



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
– بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

Effective Unified Accounting System on the Characteristics Quality of Accounting Information

An Applied Research in Municipality of AL-Najaf City

أ.م.د خولة حسين حمدان
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد

عماد عبد الرضا حسن
باحث

المستخلص

ان لنظام المعلومات المحاسبي دور في نجاح الوحدة الاقتصادية سواء كانت هادفة ام غير هادفة للربح, وذلك من خلال ما توفره التقارير المالية من معلومات محاسبية ذات خصائص نوعية تعد المنتج النهائي لجميع الادارات والأقسام والجهات الاخرى بما يساعدها في تدعيم قرارات الادارة وعمليات الوحدة الاقتصادية , وتعد البلديات من الوحدات الاقتصادية غير الهادفة للربح والتي تتميز بخصائص معينة , منها تعدد الانشطة (خدمية , انتاجية , تشييد) وتعدد مصادر الحصول على الموارد , لذا فان نظام المعلومات المحاسبي يسعى الى تزويد متخذي القرارات بمعلومات عن تحقيق الموارد واستخدامها بما يؤدي الى تحسين الخدمات والأنشطة , لذلك فقد اكتسب البحث اهميته من خلال توفير اطار تطبيقي للنظام المحاسبي للبلديات, يوفر معلومات ذات خصائص نوعية تساعد الجهات المعنية في اتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة وتقييم الاداء .

Abstract

The system of accounting information role in the success of the economic unit, whether for-profit or non-purposeful, and through the availability of financial reports of information accounting for quality properties in the financial reports, which are the final product of all departments, sections and other parties, including help in strengthen the decisions of the administration and operations of Information economic Unity. The municipalities of economic units, non-profit, which is characterized by certain characteristics, including the multiplicity of activities (service, productivity, construction) and multiple sources of access to resources, so the accounting information system that seeks to provide decision makers with information on the investigation and use of resources, leading to improved services and activities .Therefore, it has gained importance of research by providing a framework for the application of accounting system for municipalities, provides quality features to help stakeholders in the decision-making and planning, control and evaluation of performance information.

المقدمة

يوفر نظام المعلومات المحاسبي معلومات محاسبية لجميع الادارات والأقسام والجهات الاخرى بما يساعدها في اتخاذ القرارات . اذ ان الوحدات الاقتصادية غير الهادفة للربح ومنها البلديات تسعى الى تقديم منافع اجتماعية

*بحث مستل من دراسة تطبيقية في المحاسبة القانونية المعادل للدكتوراه في المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد

**تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف**

دون ان تسعى الى تحقيق الارباح وحتى وان قدمت خدماتها بمقابل فان ايراداتها تستخدم لتحسين الخدمة وتوسيع ادائها لذا فان نظامها المحاسبي يجب ان يوفر المعلومات التي من شأنها مساعدة مستخدمي القرارات في اعداد الخطط والسياسات الخاصة بالموارد وتحسين الخدمات وتقويم منجزات البلدية والتأكد من ان الموارد قد استخدمت للأغراض المخصصة لها. ان التقارير المالية للبلديات والتي تضم القوائم المالية التي يجب ان تعد لتتضمن جميع الايضاحات التي لها ضرورة لبيان تفاصيل عناصر الميزانية العامة وقائمة العمليات وقائمة التدفق النقدي والتي من شأنها ان تؤثر في قرارات الجهات المعنية , اذ سوف يتضمن هذا البحث ثلاثة محاور , المحور الاول يتضمن منهجية البحث والدراسات السابقة , والمحور الثاني يتعلق بالجانب النظري يتضمن نظم للمعلومات المحاسبية و جودتها في الوحدات غير الهادفة للربح , اما المحور الثالث الجانب العملي تضمن دراسة النظام المحاسبي للبلديات المطبق في العراق والصادر من ديوان الرقابة المالية الاتحادي و ثم تناول جودة خصائص المعلومات المحاسبية مع انموذج مقترح للقوائم المالية لعينة البحث وانتهى البحث بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات .

1- منهجية البحث والدراسات السابقة

1-1- منهجية البحث

تعد منهجية البحث الخطوة الأولى التي توضح المسار العلمي الذي اختاره الباحث , إذ سيتم من خلالها تناول مشكلة البحث وتحديد أبعادها كما ستتضمن أهمية البحث وأستعراض الفرضية التي تم بناؤها بعدها حل اولي للمشكلة وصولاً للهدف المطلوب تحقيقه ومن ثم تحديد أسلوب وعينة البحث مع بيان المدة التي يقع ضمنها البحث ووسائل جمع البيانات و المعلومات التي ستستخدم في إعداده.

1-1-1 مشكلة البحث : تتمثل مشكلة البحث بالاتي:

- أ- هل ان النظام المحاسبي الموحد للبلديات يلبي احتياجات متخذي القرارات؟
- ب- هل ان المجموعة المستندية والدفترية توفر معلومات محاسبية ذات خصائص نوعية؟
- ج- هل ان تعديل النظام المحاسبي الموحد للبلديات يوفر قوائم مالية ذات خصائص نوعية لتحسين القرارات؟

1-1-2 أهمية البحث

يستمد البحث اهميته من اهمية النظام المحاسبي للبلديات وما يوفره من معلومات تساعد الادارة والاقسام والجهات الاخرى في اتخاذ القرارات , اذ سيقدم البحث انتقاداً للخصائص النوعية للقوائم المالية في النظام المحاسبي للبلديات.

1-1-3 أهداف البحث

يسعى البحث التعرف على طبيعة نظام المعلومات المحاسبي والقوائم المالية للوحدات غير الهادفة للربح و استعراض النظام المحاسبي الموحد للبلديات المتبع في جمهورية العراق , فضلاً عن اقتراح أنموذج لتعديل او تطوير النظام بما يتفق مع القوانين والمعايير المحلية والدولية وبيان اثر ذلك في القوائم المالية من خلال تطبيقه على بيانات المالية لبلدية النجف الاشرف.

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
– بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

1-1-4 فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية اساسية مفادها "امكانية تعديل النظام المحاسبي الموحد للبلديات المطبق بما يوفر معلومات ذات خصائص نوعية".

1-1-5 اسلوب البحث

اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي من خلال المصادر في الجانب النظري من البحث اما الجانب العملي تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال عرض ودراسة القوانين والتعليمات والنظام المحاسبي الموحد للبلديات والتقارير المالية والمقابلات التي اجراها الباحث مع ذوي العلاقة واقتراح السجلات وتعديل القوائم المالية لبلدية النجف وفقا لمتطلبات المعايير الدولي عرض البيانات المالية

1-2 الدراسات سابقة

1-2-1 دراسة السعبري, الموسومة المعايير المحاسبية الحكومية , دراسة نظرية وتطبيقية في احدى الدوائر المطبقة للنظام المحاسبي الحكومي، 2000

هدفت هذه الدراسة الى اصدار معايير خاصة بالنظام المحاسبي الحكومي , بما يؤدي الى زيادة منفعة المعلومات التي يقدمها النظام للأطراف المستخدمة وتوصلت الى نتائج ان النظام المحاسبي الحكومي للوحدات الاقتصادية الخدمية غير الهادفة للربح , لا يختلف عن النظام المحاسبي لاي وحدة هادفة للربح , ان (البيانات والحسابات الختامية) التي ينتجها النظام المحاسبي الحكومي الحالي لا تحقق الاهداف التي ينبغي تحقيقها من خلال النظام المحاسبي الحكومي , ومن بينها تقويم اداء الوحدة الحكومية , وبيان مركزها المالي وبيان مصادر النقد واستخداماته, وان كانت تتضمن قوائم للهدف أعلاه .

1-2-2 البحيسي , الموسومة تقييم واقع نظم المعلومات المحاسبية للبلديات في قطاع غزة, 2013

هدفت هذه الدراسة الى تقييم واقع نظم المعلومات المحاسبية في البلديات الفلسطينية العاملة في محافظات قطاع غزة , وتوصلت الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها أن هناك ضعفاً كبيراً في نظم لمعلومات المحاسبية في بلديات محافظات قطاع غزة يجعلها غير قادرة على تأدية أهدافها بشكل كامل وسليم , وان مظاهر الخلل موجودة في جميع أجزاء النظام المحاسبي , سواء تلك الخاصة بالموارد البشرية وقدراتها المهنية والفصل بين صلاحياتها المختلفة , أو الخاصة بعملية التسجيل والاثبات وبالمبادئ التي تحكمها , وتلك الخاصة بمخرجات النظام المحاسبي و قدرتها على تلبية الاحتياجات

1-2-3 Financial reporting by local Government , Hurst 2003

هدفت هذه الدراسة الى تقييم المدى الذي يمكن عن طريقه تقديم اطار والية استشارية ملائمة لتطوير محاسبة في الحكومات المحلية, والى معرفة المدى الذي يمكن من خلاله الوصول الى تقارير مالية عالية الجودة خاصة بالحكومات المحلية. وتوصلت الى ان عملية التطوير هذه قد اسهمت بشكل بسيط , اذ زودت الحكومات المحلية بصورة أفضل حول محاسبة القطاع العام , و اشارت عملية الفحص الى ان ادراج الموجودات واستهلاكها قلل من امكانية , المقارنة للتقارير المالية الصادرة عن الحكومات المحلية , وزاد من عدم الاعتماد على نتائجها , وادى الى الاستفسار حول تضمين حركات الموجودات والاندثارات التابعة لها.



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

موقع البحث الحالي من الدراسات السابقة فقد تناول البحث استعراض لواقع النظام المحاسبي للبلديات المطبق في العراق والقوانين والتعليمات ذات العلاقة وتوصل الى اثر النظام المحاسبي المطبق على الخصائص النوعية للقرارير المالية , ومن جانب اخر فقد اقترح الباحث المجموعة المستندية والدفترية والقوائم المالية المعدة على وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عرض البيانات المالية , و تضمنت الايضاحات الخاصة كافة بنشاط بلدية النجف الاشرف.

2- نظم المعلومات المحاسبية و جودتها في الوحدات غير الهادفة للربح

1-2 نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات غير الهادفة للربح.

