

جمهورية مصر العربية
معهد التخطيط القومي



الرقابة المالية قبل الصرف على النفقات العامة

Financial control before spending on public expenditures

اعداد

محمد فنجرى محمد طايح

اشراف

الاستاذة الدكتورة / فادية محمد أحمد عبد السلام

استاذ العلاقات الاقتصادية

المدير السابق لمعهد التخطيط القومي

لاستكمال متطلبات

الحصول على درجة الماجستير المهني " التخطيط للتنمية المستدامة "

٢٠٢٠

مستخلص البحث

موضوع هذا البحث هو " الرقابة قبل الصرف على النفقات العامة " ويتناول البحث دور المراقبين الماليين في الحفاظ على المال العام، والرقابة على الإنفاق والتأكد من سلامة الإجراءات، وأنهم يمثلون صمام الأمان لعملية الإنفاق ومنع الهدر والاسراف والاختلاس والاستنزاف، خاصة مع التزايد في النفقات عاما بعد عام، بالإضافة إلى ضعف الموارد مما يستدعي زيادة الحرص في الإنفاق والحفاظ على المتاح وعدم إنفاقه بدون رقابة، وفي المبحث الأول تناول تعريف الرقابة ومفهوم وأهمية الرقابة المالية وكذلك أنواع الرقابة المالية، وتناول أهداف الرقابة سواء التقليدية أو الحديثة، وكذلك أهداف المحاسبة الحكومية. ثم المبحث الثاني وتناول النفقات العامة وتعريفها وأركانها الثلاثة، وتقسيمات النفقة العامة ومن بين هذه التقسيمات النفقات الجارية والاستثمارية، والحقيقية والتحويلية، والعادية وغير العادية، ونفقات وطنية وأخرى محلية. وتناول قواعد النفقات العامة، ومنها المنفعة والاقتصاد في النفقة، وأسباب تزايد النفقات العامة من تدهور قيمة العملة، وتطور دور الدولة، الأسباب الاقتصادية، والاسباب الاجتماعية، والادارية، والمالية، والسياسية. وتناولت في المبحث الثالث الرقابة قبل الصرف في مصر ودور وزارة المالية المصرية وبيننا رؤية ورسالة وزارة المالية والقائمين بعملية الرقابة قبل الصرف، واختصاصات المراقبين الماليين ومديري الحسابات ووكلاء الحسابات المنصوص عليها في القانون، وتحدثنا عن مفهوم السلوك المهني وأخلاقيات ممارسة الرقابة المالية، ومعايير السلوك المهني لأداء المراقب المالي، والمعوقات التي تواجهه عملية الرقابة قبل الصرف على سبيل المثال لا الحصر، وفي النهاية تقديم بعض المقترحات لعلاج معوقات الرقابة ورفع كفاءة العملية الرقابية.

Research Extract

The subject of this research is "Control before spending on public expenditures". The research deals with the role of financial observers in preserving public money, controlling spending and ensuring the integrity of procedures, and they represent the safety valve for the spending process and preventing waste, wastefulness, embezzlement and attrition, especially with the increase in expenditures year after year. General, in addition to the weakness of resources, which calls for increased concern in spending and maintaining available and not spending without oversight, and in the first topic dealt with the definition of control and the concept and importance of financial control as well as types of financial control, and address the objectives of control, whether traditional or modern, as well as government accounting objectives. Then the second topic dealt with public expenditures, their definition and its three pillars, and divisions of public expenditures. Among these divisions are current and investment expenditures, real and transformative, ordinary and extraordinary, and national and local expenditures. He discussed the rules of public expenditures, including benefit and economy in alimony, the reasons for the increase in public expenditures from the deterioration of the currency value, the development of the role of the state, economic reasons, and social, administrative, financial and political reasons. In the third topic, I discussed oversight before disbursement in Egypt, the role of the Egyptian Ministry of Finance, and between us a vision and mission of the Ministry of Finance and those involved in the pre-disbursement process, the terms of reference for financial observers, account managers and account agents stipulated in the law, and we talked about the concept of professional behavior and ethics of financial control practice, and standards of professional behavior to perform The financial controller, and the obstacles that the control process faces before disbursement, to name a few, and in the end, present some suggestions to address the control obstacles and raise the efficiency of the audit process.

الرقابة المالية قبل الصرف على النفقات العامة

مقدمة

مع تزايد الحراك العالمي وسعى دول العالم نحو تنمية مستدامة لدولها تم تبني اهداف التنمية المستدامة ال ١٧ من قبل قادة العالم في قمة التنمية المستدامة التاريخية في سبتمبر ٢٠١٥ لتحقيق التنمية والرخاء للشعوب مع النظر الى حق الاجيال القادمة عند استغلال الموارد المتاحة نظرا لمحدوديتها وحفظ حقوقهم في العوائد المحققة وعدم استنفادها وتحقيق الابعاد الثلاثة للتنمية المستدامة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية .

ومع تداخل وتشابك ابعاد التنمية المستدامة الثلاثة معا تبقى نظرة معظم الحكومات وخاصة حكومات الدول النامية الى البعد الاقتصادي تحظى بالجانب الاكبر من العمل والجهد وهو الامر الذي يزيد من دور الدولة في اقتصاديات هذه الدول.

ومما جاء في بيان معنى الاقتصاد ما ورد عن احد العلماء انه قال ((أتدرون ما الاقتصاد ؟ هو الشيء الذى ليس فيه غلو ولا تقصير)) أي ليس فيه اسراف ولا بخل، وليس ذلك الا تبیین وتفسير الذى جاء في الآیة الكريمة، حين امتدح سبحانه وتعالى – المؤمنین بقوله:

﴿وَالَّذِينَ إِذَا أَنْفَقُوا لَمْ يُسْرِفُوا وَلَمْ يَقْتُرُوا وَكَانَ بَيْنَ ذَلِكَ قَوَامًا﴾^(٢٧) الفرقان

فالاقتصاد هو المنزلة بين المنزلتين المتطرفتين : منزلة البخل والتقتير، ومنزلة الاسراف والتبذير^(١) يمارس قطاع المال العام والخاص على حد سواء دورا بالغ الحساسية في اقتصاد أي دولة بغض النظر عن الحقبة الزمنية من التاريخ او مرحلة التنمية .ان التنظيم العادل والفعال لهذا القطاع منذ القدم يحدد الى درجة كبيرة تطور الاقتصاد علاوة على تحقيق العدالة الاجتماعية الاقتصادية والتوزيع العادل للدخل وتحديد قدرة المجتمع على تلبية متطلبات الامة كلها^(٢) .
ومصر احد دول العالم التي قامت وبوضع استراتيجية للوصول للتنمية المستدامة وهى استراتيجية مصر ٢٠٣٠ وتعتبر مصر بحسب العديد من تقارير المنظمات الدولية واحدة من اهم الاقتصاديات الواعدة ومن اكثر الدول تحقيا لمعدلات نمو اقتصادي عالميا، ولتحقيق ذلك لا بد من كفاءة وفعالية سياستها النقدية والمالية وهى تحظى حاليا بتشجيع وتقدير العالم .

(١)مجيد مسعود، التخطيط للتقدم الاقتصادي والاجتماعي، عالم المعرفة، الكويت، يناير، ١٩٨٤، ص ١١٨ .

(٢)حميد بن زنجوية، كتاب الاموال، تحقيق شاکر ذيب فياض، الجزء الاول، مقدمة الدكتور محمد عمر شابرا ، الطبعة الاولى، المملكة العربية السعودية، ١٩٨٦ .

ومع الاهتمام المتزايد بالإدارة المالية الحكومية والتي يمكن تعريفها ((هي الادارة الفعالة للأموال المستخدمة لتقديم الخدمات العامة او تعبئة وتوزيع الموارد المالية من قبل الحكومات لتحقيق اهدافها)) وهناك اربعة اهداف متفق عليها لنظم الادارة المالية الحكومية التي تتسم بالكفاءة والفاعلية وهى : الانضباط المالي الكلى ، التخطيط الاستراتيجي للموارد، الكفاءة التشغيلية وتقديم الخدمات بكفاءة، الشفافية المالية (١) .

والانضباط المالي الكلى هو احد اهداف السياسة المالية للدولة و تعد الموازنة العامة للدولة بشقيها الاستخدامات والموارد والتي تعبر عن التوازن الداخلي للدولة ومحاولة العمل على التحكم او تخفيض العجز الدائم في الموازنة العامة والذي يرجع الى تزايد النفقات العامة بشكل كبير وعدم قدرة وكفاية الإيرادات العامة على تغطية هذه النفقات مما يزيد كذلك من الدين العام سواء داخلي او خارجي . ومع وصول حجم النفقات العامة الى ما يقرب الى ترليون ونصف الترليون جنية خلال العام المالي ٢٠١٩-٢٠٢٠ ولم تتعدى إيراداتها الواحد ترليون جنية بعجز في الموازنة يقرب من النصف ترليون جنية .

وتعد الرقابة قبل الصرف او الرقابة القبلية او الرقابة المانعة احد الادوات الهامة لمواجهة الهدر والاسراف والتبذير والاستنزاف والاستنفاد والفساد في استخدام النفقات العامة حيث تعد بمثابة صمام الامان او المصفاة التي يعبر من خلالها كل مصروف من النفقات العامة وكلما زادت كفاءة وفعالية هذا الصمام فسيحدث ذلك اثر إيجابي على الاقتصاد بصفة عامة وعلى ترشيد الانفاق وخفض عجز الموازنة بصفة خاصة.

(١) خالد زكريا امين واخرون، الادارة المالية الحكومية كمدخل لتعزيز المسائلة والشفافية، سلسلة تقارير غير دورية، ورقة عمل رقم ٢٠١٦/١، المجلس الوطني المصري للتنافسية، القاهرة، ٢٠١٦.

الهدف من البحث

محاولة توصيف الوضع الراهن للرقابة المالية قبل الصرف على النفقات العامة ونقاط الضعف الموجودة وبيان الصعوبات التي تواجه الرقابة قبل الصرف وتعرقل ادائها بالشكل السليم الذى يساهم في نجاح عملية الرقابة ومحاولة تنبيه المسؤولين الى اهمية دور الرقابة السابقة و القائمين على هذه الرقابة في ظل الادوار الكثيرة والمتزايدة الملقاة على عاتقهم وما يستلزمه ذلك من اعطائهم الاهمية والصلاحيات اللازمة لرفع من كفاءة وفعالية عملية الرقابة .

واقترح حلول كلما امكن ذلك لمواجهة الصعوبات وعلاج نقاط الضعف لزيادة فعالية العملية الرقابية .

اهمية الدراسة

في ظل التزايد في الدور الحكومي وما يتبعه من تزايد النفقات العامة اللازمة لمواجهة حتميات الانفاق العام من اجور وشراء سلع وخدمات ودعم واستثمار ومصروفات اخرى . وفي ظل ندرة الايرادات العامة اللازمة لتغطية هذه النفقات العامة التي اصبحت تمثل مبالغ ضخمة الامر الذى يجعلنا ندقق ونتحرى بكل الوسائل والسبل عن جدوى ووجوبه كل جنية يصرف من هذه النفقات وهل يصرف في وجهته الصحيحة من عدمه ومن هنا تأتى اهمية الرقابة قبل الصرف على النفقات العامة والدور الذى يمكن ان تلعبه في الحد من مظاهر الاسراف والاهدار والفساد المتعمد وغير المتعمد مما يسهم في رفع كفاءة الانفاق العام وبالتالي الحد من عجز الموازنة والدين العام وصولا لتحقيق معدلات النمو المستهدفة التنمية التي نصبو اليها .

تساؤلات الدراسة

- الرقابة قبل الصرف لا تعاني من أوجه قصور في الاداء .
- المسؤولين بالجهات الادارية يعلمون اهمية الرقابة قبل الصرف ويدعمونها .
- القوانين المنظمة للرقابة قبل الصرف واضحة التطبيق.
- المراقب قبل الصرف يتصف ويتسم بالكفاءة والخبرة اللازمة.
- المراقب قبل الصرف لا يواجه صعوبات في اداء عمله .
- يتم تدريب القائمين على الرقابة قبل الصرف التدريب الكافي على النظم الحديثة.
- الادارة العليا المباشرة للمراقبين تدعمهم لإداء عملهم بشكل جيد.
- وظائف القائمون بالرقابة قبل الصرف محددة بشكل واضح.

