

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي

إعداد

ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل

معيدة بقسم نظم المعلومات المحاسبية والكمية
كلية التكنولوجيا والتنمية - جامعة الزقازيق

Malakara828@gmail.com

تحت إشراف

أ.د/ محمد راضي عطية

أستاذ المحاسبة المتفرغ
بكلية التكنولوجيا والتنمية
جامعة الزقازيق

أ.د/ رمضان عبد الحميد الميهي

أستاذ المحاسبة المتفرغ
قسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات
المجلد السادس عشر - العدد الثاني - يونيو ٢٠٢٤

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

جميل، ملكه رمزي محمد عبد الحليم؛ الميهي، رمضان عبد الحميد؛ عطية، محمد راضي، (٢٠٢٤)،
"معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث
المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١٦ (٢)، ٦٠٤ - ٦٢٨.

رابط المجلة : <https://masf.journals.ekb.eg>

ملخص البحث

يمثل الإنفاق الحكومي العنصر الفعال في عملية التنمية الاقتصادية، وبعد الإنفاق العام وسيلة لإشباع الحاجات العامة، ومن ثم فقد أحتل أهمية خاصة في نطاق الدراسات المحاسبية والمالية العامة، وقد جعلت منه المدرسة التقليدية سبباً وحيداً يبرر حصول الدولة على الإيرادات العامة، أى أن الدولة لا تحصل على الإيرادات العامة إلا بقصد تمويل النفقات العامة، وهذا التمويل للنفقات الحكومية بأنواعها المختلفة يتطلب مراجعة عملية إنفاقه والرقابة عليه من خلال مجموعة محددة من المعايير والإجراءات.

تعد الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من النظام الذى تستخدمه المؤسسة وليست نظاماً مستقلاً بذاته، وأنها ليست حدثاً واحداً فقط بل مجموعة من الأعمال والأنشطة التى تحدث بشكل مستمر، تشتمل على أمور أكثر من تلك المتعلقة بوظائف النظام المحاسبى والتقارير المالية، فهى تمتد لتشتمل على الجوانب الإدارية والتنظيمية بدءاً من خطط وبرامج المؤسسة، ومروراً بالهيكل التنظيمي، وانتهاءً بوسائل وأدوات الرقابة المالية الإدارية. وتعد المراقبة الداخلية فى الوحدات الحكومية لها دور كبير فى حماية ومتابعة أنشطة الوحدات الإدارية. ومن ثم تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية و إتخاذ القرارات المستقبلية. كما أن نجاح تنفيذها وتحقيق الهدف منها يتطلب توافر عدد من المقومات فى ظل بعض الضوابط التى وضعها قانون المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية للمراقبة الداخلية على عمليات الصرف.

لذا فإن البحث يقوم بعرض وتلخيص مفهوم النفقة الحكومية وأهميتها للإقتصاد القومي وأهم أنواعها، كما يتناول بالشرح مفهوم وأهمية معايير جودة المراجعة وأهم مؤشراتهما، ثم عرض مختصر للرقابة الداخلية على أوجه الإنفاق الحكومي وأهم الإجراءات المطبقة لمراجعتها.

الكلمات المفتاحية: النفقات الحكومية، معايير جودة المراجعة، الرقابة الداخلية.

أولاً: مقدمة البحث:

يمكن تعريف النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام أو صادر عن هيئة عامة من أجل تحقيق المنفعة العامة للمجتمع (حسين، ٢٠١٨، ص ١٣).
ومفهوم جودة المراجعة يعبر عن إلتزام المراجع بالمعايير المهنية للمراجعة، وأداب وقواعد السلوك المهني وإرشادات المراجعة والقواعد والإجراءات التي تقوم بإصدارها المنظمات المعنية بمهنة المراجعة والمحافظة على حياد ونزاهة واستقلال مراجع الحسابات، بما يكفل تحقيق الأهداف المتوقعة للأطراف ذات الصلة (الجازي، ٢٠١٦).
وقد جاء اهتمام وزارة المالية المصرية بتحديث الدليل الموحد لإجراءات الرقابة المالية إيماناً منها بأهمية الرقابة المالية في وقت تشهد فيه اقتصاديات العالم تحولاً في المفاهيم والمعايير الدولية المتعلقة بالمهنة، خاصة في ظل النهضة الاقتصادية والحضارية التي تشهدها الدولة المصرية، ويقوم ممثلي وزارة المالية في كل الوزارات والهيئات بالدور الرئيسي لتحقيق هذه الرقابة حتى تتوافر تقارير موثوقة وموضوعية وشفافة معدة طبقاً للمعايير والنظم الدولية.

ثانياً: مشكلة البحث:

يمكن التعبير عن الإنفاق الحكومي بأنه كل ما تدفعه الحكومة للقيام بعمل مجاني للشعب، ويتمثل في كل ما تصرفه الحكومة من معونات مضافاً لها قيمة الإنفاق على البنية التحتية، وما يصرف لدعم المناخ الاستثماري العام، ويتم تمويل الإنفاق الحكومي عن طريق الضرائب والرسوم أو الاقتراض الحكومي، وتعد السياسة المالية من أهم السياسات التي تتخذها الدولة من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، من خلال عمليتي الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويتسع دور الدولة في إشباع الحاجات العامة تبعاً لمفهوم النفقة العامة وتعدد أنواعها وآثارها الاجتماعية والاقتصادية المختلفة.
ويعتبر مفهوم الجودة في المراجعة مفهوماً حديثاً أشمل من مفهوم حياد مراقب الحسابات، حيث يمكن للمراجع الخارجي أن يكون مستقلاً ذاتياً وخارجياً، ولكن أداءه ليس بالجودة المطلوبة، لذلك يجب التركيز على مفهوم الجودة كأحد المفاهيم الحديثة في المراجعة، والتي يجب أن تحظى باهتمام الهيئات والجمعيات العلمية والمهنية التي تهتم بمجال المراجعة.
واستمراراً للتطوير المستمر في إجراءات الرقابة على الإنفاق العام من قبل الحكومة كان من الأهمية أن تقوم وزارة المالية بتحديث الإصدار الأول من دليل إجراءات الرقابة المالية قبل الصرف في ضوء صدور بعض التشريعات والقوانين ذات الصلة بالإصلاح المالي والتحول الرقمي، وذلك بما يحقق الإنضباط المالي وترشيد النفقة وفاعلية الإنفاق العام (عواد، ٢٠٢٠).
وقد نشأت الحاجة إلى مراجعة عمليات الإنفاق الحكومي نتيجة لتعدد بنود ذلك الإنفاق واستمرار حدوث العجز في الموازنة العامة للدولة سنة بعد أخرى، وسعى الحكومة المصرية إلى محاولة إقتراح النظم والأساليب التي تضمن الرقابة على تنفيذ الصرف على بنود الإنفاق المختلفة بما يضمن توجيه مخصصات الصرف إلى أوجهها المختلفة توجيهاً صحيحاً، وكان من أهم تلك النظم نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية كأحد أبرز أدوات تطوير الإدارة المالية باعتباره يوفر أدوات تخطيط الموازنة التي ستساهم في دقة احتساب النفقات الجارية وتكلفة المشروعات في النفقات الرأسمالية، كما سيساهم في تطير الموازنة الموجهة بالنتائج من خلال ربط البرامج والمشروعات بمؤشرات الأداء وربط الإنجاز بالإنفاق، وإعداد الموازنة على كافة المستويات الجغرافية والإدارية بما يساهم في تحقيق اللامركزية في العمل (دراز، ٢٠١٨).

ويمكن تلخيص مشكلة البحث في محاولة الإجابة على التساؤل التالي :

هل هناك معايير لجودة المراجعة الداخلية والرقابة يمكن الاستعانة بها في ترشيد الإنفاق الحكومي؟
والاجابة عن هذا التساؤل تتطلب الإجابة على الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهى النفقات الحكومية وما أهم مكوناته ؟
- ماهو الدور الذى يمكن أن تساهم به معايير جودة المراجعة في ترشيد الإنفاق الحكومي ؟
- إلى أي مدى يمكن الاستعانة بإجراءات الرقابة الداخلية في الرقابة على الإنفاق الحكومي؟

ثالثاً: الدراسات السابقة :

دراسة الجارحي (٢٠١٣):

استهدفت الدراسة تحديد مؤشرات تقييم فعالية أداء إدارة المراجعة الداخلية وعلاقتها بتحسين جودة أداء المراجع الداخلي، بغرض الوقوف علي مواطن الضعف في أداء إدارة المراجعة الداخلية، ومن ثم تقديم الحلول المناسبة لتحسين فعالية أداء إدارة المراجعة الداخلية .