1- مفهوم نظم المعلومات المحاسبية

نظام المعلومات فهو "نوع من انواع الانظمة التي تختص بتجميع البيانات المختلفة والتي تتعلق بشيء محدد , ومعالجتها بهدف استخدام مخرجات هذه المعالجة (المعلومات) لاتخاذ القرارات". (ابو خضرة و عشيش , 2008 : 14) . أما نظام المعلومات المحاسبي فيعتبر المسؤول عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الادارات والأقسام والأطراف الاخرى , وعليه يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية بأنها "احد مكونات تنظيم اداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات الى الاطراف الداخلية والخارجية " (جمعة وآخرون , 2003 : 14-15). ويعرف نظام المعلومات المحاسبي (AIS) أيضاً بأنه "نظام يجمع ويسجل ويخزن ويعالج البيانات من اجل تقديم معلومات لمتخذي القرار" (Romney & Steinbart, 2003)

2- أهداف نظم المعلومات المحاسبية

يسعى نظام المعلومات المحاسبي إلى تحقيق هدف عام يتمثل في توفير المعلومات التي يمكن أن تعيد الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية , وبما يمكن أن يساعدها في اتخاذ الكثير من القرارات (يحيى و الحبيطي , 2003 : 22). كما يرى Hall بان على الوحدة الاقتصادية أن تصمم نظام المعلومات المحاسبي لاحتياجات مستخدميها , لذلك فان اهداف النظام المحاسبي تختلف من وحدة اقتصادية الى اخرى. (Hall , 2011 : 5)

3- خصائص نظم المعلومات المحاسبية

يجب ان يتوفر في نظام المعلومات المحاسبي الذي صمم مجموعة من السمات والخصائص لعل اهمها ما يأتي(ابراهيم وآخرون 1997: 13-14) (الحسون والقيسي , 1991 , 42).

أ- اقتصادية تشغيل نظام المعلومات المحاسبي , وتعني ضرورة ان تكون منافع وعوائد النظام المعلومات المحاسبي اكبر من او تساوي تكلفة تشغيله حتى يمكن ان نصفه بأنه اقتصادي . وبساطة هيكل نظام المعلومات المحاسبي فكلما زادت بساطة النظام المحاسبي زادت منافعه وعوائده اذ تزداد قدرة العاملين على تطبيق النظام (المحاسبين) على فهمه واستيعابه والتعامل معه والإفادة منه والمرونة اذ انها تزيد مقدرته على التكيف مع أي تغييرات قد تحدث في احتياجات مستخدميها او الاهداف المرجوة منه. (ابراهيم وآخرون 1997: 13-14)

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

ب- ان يساهم في حماية موجودات الوحدة الاقتصادية وحقوقها بما يتضمنه من اجراءات للرقابة الداخلية (الحسون والقيسي , 1991 , 42).

ج- الملائمة وتكون المعلومات ملائمة اذا كانت دقيقة وتناسب احتياجات مستخدميها وتصلهم في التوقيت المناسب (الحفناوي , 2001 : 59).

4- مقومات نظم المعلومات المحاسبية

يقوم النظام المعلومات المحاسبي على مجموعة من المقومات التي تمثل الأسس التي يركز عليها وتكون هذه المقومات مترابطة ومفاعلة مع بعضها وبعضها الاخر تحقيق الأهداف التي أنشئ من أجلها النظام , إن توفير هذه المقومات يعد أمراً ضرورياً و هو من مستلزمات العمل المحاسبي (يحيى والحبيطي, 2003 : 19) , وتشمل هذه المقومات كلاً من المجموعة المستندية و المجموعة الدفترية و دليل الحسابات مجموعة التقارير والقوائم المالية و القواعد والمعايير .

5- نظم المعلومات المحاسبية وإضافة قيمة للوحدة الاقتصادية: نظام المعلومات المحاسبي المصمم بطريقة جيدة يمكن ان يضيف قيمة للوحدة الاقتصادية من خلال:

أ- تطوير عملية اتخاذ القرارات , فنظم المعلومات المحاسبية تحسن نوعية القرارات التي تتخذها الادارة من خلال توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بدقة وفي الوقت الملائم . ومشاركة البيانات , فنظم المعلومات المحاسبية يمكن ان تساعد في مشاركة المعرفة والخبرة والتي قد توفر ميزة تنافسية للوحدة الاقتصادية , ومن ثم تلغي الحاجة الى نقل الخبراء الى اماكن وجود المشكلات الواجب حلها . (ابو خضرة و عشيّش , 2008 : 22-23)

ب- تحسين هيكل الرقابة الداخلية إذ تتم حماية النظام و الوحدة الاقتصادية من مشاكل عدة كالغش والأخطاء وفشل الانظمة والبرمجيات والمشاكل الاقتصادية والطبيعية (الرمحي والذبية , 2011 : 31)

ج- تحسين الكفاءة , ان نظام المعلومات المحاسبية المصمم بشكل جيد يساعد في تطوير وتحسين كفاءة العمليات من خلال توفير المعلومات المناسبة وبالوقت المناسب فمثلاً ان التوجيه الى طريقة الانتاج في الوقت المحدد يتطلب معلومات حديثة و دقيقة اول بأول عن مخزون المواد الاولية وموقعها وشحنها واستلامها. (الجزراوي و العامري , 2009 : 44).

6- الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح

تشكل التنظيمات التي لا تستهدف الربح قطاعاً مهماً في المجتمعات المعاصرة سواء اكانت متقدمة ام نامية , وهي تأخذ اشكالاً مختلفة و تعد الوحدة الاقتصادية التي لا تهدف للربح بمثابة وحدة قانونية ومحاسبية تسعى لتحقيق منفعة للمجتمع ككل , وليس لمالك فرد او لمجموعة من الشركاء او المساهمين (: Larsen , 2006 , 671). و تتباين الأشكال التنظيمية في الوحدات الحكومية غير هادفة للربح , فقد تأخذ شكل مقر وازاري مركزي يتبعه عدد من المديریات والوحدات، وتأخذ شكل هيئات او وكالات حكومية تابعة أو وحدات حكم محلي او

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

بلديات او مناطق اقليمية وصحية (الشمري، 2003: 79) . ومما لاشك فيه أن اختلاف طبيعة الانشطة يؤثر في هيكل النظام المحاسبي الملائم للتطبيق فيما يخص لكل نشاط , وكذلك على أهدافه الوظيفية (القياس والاتصال) , مما يترتب عليه اختلاف القواعد والأسس التي تحكمه والأساليب التي يستخدمها (بدوي و عثمان , 2007 : 7).

7- تعريف الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح

تعرف الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح بأنها "وحدات إدارية توفر خدمات ومنافع اجتماعية من دون أن تسعى لتحقيق ارباح لأي مالك ، وتتصف حقوق الملكية بأنها غير قابلة للبيع او المتاجرة. وإذا كانت بعض هذه التنظيمات تقدم خدماتها بمقابل فان اي زيادة في ايراداتها تستخدم في تحسين الخدمة او توسيع نطاق أدائها" (Emerson,1995: 4) , وكذلك فان الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح , بوجه عام هي "أنواع فريدة من الكيانات القانونية , تنشأ بعمليات سياسية ولها سلطات تشريعية وقضائية وتنفيذية على وحدات اقتصادية أخرى في منطقة معينة , والوظائف الرئيسية للحكومة , اذا نظر اليها كوحدات اقتصادية , هي تتولى مسؤولية توفير السلع والخدمات للمجتمع أو للأفراد وتمويل (توفيرها) من الضرائب أو الإيرادات الأخرى, وإعادة توزيع الدخل والثروة , والاشتغال بالإنتاج غير السوقي" (محمود , 2011 : 31) .

8- خصائص الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح

لقد بين بيان (FASB)¹ رقم 4 لسنة 1980 بعنوان (Objectives of financial Reporting by Non-business Enterprises) الخصائص للوحدات غير الهادفة للربح والتي تتميز بثلاث خصائص هي (Fischer, et.al., 2012:932) مواردها توفر من اشخاص او جهات لا تتوقع الحصول على مقابل يوازي الموارد المساهم بها، لا تهدف انشطتها الى تحقيق ربح او ما في حكمه ، لا توجد حقوق ملكية يمكن تداولها

9-الوحدات غير الهادفة للربح وأثرها على تصميم النظام المحاسبي

نتيجة لتعدد تقسيمات وتنوع أنشطة الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح فقد اختلفت كذلك الأنظمة المحاسبية بصورة عامة الى أربع فئات تعكس بدورها طبيعة المنظمات وأنشطتها (بريمكاند , 1999 : 84) :

أ- محاسبة الاعتمادات للوحدات الحكومية كالوزارات والمصالح والدوائر والوكالات التي تعمل اساساً في صياغة وتطبيق السياسات .

ب-أنظمة محاسبية مشابهة لأنظمة الاعتمادات المالية للإدارات التي تعمل في الانشطة التنظيمية والأنشطة المتعلقة بها , بما في ذلك الاشراف على المنظمات التي تقدم خدمات . وهذه الجهات في توجيهها ليست مختلفة عن الدوائر والوزارات , ولكنها عادة تكون مستقلة ولها موازنات المنفصلة تمولها الحكومة .

ج- الانظمة شبه التجارية التي تتعامل مع المرافق العامة والتي تعمل (لجميع الاهداف والأغراض) مثل المؤسسات التجارية ولكنها ملزمة بالسعي لتحقيق الاهداف غير الربحية المحددة من قبل الحكومة.



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

د- أنظمة المحاسبة التجارية في المنظمات والشركات أو المنظمات التي تمتلكها وتديرها الحكومة بصورة كبيرة ، والتي تسعى الى تحقيق أهدافها على اساس ربحي .

2-2 جودة المعلومات المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح :

1- مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية على وفق المعايير المحاسبية: تُعد جودة المعلومات المحاسبية معياراً يُمكن من خلاله الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن إستخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض قياس القوائم والإفصاح عنها وإن جودة المعلومات المحاسبية يجب أن يتوفر فيها معيار المنفعة بمعنى قدرة المعلومات على تلبية احتياجات قرار معين (الكسب، 2004 : 53). و استناداً إلى مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ، أن للمعلومات المفيدة خاصيتين أساسيتين : الملائمة والمعولية (الموثوقية) ، وتكون المعلومات ملائمة إذا أدت إلى قرار مختلف ، وتكون المعلومات قابلة للتحويل عليها إذا مثلت ما تدعي أنها تمثله . تُعد جودة المعلومات المحاسبية ذات أهمية كبيرة في تحديد نوعية التقارير التي سوف تصدر لاحقاً بالإعتماد على المعلومات المحاسبية ومن ثم ينبغي أن تكون هنالك قواعد ومعايير لأجل الإسترشاد بها والتي تحدد نوعية المعلومات والتي تجعلها أكثر فائدة في عملية إتخاذ القرار Wilson, et.al., (7 : 2001) إذ ينبغي أن يكون النظام المحاسبي قادراً على تقديم نوعية من التقارير التي تُساعد في تقديم المعلومات بصورة مناسبة بالإعتماد على مجموعة معايير تتوفر في هذه الأنواع، ويقوم هذا النظام على مجموعة من التقارير التي ترمي للمساعدة على توفير المعلومات الضرورية لتحقيق الرقابة على موارد الدولة ونفقاتها (سنون 1991: 209) لشمثو الخصائص النوعية التي يجب ان تتصف بها التقارير المالية الحكومية (kieso,et.al,2012 : 48) بتصرف بما يلي:

أ. يمكن الاعتماد عليها (الاعتمادية) : المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها هي التي تمثل بصدق ما ترمي اليه ، وهي تتصف بالدقة في الحدود المسموح بها ، وعدم التحيز ، والاكتمال، والقابلية للمراجعة .

