

دليل المحاسبين في فحص ودراسة الحسابات الختامية للجهات الحكومية

تقديم :

تمثل الميزانية المعتمدة للجهة الحكومية خطة عمل لسنة مالية مقبلة تعبر عما تعتزم إنجازَه من برامج ومشروعات في سبيل تحقيق أهدافها ضمن إطار الأهداف والبرامج الرئيسية للدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وذلك في حدود ما يتم الترخيص به من السلطة التشريعية من اعتمادات مالية لما تتوقع إنفاقه على تلك البرامج والمشروعات وما تتوقع تحصيله من إيرادات من مختلف مصادر الإيرادات خلال نفس الفترة الزمنية .

أما الحسابات الختامية للجهات الحكومية فهي تعبر عن مخرجات تنفيذ الميزانية والتي تتكون من شقين ، الأول يمثل البيانات المالية وتتضمن المصروفات الفعلية والإيرادات المحصلة مقارنة باعتمادات وتقديرات الميزانية إلى جانب حركة أرصدة الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية عن السنة المالية المنتهية بالإضافة إلى تقويم الموجودات ، أما الشق الثاني فهو المعلومات وتمثل الجانب الموضوعي معبرا عنها بالأهداف التي تحققت في المجال الاقتصادي والاجتماعي والسياسي مقارنة بالمستهدف في الميزانية المعتمدة .

وتزداد أهمية الحسابات الختامية في أن ما تتضمنه من بيانات مالية ومعلومات تعتبر القاعدة الأساسية لإعداد الحساب الختامي للإدارة المالية

للدولة ، كما أن دقة ووضوح البيانات المالية ووفرة المعلومات بها إنما يساهم في التحقق من مدى كفاءة وفعالية استخدام الكميات المالية في إنتاج الكميات الاقتصادية من سلع وخدمات إلى جانب التعرف على حقيقة المركز المالي للدولة والأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تحققت من وراء قيام الدولة بنشاطها المالي في مختلف وحدات الجهاز الحكومي والكشف عما صاحب التنفيذ من إسراف أو سوء

استخدام للموارد الاقتصادية التي أتاحت وتم الترخيص بها لتلك الوحدات ومن ثم وضع المقترحات والتوصيات التي قد تراها السلطة التنفيذية أو السلطة التشريعية للارتقاء بكفاءة أداء الجهاز الحكومي سواء من حيث خفض تكاليف الإنجاز أو تحسين مستوى الخدمة أو السلعة المنتجة بل يتعدى ذلك أيضا قياس المنافع التي عادت إلى أفراد المجتمع وعلى الاقتصاد الوطني من جراء تنفيذ الدولة لهذه البرامج والمشروعات .

ولعل هذا التقديم يلقي الضوء على أهمية البيانات المالية والمعلومات التي تتضمنها الحسابات الختامية الأمر الذي دعى إلى إعداد هذا الدليل ليسترشد به الأخوة المحاسبين في فحص ودراسة الحسابات الختامية للجهات الحكومية للتحقق من صحة البيانات المالية واستكمال أو توفير ما يشوبها من قصور في المعلومات تثرى في إعداد الحساب الختامي للإدارة المالية للدولة بما يكفل إظهار حقيقة المركز المالي إلى جانب الملاحظات التي تفرزها

نتائج الدراسة لمتابعة معالجتها خلال السنة المالية التالية لمنع حدوثها أو الحد من تكرارها سواء من الناحية الفنية أو المحاسبية .

أولاً : تعريف الحساب الختامي

هو وثيقة تتضمن البيانات المالية والإيضاحية للمصروفات الفعلية و الإيرادات المحصلة عن السنة المالية المنتهية مقارنة باعتمادات الميزانية مع بيان حركة أرصدة الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية وتقييم الموجودات والمركز المالي .

ثانياً : أهمية الحساب الختامي كأداة رقابة

1 - للجهة

ويمثل الحساب الختامي بالنسبة للجهة أداة من أدوات الرقابة الذاتية إذ من خلاله يتعرف رئيس الجهة على أداء القطاعات المختلفة والوقوف على ما حققته البرامج التابعة لتلك القطاعات من أهداف مقارنة بما خطط له ودراسة الانحرافات وأسبابها ومحاسبة المسؤولين عنها .

2 - لوزارة المالية

نظرا لأن الرقابة الذاتية للجهة بنفسها على نفسها لم يعتد به كافيا لما لوحظ فيه من مظاهر التسبب والانحراف المالي والخططي عما هو مستهدف كانت رقابة وزارة المالية ممثلة للسلطة التنفيذية من خلال دراسة الحسابات الختامية للجهات الحكومية والإدارات والمؤسسات والهيئات العامة للتحقق من التزامها بالقوانين والتعليمات الصادرة من جهة ومن جهة أخرى تقييم أداء برامجها وما حقته من أهداف في إطار الأهداف العامة للدولة والوقوف على المركز المالي للجهة على ضوء ما تفرزه الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية من التزامات على الجهة في نهاية السنة المالية كما يعتبر الحساب الختامي للجهات الحكومية المصدر الرئيسي لإعداد الحساب الختامي للإدارة المالية للدولة .

3 - السلطة التشريعية

لما كانت الميزانية العامة هي إجازة من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية باستخدام الاعتمادات المالية التي صدر بها قانون ربط الميزانية للصرف منها على برامج الإنفاق على أساس الحاجات العامة كما " أنها الأداة لعرض وتنفيذ السياسة المالية والاقتصادية ، فإن الحساب الختامي هو الوسيلة التي من خلاله تتعرف السلطة التشريعية على إنجازات السلطة التنفيذية مقارنة بأهداف خطة الميزانية في شتى المجالات الاجتماعية والاقتصادية ، ونظرا

لأن رقابة السلطة التشريعية تحتاج إلى كثير من الإيضاحات والمعلومات التي يصعب على النواب الوصول إليها فقد نص الدستور على إنشاء جهاز رقابة مستقل - صدر القانون رقم (30) لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة - ويكون ملحقاً بمجلس الأمة في رقابة تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها في حدود الميزانية ويقدم الديوان لكل من الحكومة ومجلس الأمة تقريراً سنوياً عن أعماله وملاحظاته وتتولى اللجنة المالية لمجلس الأمة بدراسة تلك الملاحظات وطلب الإيضاحات أو المعلومات سواء شفهي أو خطية كما لها أن تستدعي المسؤولين عن الجهات وقت الحاجة للاستماع إليهم في المواضيع المالية .

ثالثاً : أهمية البيانات المالية والمعلومات التي يتضمنها الحساب الختامي من الناحية التخطيطية وصنع القرار .

تستمد البيانات المالية والمعلومات التي يتضمنها الحساب الختامي أهميتها ليس فقط لأنها تكشف عن النفقات والإيرادات الفعلية مقارنة بتقديرات الميزانية أو ما يسفر التحليل المالي من انحرافات عن التكاليف النمطية للسلع والخدمات (إن وجدت) أو حتى عما أسفر عنه الحساب الختامي من فائض أو عجز إنما لأهمية تلك البيانات والمعلومات في التعرف على الآثار الاقتصادية والاجتماعية للكميات المالية (النفقات والإيرادات) وهو ما يهتم به الأخصائيون والاقتصاديون في التعرف على أثر الإنفاق الحكومي حسب طبيعة كل نفقة سواء كانت استهلاكية أو استثمارية على حجم الإنتاج الكلي من جهة والدخل القومي وميزان المدفوعات من جهة أخرى إلى جانب ما تحدثه النفقات الاجتماعية سواء كانت في شكل تحويلات نقدية أو عينية

وخاصة تلك التي توجه إلى فئات ضعيفة اقتصاديا من زيادة الطلب على السلع والمواد الضرورية ومن ثم زيادة إنتاج السلع ، بالإضافة إلى الآثار الانكماشية أو التضخمية التي يخلفها الإنفاق العام ولا يقلل ذلك من تحليل آثار الإيرادات العامة حيث ينظر المحللون إلى المنفعة الاقتصادية و الاجتماعية الناتجة عن فرض ضرائب ورسوم جديدة أو زيادة ضرائب ورسوم قائمة .

ولذلك فإن تحليل تلك الآثار والوقوف على نتائجها إنما يعتبر المدخل نحو وضع برنامج عمل الحكومة لفترة مقبلة ومن ثم تخصيص أوجه الإنفاق وتقدير حجم التمويل وتحديد مصادره على نحو يحقق التوازن المالي والاقتصادي والاجتماعي من خلال سياسة مالية واقتصادية متوازنة .

رابعا : مكونات الحساب الختامي ودلالات كل منها .

1- الحساب الختامي الآلي

يحتوي الحساب الختامي الآلي على كافة المصروفات والإيرادات الفعلية مقارنة باعتمادات الميزانية الى جانب المصروفات والإيرادات الفعلية لثلاث سنوات مالية سابقة كما يتضمن كافة التعديلات التي تمت مع إتمادات مصروفات الميزانية سواء كانت بين أنواع وبنود وبرامج الميزانية أو نقلا من الإ اعتماد التكميلي العام أو بصور قانون باعتماد أختامي كما يبين حركة أرصدة وحركة الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية بعد الإقفال ويعتبر الحساب الختامي الآلي المصدر الرئيسي لتأكيد صحة البيانات الواردة بالجدول الرئيسية والنماذج الإيضاحية وما يرد من

بيانات بالمذكرة الإيضاحية . كما يتم المطابقات بين الجهة وبين الأقسام المختصة بشؤون المحاسبة العامة من واقع بيانات الحساب الختامي الآلي .