وقد خلصت الدراسة إلي أن ادارة المراجعة الداخلية لها دور رئيسي في المنشأة، حيث أن إدارة المراجعة الداخلية الفعالة تؤدي إلي تجنب العديد من الأزمات المالية، وتعتبر الحصن الأول للمنشأة، وزيادة فعاليتها تؤدي إلي تجنب العديد من الآثار السلبية، واقترحت الدراسة بعض المؤشرات كأساس تبني عليه عملية التقييم، وتتمثل هذه المؤشرات في التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي، محددات فعالية أداء لجنة المراجعة، درجة تفعيل آليات تطبيق مبادي الحوكمة في المنشأة ودور إدارة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمنشأة .

دراسة مشايط (٢٠١٤):

استهدفت الدراسة قياس أثر عمليات المراجعة المستمرة على بنود عمليات المراجعة الداخلية التي يقوم بها المراجع الداخلي، وذلك من خلال تحليل ودراسة مفهوم المراجعة الداخلية المستمرة التي يستخدمها المراجع في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات، وأيضا تحقيق أهداف عمليات المراجعة الداخلية التي تتم في البنوك التجارية وتحليل العلاقة التأثيرية بين تبني المراجع الداخلي لمدخل المراجعة المستمرة وفاعلية تحقيق المراجعة الداخلية لأهدافها الرقابية.

توصلت الدراسة إلى أن عمليات المراجعة المستمرة التي يقوم بها المراجع الداخلي في البنوك التجارية لها أثر على فاعلية تحقيق أهداف المراجعة والرقابة الداخلية، وضرورة توفير رؤية شاملة داخل العمليات والأنشطة التي تتعلق بإدارة المراجعة الداخلية لكي تتمكن من الالتزام بالمراجعة الداخلية المستمرة، مما ينعكس إيجابياً على جودة المراجعة الداخلية، العمل على رفع منحنى التعلم وتنظيم عدد ساعات العمل لفريق المراجعة لكي يتمكن من الالتزام بمتطلبات المراجعة الداخلية المستمرة، الأمر الذي يزيد من جودة المراجعة الداخلية.

دراسة Agyemang & Broadbent (٢٠١٥):

استهدفت الدراسة فحص أنظمة الرقابة الإدارية التي تطبقها الجامعات ومجموعات العمل داخلها، لإدارة الأبحاث في كليات ومعاهد إدارة الأعمال بجامعة المملكة المتحدة على وجه التحديد، تحلل الورقة كيفية تطوير الجامعات لأنظمة الرقابة الإدارية الداخلية كرد فعل لسلطة تنظيمية مفروضة من الخارج، كما يوفّر أجندة للبحث في المستقبل.

توصلت الدراسة إلى أن أنظمة الرقابة الإدارية الداخلية التي عمل بها الأكاديميون أنفسهم تبلغ في الضوابط التي تفرضها أطر البحوث المتميزة، وأن أنظمة الرقابة الداخلية هذه عادة ماتكون مقبولة من قبل بعض الأكاديميين على الرغم من أنها تشجع على الابتعاد عن القيم الأكاديمية المعمول في السابق.

دراسة Gunn & Michas (٢٠١٧):

استهدفت الدراسة في العلاقة بين جودة المراجعة وخبرات مكاتب المراجعة المحلية في إجراء عمليات المراجعة متعددة الجنسيات، وقد استخدم الباحثان مقياسين للسماح بالتوكيل أو التفويض من أجل الخبرة متعددة الجنسيات لمكتب المراجعة هما: الريادة في السوق المحلية متعددة الجنسيات، الخبرة الخاصة بكل دولة، وتمت الاستعانة بعينة من الشركات الوكيلة متعددة الجنسيات التي يقع مقرها الرئيسي في الولايات المتحدة.

تبين من الدراسة أن جودة المراجعة تكون أعلى عندما يمتلك المراجع خبرة في إجراء عمليات مراجعة لمجموعة عالمية، أو يمتلك خبرة خاصة في البلد الذي يوجد فيه عميل لشركة فرعية هامة، أو يمتلك كلا النوعين من الخبرة، كما أشارت النتائج إلى أن التحدي المتمثل في إجراء عمليات مراجعة متعددة الجنسيات يتم مواجهته بسهولة من قبل مراجعي الحسابات ذوي الخبرة في هذه الأنواع من التعاقدات.

دراسة Trotman & Duncan (٢٠١٨):

استهدفت الدراسة تناول مفهوم جودة وظيفة المراجعة الداخلية من منظور أصحاب المصلحة المتعددين ، وذلك عن طريق إجراء ٣٦ مقابلة مع مجموعات من أصحاب المصلحة الرئيسيين، (أعضاء لجنة المراجعة، الإدارة العليا، والمديرين التنفيذيين للمراجعة الداخلية، وشركاء المراجعة الداخلية الخارجيين من شركات المحاسبة الرئيسية).

توصلت الدراسة إلى أن مجموعات أصحاب المصلحة المختلفين يركزون على أبعاد الجودة المختلفة عند تقييمهم لجودة وظيفة المراجعة الداخلية، فعلى سبيل المثال المجموعات التي تركز على بعد العمليات هم المديرون التنفيذيون للمراجعة الداخلية، ويركز على بعد المخرجات أعضاء لجنة المراجعة وشركاء المراجعة الداخلية، وبعد النتائج يركز عليه الإدارة العليا وشركاء المراجعة الداخلية، كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن الأبعاد الخمسة تتضمن مؤشرات متعددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية .

دراسة Kowaleski et al. (٢٠١٨):

استهدفت الدراسة فحص ما إذا كان تقديم خدمات استشارية لعميل لم يتم مراجعته يؤثر على جودة المراجعة ، وتمت المقارنة بين حالتين إحداهما عندما لا يوفر المراجع أساساً خدمات استشارية وفي حالة مايقدم المراجعون الاستشارات لعملاء المراجعة أو عندما يقوم المراجعون بتوفير الخدمات الاستشارية فقط للعملاء الذين لا يقومون بمراجعة الحسابات.

لم تكتشف الدراسة اختلافات في جودة المراجعة وفقاً للحالتين، ولكنها أظهرت تنوعاً أكبر في جودة المراجعة في الحالات التي يقدم فيها المراجعون خدمات استشارية، كما أشارت نتائجها إلى أن تقديم خدمات استشارية يزيد من فعالية جودة المراجعة عندما يفضل المديرون جودة مراجعة منخفضة .

دراسة دراز (٢٠١٨):

استهدفت الدراسة ترشيد عمليات الإنفاق العام للموازنة العامة للدولة لمعرفة سواء أكانت عملية الترشيح هذه تسد عمليات العجز الموجودة في الموازنة العامة للدولة أم لا من خلال تقارير المراجعين في الإدارات العامة وتطبيق التبويب الدولي للموازنة.

توصلت الدراسة إلى أن ترشيد الإنفاق العام يؤدي إلى علاج عمليات العجز الموجودة في الموازنة العامة للدولة، ويعتبر بمثابة الركيزة الأساسية لعملية مساواة الإيرادات مع المصروفات.

دراسة Gaver & Utke (٢٠١٩):

ناقشت الدراسة الارتباط بين تخصص نشاط المراجعة وجودة المراجعة، وما إذا كان هذا الارتباط يتوقف على المدة التي عمل فيها المراجع بذلك التخصص، وقد أجريت الدراسة على عينة من أكبر عملاء المراجعة في الفترة من ٢٠٠٣ إلى ٢٠١٥ .

وخلصت الدراسة إلى أن المراجعين الذين تخصصوا حديثاً ينتجون مستوى من جودة المراجعة لا يتجاوز مستوى المراجعين غير المتخصصين، وهو أقل من جودة المراجعة التي يحققها المراجعون المتخصصون المخضرمون، كما خلصت إلى أن المراجعين المتخصصين المتمرسين ينتجون عمليات مراجعة عالية الجودة أكثر من المراجعين الآخرين، وهذا يشير إلى أن تأثير جودة المراجعة المرتبطة بمراجعي الحسابات المتخصصين في النشاط لا يرجع إلى الاختلافات في خصائص أو مواصفات العميل.

