

المحاسبة الحكومية الوحدة الخامسة إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي

مخرجات النظام المحاسبي الحكومي :

- (١) التقارير المالية الشهرية.
- (٢) الحسابات الختامية.
- (٣) أرصدة الحسابات في نهاية السنة.

أولاً : إقفال الحسابات

مراحل سير المحاسبة الحكومية :

١. يبدأ النظام المحاسبي الحكومي بأرصدة الحسابات المدورة (المنقولة) من السنة السابقة.
- تتضمن هذه الأرصدة كل من
١- أرصدة الحسابات الشخصية المدينة (العهد) والدائنة (الأمانات).
٢- أرصدة حسابات أوامر الدفع والحوالات .
٣- رصيد حساب المطلوبات .

٢. كما يبدأ نظام المحاسبة الحكومية بمعلومات بيانية تتضمن تقديرات الميزانية العامة من حيث الإيرادات والمصروفات (وذلك بخلاف المحاسبة المالية).

*يجب أن تقوم كل وحدة حكومية بإقفال حساباتها في نهاية السنة المالية وإعداد حسابها الختامي.
- يتم إقفال الحسابات :

(١) الإقفال اليومي	(٢) الإقفال الشهري	(٣) الإقفال السنوي
في آخر كل يوم يتم: جميع حسابات دفتر اليومية وتطابق جمله الجانب الايمن مع الجانب الايسر وايضا تجمع المبالغ في الدفاتر المحاسبية الاخرى و مطابقتها مع بعض	في نهاية كل شهر يتم: ١. إقفال كل الحسابات عن طريق جمع خانات الحساب في الدفاتر المحاسبية المختلفة ثم كتابة مجموعها في خانة مجموع الشهر. ٢. مطابقة مجموع الشهر لكل حساب من المصروفات او الايرادات مع المجموع الوارد بدفتر اليومية. ٣. يرسل مجموع كل حساب رئيسي وفرعي من الإيرادات تحت مجموع حساب الإيرادات عن الشهر الذي أقفل فيه الحساب.	في نهاية الشهر الأخير من السنة: - يتم إقفال حسابات الشهر الأخير من السنة المالية بنفس الطريقة المتبعة لإقفال باقي الأشهر. - يشترط أن يتم إقفال حسابات الشهر الأخير خلال شهرين من انتهاء السنة المالية.

ثانياً: تصحيح الأخطاء المحاسبية

تختلف طريقة تصحيح الأخطاء المحاسبية باختلاف طبيعة الخطأ كالتالي:

إذا كان الخطأ في الخصم على حساب أو الإضافة إلى حساب غير مختص أو إلى نوع من الإيرادات لا يجب الإضافة إليه: يتم التصحيح بموجب أذن تسوية منعاً للتلاعب في الدفاتر عن طريق الشطب أو الكشط أو التغيير.	إذا كان الخطأ نتيجة قيد مبلغ في الدفاتر المحاسبية تختلف عما هو مقيد في أمر اعتماد الصرف أو أذن التسوية أو في حال كان الخطأ نتيجة قيد مبلغ في حقل غير حقله في دفتر اليومية: لا يتطلب تحرير أذن تسوية بل يتم التصحيح في الدفاتر مباشرة.
--	--

- تختلف المعالجة المحاسبية للأخطاء باختلاف توقيت اكتشافها:

- (١) أخطاء تكتشف عند المطابقة (٢) أخطاء تكتشف عند إعداد الحساب الختامي (٣) أخطاء تكتشف في سنة مالية لاحقة

(١) أخطاء تكتشف عند المطابقة اليومية:

- يجب أن يتم القيد في الدفاتر المحاسبية بصورة يومية بنفس اليوم الذي يتم فيه سحب أمر الدفع أو الحوالة أو أذن التسوية.
- عند حدوث أخطاء محاسبية أثناء القيد فإن ذلك سيؤثر على جانبي دفتر اليومية العامة. وإن لم يتأثر توازن الجانبين فقد تؤدي هذه الأخطاء إلى عدم التطابق بين الحسابات المختلفة مما يؤدي إلى وجود أرصدة شاذة. (الرصيد الشاذ هو الرصيد الذي ينتهي به حساب عند المطابقة إلى طبيعة غير طبيعته).

