

محاولة لمعالجة إشكالات التحاسب عن نفقات الجباية العينية :

نحو منهج للقياس والإفصاح عن الأداء المالي لديوان الزكاة السوداني

أ.د . محمد عثمان محمد حمزة*

المستخلص

تهدف هذه الدراسة لمعالجة مشكلة حقيقية تواجه ديوان الزكاة السوداني. وتتخلص المشكلة في الاختلاف والجدل حول تصنيف تكاليف الجباية العينية، مثل تكاليف العلف والخيش والأدوية والرعاية البيطرية وخلافها. حيث ترى المؤسسات الرقابية على الديوان ، ومنها المجلس الأعلى لأمناء الزكاة، أن تصنف مصروفات إدارية تضاف لمصروفات المرتبات والإيجارات والاتصالات وغيرها. وفي ضوء هذه الرؤية يُبدي مجلس الأمناء دائماً قلقه حول تضخم المصروفات الإدارية للديوان. وعلى النقيض تماماً، ترى الإدارة التنفيذية للديوان أن هذه التكاليف ليست بمصروفات وإنما هي في الأصل نفقات تزيد من قيمة الجباية العينية، وينبغي أن تضاف إلى إجمالي قيمة الجباية للديوان. وعند الوقوف على هذه المشكلة اتضح أن المشكلة أوسع نطاقاً وأكثر عمقاً من ذلك. حيث لوحظ أنه ليس للديوان منهج محدد للقياس والإفصاح الكامل عن أدائه المالي، وقد تجلّى ذلك في عدد من المشكلات منها: أن الزكاة العينية ومخزوناتاها خارج نطاق الدورة المحاسبية، لا تُعد حسابات ختامية موحدة للديوان و لا تُنشر تقارير الديوان المالية وغيرها.

حاولت الدراسة النظر في هذه الإشكالات، وتقدمت بمقترحات تساعد في معالجتها. فقد صنّفت الدراسة - في ضوء مفاهيم المحاسبة ومعيار المحاسبة الدولي رقم (1) - تكاليف الجباية المباشرة كنفقات وعرفتها كما يلي: " هي النفقات المباشرة اللازمة لجباية الزكاة العينية، التي بها جبايتها وزيادتها، من وقت تسلمها وحتى وصولها إلي أماكن حفظها"

* رئيس قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية والسياسية - جامعة افريقيا العالمية

واقترحت الدراسة منهجاً للقياس والإفصاح الكامل عن الزكاة العينية بعد أن أوضحت الدواعي والحاجة لقياس قيمتها المالية لأغراض قياس وتقييم وتطوير مستوى كفاءة الأداء المالي للديوان. فتم توضيح كيفية قياس القيمة المالية للزكاة العينية بالأسعار الجارية، وفقاً للمتطلبات الفقهية ومعايير المحاسبة الدولية، وذلك من وقت تسلمها من المكلف في مواقع الجباية وإلى حين إيداعها المخازن أو الحظائر، وقيمتها عند توزيعها عيناً أو نقداً، وقياس قيمة الكميات المتبقية منها في نهاية العام في المخازن أو الحظائر. كما اقترحت الدراسة قوائم مالية للديوان يتم إعدادها وفقاً للأساس - المختلط بدلاً عن الأساس - النقدي بالإضافة لإيضاحات معيارية يتم إعدادها لكل من نفقات الجباية، قيم الجباية العينية للزروع والأنعام ومخزوناتها والأصول الثابتة وغيرها. وتقدمت الدراسة ببعض التوصيات لتعزيز قدرات الإدارة المالية لديوان الزكاة، ومن هذه التوصيات ضرورة أن يُعدّ الديوان حسابات ختامية موحدة بإيضاحاتها ويعمل على نشرها باعتبار أن نشرها يُعدّ في حد ذاته رسالة دعوية تُشكل أحد المضامين المهمة لخطاب الزكاة للأمة.

الكلمات الدالة:

الزكاة العينية، نفقات الجباية، القياس والإفصاح، القوائم المالية.

المقدمة:

الزكاة هي الركن المالي من أركان الإسلام الخمسة، وهي شعيرة تساهم في معالجة العديد من المشكلات الاقتصادية والقضايا الاجتماعية. ويعتبر ديوان الزكاة الذي يضطلع بجمالية وصرف أموال الزكاة أحد المؤسسات المالية الإسلامية، يتفق معها في الغايات ويسعى معها في - منظومة تكاملية- لبلوغ هذه الغايات. غير أن لديوان الزكاة أنشطته الخاصة التي تختلف عن أنشطة بقية المؤسسات المالية الإسلامية. حيث تنحصر أنشطته في جباية الزكاة المفروضة وصرفها حسب مصارفها الشرعية التي حددها المولى عز وجل في الآية الكريمة: ((إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ

لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسَاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ)) سورة التوبة الآية (60) إضافة لذلك لا يواجه ديوان الزكاة -بوصفه مؤسسة مالية إسلامية- نفس المخاطر والتحديات التي تواجهها المؤسسات المالية التي تهدف للربح مثل مخاطر الإفلاس والتصفية وتحديات الاستحواذ والدمج وغيرها. ومن المعلوم أن هذه المخاطر والتحديات تعد في حد ذاتها إحدى الروافع المهمة لكفاءة الأداء المالي في هذه المؤسسات. لذلك فإن افتقار ديوان الزكاة لهذه الروافع، علاوة لافتقاره لهدف الربح، أظهر عدداً من المشكلات فيما يتصل بقياس وتقييم كفاءة أدائه المالي والإفصاح عنها. ومحاولة لمعالجة هذه الإشكالات يأتي هذا الجهد - وهو جهد المقل- للمساهمة في إثراء تجربة ديوان الزكاة السوداني بإعتبارها إحدى التجارب الرائدة في إدارة أموال الزكاة.

1-1 مشكلة الدراسة:

تحاول هذه الدراسة معالجة مشكلة حقيقية تواجه ديوان الزكاة السوداني. وتتخلص المشكلة في الخلاف والجدل حول تصنيف تكاليف الجباية العينية (الزروع والأنعام) مثل تكاليف الخيش والعلف والأدوية والرعاية البيطرية وغيرها. حيث ترى المؤسسات التشريعية والرقابية على الديوان، ومنها المجلس الأعلى لأمناء الزكاة، أن تُصنّف مصروفات إدارية تضاف إلى مصروفات المرتبات والأجور والإيجار والاتصالات وغيرها. وفي ضوء هذه الرؤية يبدي مجلس الأمناء دائماً قلقه حول تضخم المصروفات الإدارية للديوان (أو مصروفات التسيير كما يطلق عليها في الديوان). وعلى النقيض تماماً، ترى الإدارة التنفيذية للديوان أن هذه التكاليف ليست بمصروفات إدارية وإنما هي في الأصل نفقات تزيد من قيمة الجباية العينية، وينبغي أن تضاف إلى إجمالي قيمة الجباية للديوان. والسؤال هو: أتعُد هذه التكاليف مصروفات إدارية تضاف إلى بند التسيير أم أنها نفقات (مصروفات رأسمالية) تزيد من قيمة الجباية العينية؟

ولكن كما يبدو أن المشكلة أوسع نطاقاً وأكثر عمقاً من ذلك. فلقد لوحظ أن ليس للديوان منهج محدد للقياس والإفصاح الكامل عن أدائه المالي، وقد تجلى ذلك في الآتي:

(أ) ما تزال الزكاة العينية خارج نطاق الدورة المحاسبية للديوان وذلك بسبب عدم وجود منهج موضوعي لقياس القيمة المالية للزكاة العينية. ولكن قد يسأل البعض ما هي أهمية أو جدوى قياس القيمة المالية للزكاة العينية طالما أن الديوان يقوم بجمعها عيناً ويصرفها عيناً؟ هذا ما سوف تجيب عنه أيضاً هذه الدراسة.

(ب) على الرغم من كبر حجم مخزونات الديوان، بحكم أنها تشتمل على مخزونات الزكاة العينية، إلا أن تقارير الديوان المالية تكاد تكون خالية من مخزونات الزكاة العينية ومن مخزونات مستلزمات الجباية كالخيش والأدوية البيطرية وغيرها. ويتم الإفصاح فقط عن قيمة مخزونات الديوان من المستلزمات الإدارية من الأدوات المكتتية وقطع الغيار وغيرها. علاوة على ذلك لا يوجد منهج محدد لقياس قيمة المخزونات من العينيات وقيمة المخزونات من مستلزمات الجباية العينية في نهاية العام.

(ج) خلو التقارير المالية للديوان من الأصول الثابتة من جانب، وضعف الرقابة الداخلية عليها لحمايتها من جانب آخر، فليس هناك دورة مستندية ومجموعة دفترية متكاملة لتسجيل الأصول الثابتة وإخضاع كل المعاملات الخاصة بها من إضافات واستيعادات وبيع وخلافه للتسجيل في الدفاتر المحاسبية (يدوياً أو إلكترونياً). إضافة لذلك فقد لوحظ عدم وجود مستندات خاصة بحركة الأصول الثابتة تمكن من تقييد حركتها داخل الديوان من وحدة لأخرى من جانب، وتمنع تسربها إلى خارج الديوان من جانب آخر. كما لوحظ أيضاً عدم وجود سياسة إدارية واضحة ومكتوبة للترقية بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإدارية مما أدى إلى خلط واضح بين بعض الأصول الثابتة ومصروفات التسيير حيث تضاف

- مشتريات بعض الأصول الثابتة (من المعدات المكتبية والأثاثات وغيرها) لبند التسيير باعتبارها مصروفات إدارية وليست أصولاً ثابتة.
- (د) يتم إعداد موازنة الديوان بمنهج الموازنة الصفرية، وهي من نوع الموازنات الجامدة. لذلك تهمل موازنة الديوان الأرصدة الافتتاحية المرحلة من العام السابق والأرصدة المنقولة إلى العام القادم. وتشمل هذه الأرصدة: أرصدة مخزونات مستلزمات التسيير ومستلزمات الجباية العينية والفائض من العينيات المنقول من العام السابق والفائض من العينيات المرحل للعام القادم وبقية الأرصدة من العهد والأمانات والأصول الثابتة وغيرها. إعداد الموازنة بهذا المنهج لا يمكن من الوقوف على أداء الديوان الفعلي مقارناً بالخطة في كثير من جوانب الأداء وذلك لضعف أوجه المقارنة بين الأداء الفعلي للديوان والموازنة (الخطة). وبذلك يصبح من غير الممكن إكمال الدورة الرقابية على أموال الزكاة.
- (هـ) عدم وجود نظام محاسبي موحد لكل الديوان، حيث يتم إعداد الحسابات وفقاً لممارسات مختلفة بطريقة قد لا تمكن من إعداد حسابات ختامية موحدة لكل الديوان (لوحظ مثلاً أن بعض المعاملات يتم تسجيلها بطريقة القيد المفرد).
- (و) لا يقوم الديوان حتى الآن بنشر تقاريره المالية.