2- الجداول الرئيسية

لقد تم تصميم هذه الجداول لتحقيق الأغراض التالية :
أ. تحقيق الرقابة على عدم تجاوز الصرف للاعتماد حسب قانون ربط الميزانية .

ب. إن التعديلات التي تمت على إعتمادات الميزانية كانت وفقا للسلطة المخولة بذلك والتي نص عليها الدستور والمرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 وتعليمات وزارة المالية بشأن الشروط والأوضاع الواجب إتباعها للنقل بين برامج وبنود وأنواع إعتمادات الميزانية (الجدول أ - والجدول 1-2) .

الدستور

مادة (146)

" كل مصروف غير وارد في الميزانية أو زائد على التقديرات الواردة فيها يجب أن يكون بقانون ، وكذلك نقل أي مبلغ من باب إلي آخر من أبواب الميزانية " .

مادة (147)

" لا يجوز بحال تجاوز الحد الأقصى لتقديرات الإنفاق الواردة في قانون الميزانية والقوانين المعدلة له ."

. المرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي .

مادة (21)

" لا يجوز لأية جهة تجاوز اعتماد باب من أبواب المصروفات إلا بقانون "

مادة (22)

" لا يجوز لأية جهة تجاوز اعتماد محدد لأي مصرف من المصروفات ويجوز النقل من الوفر المحتمل في اعتماد مصرف آخر من نفس الباب والقسم ، ويحدد وزير المالية أوضاع وشروط النقل ."

مادة (24)

" لا يجوز لأية جهة تجاوز اعتماد أحد مشاريع الإنشائية المخصص لها بقانون اعتماد مالي لأكثر من سنة إلا إذا قدرت وجود وفر في الاعتماد السنوي لمشروع آخر ويتم بالاتفاق مع وزارة التخطيط وذلك وفقا للتعليمات التي يصدرها وزير المالية وبشرط ألا يترتب على هذا التجاوز رفع التكاليف الكلية للمشروع ."

مادة (25)

" لا يجوز لأية جهة رفع التكاليف الكلية لمشروع من المشاريع إلا إذا قدرت وجود وفر في التكاليف الكلية لمشروع آخر بنفس الباب ويتم بالاتفاق مع وزارة التخطيط وذلك وفقا للتعليمات التي يصدرها وزير المالية ".
تعميم وزير المالية رقم (2) لسنة 1992 بشأن شروط التعديل بين اعتمادات الميزانية في الجهات الحكومية .

ج- بيان الوفر الذي حققته الجهة من اعتمادات مصروفات الميزانية والزيادة أو النقص في حصيلة الإيرادات عن التقديرات .

د - توفير قاعد بيانات إحصائية مقارنة لمصروفات وإيرادات السنة المالية موضوع الحساب الختامي وثلاث سنوات مالية سابقة وذلك على مستوى النوع والتي تخدم المحاسب والباحث في إعداد دراسة تحليلية مالية عن معدلات التغير والأهمية النسبية للمصروفات سواء على مستوى الأبواب أو البرامج أو على مستوى نوع المصروفات على مستوى الباب ، كما تخدم هذه البيانات باحث الميزانية عند إعداد دراسة مشروع ميزانية الجهة للسنة المقبلة .

هـ - وفي خصوصية الجهات ذات الميزانيات الملحقة تبين الجداول الرئيسية حجم التمويل المقدر للجهة بموجب قانون ربط الميزانية والتمويل الفعلي مقارنة بالسنتين الماليين السابقين . (جدول حرف-ج) .

ز - الوقوف على المركز المالي للجهة من خلال :

• رصيد جاري وزارة المالية لدى الجهة بعد إقفال حسابات الميزانية (المصروفات الإيرادات) من خلال المعادلة التالية :
جاري المالية = رصيد النقدية (البنوك والصندوق) + رصيد حسابات التسوية .

(جدول رقم 6 الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية)

- الديون المستحقة للحكومة والديون المستحقة على الحكومة .
- الشيكات التي مازالت تحت التحصيل .
- عهدة الطابع المالية وما في حكمها وشيكات وخطابات الضمان .
- أرصدة الاعتمادات المستندية تحت التنفيذ .
- الموجودات المنقولة والعقارية (جدول رقم 9) .

ح. كما يمكن الاستفادة من البيانات التي تحتوي عليها تلك الجداول في خدمة

أغراض التحليل المالي من حيث :

- الوقوف على اتجاه المصروفات والإيرادات وهو ما يطلق عليه بتحليل الاتجاه بمعرفة معدلات التغير فيهما خلال السنوات السابقة مقارنة بالسنة المالية موضوع الحساب الختامي .
- دراسة الأهمية النسبية لأبواب المصروفات لجملة المصروفات ومدى التغير الذي طرأ عليها مقارنة بالسنوات المالية السابقة .
- دراسة الأهمية النسبية لأبواب المصروفات على مستوى البرامج (تحليل رأسي) الى جملة المصروفات في كل برنامج .
- تحليل الأهمية النسبية للبرامج على مستوى جملة المصروفات وتطورها مقارنة بالسنوات المالية للوقوف على أهم البرامج المرتبطة بنشاط الجهة وأهدافها .
- تحليل المصروفات الجارية (الباب الأول + الباب الثاني + المصروفات المختلفة بالباب الخامس) والمصروفات الرأسمالية (الباب الثالث + الباب الرابع) والمصروفات التحويلية (المدفوعات التحويلية الداخلية والمدفوعات التحويلية الخارجية) لبيان الأهمية النسبية لكل منها منسوبة الى جملة المصروفات ومقارنة بالسنوات المالية السابقة .

- دراسة اتجاه المصروفات على مستوى الأنواع للسنة المالية المنتهية مقارنة بالسنوات المالية السابقة (تحليل أفقي) وتحليل الأهمية النسبية لأنواع المصروفات لجملة المصروفات مقارنة بالسنوات المالية السابقة .

- دراسة اتجاه الإيرادات على مستوى الأنواع للسنة المالية المنتهية مقارنة بالسنوات المالية السابقة (تحليل أفقي) وتحليل الأهمية النسبية لأنواع الإيرادات لجملة الإيرادات مقارنة بالسنوات المالية السابقة .

- تحليل اتجاه حسابات التسوية - الأمانات والعهد - ونسبة ما تم تسويته من أرصدة أول المدة - مقارنة بالسنوات المالية السابقة .

- تحليل اتجاه الديون المستحقة للحكومة والديون المستحقة على الحكومة ونسبة ما تم تسويته من أرصدة أول المدة - مقارنة بالسنوات المالية السابقة .

3- النماذج الإيضاحية .

ولتلك النماذج أيضا أهدافا يمكن إيجازها فيما يلي .

• التأكيد على صحة الأرصدة الإجمالية الواردة بالجدول الرئيسية وخاصة بالنسبة للحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .

• التحقق من السند القانوني للتعديلات التي تمت على إعمادات الميزانية أو التكلفة الكلية .

• بيان مستحقات الأعمال التي تم أدائها والمشتريات التي تم استلامها قبل نهاية السنة المالية ولم تستكمل إجراءات صرفها وتم تعليتها لحساب أمانات مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية وإيضاح السند القانوني لها .

• المطابقة بين الأرصدة النقدية الدفترية (صندوق + بنوك) والأرصدة الفعلية بالصندوق والبنوك من واقع محاضر الجرد وشهادات تأييد الرصيد .

• خدمة الأغراض التحليلية - للإيرادات المتنوعة والمصروفات المتنوعة .

• بيان ما للجهة أو عليها من التزامات والتأكد من الضمانات التي بحوزة الجهة وسوف نتناول بالتحليل تلك النماذج لا حقا .

4- المذكرة الإيضاحية

تعتبر المذكرة الإيضاحية بمثابة تقرير عن أداء الجهة وإنجازاتها عن سنة مالية منتهية مقارنة بالمستهدف على مستوى برامج الميزانية المعتمدة .
لذلك كان الاهتمام بالجانب الموضوعي هو القاعدة الأساسية التي من خلالها يمكن التحقق عن مدى كفاءة وفعالية استخدام الموارد المالية في إنتاج السلع و الخدمات أو الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي حققتها الجهة .
كما أن وفرة المعلومات ووضوحها ودقتها إنما يخدم بصورة رئيسية إعداد التقرير النهائي للحساب الختامي للإدارة المالية للدولة والذي يعبر من خلاله عن أداء الحكومة لبرامج عملها الذي تقدمت به للسلطة التشريعية وتم إجازته .

خامسا : الإجراءات السابقة لفحص ودراسة الحساب الختامي .