حدود الدراسة

لا تتناول الدراسة الهيئات الاقتصادية بل تتناول الجهات الداخلة في الموازنة العامة للدولة وهى تحديدا الجهاز الإداري للدولة كمجلس الوزراء والوزارات التابعة له والهيئات العامة الخدمية كالجامعات والهيئات غير الهادفة للربح كالسكك الحديدية والاذاعة التليفزيون والمحليات وتشمل جميع محافظات الجمهورية. ولا تتناول الرقابة اللاحقة حيث يتولاها اكثر من جهة كالتفتيش المالي بوزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات ولا التشريعية حيث يتولاه البرلمان ولا رقابة المجتمع المدني.

وسيتناول البحث موضوع الرقابة على الصرف على النفقات العاملة للجهات الداخلة في الموازنة العامة من خلال ثلاث مباحث يتناول المبحث الاول الرقابة والرقابة المالية وتعريفها اهدافها ووسائلها وانواعها. ويناول المبحث الثاني النفقات العامة وتعريفها وشروطه النفقة العامة واسباب تزايد النفقات العامة والتقسيمات الخاصة بالنفقات داخل الموازنة .

ويتناول المبحث الثالث الوضع الراهن للرقابة قبل الصرف على النفقات العامة في مصر مع القاء الضوء على القوانين المنظمة للرقابة ومسئوليات القائمين بعملية الرقابة السابقة والمعوقات التي تقابل الرقابة والمراقبين مع اقتراح بعض المتطلبات والحلول للمساعدة في الارتقاء بعملية الرقابة السابقة .

الدراسات السابقة

احمد عطية اسماعيل محمد رفع كفاءة المراقب المالي باستخدام المعالجات الواردة في المعايير المحاسبية الدولية بما يلائم أهداف النظام المحاسبي الحكومي في مصر ٢٠١١ (١)

وهدفت الدراسة الى مناقشة دور المراقب المالي في الوحدات الإدارية في مصر وتناول فيها بالدراسة تحليل لطبيعة وخصائص الوحدات الحكومية، وتحليل أهداف النظام المحاسبي الحكومي ، وتحليل مشاكل الرقابة المالية في الوحدات الحكومية .

ومن النتائج

- ١ - من الضروري إعادة النظر في أهداف النظام المحاسبي الحكومي في مصر حتى تتماشى مع الأهداف المطورة لأنظمة المحاسبة الحكومية.
 - ٢ - من الضروري إعادة النظر في اختصاصات المراقبين الماليين بالوحدات الحكومية لتتلاءم مع أهداف النظام المحاسبي الحكومي في مصر.
 - ٣ - من الضروري أن تتبنى الدولة برنامج لتدريب المراقبين الماليين بالوحدات الحكومية للتعرف على المستجدات الحديثة في علم المحاسبة بصفة عامة والمحاسبة الحكومية على وجه الخصوص.
 - ٤ - من الضروري أن يتم ربط نظام ترقي المراقبين الماليين بأبحاث محاسبية مبتكرة تهدف الى رفع كفاءة النظام الحسابي الحكومي ، ولك أسوة بما هو متبع في الجهاز المركزي للمحاسبات ، وكذلك بدلا من الوضع السائد حاليا ، وهو نظام الترقي حسب الاقدمية فقط.
 - ٥ - من الضروري وضع نظام حوافز مالية مناسب لطبيعة عمل مراقبين ماليين بدلا من السائد حاليا ، حيث يعتبر قطاع حسابات الحكومة بوزارة المالية ، على الرغم من المهام الثقيلة الملقاة على عاتقهم.
 - ٦ - من الضروري وجود أبحاث أخرى تهتم برفع كفاءة المراقب المالي في الوحدات الحكومية .
- ياسر عوض شعبان عبد الرسول 2013 اثر ترشيد السياسة المالية لمواجهه الفساد المالي والاداري في مصر (٢)

تناولت الدراسة السياسة المالية وسبل ترشيدها واثار الفساد المالي والإداري على الاقتصاد الكلى وقدمت الدراسة توصيات حول التضييق على الفساد ودعم الشفافية تفعيل الرقابة وتعظيم دور الأجهزة الرقابية في مواجهه الفساد.

ومن نتائج الدراسة تحتاج مصر تفعيل دور الرقابة المالية والمحاسبية على الوجه الصحيح حتى تتمكن من صيانه الاموال العامة والى تحقيق الانفاق السليم وفقا للاحتياجات الفعلية للبرامج والمشروعات والأنشطة طبقا لما

(١) احمد عطية اسماعيل، أطروحة (ماجستير) ، قسم المحاسبة، كلية تجارة ، جامعة بني سويف، ٢٠١١.

(٢) ياسر عبد الرسول، المعهد العالي للإدارة والحاسب الآلي، راس البر، قسم الاقتصاد والمالية العامة ، جامعة المنصورة ، رسالة ماجستير، ٢٠١٣.

هو مرسوم بالخطوة والبرامج الموضوعية، بأسرع وقت ممكن وباقل تكلفة، إلى جانب تقديم بيانات صحيحة وكافية لإعداد تقديرات الموازنات على أساس من الخبرة والواقع.

وخلصت الدراسة

١. اعتماد مبدأ الشفافية في الانفاق العام .
٢. تعزيز النزاهة والأمانة والمسئولية طبقا لمعايير سلوكيه من اجل الاداء الصحيح والمشفرد والسليم للوظائف العمومية.
٣. تفعيل دور الرقابة المالية التي توضع للتأكد من مطابقه التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعية مسبقا وذلك لمعرفة الانحرافات واسباب تلك الانحرافات بهدف مساءلة المتسبب وعلاج الضعف ومنع تكرار الخطأ.
٤. تحديد اهداف الرقابة بما يتفق مع طبيعة العمل والأنشطة محل المراقبة في شكل منهج وتعليمات واضح.
٥. سلامه نظم المراقبة الداخلية والضبط المالي والاداري داخل الوحدة ودقة الالتزام بتطبيق النظم واللوائح والتعليمات وتطبيق القواعد التي من خلالها يصعب ارتكاب اي خطأ او تزوير يؤدي الى تعرض المال العام لسوء استخدام او اختلاس.
٦. ينبغي ان تكون الأجهزة الرقابية في مصر مستقلة تتبع السلطة التشريعية وليس السلطة التنفيذية ضمان للاستقلالية والشفافية والنزاهة.
٧. من الضرورة تصحيح اليه وادوات الرقابة المحاسبية على الجهات الحكومية في مصر بحيث تطبق الرقابة السابقة اي الوقائية والرقابة المصاحبة اثناء تنفيذ الاعمال وكذا الرقابة اللاحقة.
٨. حسن اختيار القائمين بالأعمال المالية والرقابية مع الاهتمام بالتدريب المستمر لزياده كفاءتهم ورفع مستوى ادائهم والإحاطة بكل ما هو حديث في مجال اعمالهم.

فياض حمزة رملي أرباب الرقابة المالية الحكومية في بيئة الحاسب الإلكتروني ٢٠١٣ (١)

تناولت الدراسة استخدام الحاسوب في العمل الرقابي وازدياد الاهتمام بشكل ملحوظ خلال السنوات الأخيرة بقضية استخدام الحاسوب في مجالات اعمال الرقابة المالية، واضحى المراقبون الماليون سواء الداخليين أو الخارجيين يستخدمون الحاسوب في كافة المجالات من تخطيط وعمل إداري بحث ومتابعة الفروقات في الموازنات وكتابة التقارير والعديد من المجالات المتصلة بشكل مباشر بطبيعة عملهم ومفهوم الرقابة بالحاسوب عموما يعني : استناد النظام الرقابي على استخدام الحاسوب في ممارسة العملية الرقابية وفق برامج محسوبة معدة خصيصا لهذا الغرض بما يحقق الاقتصاد في الجهد والوقت والتكلفة للوصول الي النتائج المطلوبة بأقل ما يمكن من المخاطر

ويمكن تلخيص المقال انه في سبيل تطبيق نظام الرقابة المالية الحكومية الإلكترونية وضمان استمرارية فاعلية أداء لابد من تأهيل ورفع كفاءة العنصر البشرى القائم بإدارة هذا النظام من خلال ما يلي:

(١) د. فياض حمزة رملي أرباب، استاذ بجامعة السودان ، مقال بجريدة المال والاقتصاد، العدد ٧٣، الناشر بنك فيصل الاسلامي، ٢٠١٣.

١. يجب ان تتوفر للمراقب المالي الحكومي المعرفة والخبرة الكافية نحو استخدام الحاسوب حيث انه من المتعذر عليه ان لم يسبق له التعامل مع الحاسوب تطبيق اجراءات رقابية على برنامج محسوب للتحقيق من سلامه تنفيذ العمليات المالية في هذا البرنامج، وعليه فإن المعرفة والتأهيل والخبرة في مجالات الرقابة المالية المحسوبة تكسب مراقبه الثقة و القدرة علي التطبيق.

٢. يجب ان تتوفر للمراقب المالي الحكومي المعرفة بطرق المراجعة و الرقابة بمساعدة الحاسوب وإمكانية سيطرة المراقب على هذه الطرق، بمعنى اشمال برامج الحاسوب الرقابية على وسائل تساعد على اتمام العملية الرقابية فضلا عن استخدام المراقب لخبرته الفنية الاخرى في تصميم الاختبارات على الأنظمة المالية المحسوبة

٣. مدى فهم المراقب المالي الحكومي للنظام المالي ونظام الرقابة الداخلية، حيث ان فهمه لذلك يحقق مزايا اضافية في طريقه حصوله على ادله أثبات كافية وملائمة و معرفة مدى ملائمة التصميم العام وفاعلية التشغيل للنظام المالي المحسوب

مدى قدرة المراقب المالي الحكومي على تقدير مخاطر المراقبة الناجمة عن استخدام الحاسوب و البعد العلمي على لأثارها على عمله في القابل و محاولة دراسة الاتجاهات الحديثة في مجال امن المعلومات المحسوبة للتغلب على هذه المخاطر بنفسه او لتأكده من توافر وسائل حمايه تكفت لأنظمه المعلومات المالية استمرارها ، وبالتالي نجاحه في اداء العمل الرقابي الموكل اليه.

لطفي فاروق زلاسي دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية ٢٠١٥ (١)

تناولت الدراسة جانب النفقات العمومية والمشكلة التي تواجهها الدولة في ظل التطورات القائمة وذلك زيادة الاحتياجات العامة التي ادت الي تأثير على الميزانية العامة ، فلا بد من الدولة حد من هذه المشكلة بوضع اجهزة رقابية قائمة عليها من اجل اتباع مختلف المراحل التنفيذ.

وتطرق الدراسة للمراقب المالي التي تكون رقابته سابقة او قبيلة لأنه يقوم بمراقبة النفقة قبل مشروعيتها في التنفيذ وسهر على عدم وجود تلاعب في الجانب المالي وكذلك له الرخصة بإعطاء تأشير له بدء مرحلة تنفيذ النفقات .

وخلصت الدراسة إلى انه:

- تعتبر النفقات العامة اداة في يد الدولة تستعملها من اجل تحقيق اهداف الاقتصادية والاجتماعية .
- الرقابة المالية تعمل على تفادي الاخطاء والتجنب الوقع فيما هنا يأتي دو المراقب المالي في تدقيق و الفحص الشامل في جانب النفقات.
- تسيير وترشيد النفقات العمومية و الرقابة عليها في زمان تعددت فيه وسائل الاختلاس والنهب المال العام ولذلك تعددت الاجهزة الرقابية التي هي المكلفة في مراقبته.

(١) دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العامة ، دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير ، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي ، الجزائر، ٢٠١٥.

- نقص الرابط بين المراقب المالي والأمين بالصرف الرئيسيين كالوزراء لأن هذا الأخير يعتبر الرقابة السابقة عائق يكبح عمله فيما يخص صرف الاموال ، مما يؤدي بالمراقب المالي عادة الى مراقبة شرعية ونظامية للنفقات ، مع الاهتمام بالرقابة البعيدة.

