

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير ...

محمد سيد محبده أحمد زيدان

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية "دراسة ميدانية"

محمد سيد عبده أحمد زيدان

المخلص

تتمثل مشكلة البحث فى محاولة الباحث ايجاد دور فعال للمراجع الداخلى الحكومى فى الجهاز الادارى للدولة المصرية ويكون هذا الدور مبنى على اسس علمية وقانونية سليمة ومنضبطة تهدف فى نهايتها الى ضبط النفقات وتطوير عمليات الرقابة الحكومية خاصة مع تنامى دور المراجع الداخلى الحكومى على المستوى الدولى فى مكافحة الفساد وحماية المال العام.

وفى محاولة من الباحث للتصدى لهذه المشكلة قدم الباحث من خلال هذا البحث جانب نظرى يهدف من خلاله محاولة بناء أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى الحكومى تجاه ضبط النفقات وتطوير عمليات الرقابة الحكومية ويتمثل أهم جوانب الاطار النظرى فى الاتى :-

عرض لمفاهيم الرقابة الحكومية و المراجع الحكومى ، كما قدم الباحث الدور المستهدف للمراجع الداخلى الحكومى تجاه ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية من خلال دراسة أسترشادية للقوانين السابقة للصرف فى مصر و دراسة تحليلية لمعايير الانتوساى الدولية بهدف تطوير الرقابة من خلال الأذعان لمعايير الانتوساى الدولية .

ومن خلال الجانب النظرى تمكن الباحث من بناء أطار مقترح يهدف الى ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية وبناءا عليه توجه الباحث من خلال الدراسة الميدانية الى تحليل وجهات النظر العلمية للفئات المعنية بالبحث بشأن الاطار المقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى هيكل الرقابة الداخلية من خلال اختبار فروض البحث وذلك لاستخلاص النتائج النهائية للبحث النظرية والعملية .

Abstract

The research problem is the researcher's attempt to find an effective role for the internal governmental auditor in the administrative apparatus of the Egyptian state. This role is based on sound and disciplined scientific and legal bases, which aim at

controlling expenses and developing governmental controls, especially with the increasing role of the internal governmental auditor at the international level in the fight against corruption. And protecting public money

In an attempt by the researcher to address this problem, the researcher presented through this research a theoretical aspect aimed at trying to build a proposed framework for activating the role of the internal governmental auditor towards controlling costs and developing governmental oversight processes. The theoretical framework aspects are as follows:-

presentation of the concepts of government control and government references.

The researcher also presented the role of the internal auditor for the control of expenses and the development of governmental supervision through a study of the guidelines of the previous laws of exchange in Egypt and an analytical study of international standards for the purpose of developing supervision through compliance with international standards .

Through the theoretical side, the researcher was able to construct a proposed framework aimed at controlling expenses and developing governmental control.

Accordingly, the researcher directed through the field study to analyze the scientific views of the concerned groups on the proposed framework for activating the role of the internal auditor in the internal control structure through testing the research hypotheses To derive the final results of theoretical and practical research.

مقدمة

يلمس الباحث مشكلة عدم الاهتمام بمجال المراجعة الحكومية في مصر ويتضح

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

ذلك من خلال شاهدين أولهما عدم وجود معايير مهنية على عكس الموجود على المستوى الدولي و الثاني أنتشار ظاهرة الفساد الحكومى داخل الجهاز الادارى للدولة فى مصر^١

وعلى الرغم من اهتمام الدولة بالجهاز المركزى للمحاسبات كهيئة مستقلة للرقابة الحكومية فى مصر و صدور قانون رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ والمعدل بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٩٨ ، ألا أن طبيعة عمل مراجع الجهاز المركزى للمحاسبات هى متأخرة بطبيعتها كونها لاحقة للصرف فهى لا تتعدى كونها رقابة كاشفة لحدوث فساد بالجهاز الادارى للدولة لذا وجب توجيه الاهتمام بالمراجع الداخلى الحكومى كونه مسئول عن الرقابة السابقة للصرف فهى رقابة مانعة لحدوث فساد وأكثر فاعلية للحفاظ على المال العام ، وعلى الرغم من صدور قانون المحاسبة الحكومية رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية والتي اهتمت بتحقيق الضبط الداخلى داخل الوحدات الحكومية كرقابة سابقة للصرف، ألا ان الباحث يرى ان هناك قصور شديد ملموس فى الاهتمام بمجال المراجعة الحكومية الداخلية خاصة بالمقارنة بالاهتمام الدولى .

مشكلة البحث

عدم تناول دور المراجع الداخلى الحكومى فى هيكل الرقابة السابقة للصرف بهدف مواجهة الفساد ، بالإضافة الى استقرار مصر بالمركز ١٠٨ فى مؤشرات مدركات الفساد لعام ٢٠١٦ والصادر عن منظمة الشفافية الدولية وعجز الجهاز المركزى للمحاسبات فى السيطرة على الفساد وهو ما أكدت عليه إحدى الدراسات^٢ .

وبالتالى يمكن أبرز مشكلة البحث من خلال مجموعة التساؤلات الفرعية على النحو التالى:

هل توسيع نطاق المراجعة الداخلية من قبل المراجع الداخلى ليشمل التحقق الفعلى على الطبيعة مرورا بالتحقق المستندى أكثر فعالية فى حماية المال العام من الفساد ؟
هل التدريب المتخصص على الاعمال الفنية والهندسية للمراجع الداخلى بهدف رفع كفاءته يساهم فى ضبط النفقات والحد من الفساد ؟
هل وسائل الاتصال الحالية بين المراجع الداخلى الحكومى والخارجى فعالة وما هى اجراءات تحسين الاتصال بهدف بناء رقابة متكاملة للحفاظ على المال العام؟
هل يحقق أذعان المراجع الداخلى لمعايير الانتوساى تطوير للرقابة الحكومية ؟

أهمية البحث

- الأهمية العملية

- أهمية البدء فى خطوات أولية تمهيدية لتطوير نظم المراجعة والرقابة الحكومية حتى ولو لم يتم تعديل القوانين المصرية .
- المزيد من أحكام الرقابة الداخلية فى القطاع الحكومى بهدف تفعيل ضبط النفقات والحفاظ على المال العام وتطوير الرقابة الحكومية لمواجهة الفساد بشكل واقعى .

- الأهمية العلمية

- محاولة تحقيق اتساق وأذعان بين إجراءات المراجعة الحكومية فى مصر ومعايير وإرشادات الانتوساى بهدف خلق قيمة كمدخل جديد للمراجعة الحكومية .
- مزيد من الاهتمام الأكاديمى بمجال المراجعة الحكومية بهدف تطويره .

هدف البحث

- رفع كفاءة المراجع الداخلى من خلال التدريب المتخصص لمزيد من التحكم فى ضبط النفقات والحد من الفساد.
- تحسين الاتصال بين المراجع الداخلى والخارجى بهدف الحفاظ على المال العام .
- تطوير دور المراجع الداخلى فى تحقيقه من صحة وسلامة صرف المستندات من خلال توسيع نطاق المراجعة .
- تطوير دور المراجع الداخلى الحكومى فى أذعانة لمعايير الانتوساى الدولية بالإضافة للقوانين المصرية الحاكمة للصرف لمزيد من فاعلية الرقابة الحكومية .