1. قد يعتقد البعض أن دراسة حساب ختامي الجهة إنما يبدأ بعد انتهاء السنة المالية وإقفال حساباتها لكن حقيقة الأمر أنها حلقة متصلة من بداية السنة المالية إذ أن ما يسفر عنه الحساب الختامي للجهة من نتائج يعكس بصورة مباشرة جهد الباحث في متابعته لحسابات الجهة الشهرية والربع سنوية وما يقدمه من تقارير يضع الإدارة في دائرة الضوء سواء من حيث كفاءة أداء الجهة أو وجود مشاكل أو صعوبات تشير إلي عدم انتظام العمل للتعجيل بوضع الحلول المناسبة لها لضمان ظهور حساباتها بصورة صحيحة معبرة عن حقيقة مركزها المالي وفي ذات الوقت ألا يترتب على ارتباك العمل التأخر في إقفال حساباتها في نهاية السنة المالية .

2. من تعريفنا للحساب الختامي كمرآة تعكس ما أسفر عنه تنفيذ الجهة لميزانياتها فإنه من الواجب على الباحث الإطلاع على ميزانية الجهة والأهداف التي خططت لتنفيذها إلي جانب الوقوف على بعض أسس تقدير المصروفات والإيرادات والتي تخدم دراسته للمذكرة الإيضاحية للحساب الختامي وبعض النماذج الإيضاحية .

3. أن يكون ملما بالملاحظات التي أخذت على الجهة في سنة مالية سابقة للسنة المالية التي يعد عنها الحساب الختامي سواء تلك الصادرة عن وزارة المالية أو ديوان المحاسبة أو إدارة الرقابة المالية .

4. أن يكون لدى الباحث أدواته الخاصة التي تخدمه في الدراسة من تعاميم وقرارات صادرة عن وزارة المالية - تعاميم أو قرارات صادرة عن أجهزة الرقابة الأخرى - المرسوم بالقانون رقم (31) لسنة 1978 ، قواعد تنفيذ الميزانية للجهات الحكومية .

5. على الباحث تكثيف زيارته للجهة وخاصة خلال الثلاثة أشهر أو الشهرين الأخيرين قبل نهاية السنة المالية مما يتيح له :

أ. الاطمئنان على انتظام حسابات الجهة وعدم وجود مشاكل أو صعوبات تعيق إقفال تلك الحسابات في المواعيد المحددة .

ب. سرعة إيجاد الحلول وتسوية ما يعترض الجهة من عقبات في معالجة بعض الحسابات أو معاملات مالية بينها وبين جهات أخرى .

ج. حث الجهة بصرف وتسوية المستحقات عن الأعمال التي تمت والمشتريات التي استلمت قبل نهاية السنة المالية للحد من حجم المعاملات التي يتم تعليتها لحساب الأمانات في نهاية السنة المالية .

6. متابعة الجهة في إعداد مذكرة تسوية للحسابات الجارية (البنوك + الصندوق) بعد الإقفال في 3/31 ومعالجة ما قد ينشأ من فروقات وإن كان من الأفضل أن يكون هناك متابعة دورية لتلك المذكرات عن الفترات الربع سنوية حتى لا تتفاقم المشاكل في نهاية السنة المالية .

7. إجراء المطابقة الأولية بين حسابات الجهة في 3/31 وأرصدة حسابات الجهة بوزارة المالية - إدارة الحسابات العامة .

8. التحقق من أن الجهة قد قامت بإجراء الجرد الفعلي للأرصدة النقدية في موعدها وكذلك جرد العهد (الطوابع المالية وما في حكمها) وجرد الموجودات .

9. التأكد من أن الجهة تتبع الشروط والأوضاع الصادرة عن وزارة المالية لتعليق المصروفات لحساب أمانات مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية .

10. التأكد من أن رصيد عهد مصروفات تحت تسويتها على أنواع بنود مصروفات الميزانية لا يتضمن مصروفات تخص السنة المالية موضوع الحساب الختامي .

11. أن الجهة التي لها مكاتب أو سفارات في الخارج قد تسلمت كافة المستندات المتعلقة بحسابات السنة المالية موضوع الحساب الختامي وأنه قد تم تسويتها .

12. حث الجهة على إرسال كتب للبنوك المحلية أو الأجنبية للحصول على شهادات تأييد للأرصدة النقدية طرفها وكذلك للحصول على مصادقة للاعتمادات المستندية والكفالات المصرفية القائمة في آخر يوم عمل من السنة المالية .

13. التأكيد من الاعتمادات المستندية تحت التنفيذ تمتد صلاحيتها للسنة المالية الجديدة تحسبا لانتهاء صلاحية بعض الاعتمادات المستندية واتخاذ الإجراءات الكفيلة بإلغائها أو تمديدها وفقا للإجراءات المتبعة في هذا الشأن .

14. أن خطابات الضمان (شيكات وكتب) سارية المفعول لعدم انتهاء الغرض منها وحث الجهة على تسوية ما انتهت صلاحيته وانتهاء الغرض منه .

15. حث الجهة على سرعة إجراء ما تحتاجه من تعديل على اعتمادات الميزانية وما يتطلبه ذلك من موافقة الجهات المختصة (وزارة المالية - وزارة التخطيط - ديوان الخدمة المدنية) .

16. متابعة الحصول على محاضر الجرد فور الانتهاء منها والتي تمت في آخر يوم عمل من السنة المالية وإن أمكن الاحتفاظ بصورة من المحاضر

المبدئية فور الانتهاء من عملية الجرد لضمان عدم وجود اختلاف في بيانات الجرد بعد طباعة محضر الجرد .

17. على الباحث العمل على استكمال بيانات ومعلومات المذكرة الإيضاحية والنماذج الإيضاحية مع الجهة في مرحلة الأعداد قبل استلامها بصورة رسمية وذلك توفيراً للجهد والوقت في عملية مراجعتها ومحاولة استيفاء ما يشوبها من قصور .

18. على الباحث أن يعمل في نسق تعاوني مع ممثل الرقابة المالية المسبقة بالجهة (إن وجد) ومع باحث شئون الميزانية لإزالة أي صعوبات أو مشاكل تعيق إقفال حسابات السنة المالية ومن ثم إعداد الحساب الختامي للجهة وكذلك الحساب الختامي للإدارة المالية للدولة وفقاً للبرنامج الزمني المعتمد .

19. نظراً لاستمرار العمليات المالية للسنة المالية المنتهية خلال فترة التسويات بشكل متواز مع العمليات المالية للسنة المالية الجديدة ، يجب على الباحث مراعاة الحرص في عدم حدوث تداخل بينهما .

20. عند فتح الحساب الختامي لأي سبب من الأسباب ، على الباحث طلب استخراج مخرج ألي بعد كل عملية والاحتفاظ به وتزويد الجهات المعنية بنسخة منه حرصاً على دقة المطابقات .

سادسا : الخطوات الواجب إتباعها عند فحص ودراسة الحساب الختامي .

تبدأ هذه المرحلة بعد تسلم حساب ختامي الجهة بصورة رسمية حيث يباشر الباحث الدراسة على الوجه التالي .

1. من الناحية الشكلية والإجرائية :

أ. أن الحساب الختامي للجهة قد أرسل متكاملًا ومعتدًا - جداول رئيسية - نماذج إيضاحية - مذكرة إيضاحية في التاريخ المحدد .

ب. وجود المطابقة النهائية مع مراقبة النقدية ومراقبة الحسابات والميزانية بإدارة الحسابات العامة بالنسبة لسلفة الوزارات والإدارات الحكومية والإيرادات المحصلة والمودعة والطابع المالية - والتمويل بالنسبة للجهات ذات الميزانيات الملحقه .

ج. أن النماذج الإيضاحية مطابقة للنماذج الصادر بها التعميم بشأن القواعد والإجراءات اللازمة لإقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي للجهات الحكومية من حيث أرقام النماذج وموضوع كل منها وأن بياناتها مستوفاة .

د. وجود محاضر الجرد وأنها معتمدة من أعضائها ومستوفاة لبياناتها وأنها ليست مخالفة للمحاضر المبدئية التي حصل الباحث على صورة منها بعد انتهاء الجرد .

هـ. وجود شهادات تأييد لأرصدة النقدية لدى البنوك المحلية أو الأجنبية إن وجدت كذلك ما يتعلق بخطابات الضمان والاعتمادات المستندية

تحت التنفيذ بالاضافة الى كشوفات حسابات البنوك للشهر الأول من السنة المالية الجديدة .

2- من الناحية الحسابية والمحاسبية .

أ. يجب على الباحث مراجعة كل نموذج من النماذج الإيضاحية مراجعة حسابية للتأكد من صحة المجموع وأنه في النهاية يطابق نظيره بحسابات الميزانية (المصروفات - الإيرادات) أو الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية ، بالجدول الرئيسية .

ب. التأكد من أن مفردات المبالغ بنماذج الأمانات والعهد - بصفة خاصة - تتفق مع طبيعة الحساب (مدينة - دائنة) .

ج. مطابقة البيانات المالية الواردة بالمذكرة الإيضاحية مع الجداول الرئيسية والنماذج الإيضاحية .