1- 2 أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

- (أ) المساعدة في معالجة مشكلة التحاسب عن نفقات الجباية العينية والتفرقة بينها وبين المصروفات الإدارية والعمومية لديوان الزكاة، وذلك حسب مفاهيم المحاسبة ومعايير المحاسبة الدولية.
- (ب) المساهمة في تطوير منهج لقياس الأداء المالي لديوان الزكاة السوداني والحكم عليه وذلك بمعالجة إشكالات قياس القيم المالية للزكاة العينية،

وفقاً للمتطلبات الفقهية ومعايير المحاسبة الدولية، من الزروع والأنعام (جبايةً وصرفاً)، من جانب، وقياس نفقاتها من جانب آخر.
(ج) تطوير قوائم مالية وإيضاحات معيارية للإفصاح الكامل عن أموال الزكاة.

1- 3 منهج الدراسة :

أ- استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي لتقييم واقع الممارسة الحالية للديوان في القياس والإفصاح عن أدائه المالي. كما استخدم المنهج الاستنباطي لتطوير بعض المناهج والطرق المعيارية للقياس والإفصاح عن الأداء المالي للديوان وفقاً للمتطلبات الفقهية ومفاهيم ومعايير المحاسبة الدولية.

ب- استعانت الورقة - على نحو خاص - بمنهج دراستين:

(i) الدراسة الأولى قام بها مُعد هذه الورقة في 1997 لتقييم النظام المحاسبي للديوان وتقديم مقترحات تساعد على تقويته وزيادة كفايته في التخطيط والرقابة على أموال الزكاة. وفي مرحلة لاحقة قام بالإشراف على تطبيق مقترحات الدراسة في الديوان في ضوء المعايير الدولية للمحاسبة والمتطلبات الشرعية. وقد تطلّب تنفيذ المقترحات أن تعد حسابات الديوان بالأساس النقدي - المختلط بدلاً عن الأساس - النقدي البحت والذي ثبت أنه لا يناسب ديوان الزكاة وذلك لافتقاره إلى بعض الوسائل الرقابية الضرورية على كل من الزكاة العينية ونفقاتها والأصول الثابتة ومخزونات الديوان من مستلزمات الجباية ومستلزمات التسيير. وبناء على ذلك فقد أمكن - ربما للمرة الأولى - إعداد الحسابات الختامية الموحدة للديوان (بعد أن تم إعداد الحسابات الختامية لكل أمانة من أمانات الديوان على حدة). وقد كان الديوان قبل ذلك يُعد قائمة تسمى قائمة الإيرادات والمصروفات ويتم إعدادها فقط للأمانة العامة للديوان. أما قائمة المركز المالي فلم تكن تُعد قبل ذلك التاريخ. غير أن هذه الدراسة لم تتطرق لقياس القيمة المالية للزكاة العينية (الزروع والأنعام)، ولم تحدد منهجاً واضحاً لكيفية قياس نفقات الجباية وكيفية إثباتها والإفصاح الكامل عنها. وهذا

ما قامت به الدراسة الثانية في العام 2009م بواسطة لجنة برئاسة مُعد هذه الورقة وعدد من المختصين من داخل وخارج الديوان. لذلك فالدراستان - على الرغم من الفارق الزمني بينهما- يبدو أنهما متكاملتان. لذلك تأتي أهمية نشرهما معاً في هذه الورقة.

1- 4 تنظيم الدراسة:

تنقسم الدراسة إلى ثلاثة أقسام: يحدد القسم الأول الإطار المنهجي للدراسة ويشمل مشكلة الدراسة وأهدافها وحدودها وغيرها. ويناقش القسم الثاني القضايا المختلفة للقياس والإفصاح عن الأداء المالي لديوان الزكاة. ويحوي القسم الثالث الخاتمة والتوصيات.

1- 5 حدود الدراسة:

(أ) الدراسة محدودة مكانياً في ديوان الزكاة السوداني بأماناته المختلفة.
 (ب) الحدود الزمانية للدراسة بدأت منذ العام 1997م وحتى وقتنا الراهن.
 (ج) تحاول هذه الدراسة المساهمة في معالجة الإشكالات المختلفة للقياس والإفصاح عن الأداء المالي لديوان الزكاة ولا تحوي أي جهد عن كيفية قياس أوعية الزكاة وتحديد مقاديرها المستحقة على المكلفين.
 (د) لم يتم صب البيانات الفعلية لديوان الزكاة في جداول الإيضاحات المعيارية المقترحة حتى يتم إجراء مقارنة فعلية بين حال تلك البيانات وفق النظام الحالي الذي يتبعه الديوان في حساباته وبين حال تلك البيانات إذا ما تم إعدادها وعرضها وفقاً للإيضاحات المعيارية المقترحة. وسبب ذلك هو عدم توافر البيانات اللازمة في الوقت الراهن بالأخص بيانات القيم المالية للزكاة العينية. وهذه إحدى نواقص هذه الدراسة والتي نأمل أن تعالجها الدراسات المستقبلية.

1- 6 الدراسات السابقة:

يمكن تصنيف الدراسات السابقة ذوات الصلة بالموضوع إلى ثلاث مجموعات: حاولت دراسات المجموعة الأولى التعريف بفقهاء الزكاة وتوضيح الجوانب الفقهية والتشريعية المختلفة لتطبيق شعيرة الزكاة. ومن أهم هذه الدراسات دراسة

(القرضاوي، 1986) عن فقه الزكاة ودراسة (مسعد ، 1997م) عن نظام الزكاة بين النص والتطبيق.

وسعت دراسات المجموعة الثانية لتوضيح أثر الزكاة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، مثل دراسة (أبو غدة، 2011) عن دور الزكاة في التنمية الاقتصادية ومعالجة الفقر، دراسة (أحمد، 2009م) عن دور الزكاة في علاج الفقر بالتطبيق على جمهورية مصر العربية ودراسة (عبد العزيز ، 1999م) عن محددات دور الدولة في توزيع الزكاة وأثارها الاقتصادية. كما تناولت دراسات هذه المجموعة القضايا المختلفة لمحاسبة الزكاة وبالأخص قضايا توظيف المفاهيم والمعايير المحاسبية المختلفة في قياس وعاء الزكاة . ومن أبرز هذه الدراسات دراسة (شحاتة، 1994م) عن محاسبة الزكاة ، دراسة (الخطيب، 1998م) عن محاسبة الزكاة فقهاً وتطبيقاً، دراسة (السلطان، 1986م) عن التطبيق المعاصر للزكاة ، دراسة (أبو غدة، 2002) عن فقه ومحاسبة الزكاة للأفراد والشركات ودراسة (أحمد، 2005) عن دور معايير المحاسبة في قياس زكاة عروض التجارة.

أما المجموعة الثالثة من هذه الدراسات فقد شملت الدراسات الأكثر علاقة بموضوع هذا البحث، وقد اشتملت - في حدود علم الباحث - على ثلاث دراسات. تناولت الدراسة الأولى (يوسف، 2011م) أثر تطبيق الموازنات التخطيطية على الأداء في ديوان الزكاة السوداني. أما الدراسة الثانية فقد أعدها الباحث وقد كانت في عام 1997م لتقييم النظام المحاسبي للديوان. والدراسة الثالثة أعدتها لجنة برئاسة الباحث وعضوية عدد من المختصين داخل وخارج الديوان في العام 2009م، وقد اقترحت هذه الدراسة أسساً لقياس القيمة المالية للزكاة العينية.

من الواضح أن كل دراسة من هذه الدراسات تناولت جانباً واحداً من جوانب منهج القياس والإفصاح الكامل عن الأداء المالي لديوان الزكاة السوداني. وبالتالي لم تكن هناك أي دراسة - في حدود علم الباحث - تناولت منهج القياس والإفصاح عن الأداء المالي لديوان الزكاة السوداني بجميع جوانبه مما يشكل نقصاً كبيراً في هذا الجانب المهم، وهو ما سوف تحاول هذه الدراسة تغطيته.

2-1 الفرق بين نفقات الجباية العينية والمصروفات الإدارية والعمومية للديوان :

تعرف التكلفة بأنها "مورد مُضحى به أو ضائع Sacrificed or Foregone لتحقيق هدف محدد (إنتاج سلعة أو تقديم خدمة مثلاً). وتقاس التكلفة عادة بقيم نقدية من الواجب دفعها للحصول على سلع أو خدمات (هورنجرن، 2009) ويعرفها معيار المحاسبة الدولي رقم (16) بأنها " النقد المدفوع أو التضحيات التي تقدمها المنشأة أو القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه مقابل حيازة الأصل أو إنشائه" (أبونصار، 2008).