فروض البحث

- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين توسيع المراجع الداخلى لنطاق المراجعة وضبط النفقات للحفاظ على المال العام .
- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تدريب المراجع الداخلى تدريب فنى متخصص وضبط النفقات لاحكام الرقابة الداخلية .
- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تحسين الاتصال بين المراجع الداخلى ومراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات والحفاظ على المال العام .

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اذعان المراجع الداخلى للمعايير الدولية وتطوير المراجعة الحكومية .

تقسيم البحث

يقسم هذا البحث الى ثلاث أجزاء

الجزء الاول: مفهوم الرقابة الحكومية فى ظل تنامى دور المراجع الداخلى فى ضبط النفقات و مكافحة الفساد

الجزء الثانى: دراسة دور المراجع الداخلى فى ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية فى ضوء القوانين المصرية ومعايير الانتوساى

الجزء الثالث: الاطار المقترح والدراسة الميدانية

اولا : مفهوم الرقابة الحكومية فى ظل تنامى دور المراجع الداخلى فى ضبط النفقات ومكافحة الفساد

يكتسب القطاع الادارى للدولة أهمية بالغة الحساسة والتعقيد لتحمله مسئولية ادارة أصول الدولة من ناحية والحفاظ عليه وتنميته من ناحية اخرى، وهو سبب اهتمام المؤسسات الدولية المهتمة بمجال المحاسبة والمراجعة بهذا القطاع وسعى الدول المتقدمة لتطوير وتطوير عمليات الرقابة الحكومية لتساهم فى زيادة هذا الدور. ولما كان المال العام فى حاجة دائمة لعناية خاصة للمحافظة عليه من خلال مضاعفة الاجراءات الرقابية على هذا المال لضمان الاستغلال الامثل للموارد العامة وضمان الحفاظ عليه^٢

ويقصد بالرقابة الحكومية الرقابة المالية التى تمارسها الدولة على وحداتها وأجهزتها الحكومية المختلفة بغرض المحافظة على الاموال العامة و استخدامها الاستخدام الامثل وتشمل مراجعة الخطط والاهداف وكيفية تنفيذها والالتزام بالقوانين واللوائح^٤. وتعتبر الرقابة المالية الحكومية هى كافة الاجراءات المتمثلة فى الاستخدام السليم للموارد المالية وفقا للتشريع والاجراءات المحاسبية والتنظيمية من أجل تلافى الهدر وسوء التصرف والاختلاس فى الموارد المالية^٥.

وكما أنه من المهم أن تكون الرقابة الحكومية ذات فاعلية فى المنع والحد من الفساد ولكن الأهم هو أتباع سياسة التصحيح Rectification بعد عمليات المراجعة كضمان لجدية المراجعة الحكومية وبالتالي يمكن للرقابة الحكومية أن تكون

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

رادع قوى للفساد إذا تم بذل جهد كاف لتصحيح الممارسات الخاطئة^٧.

مفهوم وأهداف الرقابة المالية الحكومية فى جمهورية مصر العربية^٧:

يتمثل مفهوم الرقابة المالية على الانفاق العام فى مصر والتي حددته وزارة المالية المصرية على انه مجموعة من الاجراءات والوسائل التي تنتهجها وحدات الجهاز الادارى للدولة بهدف الحفاظ على المال العام ، والتأكد من فعالية النفقة العامة وأنه تم تحديد النفقة ومتابعتها وفقا للضوابط والقواعد الحاكمة التي أقرتها السلطة التشريعية .

و أهداف الرقابة المالية فى الوحدات الادارية وفقا للائحة التنفيذية للقانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ بشأن المحاسبة الحكومية :-

- الرقابة على اليات تنفيذ الموازنة العامة للدولة فى ضوء مجموعة من الضوابط الحاكمة .
- ترشيد الانفاق على نحو يكفل فعالية النفقات العامة فى تحقيق أهداف الموازنة .
- الرقابة على الاصول المملوكة للدولة بكافة عناصرها .
- تحقيق الالتزامات المالية ومتابعة الوفاء بها .
- أظهار ومتابعة تنفيذ الموازنة الجارية والاستثمارية .

علاقة المراجع الداخلى بضبط النفقات والحد من الفساد:

يرى الباحث أن المراجع الداخلى الحكومى يعتمد دورة كاهمية وهدف فى أن واحد على عنصرين رئيسيين يكمل بعضهما البعض وهما :-

- ضبط النفقات
 - الحد من الفساد
- وعليه يرى الباحث أن المراجع الداخلى يمكن تعريفه بأنه المسئول عن تحقيق ضبط النفقات ومكافحة الفساد .

internal Auditor Can Be Defined As Responsible For Achieving The Controlling Expenses And The Fight Against Corruption.

ضبط النفقات :

تأتى الحاجة الى ضبط الانفاق الحكومى لتوفير الاموال وتوجيهها الى الانشطة التي تهدف الدولة الى تحقيقها مما أدى الى وضع ضوابط مختلفة ومتداخلة فى الحد من هدر الاموال العامة^٨

والنفقة الحكومية هى نفقات عامة وتعرف على أنها مبلغ من النقود تقطعه

الدولة أو إحدى المؤسسات العامة التي تنشئها من أموالها بقصد أشباع حاجه عامة^٩

الفرق بين النفقة والمصروف في القطاع الحكومي:

المصروفات Expenses في القطاع الحكومي تعنى الانتقاص من صافي الموارد المالية أو الاعتمادات ، بمعنى السماح بصرف المبلغ النقدي المحدد للجهة الادارية في الموازنة العامة للصرف منه خلال الفترة ، أما النفقات Expenditures تعنى تخفيض في صافي الاصول ككل وهو الامر الذي يجعل مبدأ المقارنة بين إيرادات والنفقات غير وارد في مجال المحاسبة الحكومية وعليه يركز النظام المحاسبى الحكومي فقط على قياس المصروف وأهمال النفقة^{١٠}.

الا أن مصطلح النفقات دائم الاستخدام في البيئة المصرية من خلال الكتب الدورية للقطاع الحكومي والمنشورات والقوانين المنظمة فضلا عن الدراسات في علوم الاقتصاد والسياسة ونظرا لعدم الاهميه في الواقع العملي لدى القطاع الحكومي في التمييز بين النفقه والمصروف فإنه من المؤكد لدى الباحث انه ليس هناك أى فرق بين النفقات والمصروفات في القطاع الحكومي المصرى بشكله العلمى المعروف في مجال المراجعة المالية وهو الامر الذي لا يساعد في محاولة قياس التكاليف الحكومية لاجراء تحليل مقارنة بين التكلفة والمنفعة لبرامج الانشطة الحكومية لانه يتطلب ترجمة المصروف الى نفقة وهو مستحيل في الشكل الحالى للموازنة العامة المصرية. ومن ناحية أخرى ليس هناك اتفاق بين مفهوم التكلفة في علوم التكاليف والنفقه الحكومية فان التكلفة من أهم خصائصها أنها تمثل القدر الذي يتحقق للمشروع من ورائه النفع والاستفاده ، أى أن التكلفة يجب أن يقابلها خدمه أو منفعه ضروريه بالنسبه للمشروع^{١١} أما النفقات الحكوميه لا يمكن التعبير عنها بكونها تكلفه لانه لايمكن إجراء تحليل مقارنة مع الإيرادات الحكومية .

مفهوم ضبط النفقة وترشيدها^{١٢}:

مفهوم الترشيده

أن مفهوم ترشيده النفقة هو الاختيار الامثل للنفقة العامة ، يحدد بدقة وفق منهج موضوعى ويهدف الى بيان قدرة الوسائل الفنية على تحديد قيمة العائد في المجالات العامة .