واوصت بـ

- * إقامة دورات وندوات وطنية ودولية لمناقشة موضوعات الرقابة وكل ما يتعلق بها، ورفع مستوى المراقبين بإقامة الدورات التدريبية وتوفير المراجع المتخصصة.
- * الاستفادة من تجارب الدول من خلال تشجيع التعاون الولي وتبادل الخبرات و المعلومات الخاصة بالرقابة.
- * ان يلتزم نظام الرقابة بالإرشاد والتوجيه البناء ولا يقتصر دوره عن اكتشاف الأخطاء.
- * اختيار القائم بعملية الرقابة وفق شروط الكفاءة والأمانة.

نسرین جعفري الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة - دراسة حالة الرقابة المالية لدى ولاية ام البواقي - ٢٠١٦ (١)

هدفت الدراسة التعرف على دور واهمية النفقات العامة، حيث تعتبر أداة هامة من أدوات السياسة المالية للدولة، وتهدف الى اشباع الحاجات العامة للمجتمع، وهذه الاهداف لا تتحقق الا بالاستخدام الامثل لتلك النفقات.

نتائج البحث:

الهدف الاساسي من الرقابة المالية هو ان يكون عمل السلطة التنفيذية وفق المسار الذي رخصته لها السلطة التشريعية ، بالإضافة الى ضمان الاستعمال السليم العقلاني للاعتمادات الممنوحة وذلك باتتباع القواعد القانونية والتنظيمية ، وكذلك المحافظة على المال العام من التبذير العمل على ضرورة تحقيق النفقة لغايتها المرجوة، وكشف الأخطاء المرتكبة عند تنفيذ النفقات من طرف المكلفين ومعاقبتهم.

الهدف من الرقابة ليس فقط تسليط العقوبات على المخالفات والاعطاء التي يرتكبها الموظفون القائمون على تنفيذ النفقات العامة، بل ايضا تهدف الى تقديم النصح لهم لتفادي الاعطاء مستقبلا.

ومن التوصيات:

- يجب منح الرقابة المالية مراقبة ملائمة بالإضافة الى الرقابة الشرعية ، وعدم ترك الامر كله للآمر بالصرف وحده، وهذا من اجل ضمان الشفافية والعقلانية في تنفيذ النفقات العامة.
- تطوير اجهزة الاعلام حيث يصدر احيانا قوانين جديدة وتعليمات تخص ميادين مختلفة دون ان يعلم بها عمال الرقابة المالية إلا بعد مرور مدة .
- عقد دورات تدريبية للمراقبين الماليين والمحاسبين العموميين لاطلاعهم على الاساليب الحديثة في مجال الرقابة .

(١) الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة ، دراسة حالة الرقابة المالية لدى ولاية ام البواقي ، ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير جامعة ام البواقي ، الجزائر، ٢٠١٦.

- كما يمكننا اقتراح ان يكون التحريات واعمال التفتيش فجائية الشيء الذي يدفع بالأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين الى ترك صورة الاهمال والتباطؤ، وبالتالي ضمان تسيير نجاح فعال للأموال العمومية.

احمد فتحى دراذ اطار مقترح لترشيد الانفاق العام بهدف علاج عجز الموازنة في ضوء تطبيق التبويب الدولي ٢٠١٨ (١)

هدفت الدراسة لوضع اطار لترشيد الانفاق من خلال تخصيص امثل للموارد والرفع من فعالية وكفاءة توظيف النفقات العامة لتحقيق اكبر قدر من الاهداف المحددة .
وخلصت الدراسة الى

١. إن النفقات العامة هي اداة مهمة في يد الدولة للقيام بوظائفها على احسن حال وتحقيق الاهداف التنموية المرغوب فيها .
٢. تحدث النفقات العامة اثارا مباشرة على المتغيرات الاقتصادية من خلال تأثيرها على الانتاج القومي والاستهلاك ، بالإضافة الى اثار غير مباشرة من خلال اثر المضاعف والمعجل .
٣. تعتبر ظاهرة تزايد النفقات العامة احدى السمات المميزة للمالية العامة في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء ، وتعود نشأتها الى اسباب حقيقية واخرى ظاهرية .
٤. اصبح ترشيد الانفاق العام وسيلة للخروج من مشكلة ندرة في ظل قصور وشح مصادر التمويل باعتباره التزام الفاعلية في تخصيص الموارد ، وكفاءة في استخدامها ، بما يعظم من تحقيق اهداف كل عملية انفاق .
٥. ان من اهم اسباب عجز الموازنة العامة للدولة النمو المتواصل في حجم النفقات العامة وعدم قدرة الإيرادات العامة على مواكبتها ، وعدم رشادة الانفاق .
٦. يرجع ارتفاع عجز الموازنة العامة للدولة في مصر الى مجموعة من الاسباب تتعلق بجانب المصروفات وأخرى تتعلق بجانب الإيرادات واسباب أخرى.
٧. يمثل عجز الموازنة احد الاختلالات الهيكلية التي يعانيها الاقتصاد ، وهو يعد من المشكلات الاقتصادية الاساسية ، وقد جلب لاقتصاداتها على الاقل ظاهرتين خطيرتين ، وهما التضخم المفرط والتمزيد ، والدين العام الكبير الداخلي والخارجي.
٨. الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة المصرية تغطي نحو ٦٠.١% من مصروفات الموازنة ، وساهمت الإيرادات الضريبية بالنصيب الاكبر في إجمالي الإيرادات العامة .

(١) اطار مقترح لترشيد الانفاق العام بهدف علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء تطبيق التبويب الدولي ، رسالة ماجستير لنيل الماجستير ، معهد التخطيط القومي ، القاهرة ، ٢٠١٨ .

المبحث الاول:

مقدمة:

تحتل الرقابة أهمية كبيرة في العملية الإدارية وتعد من أهم ركائز هذه العملية، ولا بد من تنظيم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فاعلة في تطوير وتوجيه النشاط الإداري بكياناته المختلفة.

الرقابة هي احد وظائف الادارة وتسعى للحصول على معلومات صحيحة ودقيقة عن تقدم العمل ونتائج التنفيذ ومقارنة هذه النتائج بالأهداف والمعايير في الخطة الموضوعية وكشف الانحرافات بين النتائج الفعلية والاهداف والمعايير المقررة وعلاج هذه الانحرافات فور حدوثها او العمل على منعها قبل وقوعها اذا امكن ذلك^(١).

وسيتناول هذا المبحث مفهوم وأهمية الرقابة المالية، ومبادئ الرقابة المالية الحكومية، وأهداف الرقابة المالية وأنواعها من حيث الزمن أو الجهة القائمة بها أو الهدف منها، وكذلك ومزايا وعيوب الرقابة السابقة.

الرقابة المالية

مفهوم وأهمية الرقابة المالية :

يقصد بالرقابة المالية في المفهوم الحديث على أنها مجموعة العمليات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية بقصد التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب، إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال.

الرقابة على تنفيذ الموازنة للتأكد من انه قد تم تنفيذها وفق مضمون الاجازة التي منحها السلطة التشريعية للحكومة وبواسطتها يتم التحقق من ان صرف النفقات العامة وجباية الإيرادات العامة قد اتى وفق الاهداف المحددة فيها ، ويمكن ان يقوم بها كل من السلطة التشريعية ووزارة المالية وأجهزة مستقلة تنشأ للقيام بها^(٢)

إن الرقابة المالية لا تختلف عن غيرها من الصور الأخرى للرقابة على النشاط الإداري، فهي تهدف إلى الحماية المالية العامة إيرادا وإنفاقا. ورقابة المالية العامة لها أهمية بالغة ، فأى إساءة للمال العام أو إهمال له يؤدي إلى نتائج سيئة ، ومع تطور الدولة وزيادة نفقاتها ، وكذلك ندرة الموارد المالية والاقتصادية تعتبر من أهم المشاكل التي واجهت معظم البلدان خاصة الدول النامية ، فلا بدا من القيام بعملية المراقبة لاستخدام هذه الموارد و الإمكانات المحدودة حتى تتمكن من تخصيصها و توزيعها توزيعا عادلا من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي.

كذلك فان أهمية الرقابة المالية تنبع من كونها رقابة قانونية ومالية تحكم التصرفات المالية والمحاسبية والإدارية ذات الطابع المالي، والميزانيات، وقوائم الإيرادات والنفقات والسجلات المحاسبية، وذلك لغرض التأكد من مطابقتها للقواعد والقيود والمعايير والصلاحيات المالية.

كم تنبع أهميتها من كونها رقابة مالية تقوم بعملية الرقابة على التصرفات الإدارية ذات الطابع المالي. أي أن الرقابة المالية تستمد أهميتها من كونها نظام شامل، يتطلب التكامل بين المفاهيم القانونية كالأنظمة

(١) ايمان محمد منجى، الادارة الاستراتيجية، معهد التخطيط القومي ، القاهرة، ٢٠٢٠.

(٢) محمد خير العكام ، الرقابة المالية، الجامعة الافتراضية السورية، دمشق ، ٢٠١٨.

والتعليمات والمفاهيم والمبادئ الاقتصادية والمحاسبية والإدارية، والتي تهدف في النهاية إلى المحافظة على الأموال ، وضمان استغلالها بالطريقة التي تؤدي إلى رفع كفاءة وفاعلية الانفاق .

مبادئ الرقابة المالية الحكومية : (١)

تعتبر مبادئ الرقابة المالية الحكومية او معطياتها حقائق اساسية تفسر نفسها بنفسها ويتقبلها اصحاب مهنة الرقابة المالية بشكل عام او قد يتم اصدارها بصورة قواعد قانونية في بلد معين من البلدان.

١. ان الانشطة والعمليات والمعاملات الحكومية تدار بواسطة هيئات يتم انشاؤها بموجب قانون لتحقيق اغراض معينة عامة ، وبنا على هذه الصفة فإنها تخضع للرقابة المالية طبقا لنصوص قانونية تنظم هذا الموضوع .

٢. يقدم المراقبون الماليون خدمة جليلة الى ادارة الهيئة الخاضعة لرقابتهم عندما يقومون بفحص وتقييم عملياتها وانشطتها ومعاملاتها والتحقق من مدى مطابقتها للمعايير الموضوعية وتقديم توصياتهم من اجل ادخال التحسينات اللازمة عليها في المستقبل .

٣. الاستفادة من نظم الادارية الحديثة وتقنياتها وخاصة في مجال معالجة المعلومات وادارة الموارد البشرية والمادية والمالية وتوظيف الافراد الذين تتنازل قدراتهم وتدريبهم وخبراتهم مع المسؤولية الملقاة على عاتقهم ، والعمل على رفع مستوى الكفاءة والفعالية والتوفير في استغلال تلك الموارد .

٤. ان وجود نظام مرض للرقابة الداخلية يقلل من احتمال وجود المخالفات .

٥. عند قيام المراقب المالي الحكومي بفحص العمليات والانشطة والمعاملات المالية الحكومية بهدف تقييمها والتحقق من صحتها ، ووضع التوصيات لتحسينها فانه يقوم بذلك بشكل مستقل استقلال تاما بصفته مراقب مالي.

٦. ان الوضع المهني للمراقب المالي الحكومي يفرض عليه التزامات مهنية تتناسب مع وضعه كمراقب مالي: (القواعد المهنية - المحافظة على السلوك الاخلاق - اكتساب المعرفة والقدرة الفنية العالية - بذل العناية المهنية المناسبة - تحديث معلوماته - الاستقلال والموضوعية - الانضباط الذاتي)

٧. إن الرقابة المالية الحكومية تهتم بصفة رئيسية بتحسين العمليات المستقبلية اكثر من اهتمامها بانتقاد الماضي وكشف المخالفات وتطبيق العقوبة على الرغم من ان كشفها في الغالب قد يأتي بنتيجة مفيدة.

اهداف الرقابة

أن أهداف الرقابة تطورت وفق تطور الدول، حيث أن هناك أهداف تقليدية و أخرى حديثة ومتطورة:

•الأهداف التقليدية:

تدور هذه الأهداف حول الانتظام، و هي من أقدم الاهداف التي سطرت لها الرقابة و يمكن ذكر أهمها :

(١)هلالى حسين مصطفى، اساليب الرقابة المالية الحكومية وتطوير رقابة الاداء الحكومي، كلية تجارة بورسعيد، ٢٠٠٣.