ب-الملائمة ان تتميز المعلومات بقدرتها على مساعدة متخذ القرار وتساوده في التوصل الى تنبؤات صادقة عن نتائج الاحداث

ج-التمثيل الصادق اي ان المعلومات صادقة في تمثيلها للاحداث والعمليات المالية التي تمثلها

د-القابلية للفهم : يجب ان تكون المعلومات مفهومة قبل استخدامها . لذلك يجب ان تقدم التقارير المالية الحكومية المعلومات بشكل واضح ومبسط ويجب وان تتفادى صيغ التقرير المعقد ان يكون الاسلوب دقيقا و واضحا وخاليا من المصطلحات الفنية قدر المستطاع.

هـ-توفرها في الوقت المناسب : يجب ان تنشر التقارير المالية بعد وقوع الاحداث مباشرة لمساعدة مستخدمي المعلومات على القيام بأنشطتهم فالنقرير الذي يشمل تقديرات واقعية تقدم في الوقت المناسب قد يكون اكثر نفعاً من معلومات دقيقة يستغرق اعدادها شهور عدة لتقديمها.

و-تعد المعلومات قابلة للمقارنة عندما تساعد مستخدمي المعلومات على تحديد اوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين وحدتين او اكثر في مدة زمنية معينة ، او اوجه الاختلاف والشبه في اداء نفس الوحدة في مدد زمنية مختلفة.

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشراف

2- محددات الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية : عند توفير المعلومات ذات الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة بين مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ضرورة مراعاة محدين او قيدين اساسيين (حنان, 2005 : 52) :

أ-الموازنة بين تكلفة انتاج معلومات مفيدة وبين المنفعة المتوقعة من تلك المعلومات , بحيث تكون المنفعة اكبر من التكلفة.

ب-الاهمية النسبية , او كما يسميها FASB "عتبة الاعتراف" .

ج-الممارسات السائدة في الصناعة" و "التحفظ" , حيث ان للممارسات الصناعة من الاعتبارات العملية الاخرى التي تتطلب احياناً الخروج عن النظرية الاساسية للطبيعة الخاصة لبعض الصناعات والوحدات الاقتصادية كما ان التحفظ هو "اذا كنت في حالة تشكك فعليك ان تختار الحل الذي يكون احتمال زيادته للاصول والدخل اقل ما يمكن ويتمثل هذا الارشاد في قاعدة معقولة بالابتعاد عن المغالاة (Kieso , et.al., 2004 : 11) .

3- دراسة النظام المحاسبي للبلديات و جودة المعلومات المحاسبية وانموذج مقترح للقوائم المالية لعينة البحث

3-1 الاطار العام لقطاع البلديات في العراق:

1- نشأة البلديات في العراق

تعد البلديات من الدوائر الحكومية غير الهادفة للربح و التي تقوم بتطوير المدن والقرى التي تخضع لها , كما وتقوم بصيانة الطرق وتجميل الشوارع بوضعها الأشجار واللوحات التي ترشد المواطنين وتنظيم الحركة في الأسواق وتحافظ على نظافة المدينة, صدر قانون ادارة البلديات رقم 165 لسنة 1964 ارتبطت بموجبها البلديات بوزارة الحكم المركزي وقد أعيد ارتباطها بوزارة الداخلية سنة 1992 م وبعد أحداث 2003/4/9 ارتبطت بوزارة البلديات والأشغال العامة .

2- القوانين والأنظمة والتعليمات التي تحكم عمل البلديات في العراق

ان القوانين والتعليمات المالية و الادارية تُطبق عليها هي (قانون الادارة المالية والدين العام , قوانين الخدمة المدنية , قانون تحصيل الديون الحكومية , قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام, تعليمات تنفيذ الموازنة العامة للدولة ,....الخ) وهي القوانين والأنظمة والتي تتصف بعمومية التطبيق في دوائر الدولة والقطاع العام , إلا ان هناك قوانين خاصة بنشاط البلديات وهي , قانون ادارة البلديات رقم (165) لسنة 1964 (المعدل) إذ اوضحت المادة (الثانية) من هذا القانون بان الهدف الاساسي للبلدية هو (القيام بالواجبات والخدمات العامة على احسن وجه في منطقة محددة وفقاً لأحكام هذا القانون) , وعرفت الفقرة (الاولى) من المادة (الاولى) من قانون ادارة البلديات البلدية بأنها "مؤسسة محلية لها شخصية معنوية مستقلة تقوم بالأعمال 9غ354والخدمات المنصوص عليها في قانون ادارة البلديات وأي قانون اخر" كما اعطى القانون المذكور البلدية الشخصية المعنوية المستقلة وحدد لها الحقوق والواجبات بموجب المادة (الثالثة) من القانون , و حدد قانون ادارة البلديات بالقسم الاول (صلاحية التقرير والمراقبة) المادة (18) تكوينة مجلس ادارة البلدية كما حددت المادة (11) تصنيف



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية* - بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الأشرف

البلديات. كما حدد القانون للمجلس اصدار قرارات مهمة في حياة المجتمع وهي انشاء وحدات سكنية، وكذلك القيام بمشاريع لإنتاج الماء و الطاقة الكهربائية ، وكما وردت في المادتين (49 ، 50) من القانون ، من خلال القيام بالمشاريع السكنية وبيعها أو إيجارها بأسعار مناسبة أو استثمارها بالإجارة الطويلة ، و القيام بتأسيس مشاريع للماء والكهرباء وتوسيعها وتحسينها وإدارتها ضمن منطقة البلدية ، اذ يلاحظ مما ورد اعلاه التنوع في نشاط البلديات (خدمي ، صناعي ، تشييد) ولها من استقلال مالي وأداري والصلاحيات الواسعة الممنوحة لها باعتبارها وحدة حكومية غير هادفة للربح . فضلا عن ان قانون واردات البلديات رقم (130) لسنة 1963 (المعدل) قد بين الواردات التي تجبها البلدية وسبل تحصيلها ، و تضمنت المادة (4) من قانون تبليط الشوارع رقم (85) لسنة 1963 (المعدل) لمجلس البلدية ان يقرر استيفاء نفقات التبليط من المكلفين عن الشوارع التي قامت بتبليطها البلدية كما حدد الرسوم الواجب دفعها وشروطها .

3- خصائص النشاط في قطاع البلديات: ويدرج الباحثان في خصائص قطاع البلديات بعد ان تم دراسة القوانين الخاصة بها :

- أ- تؤدي البلديات نشاط خدمي من خلال الخدمات التي تقوم بها من (تنظيف ، رفع الانقاض والنفايات ، ازالة التجاوزات ، منح اجازات البناء، الخ) .
- ب- تقوم البلديات بأداء مهمة النشاط الانتاجي من خلال انتاج الاسفلت المستخدم لتبليط وترقيع الشوارع وكذلك انتاج الشتلات والورود فضلاً عن امكانية تأسيس مشاريع لإنتاج الماء والطاقة الكهربائية .
- ج- تعمل البلديات على وفق النشاط التجاري من خلال بيع قطع الاراضي العائدة لها وكذلك تأجير املاكها الى القطاع الخاص والعام .
- د- وجود الكثير من الاليات و المكائن والمعدات التي تستخدم لأغراض مختلفة ، وفي اماكن مختلفة من الرقعة الجغرافية المخصصة لها .
- هـ- اداء دور رقابي من خلال مراقبة العمران بشكل يؤمن المحافظة على تراث المدينة التاريخي والحضاري ، و عدم التجاوز على الارصفة والأماكن العامة ، اداء دور في المحافظة على البيئة من خلال زيادة رقعة المناطق الخضراء و كذلك استخدام موقع الطمر الصحي لنظامية حسب التعليمات الصحية .

4 - النظام المحاسبي الموحد للبلديات

في بداية تأسيس هذه الوحدات كانت تطبق النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي و من خلال السعي لتطوير ودراسة الانظمة المحاسبية للوحدات الاقتصادية ، واستناداً لقرار مجلس قيادة الثورة (المنحل) المرقم 380 الصادر بتاريخ 1979/4/5 ألفت لجنة باسم اللجنة الرئيسية للنظام المحاسبي الموحد لتضم ممثلين عن المركز القومي للاستشارات والتطوير الاداري وديوان الرقابة المالية ووزارة المالية/مديرية المحاسبات العامة ومجموعة من ذوي الخبرة والاختصاص وذلك بموجب الامر الوزاري رقم 961 في 1979/5/24 والمعدل بالأمر الوزاري المرقم 1523 في 1980/9/7 الصادرين عن وزارة التخطيط ، إذ سعى لتطبيق نظام محاسبي موحد على جميع وحدات القطاع العام باستثناء من تطبيق النظام المحاسبي الموحد الجهات الاتية (النظام المحاسبي الموحد ، 1985 :



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية* - بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

15-16) (الوزارات والدوائر التي تعد موازنتها جزءاً من موازنة الدولة الاعتيادية بعدها تمثل دوائر الحكومة العامة , الادارات المطبعية وأمانة العاصمة والبلديات كافة, المصارف , شركات التأمين) .