أن ترشيده النفقة في معناه الاصطلاحى مشتق من كلمة الرشد الاقتصادى والرشد الاقتصادى في مفهومه الاسلامى هو حسن التعامل مع الاموال كسبا وانفاقا بمعنى ترشيده الانفاق العام وترشيده الإيرادات العامة ، وبالتالي فإن الرشد الاقتصادى

في الانفاق يعنى حسن تصرف الحكومة فى أنفاق الاموال .

وقد مر مبدأ ترشيد النفقة العامة بأستخدام الموازنة العامة للدولة بثلاث مراحل رئيسية تبعا لمرحل تطور الموازنة حيث تطور الترشيح من ترشيد مالى الى ترشيد أداء الى ترشيد عن طريق الخطط والبرامج ، وحيث يتمثل ترشيد النفقات العامة بوضع نظام مناسب للرقابة على النفقات العامة بهدف إقامة نظام مترابط للرقابة على الانفاق ، والتأكد من أن هذه النفقات قد صرفت فى الاوجه المخصصة لها فى الموازنة العامة للدولة من دون تلاعب أو أسراف فى أستخدام الاموال العامة عن طريق فرض رقابة مركزية على المصروفات والقضاء على كل مظاهر الانحراف والتبذير من خلال أحكام الرقابة على الوزارات والادارات والمؤسسات العامة وهذا الاسلوب يحد من الاختلاس وتبديد الاموال كما يساعد على تطبيق مبدأ المحاسبة ، وبالتالي فإن الترشيح المالى يهدف الى مراقبة أوجه الصرف والتأكد من عدم تجاوز الاعتماد المخصص حيث أن الترشيح المالى يهتم بالتأكد من أن النفقات قد تمت فى حدود الاعتماد وترشيد الاداء يعنى أهتمام الرقابة بالاعمال التى تقوم بها الحكومة وقياس معدلات تكلفة العمل أما موازنة التخطيط والبرمجة تهدف الى الرقابة على تحقيق أهداف النشاط من عدمه.

والرشد يصادة السفه كماأنه يتنافى مع التبذير من جهة والتقتير من جهة أخرى كما يتضمن ترشيد الانفاق أتباع مبدأ الاهميات النسبية والترتيب التفاضلى السليم بحيث يقدم الاهم على المهم .

مفهوم الضبط

أن ضبط النفقات تعنى أحكام الرقابة عليها والضبط جزء من عملية ترشيد النفقة وبالتالي فإن ترشيد النفقات هو أوسع من الضبط لكون الاخير جزء من الترشيح، والضبط فى اللغة تعنى الاحكام،الاتقان،الالتزام،التحديد،السيطرة والكبح . والضبط يعنى القيام بالامر ليس فيه نقص فمثلا نقول العلوم المضبوطة وتعنى العلوم المحكمة أو الدقيقة التى تقوم على قياس المقادير كالحساب والهندسة ، ويقول عمر رضى الله عنه من يعمل بكلتا يديه اليمنى واليسرى أنه أضبط أى أكثر دقة وأتقان ، وتناول القانون معنى الضبط بمعنى الالتزام والقهر حيث أن الضبط لغة حبس الشئ ويقابلها بالفرنسية POLICE التى تعنى ما لان وأستكان.

الحد من الفساد

يشترك لفظ فساد Corruption من الفعل اللاتينى Rumper بمعنى الكسر

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير ..

محمد سيد محبده أحمد زيدان

وكسر الشيء قد يكون سلوك أخلاقي أو اجتماعي أو أداري وفي السعي لتعريف الفساد وجد أنه يرتبط بفعل غير أخلاقي وغير قانوني كما يتطور على مدى التاريخ لينتشر في بلاد العالم المتقدمة والمتخلفة على حد سواء^{١٣} ويعرف البنك الدولي الفساد^{١٤} على أنه أساءة استخدام السلطة العامة لاجل المصلحة الشخصية، كما حددته منظمة الشفافية الدولية بأنه كل عمل يتضمن سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مصلحة خاصة ذاتية لنفسه أو جماعته كما يعرف صندوق النقد الدولي IMF الفساد بأنه علاقة الايدي الطويله المتعمدة التي تهدف لتحقيق الفوائد من هذا السلوك لشخص واحد أو لمجموعة أفراد ذات علاقة بالآخرين.

ويعرف أيضا على أنه عملية التحايل أو الالتفاف Circumventing على القواعد المتفق عليها رسميا وذلك في القطاع العام أو الخاص عن طريق استخدام حوافز شخصية من أجل تحقيق أهداف مؤسسية أو شخصية^{١٥}. كما أن هناك شروط ثلاث لنشأة الفساد وتجذرة وهي وجود سلطة لديها الحرية في التصرف Discretionary Power وعائد اقتصادي Economic Rents ومؤسسات ضعيفة Weak Institutions ويعرف الفساد الحكومي على انه سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مكاسب خاصة وأشكاله في القطاع الحكومي^{١٦} :

- بيع غير مشروع للممتلكات الحكومية

Illegal Sale Of Government Property

- عمولات في مجال المشتريات الحكومية

Kickbacks In Government Procurement

- اختلاس اموال الحكومة

Bribery And Embezzlement Of Government Funds

ثانيا : دراسة دور المراجع الداخلي في ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية في

ضوء القوانين المصرية ومعايير الانتوساي

١- دور المراجع الداخلي في ضبط النفقات في ضوء دراسة استرشادية للقوانين السابقه
للصرف

يهدف الباحث من خلال الدراسة الى اثبات عدم وجود عقبة قانونية في طرح الباحث لاطاره المقترح تحديدا في توسيع المراجع لنطاق المراجعة ليشمل التحقق

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير ...

محمد سيد محبده أحمد زيان

الميدانى مرورا بالتحقق المستندى والوقوف على الدور التقليدى لمحاولة تطويرة .

قانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ بشأن المحاسبة الحكومية^{١٧}

تسرى أحكام القانون على كافة أجهزة الدولة الخاضعة تحت الموازنة العامة للدولة حيث يقصد بالمحاسبة الحكومية فى تطبيق أحكام هذا القانون كما وردت بالمادة الثانية من القانون هى القواعد التى تلتزم بها الجهات الادارية فى تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتأشيرتها وتسجيل وتبويب العمليات المالية التى تجريها وقواعد الرقابة المالية قبل الصرف والضبط الداخلى واظهار وتحليل النتائج التى تعبر عن المراكز المالية والحسابات الختامية لهذه الجهات وبحيث تعطى صورة حقيقية لها ،وحيث يهدف القانون كما ورد فى مادته الثالثة الى الضبط الداخلى بالنسبة الى اموال الجهات الادارية وكذا ترشيد المصروفات والرقابة على الالتزامات واظهار النتائج وتوفير المعلومات والبيانات .