حالات معالجة الأخطاء المكتشفة عند المطابقة اليومية:

الحالة الأولى:	الحالة الثانية:	الحالة الثالثة:
قيد مبلغ في الدفاتر المحاسبية بخلاف ما ورد في المستندات	قيد مبلغ في غير الحقل الصحيح	وجود خطأ حسابي في أمر الصرف

مثال ١: (الحالة الأولى)

- سؤال: تم تحرير أمر اعتماد وصرف الخاص بمرتبات موظفي مصلحة حكومية بصورة صحيحة وسليمة.
- تم قيد هذا الأمر في دفتر اليومية العامة وفي نفس اليوم مع حدوث خطأ في قيد المبلغ الخاص بالأمانات المتنوعة - مصلحة معاشات التقاعد.
 - القيمة الصحيحة الواجب قيدها في حساب الأمانات ١٣٦,٠٠٠ ريال.
 - تم قيد هذه القيمة ب ١٦٣,٠٠٠ ريال بدلاً من ١٣٦,٠٠٠ ريال.

الحل: من الواضح أنه تم القيد بالزيادة في حساب الأمانات - معاشات التقاعد.
قيمة الزيادة التي تم قيدها = ١٦٣,٠٠٠ - ١٣٦,٠٠٠ = ٢٧,٠٠٠ ريال.

في هذه الحالة يجب أن يتم تصحيح الخطأ عن طريق استبعاد مبلغ ٢٧,٠٠٠ ريال من حقل الأمانات في دفتر اليومية العامة وذلك بالمداد الأحمر.

مثال ٢ : (الحالة الأولى)

نفس بيانات المثال السابق ولكن مع افتراض أنه تم قيد الأمانات المتنوعة بنقص ٢٧,٠٠٠ ريال.

الحل: تتم إضافة ٢٧,٠٠٠ ريال في حقل الأمانات المتنوعة-معاشات التقاعد بالمداد العادي (الأزرق) ولكن بسطر مستقل.

يجب أن يتم (في حالة القيد بالزيادة أو النقص) وضع شرح بسيط في خانة البيان. ولا يستدعي ذلك أذن تسوية.

مثال ٣ : (الحالة الثالثة)

السؤال: بافتراض أن موظفاً استحق راتبه البالغ ١٣,٥٠٠ ريال وقد حرر أمر اعتماد صرف بالقيد التالي:

من مذكورين

١٣,٥٠٠ ح/المصروفات - بند الرواتب

٦٠٠ ح/المصروفات - بند البدلات

إلى مذكورين

١٢١٥ ح/الأمانات المتنوعة-مصلحة معاشات التقاعد

١٢,٩٨٥ ح/الحوالات (تم تسجيل هذا الرقم عن طريق الخطأ بدلاً من تسجيله بقيمة ١٢٨٨٥)

عند مقارنة القيدتين نجد أنه قد تم تحرير حوالة بمبلغ ١٢,٩٨٥ بدلاً من ١٢,٨٨٥ ريال.

أي بزيادة ١٠٠ ريال. (١٢٩٨٥ - ١٢٨٨٥).

عند اكتشاف الخطأ يتم تحرير أذن تسوية بقيد من جانب واحد فقط وذلك من أجل إعادة التوازن لدفتر اليومية العانة.

- إذا كان الخطأ صرف بالزيادة سيكون القيد ذو جانب مدين (حساب العهد - تحت التحصيل) .

- إذا كان الخطأ صرف بالنقص سيكون القيد ذو جانب دائن (حساب الأمانات - المتنوعة) .

