاماً على المشروع نفسه وليس التزامأ على المساهمين وتنحصر مسؤولية المساهمين بمقدار مساهمتهم

المعادلة هي الموجودات = المطلوبات (الالتزامات وراس المال )

وفي ضوء هذه المعادلة فان الايرادات التي تجبيها الوحدة الاقتصادية من مصادر الايراد التي تكون مسؤولة عن جبايتها تعد اساسا لقدرة هذه الوحدة على دفع نفقاتها ويجب ان تكون تلك النفقات في حدود الايرادات وهذا الشيئ صعب التطبيق للاسباب الاتية

* تعذر توزيع مصادر ايرادات الدولة على الوحدات الحكومية بشكل يتماشى مع حاجات تلك الوحدات لان عملية جباية الايراد مبنية على اساس مبدأ التخصص
* انعدام مبدأ التوازن بين مقدار ماتجبيه الوحدة الحكومية من ايرادات خلال السنة وبين المبالغ التي يسمح لها باتفاقها
1. نظرية الاموال المخصصه : بعد ان عجزت النظريتين السابقتين عن تفسير الوحدة المحاسبية ضمن الوحدات غير الهادفة للربح ظهرت نظرية الاموال المخصصة كمحاولة لابعاد فكرة الشخصية عن الوحدة المحاسبية ويعود الفضل في تأصيل هذه النظرية عام 1947 الذي رفض الفروض الضمنية للنظريات المحاسبية السابقة وقام بنقد مبادئها ومفاهيمها كاساس لتقديم نظرية الاموال المخصصة وطبقا لهذه النظرية فان الوحدة المحاسبية تفسر على انها المال وليست التنظيم كما هو الحال في النظريتين السابقتين فمركز الاهتمام في هذه الحاله هو المال

حيث عرف المجلس القومي للمحاسبة الحكومية بالولايات المتحدة الامريكية المال بانه وحدة مالية و محاسبية مستقله تتضمن مجموعة متوازنه من الحسابات التي تشمل النقدية واية موارد اخرى ومايطرأ على ذلك من تغييرات ويخصص هذا المال لانجاز انشطه محددة او لتحقيق أهداف معينة طبقأ للتشريعات او تعليمات او قيود خاصة اذا يعد تعريف المال كوحدة مالية ومحاسبة هو الاساس في اوجه التباين بين المحاسبة المالية والحكومية ووفقأ لهذه النظريه فان المعادلة المحاسبية هي

الموارد المخصصة للوحدة المحاسبية = القيود المفروضه على استخدام الموارد

حيث تمثل الموجودات الموارد الاقتصادية المخصصة لوحدة النشاط لاستخدامها في اهداف محددة وبينما الخصوم هي القيود على استعمال الوحدة لمواردها الاقتصادية

اما الايرادات فهي تمثل التدفقات النقدية الداخلة للوحدة

والمصروفات التدفقات النقدية الخارجة منها

اهم مايميز نظرية الاموال المخصصة

* لايشترط ان تكون للوحده الحكومية شخصية مستقلة
* ان تحضير الحسابات الختامية هدفه الحصول على بيانات احصائية مستقلة
* اعطت هذه النظريه تعريفا واضحا للوحدة الحكومية بانها مجموعة من الموجودات والموارد المخصصة لتادية نشاط معين وان يكونة استخدام تلك الموجودات مقيد بالهدف الذي اسست من اجله تلك الوحدة
* تعد الموازنه الاداة الوحيده لتنفيذ نظرية الاموال المخصصة اذ يعتمد المحاسب في اي دائرة حكومية عند ممارسة عمله المحاسبي في تسجيل نفقات وايرادات الدائرة الحكومية على التبويب الذي ورد في قانون الموازنة وهيكل حسابات الدولة GFS