دراسة Chen & Zhang (٢٠١٩):

استهدفت محاولة إعداد نموذج لتقييم تكاليف وفوائد الكشف عن المعلومات حول جودة المراجعة، وعلى وجه التحديد دراسة ما إذا كان الإفصاح عن جودة المراجعة يؤثر على جهود المراجعين وكفاءة الاستثمار لدى المستثمرين باعتبار المراجع يبذل مجهوداً لا يمكن ملاحظته للتأثير على جودة المراجعة ويكون الدافع وراءه هو المسؤولية في حالة فشل المراجعة، وأن فائدة التقارير المالية التي تمت مراجعتها بالنسبة للمستثمرين تتوقف على كل من جودة التقارير المالية الأساسية ونوعية تقارير مراجعي الحسابات.

توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح عن جودة المراجعة يزيد من حوافز جهود المراجعين إذا كانت جودة التقارير المالية الأساسية ضعيفة نسبياً، كما توصلت إلى أن هذا الإفصاح يمكن أن يقلل فعلياً من كفاءة الاستثمار في المراجعة .

دراسة الركابى (٢٠٢٢) :

استهدفت دراسة واختبار أثر جودة عملية المراجعة على العلاقة بين المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم للشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية. لتحقيق هدف الدراسة تم تحليل الدراسات المحاسبية السابقة لاشتقاق فروض البحث، ثم اجراء دراسة تطبيقية على عينة من (٧٦) شركة من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية خلال الفترة بين ٢٠١٦ إلى ٢٠١٩.

وأظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير معنوى لجودة عملية المراجعة على العلاقة بين المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم.

باستقراء وتحليل الدراسات السابقة يتضح ما يلى :

تناولت معظم الدراسات السابقة مفهوم جودة المراجعة وعمليات المراجعة المستمرة التي يقوم بها المراجع الداخلي، وترشيد عمليات الإنفاق العام للموازنة العامة للدولة، ولم تتطرق الي معايير جودة المراجعة الداخلية من حيث المفهوم والأهمية والأهداف والمحددات، وكذلك الرقابة الداخلية علي أوجه الإنفاق الحكومي.

وتعد الدراسة الحالية امتدادا للدراسات السابقة الا أنها تختلف من حيث :

توافر معايير لجودة المراجعة الداخلية وإجراءات الرقابة الداخلية التي يمكن الاستعانة بها في ترشيد الإنفاق الحكومي.

توضيح أوجه الاختلاف بين:

دراسة الباحثة: تناولت الدراسة الحالية مفهوم النفقات الحكومية وأهميتها للإقتصاد القومي، كما تناولت معايير جودة المراجعة من حيث المفهوم والأهمية والأهداف والمحددات، وأيضاً الرقابة الداخلية علي أوجه الإنفاق الحكومي، وأهم الاجراءات المطبقة لمراجعتها.

الدراسات السابقة: تناولت مفهوم جودة المراجعة وعمليات المراجعة المستمرة التي يقوم بها المراجع الداخلي، وترشيد عمليات الإنفاق العام للموازنة العامة للدولة.

الفجوة البحثية: وجود قصور فى مدي توافر معايير لجودة المراجعة الداخلية واجراءات الرقابة الداخلية التي يمكن الاستعانة بها في ترشيد الإنفاق الحكومي.

رابعاً: أهداف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في التعرف على معايير جودة المراجعة الداخلية وإجراءات الرقابة التي يمكن الاستعانة بها في ترشيد الإنفاق الحكومي. ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

- دراسة طبيعة النفقات الحكومية وأهم مكوناتها.
- تحديد الدور الذى يمكن أن تساهم به معايير جودة المراجعة الداخلية في ترشيد الإنفاق الحكومي.
- التعرف على أهم اجراءات الرقابة الداخلية التي يمكن الاستعانة بها في الرقابة على الإنفاق الحكومى .

خامساً : أهمية البحث :

يمكن بلورة أهمية البحث من الناحية العلمية والعملية جانبيين :

أ- الأهمية العلمية :

- ١- تزايد أهمية الحاجة إلى الرقابة على النفقات العامة مع قلة موارد الدولة .
- ٢- السعى الدائم لاختيار الآليات المناسبة لمراجعة بنود الإنفاق المختلفة .

ب- الأهمية العملية :

- ١- التخصيص الأمثل لموارد الدولة على بنود الإنفاق المختلفة.
- ٢- تحديد العلاقة بين تطبيق النظم التكنولوجية الحديثة وتحقيق جودة المراجعة لبنود الإنفاق الحكومي.

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي
أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

سادساً : حدود البحث :

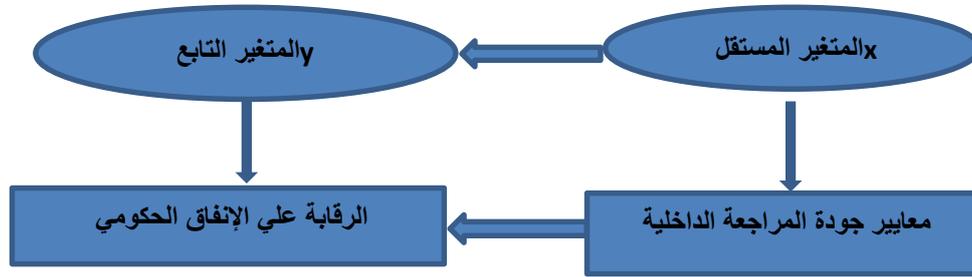
لن تتعرض الدراسة الى تفاصيل الإنفاق الحكومي بأبوابه وبنوده كما لن نتطرق الى إجراءات المراجعة والرقابة على النفقات الحكومية إلا بالقدر الذي يخدم أهداف البحث.

سابعاً : فروض البحث :

- 1-توجد فروق ذات دلالة احصائية بين معايير جودة المراجعة الداخلية وترشيده الإنفاق الحكومي.
- 2-توجد فروق ذات دلالة احصائية بين إجراءات الرقابة الداخلية والرقابة علي الإنفاق الحكومي.

ثامناً: منهجية البحث:

- متغيرات البحث : تتمثل متغيرات البحث فى نوعين من المتغيرات أحدهما هو المتغير المستقل والنوع الآخر المتغير التابع والشكل التالي رقم (1) يوضح ذلك :



شكل رقم (1) متغيرات البحث

المصدر : إعداد الباحثة.

- تم الإستعانة بالمنهج الإستقرائي في تحقيق أهداف البحث وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة والبحوث العلمية المنشورة في الدوريات والمجلات العلمية، وعلى شبكة الانترنت (وخاصة بنك المعرفة المصرى واتحاد مكنتبات مصر) والتي تغطي جوانب هذا البحث بصفة خاصة.

تاسعاً: خطة البحث :

1/1 مفهوم وأهمية النفقات العامة أو الحكومية وأهم مكوناتها أو بنودها.

2/1 معايير جودة المراجعة (المفهوم والأهمية والأهداف والمؤشرات).

3/1 الرقابة الداخلية على بنود الإنفاق الحكومي والإجراءات المطبقة لمراجعتها.

1/1 مفهوم وأهمية النفقات العامة أو الحكومية وأهم مكوناتها أو بنودها:

أولاً مفهوم النفقات العامة:

يمثل الإنفاق الحكومي العنصر الفعال فى عملية التنمية الاقتصادية، ويعد الإنفاق العام وسيلة لاشباع الحاجات العامة، ومن ثم فقد احتل أهمية خاصة فى نطاق دراسة المالية العامة، وقد جعلت منه المدرسة التقليدية سبباً وحيداً يبرر حصول الدولة على الإيرادات العامة، بمعنى أن الدولة لا تحصل على الإيرادات العامة إلا بقصد تمويل النفقات العامة.

يتخذ مصطلح النفقات العامة عدة معانى منها:

- فقد عرفها البعض أنها عبارة عن مبلغ من المال يدفعه شخص عام لغايات تحقيق هدف عام أو اشباع حاجة أو رغبة عامة. بمعنى آخر هو قيام الدولة أو شخص تابع لها بدفع مبلغ من النقود لتقديم منفعة عامة أو تحقيقها (الحيارى، ٢٠١٦).

- كما قد يعرفها البعض بأنها " كم قابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إشباعاً لحاجة عامة " (كزيز ، ٢٠١٩).