أما المصروفات فهي " تدفقات خارجة أو أي استخدام لأصول Using-up أو تحمل بالتزامات (أو مزيج منها) خلال فترة زمنية معينة وذلك نتيجة تسليم أو إنتاج سلع أو تقديم خدمات أو القيام بأي أنشطة أخرى مما يشكل العمليات المستمرة للشركة" (كيسو، 2009). كما يعرفها (شرويدر ، 2006) بأنها " التدفق الخارج من الأصول أو استهلاكها أو تحمل الالتزامات (أو خليط منهما) خلال الفترة نتيجة تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو القيام بالأنشطة الأخرى التي تشكل العمليات الأساسية أو المركزية للوحدة ويعرفها (البصري ، 2011) بأنها " التدفق الخارج من الأصول أو استهلاكها أو تحمل الالتزامات (أو خليط من البنود السابقة) خلال الفترة نتيجة تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو القيام بالأنشطة الأخرى التي تشكل العمليات الأساسية أو المركزية للوحدة".

ويُعرف معيار المحاسبة الدولي رقم (1) المصروفات بأنها "نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو استنفاد أو تكبد التزامات. وتؤدي المصروفات إلى نقصان في حق الملكية خلافاً لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى الملاك" (أبونصار، 2008م).

ومن خلال التعريفات السابقة نستنتج أن التكلفة (أو النفقة) تزيد من الموارد الاقتصادية للمنشأة أما المصروف فيُخفف من الموارد الاقتصادية للمنشأة، وللتكلفة فوائد مستقبلية بينما المصروفات عبارة عن تكاليف مستنفدة فقدت قدرتها على تحقيق فوائد في المستقبل.

وقياساً على هذه التعاريف فإن ما ينفقه الديوان لتوفير مستلزمات الجباية العينية (مثل الخيش والعلف، الأدوية البيطرية، أجره الراعي، والتعبئة والترحيل وغيرها) غالباً ما يزيد من قيمة هذه العينيات (الأعيان)، بينما المصروفات الإدارية والعمومية (مثل المرتبات والإيجارات ومصروفات الكهرباء والمياه والاتصالات وغيرها) تنقص أو تُخفّض من قيمة الجباية العينية. ومن أمثلة ذلك :

(i) من المرجح أن تكون قيمة جوال الذرة بعد التعبئة والغرلة والخيش والدبارة والترحيل أكبر من قيمته قبل هذه النفقات حينما كان سائباً (أو عرياناً كما يطلق عليه في ديوان الزكاة) قبل غرلته وتعبئته في مواقع الجباية (أو مواقع الإنتاج).
(ii) غالباً ما تزيد قيمة الأنعام بعد النفقات التي تُصرف عليها كنفقات العلف، والأدوية ، والرعاية البيطرية وأجر الراعي وغيرها (من وقت تسلمها وحتى وصولها لمكان حفظها في الحظائر تمهيداً لتوزيعها عيناً أو لبيعها)، عن قيمتها في مواقع الجباية قبل هذه النفقات .

وحسب التقسيم الوظيفي تشتمل تكلفة الجباية العينية على تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة كما يلي:

(أ) تكاليف المواد المباشرة: وتشمل تكلفة العلف والأدوية البيطرية والخيش والدبارة وغيرها.

(ب) تكاليف الأجور المباشرة: وتشمل أجور الرعاة والرعاية البيطرية والحفظ وغيرها.

(ج) المصروفات (Overheads): وتشمل ما ينبغي تحميله للجباية من المصروفات الإدارية والعمومية للديوان.

إن قياس تكلفة المواد المباشرة والأجور المباشرة للجباية العينية يمكن أن يتم بسهولة وموضوعية، أما قياس مصروفاتها فيحتاج إلى نظام تكاليف كفؤ لتخصيص المصروفات الإدارية والعمومية للديوان على أنشطته المختلفة، وهو ما يفتقده الديوان حالياً. حتى وإن توافر نظام التكاليف المطلوب وتم تحميل الجباية بجزء من المصروفات الإدارية والعمومية، فليس من السهل إيجاد العلاقة السببية بين هذه

المصروفات وقيمة الجباية العينية وذلك لأن الجباية ليست إيرادات، فالإيرادات تُولّدها المصروفات بينما الجباية مصدرها الأوعية الزكوية المختلفة. عليه فإن تحميل الجباية بالمصروفات قد لايزيد من قيمتها مما يفتح الباب لتضخيم حجم قيمة الجباية العينية من جانب، وتخفيض المصروفات الإدارية والعمومية للديوان من جانب آخر وهو ما يمنعه مبدأ الحيطة والحذر والذي يقول " في حالة الشك، يتم اختيار البديل المحاسبي الذي يُرجح ألا يبالغ في الأصول والدخل (شرويدر، 2006)، أو يعني " إذ كنت في حالة تشكك فعليك أن تختار الحل الذي يكون احتمال زيادته للأصول والدخل أقل ما يمكن (كيسو، 2009). لذلك وإعمالاً لمبدأ الحيطة والحذر وحتى لا يتم تضخيم قيمة الجباية العينية نقترح أن تضاف فقط التكاليف المباشرة لقيمة الجباية العينية باعتبارها التكاليف التي تحدث خصيصاً من أجل الجباية العينية. وبذلك يمكن أن نخلص إلى التعريف التالي لنفقات الجباية: هي النفقات المباشرة اللازمة لجباية الزكاة العينية، التي بها جبايتها وزيادتها، من وقت تسلمها من المكلف وحتى وصولها إلى أماكن حفظها.

2- 2 قياس القيمة المالية للزكاة العينية ومخزوناتها:

2-2-1 دواعي قياس القيمة المالية للزكاة العينية

الهدف الأساسي لقياس القيمة المالية للزكاة العينية هو قياس مستوى كفاءة الأداء المالي للديوان، وعلى وجه التحديد قياس كفاءة الصرف الإداري (مصروفات التسيير) في جباية الزكاة من أوعيتها المختلفة وصرفها لأصحاب الأسهم الشرعية. ويمكن التعبير عن ذلك رياضياً في شكل نسب مالية، وبالطبع لإجراء مثل هذه النسب لابد من توحيد وحدة القياس لكل من البسط والمقام. ويقضي توحيد وحدة القياس معرفة القيم المالية للزكاة العينية جبايةً وصرفاً. عليه فإن قياس قيمة الزكاة العينية يُمكن من إجراء العديد من نسب الكفاءة التشغيلية للديوان مثل:

(أ) نسب كفاءة عنصر العمل:

$$(i) \text{ كفاءة عنصر العمل المتوقع} = \text{قيمة الجباية الكلية المتوقعة}$$

إجمالي قيمة الصرف على مصرف العاملين عليها المتوقع

$$(ii) \text{ كفاءة عنصر العمل الفعلية} = \frac{\text{قيمة الجباية الكلية الفعلية}}{\text{إجمالي قيمة الصرف على مصرف العاملين عليها الفعلية}}$$

إجمالي قيمة الصرف على مصرف العاملين عليها الفعلية

(ب) نسب كفاءة أداء عنصر الخدمات أو الصرف الإداري للوعاء الزكوي:

$$(i) \text{ كفاءة الصرف الإداري المتوقع} = \frac{\text{قيمة الجباية المتوقعة للوعاء}}{\text{قيمة الصرف الإداري المتوقع للوعاء}}$$

على الوعاء (عروض التجارة مثلاً)

$$(ii) \text{ كفاءة الصرف الإداري الفعلي} = \frac{\text{قيمة الجباية الفعلية للوعاء}}{\text{قيمة الصرف الإداري الفعلي للوعاء}}$$

على الوعاء (عروض التجارة مثلاً)

بل أكثر من ذلك تُمكن معرفة القيمة المالية للزكاة العينية من الوقوف على مؤشرات كفاءة الجباية الكلية مقارنة بالوعاء الكلي للزكاة وذلك على النحو التالي:

$$\text{كفاءة الجباية الكلية للديوان} = \frac{\text{إجمالي قيمة الجباية الفعلية للعام}}{\text{إجمالي قيمة الجباية حسب الوعاء الكلي}}$$

إجمالي قيمة الجباية حسب الوعاء الكلي

(لقد تم قياس الوعاء الكلي في عام 2004 بحوالي 280 مليون دولار في العام)

وهكذا يمكن إجراء العديد من النسب المالية الأخرى التي تُمكن من قياس كفاءة الأداء المالي للديوان في جوانبها المختلفة والحكم عليها.

2-2-2 كيفية قياس القيمة المالية للزكاة العينية:

لقد أقر الإسلام أساس القيمة الجارية وتطبيقه لقياس قيمة المخزونات السلعية لتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، وسند ذلك ما روي عن الإمام أبو عبيد، إذ قال أبو عبيد: وحدثنا يزيد بن حبيب بن أبي حبيب عن عمرو بن هرم عن جابر بن زيد أنه قال فيما يجب أن تقوم به عروض التجارة قومه بنحو ثمنه، يوم حلت فيه الزكاة، ثم أخرج زكاته (هراس، 1986م).

ومما يروى عن الإمام أبو عبيد أنه قال: حدثنا كثير بن هشام عن جعفر بن برقان عن ميمون بن مهران قال: إذا حلت الزكاة فانظر ما كان عندك من نقد أو عرض فقومه قيمة النقد. وما كان من دين في ملئه فأحسبه، ثم اطرح منه ما كان عليك من الدين، ثم زكي ما بقي (هراس، 1986م).

إن إقرار الإسلام لقياس وعاء زكاة عروض التجارة بالأسعار الجارية يؤكد أن القيمة الجارية هي الأنسب لقياس القيمة العادلة للجباية العينية. وهي نفسها ما نادى بها معيار المحاسبة الدولي رقم (41) الخاص بالزراعة (بشقيها النباتي والحيواني) حيث يقول " يجب قياس المنتجات الزراعية التي تم حصادها من الأصل البيولوجي (الأشجار، الماشية ألخ) بالقيمة العادلة (أبو نصار، 2008). وقد عرف مقياس المحاسبة الدولي رقم (16) القيمة العادلة بأنها المبلغ الذي يمكن تحديده لقيمة الأصل في سوق نشط بين أطراف على اطلاع ودراية ورغبة في التعامل، حيث يتم تحديد القيمة من خلال عملية تتم على أسس تجارية" (أبو نصار، 2008). وقياساً على ذلك نرى أن يتم قياس القيمة المالية للعينيّات بالأسعار الجارية.