د. التأكد من أن المصروفات القيدية بالنموذج (1/2 ح خ - مصروفات) تطابق المصروفات التي تم تعليتها في نهاية السنة المالية لحساب أمانات مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية (على مستوى الأبواب) بالاضافة الى رصيد أمانات مرتجع مرتبات التي تم تعليتها خلال السنة المالية ولم يتم تسويتها حتى نهاية السنة المالية .

هـ . عند إعتقاد المصرف التي يتم تعليقها لحساب الأمانات / مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية أو الأمانات مرتجع مرتبات يراعى :

• في حالة استمارات الصرف التي صدرت لها شيكات أو أذون صرف عن أعمال تم إنجازها أو مشتريات تسليمها حتى 3/31 ولم يتقدم أصحابها لاستلامها وتتضمن مبالغ مخصومة كإيرادات يكون القيد المحاسبي كالتالي :

◀ من حساب المصروفات - حسب الباب ، البرنامج والبند والنوع المختص .

◀ الى حساب أمانات مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية .

◀ الى حساب أمانات مرتجع مرتبات .

◀ الى حساب الإيرادات .

• المبالغ التي يتم تعليتها بواسطة الجهة من واقع القوائم والمطالبات التي تصل الى الجهة بعد 3/31 عن أعمال تم إنجازها أو مشتريات تم تسليمها حتى 3/31 وتتضمن مبالغ مخصومة لإيرادات يتم قيدها على الوجه التالي .

◀ من حساب المصروفات -باب برنامج- مجموعة - بند - نوع

◀ الى حساب أمانات مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية

◀ الى حساب أمانات مرتجع مرتبات .

◀ الى حساب أمانات مقبوضات تحت تسويتها على حساب الإيرادات .

معالجة الإيرادات غير المورد لوزارة المالية حتى 3/31 على الوجه التالي

:-

• الإيرادات المحصلة والمودعة في بنك الكويت المركزي (السلفة) .

لا تجري أية قيود محاسبية في سجلات الجهة - ويتم معالجة ذلك في سجلات مراقبة النقدية - إدارة الحسابات العامة على الوجه التالي :

◀ من سلفة الوزارة / الإدارة

◀ الى حساب إيرادات الجهة .

وذلك لمطابقة الإيرادات المحصلة بواسطة الجهة مع إيرادات الجهة بوزارة المالية

• الإيرادات المحصلة والمودعة ببنك الكويت المركزي - إيرادات تجري القيود التالية :

◀ في سجلات مراقبة النقدية - وزارة المالية ,

◀ من حساب السلفة / الجهة

◀ الى حساب إيرادات الجهة

ولا تجري قيود في سجلات الجهة ولكن يراعى إجراء التالي في السنة المالية الجديدة .

تقوم الجهة في بداية السنة المالية الجديدة بتحويل الإيرادات القيدية أو النقدية التي أودعت بحسابها لدى بنك الكويت المركزي إيرادات - والتي تخص السنة المالية السابقة بحسابها لدى بنك المركزي - سلفة - حيث يكون القيد في سجلات الجهة في السنة المالية الجديدة كالتالي :

◀ من حساب بنك الكويت المركزي (السلفة) - مقبوضات
أخرى .

◀ الى حساب بنك الكويت المركزي - إيرادات محصلة
ومودعة .

3- من الناحية الفنية .

ويتعلق هذا الجانب بدراسة النماذج الإيضاحية المرفقة بالحساب الختامي
لتحقيق الهدف المرجو وسنحاول تناول أهم تلك النماذج على الوجه التالي :

أ- الإيرادات

نموذج 1/1 ح خ - إيرادات -

تفصيل إيرادات قيديه (بند 4/1/7)

وعلى الباحث التحقق مما يلي :

- أن النموذج لا يتضمن أي نوع آخر من الإيرادات .
- أن الجهة قد راعت القواعد المنظمة للمدة القانونية لتحويل الأمانات
المستحقة لحساب الإيرادات القيديه .

ويمكن للباحث أيضا أن يبين نسبة الإيرادات القيديه الى قيمة الأمانات
وخاصة (أمانات مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية ،
أمانات مرتجع مرتبات) للوقوف على حجم الأمانات التي تم تحويلها
للإيرادات القيديه . إذ أن البحث فيها قد ينطوي على عدم الدقة في تسوية
المستحقات المالية في نهاية السنة المالية الأمر الذي يترتب عليه زيادة

المصروفات زيادة غير حقيقية في سنة وزيادة الإيرادات زيادة غير حقيقية في سنة أخرى .

نموذج 1/2 ح خ - إيرادات .

تفصيل إيرادات أخرى - مصروفات مستردة (نوع 1/5/1/7)

وعلى الباحث التحقق مما يلي :

- إن هذا النوع يمثل بالفعل مصروفات صرفت بدون وجه حق في السنوات المالية السابقة وتم استردادها في السنة المالية موضوع الحساب الختامي .

وعلى الباحث أيضا أن يشير الى نسبة المصروفات المستردة الى حجم مصروفات الجهة في السنوات المالية السابقة وأيضا الإشارة الى نسبة التغيير في المصروفات المستردة من سنة الى أخرى . إذ أن ذلك قد ينطوي على ضعف نظام الضبط الداخلي للجهة .

نموذج 1/3 ح خ - إيرادات

تفصيل إيرادات أخرى - متنوعة (نوع 2/5/1/7)

وعلى الباحث التحقق مما يلي :

- إن هذا النوع من الإيرادات لا يتضمن إيرادا له نوع من الأنواع النمطية بالدليل النمطي .
- دراسة طبيعية هذه الإيرادات من حيث .
- مدى ارتباط الإيراد بنشاط الجهة .

- حجم الإيراد .
- تكرار حصيله الإيراد من سنة الى أخرى .
- مدى إمكانية استحداث نوع نمطي أو تصنيفه ضمن أحد الأنواع النمطية للإيرادات .

ب - المصروفات

نموذج 1/2 ح خ - مصروفات

المصروفات النقدية و القيدية

يمكن للباحث دراسة الأهمية النسبية للمصروفات القيدية على المستوى الأفقي أي لجملة مصروفات الباب وكذلك الأهمية النسبية للمصروفات القيدية لكل باب من أبواب المصروفات نسبة الى جملة المصروفات .

وتساهم هذه الدراسة في التعرف على نشاط الجهة في تسوية المستحقات خلال السنة المالية والتعرف على الصعوبات أو المشاكل التي تعيق أداء الجهة وتحول دون صرف هذه المستحقات قبل نهاية السنة المالية .

نموذج 2/2 ح خ - مصروفات

التعويضات - الغرامات - الأتعاب - المبالغ المتنازل عنها

ويراعى عند دراسة هذا النموذج ما يلي :

1- التحقق من صحة المعالجة المحاسبية للتعويضات وفقا لما أشارت إليه الفقرة 11ط، 12ط، من قواعد تنفيذ ميزانية الوزارات والإدارات الحكومية .

2- التحقق من معالجة المبالغ المتنازل عنها من حيث .

أ- الديون المستحقة للحكومة سواء كانت مسجلة بحسابات نظامية أو في حسابات العهد وأنها قد تمت من السلطة المختصة وفي الحدود التي نصت عليها القرارات المنظمة لها (قرار مجلس الوزراء رقم 302 في اجتماعه رقم 93/14 بتاريخ 1993/4/4) .

ب- الغرامات والجزاءات التي تستحق على الموردين والمقاولين والمتعهدين والتي تنازلت عنها الجهة يجب أن يكون التنازل من السلطة المختصة بفرض هذه الغرامات .

3- دراسة مفردات الغرامات والوقوف على أسبابها وهل هي نتيجة نص في العقود أو الاتفاقيات بين الجهة والغير أو نتيجة أحكام قضائية صادرة ضد الجهة .

4- الأتعاب هي مبالغ تتحملها الجهة للمحامين أو لجان التحكم المحلية أو الخارجية تمثلها في بعض القضايا .

نموذج 3/2 ح خ - مصروفات

بيان الدرجات الشاغرة والمشغولة .

1- يراعى عند دراسة هذا النموذج الملاحظات أو التأشيرات المرفقة بقانون ربط الميزانية أو جداولها الرئيسية .

2- التحقق من أن الدرجات المعتمدة لمجموعات الوظائف مطابقة للميزانية المعتمدة .

3- أن التعديلات التي تمت بين الدرجات لمجموعة الوظائف (قيادية - عامة) قد تمت بموجب سند قانوني (موافقة وزارة المالية _ ديوان الخدمة المدنية) .

4- أنه لم يتم تعديل عدد وظائف كل مجموعة من مجموعات الوظائف إلا بموجب قانون .

5- مقارنة تكلفة الوظائف الشاغرة في كل مجموعة من مجموعات الوظائف مع الوفر فيها .

نموذج 5/2 ح خ - مصروفات

مواد وخامات - متنوعة (نوع 11/2/1/2)

ويتم مراجعة مفردات النموذج ودراستها للتحقق من .

1- أن طبيعة المبالغ المسجلة ليس لها نوع أو بند نمطي من مصروفات الباب الثاني .