يستخلص مما تقدم أنه يمكن تعريف النفقات العامة بأنها " عبارة عن مبالغ نقدية تدفعها الدولة أو شخص تابع لها لتحقيق هدف عام أو اشباع حاجة عامة أو تقديم أو تحقيق منفعة عامة ".

تصنيفات النفقات العامة:

هناك أكثر من تصنيف للنفقات العامة ولكن التصنيفين التاليين هما الأكثر شيوعاً:

١- التصنيف الاقتصادي للنفقات العامة:

يقوم على تقسيمها وفقاً للآثار الاقتصادية والاجتماعية للإنفاق ، ويشمل الإنفاق المباشر أو الحقيقي والإنفاق التحويلي، ويتمثل الإنفاق المباشر في جميع النفقات المباشرة للحكومة لشراء السلع والخدمات، أي النفقات التي تحصل الحكومة على مقابل لها، وتشمل النفقات الاستهلاكية (الأجور والمرتبات، والمكافآت، والبدلات، ومصاريف النقل وجميع المصاريف اللازمة لتسيير الجهاز الإداري)، والنفقات الاستثمارية (مشاريع البنية التحتية الأساسية من طرق وجسور وسدود والمشاريع التعليمية والصحية)، أما الإنفاق التحويلي فيتمثل في النفقات التي تدفعها الحكومة في شكل اعانات للأفراد أو للقطاعات، أي النفقات التي لا تحصل الحكومة على مقابل لها (اعانات إجتماعية وإقتصادية).

٢- التصنيف الإداري للإنفاق العام ، ويتضمن الأسس التالية للتقسيم :

أ - التصنيف حسب الوحدة التنظيمية :

حيث يتم التقسيم على أساس الوحدات الادارية التي تكون الجهاز الاداري للدولة كالوزارات والمؤسسات العامة، ويقسم الإنفاق داخل كل وزارة ومؤسسة عامة على عدة أقسام حسب طبيعة الأعمال التي يقوم بها كل قسم.

ب- التقسيم حسب الأنشطة الحكومية :

حيث يتم التقسيم حسب التقسيم الوظيفي للأنشطة التي تقوم بها الحكومة حيث يتم تجميع الأنشطة المتجانسة ضمن ميزانية واحدة كأعمال الدفاع والتعليم والصحة، أخذاً في الاعتبار الأهمية النسبية لكل نشاط حاضرًا ومستقبلاً .

ج- التقسيم حسب موضوع النفقة العامة :

حيث يتم التقسيم على أساس الغرض من النفقة كأن يقسم الإنفاق العام على أبواب مثل باب المرتبات والأجور، والصيانة، والتشغيل، والإعانات، والإنفاق الاستثماري، ويقسم كل باب الى مجموعات والمجموعة الى فصول مثل فصل الرواتب وفصل الأجور.

ثانياً : أهمية النفقات العامة (الحكومية) :

تعد النفقات العامة (الإنفاق الحكومي) في الوقت الراهن وسيلة هامة للتأثير على مؤشرات استقرار الاقتصاد الكلي، وبالتالي فهي مؤشر رئيسي نستدل من خلاله على طبيعة السياسة الاقتصادية، وهذا الدور الذي يقوم به الإنفاق الحكومي والأهمية التي تميزه والآثار التي يخلقها، دفع العديد من الاقتصاديين المهتمين بهذا المجال إلى أن يلاحظوا ظاهرة التزايد المستمر في النفقات العامة (الإنفاق الحكومي) حجماً ونوعاً (بيداري، ٢٠١٤).

وقد أكد البعض (الزغبى، ٢٠٢٢) على أن النفقات العامة تحمل الكثير من الأهمية، ويتم دفعها لأهداف معينة وواضحة للتنمية الاقتصادية والحفاظ على الاستقرار الإقتصادي وتعزيزه، ولخص أهميتها فيما يلي:

١- تعزيز التنمية الاقتصادية السريعة الناجمة عن ضخ النقود في الأسواق عن طريق الدعم الحكومي المباشر للأفراد أو دعم السلع والخدمات لخلق حالة من الطلب السريع وذلك لمنع حدوث كساد اقتصادي عند استمرار الركود لفترة من الزمن.

٢- تنمية التجارة عن طريق دعم السلع المحليّة لتخفيض سعرها وزيادة الطلب عليها.

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي
أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

٣- تعزيز التنمية الريفية عن طريق بناء البنية التحتية اللازمة للريف والقيام بمشاريع استثمارية تفيد سكان الريف.

٤- تطوير القطاعات الزراعية والصناعية عن طريق دعم الصناعات والزراعات بالقروض الاستثمارية أو المنح أو الإعفاءات على الصادرات أو تخفيض الضرائب على المستثمرين في هذه القطاعات.

٥- المساهمة في إرتقاء مستوى الدولة وبنائها وتحديث بنيتها التحتية عن طريق بناء الموانئ والمطارات والشوارع والإنفاق وغيرها.

أنواع النفقات العامة:

تتنوع النفقات العامة على الاستهلاك القومي بين النوعين التاليين:

١- نفقات الاستهلاك الحكومي أو العام :

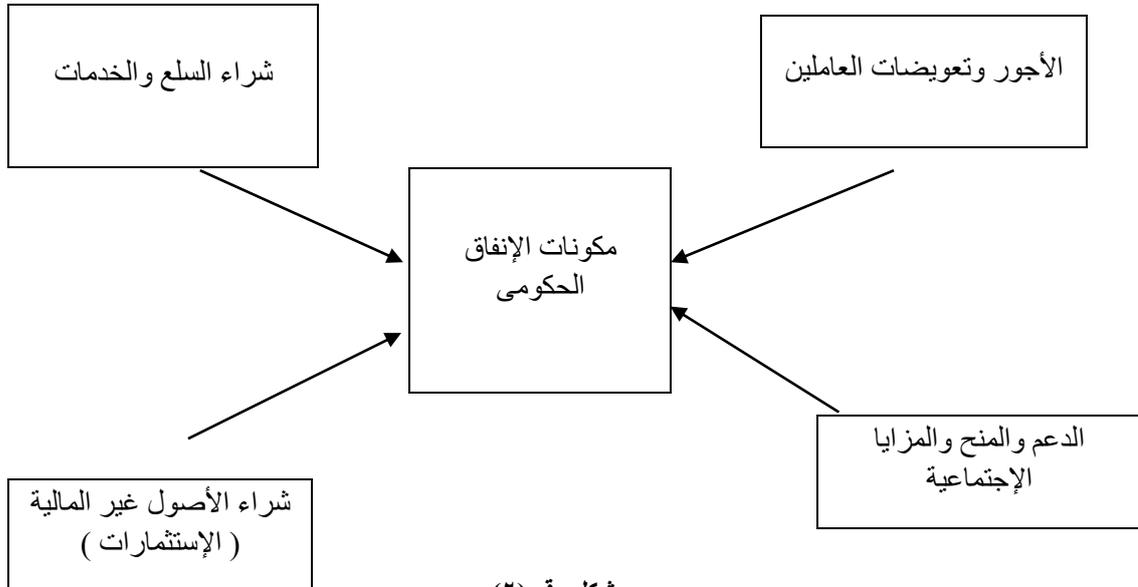
تقوم الدولة بإنفاق الأموال على إدارتها للمرافق العامة، كما تشتري خدمات استهلاكية مثل خدمات الأمن والدفاع والخدمات الصحية والتعليمية، وبذلك تكون الدولة عند الإنفاق على إشباع تلك الحاجات العامة مستهلكة، مثلما يكون الفرد مستهلكا عند إنفاقه لمبلغ معين على إشباع حاجاته الخاصة، وقد يتم الإنفاق العام أو الحكومي في شكل شراء سلع أو مهمات تتعلق بأداء الوظيفة العامة، مثل النفقات التي تدفعها الدولة لتنظيف وإضاءة وصيانة المباني والهيئات الحكومية، وأيضاً النفقات التي تدفعها لشراء الآلات والمواد الأولية التي تستخدم في الإنتاج العام.

٢- نفقات الاستهلاك المخصصة للدخول الموزعة :

تقوم الدولة بمنح موظفيها وعمالها نفقات في صورة مرتبات وأجور ومعاشات، ويخصص الجزء الأكبر من دخول هؤلاء الأفراد لإشباع الحاجات الاستهلاكية من السلع والخدمات، وهذا الإنفاق يؤدي الى زيادة الإنتاج الكلي، فدخول الأفراد تؤدي الى زيادة الاستهلاك، كما تؤدي الى زيادة الطلب على السلع والخدمات المطلوبة.