ويبدأ قياس قيمة العينيّات من بداية تسلمها من المكلف في مواقع الجباية وقيمتها في الطريق وعند وصولها إلى مكان حفظها في الحظائر بالإضافة لقياس قيمتها في حالة توزيعها عيناً أو بيعها، وقياس قيمة المتبقي منها في المخازن أو الحظائر في نهاية الفترة، وذلك كما يلي (حمزة وآخرون 2009):

(أ) تقاس قيمة العينيّات عند تسلمها في مواقع الجباية بالسعر الجاري في موقع وتاريخ تسلمها أو بالسعر الجاري في أقرب سوق نشط لموقع الجباية . وفي حالة عدم وجود سوق نشط يمكن أن تقاس قيمتها حسب تراتيب معيار المحاسبة الدولي رقم (41)، الخاص بالزراعة والتي تقول (أبو نصار، 2008) : في حالة عدم وجود سوق نشطة لتحديد القيمة العادلة للأصل البيولوجي أو المنتجات البيولوجية، على المنشأة أن تستخدم واحدة أو أكثر من الأساليب التالية لتحديد القيمة العادلة:

- (i) سعر أحدث صفقة تمت في السوق، شريطة استقرار الظروف الاقتصادية بين تاريخ الصفقة وتاريخ الميزانية.
- (ii) الأسعار السوقية لأصول مشابهة مع إجراء التعديل إذا كان هناك إختلاف في الأصل.

- (iii) الأسعار السائدة لوحدة الأصل البيولوجي أو المنتجات البيولوجية، مثل سعر الكيلو غرام الواحد للماشية الحية أو سعر الكيلو غرام من القمح وهكذا.
- أ/ قياس الزكوات العينية عند وصولها مكان الحفظ (المخازن أو الحظائر):
تقاس بسعر موقع الجباية مضافاً إلى ذلك نفقات الجباية .
- ب/ تقويم الزكوات العينية المباعة والموزعة عيناً:
تقاس بالأسعار الجارية في السوق (سعر البيع) وذلك حسب كل من معيار المحاسبة الدولي رقم (16) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (41) .
- ج/ تقويم مخزون الزكوات العينية في نهاية العام :
تقوم على أساس سعر السوق في نهاية العام .
وإن كان هناك فروقات أسعار بين تكلفة العينيات وأسعارها الجارية في السوق (أسعار البيع)، فيمكن ترحيلها إلى قائمة الجباية والمصارف (وتكون تكلفتها من أسعارها في موقع الجباية مضافاً إليه نفقات الجباية).

أما التسجيل في الدفاتر فيمكن أن يتم حسب القيود المحاسبية التالية
(حمزة وآخرون ، 2009):

أ/ عند الجباية

من حـ/ جبايات بالطريق (النوع)

إلى حـ الجبايات (النوع)

ب/ عند توزيع جزء من الجباية بالموقع :

من حـ/ المصارف

إلى مذكورين

حـ/ جبايات بالطريق (النوع)

حـ/ نفقات الجباية المقدرة .

وتحسب تكاليف الجباية المقدرة على النحو الآتي :

نفقات الجباية المقدرة للوحدة الواحدة = $\frac{\text{إجمالي نفقات الجباية المقدرة}}{\text{إجمالي عدد الوحدات المقدرة}}$
(من الضروري أن يتم تقدير تكاليف الجباية للعام وكذلك عدد الوحدات المتوقع جبايتها)

ج/ عند إيداع الجبايات للمخزن أو الحظيرة.

من حـ / المخزون (النوع)

إلى مذكورين

حـ/ جبايات بالطريق (النوع)

حـ/ نفقات الجباية المقدرة .

د/ عند بيع المخزون بسعر أكبر من التكلفة:

من حـ/ النقدية

إلى مذكورين

حـ/ المخزون (النوع)

حـ/ فروقات الأسعار

هـ/ عند بيع المخزون بسعر أقل من التكلفة :

من حـ النقدية

من حـ/ فروقات الأسعار

إلى حـ / المخزون النوع

و/ عند توزيع المخزون عيناً وكان سعر السوق أكبر من التكلفة .

من حـ/ المصارف

إلى مذكورين

حـ/ المخزون بالنوع

حـ/ فروقات الأسعار

ز/ عند توزيع المخزون عيناً وكان سعر السوق أقل من التكلفة :

من مذكورين

من حـ/ المصارف

من حـ/ فروقات الأسعار

إلى حـ المخزون (النوع)

ح/ عند تقويم مخزون آخر المدة وكان سعر السوق أكبر من التكلفة :

من حـ/ المخزون

إلى حـ/ فروقات الأسعار

ط/ عند تقويم مخزون آخر المدة وكان سعر السوق أقل من التكلفة :

من حـ/ فروقات الأسعار

إلى حـ/ المخزون (النوع)

ي/ عند تسوية نفقات الجباية المقدرة :

من حـ/ نفقات الجباية المقدرة

إلى حـ/ نفقات الجباية الفعلية

يرحل الفرق إلى قائمة الجباية والمصارف .

2-3 المحاسبة عن مخزونات الديوان:

(أ) من الأنسب أن تسجل مخزونات الديوان من الزكاة العينية بطريقة المتوسط المرجح المتحرك على نظام الجرد المستمر وذلك لأن نظام الجرد المستمر يُمكن من تسجيل التغييرات ، بالكميات والمبالغ، في حساب المخزونات بصفة مستمرة ويوفر سجلاً مستمراً لكميات العينيات الأمر الذي يزيد من كفاءة توزيعها ، عيناً أو نقداً، على المصارف الشرعية. وللافصاح الكامل عن هذه المخزونات نرى أن يفصح عنها في سبعة إيضاحات على النحو التالي:

1- الزكاة العينية عند جبايتها في مواقع الجباية.

2- الكميات العينية التي تم توزيعها بعد تسلّمها في مواقع الجباية باعتبار أن

هناك ممارسة في بعض أمانات الديوان بتوزيع بعضها في مواقع الجباية أو

مواقع الإنتاج.

- 3- الكميات العينية عند إيداعها الحظائر أو مخازن الديوان عيناً.
- 4- الكميات التي تم توزيعها عيناً على المصارف الشرعية من المخازن خلال العام المالي.
- 5- الكميات التي تم بيعها من الزكاة العينية بعد إيداعها الحظائر أو مخازن الديوان خلال العام.
- 6- الكميات العينية الباقية في الحظائر أو مخازن الديوان في نهاية العام المالي.
- 7- الكميات العينية التي في الطريق إلى الحظائر أو مخازن الديوان في نهاية العام.

كما نقترح إضافة الإيضاحين التاليين للإفصاح عما ينفق من زكاة الأنعام وما يتلف من زكاة الزروع.

- 1- ما نفق (أو فقد) من الأنعام في الطريق إلى حظائر الديوان أو في الحظائر أو في غيرهما
- 2- ما تلف (أو فقد) من الزروع في الطريق أو في مخازن الديوان أو في غيرهما.

(ب) فيما يتصل بمخزونات مستلزمات الجباية من الخيش والأدوية البيطرية والأعلاف وغيرها نرى أيضاً أن تثبت بطريقة المتوسط المتحرك بنظام الجرد المستمر. إذ إن استخدام هذا النظام سيمكن الديوان من الوقوف على كميات هذه المخزونات باستمرار خلال العام من جانب، كما يمكن الديوان أيضاً من معرفة تكلفتها في أي وقت وفقاً للمتوسط المرجح المتحرك. وإن كان هناك فرق في الأسعار يتم ترحيله إلى الحسابات الختامية. ويقتضي الإفصاح الكامل عنها أن يتم الإفصاح في نهاية الفترة عن كمياتها وقيمتها وذلك وفقاً لنموذجي الإفصاح المرفقين ضمن ملاحق هذه الدراسة.

(ج) أما مخزونات الديوان من مستلزمات التسيير من المواد المستهلكة كالأدوات المكتبية وقطع الغيار وغيرها فنرى أن تتم المحاسبة عنها بطريقة الجرد الدوري وفي نهاية الفترة يتم تقويم مخزونات آخر الفترة بسعر السوق،

على أن تتم المقارنة بين سعر السوق وسعر التكلفة وإن كان هناك فرق سعر يمكن ترحيله إلى الحسابات الختامية.

2- 4 المحاسبة عن أصول الديوان الثابتة وحمايتها:

يتم توزيع الزكاة حالياً بأصبة متفاوتة على المصارف الشرعية الثمانية إضافة لبند الصرف على التسيير. كما يتم تمويل اقتناء الأصول الثابتة وإضافتها من مصرف " الرقاب" باعتباره مصرفاً غير نشط في الوقت الراهن. وفي رأينا أن هذه الممارسة تحتاج لإعادة نظر بحيث يتم إعادة توزيع نصيب مصرف الرقاب على أنصبة المصارف الشرعية الأخرى ومن ثم يتم تمويل اقتناء الأصول الثابتة (بالشراء أو البناء في حالة الأصول الثابتة التي يتم بناؤها داخل الديوان) وإضافتها من أنصبة المصارف الشرعية المختلفة بالتساوي إذا كان استخدام وتوظيف الأصول الثابتة يتم بقدر متساوٍ لصالح المصارف الشرعية المختلفة. أما إذا كان هناك تفاوت في حاجة المصارف الشرعية المختلفة للأصول الثابتة فيمكن أن يتم تمويل اقتنائها بنسب متفاوتة أيضاً من أنصبة المصارف المختلفة كل حسب حاجته إليها. وحتى تتم المعالجة المحاسبية السليمة لنظام توزيع الجباية على المصارف الشرعية نقترح أن يتم إثبات الأصول الثابتة في قائمة المركز المالي للديوان وفي مقابلها يستحدث حساب يطلق عليه "احتياطي مصارف زكوية". هذا الحساب المستحدث عبارة عن رصيد دائن يمثل صافي القيم الدفترية للأصول الثابتة. وفي حالة تمويل اقتناء الأصول الثابتة من نصيب مصرف معين يخصص الاحتياطي لهذا المصرف. مثلاً يخصص الاحتياطي لمصرف الغارمين - ويسمى احتياطي مصرف الغارمين - إذا تم شراء الأصول الثابتة من نصيب هذا المصرف. يمكن هذا النظام من المعالجة المحاسبية السليمة في حالة الاستغناء عن بعض الأصول الثابتة بحيث يتم إعادة العائد من تصفية هذه الأصول إلى المصرف (أو المصارف) الذي تم شراؤها منه ابتداءً. وربما يتطلب مبدأ الإفصاح الكامل أن نصح عن المصرف (أو المصارف) الذي تم تمويل اقتناء الأصل الثابت من نصيبه. ومن ناحية أخرى يمكن استحداث حساب "احتياطي مصارف زكوية" من إتمام الدورة المحاسبية وتطبيق نظام القيد المزدوج في إعداد

حسابات الديوان ومن ثم إمكانية توازن قائمة المركز المالي للديوان (انظر قائمة المركز المالي النموذجية المقترحة).