2- أنها لا تتضمن أي نوع من المصروفات يمكن استحداث نوع أو بند نمطي بالمصروفات سواء على مستوى الجهة أو على مستوى الجهات جميعا وذلك بدراسته من حيث حجم المبلغ أو ارتباطه ارتباطا وثيقا بالنشاط الرئيسي للجهة .

3- أن تكون المواد أو الخامات في مجموعات متشابهة .

نموذج 7/2 ح خ - مصروفات .

تفصيل الإيجارات .

يراعى عند دراسة هذا النموذج والذي يعد لكل نوع من أنواع الإيجارات على حدة ما يلي :

1- أن تكون المدة المدفوع عنها الإيجار تقع خلال السنة المالية موضوع الحساب الختامي .

2- التحقق من أن الإيجارات المدرجة بالنموذج وخاصة إيجارات المباني والأجهزة والمعدات هي المعتمدة بالميزانية .

3- في حالة وجود إيجارات جديدة أو زيادة في قيمة الإيجارات القائمة دراسة أثر ذلك على إتمادات الميزانية الجديدة .

4- التحقق من أن إيجارات السيارات بإسم شركات وليس هناك إيجارات شخصية والعمل على حصرها للوقوف على مدى مخالفتها للتعميم رقم (16) لسنة 1995 بشأن نظم الشراء في الجهات الحكومية .

5- التحقق من عدم مخالفة التعميم رقم (1) لسنة 1994 بشأن تنظيم استخدام المركبات الحكومية .

6- مطابقة المجموع مع النوع المختص من واقع الجداول الرئيسية بالحساب الختامي .

نموذج 8/2 ح خ - مصروفات

خدمات أخرى - متنوعة (نوع 5/7/2/2)

عند دراسة هذا النموذج يراعى مايلي :

1- أنه لا يتضمن مبالغ عن مصروفات تم تأديتها للجهة ولها أنواع أو بنود نمطية في المصروفات - الباب الثاني .

2- دراسة طبيعة مفردات النموذج للوقوف على مدى إمكانية إدراج بعض منها لأنواع نمطية أخرى - أو استحداث أنواع أو بنود نمطية يلزم إبرازها عند إعداد الميزانية لمتابعتها والرقابة عليها .

نموذج 1/3 ح خ حسابات -

الأمانات - تأمينات

عند دراسة هذا النموذج يراعى ما يلي :

1- التحقق من أن مفردات هذا النموذج لا يتضمن مبالغ كان يجب قيدها لحسابات أخرى - حيث تخلط بعض الجهات بينه وبين أمانات مبالغ تحت التسوية فيما يتعلق بمحجوز الضمان .

2- أنه ليس من بين المبالغ المدرجة تأمينات قد انتهى الغرض منها لتسويتها .

3- أنه ليس من بين المبالغ المدرجة قد مضت المدة القانونية لإسقاطه من السجلات .

نموذج 2/3 ح خ - حسابات .

أمانات مرتجع مرتبات .

عند دراسة النموذج يراعى :

1- أنه لا يتضمن مبالغ تخضع لفترة التقادم التي نصت عليها المادة رقم (21) من المرسوم بالقانون رقم (15) لسنة 1979 بشأن الخدمة المدنية أو أنه يجب إسقاطها من السجلات وفق ما نصت عليه المادة رقم 18/أ من رابعا الحسابات بقواعد تنفيذ الميزانية الجهات الحكومية .

2- أن جملة المبالغ المدرجة بالنموذج وتخص السنة المالية موضوع الحساب الختامي قد تم أخذها في الاعتبار عند احتساب المصروفات القيدية بالنموذج 1/2 ح خ - حسابات .

نموذج 3/3 ح خ - حسابات .

أمانات خصميات من المرتبات لحساب جهات أخرى .

ويهتم الباحث عند دراسته لهذا النموذج بما يلي :

1- أن مبالغ الاستقطاعات إنما تنحصر في الشهر الأخير من السنة المالية أو في المبالغ التي تظهر في فترة التسويات .

2- في حالة وجود مبالغ تعود الى أشهر سابقة يجب التحقق من أسباب عدم تحويلها الى الجهات المختصة .

نموذج 4/3 ح خ - حسابات

أمانات مقبوضات تحت تسويتها لإيرادات الميزانية .

على الباحث أن يتحقق عند مراجعته لهذا النموذج من الآتي :

1- أنه لا يتضمن مبالغ كان يجب تسويتها على أي نوع من أنواع إيرادات الميزانية .

2- أن هذه المبالغ تتحصر في :-

أ . إيرادات لم تستكمل المستندات اللازمة لقبدها .

ب . مبالغ لم يثبت الحق في قبدها إيرادات - كالعرامات التي محل خلاف بين الجهة وبين المورد أو المتعهد أو المقاول .

ج . الإيرادات التي تظهر خلال فترة التسويات .

نموذج 5/3 ح خ - حسابات

الأمانات - مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية على مستوى الأبواب .

بدراسة هذا النموذج يقف الباحث على :

1- حجم المبالغ التي تم تسويتها خلال السنة المالية ونسبتها لرصيد أول المدة مما يعكس جهد الجهة على مستوى الأبواب .

2- مطابقة المبالغ التي تم تعليلتها لحساب الأمانات على مستوى كل باب مع جملة المبالغ المبينة بالنماذج (2/7/3 - الشيكات الملغاة) ، (3/7/3 - أنون الصرف الملغاة) (5/7/3 - مبالغ معلاة بموافقة وزارة المالية) ، (4/7/3 - مبالغ معلاة بواسطة الجهة) .

3- مطابقة رصيد آخر المدة على مستوى الأبواب مع رصيد آخر المدة
بالنموذج 1/7/3 ح خ - حسابات .

4- التحقق من إجمالي الأمانات المعلاة على مستوى الأبواب مطابقة
للمصروفات القيدية على مستوى الأبواب بالنموذج 1/2 - حسابات - بعد
الأخذ في الاعتبار أمانات مرتجع مرتبات الخاص بالسنة المالية موضوع
الحساب الختامي .

نموذج 6/3 ح خ - حسابات
الأمانات - مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية
الباب الخامس - المصروفات المختلفة والمدفوعات التحويلية .
على مستوى المجموعات والبنود والأنواع

وتجدر الإشارة بداية الى أن تفصيل الأمانات في هذا النموذج قد جاء على
مستوى المجموعات والبنود والأنواع للأسباب التالية :

1- إن مصروفات الباب الخامس بصفة عامة منها ما جاء بصورة إجمالية
رؤى عدم تفصيلا على أبواب مصروفات الميزانية الأخرى لتحقيق
أغراض السياسة العامة ومنها ما يتصل بصورة مباشرة بنشاط بعض
الجهات يتطلب معه توفير مستوى معين للرقابة .

2- يتطلب تزويد صندوق النقد الدولي توفير بيانات تحليلية عن المصروفات
النقدية والقيدية لمستويات معينة تخدم الإحصائيات المالية الحكومية
وخاصة الباب الخامس .

وعلى الباحث عند دراسته لهذا النموذج التحقق من أن إجمالي البيانات
التفصيلية لهذا النموذج مطابقة للبيانات الإجمالية للباب الخامس بالنموذج رقم
(15/3 ح خ - حسابات) الخاص بالأمانات - مبالغ مخصوم بها على
أنواع بنود مصروفات الميزانية - على مستوى الأبواب .

نموذج 7/3 ح خ - حسابات
الأمانات - مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية
(الإجمالي)
يمكن هذا النموذج الباحث للتحقيق من :

- 1- أن البيانات الخاصة بالأرصدة المدورة من سنوات سابقة مطابقة للبيانات الواردة
بالنموذج (5/3 ح خ - حسابات) .
- 2- أن المجموع الخاص برصيد أول المدة ، الحركة خلال السنة المالية
ورصيد آخر المدة يطابق البيانات الواردة بالجدول الرئيسي رقم (6) -
الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
- 3- أن البيانات الإجمالية لمفردات النموذج مطابقة لمجموع النموذج الخاص
بكل منها .

نموذج 2/7/3 ح خ - حسابات
الأمانات / مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية (الشيكات الملغاة
(
على الباحث عند دراسته لهذا النموذج التركيز على ما يلي .

- 1- قيمة المبلغ الذي صدر منه الشيك - إذ أن بعض الجهات تصدر شيكات
بمبالغ كبيرة وفي بعض الأحيان تكون لوزارات ومؤسسات حكومية
الأمر الذي يفضل معه إتباع وسيلة التحويل لتوفير عنصر الأمان من
جهة والحد من التعلية لحساب الأمانات
أخرى .
- 2- أن طبيعة المبالغ المعلاة تتفق مع مصروفات الباب المختص .
- 3- التدقيق في تاريخ إصدار الشيكات إذ يلاحظ في بعض الجهات إلغاء
شيكات يعود تاريخ إصدارها الى أشهر سابقة - مما يعني تراخي الجهة
في متابعة تسليم الشيكات للمستفيدين . كما أن حجم الشيكات
وتاريخ صدورها في نهاية السنة المالية - يعطي انطباعا بتراكم

المعاملات المالية أو عدم متابعة الجهة للجهات أو الشركات المنفذة للحصول على المطالبات والقوائم المستحقة .