وبعد تاريخ 3003/4/9 اصبحت البلديات من الجهات الممولة ذاتياً استناداً لقانون الإدارة المالية والدين العام رقم (95) لسنة 2004 و استمرت في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي , وقد اوضحت المادة (98) الفقرة (2) للوزير (وزير البلديات) إصدار التعليمات للأغراض ببيان كيفية تنظيم الميزانيات وتعيين النماذج الواجب استعمالها" و " تعيين شكل السجلات والاستمارات الخاصة بحسابات وحدات البلدية" , لذلك اقدمت البلديات في السنة 2007 الى اعداد موازنتها و كشفاتها المالية السنوية حسب الدليل المحاسبي للنظام المحاسبي الموحد الصادر في عام 1985 م المطبق في الدوائر الممولة ذاتياً والإبقاء على النظام المحاسبي نفسه المطبق لديها . و بتوجيه من الامانة العامة لمجلس الوزراء بكتابها المرقم (م.ت / 1666/25/1/1/8) في 2012/1/11 وقرار من ديوان الرقابة المالية الاتحادي طبق النظام المحاسبي الموحد للبلديات لكافة البلديات اعتباراً من 2012/1/2 . اذ تم اعداد هذا النظام استناداً لقرار مجلس الرقابة المالية في جلسته الرابعة والسبعون والمؤرخة في 2008/8/6 من خلال تشكيل لجنة لوضع نظام محاسبي خاص بالبلديات تتألف من مجموعة من موظفي الديوان من ذوي الخبرة والاختصاص وقد باشرت اللجنة اعمالها اعتباراً من شهر تشرين الاول/ 2008 وقد اعتمدت اللجنة بشكل رئيس على النظام المحاسبي الموحد الصادر في 1985 ومن خلال استحداث بعض الحسابات التي تتصف بالخصوصية والتي جاء بها والمترعة من التيوب الرئيسي ومن اهم تلك الحسابات (اراضي الطمر الصحي , راس المال الاجتماعي , راس المال التشغيلي) فضلاً عن الحسابات الموجودة في النظام المحاسبي الموحد وبما يخدم اهداف وأنشطة دوائر البلديات (النظام المحاسبي الموحد للبلديات , 2012 : 6).

3-2 دراسة النظام المحاسبي الموحد للبلديات وجودة الخصائص المعلومات المحاسبية

لدى دراسة للنظام المحاسبي الموحد للبلديات لمطبق في العراق الصادر من ديوان الرقابة المالية الاتحادي عام 2012 لاحظ الباحثان اوجه القصور والتي امكن تلخيصها بما يلي :

1- الحسابات المستحدثة في النظام المحاسبي الموحد للبلديات

ان الحسابات المستحدثة في النظام المحاسبي للبلديات قد حققت نوعاً ما من خصوصية نشاط البلديات ومن خلال دراسة للباحثان للنظام تبين الاتي :

أ- لم يستحدث حساب خاص لفصل الاراضي الخاصة بالبلدية والمخصصة كمقابر , للإصحاح بان ضمن الاراضي التابعة للبلديات هناك اراضي مخصصة لغرض معين دون غيره .

ب- استحدث حساب خاص بأراضي الطمر الصحي يشمل هذا الحساب كلفة شراء الأراضي لأغراض الطمر الصحي والمصاريف المترتبة على اقتنائها واستصلاحها لحين جعلها جاهزة للاستخدام . وفي رأي الباحث , ان الغرض من اراضي الطمر الصحي هي استخدامها كخزان له سعة وضمن مواصفات خاصة به لغرض طمر النفايات على وفق التعليمات الصحية الخاصة بذلك , وبعد امتلاء هذا الخزان (الارض المخصصة للطمر الصحي) فان البلدية تقوم بالبحث عن بديل لها لغرض الاستخدام , لذلك فان هذه الارض قابلة للنفاذ , فلا بد من



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية* - بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

تحديد قسط نفاذ لها على وفق السعة الخزنية لها او على وفق مدة عقد الايجار , ومن ثم تعديل تبويبها لحساب المباني حساب ابار و مقالع ليصبح (حساب ابار و مقالع والطمر الصحي) .

ج- استحدث حساب راس المال الاجتماعي (الموجودات الاجتماعية) ومقابلته , و من خلال ملاحظة وصف الحساب الوارد في النظام المحاسبي للبلديات بأنه "كافة الموجودات التابعة للدائرة البلدية او داخل حدود البلدية من اراضي وطرق وجسور وتثبت هذه الموجودات بالقيمة الرمزية" . ويرى الباحث بان عبارة كافة (الموجودات التابعة للبلدية) قد ادت الى شمول جميع الاراضي سواء كانت مؤجرة او غير مؤجرة , وأيضاً عدم حصر الموجودات المستخدمة لأغراض البيئية ضمن هذا الحساب والذي يعد احد مكونات الراس المال الاجتماعي , ومن ثم فان النظام المحاسبي الموحد للبلديات على الرغم من استحدثته لهذا الحساب إلا انه لم يوفق في حصر راس المال الاجتماعي لذلك فان الارصدة التي تظهر ضمن هذا الحساب تفقد للموثوقية ومن ثم تفقد اهميتها .

د- لم يضع النظام المحاسبي للبلديات حساب خاص ضمن الحسابات المتقابلة لأغراض السيطرة والمراقبة على المباني والأراضي المتجاوز عليها من قبل الجهات المختلفة على الرغم من اهميتها للإفصاح عنها ضمن القوائم المالية للبلديات .

هـ- استحدثت حسابات لإيرادات الغرامات ضمن حساب إيرادات تحويلية متنوعة (ايراد غرامات اشغال الارصفة , غرامات التجاوز على املاك البلدية , غرامات التجاوز على التصميم الاساسي , .. الخ) . ويرى الباحث بان ايرادات الغرامات هي ايرادات تقع ضمن النشاط الخدمي الذي تقدمه البلديات ويقع مسؤوليتها في المراقبة ورفع التجاوزات , وان التوقع لها في المستقبل يكون ضمن الحد الأدنى عند التخطيط لأعداد الموازنات للإيرادات لاعتبارات عدم امكانية ازدياد المخالفات في المستقبل ولكن زيادة هذه الايرادات تعد نوعاً ما مؤشراً جيداً لدور المراقبة البلدية, لذلك من الافضل تبويبها ضمن حساب ايراد النشاط الخدمي لبيان دور البلديات في هذا الجانب.

2- الدورة المستندية في البلديات

ان المجموعة المستندية التي حددها النظام المحاسبي الموحد للبلديات تتناسب بصورة عامة مع النشاط الا انه هناك خصوصية لهذا النشاط من خلال جباية الاموال العائدة للبلدية , إذ ان عملية استلام المبالغ سواء كانت مستلمة نقدا او بموجب شيكات موثقة تجري في صندوق البلدية , غير انه ولطبيعة بعض انواع الواردات فقد يلجأ منظم الحسابات الى اسلوب استلام مبالغها عن طريق الجباة والمحصلين بموجب وصولات استلام فرعية وذلك تسهيلاً لعملية تسديد المبلغ من قبل المكلفين .

3- الدفاتر والسجلات في البلديات

لقد ترك النظام حرية اختيار المجموعة الدفترية التي تتلائم وطبيعة النشاط الذي تزاوله الوحدة , على الا تخرج عن التفاصيل التي أوردتها النظام في تحليل الموجودات والمطلوبات والاستخدامات والموارد (النظام المحاسبي للبلديات , 2012 : 237), إذ يرى الباحثان بان النظام قد صمم لغرض خدمة نشاط معين وهو نشاط البلديات إذ

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

كان الاولى على النظام المحاسبي تحديد السجلات والتي تتصف بالأهمية في نشاط البلديات وهي (المصدر : من اعداد الباحثان بالاعتماد على السجلات الاحصائية لدى البلدية) :

أ- سجلات السيطرة للواردات : هي تلك السجلات التي تؤمن السيطرة الفرعية للواردات فهي تظهر البيانات الخاصة بالواردات المتحققة على كل شخص طبيعي او معنوي و التحصيلات التي تمت والأرصدة المتبقية والمدورة من سنة لأخرى وذكر انهاء السجلات المعتمدة :

اولا- سجل رسم الاعلان : خصص هذا السجل للسيطرة على الواردات المستحصلة من رسم الاعلان المفروض (بموجب جدول الرسوم الملحقة بقانون واردة البلديات رقم 130 لسنة 1963 (المعدل)) إذ يؤمن هذا السجل عرض البيانات الخاصة بالرسم المتحقق على كل مكلف شهرياً والتحصيلات المسددة من قبله.

سجل رسم الاعلان

المكلف	اسم المحل	رقم المحل	المحلة	ابعاد لوحة الاعلان			الرسم الشهري /دينار	التحصيلات/دينار	الوصل	
				طول	عرض	درجة			رقم	تاريخ

ثانياً- سجل ممارسة الاعمال والمهن : خصص هذا السجل للسيطرة على ايرادات رسم الاعمال والمهن .

سجل ممارسة الاعمال والمهن

اسم المكلف وشهرته	المحلة	رقم الملك	نوع الملك	نوع الوعاء او الرسم	تاريخ التعلق	البيانات المدونة		١٢ شهر		جميع النفقات في نهاية السنة	جميع النفقات في نهاية السنة	البيانات المدونة في نهاية السنة
						البيانات المدونة	التاريخ	الوصل				
								رقم	تاريخ			

ثالثاً.. سجل نفقات التبليط : خصص هذا السجل للسيطرة على جباية حصة المواطنين من كلف نفقات التبليط حسب احكام قانون تبليط الشوارع رقم 85 لسنة 1963 .

سجل نفقات التبليط

التسليم	المحلة او الشارع	رقم الملك	نوع الملك	اسم المكلف	تفاصيل الممل					جميع النفقات ايجار	جميع النفقات ايجار	الاطراف
					الطول	العرض	المجموع	التحصيلات				
								رقم	تاريخ			
					١	٢	٣	٤	٥			

رابعاً- سجل ايجارات املاك البلدية : خصص هذا السجل للسيطرة على واردات ايجار املاك البلدية المؤجرة للغير كما يثبت فيه مبالغ التأمينات النظامية المستحصلة بموجب احكام عقود الايجار المبرمة .



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف -

سجل اجازات املاك البلدية

التأمينات النظامية				التحقيقات				
الوصف		المبلغ		نوع الملك				
التاريخ	الرقم	دينار	فلس	رقم تسلسل الطابو				
				موقع الملك				
				رقم تسلسل سجل الاملاك				
				بدل ايجار السنة الماضية				
				بدل ايجار السنة الحالية				
				مدة الايجار من				
				قرار الاحالة القطعية المرقم				
				اسم المستأجر وعقوله الكامل				
التحقيقات								
الملاحظات		القسط			المبلغ			اسم المنسل
		الوصف		المدد	دينار			
		الرقم	التاريخ	من	الي	فلس	دينار	
سجل ايجار املاك البلدية								
سجل ايجار املاك البلدية								
سجل ايجار املاك البلدية								
سجل ايجار املاك البلدية								
سجل ايجار املاك البلدية								
سجل ايجار املاك البلدية								
سجل ايجار املاك البلدية								

خامساً- سجل املاك البلدية : ويعد من اهم السجلات لدى البلدية إذ خصص هذا السجل لغرض تثبيت المعلومات الاساسية للأملك العائدة للبلدية من عرصات ومباني سكنية ومرافق عامة وأسواق ... الخ .

