**نظام المحاسبة الحكومية**

**أولا: مفاهيم المحاسبة الحكومية:**

يستخدم مصطلح نظرية المحاسبة عن الأموال للإشارة الى نوع المحاسبة الذي يوصي باستخدامه في الوحدات الادارية الحكومية والتي تمول من أموال قابلة للأنفاق.

**ويعرف المال بأنه**: وحدة مالية ومحاسبية مستقلة تتضمن مجموعة متوازنة من الحسابات تسجل فيها النقدية والموارد المالية الأخرى، وما يرتبط بها من التزامات والرصيد المتبقي للمال وما يطرأ على كل ذلك من تغيرات ويخصص هذا المال لإنجاز أنشطة محددة أو لتحقيق أهداف معينة وفقا للقوانين والأنظمة والتعليمات.

يعتبر تعريف المال كوحدة مالية ومحاسبية هو حجر الزاوية في مجالات التباين بين نظام المحاسبة عن الأموال ونظام المحاسبة المالية حيثي ينعكس أثره جوهريا على كثير من المفاهيم والمبادئ الأساسية للمحاسبة الحكومية والتي من أبرزها ما يلي:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **المحاسبة الحكومية** | **المحاسبة المالية** | **من حيث** |
| مجموعة من الموارد الماليه التي يتم تخصيصها لتحقيق هدف معين أو لأداء نشاط محدد وتكون موضوع القياس والاتصال المحاسبي.  ان الوحدة الإدارية الحكومية لا تعتبر وحدة محاسبية مستقلة وبدلا من ذلك يعتبر المال وحدة مالية ووحدة محاسبية مستقلة ومن ثم فإن مفهوم الوحدات الإدارية الحكومية له معنى **مزدوج** فهو من ناحية وحدة مالية ومن ناحية أخرى وحدة محاسبية | كل منشأة من منشآت قطاع الأعمال وحدة محاسبية لها شخصية معنوية مستقلة تتميز بمزاولة نشاط اقتصادي سعيا لتحقيق الربح | **الوحدة المحاسبة** |

- هناك مفهوم تقليدي مازال سائدا، وهو أن الوحدة الادارية الحكومية لا تتمتع باستقلال اداري بسبب اعتمادها على قواعد قانونية ولائحة موحدة، ولا تتمتع باستقلال مالي بسبب أن تصرفاتها تكون في حدود قواعد الميزانية العامة للدولة.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **المحاسبة الحكومية** | **المحاسبة المالية** | **من حيث** |
| تخضع الوحدات الإدارية الحكومية لقيود تنظيمية تفرض بواسطة الدساتير والمراسيم والقوانين وتأخذ هذه القيود شكل قواعد وتعليمات تكون محددة تحديدا دقيقا وتفصيليا وعندئذ تكون ملزمة للمديرين وتكون موضوعا للمراجعة والمسائلة محاسبيا وإداريا بالإضافة لالتزامها بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها | يتم قياس نتائج النشاط الاقتصادي للوحدة واظهار مركزها المالي في تاريخ معين وفقا لمجموعة من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها, التي لا يجوز الخروج عليها . | **الالتزام بالقواعد القانونية** |

- تهدف المحاسبة الحكومية الى فرض رقابة مالية ونظامية على ايرادات ومصروفات الدولة.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **المحاسبة الحكومية** | **المحاسبة المالية** | **من حيث** |
| لا يوجد هذه العلاقة بين ايرادات الوحده الادارية الحكومية ونفقاتها , فايرادات الوحده الادارية الحكومية تؤول الى ميزانية الدولة ولا يمكنها الصرف منها مباشرة, فإن المقارنة تتم بين الإيرادات والمصروفات على مستوى المال أو على مستوى الدولة | يتم تطبيق مبدأ المقابلة بين الايرادات و المصروفات الخاصة بالفترة المحاسبية بغض النظر عن التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة. ويتم التفرقه بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية. | **التبويب المحاسبي** |

**- المصروفات الايرادية:** كل ما يلزم انفاقه نقدا او التعهد بسداده في سبيل تحقيق الإيرادات في الفترة المحاسبية المالية او الجارية