و حيث يعد قانون ١٢٧ هو العمود الرئيسى للرقابة السابقة للصرف فى القطاع الحكومى بالكامل حيث اشار فى الباب الثانى من القانون تحت عنوان الرقابة المالية والضبط الداخلى فى المادة ١٩ أن وزارة المالية تختص بالرقابة قبل الصرف وذلك من خلال مندوبى وزارة المالية وهم المراقب المالى ومراقب الحسابات ووكيلى الحسابات ويعد هؤلاء هم روساء فريق المراجعة التابع للجهة الادارية ذاتها وحيث افادت المادة جزء هام جدا وهو نصها صراحة على ان للجهة الادارية الحق فى القيام بالرقابة الداخلية بما لا يخل بأختصاصات وزارة المالية وهو ماتم أيضا بوضوح بشكل اكبر فى الباب الثالث الرقابة المالية والضبط الداخلى فى المادة ٣١ حيث نصت على انه يجوز للجهة الادارية وضع انظمة اضافة للرقابة الداخلية بما لا يتعارض مع الانظمة التى تقرها وزارة المالية طالما هذه الانظمة الاضافية هدفها تجنب وقوع مخالفات مالية والعمل على ترشيد الانفاق وزيادة حصيلة مواردها وهو ما يراه الباحث سند قانونى قوى على قدرة الجهات الحكومية على القيام بتعديلات داخل هيكل الرقابة الداخلى يتفق مع الاطار المقترح من الباحث الوارد ذكره فى الفصول التالية من شأنها توسيع دور المراجع الداخلى داخل هيكل الرقابة الداخلية بهدف تفعيل الضبط المالى بكفاءة وفاعلية، والحد من احتمالات الفساد التى قد تنشأ بين الاطراف الداخلية فى المؤسسة الحكومية والاطراف ذات المصالح الخارجية دون الحاجة الى تعديلات تشريعية على الاقل فى الوقت الحاضر ويكتفى فقط بتعليمات ادارية من السلطة المختصة داخل الوزارات عن طريق الكتب الدورية .

اللائحة المالية للموازنة والحسابات

تشمل هذه اللائحة على الإجراءات المالية المتعلقة بتنفيذ النظام المحاسبى الحكومى للقانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية كما تسرى احكام هذه اللائحة على الجهات الخاضعة لقانون المحاسبة الحكومية ،حيث شرحت اللائحة فى مادتها الخامسة والسابعة قواعد الصرف التى يجب أن يلتزم بها المراجع الداخلى والتى يمكن تصنيفها الى قسمين :-

اولا : يجب ان يكون هناك اعتماد مسبق بالمبالغ المستحقة للصرف وبالتالي يكون هناك مبلغ مرتبط بالصرف حيث يمنع صرف أى مبالغ دون وجود ارتباط بالمبلغ بمعنى وجود اخطار مسبق لوزارة المالية وموافقه واعتماد لهذا المبلغ وعدم تجاوز المبلغ المخصص بالارتباط عند صرفه .

ثانيا: يجب ان يرفق بأستمارة الصرف كافة المستندات المؤيدة للصرف .
و فى رؤية الباحث تكمن المشكلة فى المستندات المؤيدة للصرف حيث أن المراجع الداخلى يتحقق من المستندات المؤيدة للصرف بشكل ورقى بمعنى استكمال توقيعات لجان الفحص فى حالة المشتريات مثلا والتحقق من موافقة العضو الفنى بلجان الفحص بالمواد المشتراه دون التحقق من المادة المشتراه بالفعل والتى تم أضافتها بالمخازن وفقا لللائحة المخازن مما يمثل خرق امنى أن جاز التعبير فى هيكل الرقابة الداخلية ، وفى محل الدراسة الميدانية يعتمد المراجع صرف استمارة الصرف الخاصة بمستحقات مقاولى الاعمال من خلال الاعتماد على المستندات المؤيدة للصرف وهو المستخلص بعد المراجعة الحسابية والتأكد من أستكمال توقيعات القطاعات الفنية للمستخلص دون التحقق الفعلى من كون الاعمال المدرجة بالمستخلص حقيقية على ارض الواقع أو حتى مطابقة للمواصفات المطروحة بكرة الشروط أم لا مما يمثل خلل حقيقى فى هيكل الرقابة الداخلية يستدعى الانتباه للحفاظ على المال العام .

تعتبر استمارة الصرف ٥٠ ع.ج هى الاستمارة الرئيسية فى صرف مستحقات المستفيدين من الجهة الحكومية حيث اوضحتها اللائحة المذكورة بعاليه فى الباب الثالث منه تحت عنوان احكام استمارة اعتماد الصرف ٥٠ ع.ج وسريانها على جميع أوامر الصرف وكما بينت المادة ٢٠٢ يجب أن يرفق باستمارة اعتماد الصرف طلب الصرف الذى يقدم للادارة مشفوعا بما يؤيدة من مستندات .

أن الحفاظ على المال العام هو هدف المراجع الحكومى والحفاظ على المال

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

العام يعنى حمايته من حوادث الاختلاس والسرقة والحريق والاهمال والتبديد وغيرها
وحيث تناولتها المادة ٤٨٨ من اللائحة المالية فى الباب السادس منه انه بمجرد علم
رئيس الجهة بحادث أختلاس أو سرقة أو أهمال أو غيرها عليه اتخاذ التدابير التالية:

- تشكيل لجنة من اعضاء من غير العاملين المسؤولين عن مراجعة أو مراقبة
أعمال العامل المنسوب اليه ارتكاب الفعل الاجرامى لفحص أعمال المنسوب اليه
ارتكاب الفعل الاجرامى

- دراسة الطرق التى اتبعت فى ارتكاب الفعل الاجرامى
- تحرى الاسباب التى سهلت ارتكاب الفعل الاجرامى وعلى الاخص ما يتعلق
منها بنقص ان وجد فى انظمة الضبط الداخلى .

- حصر جميع الاموال المختلصة
- تحديد مسئولية العاملين الذى ينسب اليهم الفعل الاجرامى
- اقتراح انجح الوسائل والاحتياطات التى يجب اتخاذها لتجنب تكرار الحادث
وملافاة ما قد يوجد بأنظمة الضبط الداخلى من نقص ساعد على ارتكاب الفعل أو عدم
التمكن من الكشف عنه قبل التماضى فيه

مجموعة القوانين الحاكمة لبينة الرقابة المالية على الاموال العامة فى مصر^{١٨}

• القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة ولائحة
التنفيذية وتعديلاتهما :

يشكل القانون رقم ٥٣ والمعدل بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٧٩ وقانون رقم
١٠٤ لسنة ١٩٨٠ والقانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ والقانون رقم ١٠٩ لسنة ٢٠٠٨
أساس هيكل الموازنة العامة للدولة حيث يعالج كيفية اعدادها وتنفيذها وأسس تقدير
اعتمادات أبواب الموازنة سواء كانت ايرادا أو مصروفا وذلك على مستوى الجهاز
الادارى للدولة والادارة المحلية والهيئات العامة الخدمية .

• **التأشيرات العامة للموازنة العامة للدولة**

هى مجموعة من التعليمات والقواعد المالية التى ترتبط بطريقة تنفيذ الموازنة
، و تصدر فى بداية كل سنة مالية لتوضح كيفية الصرف من الموازنة العامة للدولة
وهذه التعليمات والقواعد تعد جزء لا يتجزء من قانون ربط الموازنة العامة للدولة
الذى يصدر سنويا وتحتوى هذه التأشيرات على التعليمات الخاصة بالمعاملات
المحتملة على بنود الموازنة بأبوابها المختلفة.