نموذج 3/7/3 ح خ - حسابات
الأمانات - مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية
(أذون صرف ملغاة)
يراعى عند دراسة النموذج ما يلي :

- 1- أن المبالغ الصادر بها أذون الصرف وطبيعتها لا تتعارض مع أحكام التعميم رقم (1) لسنة 1998 بشأن تنظيم الصرف النقدي عن طريق الصندوق .
- 2- أن طبيعة المبلغ تتفق مع مصروفات الباب .
- 3- التدقيق في تاريخ الصرف للوقوف على :
 - أ- حجم أذون الصرف الصادرة في تاريخ معين وخاصة في نهاية السنة المالية مما ينعكس عدم سرعة الجهة في إكمال إجراءات الصرف .
 - ب. وجود أذون صرف بتاريخ يعود الى أشهر سابقة عن نهاية السنة المالية مما يشير الى عدم متابعة الجهة تسليم مستحقات المستفيدين .

نموذج 4/7/3 ح خ - حسابات
الأمانات - مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود مصروفات الميزانية
(مبالغ معلاة بواسطة الجهة)
يراعى في دراسة هذا النموذج ما يلي :

- 1- التحقق من صحة أرقام القوائم حيث أن بعض الجهات تدون رقم استمارة القيد بدلا منها ويلاحظ ذلك من خلال تكرار الرقم المدون كرقم قائمة لأكثر من مستفيد وفي أبواب المصروفات المختلفة .

- 2- التدقيق في تاريخ القائمة إذ قد ينم ذلك عن وجود قوائم تعود لشهور سابقة مما يعني تقاعس الجهة في إتخاذ إجراءات الصرف وتراكمها لنهاية السنة المالية وبالتالي تضخم المبالغ المعلاة بالأمانة .
- 3- التحقق من أن طبيعة المبالغ المعلاة تتفق مع مصروفات الباب .

نموذج 5/7/3 ح خ - حسابات

الأمانات - مبالغ مخصوم بها على أنواع بنود ومصروفات الميزانية (مبالغ معلاة بموافقة وزارة المالية)

ويراعى عند دراسة مقررات هذا النموذج ما يلي :

- 1- أن طبيعة المبالغ تتفق مع طبيعة مصروفات الباب .
- 2- أن المبالغ الواردة ليست بصورة إجمالية وأن كل مبلغ مرتبط باسم المستفيد .
- 3- مطابقة البيانات الواردة بالنموذج مع كتب الموافقات التي صدرت من وزارة المالية .

نموذج 8/3 ح خ - حسابات

الأمانات - مبالغ تحت التسوية

يراعى عند دراسة النموذج ما يلي :

- 1- أن طبيعة المبالغ الواردة فيه تتفق ومفهوم الحساب .
- 2- أن ليس هناك مبالغ في صورة إجمالية وأن أسماء المستفيدين مدونة بشكل تفصيلي .
- 3- أن المبالغ الواردة بالنموذج لا تخضع لفترة الإسقاط من السجلات .
- 4- أن أسباب عدم التسوية واقعية ومقتعة .
- 5- أن هناك حركة خلال السنة المالية على الأرصدة المدورة بصفة خاصة وأنها تتناسب مع حجم الأرصدة المدورة .

نموذج 9/3 ح خ - حسابات

الأمانات - مبالغ محصلة لحساب جهات أخرى .

- 1- التحقق من أن طبيعة المبالغ الواردة بالنموذج تتفق ومفهوم الحساب .

- 2- أن أسباب عدم التسوية واضحة ومقنعة .
3- أن المبالغ وردت بشكل تفصيلي وليس بصورة إجمالية .

نموذج 10/3 ح خ - حسابات
الأمانات - صندوق مكافآت اجتماعية
نموذج 11/3 ح خ - حسابات
الأمانات - صندوق مكافآت تشجيعية

يختص هذين الحسابين بكل من جامعة الكويت والهيئة العامة للتعليم التطبيقي والتدريب ولذلك على الباحث عند دراسته لهذا النموذج مراعاة ما يلي :

- 1- بالنسبة لباحثي الجهات الملحقة .
1- التحقق من أن طبيعة المبالغ الواردة بالنماذج متفقة مع مفهوم الحسابين .
2- التحقق من أسباب وجود أرصدة مدورة من سنوات مالية سابقة أو لأشهر سابقة عن نهاية السنة المالية .
ب - في حالة ما إذا تبين وجود أرصدة لمثل هذه المصروفات في الحساب الختامي لغير الجهات الملحقة السابقة الإشارة إليها ، على الباحث التأكد من السند القانوني لها .

نموذج 11/3 ح خ - حسابات
العهد - مصروفات تحت تسويتها على أنواع بنود مصروفات الميزانية

يجب أن تنحصر الأرصدة التي يظهرها هذا النموذج في المبالغ التي صرفت مقدما ويتم تسويتها على حساب مصروفات السنة المالية التالية . وعلى الباحث التحقق من :

- 1- عدم وجود مبالغ من الأرصدة المدورة أو تم صرفها خلال السنة المالية وتخص السنة المالية موضوع الحساب الختامي ولم يتم تسويتها وذلك بالتأكد من الفترة التي صرف عنها المبلغ .

- 2- أن البيان الخاص بمجموع رصيد أول المدة والحركة خلال السنة المالية ورصيد آخر المدة على مستوى الأبواب يطابق البيان الوارد بالجدول رقم (6) - الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
- 3- التأكد من وجود موافقة صادرة من وزارة المالية .
- 4- أن الدفعة المقدمة (باستثناء الباب الأول) في صدور ما نصت عليه المادة (27) من المرسوم بالقانون 31 لسنة 1978 .

نموذج 13/3 ح خ - حسابات
العهد - العهد النقدي الشخصية

- 1- في حالة وجود رصيد للعهد الشخصية المؤقتة أو الدائمة التحقق من عدم تضمن الرصيد مبالغ كان يجب تسويتها على مصروفات ميزانية السنة المالية المنتهية وأن الرصيد يمثل الرصيد النقدي طرف أمين العهدة .
- 2- البحث في أسباب عدم توريد الرصيد النقدي .
- 3- البحث في سبب صرف عهدة نقدية شخصية في الأشهر الأخيرة من السنة المالية .

نموذج 14/3 ح خ - حسابات
العهد - دفعات واعتمادات نقدية بالخارج

يراعى عند دراسة النموذج ما يلي :

- 1- في حالة وجود رصيد لأكثر من عملية لدى الوحدة الخارجية للجهة أن يوضح النموذج ذلك تفصيلا سواء لشهادة البنك أو لجرد الصندوق .
- 2- التحقق من أن الجهة قد اعتمدت في تقييم الرصيد الفعلي للصندوق ورصيد البنك أو البنوك على سعر الصرف المعلن في آخر يوم عمل من السنة المالية .
- 3- التحقق من أن الفرق بين الرصيد الفعلي للبنك والصندوق والرصيد الدفترى قد تم تسويته طبقا للتعليمات الصادرة من وزارة المالية .

- 4- إن كان للجهة أكثر من وحدة خارجية فيجب التأكد من الرصيد الدفترى لمجموع الوحدات الخارجية مطابق لرصيد الحساب الوارد بالجدول رقم (6) - الحسابات الخارجية عن أبواب الميزانية .
- 5- أن الجهة قد قامت بتسوية كافة المصروفات الخاصة بالوحدة أو الوحدات الخارجية التابعة لها .

15/3 ح خ - حسابات

العهد - مبالغ تحت التحصيل

يراعى عند دراسة هذا النموذج ما يلي :

- 1- التحقق من أن المبالغ التي دفعت كتأمين قابل الرد وما زال لها رصيد في نهاية السنة المالية لم ينته الغرض منها .
- 2- متابعة مدى جهد الجهة في تسوية أو تحصيل المبالغ المستحقة سواء كانت أرصدة مدورة أو دفعت خلال السنة المالية . من خلال الحركة على الحساب .
- 3- أن ما تم تسويته أو تم تحصيله يتناسب مع قيمة العهدة أو الدين وأن ما تم تحصيله من ديون على أقساط مطابقة للشروط الصادرة بالتعميم رقم (6) لسنة 1998 .
- 4- أن لا توجد مبالغ ينطبق عليها شرط التقادم مثل مستحقات الحكومة طرف الموظفين والتي ينطبق عليها نص المادة (21) من المرسوم بالقانون (15) لسنة 1979 بشأن نظام الخدمة المدنية .
- 5- أن طبيعة المبالغ الواردة بالنموذج تتفق مع مفهوم الحساب . وأن الجهة قد أوضحت أسباب عدم التسوية بشكل صحيح .
- 6- التأكد من أن المبالغ الواردة بالنموذج تخص شركات وأفراد وأنه لا توجد مبالغ بعكس طبيعتها .