- في هذا المثال من الواضح أنه تم الصرف بالزيادة مما يستدعي تحرير أذن تسوية بقيد من

جانب واحد:

١٠٠ من ح/العهد-تحت التحصيل (قيمة الخطأ

- عند تحصيل قيمة الخطأ نقداً يحرر أن تسوية

١٠٠ من ح/الصندوق

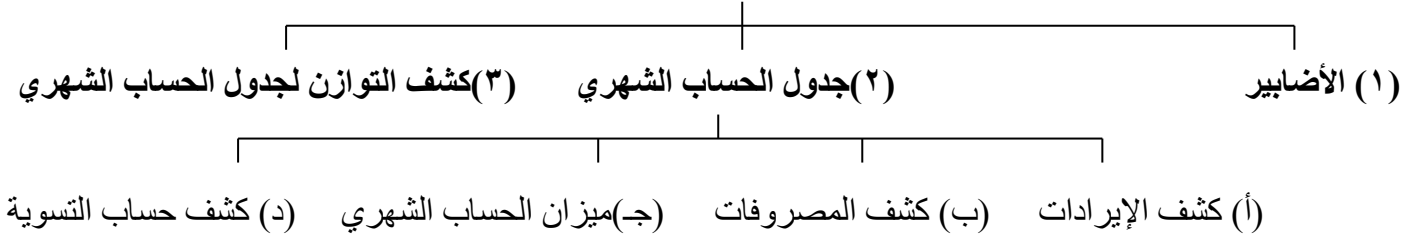
١٠٠ إلى ح/العهد-تحت التحصيل

١٠٠ إلى ح/الصندوق

ثالثاً: التقارير المالية

- يجب على الوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات العامة إعداد تقارير مالية شهرية بعد الانتهاء من الإقفال اليومي والشهري وذلك لإرسالها إلى كل من وزارة المالية وديوان المراقبة العامة.
- تعتبر التقارير المالية تلخيصاً للعمليات المالية التي حدثت في الوحدة الحكومية خلال الفترة التي أعدت عنها وذلك بهدف توفير المعلومات التي تحقق الرقابة المالية والقانونية على العمليات.

- أهم هذه التقارير المالية:



(١) الأضابير:

- الإضبارة هي غلاف يخصص لكل بند من بنود الإيرادات أو المصروفات أو حسابات التسوية.
- يقوم الموظف المختص بحفظ المستندات (أمر اعتماد الصرف - أذن التسوية) بالإثبات على إضبارة كل بند أو حساب أولاً بأول رقم المستند الخاص به بعد أن يتم قيده في الدفاتر المحاسبية.
- بالإضافة إلى رقم المستند يتم تسجيل المبالغ المخصومة على كل بند أو حساب وعدد مرفقات المستند.
- بعد ذلك يتم حفظ كل المستندات مرتبة حسب تسلسل أرقامها داخل الأضابير.

- إذا كان المستند مشتركاً بين أكثر من بند أو حساب فيحفظ في إضبارة البند أو الحساب المخصص عليه بالمبلغ الأكبر ، مع الإشارة أمام رقم المستند في أضابير البنود الأخرى ما يفيد حفظه بإضبارة البند المشار إليه.
- ولتسهيل الوصول إلى كل مستند وقت الحاجة ، يقوم الموظف بإمسك سجل يثبت فيه أرقام المستندات والأضابير التي حفظت بها .

- في نهاية كل سنة يتم تجميع المبالغ المقيدة بأضابير البنود والحسابات المختلفة ومطابقة مجاميعها بالمجاميع الواردة في الدفاتر المحاسبية الأخرى ، ويتم التوقيع على الأضابير من قبل مدير الإدارة المالية بما يفيد تطابقها مع الحسابات.

- الإضبارة ليست مجرد ملف لحفظ المستندات فقط ولكنها وسيلة رقابية على العمليات بجانب كونها أداة نظامية للاحتفاظ بالمستندات بطريقة ملائمة تسهل عمليات مراجعة ديوان المراقبة العامة.

(٢) جدول الحساب الشهري:

- في نهاية كل شهر وبعد إقفال حسابات الشهر في الوزارات والمصالح الحكومية تقوم كل وحدة أو وزارة بإعداد جدول الحسابات الشهري.