سجل املاك البلدية

رقم التسلسل	المحلة	رقم الباب	رقم سجل الطابو	تاريخ سجل الطابو	رقم تسلسل الطابو	كيفية التصرف	المعاملات التي تجري على الملك

سادساً- سجل الوقود والزيوت (السجل من اعداد الباحثان) : خصص هذا السجل للسيطرة على الكميات المصروفة من الوقود والزيوت للأليات ومكائن البلدية.

سجل الوقود والزيوت

الدهون	كارز وايل	النفط الامود	النفط الابيض	البنزين	رقم الآلية /الماكينة	رقم الطابعة وتاريخها	اسم المخول بالاستلام	تاريخ التجهيز	التفاصيل

ومما تقدم اعلاه نلاحظ على الرغم من اهمية السجلات الاحصائية الواردة اعلاه لإعطاء الموثوقية للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية إلا ان النظام المحاسبي الموحد للبلديات لم يقم بتنظيم هذه السجلات .

4- اثر النظام المحاسبي على جودة القوائم المالية

ان النظام المحاسبي الموحد للبلديات قد عد ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية الهدف العام , إذ نص على ذلك في اكثر من فقرة عند بيان الاهداف والخواص في النظام , وقد تأثرت المعالجات المحاسبية نتيجة



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية* - بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

لذلك ومن هذه الحالة نذكر على سبيل المثال لا الحصر معالجة النظام المحاسبي للبلديات لنققات مكافحة الفيضانات وخسائر الحرائق غير المشمولة بالتأمين من المصروفات العرضية والتي بويت بدورها ضمن حساب مصروفات أخرى على الرغم من كونها لم تسهم في تحقيق إيراد وبما يبرر عدها مصروفاً. كما ان النظام سمي بالنظام المحاسبي الموحد للبلديات في حين انه خاص بقطاع البلديات فقط ولم يتم بيان ما تم توحيد.

5- القوائم و الكشوفات المالية

أ- قائمة الميزانية العامة : ولدى الباحثان بخصوصه الاتي :

اولاً- إن الأنموذج قائمة الميزانية العامة والكشوفات الملحقة له لا تظهر القيود المفروضة من المانحين والمتبرعين على أموال الدعم المقدمة للبلديات ، ولعل هذه الخاصية من أهم خواص الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح والتي تعمل بالتمويل الذاتي ، فكثير من المانحين يضعون قيوداً على أموال الدعم إما بشكل دائم أو بشكل مؤقت بحسب رؤية المانحين وتوجهاتهم.

ثانياً- إن أنموذج كشف الموجودات الثابتة الملحق بقائمة الميزانية العامة في النظام المحاسبي الموحد للبلديات لا يظهر تفاصيل الإضافات والاستيعادات التي تجر على الموجودات الثابتة خلال السنة من حيث الموجودات الثابتة المشتراة والمستلمة كمنح وتبرعات، وكذلك الموجودات الثابتة المشطوبة والمتبرع بها وهذا ما لا يتفق مع متطلبات الإفصاح .

ثالثاً- اظهر قائمة الميزانية حساب راس المال التشغيلي ، وهو يتفق مع خاصية الوحدة الحكومية غير الهادفة للربح لعدم امتلاك هذه الوحدات لراس مال ، ولكن هذا المصطلح يستخدم للإشارة الى الفرق بين الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة فمن الافضل تغيير اسم الحساب الى اسم اخر لغرض رفع الغموض عن هذا الحساب لمستخدمي التقارير المالية .

رابعاً- إن أنموذج قائمة الميزانية العامة في النظام المحاسبي الموحد للبلديات اظهر رصيماً لحساب الاحتياطات إذ إن القوانين الخاصة بالبلديات لم تحدد أو تلزم البلديات بتكوين احتياطات ، فضلاً عن عدم تحديد اوجه استخدام هذه الاحتياطات .

ب- قائمة العمليات الجارية : ان قائمة العمليات الجارية على وفق أنموذج النظام المحاسبي الموحد للبلديات لم تراخ الخصائص والسمات المميزة لنشاط البلديات، إذ تنقر قائمة العمليات الجارية والكشوفات التحليلية الملحقة إلى بيان الخصائص الرئيسية للبلديات و هو الإنفاق على أنشطة وبرامج متنوعة إذ انها قد لا تتشابه في بعض الأحيان، الأمر الذي يتطلب إبلاغاً مالياً مختلفاً عن المنظمات الهادفة للربح التي تختص بنشاطات متماثلة في اغلب الأحيان، وفي هذا الموضوع تقترب البلديات من نظرية الأموال المخصصة التي تتطلب عرض كل البرامج والأنشطة ، فضلاً عن ان المستخدمين للقوائم المالية يتطلعون لمعرفة الإنفاق على الأنشطة التي دفعتهم إلى تقديم المنح والتبرعات، وهذا ما لا يوفره أيضاً قائمة العمليات الجارية وكشوفاته الملحقة.



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

ج- قائمة التدفق النقدي: أن أنموذج قائمة التدفق النقدي يتطابق مع القاعدة المحاسبية رقم (7) الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق في توفير معلومات حول التدفقات النقدية لمستخدمي البيانات المالية بقصد إيجاد أسس تساعد في تحديد و تقويم قدرتها على توليد النقد ومكافأته ومجالات استخدامه وتوقيتاته ودرجة التأكد من تحققه في المستقبل، إلا أنه يلحظ بان مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق قد اصدر آلية لتسهيل أعداد قائمة التدفق النقدي بموجب كتاب ديوان الرقابة المالية الاتحادي للمرقم (11430/3/3/2) في 2011/7/31 , إذ تضمنت هذه الآلية بضرورة التأشير على المستندات (الصرف والقبض) لتوضيح نوع التدفق النقدي , وكذلك استحداث سجل خاص لأعداد قائمة التدفق النقدي وحدد الحقول التي يحتويها , إذ لم يأخذ بنظر الاعتبار هذه الآلية الملحقة بالقاعدة المحاسبية رقم (7) عند تحديد السجلات التنظيمية الممسوكة من قبل البلديات في النظام المحاسبي الموحد للبلديات .

د- كشف الايضاحات المتممة : يجب ان تصحح الوحدة الاقتصادية عن السياسات والطرق المحاسبية التي استخدمت في اعداد بياناتها المالية , والمتغيرات الجارية وان هذا الافصاح يمكن ان يكون في متن البيانات المالية ذاتها بين الاقواس , أو في الهوامش , او بكشف ملحق بالبيانات المالية , وبحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) "عرض البيانات المالية" , إن النظام المحاسبي الموحد للبلديات قد حدد الكشوفات التحليلية المرفقة بالكشوفات الرئيسية والتي تبلغ اكثر من (26) كشفاً , إلا ان معظمها يفقر الى الافصاح عن المعلومات المالية الواردة فيه واللازمة لفهم هذه القوائم لاتخاذ القرارات الرشيدة من قبل المستخدمين المختلفين .

6- جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية للنظام المحاسبي للبلديات:

تمثل هذه الخصائص الصفات التي يجب ان تمتلكها المعلومات المحاسبية وبما يجعلها تحقق الأهداف التي قدمت من اجلها هذه المعلومات. إن الإطار النظري يعد فائدة المعلومات للقرار هي الخاصية المهيمنة وتتفرع منها خاصيتان أساسيتان هما الملائمة والثقة و خاصيتي الثبات والقابلية على المقارنة اللتين يجب أن تتصف بهما المعلومات المحاسبية , ومما استعرض في الجانب النظري يمكن استخلاص الآتي :

أ- فائدة المعلومات للقرار : إن المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي الموحد للبلديات مفهومة ومفيدة، على الرغم من تباين الفهم والفائدة بحسب أثر هذه المعلومات في القرار، إلا إنه من المنطقي القول إنه طالما كانت المعلومات موجهة لتحقيق اهداف معينة فإن فائدتها تتركز أساساً على إنجاز هذه الأهداف مما قد يجعلها - بالتالي - غير مفهومة و مفيدة لتحقيق أهداف أخرى، أما لبرز الأسباب هي :

1- وضع تسميات جديدة لبعض الحسابات يشوبها بعض التعقيد ولا تأخذ بنظر الاعتبار طبيعة النشاط بل إنها جاءت مطلقة مثل (رأس المال التشغيلي , رأس المال الاجتماعي , ... الخ)
2- عدم وضوح بعض الفقرات في القوائم المالية للنظام مثل (مصادر المنح المستلمة , اوجهة صرف التبرعات والهبات والمنح ومقدار المتبقي منها) .

3- التركيز على الجوانب الإحصائية والاقتصادية الموجهة أساساً لخدمة المحاسب القومي فضلاً عن وجود كشوفات ملحقة بالقوائم الرئيسية يبلغ عددها (26) كشفاً يمكن ان تسبب ارباكاً لقارئ التقارير المالية.



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

4- يلحظ أن تصميم الترقيم والمفردات للنظام لم تختلف كثيراً عن النظام المحاسبي الموحد إذ إن الحسابات التي تناسب نشاطاً معيناً قد لا تلائم أنشطة أخرى , مما يؤثر على فائدة المعلومات .

ب- ملائمة المعلومات: لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة فإنها يجب أن تمتلك قدرة التأثير على القرار، وإن اكتساب هذه الخاصية يتطلب توفر المقومات قيمة تنبؤية أو قيمة للتغذية المرتجعة و تقديم المعلومات في التوقيت المناسب، حيث إن المعلومات التي يقدمها النظام المحاسبي للبلديات تمتلك بشكل عام هذه المقومات مع تباين مدى توفرها بحسب نوع المعلومات المطلوبة وكما مبين في ادناه :

1- إن الأتمودج قائمة الميزانية العامة والكشوفات الملحقة له لا تظهر القيود المفروضة من المانحين والمتبرعين على أموال لدعم المقدمة للبلديات .

2- تقتصر قائمة العمليات الجارية والكشوفات التحليلية الملحقة به إلى بيان الخصائص الرئيسية لأنشطة البلديات وهو الإنفاق على الأنشطة التخصصية .

3- ان الكشوفات الملحقة بالقوائم المالية تنصف بشيء من التعقيد وصعوبة استخراج المبالغ لغرض استخراج النسب المالية للقوائم .