نموذج رقم 16/3 ح خ - حسابات

العهد - مبالغ تحت التسوية

عند دراسة هذا النموذج يجب التحقق من :

- 1- أن طبيعة المبالغ المبينة بالنموذج تتفق ومفهوم الحساب .
- 2- في حالة وجود مبالغ مستحقة على بعض الجهات الحكومية أو المؤسسات العامة - فعلى الباحث حصرها لكي يتولى مع المحاسبين المختصين بتلك الجهات لبحث تسويتها .
- 3- أنه لا توجد مبالغ ينطبق عليها قرار مجلس الوزراء رقم (93/302) الصادر بشأن تفويض وزير المالية في حفظ المطالبات القضائية .
- 4- أسباب تجميد بعض الأرصدة المدورة من سنوات سابقة أو عدم وجود حركة دائنة للحركة المدينة خلال السنة المالية .
- 5- أن رصيد آخر المدة مطابق لرصيد الحساب كما ورد في الجدول رقم (6)- الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .

نموذج 17/3 ح خ - حسابات

العهد - دفعات عن إتمادات مستنديه

نموذج 27/3 ح خ - حسابات

الحسابات النظامية - إتمادات مستنديه تحت التنفيذ

كلا النموذجين هما بيانات موحدة - وإنما يجب أن يكون معلوما لدى الباحث أن النموذج الأول يمثل رصيد حسابات شخصية مدين - العهد - للمورد بقيمة الدفعات أو رصيد الدفعات التي تم حجزها لدى بنك الكويت المركزي ويكون النموذج أكثر تحديدا إذا ما أضيف اسم المركز .
أما النموذج الثاني فهو يمثل قيمة المواد أو الخدمة المتعاقد عليها أو رصيدها من خلال وسيلة الدفع المستخدمة وهي الإتماد المستندي .
ولذلك فإنه يمكن الإكتفاء بإعداد النموذج رقم 17/3 ح خ - حسابات مع تأكيد بشهادة من بنك الكويت المركزي بأرصدة الإتمادات المستنديه تحت التنفيذ التي ما زالت مفتوحة حتى آخر يوم عمل من السنة المالية .
وعند دراسة النموذج الأول يجب :

- 1- التحقق من أن رصيد العهد / يطابق رصيد الإتماد المستندي تحت التنفيذ من واقع شهادة تأييد الرصيد من بنك الكويت المركزي في آخر يوم عمل من السنة المالية .

2- في حالة وجود قيمة إعتماذ مستندي أو رصيد لاعتماذ مستندي سواء كان مذكورا من سنوات مالية سابقة أو خلال السنة المالية قد انتهت صلاحيته التحقق مما إذا كانت الجهة قد اتخذت إجراءات التمديد أو غير راغبة في ذلك .

كما يتحقق الباحث من أنه لا توجد إعتماذات انتهت مدة صلاحيتها وأن الجهة لم تجر تسويتها على حسابات المصروفات أو على حساب العهد حسب كل حالة (وصول المواد أو أداء الخدمة _ إلغاء الإعتماذ) .

نموذج 18/3 ح خ - حسابات

مذكر تسوية البنك

عند دراسة مفردات مذكرة التسوية يجب التأكد مما يلي :

- 1- أن الرصيد من واقع شهادة تأييد رصيد البنك بالمذكرة مطابق للشهادة الصادرة من البنك .
- 2- أن القيم الإجمالية الواردة بالمذكرة مطابقة لقيمة كل نموذج من النماذج المرفقة بالمذكرة .
- 3- أن الرصيد الدفترى مطابق للرصيد الدفترى كما يظهر في الجدول رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .

نموذج 1/18/3 ح خ - حسابات

إيداعات نقدية وشيكات لم تظهر بكشف حساب البنك

- 1- التحقق من وجود البيانات اللازمة لكل مبلغ وارد بالنموذج .
- 2- في حالة وجود مبالغ تعود الى سنة مالية سابقة أو خلال اشهر السنة المالية يجب بحث أسباب ذلك بدقة خشية وجود مبالغ وهمية أو أنها تؤثر في الحسابات الأخرى مما يؤدي الى عدم ظهور حسابات الجهة بصورة حقيقية .

3- التحقق من أن طبيعة المبلغ منحصر في الإيداعات النقدية أو الشيكات الخاصة بالإيرادات والتأمينات والطوابع المالية المتحصلة حتى نهاية السنة المالية وتم إيداعها في البنك بعد هذا التاريخ .

نموذج 2/18/3 ح خ - حسابات
إشعارات دائنة قيدت بالسجلات ولم تظهر بكشف حساب البنك .

1- التأكد من توافر البيانات لكل مبلغ وارد بالنموذج وخاصة رقم الإشعار وفي حالة عدم وجوده يجب البحث خشية من وجود مبالغ وهمية أو غير صحيحة .

2- يمكن للباحث مراجعة بعض هذه المبالغ أو جميعها مع كشف حركة البنك خلال الأشهر التالية (7 ، 8) .

3- إذا كانت بعض الإشعارات يعود تاريخها الى سنوات مالية سابقة أو خلال السنة المالية يجب التحقق من أسبابها .

4- يجب أن تنحصر طبيعة المبالغ الواردة بالنموذج في :
أ. تحويلات الإيرادات والتأمينات والطوابع المالية المحصلة بمعرفة البنوك المحلية حتى نهاية السنة المالية .

ب. التحويلات عن إيرادات الطوابع المالية المحصلة (باستثناء الجهات الملحقة) حتى نهاية السنة المالية والمودعة بحساب وزارة المالية بعد هذا التاريخ .

ج. الدفعات المحولة من وزارة المالية لتغطية مدفوعات الجهة عن السنة المالية محل الأقفال .

نموذج 3/18/3 ح خ - حسابات
شيكات سلمت لأصحابها ولم تصرف من البنك حتى نهاية السنة المالية .
يراعى عند فحص مفردات هذا النموذج ما يلي :

1- التركيز على تاريخ الشيك لحصر الشيكات التي استنفذت المدة القانونية لتقديمها للصرف ولم يتم معالجتها مع أمانات مبالغ تحت التسوية .

2- حصر الشيكات التي يعود تاريخ إصدارها لأشهر سابقة ولم تستنفذ المدة القانونية لتوجيه الجهة لمتابعة المستفيدين والوقوف على أسباب عدم تقديمها للصرف .

- 3- حصر الشيكات التي صدرت لجهات حكومية ومؤسسات عامة أو صدرت بمبالغ كبيرة وكان يتوجب على الجهة تحويلها لحساب المستفيدين عملاً بالكتاب الدوري .
- 4- التأكد من وجود رقم الشيك وتاريخه واسم المستفيد لكل مبلغ وعدم وجود مبلغ لأكثر من مستفيد أو باسم أمين الصندوق .

نموذج رقم 4/18/3 ح خ - حسابات
إشعارات مدينه قيدت بالسجلات ولم تظهر
بكشف حساب البنك
عند دراسة مفردات النموذج يراعى .

- 1- أنه لا توجد إشعارات صادرة خلال السنة المالية .
- 2- أن يكون النموذج مستوفى بجميع البيانات سواء رقم الإشعار أو التاريخ أو طبيعة المبلغ .
- 3- أن تتحصر طبيعة المبالغ الخاصة بهذا النموذج في :

أ. مبالغ الإيرادات وصافي التأمينات المحصلة حتى نهاية السنة المالية وتم تحويلها لحساب وزارة المالية حتى هذا التاريخ .

ب. مبالغ الطوابع المالية المحصلة حتى نهاية السنة المالية ، وتم تحويلها لحساب وزارة المالية خلال سبعة أيام عمل التالية لنهاية السنة المالية .

ج. أي مدفوعات أخرى تمت حتى نهاية السنة المالية ، ولم تخصم قيمتها من الحساب إلا بعد التاريخ المذكور .

نموذج رقم 19/3 ح خ - حسابات
محضر جرد الصندوق

- 1- يجب التأكد من رصيد النقدية من واقع محضر الجرد أو مجموع محاضر الجرد في حالة تعدد الوحدات التنظيمية لنفس الرصيد الوارد بالجدول رقم (8) رصيد النقدية في / / / .

- 2- أن يكون الجرد قد تم في آخر يوم عمل من السنة المالية .
- 3- أن يكون المحضر مستوفى التوقيع من جميع أعضاء اللجنة ومن أمين الصندوق و من ممثل وزارة المالية للجهات المعين بها مراقبين ماليين ورؤساء للحسابات ..
- 4- أن يتم مراجعة البيانات الواردة في المحضر حسابيا للتحقق من صحته .

نموذج 20/3 ح خ - حسابات
مذكرة تسوية الصندوق

- 1- التأكد من أن رصيد محضر الجرد الوارد بالمذكرة هو نفس الرصيد الوارد بمحضر جرد النقدية بالصندوق .
- 2- أن المقبوضات بعد الجرد تنحصر في الإيرادات ومبيعات الطوابع المالية والتأمينات المحصلة حتى نهاية السنة المالية عن طريق الصناديق الفرعية وأودعت بهذا التاريخ في الصندوق الرئيسي .

- 3- أن المدفوعات بعد الجرد تنحصر في :
 - أ- أذون الصرف المسلمة لأصحابها ولم تقدم للصرف من الصندوق حتى نهاية السنة المالية محل الإقفال .
 - ب- الإيداعات النقدية ببنك الكويت المركزي عن الإيرادات والطوابع المالية والتأمينات المحصلة حتى نهاية السنة المالية بالصندوق والتي تم إيداعها بالبنك بعد هذا التاريخ .
- 4- التحقق من وجود إذن توريد لكل مبلغ من المقبوضات ورقم إذن صرف لكل مبلغ من المدفوعات .
- 5- التحقق من أذون الصرف الصادرة في حدود ما نص عليه التعميم رقم (1) لسنة 1989 .