- التأكد من سلامة العمليات المحاسبية التي خصصت من أجلها الأموال العامة و التحقق من صحة الدفاتر و السجلات والمستندات.

- التأكد من عدم تجاوز الوحدات الحسابية في الإنفاق وحدود الاعتمادات المقررة مع ما يستلزم من مراجعة المستندات المؤدية للصرف والتأكد من صحة توقيع السلطة المختصة

•الأهداف الحديثة :

- التأكد من كفاية المعلومات و الأنظمة و الإجراءات المستخدمة.
- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المعتمدة.
- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي و اتجاهاته.
- الربط بين التنفيذ و ما يتخلله من إنفاق و النتائج المترتبة عن هذا التنفيذ.

وتهدف المحاسبة الحكومية بصفة اساسية الى تحقيق الاغراض الاتية :

- الرقابة المالية قبل الصرف ونظم الضبط الداخلي بالنسبة لأموال الجهات الادارية او الاموال التي تديرها سواء كانت ايرادا او اصولا او حقوقا .
- ترشيد المصروفات.
- الرقابة على التزامات الجهات الادارية ومتابعة الوفاء بها.
- اظهار نتائج تنفيذ الموازنة العامة للدولة .
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحديد المراكز المالية ورسم السياسة واتخاذ القرارات. (١)

أنواع الرقابة المالية

إن الحديث عن أنواع الرقابة المالية لا يُقصد به اختلاف كل نوع من الآخر من الناحية العملية، بل هذا التقسيم تبعاً للمعيار او للزاوية التي ينظر إلى الرقابة المالية من خلالها ولا يمنع نوع النوع الاخر من القيام بعمله.

■ بحسب التوقيت الزمني للرقابة:

- أ- الرقابة السابقة للتنفيذ: يطلق عليها اسم الرقابة المانعة او الوقائية.
- ب- الرقابة في أثناء التنفيذ: تتم خلال مراحل الأداء أولا بأول.
- ج- الرقابة اللاحقة: وهى التي تتم بعد انتهاء جميع المراحل.

■ بحسب القائمين بالرقابة:

- أ- رقابة داخلية: يقوم بها اشخاص من داخل المنظمة.
- ب- رقابة خارجية: يقوم بها اشخاص من خارج المنظمة.

(١) قانون ١٢٧ لسنة ١٩٨١، المادة (٣)، بشأن المحاسبة الحكومية .

■ بحسب الهدف من اكتشاف الأخطاء:

أ- الرقابة الإيجابية: وهي التي تمارسها الإدارة من خلال تتبع مراحل التنفيذ للسياسات والإجراءات أولاً بأول. للتأكد من التنفيذ السليم

ب- الرقابة السلبية: وهي التي تمارسها الإدارة بعد انتهاء التنفيذ.

■ بحسب نوع النشاط الذي تُمارس من أجله الرقابة:

أ- الرقابة على كفاءة أداء المهام الإدارية: يعد بمثابة رقابة ذاتية يقوم بها المدير لمتابعة أدائه.

ب- الرقابة الحسابية: وهي التي تركز على الجوانب المالية.

ج- الرقابة القضائية: تستهدف ضبط سلوكيات البشر.

وسنركز هنا على الرقابة السابقة وهي الرقابة التي تتم قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية لصرف الأموال العامة، التي لا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام، أو دفع أي مبلغ، قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة قبل الصرف، ولهذا النوع من الرقابة وظيفة وقائية تتمثل في العمل على منع وقوع الأخطاء و الانحرافات لذلك تسمى بالرقابة المانعة التي تستهدف مشروعية التصرف المالي. وتمارس على النفقات العامة دون الإيرادات العامة، إذا لا يمكن تصور وجود رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات، وتقع هذه الرقابة قبل اتخاذ الإجراءات الخاصة بالصرف المالي للتأكد من قانونية النفقة، وتوفير الاعتماد، وصحة النفقة، ومطابقة إجراءات التعليمات المقررة.^(١)

ويطلق عليها الرقابة المانعة والوقائية والاحترازية .

وللرقابة السابقة العديد من المزايا، لعل أهمها: ^(٢)

- تعد دافعا عاما للأجهزة الخاضعة للرقابة في أداء واجباتها بالدقة والعناية والحرص.
- تحد من التصرفات غير الاقتصادية.
- وتمنع الانحراف في تطبيق الخطط و الموازنات.
- التخفيف من درجة المسؤولية التي تتحملها الوزارات والمصالح المختلفة.
- تساعد على توخي الوقوع في الأخطاء والمحاذير القانونية او الفنية ذات الأثر المالية، وتدعو الي التقليل من ارتكاب المخالفات المالية بوجه عام.
- تساعد على تفادي التعرض لأية خسائر او أعباء مالية لا تدعو إليها الحاجة، وتعمل على اكتشافها أولا بأول على مدى العمليات والإجراءات المالية المتخذة، خاصة بالنسبة للمشروعات العامة في مراحل الدراسة الأولية وتعاقب التنفيذ، وما يعاصرها من عمليات صرف الأموال.

(١٤) محمد خير العكام، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥.

(٢) المرجع السابق ص ٢٦

- تدريب الأجهزة المالية في الوحدات الإدارية الخاضعة للرقابة على عادات وتقاليدها المالية حسنة تتسم بالانضباط والحرص على المال العام مما يساعد على ذلك توفير عناصر ذات خبرة وكفاءة واسعة لدي جاهز الرقابة في هذا المجال تقوم قادره على إبداء النصيح و المشاورة.
- تدارك ضعف خبرة الإدارة وتدريبها في بعض الأجهزة الخاضعة للرقابة قبل أن تحدث آثارها الضارة.

أما عيوب الرقابة السابقة فهي: (١)

- ١- تؤدي أحيانا إلى الحد من الاستقلال الممنوح للجهاز الخاضع للرقابة، وخاصة في المشروعات الاقتصادية التي تستلزم حرية التصرف وسرعة الحركة، وقد يفتح ذلك الباب أمام الروتين الحكومي للدخول إلى المشروع، وتضييع فائدة من منحه الاستقلالية و للشخصية المعنوية.
- ٢- قد تؤدي إلى خلق نوع من الإدارة المزدوجة من حيث أن تنفيذ قرار الجهة الخاضعة للرقابة مشروط بموافقة سلطة الرقابة السابقة، فهذا بدوره قد يؤدي إلى شيوع المسؤولية ليه بينهما
- ٤- قد تتسبب الرقابة السابقة في خلق عقدة الخوف من الخطاء والتحقيق و المسألة لدي مسؤولي الإدارة مما يعكس اثره سلبا على اسلوب العمل و نتائجه
- ٥- كما أن احساس الجهة الخاضعة للرقابة بوجود الرقابة السابقة و الأعياد عليها قد يجعلها طرعا إلى جهاز الرقابة، وتعتمد عليه في توجيه الإجراء او التصرف او اتخاذ القرار

(١) المرجع السابق ص ٢٦.

المبحث الثاني:

النفقات العامة

مقدمة:

ازدادت أهمية دراسة نظرية النفقات العامة في السنوات الأخيرة مع تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية وترجع أهمية هذه النفقات العامة إلى كونها الأداة التي تستخدمها الدولة من خلال سياستها الاقتصادية في تحقيق أهدافها النهائية التي تسعى إليها فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة وكيفية تمويلها. وستناول المبحث تعريف النفقة العامة وأهدافها، وأركانها، وقواعدها، وحدودها وتقسيماتها، وأسباب التزايد في النفقات العامة وتقسيم الاستخدامات المتبع في الموازنة المصرية.

تعريف النفقة العامة:

تعرف النفقات العامة بأنها مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص معنوي عام بهدف تحقيق نفع عام. ^(١)

كما يمكن تعريفها بأنها استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عامة بهدف إشباع حاجة عامة ووفقا لهذا التعريف يمكن اعتبار النفقة العامة .

اذن هناك ثلاثة أركان أو أسس أساسية لاعتبار النفقة عامة هي :

- النفقة العامة مبلغ نقدي
- يقوم بإنفاقه شخص عام
- الغرض منه تحقيق نفع عام

تكون النفقة العامة في شكل مبلغ مالي أو نقدي حيث تقوم الدولة بدورها في الإنفاق العام باستخدام مبلغ نقدي ثمنا لما تحتاجه من سلع و خدمات من اجل تسير المرافق العامة و ثمنا للوزم التي تحتاجها للقيام بالمشاريع الاستثمارية التي تتولاها ولمنح المساعدات والإعانات الاقتصادية منها والاجتماعية والثقافية وغيرها.

إن استعمال الدولة للنقود في عملية الإنفاق يسهل ما متطلبات النظام المالي الحديث من ترسيخ مبدأ الرقابة بصورها المتعددة على النفقات العامة ضمانا لحسن استخدامها وفقا للأحكام والقواعد التي تحقق إشباع حاجات الأفراد العامة أضف إلى ذلك أن الرقابة على الإنفاق العيني يشكل صعوبة كبيرة نظرا لصعوبة تقييم هذا النوع من الإنفاق .

تقسيمات النفقة العامة:

في السابق وفي ظل الدولة الحارسة لم يكن تقسيم النفقات العامة موضوعا يثير شغف الباحثين الاقتصاديين حيث كانت النفقات العامة محدودة وموجهة لتقديم خدمات معينة تقوم بها الدولة فكانت النفقات من طبيعة واحدة إلا

(١) على لطفي، المالية العامة، مكتبة عين شمس، القاهرة، مصر، ١٩٩٥ ص ١٨٢.

انه ومع تطور دور الدولة وتحولها من خانة الدولة الحارسة إلى خانة الدولة المتدخلة ازدادت أهمية تقسيم النفقات العامة نظرا لتنوع وتزايد النفقات العامة واختلاف آثارها. ^(١)

ومن ثم ظهرت الحاجة لتقسيم وتبويب هذه النفقات إلى أقسام متميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائما على مبادئ واضحة ومنطقية.

ومن بين هذه تقسيمات النفقات العامة نذكر ما يلي: ^(٢)

من حيث دوريتها: نفقات عادية ونفقات غير عادية

من حيث طبيعتها: نفقات حقيقية وتحويلية

من حيث غرضها: إدارية اقتصادية اجتماعية مالية وعسكرية

هدف النفقة العامة:

يجب أن يكون الهدف من النفقة العامة هو إشباع الحاجات العامة ومن ثم تحقيق المنفعة العامة أو المصلحة العامة. وبالتالي لا يمكننا اعتبار مبلغ نقدي كنفقة عامة إذا تم صرفه لإشباع حاجة خاصة أو تحقيق منفعة خاصة تعود على الأفراد.

والسبب في ذلك يرجع لضرورة سيادة مبدأ المساواة والعدل داخل المجتمع. إذ أن جميع الأفراد يتساوون في تحمل الأعباء العامة كالضرائب ومن ثم فيجب أن يكونوا على قدم المساواة كذلك في الاستفادة من النفقات العامة للدولة. إذ أن تحمل الأعباء العامة والنفقات العامة هما وجهان لعملة واحدة.

ومنه لا يعقل أن نجعل النفقة لغرض منفعة أو مصلحة خاصة بفئة معينة حتى لا يتم الإخلال بمبدأ العدالة والمساواة في تحمل الأعباء العامة.

ولقد تغير الوضع بعد تدخل الدولة بشكل كبير في الحياة الاقتصادية في بداية القرن العشرين مما أدى إلى زيادة وتنوع النفقات العامة على نحو استلزام استحداث قواعد ومبادئ لتسيير النفقات العامة في سبيل تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية.

(١) بلوفى محمد وآخرون، أداة الاتفاق الحكومي في السياسة المالية بالجزائر، ١٩٩٢-٢٠١١.

(٢) عائشة بن ناصر، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة، الجزائر مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خضير، الجزائر، ٢٠١٢-٢٠١٣.

قواعد النفقات العامة:

حتى تتمكن النفقات من تحقيق الآثار والاهداف المنتظرة منها في تلبية مثلة للحاجات العامة فإن ذلك يتطلب تحقيق أكبر حجم ممكن من المنفعة مستعملة في ذلك أداء الاقتصاد في النفقات مع الأخذ في الحسبان أهمية ضرورة وجود طرق ومناهج للرقابة التي تضمن توجيه النفقات نحو الابواب ذات المصلحة الشاملة لأفراد الشعب دون تبذيرها في غير تلك المصلحة.