ج- الثقة بالمعلومات: تعد المعلومات المحاسبية المستقاة من التقارير المالية موثوقة إذا كان بإمكان مستخدمو هذه التقارير الاعتماد عليها. ولكي توفر هذه الخاصية فإن المعلومات يجب أن تمتلك القابلية للإثبات وكذلك الصدق في التمثيل , إن امكانية التحقق من صحة معلومات النظام المحاسبي للبلديات متوافرة من خلال المجموعة المستندية والدفترية وموازن المراجعة، ولكن عدم الحياد في صياغة الأهداف من خلال تركيز النظام المحاسبي الموحد للبلديات على الربط بين حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية , يؤدي بالنتيجة إلى عدم الحياد في عرض المعلومات، وهذا يؤثر على درجة الصدق في تمثيل الظواهر التي تعرضها المعلومات. وكذلك يلحظ عدم ادراج بعض المستندات ومجموعة من السجلات المهمة ضمن المجموعة الدفترية والمستندية والتي يتصف بها نشاط البلديات والتي تعد سبيلاً للتأكد من السجلات المالية.

د- الثبات والمقارنة: لقد ركز النظام المحاسبي الموحد للبلديات على هاتين الخاصيتين من حيث الأولوية على الملائمة والثقة وذلك انطلاقاً من الهدف العام ألا وهو ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية. إذ يعتمد تحقيق خاصية المقارنة على توفر كل من خاصية الثبات في اتباع للسياسية المحاسبية، فضلاً عن إيجاد مستوى من التوحيد يساعد على الاعتماد على الأرقام المحاسبية في عقد المقارنات. وقد اتبع النظام المحاسبي للبلديات التوحيد المطلق لجميع العمليات الروتينية (البسيطة) وغير الروتينية (الاحداث المركبة) وهذا يؤثر في ملائمة المعلومات إذ يتصف هذا النوع من التوحيد بكونه يعطي امكانية كبيرة للتحقق من صحة المعلومات ولكنه أقل صدقاً في تمثيل الظواهر مما يؤثر في ملائمة المعلومات لمجالات تقويم واتخاذ القرارات.

3-3 نموذج مقترح للقوائم المالية لبلدية النجف الاشرف

ان التقارير المالية التي ينبغي على الوحدة الحكومية (بلدية النجف الاشرف) اعدادها وتقديمها تطبيقاً للجانب النظري للبحث بعد اجراء التعديلات في المجموعة المستندية والدفترية والتي تم بيانها لتوفير المعلومات الضرورية

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

عند اعداد القوائم المالية , وهي تتضمن أربعة اجزاء (قائمة الميزانية العامة , قائمة العمليات الجارية , قائمة التدفق النقدي , كشف الايضاحات المتممة للبيانات المالية) وكالاتي :

1- قائمة الميزانية العامة للمديرية بلدية النجف الاشرف :

رقم الإيضاح	2012 / دينار	2011 / دينار	إسم الحساب
			الموجودات
			الموجودات الثابتة
٢	١٣٦٦٦٩.٨٤٦٣	١٢٥١٣٢٥٤٥.٠٠	الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية)
٣	١٤٨٧٢٩٥.٠٠	-	التفقات الإيرادية المؤجلة
	١٣٨١٥٦٣٧٩٦٣	١٢٥١٣٢٥٤٥.٠٠	
			الموجودات المتداولة
٤	٦٣٨٢٢٣٥١.٠	-	المخزون
٥	٣٨٨٨٨٨٩٨٣٢	٤٤٠٥١٦٢٨٩١	المدينون
٦	٢٤٣٩٤٦٥٢١	-	مجهزون قطاع عام
٧	٣٤٦٨٤٦٤٥٠.٦	٣.٧٨٦٨٨٢٤.٠٠	التفرد
	٣٩٤٥٥٧.٤٣٦٩	٣٥١٩٢.٤٥٢٩١	
	٥٣٢٧١٣٤٢٣٢	٤٧٧.٥٢٩٩٧٩١	مجموع الموجودات
			المطلوبات وحقوق الملكية
			حقوق الملكية
٨	٣٢٧٧٧٤٥٩٦٧٤	-	فرق الموجودات عن المطلوبات
٩	١٤١٧٤٥.٩٤٠.٦	٣٦٥٣٦٨٤٣١٥٠	القائض المتراكم
	٤٦٩٥١٩٦٩.٨٠	٣٦٥٣٦٨٤٣١٥٠	
			مصادر التمويل قصيرة الأجل
١٠	٥٧٧.٤٩٥٣٦٧	١١١٦٨٤٥٦٦٣٦	الدائرون
١١	٥٤٨٨٧٧٨٥٠	-	مدينون قطاع عام
	٦٣١٩٣٧٣١٥٢	١١١٦٨٤٥٦٦٣٦	
	٥٣٢٧١٣٤٢٣٢	٤٧٧.٥٢٩٩٧٩١	مجموع مصادر التمويل
١٢	١٦٩٧٢	٨٤٧٥	التجاوزات على املاك البلدية

الايضاحات حول اعداد قائمة الميزانية :

- أ- تم الاخذ بنظر الاعتبار اساس الاستحقاق لتعديل ارصدة المقارنة (سنة 2011) بدلاً من الاسس النقدي.
- ب- فصل الارصدة المخالفة لطبيعتها والظاهرة ضمن الكشف الملحق بالمدينين والدائنين ضمن كشف الميزانية العامة .
- ج- غير اسم حساب (راس المال التشغيلي) الى (فرق الموجودات عن المطلوبات) لحين اتخاذ قرار مركزي بخصوصه .
- د- استحداث حساب جديد لأغراض السيطرة والمراقبة لرفع التجاوزات على املاك البلدية وكذلك لغرض متابعة هذا الحساب من خلال حساب فرض الغرامات المتعلقة بالإيرادات .

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

2- قائمة العمليات الجارية المقترحة لبلدية النجف الاشرف :

كشف العمليات الجارية للسنة المالية المنتهية في 31 / كانون الأول / 2012

اسم الحساب	رقم الايجاز	٢٠١٢ / دينار	٢٠١١ / دينار
الإيرادات الجارية			
إيراد النشاط الجاري	١٣	١٧٢٢٩٥٧٧١٨٣	١٦٧٠٧٠٤٧١٨٠
الفوائد وإيجارات الأراضي	١٤	٥٨٤٩٤١٩٣٢	-
		<u>١٧٨١٤٥١٩١١٥</u>	<u>١٦٧٠٧٠٤٧١٨٠</u>
تنزل المصروفات الجارية			
الرواتب والأجور	١٥	٦٣٢٨٩٤٨٤٣٧	٥٨٣٦٧٧٧٣٨٩
المستلزمات المتلصقة	١٦	١٥٠٦٩٧٥١٠٧	١٦٦١٩٠٥٨٥
المستلزمات الخدمية	١٧	٤٩٥٢٢٩٤٠٧٢	٣٢٨١٢١٢٩٣٩
الائتمانات		١٥٦٦٦٥٣٧٥٢	١٢٢٠٢٥٢١٠٩
		<u>١٢٣٤٩٥٠٨٧٦٨</u>	<u>١٢٢١١٥٥٥٦٥٠٥</u>
فائض العمليات الجارية (المرحلة الأولى)	٩	٥٤٦٤٦١٠٣٤٧	٤٣٩٥٤٩١٢٨٠
تصافف : الإيرادات التحويلية والأخرى			
الإيرادات التحويلية	١٨	٥٧٥٣٨٧٤٣٣٣	٥٥٣١٢٦٣٨٧١
الإيرادات الأخرى	١٩	٢٩٦٢٣٢٤٧٢٦	-
		<u>٨٧١٦٧٩٩٠٥٩</u>	<u>٥٥٣١٢٦٣٨٧١</u>
تنزل المصروفات التحويلية و الأخرى			
المصروفات التحويلية	٢٠	٦٩٠٠٠٠٠	١٧٦٧٩٣٣٤٤١
فائض العمليات الجارية (المرحلة الثانية)	٩	١٤١٧٤٥٠٩٤٠٦	٨١٥٨٨٢١٧١٠

الايضاحات حول اعداد القائمة :

أ- اعادة تبويب الغرامات المستحقة على المخالفين والمتجاوزين على املاك البلدية ضمن إيرادات النشاط الجاري بعدها من ضمن نشاط البلدية وهو المراقبة ورفع التجاوزات , مما أدى الى ارتفاع فائض العمليات للمرحلة الاولى.

ب- تم تثبيت الائتمانات للسنة 2011 لأغراض المقارنة بالاعتماد على المختصين في شعبة الحسابات في البلدية لاعتماد الاساس النقدي في تلك السنة.

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

3- قائمة التدفق النقدي المقترحة لبلدية نجف الاشرف :

كشف التدفق النقدي للسنة المالية المنتهية في 31 / كانون الاول / 2012

دينار / 2011	دينار / 2012	أسم الحساب
		التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية :
		التد المستلم من :-
١٢٣.٩٤٤.١٨٩	١٤٤٧٤٥.٧١١٥	إيرادات النشاط الجاري
٢٩٧٢٣٨٨٤٢	-	إيرادات التحويلية (عدا ح/٤٨٢)
١٢٦.٦٦٧٩.٠٣١	١٤٤٧٤٥.٧١١٥	
		تنزل : المصفوعات النقدية عن :-
١٥٧٨٣٣٨٩٣٤٢	١.٧٨٨٢٥٤.١٦	الاستخدامات
١٧٦٧٩٣٣٤٤١	٦٩.٠٠٠.٠٠٠	المصروفات التحويلية (عدا ح/٣٨٢)
-	٦٤٤٥٢٣٥.٠	زيادة في المخزون
٧٥٥٥٩.٠٠	٦٢١٩٢٩٥٩٢	مدينو النشاط الجاري (عدا ح/١٦٥)
٣٤٩٨٩٧٦٤٤	٤٨٤٩.٨٣٣٨٤	دائنو النشاط الجاري (عدا ح/٢٦٥ وفائض العمليات الجاريه)
١٧٩.٨٧٧٦٣٢٧	١٦٣٣.٦١٩٣٤٢	
(٥٣.٢.٩٧٢٩٦)	(١٨٥٦١٢٣٢٧)	صافي التدفق النقدي عن الأنشطة التشغيلية
		التدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية :
		صافي التدفق النقدي عن الأنشطة الاستثمارية
		التدفق النقدي عن الأنشطة التمويلية :
		التد المستلم من :-
٥٢٣٤.٢٥.٢٩	٥٧٥٢٨٧٤٣٣٣	منح تمويلية
٥٢٣٤.٢٥.٢٩	٥٧٥٢٨٧٤٣٣٣	صافي التدفق النقدي عن الأنشطة التمويلية
(٦٨.٧٢٢٦٧)	٣٨٩٧٧٦٣١.٦	صافي التدفق النقدي عن الأنشطة التشغيلية (التشغيلية ، الاستثمارية ، التمويلية)
		بضائف : رصيد النقد كما في ١ / ١
٣.٨٥٤٩٥٤٦٦٧	٣.٧٨٦٨٨٢٤.٠٠	رصيد النقد كما في ١٢ / ٣١
٣.٧٨٦٨٨٢٤.٠٠	٣٤٦٨٤٦٤٤٥٠٦	

4- كشف ايضاحات حول الكشوفات المالية كما في 31/كانون الاول/ 2012

أ- ملخص اهم السياسات المحاسبية :

اولا- أسس إعداد البيانات المالية :إعداد البيانات المالية لبلدية النجف الاشرف على وفق مبدأ التكلفة التاريخية بإستثناء مخزون الاراضي بغرض البيع والتي ظهرت بالكلفة التاريخية أو القيمة التحصيلية الصافية ايهما اقل وحسب القاعدة المحاسبية رقم (5) الصادرة عن مجلس المعايير والأدلة الرقابية في جمهورية العراق. علماً بأن قيمة هذه الاراضي لم تظهر لهذه السنة لعدم اكتمال جردها.