**- المصروفات الرأسمالية:** النفقات التي يترتب عليها زيادة الطاقة الانتاجية للوحدة المحاسبية. او كل مايتم انفاقه في سبيل الحصول على الايرادات في الفتره الاحقه او من خلال اكثر من فتره محاسبيه قادمه

- في المحاسبه الحكوميه لا توجد تفرقة بين المصروفات الجارية والمصروفات الرأسمالية مما يستوجب استخدام مصطلح النفقات بدلا من مصطلح المصروفات باعتبار أن موارد الأموال قابلة للإنفاق وتتجدد سنويا من مصادرها الخارجية، أما مصطلح الإيرادات فهو يتضمن كل الموارد الداخلة إلى المال.

**أوضح دليل المحاسبة الحكومية الصادرة من الأمم المتحدة " أهمية التبويب لكل من المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية " على النحو التالي:**

1-يجب أن يكون النظام قابلا للتطبيق ويساعد على إتمام عمليات الرقابة بواسطة الأجهزة الخارجية وذلك لتقديم المعلومات الملائمة التي تحتاجها كافة أنواع الأجهزة الرقابية في الوقت المناسب

2-يجب أن يكون النظام المحاسبي مرنا بحيث يسمح بالتطورات في مجالات الرقابة الإدارية على العمليات الحكومية ومتمشيا مع البرامج الإدارية والرقابة الداخلية وتقييم الأداء

- يتم تبويب الإيرادات العامة حسب نوع المال ومصادر الإيرادات وفقا للوحدة الإدارية المسئولة عن تحصيلها

- ينبغي تبويب النفقات بكل الطرق المحتملة وفقا لنوع المال والوظيفة والبرامج والأنشطة والوحدة الإدارية وطبيعة النفقة ونوعها كما يساعد الوحدات المختصة على الرقابة على العمليات بالإضافة إلى الرقابة المالية.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **المحاسبة الحكومية** | **المحاسبة المالية** | **من حيث** |
| تفصح الوحدات الإدارية الحكومية عن الأصول السائلة التي تكون متاحة لتحقيق الغرض المستهدف من المال ومايرتبط بتلك الأصول من التزامات . | تفصح الميزانية العمومية عن كل من الأصول سواء كانت قصيرة أم طويلة الأجل وعن كل الالتزامات سواء كانت قصيرة أم طويلة الأجل وبما يتفق مع أساس الاستحقاق | **الأصول والالتزامات** |

**-الأصول السائلة:** تتضمن كل من النقدية وأي أصول أخرى يتوقع تحويلها إلى نقدية خلال العمليات العادية للمال، وترتبط الالتزامات قصيرة الأجل ارتباطا مباشرا بهذه الأصول السائلة

ووفقا لتعريف المال، المال يشتمل على مجموعة من الحسابات المتوازنة تعكسها معادلة الميزانية التالية:

**الأصول = الالتزامات + رصيد الأموال**

**-الاصول**: الموارد أو الإمكانات أو الخدمات الاقتصادية المخصصة لأغراض محددة

-**الالتزامات**: القيود المفروضة على استخدام الموارد المتاحة

**-رصيد الأموال**: موارد متاحة لتسديد الالتزامات قصيرة الأجل عن العمليات التي تحدث في المستقبل

معادلة الميزانية على مستوى الوحدة الإدارية الحكومية المنفذة لأهداف المال:

**الأصول = الالتزامات**

**-الاصول:** الموارد المخصصة للوحدة الإدارية الحكومية في شكل اعتمادات تعتمد لها في الميزانية العامة لتأدية الأنشطة المنوطة بها في نطاق فترة زمنية محددة

-**الالتزامات**: القيود المفروضة على استخدام الوحدة الإدارية الحكومية للموارد المخصصة لها