وإذا تم احترام هذه القواعد بشكل دقيق فذلك سيقودنا إلى حالة من الإنفاق الرشيد او على فاعلية النفقات العامة الحاملة لقيمة مضافة هامة للاقتصاد.

قاعدة المنفعة:

يقصد بقاعدة المنفعة أن يكون الهدف من النفقات العامة دائماً في ذهن القائمين به هو تحقيق أكبر منفعة ممكنة وتعتبر هذه القاعدة قديمة في الفكر الاقتصادي ومحل إجماع بين أغلب منظري المالية العامة.

قاعدة الاقتصاد في النفقة:

إن عدم اقتصاد السلطات المالية للمبالغ الموضوعة تحت تصرفها في إطار الموازنة العامة للدولة يدفع إلى بروز مظاهر سلبية في المجتمع من بينها ضعف ثقة الشعب في مؤسسات الدولة واتساع رقعة النهب والغش الضريبي، بمعنى آخر تهدف قاعدة الاقتصاد في النفقة الى استخدام أقل حجم من النفقة العامة لأداء نفس الخدمة أو الخدمات.

حدود الإنفاق العام:

يتضمن هذا العنصر مشكلة بالغة الاهمية تتمثل في تحديد النسبة التي تقتطع من الدخل الوطني لتوجيهها إلى وعاء النفقات العامة بحيث لا يمكن للدولة ان تتجاوزها والسؤال الذي يطرح نفسه من خلال هذا المنظور هل توجد حدود لا يمكن تجاوزها عند وضع الاعتمادات والمبالغ المالية المهيأة للنفقات العامة وهل هناك حجم او سقف أمثل للنفقات العامة؟

لقد استقر الفكر التقليدي لفترة من الزمن على تحديد نسبة معينة تقدر ب ١٠ أو ١٥ بالمئة من الدخل الوطني توجهه للنفقات العامة ولا يمكن تجاوزها، في الحقيقة أن هذا الفكر أصبح غير مهم في الوقت الحالي نظرا لجمود هذا الراي من جهة وتجاهله للعديد من الظروف الاقتصادية والمالية والتي تميز الاقتصاد الوطني لدول معينة والتي تختلف من فترة لأخرى في الدولة ذاتها من جهة أخرى.

تؤثر العوامل والظروف الاقتصادية التي يمر بها الاقتصاد الوطني في حجم النفقات العامة وحدودها حيث ان هناك علاقة حتمية بين النفقات العامة و بين مستوى العام للنشاط الاقتصادي.

ويظهر ذلك جليا في اقتصاديات الدول الليبرالية ففي أوقات الكساد تزداد النفقات العامة وذلك لخلق زيادة في الطلب الكلي الفعلي والوصول بالاقتصاد الوطني الى مستوى التشغيل الكامل لليد العاملة، ويحدث العكس في أوقات الازدهار حيث تقل النفقات العامة لتجنب الزيادة التضخمية في الأسعار وتدهور قيمة النقود بسبب وصول الاقتصاد الى مستوى التشغيل الكامل.

أسباب تزايد النفقات العامة:

قد ترجع الاسباب المؤدية إلى ارتفاع النفقات العامة إلى عوامل رئيسية هي

***تدهور قيمة العملة:**

يقصد بتدهور قيمة العملة تدني قدرتها الشرائية مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها بنفس الحجم من الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل، ويؤدي تدهور قيمة العملة إلى زيادة تكلفة الواردات الاستهلاكية وخاصة من السلع الغذائية (١)، ويعد تدهور قيمة النقود السبب الأساسي للزيادة في النفقات العامة في العصر الحديث.

***تطور دور الدولة:**

ونعني بها الأسباب التي ترتبط بالتطور التاريخي للدور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية واضطلاعها بالعديد من الشؤون الاقتصادية التي كانت تعتبر من باب النشاط الخاص مما ترتب عليه زيادة في حجم النفقات العامة زيادة مطلقة بالنسبة الى الدخل الوطني في ذات الوقت.

***لأسباب الاقتصادية:**

من أهم الأسباب الاقتصادية زيادة الدخل الوطني والتوسع في المشاريع العامة والدورة الاقتصادية والمنافسة الاقتصادية، ومن ناحية أخرى فان الكساد بكل اثاره السلبية يلزم الدولة بتقرير زيادة في النفقات العامة وهذا للرفع من مستوى الطلب الكلي الفعلي الى المستوى الذي يسمح بتحقيق التشغيل الكامل لليد العاملة بالتناسب مع حجم الطاقة الانتاجية للاقتصاد الوطني، واخيرا فان المنافسة الاقتصادية الدولية مهما كانت اسبابها تؤدي الى زيادة النفقات العامة اما في صورة اعانات اقتصادية للمشاريع الوطنية لتشجيعها على التصدير ومنافسة المشاريع الاجنبية في الاسواق العالمية واما في صورة اعانات للإنتاج لتمكين المشاريع الوطنية من المواجهة والصمود من ناحية الجودة في وجه المنافسة الاجنبية داخل الاسواق الوطنية.

(١) محمد عمر حماد ابودوح، ترشيد الانفاق العام وعلاج عجز ميزانية الدولة، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص ٤١.

*الأسباب الاجتماعية:

مع الزيادة المسجلة للنمو الديموغرافي وتركز السكان في المدن والمراكز الصناعية تزايد حجم النفقات العامة لتغطية الطلب الحاصل على الخدمات التعليمية الصحية والثقافية او خدمات النقل والمواصلات الماء الغاز الكهرباء والامن العمومي ويرجع هذا الى انا حاجات سكان المدن اكبر واعقد من حاجات سكن القرى والريف. الى جانب كل ذلك زيادة نمو الوعي الاجتماعي كنتيجة حتمية لانتشار التعليم ومن ثم ازدياد وعي المواطنين بحقوقهم فاصبحوا يطالبون الدولة بالقيام بوظائف لم تعرف من قبل كتأمين الافراد ضد البطالة الفقر المرض العجز والشيخوخة وغيرها وقد ترتب على ذلك زيادة النفقات العامة بصورة عامة

*الأسباب الإدارية

يؤدي سوء التنظيم الاداري وعدم متابعته لتطور المجتمع الاقتصادي والاجتماعي وتطور وظائف الدولة والارتفاع في عدد الموظفين وزيادتهم على حاجة العمل والاسراف في ملحقات الوظائف العمومية اثاث مكاتب....الخ

*الأسباب المالية

تتمثل في سهولة لجوء الدولة الى القروض الداخلية والخارجية وذلك لسداد أي عجز في إيرادات الدولة . كذلك فإن وجود الفائض في إيرادات الدولة، خاصة من الإيرادات غير المخصصة لغرض معين - قد دفع الحكومات للتوسع في الانفاق العام. (١)

*الأسباب السياسية

أ - انتشار المبادئ الديمقراطية:

ب - نمو المسؤولية الدولية:

ج - نفقات الدولة في الخارج:

د - النفقات العسكرية:

تقسيمات الاستخدامات في الموازنة المطبقة في مصر

i. التقسيم الإداري:

١. جهاز ادارى

٢. محليات

٣. هيئات خدمية

ii. التقسيم الوظيفي:

(١) أحمد فتحى محمد دراز، مرجع سابق، ص ٩

١ - خدمات عمومية عامة

٢ الدفاع والامن القومى

٣ النظام العام وشئون الامن العام

٤ الشؤون الاقتصادية

٥ حماية البيئة

٦ الاسكان والمرافق المجتمعية

٧ الصحة

٨ الشباب والثقافة والشئون الدينية

٩ التعليم

١٠ الحماية الاجتماعية

iii. التقسيم الاقتصادى

١- الاجور وتعويضات العاملين

٢- شراء السلع والخدمات

٣- الفوائد

٤- الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية

٥- المصروفات الاخرى

٦- شراء الاصول غير المالية (الاستثمار)

٧- حيازة الاصول المالية المحلية والاجنبية

٨- سداد القروض المحلية والاجنبية

المبحث الثالث:

الرقابة السابقة في مصر

مقدمة :

تقوم وزارة المالية برقابة اعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة فبعد اعتماد الموازنة العامة من مجلس الشعب يصدر القرار الجمهوري بربط الموازنة لتتولى وزارة المالية توزيع موازنات الوحدات الادارية الحكومية لتبدأ فى تنفيذ الموازنة اعتبارا من بداية السنة المالية الجديدة. (١)

وسيتناول المبحث رؤية ورسالة واهداف وزارة المالية وكذلك الاشارة الى بعض اختصاصات المراقبين الماليين المذكورة في قانون المحاسبة الحكومية ١٢٧ لسنة ١٩٨١، وكذلك تم تناول مفهوم السلوك المهني واخلاقيات ممارسة الرقابة والمبادئ الاساسية التى تحكم العمل المهني، ومعايير السلوك المهني للمراقب المالي واهم المعوقات التى تواجهه الرقابة قبل الصرف في مصر واقتراحات لرفع كفاءة وفعالية العملية الرقابية والمراقب المالي في مصر.

رقابة وزارة المالية:

وسنركز على دور وزارة المالية ، حيث ينعقد لها الرقابة المالية السابقة مع عدم إغفال دور الأجهزة الرقابية الأخرى التي تؤدي دورها إلى جانب وزارة المالية وهي .

- الجهاز المركزي للحسابات
- رقابة وزارة التخطيط وبنك الاستثمار القومي
- رقابة الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة
- رقابة النيابة الإدارية
- رقابة هيئة الرقابة الإدارية
- ويشرف ويراقب جميع أعمال الحكومة وأعمال الميزانية العامة للدولة والحساب الختامي ممثلي الشعب في مجلس النواب.

رؤية وزارة المالية (٢)

جهاز حكومي رائد ، نموذج يحتذى به على المستوى الإقليمي والعالمي ، اقتصاد مصري رائد يحتذى به على الخريطة العالمية.

(١) يحيى محمد ابو طالب ، المحاسبة الحكومية ، كلية تجارة عين شمس، القاهرة ، ١٩٩٤ ، ص ٢٤٤

(٢) الموقع الرسمي لوزارة المالية المصرية.

رسالة وزارة المالية

رسم وتنفيذ السياسات المالية والاقتصادية للدولة بما يحقق النمو الاقتصادي والشامل والضبط المالي والتوزيع العادل الكفاء لموارد الدولة وارساء دعائم اقتصاد قوى يحقق رفاهية المجتمع ويحمي مصالح الدولة العليا وامنها القومي ويحفظ حقوق الاجيال القادمة

اهداف وزارة المالية

صدر قرار السيد رئيس الجمهورية رقم ٥٥٧ لسنة ١٩٧٧ بإعادة تنظيم وزارة المالية محددا في مادته الاولى هدف وزارة المالية كما يلي : -

تهدف وزارة المالية الى رسم وتطوير السياسات والخطط المالية للدولة وتنسيق الموازنات وترشيد وضبط الانفاق الحكومي وتنمية حصيللة الضرائب وتطوير نظمها بما يحقق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية

تتعقد الرقابة المالية قبل الصرف على تنفيذ الموازنة العامة للدولة لممثلي وزارة المالية في الوزارات والمصالح والهيئات (المراقبين الماليين ورؤساء الحسابات) وعليهم بصفة خاصة التحقق من أمرين رئيسيين هما التحقق من سابقة الارتباط ومراجعة مستندات الصرف للتأكد من صحتها وسلامة إجراءاتها ومطابقتها للقوانين والتعليمات المالية ، والتحقق من كافة المستندات المؤيدة للصرف ولهم في سبيل ذلك الاطلاع على كافة المستندات التي يرون ضرورة الاطلاع عليها ولو كانت سرية

كما يتولى ممثل وزارة المالية الإشراف على أعمال الوحدات المحاسبية بالجهات الإدارية التي يعملون بها وهم المسؤولين عن مراقبة تنفيذ الميزانية (الموازنة) ومراجعة حساباتها إيراداً ومصرفاً وعرض حساباتها الختامية على وزارة المالية وهم مسئولين عن صحتها ومطابقتها للقوانين واللوائح والتعليمات المالية المعمول بها ، ويكون لهم التوقيع على اوامر الدفع توقيعاً ثانياً مع مسؤولي الجهة .