ثالثاً: بنود أو مكونات النفقات العامة (الحكومية) :

يمكن تقسيم الإنفاق الحكومي محل الدراسة (عطية ، ٢٠١٦)، والتي سيتم التركيز عليها ، تبعاً للتقسيم الإقتصادي للأبواب الرئيسية التالية شكل رقم (٢):



شكل رقم (٢)

تقسيم الإنفاق الحكومي تبعاً للتقسيم الإقتصادي

المصدر : إعداد الباحثة

٢/١ - معايير جودة المراجعة (المفهوم، الأهمية، الأهداف والمحددات)
أولاً : مفهوم جودة المراجعة :

شهد العصر الحالي الكثير من التحولات السريعة التي دفعت العديد من مؤسسات وهيئات القطاع الحكومي والقطاع الخاص لتقديم منتجات وخدمات عالية الجودة وبتكاليف أقل، ولذلك يحظى موضوع جودة المراجعة بإهتمام كبير من قبل الباحثين في مجال المراجعة، ويرجع السبب في ذلك إلى أن جودة المراجعة المالية تعد السند الأساسي لثقة المستثمرين في المعلومات المالية وغير المالية، كما أنها تلعب دوراً فعالاً للمساهمة في النمو الإقتصادي للمجتمع واستقراره المالي (رحماني؛ سردوك، ٢٠١٤).

ويعتبر مفهوم جودة المراجعة أيضاً مفهوماً واسعاً، حيث أن هناك مفاهيم متعددة لجودة المراجعة، كل منها يركز على جانب من جوانب جودة المراجعة، إذ ربط البعض مفهوم جودة المراجعة باكتشاف المخالفات والأخطاء الجوهرية. في حين ركز البعض على أن هناك عوامل أخرى تتعلق بالعمل محل المراجعة وتؤثر في جودة المراجعة، كما أنه لا يمكن ربط مفهوم جودة المراجعة بمخاطر المراجعة فقط لأن مفهوم الجودة لا يتوقف فقط على تقليل مخاطر المراجعة.

يشير مصطلح جودة المراجعة في رأي أحد الباحثين (المبروك، ٢٠١٠) إلى " خصائص الرأي الفني للمراجع التي تشبع احتياجات مستخدمي القوائم المالية في حدود المعايير المهنية للمراجعة"، ويضيف نفس الباحث أن اعتبار مستوى إشباع احتياجات مستخدمي القوائم المالية مقياساً لدرجة جودة المراجعة يجعل المهنة تتلمس احتياجاتهم، وتعمل على تطوير المعايير المهنية باستمرار لتلبية هذه الاحتياجات بما يسهم في سد الفجوة بين ما تقدمه المهنة وما يتوقعه مستخدمو القوائم المالية وبالتالي زيادة رضا المجتمع عن المهنة.

ويعرفها البعض الآخر (الجمهودي، ٢٠١٩) بأنها "قدرة المراجع على اكتشاف المخالفات المالية في تطبيق النظام المحاسبي للعميل والمقدرة على تسجيل المخالفات"، ويفسر التفاوت في جودة المراجعة اعتماداً على عاملين هما محاولة الحفاظ على سمعة المكتب، والصراع بين المراجعين والعملاء على تأكيد نفوذ كل منهم.

تستخلص الباحثة مما سبق أن جودة المراجعة تشير الى :

"مدى التزام المراجع بالمعايير المهنية للمراجعة وآداب وقواعد السلوك المهني، وإرشادات المراجعة، والقواعد والإجراءات التي تقوم بإصدارها المنظمات التي تعنى بمهنة المراجعة، والمحافظة على نزاهة واستقلال مراجع الحسابات، بما يكفل تحقيق الأهداف المتوقعة للأطراف ذات الصلة".
ويمكن تعريفها بأنها تعبر عن " أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية وفقاً للمعايير المهنية للتدقيق وقواعد وآداب السلوك المهني الصادرة عن المنظمات المهنية وضوابط رقابة الجودة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة بما يحقق للأطراف ذات الصلة الأهداف المتوقعة من عملية التدقيق".

وبناءً على ما تقدم يمكن القول أن مفهوم جودة المراجعة يجب أن يشمل الأبعاد الآتية :

- ١- التخطيط الجيد لعملية المراجعة .
- ٢- التأهيل العلمي والعملية للمراجع .
- ٣- جودة تنفيذ العمل الميداني .
- ٤- الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية المعنية.
- ٥- تحقيق أهداف المراجعة في الاوقات المحددة وبالمستوى المطلوب .
- ٦- الإفصاح المناسب والكافي في التقرير مع ضمان معقول باكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية لدى العميل .
- ٧- الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الشركات محل المراجعة .
- ٨- تشكيل لجان المراجعة للرقابة ومتابعة أعمال المراجعين والتقييم الدوري والاشراف والمتابعة المستمرة للاعمال التي يقوم بها مكتب المراجعة بالإعتماد على مراجعة الخبرة.
- ٩- الإلمام بنشاط العميل من قبل فريق العمل مع التركيز على جودة تقارير المراجعة.
- ١٠- الإهتمام برد فعل وإحتياجات وتوقعات مستخدمي القوائم المالية.

ثانياً : أهمية جودة المراجعة :

واجهت مهنة المراجعة ضغوطاً متزايدة وانتقادات مستمرة في السنوات الأخيرة، بسبب وجود حالات غش وتحريف جوهرية في القوائم المالية، وتزايد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد المراجعين، وخصوصاً بعد تعرض العديد من المؤسسات الأمريكية للإنهيار رغم خضوع قوائمها المالية للمراجعة من قبل أكبر مكاتب المراجعة العالمية، وتتبع أهمية جودة المراجعة من خلال المجالات التالية (بودونت، ٢٠١٦):

١- المساهمة في تضييق فجوة التوقعات في التدقيق :

تشير فجوة التوقعات الى عدم رضا المجتمع المالي عن عمل المراجعين بالنسبة للمتوقع منهم ، مما دفع هؤلاء إلى رفع قضايا عليهم أمام المحاكم خاصة في الولايات المتحدة وبريطانيا، وتنشأ هذه الفجوة عندما يصدر المراجع رأياً بدون تحفظ على القوائم المالية ويتبين بعد ذلك وجود أخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات، وعدم قابلية المؤسسة للاستمرار في أعمالها خلال الفترة القادمة، ويتطلب تضييق فجوة التوقعات تدعيم استقلالية المراجع، وتفعيل الرقابة على جودة تنفيذ عملية المراجعة، ودراسة توقعات المجتمع بشأن مراجع الحسابات والعمل على تلبيتها، والتزام مراجع الحسابات بتنفيذ عملية المراجعة وفق معايير المراجعة وقواعد وأداب السلوك المهني وجمع المزيد من أدلة الإثبات، بما يوفر تأكيداً معقولاً بخلو القوائم المالية من حالات الخطأ والغش، ويساهم في تحسين جودة المراجعة ويعزز ثقة الأطراف الأخرى في القوائم المالية.

٢- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية :

نال هذا العنصر اهتماماً كبيراً من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين في السنوات الأخيرة من القرن الماضي خاصة بعد فشل العديد من المنظمات الكبرى، وذلك على اعتبار أن المراجعين من ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المراجعين ذوي الجودة المنخفضة.

٣- أداة تنافسية جيدة :

يعد تقديم خدمات المراجعة بمستوى مرتفع من الجودة من الشروط الأساسية لحفاظ مكاتب المراجعة على حصتها في السوق المحلية لمهنة المراجعة والتوسع نحو السوق الدولية، وذلك من خلال تحسين مقدراتها التنافسية في مواجهة مكاتب المراجعة الكبرى.

٤- المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات :

تكتسب جودة المراجعة أهمية كبيرة كأداة من أدوات حوكمة الشركات، من خلال توفير تأكيدات للمساهمين بصحة التقارير المالية للمؤسسة وكفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية، والإفصاح عن مختلف المخاطر التي قد تعترض نشاط المؤسسة، مما يحسن من وسائل الاتصال ويزيد درجة الثقة بين المؤسسة والمساهمين.