ولتطبيق النظام المقترح لتوزيع الجباية على المصارف الشرعية بسهولة ودقة نقترح أن يتم ذلك إلكترونياً ضمن نظام المحاسبة الإلكترونية للديوان.

حماية أصول الديوان الثابتة لا تتوافر إلا بوجود نظام حماية متكامل يشمل الآتي:

أ- وضع سياسة واضحة ومكتوبة للتفرقة بين المصروفات الإدارية والمصروفات الرأسمالية. فقد لوحظ عدم وجود هذه السياسة في الديوان حيث تشتمل بعض المصروفات الإدارية على بعض الأصول الثابتة مثل المعدات المكتبية والأجهزة والأثاثات وغيرها الأمر الذي يؤدي إلى تضخيم مصروفات التسيير من جانب، واختفاء الأصل ضمن المصروفات من جانب آخر.

ب- لا بد من وجود دورة مستندية متكاملة لرصد جميع الأحداث والمعاملات الخاصة بالأصول الثابتة.

ج- من الضروري أن تُرمز كل الأصول الثابتة وفقاً لنظام ترميز دقيق وشامل لكل الأصول الثابتة للديوان وذلك لتقييد الحركة غير المصدق بها للأصول الثابتة داخل الديوان من وحدة لأخرى، هذا من جانب، ولمنع تسرب هذه الأصول خارج الديوان من جانب آخر. وبهذه الرموز يتم نشر قوائم معتمدة للأصول الثابتة في الأماكن المصرح باستخدامها.

د- لا بد من تصميم تقارير دورية بواسطة المراجعة الداخلية للجرد الدوري للأصول الثابتة مع ضرورة مطابقة الوجود المادي للأصل الثابت مع رصيد حساب هذا الأصل بدفتر الأستاذ المساعد (يدوي أو الكتروني) من جانب، ومطابقته مع القائمة المعتمدة المنشورة للأصول الثابتة من جانب آخر.

هـ- تحديد المسؤولية بتحديد المسؤول عن اعتماد العمليات المتعلقة بالأصول الثابتة مثل الشراء، البيع، الإضافات وغيرها.

و- من الضروري الإفصاح عن الأصول الثابتة ضمن قائمة المركز المالي. وللمزيد من الشفافية نرى ضرورة أن يفرد لها إيضاح معياري (مرفق النموذج مع ملاحق

الدراسة) يوضح الأصول الثابتة وإضافتها وما استبعد منها وما استبدل وما تم بيعه.. الخ، وذلك لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) مع إيضاح آخر يوضح حجم الأصول الثابتة لكل الديوان وقيمتها الدفترية في نهاية العام.

2- 5 منهج إعداد موازنة الديوان.

يتم إعداد الموازنة السنوية للديوان بنموذج الموازنة الصفرية. (بلغة أخرى جباية العام = مصارف العام أو جباية العام - مصارف العام = صفر). وتتوافق الموازنة التي يتم إعدادها بهذا النموذج مع الحسابات الختامية التي تعد على الأساس - النقدي. لذلك تهمل هذه الموازنة الأرصدة الافتتاحية في بداية العام المالي المنقولة من العام السابق مثل أرصدة مخزونات الديوان من الزكاة العينية ومن مستلزمات الجباية كالخيش والأدوية البيطرية وغيرها وأرصدة مخزونات مستلزمات التسيير، والتي يتم ترحيلها عادة في نهاية العام المالي للعام المالي الجديد. كما تهمل أيضاً الأرصدة المالية المرحلة للعام المالي القادم من العهد والأمانات والأرصدة المالية لمخزونات الديوان من المستلزمات الإدارية (مستلزمات التسيير). لذلك فإن إعداد موازنة الديوان بهذا المنهج لا تمكن الديوان من مقارنة أدائه الفعلي بالخطة وبذلك يصبح من غير الممكن إكمال الدورة الرقابية على أموال الزكاة مما يؤدي لوجود فجوة رقابية على أموال الزكاة.

لذلك وحتى تكمل الدورة الرقابية على أموال الزكاة نرى أن يوحّد منهج إعداد كل من الموازنة والحسابات الختامية بحيث يتم إعدادهما على الأساس - الأساس المختلط. كما نقترح أن يتم إعداد قوائم مالية تقديرية (تخطيطية) لمقارنتها مع القوائم المالية للأداء الفعلي في نهاية الفترة المحاسبية (مرفق النماذج المقترحة للقوائم المالية التقديرية مع ملاحق الدراسة). هذه القوائم التقديرية هي ملخصات معيارية للموازنة تسهل مهمة تقييم الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المتوقع. وقد يتطلب إعداد القوائم المالية التقديرية إعادة تبويب وتنظيم موازنة الديوان على نسق القوائم المالية.

لقد لوحظ أيضاً أن موازنة الديوان من نوع الموازنات الجامدة. ونرى أن تعدّل لتصبح مرنة بالأخص في تقديرات الزكاة العينية من الزروع والأنعام. إن تقدير هذه العينية يعتمد إلى حد ما على حالة المواسم وربما على معدلات الأمطار. لذلك نرى أن يعد أكثر من تقدير للجباية المتوقعة. مثال إعداد أكبر تقدير وأقل تقدير للزروع. كما نقترح أن تُعد جداول معيارية لتقديرات الزكاة بالأخص الزكاة العينية على أن يُراعى عند الإعداد إمكانية مقارنتها مع الجداول المعيارية المقترحة للإيضاحات المتممة للقوائم المالية لديوان الزكاة. وكمثال نورد فيما يلي الجدول المعياري ويتضمن (15) عموداً لتقدير وعاء الزروع لأمانة الزكاة لولاية سنار.

الجدول التقديري لوعاء الزروع ولاية سنار

الصف	النصف الأول												النصف الثاني				الإجمالي		
	الجبابة								مخزون مرحل				أقصى تقدير		أدنى تقدير				
	أقصى تقدير				أدنى تقدير														
	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية					
الذرة																			
السمسم																			
الفول																			
القمح																			
الإجمالي																			

لقد لوحظ أيضاً أن الموازنة الحالية تقارن بين المتوقع للعام المالي الحالي مع ما كان متوقفاً للعام السابق. ولكن لا تعقد أي مقارنة بين الأداء المتوقع والأداء الفعلي لنفس العام كما لا تتم المقارنة بين الجباية الفعلية للعام والوعاء الكلي، وهو أقصى جباية يمكن تحقيقها في ضوء المؤشرات الكلية للاقتصاد السوداني وقطاعاته المختلفة. هذا الوعاء لم تتم دراسته إلا في عام 2004م وتم قياس الوعاء الكلي بالدولار وقد كان في حدود 288 مليون دولار لعام 2004م.

6-2 المجموعة المستندية والدفترية:

إن النظام المحاسبي المعمول به حالياً في ديوان الزكاة هو النظام المحاسبي الحكومي (النظام المستند على الأساس - النقدي) ولكن المجموعة المستندية والدفترية المستخدمة عبارة عن خليط بين المستندات والدفاتر المحاسبية للوحدات الحكومية ومستندات ودفاتر محاسبية أخرى. كما لوحظ أن هناك استخداماً للكشوفات بدلاً عن الدفاتر المحاسبية لتسجيل بعض المعاملات المالية. من الواضح أن استخدام النظام المحاسبي الحكومي لحسابات ديوان الزكاة قد أدى إلى وجود فجوات في الدورة المستندية وبسبب هذه الفجوات لا تدخل الزكاة العينية من الأنعام والزروع (جباية وتوزيعاً) ومخزوناتها في الدفاتر المحاسبية، ولا يسجل في الدفاتر المحاسبية إلا ما تم تحصيله نقداً سواء كان أصله نقداً أم كان عينياً تم بيعه. وبالمثل نجد أن الدفاتر المحاسبية في الديوان تكاد تكون خالية من أي حسابات خاصة بالأصول الثابتة وبمخزونات الديوان من مستلزمات الجباية ومستلزمات التسيير. لذلك ولمعالجة هذا الخلل نرى ضرورة أن يتم تطبيق الأساس النقدي - المختلط (الأساس النقدي - المعدل) بدلاً عن الأساس - النقدي. فالأخير لا يناسب حسابات ديوان الزكاة لافتقاره للقواعد والوسائل التخطيطية والرقابية الضرورية على الزكاة العينية ومخزونات الديوان من مستلزمات الجباية ومستلزمات التسيير والأصول الثابتة. لذلك سوف يمكن الأساس - المختلط ديوان الزكاة من تطبيق دورة مستندية ومجموعة دفترية متكاملة تعمل على التقاط كل معاملات الجباية والمصارف ومقابلتها أولاً بأول في ضوء معرفة القيم المالية للمخزونات في نهاية العام من الزكاة العينية والقيم المالية لمخزونات الديوان من مستلزمات الجباية ومستلزمات التسيير إضافة لمعرفة القيم الدفترية للأصول الثابتة. وبذلك تكتمل الدورة الرقابية على أموال الزكاة بما يمكن المؤسسات الرقابية على أموال الزكاة من الوقوف بمستوى أفضل على أداء الديوان - مقارنة بالخطة- في ضوء معرفة الجباية الفعلية والمصارف الفعلية والنفقات الفعلية للجباية والمصروفات الفعلية للتسيير وغيرها من المعلومات المحاسبية المهمة التي يمكن إنتاجها باستخدام الأساس - المختلط .