وان السياسات المحاسبية المستخدمة لهذه السنة قد اختلفت عن السنة السابقة نتيجة لتطبيق النظام المحاسبي الموحد للبلديات استناداً الى توجيه من الامانة العامة لمجلس الوزراء بكتابها المرقم (م ت / 8/1/1/25/1666) في 2012/1/11 , وان ارقام المقارنة الظاهرة في الكشوفات المالية قد عدل بما ينسجم مع عرض الكشوفات المحددة بموجب النظام المذكور.

ثانياً-الموجودات الثابتة : تظهر الموجودات الثابتة بالكلفة والتي تشمل سعر الشراء أو تكلفة الانشاء والمصاريف كافة اللازمة لتصبح الموجودات جاهزة للاستعمال , ويتم احتساب لندثار الموجودات الثابتة باستخدام طريقة

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

القسط الثابت , على وفق تعليمات مالية عدد(11) لسنة 1988 بشأن اندثار وإطفاء الموجودات الثابتة في الوحدات الاقتصادية .

ثانياً- تحقق الإيرادات : تحقق الإيرادات على وفق مبدأ الاستحقاق والمتمثلة بالمبالغ التي يسدها المكفون الى صندوق البلدية عن الرسوم والغرامات المفروضة عليهم أو عن اثمان السلع والخدمات المقدمة اليهم على وفق احكام القوانين والانظمة والتعليمات التي تحدد بمقتضاها هذه الرسوم او الاجور وكيفية تحققها وأسلوب تحصيلها .

رابعاً- تحقق المصاريف : حقق المصاريف على وفق مبدأ الاستحقاق في المدة التي تخصها .

2-الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية) : الجدول ادناه يبين كلفة الموجودات الثابتة ومصروف الاندثار والاندثار المتركم لها كما في 31/كانون الاول/2012 :

رصيد 1/1	الاضافات/الاندثار	الاستبعاد	رصيد 31/12	التفاصيل
٤٢٥٠٠٠٠	٥٤٥٣١٤٥٠٠	-	٥٤٩٥٦٤٥٠٠	الاراضي
٣٨٢٥٠٠٠	٥٩٩٢٣٠٢٧١	-	٦٠٣٠٥٢٧١	مباني وإنشاءات وطرق
٥٤٦٧٦٥٥٠٠	١٠٣٦٧٦١٥٠٠	-	٦٥٠٤٤٦٥٠٠	آلات ومعدات
٦٦٨٢٤٠٠٠٠	٢٠٥٣٨٧٤٤٤	-	٦٨٨٧٧٨٧٤٤٤	وسائط النقل
٦٤٨٥٠٠٠	١٢٥٣٣٠٠٠	-	١٩٠١٨٠٠٠	عدد وقوالب
٣٤٨٦٣٩٥٠٠	٢٩٩٥٥٦٥٠٠	-	٦٤٨١٩٦٠٠٠	اثاث وأجهزة مكاتب
١٢٥١٢٣٥٤٥٠٠	٢٦٩٨٧٨٣٢١٥	-	١٥٢١٢٠٣٧٧١٥	المجموع
-	٢٤١٠٦٢٨٣	-	٢٤١٠٦٢٨٣	مخصص الاندثار المتركم
-	٥٨٥١٤٣٠٠٠	-	٥٨٥١٤٣٠٠٠	مباني وإنشاءات وطرق
-	٨٤٨٠٦٩٦١٩	-	٨٤٨٠٦٩٦١٩	آلات ومعدات
-	٣٨٠٣٦٠٠	-	٣٨٠٣٦٠٠	وسائط النقل
-	٨٤٠٠٦٧٥٠	-	٨٤٠٠٦٧٥٠	عدد وقوالب
-	١٥٤٥١٢٩٢٥٢	-	١٥٤٥١٢٩٢٥٢	اثاث وأجهزة مكاتب
-	-	-	-	المجموع

أ- ان كلفة الموجودات الثابتة في 1/1 تمثل الكلفة التاريخية المستخرجة من السجلات الاحصائية للبيانات المتوفرة حول هذه الموجودات لدى البلدية قبل قرار التحول الى النظام المحاسبي الموحد للبلديات, وان الكلفة الظاهر في 12/31 لا يمثل الموجودات الثابتة المملوكة للبلدية كافة وذلك لعدم اكتمال عملية جرد وتقييم تلك الموجودات , إذ ان التقدير الاولي للتسويات المزمع اجرائها خلال السنة اللاحقة بمبلغ (104) مليار دينار .

ب- ضمن المساحة الاجمالية لأراضي البلدية توجد اراضي مخصصة لغرض دفن الموتى ضمن مقبرة النجف الاشرف بمساحة (خمسة) كيلو متر مربع ولا يمكن استخدامها لغير الغرض المخصص له, علما بأنه صرف مبلغ (2) مليار دينار لغرض تطويرها .

ج- لدى البلدية (28) آلية وسيارة مسروقة خلال الأحداث العسكرية التي تعرض لها العراق بعد 2003/4/9 والتي بلغت كلفتها الإجمالية (133168000) دينار (مائة وثلاثة وثلاثون مليون ومائة وثمانية وستون ألف دينار) و(123000) دولار (مائة وثلاثة وعشرون ألف دولار) .

د- وجود (30) آلية (ثلاثون آلية) عاطلة ومستهلكة ضمن كلف آلات والمعدات وتشكل نسبة (13%) من الاليات المملوكة للبلدية.

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشراف

3- النفقات الايرادية المؤجلة: تمثل النفقات الايرادية المؤجلة كلفة اشارات ضوئية وعلامات مرورية .

4-المخزون :

أ- ان الرصيد الظاهر في كشف الميزانية العامة يمثل فقط مخزن الانوات الاحتياطية دون المخازن الاخرى وذلك لعدم اكتمال عملية تقييم تلك المخازن , ومن ضمنها الاراضي بغرض البيع .
ب- وجود (642) مادة احتياطية راكدة وفائضة منذ سنوات سابقة ضمن مخزن المواد الاحتياطية تعود لآليات قديمة .

5-المدينون :ان رصيد المدينين الظاهر في كشف الميزانية العامة يمثل الاتي :

أ- مبلغ (3881333932) دينار (ثلاثة مليارات وثمانمائة وواحد وثمانون مليون وثلثمائة وثلثون الف وتسعمائة واثان وثلثون دينار) عن مبالغ غير مستحقة بذمة مستأجري املاك بلدية النجف , ولم يتم أخذ التخصيص المناسب لغرض مواجهة الديون غير المستحقة , علما بان هناك مبلغ (3340012000) ألف دينار (ثلاثة مليار وثلثمائة وأربعون مليون وأثنى عشر إلف دينار) مدور من سنة السابقة.

ب- مبلغ (7555900) دينار (سبعة مليون وخمسمائة وخمسة وخمسون ألف وتسعمائة دينار) وهو مبلغ مدفوع لأمر الشركة العامة للمنتجات النفطية منذ السنة السابقة لغرض تجهيز مادة الكاز للبلدية , إذ ضمن مبلغها على السائق المسؤول عن نقل الكاز نتيجة لتصادم مركبته التي يقودها بمركبة اخرى وتسرب المنتج منها.

6- مجهزون قطاع عام : ويمثل أخطاء في التسويات القيدية في اثناء التحول في النظام المحاسبي المستخدم للبلديات وتمت معالجتها خلال السنة 2013

7- النقود : تمتلك البلدية حساب جاري واحد بالرقم (151) المفتوح لدى مصرف الرافدين/فرع الغري , إذ يتضمن الرصيد الظاهر في كشف الميزانية العامة مبالغ مقيدة للأغراض الاتية :

أ- مبلغ (5750830737) دينار (خمسة مليار وسبعمائة وخمسون مليون وثمانمائة وثلثون إلف وسبعمائة وسبعة وثلثين دينار) عن منحة من وزارة المالية خلال سنة /2012 مخصصة لدفع رواتب موظفي البلدية.

ب- مبلغ مقداره (4940667900) دينار (أربع مليارات وتسعمائة وأربعون مليون وستمائة وسبعة وستون إلف وتسعمائة دينار) تمثل التأمينات المستلمة عن مزايدات بيع الأتفاض وإيجار والحوانيت والساحات والمتنوعة .

8- فرق الموجودات عن المطلوبات : و يمثل (إجمالي الموجودات مطروح منها إجمالي المطلوبات) باستثناء المباني والأراضي التي لم يستكمل تقييمها لغاية 2012/12/31 , إذ يتضمن خلاصة تدوير أرصدة حسابات الموجودات الثابتة والمخزون والنقد والسلف والأمانات كما في 2011/12/31 ضمن القيد الافتتاحي للسنة /2012 (قيد التحول من النظام المحاسبي المطبق سابقا إلى النظام المحاسبي الموحد للبلديات) وإعداد كشوفات بها على وفق دليل الحسابات للنظام المحاسبي الموحد للبلديات المطبق خلال السنة.

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

9-الفائض المتراكم :

أ- كانت نتيجة النشاط الجاري للبلدية في المرحلة الأولى لسنة 2012 تحقيق فائض مقداره (5464610) الف دينار (خمسة مليار وأربعمائة وأربعة وستون مليون و ستمائة وعشرة ألف دينار) وقد ارتفع الفائض في المرحلة الثانية إلى مبلغ (14174509) ألف دينار (أربعة عشر مليار ومائة وأربعة وسبعون مليون وخمسمائة وتسعة ألف دينار) نتيجة حصولها على المنحة المخصصة لها لتغطية رواتب موظفيها لسنة 2012 من وزارة المالية ومقدارها (5750830) ألف دينار (خمسة مليار وسبعمائة وخمسون مليون وثمانمائة وثلاثون ألف دينار).