ولممثلي وزارة المالية حق الاطلاع على جميع المستندات ولو كانت سرية ولهم الإشراف الفني على العاملين على الوحدات الحسابية ، والجهات الإدارية والقيام بالرقابة الداخلية بما لا يخل باختصاصات وزارة المالية وتقوم وزارة المالية برقابة فعالة على تنفيذ الموازنة إما بواسطة قطاعها مثل قطاع الموازنة و قطاع حسابات الحكومة وقطاع الختامي والادارات المركزية المختلفة كالخزانة العامة

الرقابة بواسطة ممثلي وزارة المالية

وهو المراقب المالي - ومديري ورؤساء الحسابات ووكلاتهم الذين يقع عليهم مسؤولية التحقق من أن عمليات الصرف تتم وفقاً للقواعد المالية والقوانين واللوائح المعمول بها. وقد أنشأت وزارة المالية في كل محافظة من محافظات الجمهورية مديرية مالية تختص بالإشراف على تنفيذ اللوائح والتعليمات يرأسها مدير المديرية المالية للمحافظة ومن أهم اختصاصاته فحص ومراجعة مشروع الميزانية قبل إرسالها لوزارة المالية

• الإشراف على جميع الوحدات الحسابية بالمحافظة وتوجيهها في كافة الشؤون المالية وأحكام الرقابة

والإشراف على سلامة التنفيذ

- مراجعة وضبط وتجميع الحسابات الشهرية والدورية والختامية ومراقبة تنفيذ الميزانية خلال السنة من جميع الوجوه

- إجراء عمليات حصر وتقدير والإيرادات ومتابعة تحصيلها

- التفتيش على جميع الشئون المالية والمخزنة لوحدة المحافظة ويقوم المراقب المالي بعرض ملاحظاته على كل من المحافظ ووزير الإدارة المحلية ووزير المالية

والمراقب المالي هو المسئول الأول عن انتظام الحسابات وتنفيذ التعليمات المالية والإشراف على رؤساء الحسابات ووكلائهم فهم الذين يقومون بالرقابة السابقة على الصرف بتأكيدهم على صحة الإجراءات والمستندات المؤيدة لكل عملية قبل الصرف ومن أن المبلغ المطلوب صرفه له اعتماد بالميزانية، أو إذا وقف الصرف ترتب على الصرف تجاوز للاعتماد المخصص لهذا الغرض، أو إذا كان الخصم أو الارتباط على بند غير المخصص طبقاً لقانون المحاسبة الحكومية والذي يمنع صرف أي مبلغ لا يكون قد تم الارتباط به طبقاً لاعتمادات الموازنة. كانت تلك الرقابة السابقة لوزارة المالية على تنفيذ الموازنة ، ولكنها لا تقوم بهذا الدور الرقابي فحسب ، بل تقوم أيضاً بالرقابة اللاحقة ، على الصرف عن طريق تقارير الحسابات الدورية والختامية ، التي ترسلها الوحدات الحسابية المختلفة للوزارة، وتستطيع الوزارة بواسطتها متابعة تنفيذ الموازنة إيراداً ومصروفاً ، حسب التوزيع بجداول الموازنة في الجهاز الحكومي كله (جهاز ادارى - هيئات خدمية - محليات) لأن هذه التقارير تعد بكل دقة لتعطي صورة واضحة لنشاط مختلف الوحدات ، ومدى ما أدى من خدمات وما تم إنجازه من أعمال ومشروعات ، وكذلك ما تم تحصيله من إيراد وتقوم وزارة المالية بمراجعة دقيقة لهذه التقارير وإذا حدث أن اختلف الحصيله الفعلية في أي شهر من شهور السنة عما هو مقدر لها فيتم بحث أسباب ذلك ، وعلى الوحدة أن تبين تفصيلاً الأسباب التي أدت إلى هذا الاختلاف ومن أهم التقارير التي تلتزم الجهات بإرسالها لوزارة المالية لتوفير البيانات المالية السليمة اللازمة كأساس لاتخاذ القرارات التي تهدف لترشيد الإنفاق وتنمية الموارد بما يمكن من رسم السياسات المالية والاقتصادية للدولة كما يلي :-

* الحساب الشهري

تعد كل وحدة حسابية بعد إقفال حسابات الشهر - تقرير الحساب الشهري - الذي يشمل مفردات الإيرادات والمصروفات وحسابات التسوية ، ويبين أيضاً رصيد حساب الوحدة الحسابية المركزية من أول الشهر وآخره ، ويجب أن يرفق بكشف الحساب الشهري بيان بالمبالغ المتبقية في الحسابات الجارية الدائنة والمدينة تحت التسوية التي يزيد كل منها عن ألف جنيه ، ويجب أن يرسل لوزارة المالية في ميعاد أقصاه يوم ٥ من الشهر التالي

* تقرير الربع سنوي

ويبين هذا التقرير إجمالي الإيرادات والمصروفات لكل وحدة عن ثلاث شهور ويرفق به كافة البيانات التي أرسلت مع الكشف الشهري، مجمعة لثلاث شهور ويرسل كشف كل مدة لوزارة المالية خلال النصف الثاني من الشهر التالي لنهاية كل مدة

* الحساب الختامي

تقوم كل وحدة حسابية بتقديم الحساب الختامي عن السنة المنتهية لوزارة المالية في الميعاد الذي تحدده هذه الوزارة بكتابها الدوري الخاص بإقفال الحسابات متضمناً كافة البيانات والمعلومات التي يشملها هذا الحساب بحيث يبين بوضوح المركز المالي للوحدة ومدى التزامها بالاعتمادات المدرجة بالميزانية وبعد تطبيق منظومة ادارة المعلومات المالية الحكومية اصبح الاقفال للحسابات اجباريا والحصول على الحساب الختامي ايسر ويمكن الحصول عليه الكترونيا بدون الحصول عليه من الوحدات الحسابية .

صدر القانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية وحددت بدقة الاختصاصات الرقابية التي تتعقد قبل الصرف لممثلي وزارة المالية المعيّنين بالوزارات والمصالح والهيئات الحكومية الخاضعة لإشراف الوزارة المالية:-

اختصاصات المراقبون الماليون بالوزارات ومراقبي ومديري ورؤساء الحسابات (١)

الاختصاصات العامة

١. تمثيل وزارة المالية بالجهة الإدارية الواقعة بدائرة اختصاص كل منهم.
٢. الاشتراك في وضع مشروع موازنة الجهة الإدارية.
٣. فحص المركز المالي لاستخدامات وموارد الجهة وفروعها كل ثلاثة أشهر وإخطار وزارة المالية بنتيجة الفحص.
٤. فحص الحساب الختامي للجهة وفروعها مع استيفاء البيانات التي تؤيد التجاوزات والوفورات والتوقيع عليه وإبداء ما يعن من ملاحظات بشأنها.
٥. الإشراف الفني والإداري على ممثلي وزارة المالية بالجهة الإدارية.
٦. التفتيش على الوحدات الحسابية والمخزنية بدائرة اختصاص كل منهم.

الاختصاصات الخاصة بشئون الحسابات

١. الترخيص بصرف سلف مؤقتة فيما يزيد على ثمانية الاف جنيه والنظر في الإعفاء من مقابل تأخير تسوية السلف المؤقتة بعد التحقق من أن التأخير كان لعذر قهري أدى إلى تجاوز المواعيد المقررة
٢. الموافقة على تقسيط مبالغ مستحقة للحكومة بشرط توافر الضمانات الكافية استثناء حق الحكومة فيما يجاوز خمسمائة جنيه وحتى ألف وخمسمائة جنيه لمدة ثلاث سنوات فإذا زادت القيمة أو المدة أو إحداهما عن الحد الأقصى تكون الموافقة لوزير المالية أو من يفوضه أما إذا نقصت القيمة عن خمسمائة جنيه تكون الموافقة لرؤساء الجهات الإدارية بشرط ألا تزيد المدة عن سنة
٣. خصم أو تسوية مبالغ بدون مستندات على بنود الموازنة بمقتضى إقرار من المختص ومعتد من رئيس الجهة الإدارية أو من يفوضه بالصرف في الأغراض المخصصة لغاية ألف جنيه وما زاد على ذلك تكون الموافقة لوزير المالية أو من يفوضه

(١) القانون ١٢٧ لسنة ١٩٨١ المادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية.

٤. الترخيص بدفع مبالغ مقدماً بالكامل عن الأعمال والخدمات والتوريدات مقابل خطاب ضمان في الأحوال الخاصة بالإعفاء من تقديم خطابات الضمان لغاية خمسة آلاف جنيه وذلك بشرط توافر الضمانات الكافية للقيام بالأعمال أو الخدمات أو التوريدات المتعاقد عليها وفقاً لشروط التعاقد
 ٥. الترخيص بالخصم على حساب جاري المبالغ المدينة تحت التسوية في الحالات التي تحددها اللجنة الدائمة بشرط أن تتم تسوية هذا الحساب قبل نهاية السنة المالية
 ٦. اعتماد صرف سلف على بدل السفر المقرر قانوناً للمأموريات وذلك في كل حالة تقتضيها ظروف قهرية أو أسباب جدية
 ٧. تحديد الحد الأقصى لمتحصلات الجهات التي يتحتم عنده التوريد فوراً
 ٨. الترخيص بصرف دفاتر أقسام التحصيل ٣٣ ع.ح التي تطلبها الجهات لأول مرة
 ٩. الترخيص بدفع تأمين للهيئات أو الشركات أو الأفراد على تركيب عدادات مياه أو إنارة أو غير ذلك من التوريدات أو القيام بأعمال
 ١٠. الاستثناء من القواعد والضمانات التي تقررها التعليمات المالية عند استخراج شيك بدل فاقد
 ١١. البث في المسائل الخاصة بفقد الدفاتر والنماذج الخاصة بالصرف والتحصيل والترخيص بصرف أو تسوية مبالغ بمستندات بدل فاقد أو تحديد المسؤولية واتخاذ الاحتياطات الواجبة لعدم تكرار الصرف أو التسوية
 ١٢. احتساب رسوم الأرضية الخاصة بالطرود والرسائل على جانب الحكومة متى ثبت من التحقيق عدم وجود إهمال أو مسئولية
 ١٣. الموافقة على رد قيمة الجزاء بالاستبعاد من الإيرادات أو حصيد الجزاء بشرط أن يكون قرار رفع الجزاء أو تخفيضه قد صدر من مصدر قرار الجزاء أو من السلطة المختصة برئاسة كانت أو قضائية
 ١٤. الترخيص للجهات بالاشتراك في أكثر من نسخة في أية جريدة أو مجلة أو دليل بشرط وجود اعتماد مخصص يسمح بالصرف بدون تجاوز مع التثبت من أي حالة العمل تتطلب هذا الترخيص
 ١٥. الترخيص بإيواء السيارات في غير الجراجات الحكومية بشرط التثبت من أنه لا يوجد جراج حكومي بالجهة ، أو يوجد ولكنه لا يتسع لإيواء السيارات ومع التثبت من أن الجهة الطالبة هذه اتخذت الإجراءات الكفيلة بالمحافظة على السيارة وضمان سلامتها
- اختصاصات مديرو الحسابات : يختص مديرو الحسابات بما يأتي**
١. الاشتراك في لجنة إعداد مشروع موازنة الجهة الإدارية التي يعمل بها والتوقيع عليه قبل إرساله إلى وزارة المالية.
 ٢. الرقابة على تنفيذ موازنة الجهة إيراداً ومصروفاً ودراسة أهداف الاستخدامات والموارد.
 ٣. إمساك سجلات الارتباطات.