2- 8 القوائم المالية الأساسية المقترحة للديوان:

(أ) قائمة الجباية والمصارف:

توضح هذه القائمة - كما هو واضح من اسمها- ما يلي:

- 1- القيم الإجمالية للجباية المختلفة من الزروع والأنعام وعروض التجارة وغيرها لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) ، إضافة لبيان قيم الجباية الموحدة لكل الديوان للفترة.
 - 2- القيم الإجمالية للمصارف المختلفة لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) ، إضافة لبيان قيم المصارف الموحدة لكل الديوان للفترة.
 - 3- الفائض المنقول من الفترة السابقة (إن وجد).
 - 4- الصدقات: إن كان هناك صدقات تم تحصيلها خلال الفترة.
 - 5- المصروفات الإدارية (مصروفات التسيير) للفترة.
 - 6- مخصص مشتريات الأصول الثابتة وإهلاك الأصول الثابتة للفترة.
 - 7- مقابلة قيم الجباية مع قيم المصارف للفترة وتوضيح إذا ما كان هناك فائض.
 - 8- الاستردادات. وهي ما يسترد من جباية لبعض المزكين لتوزيعها على ذويهم في إطار الحدود التي يسمح بها قانون الزكاة.
 - 9- فروقات الأسعار (إن كانت هناك فروقات أسعار) وهي فروقات الأسعار التي قد يتطلبها قياس القيمة المالية للزكاة العينية وقيم مخزونات الديوان المختلفة في نهاية الفترة.
- يتم إعداد هذه القائمة لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) ، ثم تعد قائمة الجباية والمصارف الموحدة لكل الديوان. ويراعى عند توحيد حسابات الجباية والمصارف أن يتم استبعاد الحسابات البينية لأمانات الديوان المختلفة وذلك وفقاً للمبادئ المحاسبية الخاصة بتوحيد القوائم المالية. ويجدر التنويه إلى أن قيم

الجباية العينية ومصروفات التسيير ونفقات الجباية العينية غالباً ما تحتاج لقيود تسويات بنهاية الفترة حسب مقتضيات العمل بالأساس - المختلط.

(ب) قائمة المركز المالي:

يفصح في هذه القائمة عن:

1- الأصول المتداولة: وتشتمل على النقدية ، العهد، مخزونات الديوان من مستلزمات الجباية ومستلزمات التسيير ومخزونات الديوان من الزكاة العينية وغيرها.

2- أصول الديوان الثابتة من الأراضي والمباني والعربات وغيرها. ونقترح أن يُعد إيضاح للأصول الثابتة لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) وإيضاح آخر عن الأصول الثابتة لكل الديوان وذلك للإفصاح الكامل عن الجوانب المختلفة لحسابات الأصول الثابتة (محتوياتها، إضافاتها، استهلاكاتها منها...الخ).

3- الخصوم المتداولة من الأمانات وغيرها والخصوم طويلة الأجل. وبعد إعداد قائمة المركز المالي لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) من الضروري إعداد قائمة المركز المالي الموحدة لكل الديوان.

3- الخاتمة والتوصيات

3- 1 الخاتمة :

حاولت الدراسة النظر في بعض الإشكالات الحقيقية التي تواجه ديوان الزكاة السوداني وذلك في جانبي القياس والإفصاح عن أدائه المالي، وتقدمت بمقترحات تساعد في معالجتها. فقد صنّفت الدراسة - في ضوء مفاهيم المحاسبة ومعياري المحاسبة الدولي رقم (1) - تكاليف الجباية المباشرة كنفقات. واقترحت الدراسة منهجاً للقياس والإفصاح الكامل عن الزكاة العينية بعد أن أوضحت الدواعي والحاجة لقياس قيمتها المالية لأغراض قياس وتقييم وتطوير مستوى كفاءة الأداء المالي للديوان. فتم توضيح كيفية قياس القيمة المالية للزكاة العينية بالأسعار الجارية ، وفقاً للمتطلبات الفقهية ومعايير المحاسبة الدولية، وذلك من وقت تسلمها من المكلف في مواقع الجباية وحين

إيداعها المخازن أو الحظائر، وقيمتها عند توزيعها عيناً أو نقداً وقياس قيمة الكميات المتبقية منها في نهاية العام في المخازن أو الحظائر. وأبدت الدراسة بعض الملاحظات على المنهج المتبع في إعداد موازنة الديوان وتقدمت بمقترحات لتطويره. كما اقترحت الدراسة قوائم مالية للديوان يتم إعدادها وفقاً للأساس- المختلط بدلاً عن الأساس - النقدي بالإضافة لبعض الإيضاحات المعيارية.

3- 2 التوصيات

(1) تدريب المحاسبين مهنيًا على كيفية تطبيق ما ورد من مقترحات في هذه الدراسة، وبالأخص تدريبهم على:

(أ) إجراء القيود المحاسبية المقترحة لإدخال الزكاة العينية في الدورة المحاسبية.

(ب) كيفية تقييم مخزونات الديوان من الزكاة العينية ومخزوناته من مستلزمات الجباية العينية.

(ج) كيفية تحديد نفقات الجباية والتفرقة بينها وبين المصروفات الإدارية.

نوصي أن توظف المفاهيم الحديثة في إدارة الموارد البشرية عامة في الديوان والعاملين في الإدارات المالية خاصة. ومن هذه المفاهيم الإدارة بنظام الجودة الشاملة والإدارة بالمكاشفة *Open Book Management* ، ومنهج السيكس سيجم *Six Sigma* وغيرها. أحد أهم مضامين هذه المفاهيم هو تطوير أداء العاملين بتطوير مشاركتهم في الإدارة. وتتادي بعض هذه المفاهيم إلى أن يتحول العاملون في المؤسسة إلى شركاء حقيقيين في المنشأة وإدارتها. وينهض هذا الرأي على فلسفة مفادها بأن يعمل هؤلاء بروح وعقلية جديدة هي عقلية الملكية. وسبحانه العلي الحكيم الذي أرسى هذه الفلسفة منذ أربعة عشر قرناً وجعل العاملين عليها شركاء في الزكاة وخصص لهم سهماً كاملاً فيها. (*إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسْكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَأَبْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ*) التوبة: ٦٠

عليه لا بد من توظيف هذه المبادئ في تدريب العاملين عليها وبالأخص العاملون عليها من المحاسبين والمراجعين والمديرين الماليين وغيرهم.

(2) تعديل اللائحة المالية للديوان بإضافة الآتي:

أ- الأسس التي تم تحديدها لقياس القيمة المالية للعينيّات، وأسس تحديد نفقاتها وتقييم مخزوناتها.

ب- إعداد القوائم المالية الموحدة (الفعلية والتقديرية) وإيضاحاتها المعيارية. (3) لزيادة فعالية الجباية والمصارف وإحكام الدورة الرقابية على أموال الزكاة نرى أنه من الضرورة أن تعقد المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط لنفس العام. إضافة لذلك لا بد من إجراء المقارنة بين الجباية الفعلية للعام والوعاء الكلي للجباية وذلك بالاستفادة من الدراسة التي أعدها الديوان للوعاء الكلي في عام 2004م والتي أوضحت أن حجم الوعاء الكلي قد كان بمبلغ 288 مليون دولار في ذلك العام. كما نوصي بتحديث هذه الدراسة المهمة.

(4) الفصل التام لنفقات الجباية والإفصاح عنها بإيضاح منفصل - حسب النماذج المقترحة- يضاف للقوائم المالية مع الحرص على ألا تشمل نفقات الجباية أي جزء من المصروفات الإدارية (مصروفات التسيير).

(5) بمثل ما تم تطبيق القيم الجارية باعتبارها القيم العادلة في قياس قيمة الزكاة العينية نوصي بتطبيقها أيضاً لتحويل قيمة العملات الأجنبية للجنيه السوداني. تسجل المعاملات المحددة بعملات أجنبية على أساس ما يعادلها من الجنيه السوداني بتطبيق سعر الصرف (السعر الفوري) السائد بين الجنيه السوداني والعملة الأجنبية في تاريخ حدوث المعاملات. كما تطبق سياسة سعر الإقفال- وهو سعر الصرف الجاري في تاريخ الميزانية- لتحويل العملات الأجنبية إلى الجنيه السوداني في نهاية الفترة. وإن كان هناك فرق بين أسعار العملات في يوم تحصيلها خلال الفترة وأسعارها في نهاية الفترة فيمكن أن يرحل إلى الحسابات الختامية. وتجدر الإشارة إلى أن هذه السياسة - والتي أقرها الإسلام- تتطابق تماماً مع السياسة التي حددها معيار المحاسبة الدولي رقم (21) في الجزء الخاص " بالمعاملات المحددة بعملة أجنبية".

- (6) إضافة قائمة التدفقات النقدية لقائمتي الجباية والمصارف والمركز المالي على أن يتم إعداد هذه القائمة لكل أمانة من أمانات الديوان (كل أمانة على حدة) وإعداد قائمة التدفقات النقدية الموحدة لكل الديوان.
- (7) بدلاً عن العمل بمنهج الموازنة الجامدة نوصي بالعمل بمنهج الموازنة المرنة بالأخص لتخطيط الزكاة العينية من الزروع والأنعام.
- (8) تكملة حوسبة النظام المحاسبي للديوان وقد يتطلب ذلك إعداد نظام محاسبي الكتروني شامل لكل الديوان تتم فيه برمجة كل ما ورد من رؤى ومقترحات في هذه الدراسة لتقوية وتطوير النظام المحاسبي للديوان.
- (9) الالتزام بإعداد القوائم المالية بإيضاحاتها النموذجية على أن يتم إعدادها وفقاً للجدول المعيارية المقترحة. كما نوصي بأن يتم نشر القوائم المالية الموحدة للديوان بعد مراجعتها وذلك باعتبار أن نشر هذه القوائم قد يعدّ في حد ذاته رسالة دعوية تشكل أحد المضامين المهمة لخطاب الزكاة للأمة.
- (10) السعي نحو تطبيق مبادئ الحوكمة في الديوان.