• **لائحة بدل السفر الصادرة بقرار رئيس الجمهورية رقم ٤١ لسنة ١٩٥٨**

● لائحة المخازن الحكومية

● مجموعة القوانين التى يرتبط الاداء المالى للحكومة بتنفيذ احكامها :

- قانون الضريبة العامة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحة التنفيذية.
- قانون الدمغة رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ ولائحة التنفيذية وتعديلاتهما .
- قانون القيمة المضافة رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ والذى الغى قانون الضريبة على المبيعات .
- قانون التأمين الاجتماعى رقم ٧٩ لسنة ١٩٧٥ ولائحة التنفيذية وتعديلاتهما هذا وبالإضافة الى القوانين الاخرى التى تخاطب فئات بعينها مثل الجامعات – هيئات قضائية – تعليم ...

وبالتالى يستخلص الباحث الدور التقليدى للمراجع الداخلى الحكومى وفقا للقوانين المصرية الحاكمة السابقة للصرف :

تعتمد وحدات الجهاز الادارى للحكومة المصرية فى تحقيق الضبط الداخلى على وحدة الحسابات كون الاهتمام الاول للحكومة هو تحقيق الضبط المالى أى السيطرة على عمليات الصرف وتلك السيطرة تتحقق من خلال وجود اعتماد مسبق للمصروفات و وجود المستندات الدالة على الصرف ، والوحدة الحسابية كما وضحتها قانون المحاسبة الحكومية تتكون من عدة أقسام أهمها قسم المراجعة وذلك لاتمام الدورة المستندية داخل الوحدة المحاسبية ويقع على عاتق المراجع الداخلى التحقق من:

● مراجعة الالتزام

- وتعنى الالتزام باللوائح والقوانين المتعلقة بموضوع الصرف فإذا كان الصرف متعلقا بالاجور والمرتببات وما فى حكمها عليه التحقق من وجود اعتماد مالى بالمبلغ ويجرى تسميح للمبلغ بالصرف بمعنى استقطاع هذا المبلغ من جملة المبالغ المعتمدة للصرف على هذا البند ثم يتحقق من كون المبلغ المنصرف مؤيدا بالمستندات الدالة والمؤيدة لصحة للصرف مثل كشوف العاملين - الخصومات المتعلقة بالعاملين مثل الاحكام القضائية والجزاءات – حقوق الدولة من الضرائب باختلاف انواعها (الدمغات التأمينات والمعاشات)

- اذا كان الصرف متعلقا بحقوق العاملين عليه التحقق اولا من وجود الاعتماد ثم مراجعة الاحكام القضائية أو موافقة السلطات المعنية ومراجعة احتساب المبالغ المستحقة .

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زحان

- إذا كان الصرف متعلقا بالعقود والمشتريات التحقق أولا من وجود الاعتماد المسبق ثم التحقق من وجود الفواتير الاصلية للمورد الذى أسند اليه عملية التوريد ومراجعة عملية الاسناد من وجود موافقة سلطة مختصة ومراحل عملية الاسناد من اعلان المناقصة والبت والترسية وفقا للقانون وبدون وجود شبهة فساد بالانحياز لمورد دون الاخر بمعنى التأكد من توافر مبدأ تكافؤ الفرص بين جميع الموردين ومن محاضر الفحص والاستلام والاضافة للمخازن طبقا للقانون وبذلك يكون المراجع اعتمد على مجموعة من القوانين تبدأ من قانون المحاسبة الحكومية واللائحة المالية وقانون العاملين المدنيين والمناقصات والمزايدات والضرائب والدمغات.

● مراجعة حسابية

للتأكد من عدم وجود أخطاء حسابية فى حقوق الموظفين أو حقوق الغير

● مراجعة فنية

وتعنى التحقق من انضباط القيد المزدوج حسابيا وفنيا وتوزيعها بالشكل الملائم على الحسابات المختلفة وفقا للضوابط المعمول بها

٢- دور المراجع الداخلى فى تطوير الرقابة الحكومية فى ضوء دراسة تحليلية لمعايير

الانتوساى

الهدف من عرض دراسة تحليلية لمعايير الانتوساى الوقوف على أهمية تلك المعايير فى تطوير أداء الرقابة الحكومية فى مصر وأهمية الاذعان لتلك المعايير من قبل المؤسسات الحكومية المصرية والافراد لتفعيل هذا التطوير

معيار INTOSAI GOV 9140 بعنوان استقلالية التدقيق الداخلى فى القطاع

العام

تناول المعيار أهمية استقلالية المراجع الداخلى فى القطاع العام والامور الهامة المتعلقة بالاستقلالية و الموضوعية كما تناول المعيار فى البند الثالث منه المراجعة الداخلية فى القطاع العام ودور واهمية المراجع الداخلى تجاه العامة من دافعى الضرائب ،وفى البند الخامس منه عرف الاستقلالية بشكلها العام بانها التحرر من الاعتماد على شخص اخر او مؤسسة او دولة أخرى أو التأثير بهم أو الخضوع لسيطرتهم وبالنسبة للمراجعين الداخليين الاستقلالية هى التحرر من الظروف التى تهدد قدرة نشاط المراجعة الداخلية أو الرئيس التنفيذى للمراجعة الداخلية من تأدية مسؤوليات المراجعة الداخلية بطريقة غير متحيزة وتسمح الاستقلالية للمراجعين الداخليين بتقديم أحكام نزيهة وغير متحيزة تعتبر جوهرية لتنفيذ عمليات المراجعة .

كما تعرف الموضوعية فى معايير معهد المراجعين الداخلىين بأنها الموقف العقلى غير المتحيز الذى يسمح للمراجع الداخلى بتنفيذ عمليات المراجعة بطريقة يكون لديهم فيها أيمان صادق بنتاج عملهم وأن جودة عملهم لا يتم المساس بها باى شكل من الأشكال ، وتقضى معايير معهد المراجعين الداخلىين أيضا بأن الموضوعية تتطلب من المراجع ان لا يوكلوا حكمهم بشأن امور التدقيق للاخرين ويجب ان تدار التهديدات التى تتعرض لها الموضوعية مثل التضارب المحتمل فى المصالح يجب ان تدار على مستويات المراجع الفرد والمستوى الوظيفى والتنظيمى ويجب الافصاح عنها عند الضرورة .

تعليق الباحث

ان المراجعة الداخلية الحكومية او الرقابة السابقة للصرف فى مصر بشكلها العام أو الخاص محل الدراسة الميدانية لا ينطبق المعيار عليه من حيث الاستقلالية والموضوعية حيث عملية الرقابة السابقة للصرف تتأثر بشكل كبير جدا برئيس الوحدة التابعة للجهاز الادارى للدولة على الرغم من استقلالية كبير المراجعين الداخلىين مندوب وزارة المالية مراقب الحسابات ووكيل الحسابات وسيطرتهم على مجموعة المراجعين التابعين للوحدة الادارية ألا أنها سيطرة وهمية أو شكلية وذلك لشعور المراجع التابع للوحدة الادارية ان رئيسة الحقيقى هو رئيس المصلحة وليس المراقب المالى وذلك لتدوير وتغيير مراقبى الحسابات من قبل وزارة المالية على جميع الوحدات الادارية بالدولة ووجود بعض السلطات الادارية والمالية لرئيس الوحدة الادارية على كامل فريق المراجعة الداخلية.