- يتم نقل كل مجاميع حسابات الإيرادات والمصروفات وإجمالي أرصدة الحسابات الأخرى المدينة والدائنة إلى جدول الحسابات الشهري بحيث تتم مطابقة الأرقام المثبتة في هذا الدفتر مع ما هو وارد بدفاتر الحسابات.

- بعد إقفال حساب الشهر الأخير من السنة المالية في الموعد الذي تحدده وزارة المالية سنوياً (يجب ألا يتعدى نهاية الشهر الثاني من السنة المالية التالية). يتم إعداد الجداول الخاصة بالحساب الشهري الأخير لكل الوزارات والمصالح الحكومية وإرسالها للجهات المختصة.

- يتكون جدول الحساب الشهري من إحدى عشر صفحة بالإضافة إلى الغلاف الخارجي. وتوزع هذه الصفحات على الأربعة كشوف التالية:

كشوف الإيرادات	كشوف المصروفات	ميزان الحساب الشهري	كشف حساب التسوية
يتم إثبات الإيرادات تحت ثلاثة حقول:	- يتم إثبات المصروفات تحت أربعة حقول:	- هو بمثابة ميزان مراجعة لمجاميع الحسابات المسوكة في الوحدات الحكومية.	- تخصص الصفحات رقم ١٠، ١١ من جدول الحساب الشهري لإثبات أرصدة حسابات التسوية المدينة والدائنة.
١. حقل لإثبات إجمالي إيرادات الشهر الجاري.	١. حقل لإثبات اعتمادات الميزانية لكل بند من بنود المصروفات.	إثبات جملة القيود المدينة التي تمت خلال الشهر (مصروفات + أمانات + عهد + حسابات جارية).	- يتم في هذا الكشف إثبات العمليات الخاصة بحسابات التسوية:
٢. حقل لإثبات الإيرادات المحصلة في الأشهر الماضية من أول السنة.	٢. حقل لإثبات المبالغ المصروفة من الاعتمادات في الشهر الجاري.	إثبات جملة القيود الدائنة التي تمت خلال الشهر (إيرادات + عهد + أمانات + الحسابات الجارية).	١. في الأشهر الماضية من أول السنة المالية.
٣. حقل لإثبات إجمالي الإيرادات المحصلة من أول السنة وحتى نهاية الشهر الجاري.	٣. حقل لإثبات إجمالي المبالغ المصروفة في الأشهر الماضية من بداية السنة.	- يجب أن يتساوى الجانبين المدين والدائن من هذا الميزان:	٢. في الشهر الجاري من السنة.
	٤. حقل لإثبات إجمالي المبالغ المصروفة من بداية السنة وحتى نهاية الشهر الجاري.	المصروفات + حسابات التسوية المدينة = الإيرادات + حسابات التسوية الدائنة	٣. من أول السنة وحتى نهاية الشهر الجاري.
			- يتم في صفحة ١٠ إثبات أرصدة حسابات الأمانات أولاً (دائنة) ثم العهد (مدينة) ثم الحسابات الأخرى التي قد تكون مدينة أو دائنة.
			- أما في صفحة ١١ فيتم الإثبات فيها في ٣ حقول:
			١. حقل لعمليات الشهر الجاري: لجملة العمليات المدينة والدائنة في الشهر.
			٢. حقل لجملة: لجملة عمليات الشهر بالإضافة لأرصدة الشهر الماضي.
			٣. الرصيد لغاية الشهر الجاري: الأرصدة في نهاية الشهر الجاري.

- عيوب مكونات جدول الحساب الشهري:

كشف الإيرادات

- يعاب عليه بأنه يفترق للمقارنة بين البيانات الفعلية والتقديرية.
- يرجع هذا القصور إلى أن الميزانية التقديرية يتم إعدادها على أساس سنوي وليس شهري مما يمنع من المقارنة بين بيانات الميزانية التقديرية السنوية ونتائج الإيرادات الفعلية.
- يقلل هذا العيب من منفعة هذا الكشف لأغراض التخطيط والرقابة.