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **المحاسبة الحكومية** | **المحاسبة المالية** | **من حيث** |
| يتم تقويم الأصول الثابتة طبقا للتكلفة التاريخية وإذا كانت هنالك صعوبة في تحديد التكلفة يمكن تقديرها، اما الأصول الثابتة التي تسلم إلى الوحدة الإدارية الحكومية على سبيل المنحة أو الهبة فيجب تقديرها على أساس القيمة العادلة السائدة وقت الحصول عليها.  - يجب أن تعالج في حسابات المال كنفقات إذا تم شراؤها أو إنشائها فقط --وتسجل بعد ذلك في مجموعة " حسابات الأصول الثابتة العامة طويلة الأجل " سواء تم الحصول عليها عن طريق الشراء أو الإنشاء أو الهبة  **- حسابات الأصول الثابتة العامة طويلة الأجل وحساب الالتزامات العامة طويلة الاجل**: هي سجلات بيانية احصائية تنطوي على مجموعه من الحسابات التذكيرية التي يعد عنها تقارير مالية في نهاية العام. | يتم تقويم الأصول الثابتة طبقا للتكلفة التاريخية ويتم استهلاكها بغرض توزيع تكلفة الأصل على مستوى عمره الإنتاجي | **تقويم الاصول الثابتة والاستهلاك** |

وبالطبع فان مجرد الاكتفاء بتسجيل الاصول الثابتة العامة في سجلات بيانية **يؤدي الى نتائج سلبية منها:**

1-عدم الالتزام بالعمر الانتاجي للأصل

2-عدم ارتباط قرارات الاحلال بخطط مدروسة

3-عدم التوقيت المناسب لإحلال الأصول والاستمرار في استخدامها. مما يؤدي الى زياده النفقات التشغيليه نتيجه استخدام اصول متفاوته ومنخفضه الكفاءه

4- الاهتمام بالرقابه على الاصول الراسماليه او الاستخدام الفعال لها

**- وهنالك مبررات هامة تستلزم المحاسبة عن الأصول الثابتة العامة واستهلاكها:**

1-تحديد تكاليف الخدمات العامة لأغراض القياس والتقييم والمراجعة.

2-الرقابة على تشغيل وصيانة الأصول الثابتة العامة والمحافظة عليها.

3-التخطيط لأغراض عمليات الإحلال والاستبدال.

**أنواع الأموال:**

يتم تبويب الأموال المستخدمة في الوحدات الحكومية في مجموعات ثلاث هي الأموال الحكومية , أموال الملكية , أموال الوكالة أو الأمانة .

**المجموعة الأولى: الأموال الحكومية:**

هي التي تختص في أنشطة الانفاق حيث تخصص بصفة أساسية للمحاسبة عن تحصيل وأنفاق الموارد العامة. ومن أهم خصائص هذه الأموال انها قابلة للأنفاق ويسري عليها مفهوم نظرية المحاسبة عن الأموال. ويتم تمويلها من الضرائب والرسوم وإيرادات الثروة الطبيعية.

**وتشكل الأموال الحكومية على ما يلي:**

**1-المال العام:** يوصف بانه مال العمليات او المال الجاري ويخصص للمحاسبة عن جميع موارد الدولة (الموارد العامة) ماعدا تلك التي يتم المحاسبة عنها في مال آخر

**2-أموال الايراد المخصص:** يخصص للمحاسبة عن موارد معينة تخصص قانونا للإنفاق منها على أغراض معينة مثل: مال الزكاة يخصص حصيلته للصرف منها على مصارفها الشرعية.

**3-أموال المشروعات الرأسمالية:** يخصص للمحاسبة عن الموارد المالية التي تستخدم للحصول على تسهيلات رأسمالية أساسية

**4-أموال خدمة الدين:** يخصص للمحاسبة عن موارد يتم تجميعها لسداد أقساط القروض طويلة الأجل والفوائد المستحقة عليها

**تتباين هذه الاموال فيما بينها من ناحيه دوره عملياتها و استمرارها**

\*\*فالمال العام و الايراد المخصص هي أموال تعمل على أساس سنوي ولذلك تقفل حساباتها الاسمية في نهاية كل سنة مالية وتبدأ العمليات من جديد في نهاية السنة المالية التالية:

\*\*مال المشروعات الراسماليه و اموال خدمه الدين هي أموال يتوقف بقاؤها على انجاز الأغراض المستهدفة منها ويتم أيضا إعداد التقارير المالية والتي تفصح عن نتائج العمليات والمركز المالي لكل مال في نهاية السنة المالية

**المجموعة الثانية: أموال الملكية:**

أموال الملكية تهتم في المحافظة على رأس المال وتعمل بطريقه مماثله لمنشات قطاع الاعمال فهي وحدات قائمة تستمد بقاءها واستمرارها من بيع السلع وأداء الخدمات بمقابل فهي تعتمد على مواردها الذاتية التي تتولد من رؤوس أموالها الدائمة.