٤. التحقق من أن الوحدات المساعدة قد راعت في إعداد المستندات المؤيدة للصرف أحكام القواعد المالية المقررة.
٥. اعتماد استثمارات الصرف بعد التأكد من أن الإجراءات تمت وفقاً للقوانين والقرارات والأحكام المنصوص عليها في هذه اللائحة.
٦. التوقيع على الشيكات وأذن الصرف توقيعاً ثانياً.
٧. مراعاة انتظام القيد بالسجلات المحاسبية ومراجعتها يومياً وعند إقفال حساب كل شهر.
٨. اعتماد وإرسال كشوف المتابعة الدورية عن نتائج تنفيذ الموازنة، الشهرية والربع سنوية والختامية في المواعيد المقررة ، وذلك بعد إجراء المطابقة اللازمة مع الدفاتر الحسابية واعتمادها والتأكد من اعتماد الجهة الإدارية لكشوف المتابعة المشار إليها.
٩. إخطار كل من وزارة المالية " وكالة الوزارة لشئون حسابات الحكومة والتفتيش المالي " والجهاز المركزي للمحاسبات بأية مخالفة مالية قد تقع في الجهة الإدارية وذلك في الميعاد المنصوص عليه في المادة رقم (١٣) من هذه اللائحة التنفيذية.
١٠. توزيع الاختصاصات بينه وبين وكلاء الحسابات بطريقة تكفل الإشراف الفعال والرقابة الكاملة على الأعمال المالية اليومية.
١١. توزيع العمل داخل الوحدة الحسابية وفقاً لطبيعة وظروف العمل بها بحيث تضم:
- التسجيل.
 - المراجعة.
 - القيد.
 - الصرف.
 - قسم الأضابير.
 - حسابات النتيجة.
١٢. مراعاة توافر الشروط الواجب توافرها في العاملين بالوحدة الحسابية التي يعمل بها.
١٣. التأشير على المستندات بما يفيد عدم وجود مانع قانوني أو إداري يحول دون إعادة صرف مبالغ في الأحوال التي يتعين فيها إعادة الصرف نتيجة حوادث اختلاس أو سرقة أو إهمال أو غيرها، وكذلك بما يفيد سبق إخطار وزارة المالية وإرفاق صورة من هذا الإخطار باستمارة الصرف.
١٤. متابعة ترشيد الإنفاق وتحقيق الإيرادات المدرجة بموازنة الجهة والتأكد من سلامة الدورة المستندية الخاصة بتحصيل الإيرادات وإيداعها بالحسابات المختصة بالبنك أو البنوك المرخص التعامل معها.

اختصاصات وكلاء الحسابات

١. مراجعة استثمارات الصرف
 ٢. اعتماد استثمارات الصرف نهائياً على النحو الآتي:
 - لغاية عشرون ألف جنيه
 - ما يزيد على ذلك في حالة تغيب مراقب أو مدير الحسابات
 ٣. التأكد من سلامة القيد بالدفاتر والاستثمارات الحسابية وتجنب المحو والكشط- سواء بالدفاتر والمستندات - والتوقيع بجانب التصحيحات التي تجري في الدفاتر والمستندات
 ٤. مراعاة عدم تداول الدفاتر الحسابية بين أيدي كثيرة وألا يمسك الدفتر سوى الشخص المعهود به إليه وفي حالة غيابه يمسه من يكلف بالعمل رسمياً
 ٥. العناية بحفظ الدفاتر الحسابية المنتهية وإتباع نصوص لائحة المحفوظات الحكومية بشأنها
 ٦. المشاركة في إعداد كشوف المتابعة الدورية وبياناتها والتوقيع عليها
 ٧. مراعاة التزام العاملين بالوحدة الحسابية بأحكام القوانين والتعليمات المالية المقررة.
- هذا بالإضافة الى اختصاصات اخرى لم يسع المجال لسردها تتعلق بشئون الموازنة والشئون الادارية والمشتريات والمخازن، اصف الى ذلك الاختصاصات الغير منصوص عليها في قانون ١٢٧ والكثير من المسؤوليات منها على سبيل المثال الالتزام بجميع القوانين وضرورة الامام بها خصم تحصيل الضرائب والتأمينات وجميع الدفوعات وتوريدها لهذه الجهات في الموعد المحدد اصف تطبيق منظومة الدفع الإلكتروني ونظام ادارة المعلومات المالية GFMIS وتطبيق التحصيل الإلكتروني وجميع المنشورات والكتب الدورية التعليمات الصادرة من وزارة المالية وتزيد عن ال ١٠٠ خلال كل عام .

❖ معايير و قواعد الممارسات السليمة في مجال الرقابة المالية علي الاموال العامة في مصر

تمثل مجموعه القيم الأساسية التي يجب علي المراقب المالي ان يعمل في اطارها ، و مجموعه من المبادئ الأخلاقية التي تحكم سلوكه المهني و الوظيفي(١)

مفهوم السلوك المهني و أخلاقيات ممارسه الرقابة المالية

هو قيام المراقب المالي بأداء واجبه الوظيفية بأمانه ونزاهة و موضوعيه و استقلاليه و العمل باستمرار على تحقيق اهداف مهام الرقابة وان تكون ممارسته لأعمال الرقابة المالية في حدود الصلاحيات المخولة له وان يؤدي عمله متجردا من سوء القصد او الاهمال او مخالفه القانون او الضرر بالمصلحة العامة لتحقيق مصلحه خاصه او للغير .

المبادئ الأساسية التي تحكم ممارسات العمل المهني في مجال الرقابة المالية

١. العدل و المساواة

(١) الدليل الموحد لإجراءات الرقابة المالية قبل الصرف على الانفاق، وزارة المالية ،الدليل الاول، ٢٠١٤.

٢. الأمانة
٣. الولاء و الانتماء
٤. الاحترام
٥. احترام السرية و الخصوصية
٦. الاستقلالية
٧. الموضوعية في الاثبات
٨. الكفاءة و التأهيل العلمي و العملي

معايير السلوك المهني لأداء المراقب المالي

تضمن هذه المعايير المؤهلات و الصفات المهنية الواجب توافرها في المراقب المالي الداخلي لتحكم أداء مهمته في اعمال الرقابة المالية الداخلية كما يأتي

أ - معيار الكفاءة المهنية اللازمة :

يؤكد هذا المعيار علي ضرورة توافر الكفاءة المهنية اللازمة في المراجع او مجموعه المراجعين الذين سيتولون مهمه مراجعته معينه . ويتضمن تعريف الكفاءة المهنية التأهيل العلمي المناسب والخبرة العملية اللازمة ، وهذا يتحقق من خلال الممارسة الفعلية للمراجعة والتدريب المستمر لضمان توافر المقدرة المعقولة على تطبيق المعرفة ، والمهارة والخبرة والأسلوب المهني في تفهم المشكلات التي قد تحدث أثناء مهام المراقبة ، والعمل على إيجاد الحلول المناسبة لها .

ويغطي ها المعيار النقاط الأساسية التي تكفل توافر الكفاءة المهنية المناسبة ومنها:

١- يجب أن يتم اختيار وتكليف الأشخاص الذين يملكون بصفة جماعية المعرفة، المهارة والكفاءة اللازمة للقيام بتنفيذ مهام الرقابة بشكل سليم، حيث أن المسؤولية تقع على عاتق وحدة الرقابة الداخلية ككل والمراقب الداخلي كفرد في توفير الكفاءة المهنية اللازمة.

٢ - يجب أن توفر وحدة الرقابة الداخلية تأكيداً للمسئول الأول في الجهة الإدارية من خلال تقارير الرقابة بأن المستوى التعليمي والمهارة الفنية للمراقبين الداخليين ملائمة لعمليات الرقابة التي ستنفذ.

٣ - يجب أن يكون للمراقبين الداخليين معرفة عامة بجوانب الرقابة والمخاطر الأساسية المتعلقة بتكنولوجيا وأساليب مراجعتها.

ب - معيار الاستقلال والحياد :

يؤكد هذا المعيار على استقلالية وحدة المراقبة الداخلية والمراقبين داخل الجهة ، وأن يكونوا حياديين أثناء تأديتهم لعملهم دون تحيز لأي إدارة أو أن يتم التأثير على آراء ونتائج الرقابة بأيّة مؤثرات أخرى ، وأن يكون الحكم على الظروف وفق معايير مهنية منطلقة ومعقولة بدون أي قيود تحول دون التزام المراقب أو الوحدة بمبدأ الاستقلال .
وفيما يلي بعض النقاط الأساسية للمعايير :

- ١ . يجب ان تكون وحدة المراقبة الداخلية مستقلة تنظيميا حتى تقوم بمسؤوليتها .
- ٢ . يجب ألا تخضع أنشطة المراقبة الداخلية لأي تدخل داخلي أو خارجي عند تحديد نطاق المراجعة وتنفيذ العمليات وتبليغ النتائج .
- ٣ . يجب أن يكون للمسؤول عن وحدة المراقبة الداخلية اتصال مباشر مع المسؤول الأول في الجهة .
- ٤ . يجب ألا تتدخل إدارات أو مسؤولي الجهة في تعيين أو عزل مدير أو موظفي وحدة المراقبة الداخلية وإنما يناف ذلك بالمسؤول الأول بالجهة فقط مما يعزز مبدأ الاستقلال والحياد .

ج . معيار العناية المهنية اللازمة :

يؤكد هذا المعيار على أنه يجب علي المراجع بذل العناية المهنية اللازمة في أداء كافة أنشطة الرقابة بحيث يؤدي المراقب عمله بحرص يتناسب مع المسؤولية والمهام المكلف بها والدور المتوقع منه . كذلك فإن الدور للتقدير الشخصي دور هام وكذلك حكمة وفطنة المراقبين في تحديد طبيعة ومدى توقيت الاجراءات اللازمة للمراجعة وارتباط تقرير المراقب بالجهات الاخرى الخارجية ، مما يزيد اهمية وضرورة العناية المهنية اللازمة كمعيار أساسي من معايير الرقابة الداخلية .

د - معيار رقابة الجودة :

يتضمن هذا المعيار اهمية تطوير جودة المراجعة وتحسين برامجها ومتابعتها والتأكد من التزام المراجعين بمعيار الجودة في تنفيذ مهام وكافة نواحي أنشطة المراجعة الداخلية والمتابعة المستمرة لفعاليتها .

معوقات تواجه عملية الرقابة قبل الصرف ..

يقع على ممثلي وزارة المالية المتواجدين بجميع الجهات الحكومية فيما يقرب من ٣٦٠٠ وحدة حسابية على مستوى الجمهورية مهمة الرقابة على النفقات العامة قبل الصرف . وينظم عملهم القانون ١٢٧ لعام ١٩٨١ واللائحة المالية وتنص كل المنشورات والكتب الدورية والتعليمات الصادرة من وزارة المالية على مسؤولية المراقب ومديري الحسابات ووكلائهم على تنفيذها، وبعد تنفيذ منظومتي الدفع والتحصيل الإلكتروني ومنظومة إدارة المعلومات المالية الحكومية والتي كان لممثلي وزارة المالية الدور الأكبر والهام في تنفيذها ونجاحهما زاد حجم المسؤوليات الملقاة على عاتق ممثلي وزارة المالية بجوار دورهم الأساسي وهو الدور الرقابي والعبارات الشهيرة ((وعلى السادة المسؤولين الماليين بالجهات الادارية وممثلي وزارة المالية بتلك الجهات مراعاة تنفيذ هذه التعليمات بكل دقة)) أو ((٠٠٠٠٠ مديري عموم الحسابات ووكلائهم ضرورة الالتزام بتنفيذ ما تقدم بكل دقة)) . وفيما يلي بعض ما نما الى علمنا من بعض ممثلي وزارة المالية من معوقات ومشكلات على سبيل المثال لا الحصر :-

- ١ . الدور غير المنظور لممثلي وزارة المالية الرقابي - الذين ينظرون لأنفسهم انهم حماة المال العام - وعدم معرفة دورهم بدأ من عموم الشعب التي لا تعرف عن الرقابة غير السادة مراقبي الجهاز المركزي للمحاسبات القائمين بالرقابة اللاحقة المنصوص على دورهم في الدستور مع كامل الاحترام لدورهم لكنه يأتي

في مرحلة تالية من الرقابة قبل الصرف المانعة للأخطاء والهدر والاختلاس انتهاء ببعض وزراء المالية بين تقدير لدورهم وبين كونهم عبء على الوزارة يجب التخلص منه، وقد اثبتت تجربة تطبيق نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS مدى اهمية دورهم وإمكانية تطويره للوصول لأقصى استفادة ممكنة منهم حيث يمثلون عين وأيدي وزارة المالية داخل الجهات الحكومية.