كشف المصروفات

- بالرغم من أن هذا الكشف يقارن بين تقديرات الميزانية (الاعتمادات) وبين ما يتم صرفه فعلاً إلا أن هذه المقارنة فيها قصور .
- يظهر هذا القصور في أن الاعتمادات يتم تحديدها على أساس سنوي بينما يتم إعداد هذا الكشف على أساس شهري مما يجعل المقارنة بينهما غير ملائمة.
- يفترض أن يتم تبويب الاعتمادات على أساس شهري بالإضافة إلى السنوي.

كشف حساب التسوية

- هذا الكشف يستخدم فقط لفرض مراجعة ومتابعة أرصدة حسابات التسوية.
- لا يتضمن هذا الكشف أي مقارنة بأرصدة حسابات التسوية في الشهر الماضي للتعرف على التغيرات التي طرأت عليها

(٣) كشف التوازن لجدول الحساب الشهري:

- يعتبر هذا الكشف بمثابة ميزان مراجعة بالأرصدة لجميع الحسابات المسوكة بالجهة الحكومية حتى نهاية الشهر بالإضافة إلى جملة مصروفات وإيرادات الشهر.
- يتكون هذا الكشف من جانبين أحدهما مدين والآخر دائن:

<u>الجانب المدين</u>	<u>الجانب الدائن</u>
- يتضمن جملة مصروفات الميزانية عن الشهر الجاري + أرصدة العهد (مدينة) + أرصدة حسابات التسوية المدينة كالحسابات الجارية (الصندوق ، جاري المالية ، المستحقات العامة ، البنوك).	- يتضمن هذا الجانب جملة إيرادات الميزانية عن الشهر الجاري + أرصدة الأمانات (دائنة) + أرصدة حسابات التسوية الدائنة (جاري المالية + أوامر الدفع + الحوالات + المستحقات العامة).
- يتم حساب مجموع البنود السابقة ثم يتم بعد ذلك طرح الأرصدة المدينة المدورة من السنة السابقة للحصول على جملة هذا الجانب.	- يتم حساب مجموع هذا الجانب ثم يتم بعد ذلك طرح الأرصدة الدائنة المدورة من السنة الماضية للحصول على جملة هذا الجانب.

- نتيجة هذا الكشف إما توازن الجانبين المدين والدائن أو عدم توازنهما.
- في حال عدم التوازن يجب تحديد الفرق وأسباب عدم التوازن بمذكرة ترفق بهذا الكشف.

رابعاً: الحساب الختامي للوزارات والمصالح الحكومية

- بعد إقفال حساب الشهر الأخير من السنة المالية في الموعد الذي تحدده وزارة المالية تقوم الوزارات والمصالح الحكومية (كم ذكرنا سابقاً) بإعداد التقارير والجدول الخاصة بها وإرسالها لوزارة المالية وديوان المراقبة العامة.
- تقوم بعد ذلك الوزارات والمصالح الحكومية بإعداد حساباتها الختامية مع مذكرة إيضاحية مدعمة بالأرقام الخاصة بهذه الحسابات.

حسابات التسوية

* تبين هذه الكشوف:

كشوف المصروفات

* تبين هذه الكشوف ما يلي:

كشوف الإيرادات

* تبين هذه الكشوف ما يلي:

١. أرصدة المبالغ المتعلقة بحسابات الأمانات والعهد.
٢. الأسباب التي منعت من تسويته.
- * يرفق بهذه الكشف:
- مصادقات من الجهات الحكومية التي لها حساب جاري مع تلك الوزارة بصحة الأرصدة.
- مصادقات على مطابقة حساب جاري المالية وحساب تسوية المستحقات العامة.
- شهادة مؤسسة النقد بالمبالغ التي قد تكون مودعة لديها لحساب الوزارة.
- محاضر جرد الخزائن والصناديق حتى نهاية السنة (في الوزارة).
- محاضر جرد بواقي السلف المستديمة والمؤقتة.