المراجع

(1) العربية

1. أحمد ، فايز عبد الهادي (2009) ، دور الزكاة في علاج الفقر: دراسة تطبيقية على مصر، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية ، مصر.
2. أبو غدة، عبد الستار و حسين شحاتة (2002)، فقه الزكاة ومحاسبة الزكاة للأفراد والشركات ، المعهد العالی لعلوم الزكاة ، الخرطوم ، السودان.
3. أبو غدة، عبد الستار (2011) ، دور الزكاة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ورقة مقدمة لورشة تطوير مناهج فقه الزكاة في التعليم العام والجامعات في السودان، المعهد العالی لعلوم الزكاة ، الخرطوم، السودان.
4. أبو نصار، محمد وحميدات جمعة(2009)، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية: الجوانب النظرية والعملية، وائل للنشر، عمان، الأردن، ص 174.
5. البصيري، محمد الأمين تاج الأصفياء حسن (2011)، نظرية المحاسبة في الأطر التقليدية الغربية، دار المحترف السعودي، المملكة العربية السعودية، ص 195.
6. القدال، محمد على محمد (2011)، مفهوم فقه الزكاة، ورقة مقدمة لورشة تطوير مناهج المعهد العالی لعلوم الزكاة، الخرطوم ، السودان.
7. القرضاوي، يوسف (1986) ، فقه الزكاة ، الطبعة السادسة، دار الرسالة، بيروت، لبنان.
8. الناغي، محمود السيد (2010)، الإطار المحاسبي والتنظيمي للزكاة على المستوى القومي، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العام الثامن لمستجدات العمل الزكوي في السودان، المعهد العالی لعلوم الزكاة، الخرطوم، السودان، ص11.
9. بيت باند ولاري هولب (2005م)، السكس سيجمما: رؤية متقدمة في إدارة الجودة ، ترجمة أسامة أحمد مسلم ، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، الرياض.
10. بيومي، زكريا محمد (1997) ، المالية العامة الإسلامية، دار النهضة العربية، القاهرة.

11. حمزة، محمد عثمان محمد (1997)، دراسة تقييم النظام المحاسبي لديوان الزكاة السوداني، ديوان الزكاة، الأمانة العامة، السودان، الخرطوم.
12. حمزة ، محمد عثمان محمد وآخرون (2009)، دراسة قياس القيمة المالية للزكاة العينية، المعهد العالی لعلوم الزكاة، السودان ، الخرطوم.
13. حمزة ، محمد عثمان محمد (2010)، النظام المحاسبي لديوان الزكاة السوداني: "الواقع وروى التطوير"، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العام الثامن لمستجدات العمل الزكوي في السودان، المعهد العالی لعلوم الزكاة، الخرطوم ، السودان.
14. دونالد. كسيو وجيري ويجانت(2009م) ، المحاسبة المتوسطة ، تعريب د. أحمد حامد حجاج الجزء الأول، الطبعة العربية الثانية، ، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
15. ديوان الزكاة (2004)، دراسة حصر الوعاء الكلي للزكاة في السودان، ديوان الزكاة، الأمانة العامة، السودان، الخرطوم، يناير.
16. ريتشارد شرويدر وآخرون (2006م)، نظرية المحاسبة، تعريب د. خالد على أحمد كاجيجي وإبراهيم ولد محمد فال ، دار المريخ للنشر ، المملكة العربية السعودية .
17. سابا وشركاؤهم، (1997م) ، معايير المحاسبة الدولية ، ديلويت توش توهاماتسو انترناشونال.
18. عبد العزيز ، شعبان فهمي (1999) ، محددات دور الدولة في توزيع الزكاة وآثارها الإقتصادية ، كلية التجارة (بنين) ، جامعة الأزهر ، مصر.
19. متولي، عصام الدين محمد (2005م)، محاسبة الزكاة والضرائب في التشريع السوداني الأصول العلمية والعملية، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2005م، الخرطوم ، السودان.
20. مسعد ، محي الدين (1997)، نظام الزكاة بين النص والتطبيق، كلية التجارة، جامعة الأسكندرية، الأسكندرية، مصر.

21. هونجرن، تشارلز وآخرون (2009)، **محاسبة التكاليف: مدخل إداري**، تعريب أحمد حامد حاج، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، ص 63-101.

22. يوسف، أحمد هاشم أحمد (2010)، **إستخدام الموازنات التخطيطية وأثرها على كفاءة الأداء بديوان الزكاة**، ورقة مقدمة إلى المؤتمر السنوي الثامن لمستجدات العمل الزكوي في السودان ، المعهد العالی لعلوم الزكاة، الخرطوم ، السودان.

(2) الإنجليزية

- 1- Abdelmagid, A., Abedebasit (2008), Contemporary Administrative Trends for Improving the Performance of Financial Institutions, *Journal of Banking & Financial Studies, issue* No.(12), Centre for Research, Publishing and Consulting (2003), Sudan Academy for Banking and Financial Sciences, Khartoum, Sudan.
- 2- Dawsin, P.M., *Understanding Organizational Change, The Contemporary Experience of People at Work*, London, Sage,U.K.
- 3- Goestesh, D. and Stanly, B. (1997), *An Introduction to Total Quality Management*, Prentice Hale.
- 4- Hamza, M.Osman(1987), The Concerns and Elements of The Internal Control System of An Islamic Bank, A Case Study of Tadamon Islamic Bank, School of Management Studies, University of Khartoum, Khartoum ,Sudan.
- 5- Hamza, M.Osman (2002), A Perspective on The Utilization of Accounting Information in Developing Countries, *Verlage Dr Köster, Berlin, Germany*.
- 6- John, Schuster (1996), "*The Open- Book Management*", N.Y: Wiley and Son Inc.1998.
- 7- Thomas Mccoy, *Creating an Open Book Organization*" N.Y: Amazon.

الملاحق :**أولاً: القوائم المالية****1-1 قائمة الجباية والمصارف (لأمانات الديوان المختلفة) بالجنيه السوداني**

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الجبائية:			
الزروع	(1)	xxx	xxx
الأنعام	(2)	xxx	xxx
عروض التجارة		xxx	xxx
المستغلات		xxx	xxx
المهن الحرة		xxx	xxx
المال المستفاد		xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الجباية للعام		xxx	xxx
(+) الفائض المرحل من العام السابق	(3)	xxx	xxx
(+) الصدقات			
(-) الاستردادادات		xxx	xxx
(±) فروقات الأسعار	(4)	xxx	xxx
صافي الجباية للعام		xxx	xxx
المصارف:			
الفقراء والمساكين		xxx	xxx
العاملون عليها		xxx	xxx
المصارف الدعوية		xxx	xxx
ابن السبيل		xxx	xxx
الغارمون		xxx	xxx
مصروفات التسيير ، تشمل على:			
على إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
مخصص شراء الأصول الثابتة		xxx	xxx
إجمالي المصارف		xxx	xxx
الفائض		xxx	xxx
(+) إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
الفائض القابل للتوزيع*			

- الفائض القابل للتوزيع هو عبارة عن زكوات تمت جبايتها ولكن لم توزع حتى تاريخ إعداد القوائم المالية في نهاية الفترة.

2-1 قائمة الجباية والمصارف الموحدة (للدیوان ككل) بالجنيه السوداني

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الجبایة:			
الزروع	(1)	xxx	xxx
الأنعام	(2)	xxx	xxx
عروض التجارة		xxx	xxx
المستغلات		xxx	xxx
المهن الحرة		xxx	xxx
المال المستفاد		xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الجباية للعام			
(+) الفائض المرحل من العام السابق	(3)	xxx	xxx
(+) الصدقات			
(-) الاستردادات		xxx	xxx
(±) فروقات الأسعار	(4)	xxx	xxx
صافي الجباية للعام			
المصارف:			
الفقراء والمساكين		xxx	xxx
العاملون عليها		xxx	xxx
المصارف الدعوية		xxx	xxx
ابن السبيل		xxx	xxx
الغارمون		xxx	xxx
مصروفات التسبير، تشتمل على:			
على إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
مخصص شراء الأصول الثابتة		xxx	xxx
إجمالي المصارف			
الفائض		xxx	xxx
(+) إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
الفائض القابل للتوزيع*			

* الفائض القابل للتوزيع هو عبارة عن زكوات تمت جبايتها ولكن لم توزع حتى تاريخ إعداد القوائم المالية في نهاية الفترة.

3-1 قائمة المركز المالي (للأمانات المختلفة) بالجنيه السوداني

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الأصول غير المتداولة :	(1)		
الأراضي		xxx	xxx
المباني		xxx	xxx
العربات والدراجات		xxx	xxx
الأجهزة والمعدات والآلات		xxx	xxx
الأثاثات والمفروشات		xxx	xxx
صافي الأصول غير المتداولة		xxx	xxx
(+) الأصول المتداولة :			
النقدية في البنك	(2)	xxx	xxx
المخزونات	(3)	xxx	xxx
العهد	(4)	xxx	xxx
إجمالي الأصول المتداولة:		xxx	xxx
إجمالي الأصول		xxx	xxx
(-) الخصوم المتداولة:			
الأمانات	(5)	xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الخصوم المتداولة		xxx	xxx
صافي الأصول ممثلاً في:		xxx	xxx
فائض الجباية القابل للتوزيع*		xxx	xxx
احتياطي مصارف زكوية*		xxx	xxx
		xxx	xxx

* احتياطي مصارف زكوية هو الحساب الذي يمثل صافي الأصول الثابتة.