والامر الاكثر صعوبة ونسفا لفكرة الاستقلالية والموضوعية هو أن مندوب وزارة المالية ذاته غير مستقل كونه موظف لدى وزارة المالية التى هى تتبع فى ذات الوقت الحكومة ، وكذلك دور المراجع الداخلى الحكومى داخل هيكل الرقابة الداخلى هو دور ضعيف حيث يعتمد صرف المستحقات استنادا على اراء الفنيين دون بذل أى مجهود للتحقق من صحة المستندات بشكل موضوعى وهو الامر الذى يجعل رؤية معتمدا على الاراء الفنية بشكل كامل وقطعى مما يخل بمبدأ الموضوعية الواردة بالمعيار .

لذا يرى الباحث أهمية اذعان المراجع الداخلى والجهات المسؤولة بالدولة للمعيار المذكور بعاليه مما يساهم فى عمليات تطوير الرقابة الداخلية .

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محمد أحمد زيدان

معيار **ANTOSAI GOV 9150** بعنوان التنسيق والتعاون بين الاجهزة العليا

للمراقبة المالية والمحاسبة والمراجعين الداخليين فى القطاع العام

البند الاول الفقرة الثامنة من المعيار تفيد بأنه يجب فى جميع جهود التنسيق والتعاون بين المراجع الخارجى والمراجع الداخلى ان تؤخذ فى الاعتبار الاطر التشريعية والقانونية والدستورية الخاصة بكل منهما وقد تحدد هذه الاطر شكل التعاون ومسئوليات كل طرف حيث تعتبر فرصة هائلة لتحسين فاعلية الرقابة .

البند الرابع تحدث عن فوائد التنسيق والتعاون حيث يمكن من خلالها تبادل الافكار والمعرفة وتقوية قدراتهما المتبادلة على تعزيز ممارسات الحوكمة الجيدة والمساءلة وتحسين فهم الادارة لاهمية الرقابة الداخلية و أن تكون عمليات الرقابة اكثر كفاءة استنادا على :-

- نشاط مراجعة داخلى ورقابة خارجية افضل تنسيقا ناتجة عن تخطيط واتصال مسبق

- نطاق رقابة مصقول للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والمراجعين الداخليين

البند السادس تناول أسس التنسيق والتعاون من خلال العناصر الاتية :-

- الالتزام بمعنى الرغبة من كلا الطرفين بالالتزام بالتعاون المتبادل
- الاتصال بمعنى الاتصال ذات الاتجاهين والاتصال المنتظم والمفتوح
- الفهم المشترك حيث يجب ان يفهم كل طرف طبيعة عمل كل واحد منهم وأساليب ومصطلحات عمل كل منهم
- الثقة المتبادلة بين الطرفين بمعنى ثقة المعلومة المتبادلة تعامل بنزاهة وشفافية وضمن الارشادات السلوكية المهنية

تعليق الباحث

فى حقيقة الامر هناك غياب شبه كامل لاي تنسيق بين الطرفين فى الواقع المصرى و محل الدراسة الميدانية حيث يعتمد مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات المراجعة مرة كل ربع سنة وتحديد الاخطاء داخل القطاع الادارى ويقع على عاتق المراجع الداخلى الرد على مناقضات الجهاز المركزى للمحاسبات عن كافة المشاكل الموجودة فى القطاع الادارى ويتحمل الرد على المشاكل الفنية المتخصصة من خلال ردود القطاعات الفنية دون فهم او ادراك لحقيقة المشكلة وهو ما يمثل خلل فى

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

موضوعيته مما يساعد على التسوية والمماثلة ذلك بالإضافة الى الاعتماد على وسائل الاتصال التقليدية فى البيئة المصرية وهى البريد الوارد والصادر مما يمثل أهدار كبيراً فى الوقت وعدم أحكام الرقابة بفاعلية لذا يعتبر تحسين وسائل الاتصال بين المراجع الداخلى والخارجى بالإضافة الى تطوير العلاقة بينهما لتتعدى حدود رقابة الاخير على الاول الى التكامل فى عملية المراجعة و هى إحدى عناصر الاطار المقترح الذى سيتم تناوله فى الفصول القادمة بهدف تطوير الرقابة الحكومية .

معيار INTOSAI GOV 1610 بعنوان استخدام عمل المراجع الداخلى

حيث وضع المعيار نقاط محددة يلتزم بها المراجع الخارجى عند القيام بمهام الرقابة على الوحدات الحكومية وهذه النقاط تعتمد على دور المراجع الداخلى فى وحدته الحكومية وهى :

- موضوعية Objectivity المراجع الداخلى وتعنى وضع المراجع الداخلى فى الوحدة الحكومية هل لديه القدرة والاتصال المباشر مع المسؤولين والقائمين على الحوكمة ،بالإضافة لخلو منصب المراجع الداخلى لمسئوليات متضاربة تؤثر على موضوعيته .
- القدرة الفنية Technical Competence للمراجع الداخلى وتعنى هل المراجع الداخلى عضو فى المنظمات المهنية وهل يتمتع بتدريب فنى كافى بالإضافة لوجود سياسات للتدريب الداخلى .
- العناية المهنية الواجبة Due Professional Care وتعنى التخطيط السليم لانشطة الرقابة الداخلية وكفاية الادلة .
- الاتصال Communication وتعنى التواصل المستمر بين المراجع الداخلى والخارجى وعقد اجتماعات دورية للوقوف على المشاكل ووضع الحلول

تعليق الباحث

طبقاً للمعيار السابق اذا تمكن المراجع الداخلى الحكومى والمؤسسات الحكومية المعنية من الازعان للمعيار سيؤدى الى تطوير دور المراجع الداخلى من الدور التقليدى المتبع فى الحكومة المصرية الى دور حقيقى وفعال يساهم فى حماية الاموال العامة والاذعان للمعيار يساهم فى تحقيق التكامل فى المراجعة مع المراجع الخارجى لمزيد من ضبط النفقات .

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

مقارنة بين الدور التقليدي للمراجع الداخلي الحكومي والدور المستهدف

والموافق مع معايير الانتوساي

| الدور الحديث للمراجع الداخلي الحكومي | الدور التقليدي للمراجع الداخلي الحكومي |
|---|--|
| <p>أضافة قيمة للمنظمة .</p> <p>أستخدام وسائل متطورة لفحص البيانات .</p> <p>دورة في أدارة المخاطر داخل الوحدة الحكومية والمساهمة في تطبيق نظام للانداز المبكر</p> <p>لاحتواء المخاطر قبل حدوثها .</p> <p>المشاركة في أتحاذ القرار .</p> <p>الالتزام بالمعايير والاذعان لها مع القواعد والقوانين.</p> <p>المساهمة في تطبيق الحوكمة السليمة داخل الوحدة الادارية</p> <p>المساهمة في تقييم الاوضاع الداخلية وتقييم هيكل الرقابة الداخلي .</p> | <p>مراجعة الالتزام</p> |
| <p>مراجعة حسابية مقترنة بوسائل التكنولوجيا الحديثة</p> | <p>مراجعة حسابية</p> |
| <p>المعتمدة على نظم حديثة للرقابة الالكترونية والمفعلة بشكل واقعي ومنذ زمن .</p> | |
| <p>مراجعة فنية متطورة تعتمد على نظم محاسبة حكومية أكثر قدرة على الحفاظ على المال العام واكثر قدرة في حماية الاصول .</p> <p>التقرير العلمى عن نتيجة النشاط متوافقه مع أحدث المعايير الدولية .</p> | <p>مراجعة فنية</p> |

ثالثاً: الاطار المقترح

بعد عرض الباحث للاطار النظرى ، يهدف الباحث الى أقترح اطار لتفعيل دور المراجع الداخلى الحكومى تجاه ضبط النفقات من ناحية وتطوير الرقابة الحكومية السابقة للصرف من ناحية أخرى .
وتتمثل جوانب الاطار فى ما يلى :-

- تحسين الاتصال بمراجع الجهاز المركزى للمحاسبات من خلال خلق وسائل جديدة للاتصال مما يساعد على بناء رقابة متكاملة .
- رفع كفاءة المراجع الداخلى بمزيد من التدريب المتخصص حتى يتمكن من توسيعه لنطاق المراجعة وتوسيع المراجع الداخلى لنطاق المراجعة يشمل التحقق الميدانى وليس التحقق الشكلى لصحة المستند وأمكانية حصوله على المعلومات .
- محاولة الإذعان للمعايير الدولية فى محاولة لبناء معايير للمراجعة الحكومية فى مصر .