ثالثاً: أهداف جودة المراجعة:

- توجد مجموعة من الأهداف التي يرجى تحقيقها من جودة المراجعة أهمها (أيمن ، ٢٠٢١) :
- ١- توفير الإرشادات حول الإجراءات والسياسات التي يتبناها مكتب المراجعة لتوفير القناعة المعقولة بنوعية المراجعة بصورة عامة وبالالتزام بإتباع وتطبيق المعايير المهنية .
 - ٢- توفير الإرشادات الخاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المراجع من أجل الإلتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهمة المراجعة .
 - ٣- كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والإنتباه الى التفاصيل أثناء العمل .
 - ٤- تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق العمليات، وتحسين كفاءة وفاعلية أداء المهام .
 - ٥- زيادة وتحسين معنويات أعضاء مكتب المراجعة والرفع من روحهم المعنوية .
 - ٦- إيجاد أرضية مشتركة تكون منهجاً يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشتركة .
 - ٧- الإرتقاء بمستوى المهنة والمساهمة أيضاً في الحد من تعرض المراجعين للمشاكل والمساءلات القانونية وتجنب إتهامهم بالتقصير في أداء الواجب المهني.

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

رابعاً: العوامل التي تؤدي إلى تحسين جودة المراجعة :

- 1- تنظيم مهنة المراجعة وتحديد مسؤوليات المراجعين (العزاوي ، ٢٠٠٥).
- ٢- التأهيل العلمي والعملية للمراجع والبرامج التدريبية تؤدي إلى زيادة مهارات الاتصال وتبادل المعلومات مما يولد المقدر لدى المراجع في إبداء رأي فني محايد.
- ٣- توفر الخبرة والمعرفة لدى مكاتب المراجعة في التشغيل الإلكتروني للبيانات، واستخدام المراجعة بالعينات الإحصائية.
- ٤- الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الشركات محل المراجعة.
- ٥- تحديد دقيق وموثق للأهداف العامة والمرحلية للارتقاء بالجودة.
- ٦- تشكيل لجان المراجعة للرقابة ومتابعة أعمال المراجعين.
- ٧- توفر الضمانات التي تكفل حياد المراجع وموضوعيته وإستقلاله المادي والتنظيمي والفكري.
- ٨- التخطيط لعمليات التطوير والتحسين في المراجعة وتصميم برامجها.
- ٩- الإلزام القانوني بتنفيذ قواعد وآداب السلوك المهني ومعايير رقابة الجودة وذلك عن طريق المنظمات المهنية والعقوبات والقضايا والتشريع.
- ١٠- اهتمام كافة المستويات الإشرافية بعملية المراجعة ، بحيث تكون مرجعي فني لفريق المراجعة .
- ١١- المعرفة العميقة بنشاط العميل من قبل فريق العمل وكافة المستويات الإشرافية مع التركيز على جودة تقارير المراجعة (الملط ، ٢٠٠٤).
- ١٢- الاهتمام برد فعل واحتياجات وتوقعات مستخدمي القوائم المالية.

قياس جودة المراجعة :

- يمكن الاستعانة بمؤشرات قياس الجودة في قياس جودة المراجعة، ويرى البعض أن هناك سبعة عناصر يجب توافرها في مؤشر قياس جودة المراجعة تتمثل في: (بودونت، ٢٠١٦):
- ١- أن يكون المقياس ذا معنى ويحقق الأهداف التي تسعى مكاتب المراجعة للوصول إليها.
 - ٢- ارتباط المقياس بالعمليات التي تقوم بها مكاتب المراجعة.
 - ٣- تجنب الإفراط في استخدام المقاييس.
 - ٤- توفير مؤشرات تتعلق بالمستقبل لتحديد النتائج السلبية التي يمكن أن تحدث فيما بعد .
 - ٥- تحديد الممارسات الإدارية الفعالة.
 - ٦- توفير البيانات الفنية الحقيقية.
 - ٧- تخفيض حجم البيانات التي يتم جمعها.

يلاحظ أن تلك العناصر منها ما يرتبط بالمراجعة الخارجية ومنها يمكن الإستعانة به في قياس جودة المراجعة الداخلية، ولأن البحث يتم تطبيقه على وحدات الجهاز الإداري للدولة، ونظراً لزيادة الإهتمام بجودة وظيفة المراجعة الداخلية، ونظراً لدورها الهام في تحسين هيكل الحوكمة وممارساتها الهادفة إلى حماية مصالح جميع الجهات المهتمة بالمؤسسة، فإنه سيتم التركيز على المؤشرات والمحددات التي يمكن الإستعانة بها في قياس جودة المراجعة الداخلية .

ويقصد بجودة أداء المراجعة الداخلية تنفيذ مهامها بما يتفق مع معايير المراجعة الداخلية الصادرة عن المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين، وتعني رقابة جودة الأداء العمل على ضمان الإلتزام بمعايير المراجعة الداخلية والسياسات المرسومة لقسم المراجعة الداخلية وكذلك برامج المراجعة المخططة، ولتحقيق ذلك يجب أن يكون هناك عمليات تقييم مستمرة لعمل أقسام المراجعة الداخلية وسياساتها وبرامجها (توام، ٢٠٢٢).

وقد حدد المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين (IIA) من خلال نشراته أربعة مكونات هامة للمحافظة على جودة المراجعة الداخلية في المؤسسات هي (IIA,2009) :

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

- الإلتزام بميثاق أخلاقيات مهنة المراجعة الداخلية.
 - تنفيذ أنشطة المراجعة الداخلية بما يتفق مع معايير المراجعة الداخلية.
 - العمل على متابعة التطوير المهني للمراجعين الداخليين بشكل مستمر.
 - العمل على متابعة التحسين المستمر في ممارسات وأساليب المراجعة الداخلية.
- وقد أوصت المعايير الدولية المنظمة لمهنة المراجعة في المعيار رقم ٢٢٠ على ضرورة أن تقوم المؤسسة بالمراجعة وفقاً للرقابة على الجودة وذلك من أجل ضمان قيام قسم المراجعة الداخلية بخدمة الأطراف ذات العلاقة بشكل مناسب وبما يتفق مع معايير المراجعة، وقد أشار المعيار الى أن عناصر الرقابة على الجودة تشتمل على مايلي (الذئبيات، ٢٠٠٩):

- المتطلبات المهنية وتقوم على قواعد السلوك المهني.
- الكفاءة والجدارة، حيث يجب على موظفي المراجعة الداخلية أن يتمتعوا بمستوى تكنولوجي عالي وكفاءة مهنية تمكنهم من انجاز مسؤولياتهم، وطبقاً لهذا البحث يجب أن يلموا بنظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (GFMIS).
- الإشراف، اذ يجب أن يكون هناك إشراف وتوجيه كافيان ومراجعة مستمرة على كافة المستويات.
- التفشي، حيث يجب أن يكون هناك مراقبة وتفتيش لضمان كفاءة وفاعلية المراجعة بصفة مستمرة.

١/٣ الرقابة الداخلية على النفقات الحكومية:

الحاجة إلى ضبط الإنفاق الحكومي لتوفير الأموال وتوجيهها إلى الأنشطة التي تهدف الدولة الى تحقيقها نظراً لمحدودية الموارد المتاحة، وتزايد الحاجة الى الأموال مع تزايد دور الدولة في تقديم الخدمات وتوفير الحياه الكريمة للشعب، وعدم رضا جمهور دافعي الضرائب عن زيادة الأعباء الضريبية، دفع نحو وضع ضوابط مختلفة ومتداخلة للحد من هدر أموال الإيرادات المحدودة وتوجيهها بشكل صحيح نحو المشاريع التي تفيد المواطنين، وهذه الضوابط بمجموعها تشكل نظام الرقابة الداخلية (العبادي، ٢٠١٤).

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية ومقوماتها وأنواعها :

أ- مفهوم الرقابة الداخلية :

تعددت تعريفات الرقابة بتعدد المهتمين بها وتعدد المجالات التي تستعين بها، ويمكن تعريفها تعريفاً عاماً بأنها " مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى التحقق من أن تنفيذ العمل يتم وفقاً لما هو محدد بالخطة الموضوعية مقدماً، وإكتشاف الأخطاء ونواحي القصور بهدف علاجها أو عدم تكرارها مستقبلاً".