وتشمل أموال الملكية ما يلي:

**1- أموال المرافق العامة:** تخصص للمحاسبة عن العمليات التي تمول وتعمل بطريقة مماثلة لمنشآت قطاع الأعمال, وكذلك العمليات التي يقرر التنظيم الحكومي أهمية التحديد الدوري لإيراداتها ومصروفاتها والدخل الصافي للمحافظة على رأس المال أو لأغراض السياسة العامة أو الرقابة الإدارية, أو محاسبة المسئولية, أو أي أغراض أخرى مثل مرفق الكهرباء والمياه والنقل. وقد تحقق هذه المرافق فائضاً إذا بيعت الخدمات بأكثر من التكلفة، أو قد تحقق عجزاً نتيجة بيع الخدمات بأقل من التكلفة بناء على قرار سياسي، وعندئذ يتم تمويل العجز من المال العام.

**2- أموال الخدمة الداخلية:** تخصص للمحاسبة عن تمويل السلع والخدمات التي يقدمها قسم أو إدارة معينة إلى إدارة أخرى بالتنظيم الحكومي أو تنظيمات حكومية أخرى مقابل استرداد التكلفة (المصروفات متضمنة الاستهلاك)

**المجموعة الثالثة: أموال الوكالة أو الأمانة:**

تخصص للمحاسبة عن الأموال (أو الأصول) التي يودعها الأفراد أو الهيئات الخاصة لدى الحكومية على سبيل الامانة أو الوكالة. ومثل هذا النوع من الأموال لا يكون له رصيد وتتساوى فيه الأصول مع الالتزامات.

وتشمل أموال الوكالة أو الأمانة ما يلي:

**1- أموال الأمانة القابلة للإنفاق:** وهي بذلك تشبه الأموال الحكومية

**2- أموال الأمانة الغير قابلة للإنفاق:** مثل أموال الأوقاف التي يجب استغلالها لصرف الدخل المتولد منها على أغراض محددة, وهذا النوع يشبه أموال الملكية.

**3- أموال المعاشات:**  وهي اموال الوكاله و الذي ياحفظ على راس المال وتستخدم لتسجيل العمليات المتعلقة بنظام معاشات التقاعد حيث أنها موارد تحتفظ بها الوحدة الإدارية الحكومية لحساب الغير مؤقتاً.

**التقارير المالية:**

تعتبر التقارير المالية الحلقة الهامة في عملية الاتصال المحاسبي الحكومي، وتتمثل مخرجات النظام المحاسبي الحكومي في:

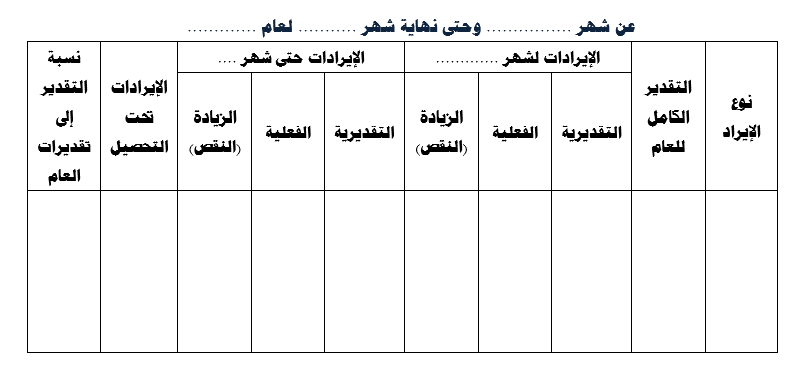
\*!\* إعداد تقارير مالية مؤقتة على مدار العام وتفيد في المتابعة واتخاذ القرار وهي أداة مفيدة لأغراض الرقابة والتخطيط الناجح في المستقبل والرقابه على العمليات لتحقيق الرقابه على الاموال