نموذج رقم 21/3 ح خ - حسابات
جاري المالية

- 1- يجب مراجعة البيانات المالية الواردة بالنموذج مع بيانات نفس الحساب الوارد بالحساب الختامي الآلي النهائي بعد الإقفال .
- 2- يمكن أيضا للباحث مراجعة إجمالي الدفعات المحولة من وزارة المالية مع نوع (2) مقبوضات من وزارة المالية (بنك الكويت المركزي - السلفة) ومراجعة إجمالي إيرادات الأسابيع المحولة الى وزارة المالية مع نوع (2) إيرادات موردة لوزارة المالية (بنك الكويت المركزي - إيرادات) .
- 3- مطابقة رصيد جاري المالية قبل الإقفال مع رصيد نفس الحساب كما هو ظاهر في الجدول رقم (7) إجمالي الحسابات - ومطابقة رصيد جاري المالية بعد الإقفال مع رصيد الحساب كما هو واضح في الجدول رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
- 4- التحقق من أن رصيد جاري المالية بعد الإقفال يساوي :
الرصيد الدفترى للنقدية في الصندوق والبنوك (+) أو (-) رصيد حسابات التسوية .

نموذج 22/3 ح خ - حسابات
ديون مستحقة للحكومة

عند فحص مفردات هذا الحساب يراعى :

- 1- استيفاء كافة البيانات الخاصة بالنموذج .
- 2- أن مجموع رصيد أول المدة والحركة خلال السنة المالية ورصيد آخر المدة مطابق للبيانات الواردة بالجدول رقم (6) إجمالي الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
- 3- أنه ليس هناك مبالغ تقادمت بمضي المدة القانونية حسب طبيعة الديون وذلك من خلال تاريخ القيد .

- 4- التحقق من أن استقطاعات الديون على الموظفين يتم بموجب الشروط الواردة بالتعميم رقم (6) لسنة 1998 .
- 5- البحث عن أسباب عدم وجود حركة دائنة لبعض الديون إن وجدت .
- 6- أن الحساب لا يتضمن ديون تتعلق بمبالغ عن خدمات وأعمال مؤداه بين جهات حكومية .

نموذج 23/3 ح خ - حسابات
ديون مستحقة على الحكومة

- 1- استيفاء كافة البيانات الخاصة بالنموذج .
- 2- أن مجموع رصيد أول المدة والحركة خلال السنة المالية ورصيد آخر المدة مطابق للبيانات الواردة بالجدول رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
- 3- أنه ليس هناك مبالغ تقادمت بنص المدة القانونية من واقع تاريخ القيد .

نموذج رقم 24/3 ح خ - حسابات
الحسابات النظامية

عهدة الطوابع المالية / البريدية / البطاقات المخفضة

يراعى عند فحص هذا النموذج ما يلي :

- 1- التحقق من أن بيانات رصيد وحركة الوارد والمنصرف ورصيد آخر المدة مطابق للبيانات بالجدول رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية حسب نوع العهدة .
- 2- أن رصيد آخر المدة مطابق لرصيد الجرد (نموذج رقم 25/3) .

نموذج رقم 25/3 ح خ - حسابات

(محضر جرد الطوابع المالية / البريدية / البطاقات الممغنطة)

- 1- التحقق من تاريخ الجرد هو آخر يوم عمل في السنة المالية .
- 2- استيفاء المحضر لتوقيع كافة الأعضاء وأمين العهدة وممثل وزارة المالية للجهات المعين بها مراقبين ماليين ورؤساء للحسابات .
- 3- التحقق من أسباب عدم مطابقة العهدة (إن وجدت) وأنه قد اتخذت إجراءات التسوية اللازمة.
- 4- إجراء المراجعة الحسابية لبيانات المحضر وأن يكون محضر الجرد هو النسخة الأصلية .
- 5- في حالة وجود أكثر من محضر جرد لتعدد الوحدات التنظيمية يجب التحقق من أن مجموعها مطابقا وفقا لتسلسل الإجراءات السابقة .

نموذج 26/3 ح خ - حسابات

الحسابات النظامية

تأمينات شيكات وخطابات ضمان

عند فحص هذا النموذج بنوعيه يراعى :

- 1- أن يكون رصيد كل من خطابات الضمان والشيكات مطابقا للرصيد المبين بالجدول رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
- 2- التأكد من عدم إنتهاء صلاحية خطاب الضمان أو الشيك .
- 3- على الباحث حصر خطابات الضمان والشيكات التي أنتهت صلاحيتها قبل انتهاء السنة المالية لحث الجهة على تسويتها أو تجديدها ان لم يكن انتهى الغرض منها - كما يمكن حصر خطابات الضمان والشيكات التي يظهر من النموذج انتهاء صلاحيتها في الأشهر الأولى من السنة المالية الجديدة (7 ، 8 ، 9) لمتابعتها .

نموذج 28/3 ح خ - حسابات

الحسابات النظامية
مبالغ عن خدمات وأعمال مؤداه

- عند فحص هذا النموذج يراعى
- 1- أن البيانات الإجمالية لرصيد أول المدة والحركة خلال السنة المالية ورصيد آخر المدة مطابق للبيانات الواردة بالنموذج رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .
 - 2- متابعة حركة التسوية لكل من الجهات الواردة من النموذج وحصر الجهات التي لم يتم عليها التسوية والتنسيق مع الباحث المختص بها لتسوية المعاملات المتعلقة بهما .
 - 3- التأكد من أن النموذج لا يتضمن غير الجهات الحكومية .

نموذج رقم 29/3 ح خ - حسابات
محضر جرد شيكات تحت التحصيل

- 1- التأكيد على أن الجرد قد تم في آخر يوم عمل وأنه نفس الوقت الذي تم فيه جرد النقدية بالصندوق .
- 2- أن محضر الجرد قد تم التوقيع عليه من جميع الأعضاء من أمين الصندوق و من ممثل وزارة المالية للجهات المعين بها مراقبين ماليين ورؤساء للحسابات .
- 3- رصيد جرد الشيكات المودعة للتحصيل والتي مازالت لدى أمين الصندوق مطابقة لرصيد بند 23 - بنك شيكات تحت التحصيل كما هو وارد بالجدول رقم (6) الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .

سابعاً : التقرير .

يعكس التقرير الذي يعده الباحث جانبين الأول منهما يبرز دور الباحث الرقابي والتوجيهي مع الجهة أما الثاني فيعكس مدى التزام الجهة وإتباعها التعليمات المالية الصادرة عن أجهزة الرقابة هذا بالإضافة الى ما يمكن أن يقدمه الباحث من تحليل للبيانات المالية للمصروفات والإيرادات .

ورغبة في أن يأتي التقرير شاملا نرى أن يتضمن :

أولا : تقديم

- 1- نبذة عن نشاط الجهة ووظيفتها .
- 2- إنجازات الجهة من الناحية الموضوعية مقارنة بالمستهدف من خلال ميزانيتها المعتمدة .
- 3- عرض مصروفات الجهة حسب أبواب الميزانية المعتمدة والتعديلات التي تمت عليها سواء من اعتماد إضافي أو اعتماد تكميلي (إن وجدت) ونسبة التعديلات الى ربط الميزانية مع شرح موجز لأسباب التعديلات .

ثانيا : الملاحظات التي أسفر عنها متابعة إعداد الحساب الختامي .

- 1- من خلال متابعة الباحث للجهة ودراسة الحساب الختامي ومرفقاته يكون قد انتهى الى ملاحظاته عن أداء الجهة على مستوى كافة الحسابات ويمكن تبويبها على الوجه التالي :

أ. الإيرادات .

ب. المصروفات .

ج. الحسابات الخارجة عن أبواب الميزانية .

◀ حسابات التسوية

- الأمانات

- العهد

◀ الحسابات الجارية

- الصندوق

- البنوك

- جاري المالية

◀ الحسابات النظامية

◀ جرد وتقييم الموجودات

- 2- على الباحث عرض طبيعة الملاحظة حسب الموضوعات السابقة وعليه أن يدعم ملاحظاته أما بالنصوص القانونية أو التعاميم واللوائح المالية وقواعد تنفيذ الميزانية .
- 3- يجب أن يشير الباحث الى نص المادة في ملاحظاته وعدم الإكتفاء برقمها فقط أو أن يذكر أحكامها بصفة عامة إذا كان النص فيه إسهاب .
- 4- عند النص على أسماء الحسابات يجب أن تكون صحيحة وحسب ما وردت في الدليل النمطي للحسابات دون اختصار .
- 5- يضمن الباحث في نهاية تقريره ملخصاً لأهم الملاحظات والتركيز على المتكرر منها .
- 6- يعرض الباحث التوصيات التي من شأنها معالجة ما أسفرت عنه الدراسة من ملاحظات بمنعها أو الحد من تكرارها .

م/م