- محاولة أسقاط الدراسات الاكاديمية فى مجال المراجعة المالية على المراجعة الحكومية بهدف تطوير المراجعة الحكومية اكاديميا مما يمثل أثر غير مباشر فى تطوير المراجعة الحكومية فى الواقع المهنى .

وحيث يرى الباحث أنه يجب تحسين الاتصال بمراجعي الجهاز المركزى للمحاسبات كرقابة لاحقة للصرف وعليه فإن الباحث يقترح خلق وسائل اتصال جديدة من خلال:

- ١- استخدام وسائل تكنولوجيا الاتصال الحديث فعلى الرغم من تطبيق نظم الربط الالكترونى بين وحدات الحسابات الحكومية ووزارة المالية فيقترح الباحث الربط بين الوحدات الحكومية والجهاز المركزى للمحاسبات حيث أن وزارة المالية تعتمد على الربط بينها وبين مندوبيها فى الوزارات والهيئات الحكومية بتطبيق نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS لدعم الاصلاح المالى بالدولة وعلية يقترح الباحث الربط الالكترونى بنفس المنظومة مع الجهاز المركزى للمحاسبات حتى تكون إجراءات المراجعة السابقة للصرف متزامنة مع اللاحقة للصرف مما يساهم فى سرعة أكتشاف الاخطاء قبل عمليات الصرف .
- ٢- استخدام البريد الالكترونى بدلا من البريد التقليدى لقطع سيف الوقت وسرعة الوقوف على وجهة نظر المراجع الداخلى والخارجى وحسن التنسيق بينهم بالاضافة الى استخدام التليفون والفاكس .

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

وحيث يرى الباحث أنه يجب توسيع المراجع الداخلى لنطاق المراجعة ليشمل التحقق

الميدانى وليس التحقق الشكلى لصحة المستند وعلية فأن الباحث يقترح :

١- تدريب المراجع الداخلى تدريب متخصص عن طبيعة أعمال الوحدة الحكومية كالأعمال الهندسية وذلك يعنى بجانب الخبرة الشخصية للمراجع الداخلى عن الأعمال الهندسية مثلا نتيجة أحتكاكة بتلك الأعمال عن طريق مراجعته للمستخلصات يضاف إليها دورات تدريبية تكون أدارات التدريب بالوحدات الحكومية مسئولة عنها لاكساب المراجع مجموعة من المهارات المتخصصة فى هذا ويرى الباحث أن هذا التخصص يساعد فى تحسين العلاقة بين المراجع الداخلى والخارجى الحكومى ذلك كون القانون يسمح لمراجع المركزى للمحاسبات نزولة للمواقع الانشائية وتحققه من الأعمال ومناقضته لها ولكن بعد اتمام عمليات الصرف مما يمثل ضياع للوقت و اموال الدولة ولكن تطوير المراجع الداخلى يساهم أكثر فى احكام هيكل الرقابة الداخلية والمزيد من ضبط النفقة .

٢- مساعدة الدولة للمراجع الداخلى الحكومى فى أمكانية الحصول على كافة المعلومات من الجهات الاداريه والحكومية الاخرى لتكوين معلومات عن الجبهه الخارجيه التى يتعامل معها .

وحيث يرى الباحث أهمية البدء فى الإذعان للمعايير الدولية الانتوساى من قبل

الحكومة المصرية تمثيا مع تجارب الإذعان التى قام بها المركزى للمحاسبات وذلك

لهدفين :-

– رفع اداء المراجع الداخلى الحكومى بالمقارنه مع تطور اداء مراجعى المركزى للمحاسبات

– الوصول الى رؤية مشتركة مع المركزى للمحاسبات نحو بناء معايير للمراجعة الحكومية فى مصر .

ولذا يقترح الباحث :

١- تشكيل لجنة من وزارة المالية والتخطيط كونهم المسئولين عن المراجعة الداخلية الحكومية فى مصر مع مراجعى المركزى للمحاسبات .

٢- تكون مهمة اللجنة دراسة سبل الإذعان لتلك المعايير وتقديم توصياتها للجهات السيادية فى الدولة لتكون نواة لمشروع قانون بذلك .

وحيث يرى الباحث ما تلاحظ علية من نقص شديد فى الموضوعات الاكاديمية

المتعلقة بمجال المراجعة الحكومية وهو ما يراه سببا غير مباشر فى تدهور المهنة

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

وأنتشار الفساد فى القطاع الحكومى ويرى الباحث أن السبيل للتطوير الأكاديمى
لمجال فقير أكاديميا هو الاقتباس والإسقاط من أقرب العلوم الغنية للمجال الفقير
وهو المراجعة المالية فىمكن أسقاط الاتجاهات الحديثة للمراجعة المالية على المجال
الحكومى .

لذا يقترح الباحث :

- ١- محاولة دراسة تطبيق نظام المراجعة المتكامله والفورية والاعتمادية والنظراء على المراجعة الحكومية وأثارهم على ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية .
- ٢- محاولة دراسة تطبيق نظم إدارة الجودة فى الوحدات الحكومية المصرية وأثره فى ضبط النفقه .
- ٣- محاولة دراسة تطبيق إدارة المخاطر فى الوحدات الحكومية المصرية وأثره فى ضبط النفقه .
- ٤- محاولة دراسة تطبيق المراجعة المتخصصة على المراجع الحكومى وأثره فى ضبط النفقه .

الدراسة الميدانية

حيث تهدف الدراسة الى تحليل وجهات النظر العلمية للفئات المعنية بالبحث بشأن الاطار المقترح لتفعيل دور المراجع الداخلى فى ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية ، ، وقد أستقر الباحث على الفئات محل الاستقراء والتحليل فى ثلاث فئات وهى :-

- المراجعين الداخليين بالجهاز المركزى للتعمير التابع لوزارة الاسكان المصرية .
 - مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات .
 - الاكاديميين فى تخصص المراجعة والمحاسبة .
- وقد أسفرت الدراسة عن النتائج التالية:-

الفرض الاول

- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين توسيع المراجع الداخلى لنطاق المراجعة و ضبط النفقات للحفاظ على المال العام .

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 1.208 | 4 | .302 | 2.180 | .078 |
| Within Groups | 11.499 | 83 | .139 | | |
| Total | 12.707 | 87 | | | |

يتضح من الجدول السابق ومن عمود المعنوية المحسوبة (Sig.) ان المعنوية المحسوبة ($P\text{-value}=0.078 > 0.05$) اي اننا نقبل الفرض العدمي

الفرض الثاني

لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تدريب المراجع الداخلي تدريب فني متخصص و ضبط النفقات لاحكام الرقابة الداخلية .