١. اعتمادات الميزانية لكل بند وفرع من المصروفات.
٢. ما تم صرفه من كل بند أو فرع.
٣. الفرق بين الاعتمادات وما تم صرفه فعلياً. (الانحراف)
٤. مبررات وجود هذا الفرق.
٥. توضيح التعديل على مبالغ الاعتمادات إن تم خلال السنة المالية.
- * يتم إعداد كشف لكل باب من أبواب المصروفات.

١. تقديرات إيرادات الميزانية لكل حساب وفرع.
٢. مجموع المحصل من كل نوع من الإيرادات.
٣. الفرق بين ما تم تحصيله وما كان مقدراً. (الانحراف)
٤. العوامل التي أدت إلى الزيادة أو النقص عما هو مقدر.
- * أما بالنسبة للإيرادات التي لم تحصل بأكملها فإن الحساب الختامي للإيرادات سيوضح:
- أصل المستحق عنها في السنة المالية.
- قيمة المحصل منها.
- قيمة المتأخر تحصيله في السنوات الماضية مع سبب التأخير.
- ما تم تحصيله من إيرادات السنة الماضية المتأخرة في السنة الجارية.

- بعد الانتهاء من إعداد الحساب الختامي للوزارة (المكون من كشف الإيرادات والمصروفات والحسابات التسوية) يتم التوقيع على كل الكشف من رئيس المصلحة أو من ينوب عنه ومن مدير الإدارة المالية.
- يتم بعد ذلك إرسال صورة من كشف الحساب الختامي إلى وزارة المالية وديوان المراقبة العامة.

خامساً: الحساب الختامي للمؤسسات العامة

- يجب أن تقوم كل مؤسسة عامة بجرد كل موجوداتها نهاية كل عام.
- يجب تقييم كل الموجودات التي تؤول إلى المؤسسة من الغير على شكل هبات أو تبرعات عينية وإثباتها ضمن أصول المؤسسة.
- يتم في نهاية السنة المالية إعداد قائمة المركز المالي لتظهر كافة أصولها وخصومها بالإضافة إلى الحسابات الخاصة بالإيرادات والمصروفات وجاري وزارة المالية.
- يجب أن يقوم مراجع الحسابات الخارجي بمراجعة الحساب الختامي والبيانات المرفقة به وقائمة المركز المالي بالإضافة إلى قوائم الجرد التي يجب أن تعد من قبل المؤسسة
- يجب أن يشهد مراجع الحسابات الخارجي بصحة الحسابات ومطابقتها بما هو مسجل دفترياً وذلك بعد التأكد من وجود نظام دفترى ومستندي سليم يخدم أغراض المؤسسة بالإضافة إلى نظام سليم للرقابة الداخلية.
- وبالتالي يقوم مراجع الحسابات الخارجي بإعداد تقرير تفصيلي بنتيجة فحصه لحسابات المؤسسة ومركزها المالي وفقاً لقواعد وأصول المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها.

سادساً: الحساب الختامي للدولة

- تقوم الإدارة العامة للحسابات بوزارة المالية بمراجعة الحسابات الختامية التي تلقتها من الوزارات والمصالح الحكومية ومطابقتها مع الجداول الشهرية لنفس الوزارات على مدار السنة.
- بناءً على ذلك تقوم بإعداد الحساب الختامي للدولة وذلك برصد جميع الإيرادات والمصروفات وأنواع حسابات التسوية لجميع الوزارات والمصالح.
- كما تقوم بإعداد مذكرة توضيحية لعرض الحالة المالية للمملكة ونتيجة تنفيذ الميزانية وكل ما طرأ عليها من عوامل مؤثرة على تنفيذها سواءً بالزيادة أو النقص.
- ترفق المذكرة الإيضاحية بما يلزم من بيانات عن حالة الاحتياطي العام وميزان حساب الخزنة العامة.
- بعد الانتهاء من إعداد ملخصات الحسابات الختامية لجميع الوزارات والمصالح الحكومية وجمعها في ملخص واحد تقوم وزارة المالية برفع الحساب الختامي إلى مجلس الوزراء في موعد لا يتعدى آخر الشهر الرابع من السنة المالية التالية لاعتماد.