٢. عدم المام بعض المسؤولين بالجهات الإدارية لطبيعة عمله والمسؤوليات المنوطة له وتأثيرته التي توضح ذلك وهي (اوافق طبقا للوائح والقوانين) وعدم الامام بدور ممثل وزارة المالية المهام المنوط له القيام بها مما يزيد من مساحة عدم التفاهم ووجود الكثير من الخلافات وهذا يجعل هؤلاء المسؤولين ينظرون الى دور ممثل وزارة المالية على انه معرقل وغير متعاون ومعوق للعمل ولتنفيذ قراراته التي يترتب عليها عملية انفاق مالي وهذا الخلاف يضع القائمين بالرقابة قبل الصرف تحت ضغط اما الانصياع للقرارات وتنفيذها او الرفض ومواجهة التبعيات خاصة بعد الغاء المادة ١٤ من قانون ١٢٧ التي كانت تنص (على ممثلي وزارة المالية والمسؤولين الماليين بالجهات الإدارية الامتناع لأسباب يوضحونها كتابة عن تنفيذ أي أمر أو قرار ينطوي على مخالفة واضحة لأحكام الدستور أو القوانين أو القرارات الجمهورية أو القواعد المالية. وعلى المسؤولين الماليين الامتناع عن الارتباط أو الصرف إذا كان ينطوي على مخالفة إلا بناء على أمر كتابي من رئيس الجهة بعد إيضاح أسباب الاعتراض كتابة. ويجب في جميع الأحوال التي يتضمن الصرف فيها مخالفة مالية إخطار وزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات.) التي كانت تضع كل رئيس جهة او مسئول مالي امام مسؤولياته وتحمل تابعيتها ويصبح هو صاحب القرار النهائي اما انفاذ قراراته حتى ولو بالخطأ او الاقتناع برأي ممثل وزارة المالية ودورة الرقابي .

٣. عدم توفر بيئة عمل مناسبة فنجد الكثير من ممثلي وزارة المالية يمارس عمله في مكان غير لائق ولا يتوفر له الخصوصية في احد يجلس ممثل وزارة المالية في احد الممرات .

٤. عدم قيام الجهات الإدارية بتوفير الحماية والحد الأدنى من الأمن بل على العكس قد نجد انهم من يقومون بتهيج العاملين وتأليبهم على ممثل وزارة المالية وكم من حالات تعرض فيها زملاء وزميلات للإزاء البدني والمعنوي.

٥. تزايد المسؤوليات الواقعة على عاتق ممثل وزارة المالية ما بين تطبيق منظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني وما بين نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية والتعليمات والكتب الدورية المتعددة بالإضافة الى دورة الرقابي.

٦. التعارض في القرارات أو اللبس والغموض في بعضها مما يجعل هناك تضارب واختلاف في وجهات النظر بين الزملاء وقيام كل واحد على حدة بتطبيق وجهة نظره وفهمه الشخصي فنجد من ينفذ قرار ما بصورة تعرض زميلة الذي لم ينفذ بنفس الكيفية للانتقاد والضغط للتنفيذ مثل زميله.

٧. حركة التتقلات العشوائية وغير المخططة لممثلي وزارة المالية بين الوحدات الحسابية فمن وحدة حسابية تتبع النظام المحاسبي الموحد لوحدة أخرى تطبق المحاسبة الحكومية يمثل احد معوقات العملية الرقابية وخاصة في الفترة الاولى من استلام العمل في الوحدات الجديدة .
٨. عدم تناسب اعداد ممثلي المالية بالجهات مع حجم العمل الموجود بهذه الوحدات فنجد وحدات تحتاج لأكثر من اربعة ممثلين لوزارة المالية يقوم بعملها اثنين فقط واحيانا واحد فقط ووحدات حسابية مفتوحة لا تستحق ولا تحتاج ان ينشأ لها وحدة حسابية بها اكثر من فرد واحيانا ثلاثة .
٩. النواحي المالية لممثل وزارة المالية حيث يقع امام عينيه وتحت رقابته جميع ما يصرف من مرتبات ومكافآت وخلافة للجهات التي يراقب على اعمالها ومن غير المناسب ان يكون موظف تحت إشرافه الفني والإداري ويتقاضى اكثر منه بمراحل بالإضافة الا ان القائمين بعمل ادارى بوزارة المالية يحصلون على ما لا يتقاضاه ممثل الوزارة في العمل الفني بالوحدات الحسابية.
١٠. عدم امتلاك بعض ممثلي وزارة المالية لأدواته الفنية والإدارية حيث يجب أن يتمتع بالقدرات والمهارات الفنية والإدارية اللازمة لإتمام الأعمال بسلاسة ويسر حيث ينص القانون على ان ممثل وزارة المالية هو المسئول الفني والإداري على الوحدات الحسابية وموظفيها فهو يجمع بين الشقين المالي والإداري وعدم توفر هذه المهارات يؤثر على عملية الرقابة وادائها بالكفاءة والفاعلية المطلوبة .
١١. اهمال وتقصير بعض ممثلي وزارة المالية والتنازل عن مسؤولياتهم لبعض الموظفين داخل الوحدة الحسابية بالمخالفة للتعليمات .
١٢. تطبيق موازنة البنود مما لا يساعد على قياس الاثر من الاتفاقيات وامكانية تحميل نفقات بند على بند اخر .

المقترحات

١. رقابة قبل الصرف قطاعية تشمل العشر قطاعات حسب التقسيم القطاعي للإنفاق.
٢. يجب البحث في استقلال الرقابة قبل الصرف عن السلطة التنفيذية وإيجاد آلية أخرى لعملها.
٣. التشديد على حظر استنفاد البنود في نهاية كل عام مالي وتحليل الأرقام والتقارير ومقارنتها والمسائلة عن ذلك.
٤. رفع كفاءة القائمين بعملية الرقابة وإجراء اختبارات تقييم دورية واستبعاد الغير اكفاء من العمل الفني داخل الوحدات الحسابية ورفع كفاءة الآخرين الذين لديهم استعداد للتطور.
٥. تميز القائمين بالعمل الفني داخل الوحدات الحسابية ماديا عن نظرائهم القائمين بأعمال إدارية.
٦. المطالبة بعودة المادة ١٤ من قانون ١٢٧ لعام ١٩٨١ مرة أخرى ليتحمل اصحاب السلطات المختصة مسئولياتهم ومنعا للصدمات بين الجهات وممثلي المالية بها خاصة مع الاتجاه لإصدار قانون الإدارة المالية الحكومية الجديد.
٧. توفير الدعم القانوني لممثل وزارة المالية بتعديل في التشريعات بما يكفل له أداء دورة بحيادية واستقلالية ونزاهة.
٨. التأكيد على توافر أماكن لائقة وتساعد على أداء العمل وتوفير بعض الخصوصية أثناء عملة وبما يؤمن ما لديه من مستندات حتى انتهاءه من مراجعتها وحفظها .
٩. التوجه الى الرقابة عن بعد قدر المستطاع بما يكفل عدم التعرض للضغوط أثناء عملة ودرنا للشبهات .
١٠. ان تصبح الرقابة على مستويات او درجات حتى لا يكون رائ الفرد الواحد هو الاساس وليكن على مستويين او درجتين الاولى في حالة الموافقة نهائية والاخرى في حالة الخلاف تصعد للمستوى الاعلى ويكون القرار نهائي سواء بالرفض او القبول .
١١. استكمال ميكنة المرتبات ووضع نظام واحد على مستوى كل قطاع داخل الجمهورية لعلاج التشوهات في المرتبات.
١٢. وضع آلية للشراء من خلال بوابة شراء مركزي يوضع بها كل اسعار استرشاديه والموردين لهذه السلع المعتمدين حكوميا لكل السلع شائعة الاستعمال للجهاز الحكومي بحيث يتم الاسترشاد بها في جميع التعاقدات والتوريد منعا للتفاوت والتلاعب في الاسعار .
١٣. انشاء مراقبة مركزية تختص بالصرف من المبالغ المخصصة للاستثمار حتى لا تستخدم هذه المبالغ في غير الغرض المخصصة من اجله .
١٤. العمل على تطبيق موازنة البرامج والاداء بشكل كامل لسهولة قياس الاثر للإنفاق وضبط الإنفاق وعدم الصرف الا على البرنامج المخصص له النفقة .

المراجع

الكتب:

- (١) ايمان محمد منجي، الادارة الاستراتيجية، القاهرة، معهد التخطيط القومي، ٢٠٢٠.
- (٢) حميد بن زنجوية، كتاب الاموال، تحقيق شاكرا ذيب فياض، الجزء الاول، مقدمة الدكتور محمد عمر شابرا، الطبعة الاولى، المملكة العربية السعودية، ١٩٨٦.
- (٣) مجيد مسعود، التخطيط للتقدم الاقتصادي والاجتماعي، عالم المعرفة، الكويت، يناير، ١٩٨٤.
- (٤) محمد خير العكام، الرقابة المالية، الجامعة الافتراضية السورية، دمشق، ٢٠١٨.
- (٥) هلالى حسين مصطفى، اساليب الرقابة المالية الحكومية وتطوير رقابة الاداء الحكومي، كلية تجارة بورسعيد، جامعة قناة السويس،
- (٦) على لطفي، المالية العامة، مكتبة عين شمس، القاهرة، مصر، ١٩٩٥.
- (٧) محمد عمر حماد ابودوح، ترشيد الانفاق العام وعلاج عجز ميزانية الدولة، الدار الجامعية، الاسكندرية ٢٠٠٤.

- (٨) يحيى محمد ابو طالب، المحاسبة الحكومية، كلية تجارة عين شمس، القاهرة، ١٩٩٤.

البحوث والمجلات والتقارير:

- (١) بلوفى محمد واخرون، اداة الانفاق الحكومي في السياسة المالية بالجزائر، ١٩٩٢-٢٠١١.
- (٢) خالد زكريا امين واخرون، الادارة المالية الحكومية كمدخل لتعزيز المسائلة والشفافية، سلسلة تقارير غير دورية، ورقة عمل رقم ١/٢٠١٦، المجلس الوطني المصري للتنافسية، القاهرة، ٢٠١٦.
- (٣) فياض حمزة رملى ارياب، استاذ بجامعة السودان، الرقابة المالية الحكومية في بيئة الحاسب الإلكتروني، مقال بجريدة المال والاقتصاد، العدد ٧٣، الناشر بنك فيصل الاسلامي، ٢٠١٣.
- (٤) الدليل الموحد لإجراءات الرقابة المالية قبل الصرف على الانفاق، وزارة المالية، الدليل الاول، ٢٠١٤.

الرسائل العلمية:

- (١) احمد عطية اسماعيل، رفع كفاءة المراقب المالي باستخدام المعالجات الواردة في المعايير المحاسبية الدولية بما يلائم أهداف النظام المحاسبي الحكومي في مصر، كلية التجارة بني سويف، أطروحة ماجستير، جامعة بني سويف، ٢٠١١.
- (٢) احمد فتحى دراز، اطار مقترح لترشيد الانفاق العام بهدف علاج عجز الموازنة في ضوء تطبيق التويب الدولي، رسالة ماجستير لنيل الماجستير، معهد التخطيط القومي، القاهرة، ٢٠١٨.
- (٣) عائشة بن ناصر، الرقابة المالية على النفقات العمومية، دراسة حالة المراقبة المالية لولاية بسكرة - الجزائر مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير جامعة محمد خضير، الجزائر ٢٠١٣.
- (٤) لطفي فاروق زلاسي، دور الرقابة المالية في تسيير وترشيد النفقات العمومية، دراسة حالة، مصلحة المراقبة المالية لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر. ٢٠١٥.
- (٥) نسرين جعفري، الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة، دراسة حالة الرقابة المالية لدى ولاية ام البواقي، ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة ام البواقي، الجزائر، ٢٠١٦.

٦) ياسر عبد الرسول الرسول، اثر ترشيد السياسة المالية لمواجهة الفساد المالي والاداري في مصر،
المعهد العالي للإدارة والحاسب الالى راس البر، قسم الاقتصاد والمالية العامة، جامعة المنصورة ،
رسالة ماجستير، ٢٠١٣.

القوانين:

قانون ١٢٧ لسنة ١٩٨١، بشأن المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية .

المواقع الإلكترونية:

www.mof.gov.eg

الموقع الرسمي لوزارة المالية المصرية.