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 2.929 | 4 | .732 | 2.611 | .041 |
| Within Groups | 23.275 | 83 | .280 | | |
| Total | 26.204 | 87 | | | |

يتضح من الجدول السابق ومن عمود المعنوية المحسوبة (Sig.) ان المعنوية المحسوبة ($P\text{-value}=0.041 < 0.05$) اي اننا نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل .

الفرض الثالث

لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين تحسين الاتصال بين المراجع الداخلي ومراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات و الحفاظ على المال العام

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 5.859 | 4 | 1.465 | 3.627 | .009 |
| Within Groups | 33.515 | 83 | .404 | | |
| Total | 39.374 | 87 | | | |

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محمد أحمد زيدان

يتضح من الجدول السابق ومن عمود المعنوية المحسوبة (Sig.) ان المعنوية المحسوبة ($P\text{-value}=0.009 < 0.05$) اي اننا نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل

الفرض الرابع

• لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اذعان المراجع الداخلي للمعايير الدولية و تطوير المراجعة الحكومية .

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | .811 | 4 | .203 | 1.092 | .366 |
| Within Groups | 15.415 | 83 | .186 | | |
| Total | 16.227 | 87 | | | |

يتضح من الجدول السابق ومن عمود المعنوية المحسوبة (Sig.) ان المعنوية المحسوبة ($P\text{-value}=0.310 > 0.679$) اي اننا نقبل الفرض العدمي

النتائج:

- أهمية تدريب المراجع الداخلي تدريب متخصص فني على طبيعة عمل وحدته الحكومية حتى يتمكن من ضبط الانفاق والحفاظ على المال العام .
- أهمية تحسين الاتصال مع المراجع الخارجي مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات خاصة بأستخدام وسائل اتصال تتسم مع العصر الحالي ومنها :-
- التواصل عبر البريد الالكتروني وتخيطى الوسائل البريدية التقليدية .
- التواصل المستمر بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي ولا يعتمد على زيارات مراجعي المركزي للمحاسبات للوحدة الحكومية فقط .
- ضرورة ربط منظومة ادارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS بالجهاز المركزي للمحاسبات تحقيقا للتكامل في أعمال الرقابة .

التوصيات:

- أهمية أتمام دراسة تطبيقية عن توسيع المراجع الداخلي لنطاق المراجعة والاثر المترتب عليه من ضبط النفقات أو مزيد من الاداء البيروقراطي وأثرة على الاداء الحكومي .
- أهمية أتمام دراسة حول أفضلية ترجمة معايير الانتوساي لتطبيقها في مصر أو أنشاء معايير حكومية مصرية خالصة .

أطار مقترح لتفعيل دور المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بهدف ضبط النفقات وتطوير

محمد سيد محبده أحمد زيدان

- دراسة إصدار قانون يمنح الاستقلالية للمراجع الداخلي الحكومي التابع للجهة الادارية و دراسة أثره في الحفاظ على المال العام .
- منح مزيد من الاستقلالية والموضوعية عن طريق اتاحة الطريق للمراجع الداخلي في إنشاء خطوط اتصال مع الجهات الرقابية الجنائية .
- تنفيذ نظام للانداز المبكر داخل كل وحدة حكومية لاكتشاف الفساد داخل الوحدات الحكومية ويكون للمراجع الداخلي دورا هاما فيه .
- دراسة سبل تغيير النظام المحاسبى الحكومي متمشيا مع النظم الدولية خصوصا مع وجود لمسات حديثة على النظام الحكومي المصرى الحالى مثل قانون الخدمة المدنية وبداية تفعيل منظومة الـGFMIS بالاضافة الى تحرر الدولة من الاعباء المالية من خلال منظومة الاصلاح الاقتصادى الاخيرة .

المراجع:

- ¹ د. صفوت مصطفى محمد "مدخل مقترح لتطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد فى الوحدات الادارية الحكومية " ،المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة_ جامعة عين شمس (العدد الرابع، ٢٠٠٥) ص ١٧٩ .
- ² د.أحمد محمد صلاح عطيه"تقييم درجة فاعلية الجهاز المركزى للمحاسبات فى الحفاظ على المال العام"،مجلة البحوث التجارية،كلية التجارة- جامعة الزقازيق (المجلد التاسع والعشرون - العدد الاول،يناير ٢٠٠٧) ص١٦٦ص١٦٧ .
- ³ د.أبو زيد كامل السيد،" اعادة هندسة نظام الرقابة على المال العام فى مصر بدعم تكنولوجيا المعلومات"،مجلة البحوث التجارية-كلية التجارة -جامعة الزقازيق (العدد الثانى ،يوليو ٢٠١٥) ص١٨٢ .
- ⁴ د.أشرف أحمد محمد أمين،"نحو تطوير نظم الرقابة المالية للحد من الفساد فى الوحدات الادارية الحكومية دراسة ميدانية"،مجلة المحاسبة المصرية،كلية تجارة -جامعة القاهرة (العدد السادس- السنة الثالثة، ٢٠١٣) ص ٢١٠

⁵ Mu`Azu saidu Badara,"the role of internal auditors in ensuring effective financial (5) control at local government level:the case of alkaleri l.g.a., bauchi state",**Research Journal of Finance and Accounting**, ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online), Vol 3, No 4, 2012, www.iiste.org

⁶ Jin Liu & Bin Lin, "Government auditing and corruption control: Evidence" from (6) China's provincial panel data, **China Journal of Accounting Research**, journal homepage: www.elsevier.com/locate/cjar, Available online 12 June 2012

⁷ وزارة المالية، منشور عام وزارة المالية رقم ١٠ لسنة ٢٠١٤.

⁸ د. إبراهيم يوسف جويقل العبادي، "دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الانفاق الحكومي دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش"، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، (المجلد الثاني والعشرون، العدد الثاني، ٢٠١٤) ص ٢٦٣.

⁹ د. محمد حلمي مراد، المالية العامة، كلية الحقوق - جامعة عين شمس
<http://www.faculty.mu.edu.sa>

¹⁰ د. أشرف أحمد محمد أمين، "مرجع سبق ذكره" ص ٢١٤ ص ٢١٥.

¹¹ ديسري أمين سامي ود. سيد عبد الفتاح صالح، "محاسبة التكاليف"، كلية التجارة - جامعة قناة السويس، مطابع الدار الهندسية القاهرة ص ٨٠.

¹² <http://www.hrdiscussion.com>

¹³ <http://hrdiscussion.c0m>

¹⁴ علياء عبد اللطيف عابد، "أثر تطوير دور المراجع الداخلي على الحد من الفساد المالي والإداري"، مجلة مركز صالح عبدالله للاقتصاد الإسلامي - مصر، (مجلد ١٧ - العدد ٥١) ٢٠١٣.

¹⁵ John I Otor & Ofiafoh Eiya, "Combating Corruption in Nigeria: The Role of the (15) Public Sector Auditor", **Journal of Finance and Accounting**, ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.4, No.4, 2013

¹⁶ Jin Liu & Bin Lin، مرجع سبق ذكره

¹⁷ جمهورية مصر العربية، قانون المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١.

¹⁸ وزارة المالية قطاع الحسابات والمديريات المالية، الدليل الموحد لاجراءات الرقابة المالية قبل الصرف على الانفاق العام، الدليل الاول، ٢٠١٤.