ب- ان الفائض المتراكم الظاهر يمثل فائض هذه السنة و لم يدور الفائض المتراكم للسنوات السابقة لالتزام البلدية بالمعالجة الواردة ضمن النظام المحاسبي الموحد للبلديات.

10-الدائنون : ويمثل المبالغ التالية وحسب التفاصيل :

المبلغ /دينار	التفاصيل
243946521	ويمثل مبالغ مستحقة للقطاع الخاص عن مواد مشتراة .
4940667900	تمثل التأمينات المستلمة عن مزادات بيع الأتقاض وإيجار والحوانيت والساحات والمتوعة.
585880946	وتمثل مبالغ مستلمة من القطاع الخاص عن ايرادات ايجار املاك البلدية غير مستحقة .

11-مدينون قطاع عام :وتمثل اخطاء في اجراء التسويات القيدية في اثناء تطبيق النظام المحاسبي الموحد للبلديات وقد عولج خلال السنة 2013 .

12-التجاوز على املاك البلدية : ارتفعت اعداد حالات التجاوز بمختلف انواعها عن السنة السابقة إذ اصبحت (17521) حالة , تم رفع (3%) من إجمالي تلك التجاوزات تنفيذًا لكتاب الأمانة العامة لمجلس الوزراء المرقم (39066) في 2010/11/9 أدناه :-
وكما مبين

اعداد حالات التجاوز على املاك البلدية

نوع التجاوز	عدد حالات التجاوز (1)	الحالات المحسومة منها (2)	المتبقي	النسب (1:2)
التجاوز على التصاميم الأساسية للسكن	15989	190	15799	%1
التجاوز على التصميم الأساسية بإعمال التنفيذ	116	-	116	
التجاوزات على أملاك البلدية بالإشغال غير القانوني	6	-	6	
المخالفات بعدم الارتداد بالشوارع التجارية	41	-	41	
التجاوز على الأرصفة والبناء بدون إجازة بناء	1183	359	824	%30
التجاوزات الأخرى	186	-	186	
المجموع	17521	549	16972	%3

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

- ان النظام المحاسبي للبلديات قد اثر على خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للأسباب الاتية:
- 1- لم يتم استحداث بعض الحسابات المهمة لغرض الاقصاد ومنها الاراضي الخاصة بالبلدية والمخصصة كمقابر .
 - 2- إن القوانين الخاصة بالبلديات لم تحدد أو تلزم البلديات بتكوين احتياطات , فضلاً عن عدم تحديد اوجه استخدام هذه الاحتياطات وتوزيع الفائض المتراكم ومعالجة العجز المتحقق .
 - 3- يلحظ أن تصميم التقييم والمفردات للنظام لم تختلف كثيراً عن النظام المحاسبي الموحد إذ إن الحسابات التي تناسب نشاطاً معيناً قد لا تلائم أنشطة أخرى , مما يؤثر بالتالي على فائدة المعلومات , كما يلحظ التركيز على الجوانب الإحصائية والاقتصادية الموجهة أساساً لخدمة المحاسب القومي .
 - 4- إن انموذج القوائم المالية لم يتم اعدادها وفق متطلبات المعيار الدولي رقم (1) عرض البيانات المالية .
 - 5- عدم ادراج بعض المستندات ومجموعة من السجلات الهامة ضمن المجموعة الدفترية والمستندية والتي ينصف بها نشاط البلديات والتي تعد سبباً للتأكد من السجلات المالية .

التوصيات

- ضرورة تعديل النظام المحاسبي للبلديات لزيادة جودة خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال الاتي :
- 1- استحداث حساب خاص لفصل الاراضي الخصة بالبلدية والمخصصة كمقابر لاغراض الإفصاح .
 - 2- وجوب اصدار تعديل لقانون البلديات رقم (165) لسنة 1964 لتنظيم تكوين الاحتياطات وأوجه استخدامها وتوزيع الفائض المتراكم ومعالجة العجز المتحقق .
 - 3- وجوب تصميم التقييم والمفردات النظام المحاسبي للبلديات بالشكل الذي يتناسب مع نشاط البلديات وإبراز الحسابات ضمن القوائم المالية و التي تتناسب مع نشاط البلديات , والابتعاد عن التركيز على الجوانب الإحصائية والاقتصادية الموجهة أساساً لخدمة المحاسب القومي .
 - 4- اعداد القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي رقم (1) عرض البيانات المالية
 - 5- ادخال مجموعة من المستندات والسجلات الهامة الى مقومات النظام المحاسبي للبلديات .

المراجع و المصادر :

- المصادر العربية

اولاً- القوانين والأنظمة الوثائق والتقارير الرسمية :

- 1- جمهورية العراق , قانون ادارة البلديات رقم (165) لسنة 1964 وتعديلاته .
- 2- جمهورية العراق , قانون واردات البلديات رقم (130) لسنة 1963 وتعديلاته .
- 3- جمهورية العراق , قانون تبليط الشوارع رقم (85) لسنة 1963 وتعديلاته .

تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

- 4- ديوان الرقابة المالية الاتحادي , النظام المحاسبي الموحد للبلديات , بغداد , 2011 م .
ثانياً - الكتب :
- 1- ابراهيم , طه الطاهر و صادق حامد مصطفى , احمد محمود يوسف , علي ابو الفتح شتا , سعيد علي سليمان , محمود عباس حمدي , خالد عبد العزيز حجازي, 1997 م "تصميم النظم المحاسبية" , مراجعة د . حسن محمد حسين ابو زيد , مركز التعليم المفتوح , مصر , القاهرة.
 - 2- ابو خضرة , حسام عبد الله و عشيش , حسن سمير , 2008م "نظم المعلومات المحاسبية" , (ط1) , مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع , الاردن , عمان.
 - 3- بدوي , محمد عباس و عثمان , الاميرة ابراهيم , 2007 م "النظام المحاسبي للمنظمات الهادفة للربح وغير الهادفة للربح" , المكتب الجامعي الحديث , مصر , الاسكندرية.
 - 4- بريمكاند , 1999 م "المحاسبة الحكومية الفعالة" , ترجمة حسن بن عبد الرحمن باحص , معهد الادارة العامة , السعودية , الرياض.
 - 5- جمعة , احمد حلمي و عصام فهد العريبي و زياد احمد الزعبي , 2003 م " نظم المعلومات المحاسبية - مدخل معاصر" , (ط1) , دار المناهج للنشر والتوزيع , الاردن , عمان.
 - 6- الجزراوي , ابراهيم والعامري , عامر , 2009 م "اساسيات نظم المعلومات المحاسبية" , دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع , الاردن , عمان.
 - 7- حنان, رضوان حلوة , 2005 م "مدخل النظرية المحاسبية" , (ط1) , دار وائل للنشر والتوزيع, عمان, الاردن .
 - 8- الحسون , عادل محمد واقيسي , خالد ياسين , 1991 م "النظم المحاسبية" , ج1 , ط1, دار الشؤون الثقافية العامة , بغداد , العراق.
 - 9- الحفناوي , محمد يوسف , 2001 م "نظم المعلومات المحاسبية" , (ط1) , دار وائل للنشر , الاردن , عمان.
 - 10- الرمحي , نضال محمود و الذبيبة , زياد عبد الحلیم , 2011 م " نظم المعلومات المحاسبية" , دار المسيرة للنشر والتوزيع , الاردن , عمان.
 - 11- سنون, علي السعيد, 1991 م "المحاسبة والمراجعة الحكومية في دولة قطر" , الشركة الحديثة للطباعة, قطر , الدوحة.
 - 12- محمود , رأفت سلامة , 2011 م "المحاسبة الحكومية" , دار المسيرة للنشر والتوزيع , الاردن , عمان.
 - 13- يحيى, زياد هاشم و الحبيطي, قاسم محسن , 2003 م "نظم المعلومات المحاسبية" , دار الحدياء للطباعة والنشر, العراق, الموصل.



تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية*
- بالتطبيق على مديرية بلدية النجف الاشرف

ثالثاً- الرسائل والأطاريح الجامعية

- 1- البحيصي عصام محمد ، تقييم واقع نظم المعلومات المحاسبية للبلديات في قطاع غزة دراسة ميدانية ،مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية ،المجلد الحادي والعشرون ،العدد الاول 2013
- 2- السعبري، إبراهيم عبد موسى، "المعايير المحاسبية الحكومية"، إطروحة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة بغداد، 2000 م.
- 3- الشمري ، حيدر علوان كاظم، "دراسة للإبلاغ المالي الحكومي المركزي والإدارات المحلية" ، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والإقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2003 م.
- 4- الكسب، علي إبراهيم حسين فارس، "المعلومات المحاسبية اللازمة لإعتماد أسلوب التحسين المستمر -الكايزن"، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة الموصل ، 2004 م.

Foreign References

- 1- Emerson, o. Henke, "introduction to non profit organization Accounting" , Boston, kent publishing co., 1995 A.D.
- 2- Fischer, paul Marcus & William James Taylor & Rita Hartung Cheng , "Advanced accounting" ,11Edition , South – Western . (Canada) , 2012 A.D.
- 3- Granof , Michael H., “ Government and Not-For-Profit Accounting” , 2nd Ed, John wiley & Sons, Inc, 2001A.D.
- 4- Hall , James A. , “ Accounting Information systems” , 7th Edition, South – Western , Canada , 2011 A.D .of
- 5- Hurst,G.mThe due of process of accounting standard setting in Australia:the case AA:financial reporting by local government,School of business.Universiy of Ballarat 2003A.D
- 6- Kieso, Donald & Jerry J.Weygandt & Terry D.Warfield , “Intermediate Accounting” , 11th ed, John wiley & Sons, INC , U.S.A , 2004 A.D .
- 7- Larsen, E.John, “Modern Advanced Accounting” . 9th Ed., Irwin- Mc Graw Hill , 2006 A.D .
- 8- Romney, Marshll B. & Steinbart, Paul Jaul , “Accounting Information systems” , 9th Edition, prentice Hall, U.S.A , 2003 A.D.
- 9- Wilson, Earl R. & Susan C. Kattelvs & Leon E. Hay, “Accounting for Governmental And Non Profit Entities” , 12th Edition, Irwin McGrow – Hill, Com., New York, 2001 A.D .
kieso,et.al,2012 :48