من امثله التقارير المؤقته :

1. تقرير الشهري عن الايرادات
2. التقرير الشهري عن النفقات

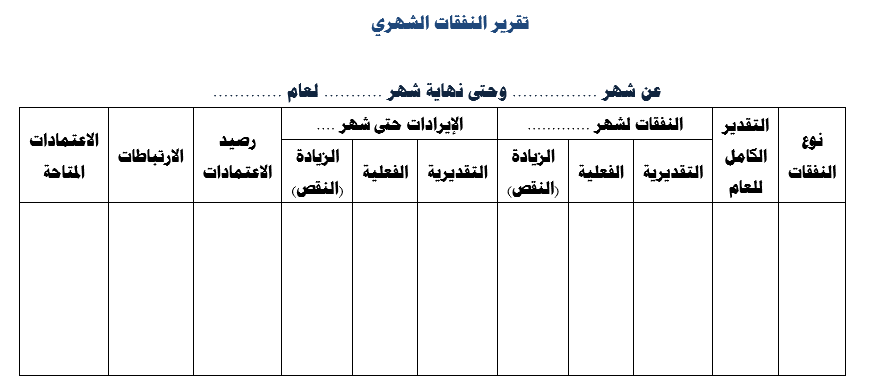
.

**التقرير الشهري عن الإيرادات:**



ويفصح التقرير الشهري للإيرادات عن الإيرادات الشهرية والإيرادات المجمعة من بداية السنة المالية حتى نهاية الشهر موضوع التقرير، وكذلك الإيرادات تحت التحصيل وهي الإيرادات المتوقع تحصيلها في الفترة الباقية حتى نهاية السنة المتوقعة، بالإضافة إلى لك فإن خانتي الزيادة والنقص على المستوى الشهري وعلى المستوى التجميعي تفصحان عن الانحرافات سواء أكانت موجبة أم سالبة.

ومع أن زيادة الإيرادات الفعلية عن المقدرة سوف تكون موضوعاً للاهتمام، إلا أن الاهتمام الأساسي سوف يوجه الى النقص الجوهري في الإيرادات الفعلية إلى المقدرة، وهذا النقص يكون إما نتيجةَ للتغير في الظروف مثل التغير في الأنظمة في الفترة التالية، أو أنها نتيجة للقصور في عملية تحصيل الإيرادات أو التلاعب في الإيرادات المحصلة بالطرق الغير مشروعة، أو أنها تكون نتيجة للزيادة المقصودة في تقدير الإيرادات كتبرير وتدعيم للاعتمادات المطلوبة.



يفصح التقرير الشهري للنفقات عن النفقات الشهرية والنفقات المجمعة من بداية السنة حتى نهاية الشهر موضوع التقرير، وكذلك الارتباطات والاعتمادات المتاحة وهي والاعتمادات المتوقع الارتباط عليها أو انفاقها في الفترة الباقية حتى نهاية السنة. كما أن هذا التقرير يفصح عن استخدام كلا من الميزانية وحساب الارتباطات للرقابة على الاموال بما يضمن عدم تجاوز الاعتمادات واستخدامها في الاغراض المخصصة لها.

ومع أن نقص النفقات عن الاعتمادات سوف يكون موضوعاً للاهتمام، إلا أن الاهتمام الأساسي سوف ينصب على الزيادة الجوهرية في النفقات عن الاعتمادات، وتكون هذه الانحرافات نتيجة للتغير في الظروف مثل التغير في الأنظمة في الفترة التالية لإعداد تقديرات الميزانية، أو انها تكون نتيجة للتلاعب في النفقات بالطرق الغير مشروعة، أو أنها تكون نتيجة للتخفيض العشوائي لبعض أنواع النفقات كتبرير وتدعيم لسياسة التقشف من قبل السلطة التنظيمية.