كما تعددت المفاهيم التي تناولت نظام الرقابة الداخلية على النحو التالي (بضياف، ٢٠١٦):

- قد ينظر إلى نظام الرقابة الداخلية على أنه " تخطيط التنظيم الإداري وما يرتبط به من وسائل ومقاييس للمحافظة على الأصول، اختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم " .
- كما قد ينظر إليه على أنه " مجموعة الضمانات التي تساهم في توجيه المؤسسة، وتهدف الى ضمان المحافظة على الأصول ونوعية المعلومات من جهة، ودعم تحسين الأداء من جهة أخرى " .
- وقد ينظر اليه أيضاً على أنه " يعبر عن تخطيط وتنظيم محدد يستخدم للمحافظة على الأصول وتوفير البيانات التي يمكن الوثوق فيها والاعتماد عليها " .
- كما قد ينظر إليه على أنه " نظام يعطى أساليب من أجل تقييم فعالية الأداء، والتأكد من دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وزيادة تشجيع العاملين وتدعيم أدائهم من أجل استمرارية المؤسسة " .

وقد تعارف المحاسبون على أن المراقبة الداخلية تتضمن خطة المشروع وجميع الطرق والمقاييس المترابطة داخل المشروع بغرض حماية الأصول والتحقق من سلامة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها، وتنمية كفاءة العمليات، والتشجيع على الإلتزام بالسياسات الإدارية المرسومة (عطية، ٢٠١٦).

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

وترى الباحثة أن المراقبة الداخلية ليست وسيلة فقط وإنما هي نظام مترابط يتضمن مجموعة من الإجراءات والوسائل والأساليب التي تكفل حماية أصول الوحدة، ومنع الأخطاء المحاسبية واكتشافها (إن وجدت) أولاً بأول، والتأكد من أن تنفيذ أنشطة المنشأة يتم وفقاً للخطط والسياسات الموضوعية، وأن هناك إطاراً عاماً لمفهوم الرقابة الداخلية يجب أن يتضمن النقاط التالية:

١- الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من كل نظام تستخدمه المؤسسة لتنظيم وتوجيه عملياتها، وليست نظاماً مستقلاً في ذاته.

٢- الرقابة الداخلية ليست حدثاً واحداً فقط بل مجموعة من الأعمال والأنشطة التي تحدث بشكل مستمر.

٣- الرقابة الداخلية عملية يضع أسسها وينفذها ويراقبها ويطورها الأفراد على كافة المستويات بالمؤسسة.

٤- الرقابة الداخلية تعطى تأكيداً معقولاً وليس مطلقاً حول تحقيق الأهداف المخططة.

٥- الرقابة الداخلية تشتمل على أمور أكثر من تلك المتعلقة بوظائف النظام المحاسبي والتقارير المالية، فهي تمتد لتشتمل على الجوانب الإدارية والتنظيمية بدءاً من خطط وبرامج المؤسسة، ومروراً بالهيكل التنظيمي، وانتهاءً بوسائل وأدوات الرقابة المالية الإدارية.

٦- الرقابة الداخلية يجب أن يراعى في تصميم نظمها التكلفة والعائد.

٧- الرقابة الداخلية توفر الظروف الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة.

ب- مقومات نظام الرقابة الداخلية :

وجود نظام قوى للرقابة الداخلية يعبر عن الوضعية الحقيقية للوحدة من جهة، ومن جهة أخرى فإنه يمكن الوحدة من تحقيق أهدافها المرسومة في الخطة العامة لها، وهذه المقومات تعتبر كأعمدة داخل المبنى تعكس قوة وفعالية هذا المبنى والعكس صحيح، وتتمثل تلك المقومات فيما يلي :

١- الخطة التنظيمية :

تعتبر أساس عملية الرقابة، إذ يجب أن يحدد الهيكل التنظيمي الأهداف والسياسات والواجبات والمسؤوليات وتوزيع السلطات على الوظائف بالمستويات الإدارية المختلفة ووسائل الاتصال الرسمي بينهم ومستويات الاشراف عليهم. كما يجب أن يتم تحديد المسؤوليات والواجبات الخاصة بكل وظيفة منها بحيث تتناسب مع مقدرة كل فرد في هذا التنظيم .

٢- نظام محاسبي سليم :

توجد علاقة تكاملية بين النظام المحاسبي الحكومي ونظام الرقابة الداخلية، حيث أن النظام المحاسبي السليم بصفة عامة يساهم في توفير رقابة داخلية فعالة. كما يعتبر العنصر الفعال في رقابة وإدارة أنشطة الوحدات الحكومية، كما يعتبر أيضاً القلب النابض لنظام الرقابة الداخلية.

٣- توافر الكفاءات داخل الوحدة الحكومية:

وجود نظام رقابة سليم في الوحدات الحكومية يتطلب تصنيف الوظائف وتحديد المؤهلات العلمية والعملية التي يجب توافرها في من يقوم بها، مع ضرورة تنفيذ البرامج التدريبية الدورية ومراجعة عمل الموظفين من وقت لآخر .

٤- وضع الإجراءات التفصيلية السليمة :

إذ يجب أن يتم وضعها وتحديد الخطوات التنفيذية اللازمة لأداء العمليات المختلفة والتي تؤدي إلى توافر رقابة داخلية فعالة، ويشترط لنجاح هذه الإجراءات توافر إلمام وإدراك جيد وفهم العاملين لها، وتقييم مدى فاعليتها في مجال تحقيق الرقابة الداخلية بصفة مستمرة.

٥- قياس الأداء:

يصبح نظام الرقابة الداخلية أكثر فعالية في حالة وجود معدلات ملائمة لقياس الأداء، ورغم أن وظيفة المحاسبة الأساسية هي عملية القياس ووحدة القياس هي العملة النقدية، إلا أن غياب هدف الربح في الخدمات التي تؤديها الوحدات الحكومية قد يؤدي إلى صعوبة القياس.

٦- إدارة المراجعة الداخلية :

لا يغنى وجود نظام للرقابة الداخلية عن وجود إدارة للمراجعة الداخلية ، فإذا كان النظام المحاسبي هو قلب نظام الرقابة الداخلية فإن إدارة المراجعة الداخلية هي بمثابة الطبيب المعالج للنظام.

ج- أنواع المراقبة الداخلية :

تتمثل الأهداف الرئيسية لأي نظام مراقبة داخلية سليم في ضمان الدقة المحاسبية في تسجيل عمليات المنشأة، والمحافظة على أصولها كاملة غير منقوصة، وتنفيذ سياستها المرسومة، واستغلال جميع إمكانياتها المادية والبشرية المتاحة استغلالاً أمثل، ويمكن تحقيق هذه الأهداف من خلال نوعين من المراقبة الداخلية هما (عطية، ٢٠١٦):

١- المراقبة الإدارية :

يمكن تعريفها بأنها مجموعة الخطط والإجراءات والوسائل المتعلقة باتخاذ القرارات المرتبطة بتخصيص الموارد الاقتصادية في الوحدة واستخدامها استخداماً أمثل، وهذا يتطلب العمل بمجموعة من النظم الفرعية أهمها:

- خطة تنظيمية واضحة يتم بموجبها تحديد السلطات والمسئوليات للعاملين بالوحدة .
- النظام المناسب لاختيار العاملين ونظم التدريب الكفيلة برفع كفاية أدائهم .
- نظم الأجور والحوافز والمكافآت .
- اللوائح والتعليمات الإدارية الخاصة بمجريات العمل وتسلسله ومتابعة تنفيذ أنشطة الوحدة بأقسامها المختلفة .
- مجموعة المقاييس والمعايير المناسبة لتقييم أداء العاملين .
- السياسات والإجراءات والوسائل الكفيلة بتحسين أداء العاملين وحثهم على إتباع سياسات الإدارة والالتزام بها

٢- المراقبة المحاسبية :

- يمكن تعريفها بأنها مجموعة الخطط والإجراءات والأساليب المتبعة والسجلات المستخدمة بهدف حماية الأصول والموجودات والتأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، وهذا يعني أن نظم المراقبة المحاسبية يجب أن تصمم لمتابعة تنفيذ المنهج المحاسبى، ولكي تحقق التأكد المعقول من أن:
- تنفيذ العمليات يتم طبقاً للتفويض العام أو الخاص للسلطة ويسير وفقاً للخطط المرسومة.
 - تسجيل العمليات بشكل يسمح بـ :
 - المساءلة المحاسبية عن الأصول .
 - إعداد التقارير والقوائم المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وطبقاً للمبادئ الأخرى لإعداد هذه القوائم والتقارير.
 - مطابقة أرصدة حسابات الأصول على فترات مختلفة مع الأصول الموجودة في حيازة المسؤولين بالوحدة
 - اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب وتصحيحها وتلافيتها مستقبلاً.
 - تداول الأصول يتم طبقاً لبرنامج تفويض السلطات والاختصاصات.