* تعتبر الإيضاحات أعلاه جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

1-4 قائمة المركز المالي الموحدة (لكل الديوان) بالجنيه السوداني

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الأصول غير المتداولة:	(1)		
الأراضي		xxx	xxx
المباني		xxx	xxx
العربات والدراجات		xxx	xxx
الأجهزة والمعدات والآلات		xxx	xxx
الأثاثات والمفروشات		xxx	xxx
صافي الأصول غير المتداولة		xxx	xxx
(+) الأصول المتداولة :			
النقدية في البنك	(2)	xxx	xxx
المخزونات	(3)	xxx	xxx
العهد	(4)	xxx	xxx
إجمالي الأصول المتداولة		xxx	xxx
إجمالي الأصول		xxx	xxx
(-) الخصوم المتداولة			
الأمانات	(5)	xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الخصوم المتداولة		xxx	xxx
صافي الأصول ممثلاً في:		xxx	xxx
فائض الجباية القابل للتوزيع*		xxx	xxx
احتياطي مصارف زكوية*		xxx	xxx
		xxx	xxx

* احتياطي مصارف زكوية هو الحساب الذي يمثل صافي الأصول الثابتة.

* تعتبر الإيضاحات أعلاه جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

ثانياً: القوائم المالية التقديرية

1-2 قائمة الجباية والمصارف التقديرية (للأمانات) بالجنيه السوداني

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الجبائية:			
الزروع	(1)	xxx	xxx
الأنعام	(2)	xxx	xxx
عروض التجارة		xxx	xxx
المستغلات		xxx	xxx
المهن الحرة		xxx	xxx
المال المستفاد		xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الجباية للعام		xxx	xxx
(+) الفائض المرحل من العام السابق	(3)	xxx	xxx
(+) الصدقات			
(-) الاستردادات		xxx	xxx
(±) فروقات الأسعار	(4)	xxx	xxx
صافي الجباية للعام		xxx	xxx
المصارف:			
الفقراء والمساكين		xxx	xxx
العاملون عليها		xxx	xxx
المصارف الدعوية		xxx	xxx
ابن السبيل		xxx	xxx
الغارمون		xxx	xxx
مصروفات التسيير، تشتمل على:			
على إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
مخصص شراء الأصول الثابتة		xxx	xxx
إجمالي المصارف		xxx	xxx
الفائض		xxx	xxx
(+) إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
الفائض القابل للتوزيع*			

• الفائض القابل للتوزيع هو عبارة عن زكوات تمت جبايتها ولكن لم توزع حتى تاريخ إعداد القوائم المالية في نهاية الفترة.

2-2 قائمة الجباية والمصارف التقديرية الموحدة (لكل الديوان) بالجنيه السوداني

العام (ب)	العام (أ)	رقم الإيضاح	البيان
		(1)	الأصول غير المتداولة:
xxx	xxx		الأراضي
xxx	xxx		المباني
xxx	xxx		العربات والدراجات
xxx	xxx		الأجهزة والمعدات والآلات
xxx	xxx		الأثاثات والمفروشات
xxx	xxx		صافي الأصول غير المتداولة
			(+) الأصول المتداولة :
xxx	xxx	(2)	النقدية في البنك
xxx	xxx	(3)	المخزونات
xxx	xxx	(4)	العهد
xxx	xxx		إجمالي الأصول المتداولة:
xxx	xxx		إجمالي الأصول
			(-) الخصوم المتداولة:
xxx	xxx	(5)	الأمانات
xxx	xxx		أخرى
xxx	xxx		إجمالي الخصوم المتداولة
xxx	xxx		صافي الأصول ممثلاً في:
xxx	xxx		فائض الجباية القابل للتوزيع*
xxx	xxx		احتياطي مصارف زكوية*
xxx	xxx		

* احتياطي مصارف زكوية هو الحساب الذي يمثل صافي الأصول الثابتة.

* تعتبر الإيضاحات أعلاه جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

2- 3 قائمة المركز المالي التقديرية (للأمانات) بالجنيه السوداني

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الجبائية:			
الزروع	(1)	xxx	xxx
الأنعام	(2)	xxx	xxx
عروض التجارة		xxx	xxx
المستغلات		xxx	xxx
المهن الحرة		xxx	xxx
المال المستفاد		xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الجباية للعام			
(+) الفائض المرحل من العام السابق	(3)	xxx	xxx
(+) الصدقات			
(-) الاستردادات		xxx	xxx
(±) فروقات الأسعار	(4)	xxx	xxx
صافي الجباية للعام			
المصارف:			
الفقراء والمساكين		xxx	xxx
العاملون عليها		xxx	xxx
المصارف الدعوية		xxx	xxx
ابن السبيل		xxx	xxx
الغارمون		xxx	xxx
مصروفات التسيير، تشمل على:			
على إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
مخصص شراء الأصول الثابتة		xxx	xxx
إجمالي المصارف			
الفائض		xxx	xxx
(+) إجمالي استهلاك الأصول الثابتة		xxx	xxx
الفائض القابل للتوزيع*			

* الفائض القابل للتوزيع هو عبارة عن زكوات تمت جبايتها ولكن لم توزع حتى تاريخ إعداد القوائم المالية في نهاية الفترة.

2- 4 قائمة المركز المالي التقديرية الموحدة لكل الديوان (بالجنيه السوداني)

البيان	رقم الإيضاح	العام (أ)	العام (ب)
الأصول غير المتداولة:	(1)		
الأراضي		xxx	xxx
المباني		xxx	xxx
العربات والدراجات		xxx	xxx
الأجهزة والمعدات والآلات		xxx	xxx
الأثاثات والمفروشات		xxx	xxx
صافي الأصول غير المتداولة		xxx	xxx
(+) الأصول المتداولة :			
النقدية في البنك	(2)	xxx	xxx
المخزونات	(3)	xxx	xxx
العهد	(4)	xxx	xxx
إجمالي الأصول المتداولة		xxx	xxx
إجمالي الأصول		xxx	xxx
(-) الخصوم المتداولة			
الأمانات	(5)	xxx	xxx
أخرى		xxx	xxx
إجمالي الخصوم المتداولة		xxx	xxx
صافي الأصول ممثلاً في:		xxx	xxx
فائض الجباية القابل للتوزيع*		xxx	xxx
احتياطي مصارف زكوية*		xxx	xxx
		xxx	xxx

* احتياطي مصارف زكوية هو الحساب الذي يمثل صافي الأصول الثابتة.

* تعتبر الإيضاحات أعلاه جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

ثالثاً : الجباية العينية

1.3 : الجباية العينية (بالكميات)

1.1.3 الزروع

1.1.1.3 مصفوفة الزروع (الموحدة لكل الديوان)

الولاية	الذرة بالجوال	الدخن بالجوال	القمح بالجوال	الصمغ بالطن	التمر بالجوال
الأمانة العامة					
القضارف					
الجزيرة					
تضاف باقي الأمانات					
الجملة					

2-1.1.3 مخزون أول العام الزروع (بالكميات)

(لكل الديوان)

الولاية	الذرة بالجوال	الدخن بالجوال	القمح بالجوال	القمح	التمر بالجوال
الأمانة العامة					
القضارف					
الجزيرة					
تضاف باقي الأمانات					
الجملة					

3-1.1.3 مخزون نهاية العام الزروع (بالكميات)

(لكل الديوان)

الولاية	الذرة بالجوال	الدخن بالجوال	القمح بالجوال	القمح	التمر بالجوال
القضارف					
الجزيرة					
سنار					
تضاف باقي الأمانات					
الجملة					

4.1.1.3 الكميات الموزعة عيناً (الزروع)

التمر بالجوال	القمح	القمح بالجوال	الدخن بالجوال	الذرة بالجوال	الصف
					الولاية
					الأمانة العامة
					القضارف
					الجزيرة
					تضاف باقي الأمانات
					الجملة

5.1.1.3 الكميات المباعة (الزروع)

التمر بالجوال	القمح	القمح بالجوال	الدخن بالجوال	الذرة بالجوال	الصف
					الولاية
					الأمانة العامة
					القضارف
					الجزيرة
					تضاف باقي الأمانات
					الجملة

2.1.3 الأنعام (بالكميات)

1.2.1.3 مصفوفة الأنعام (الموحدة لكل الديوان) (بالكميات)

الإبل	البقر	الأغنام	الولاية
			الأمانة العامة
			القضارف
			الجزيرة
			تضاف باقي الأمانات
			الجملة

2.2.1.3 مخزون أول العام (الأنعام)

(لكل الديوان)

الإبل	البقر	الأغنام	الولاية
			الأمانة العامة
			القضارف
			الجزيرة
			تضاف باقي الأمانات
			الجملة

2.1.3.3 - تفاصيل نفقات جباية الزروع (الموحدة)

الإجمالي	الترحيل	العتالة	التعبئة	الغريلة	الدوبارة	الخيش	نوع النفقة
							الولاية
							الأمانة العامة
							القضارف
							الجزيرة
							تضاف باقي الأمانات
							الإجمالي

2.3.3 نفقات جباية الأنعام

1.2.3.3 نفقات جباية الأنعام الكلية

الفرق		الفعلية	المقدرة	نوع النفقة
سالب	موجب			الولاية
				الأمانة العامة
				القضارف
				الجزيرة
				تضاف باقي الأمانات
				الإجمالي

2.2.3.3 2 تفاصيل نفقات جباية الأنعام (الموحدة لكل الديوان)

الإجمالي	الأدوية البيطرية	الحراسة والراعي	السقاية	العلف	نوع النفقة
					الولاية
					الأمانة العامة
					القضارف
					الجزيرة
					تضاف باقي الأمانات
					الإجمالي

وابعاً: إجمالي الأصول الثابتة لكل الديوان (القيمة بالجنيه السوداني)

الإجمالي	الاتشات والمفروشات	الأجهزة والمعدات والآلات	عربات ودراجات	المباني	الأراضي	الولاية
						الأمانة العامة
						الشركات
						القضارف
						الجزيرة
						سنار
						الخرطوم
						كسلا
						النيل الأزرق
						النيل الابيض
						نهر النيل
						شمال كردفان
						جنوب كردفان
						غرب كردفان
						الشمالية
						شمال دارفور
						جنوب دارفور
						غرب دارفور
						البحر الأحمر
						أعالى النيل
						بحر الغزال
						الاستوائية
						الإجمالي