\* أما التقارير التي تعد في نهاية السنة المالية فيصدر عن نظام المحاسبة الحكومية على مستوى الوحدة الإدارية الحكومية تقرير عن الإيرادات وعن النفقات, وعلى مستوى الدولة ثلاثة أنواع من التقارير هي:

**1- قائمة الايرادات والنفقات**

**2- الميزانية العامة**

**3- قائمة التغير في رصيد المال**

ومن البديهي أن إعداد القوائم المالية في نهاية السنة يتطلب إجراء بعض التسويات الجردية، ومن أهم التسويات التي تتم في نظام المحاسبة الحكومية في نهاية السنة المالية تسوية رصيد الارتباطات في نهاية السنة، وكذلك تسوية المخزون السلعي من المهمات في نهاية السنة المالية.

**الرقابة على الاعتمادات:**

هناك مستويين من المحاسبة في المحاسبة الحكومية:

**1- المستوى الاول:** يرتبط بالأموال ويتحقق التوازن بين موارد المال (الايرادات) واستخداماته (الاعتمادات), فالموارد (الإيرادات) تمثل التدفقات النقدية الداخلة بينما الاستخدامات (الاعتمادات) تمثل التدفقات النقدية الخارجة.

**2- المستوى الثاني:** يرتبط بالوحدة الإدارية الحكومية التي تنجز أهداف المال ويتحقق التوازن بين الاعتمادات المقدرة (المخططة) والنفقات المحققة.

لذا فنحن نحتاج الرقابة المالية للمستوى الأول والثاني ومن ثم نجد أن أسلوب الرقابة عن طريق الميزانية والارتباطات المطبق على مستوى المال هو نفسه المطبق على مستوى الوحدات الإدارية الحكومية باستثناء عدم تأثير الميزانية العمومية لان الوحدات الإدارية الحكومية سواء كانت رئيسية أم فرعية لا يوجد لها ميزانية عمومية.

**الرقابةعن طريق الميزانية:**

تتطلب الرقابة عن طريق الميزانية الربط بين الإيرادات المقدرة والاعتمادات من ناحية والإيرادات والنفقات الفعلية من ناحية أخرى، وهذا يستلزم تسجيل بيانات الميزانية في السجلات المحاسبية للمال في بداية الفترة المحاسبة مما يهيئ الفرصة للنظام المحاسبي من توفير بيانات مقارنة مستمرة بين بيانات الميزانية من ناحية والبيانات الفعلية من أخرى. وحتى تكون البيانات قابلة للمقارنة يجب الالتزام بالتالي:

1- تبويب السجلات المحاسبية بالطريقة نفسها المتبعة في تبويب الميزانية

2- بناء تقديرات الموازنة على أساس شهري.

وعند إثبات بيانات الميزانية في السجلات المحاسبية في بداية الفترة المحاسبية فسيكون لها تأثير إيجابي أو سلبي على رصيد المال فهو يزداد إذا أسفرت الميزانية عن فائض (الإيرادات المقدرة أكبر من الاعتمادات)، وينخفض إذا أسفرت الميزانية عن عجز (الاعتمادات أكبر من الإيرادات المقدرة)، وكذلك سيكون لها تأثير جوهري على كثير من المفاهيم والإجراءات المحاسبية تعكسها معادلة الميزانية التالية:

**الأصول + الإيرادات المقدرة = الالتزامات + الاعتمادات + رصيد المال**

**الرقابة عن طريق الارتباطات:**

الارتباطات: نفقات متوقعة نتيجة توقيع عقد مقاولة مع الغير أو إصدار أمر شراء أو تحديد بواسطة عمل إداري.

عندما تشرع الوحدات الإدارية الحكومية في تحصيل الإيرادات وسداد النفقات والارتباطات مع الغير وفقاً لتقديرات الميزانية فستأخذ معادلة الميزانية على مستوى المال الشكل التالي خلال السنة المالية:

**الأصول + الإيرادات المقدرة + الارتباطات + النفقات (الفعلية) =**

**الالتزامات + الاعتمادات + الإيرادات (الفعلية) + احتياطي الارتباطات + رصيد المال**

وتعني هذه المعادلة أن بياناتها تهدف الرقابة على الإنفاق وتتمثل في عنصرين هما الارتباطات واحتياطي الارتباطات ويتم الغاء هذين الحسابين عندما يتحول الالتزام المحتمل إلى التزام فعلي، لذا نجري تسوية في نهاية السنة يتم بمقتضاها تبويب حساب احتياطي الارتباطات فيقفل في نفس المالية التي حدث فيها.

ومع ذلك فهناك نوع من النفقات لا يستلزم الأمر الارتباط به قبل الصرف، والمثال الشائع في هذا الصدد هو اعتمادات الرواتب والأجور. ويرجع عدم الارتباط بها أن سدادها يتم شهرياً، ولذلك فهي تتدفق بالضرورة على مدار السنة بصفة منتظمة.

**أسس القياس المحاسبي:**

عند تصميم نظام للمحاسبة الحكومية لابد من تحديد أسس القياس المحاسبي، ويمكن المفاضلة بين عدة أسس للقياس المحاسبي. وتتوقف هذه المفاضلة على عدة عوامل أهمها:

1- طبيعة نشاط الوحدة الإدارية الحكومية

2- نوع المعلومات المطلوبة لأغراض اتخاذ القرارات

3- مستوى الخبرة المحاسبية.

ومن هذه الأسس: 1-أساس الاستحقاق 2-الأساس النقدي 3-الأساس النقدي المعدل أو الاستحقاق المعدل.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | أساس الاستحقاق | الأساس النقدي  ( أساس الخزينة) | الأساس النقدي المعدل أو  الاستحقاق المعدل أو الأساس المختلط |
| تعريفه | يعترف بالإيرادات في الفترة المحاسبية التي اكتسبت فيها بغض النظر عن تحصيلها، وتسجيل المصروفات على ضوء مساهمتها في تحقيق إيرادات الفترة بغض النظر عن سدادها | تعتبر واقعة تحصيل الإيرادات واقعة سداد النفقات هي المعيار لتجميع وتسجيل وقياس النتائج بغض النظر عما إذا كانت هذه الإيرادات المحصلة او تلك النفقات المسددة تخص الفترة الزمنية الحالية | أساس وسط يجمع بين الأساس النقدي واساس الاستحقاق حيث يطبق الأساس النقدي على بعض العناصر واساس الاستحقاق على بعض العناصر |
| مزاياه | 1- قابلية المقارنة بين مجهودات الفترة المحاسبية ومنجزاتها  2- تحقيق الاستقلال بين الفترات المحاسبية | 1- الوضوح والبساطة والموضوعية.  2- السرعة في اعداد التقارير المالية والحسابات الختامية |  |
| عيوبه | الاعتماد على التقدير والاحكام الشخصية عند تحديد بعض عناصر المصروفات | لا يعكس الجهود والمنجزات المرتبطة بالفترة المحاسبية المعينة، الأمر الذي يجعل المعلومات المحاسبية غير قابلة للمقارنة بين فتره وأخرى. |  |
| تطبيقه في المحاسبة الحكومية | اخذت الكثير من الدول المتقدمة به لأنه يمكن من:  1- عمل المقارنة على أساس موحد بين النتائج المالية للفترات الدورية.  2- تحليل المصروفات الحكومية على أساس التكلفة الحقيقية للخدمة بغض النظر عن المدفوعات النقدية.  3- توضيح القيمة الحقيقية للمشاريع الحكومية. | يتم الاعتماد على هذا الأساس في الحكومة عند:  1- تقدير إيرادات الميزانية العامة ضماناً لتوفير الموارد اللازمة لتمويل النفقات العامة  2- في حالة التحويلات بين الأموال.  3- عند التوقف عن صرف أرصدة بعض الاعتمادات التي لم تصرف حتى نهاية السنة المالية. | يطبق بصفة أساسية في الوحدات الإدارية الحكومية وأن اختلفت درجة ذلك من دولة لأخرى حيث يتم الاعتراف بالإيرادات في الفترة المحاسبية التي تصبح فيها الإيرادات متاحة وقابلة للقياس مثل الضرائب |