ثانياً : الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية :

تتضح أهمية المراقبة الداخلية في الوحدات الحكومية من اهتمام قانون المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية بها، وقد تناولها في أكثر من مادة، فعلى سبيل المثال نصت المادة (٢٨) من قانون المحاسبة الحكومية (١٢٧) لسنة ١٩٨١ على أن " تضع كل جهة من الجهات الإدارية نظاماً للضبط الداخلى وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها بما يكفل المحافظة على أموالها وأصولها وحقوقها، وذلك بالاشتراك مع ممثلى وزارة المالية وفى حدود ما تقرره اللائحة التنفيذية " .

أهداف نظام المراقبة الداخلية في الوحدات الحكومية :

يتضح من تطبيق المفهوم السابق للمراقبة الداخلية على وحدات الجهاز الإدارى للدولة أن المراقبة الداخلية يمكن أن يكون لها دور أكبر فى حماية مقدرات الدولة ومتابعة أنشطة الوحدات الإدارية، ومن ثم تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية واتخاذ القرارات الخاصة بالمستقبل، وذلك لأن تطبيق نظام المراقبة الداخلية فى وحدات الجهاز الإداري للدولة يمكن أن يحقق مجموعة كبيرة من الأهداف أهمها (عطية، ٢٠١٦):

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

- 1- حماية موجودات الوحدات الحكومية من السرقة أو الاختلاس أو الضياع ومنع التلاعب فيها .
 - 2- اكتشاف الأخطاء الحسابية والمحاسبية المقصودة وغير المقصودة أولاً بأول بهدف علاجها والإقلال من احتمالات حدوثها مستقبلاً .
 - 3- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات المالية والتأكد من سير العمل وفقاً للخطط والسياسات الموضوعية .
 - 4- متابعة تنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات الحكومية فيما يتعلق بعمليات الصرف أو التحصيل أو التسوية .
 - 5- توفير البيانات اللازمة لتقييم أداء الوحدات الحكومية واتخاذ القرارات الخاصة بتحسين هذا الأداء مستقبلاً بما يرفع في النهاية من كفاءة أداء الجهاز الإداري للدولة ككل .
- وقد أشارت المادة (٣١) من اللائحة التنفيذية لقانون المحاسبة الحكومية إلى ما يفيد ذلك حيث نصت على أنه "يجوز للجهات الإدارية وضع أنظمة إضافية للرقابة الداخلية بما لا يتعارض مع الأنظمة التي تقررها وزارة المالية من شأنها تجنب وقوع المخالفات المالية، والعمل على ترشيد الإنفاق، وزيادة حصيلته مواردنا وذلك مع عدم الإخلال باختصاصات وزارة المالية".
- ولأن الهدف المثالي للرقابة في الجهاز الحكومي هو أن نجعل الأخطاء تساوى صفراً، فإن هذا الهدف لكي يتحقق لا بد من التقييم الدوري والمستمر لمدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وهذا عادة ما يتم عن طريق إدارة المراجعة الداخلية من قبل الجهاز المركزي للمحاسبات .

مقومات نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية :

- اقترح البعض مجموعة من المقومات أو الأسس التي يجب أن تتوافر في نظام المراقبة الداخلية الناجح والتي سيمتد منها نجاحه وفاعليته ، وأهم هذه المقومات أو الأسس مايلي (عطية ، ٢٠١٦)
- 1- تخصيص إدارة مستقلة لكل نوع من أنواع الأنشطة المالية .
 - 2- فصل أعمال الوحدات الحسابية عن أعمال وحدات المخازن التي توجد بها أصول وموجودات الجهة الحكومية .
 - 3- تنفيذ نظام الجرد المستمر والمفاجئ على المخازن والخزائن والسلف المستديمة .
 - 4- تحديد اختصاص كل عامل وتوزيع العمل بين العاملين بكل إدارة مالية .
 - 5- إجراء تعديل في اختصاصات العاملين المنوط بهم مباشرة الأعمال المالية، ومراعاة عدم استمرار أي منهم في عمل واحد مدة تجاوز خمس سنوات .
 - 6- وضع النظام المناسب لحفظ المستندات والمراسلات الواردة إليها والصادرة منها بما يسهل الرجوع إليها .

الأحكام والضوابط العامة للرقابة على الصرف من الموازنة :

- تتم الرقابة الداخلية على مكونات أو بنود الانفاق الحكومي وفقاً لثلاثة أحكام تتمثل في (العمار، ٢٠١٥):
- 1- تحقيق أكبر قدر من المنافع :
هناك دور للدولة في تحديد مقدار حاجة المجتمع إلى مختلف المشاريع، وإجراء المفاضلة بينها على أساس ما يحققه كل منها من منفعة جماعية، ومن ثم تقرير قيمة وتوقيت الانفاق على تلك المشاريع.
 - 2- الاقتصاد :
يتحمل القائمون بالانفاق مسئولية ترشيده ومن ثم عدم انفاق أي مبلغ إلا بمبرر، فالإنفاق العام مبرر بما يحققه من منفعة عامة، ولا يمكن أن تتحقق هذه المنفعة إذا كان هناك تبذير .
 - 3- الترخيص:
تخضع النفقة العامة لموافقة واعتماد بالصرف من الجهة المختصة الأمر بالصرف وفق الصلاحيات والمسئوليات الممنوحة مسبقاً .
وهناك بعض الضوابط التي وضعها قانون المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية للمراقبة الداخلية على عمليات الصرف بصفة عامة يمكن تلخيص أهمها فيما يلي (قانون المحاسبة الحكومية، المواد من ٧ الى ٣٦):
- 1- لا يجوز الصرف أو الارتباط بمصروفات جارية إلا في حدود الإعتمادات المدرجة بالموازنة.
 - 2- لا يجوز للجهات الإدارية الارتباط بأى مصروف يقتضي الخصم به على موازنة السنة المالية القائمة إلا بعد الرجوع إلى ممثلي وزارة المالية المختصين.

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

- ٣- على الجهات الإدارية قبل إبرام أي عقد أو إتفاق مالى الحصول على إقرار كتابي من المسؤولين عن نظام الارتباطات بسماع البند المختص الجائز الخصم عليه قانوناً بقيمة هذا الارتباط.
- ٤- لا يجوز صرف أية مبالغ أو إجراء تسويات حسابية تؤثر على إعمادات الموازنة إلا بعد اعتماد استمارة الصرف أو إذن التسوية من رئيس الجهة الإدارية أو من ينوبه وبعد إستيفاء المستندات اللازمة.
- ٥- يخصم بقيمة المبالغ التي يتم صرفها على إعمادات الموازنة الخاصة بالجهة الإدارية وفي الأغراض المخصصة لها هذه الإعمادات ، ولايجوز تجاوز إعمادات أي باب ولا الصرف في غير أغراضه أو إستحداث نفقات غير واردة بالموازنة إلا بعد الرجوع الى وزارة المالية لإستصدار التشريع اللازم.
- ٦- يحظر الصرف أو إجراء تسوية على حساب وسيط في حالة عدم وجود اعتماد بالموازنة العامة للدولة أو عدم كفاية الاعتماد.
- ٧- على ممثلى وزارة المالية والمسؤولين الماليين بالجهات الإدارية الإمتناع لأسباب يوضحونها كتابة عن تنفيذ أى أمر أو قرار ينطوى على مخالفة واضحة لأحكام الدستور أو القوانين أو القرارات الجمهورية أو القواعد المالية.
- ٨- تختص وزارة المالية بالرقابة المالية قبل الصرف على تنفيذ موازنات الجهات الإدارية وتتم الرقابة عن طريق ممثلى الوزارة ، ولهم فى سبيل ذلك حق الإطلاع على جميع المستندات ولو كانت سرية، وللجهات الإدارية القيام بالرقابة الداخلية بما لا يخل بإختصاصات وزارة المالية .
- ٩- على ممثلى وزارة المالية بالوحدات الحسابية تقديم بيانات المتابعة المالية الشهرية والمراكز المالية ربع السنوية إلى وزارة المالية بما يطابق سجلات الوحدة الحسابية فى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية والتوقيع عليها منهم .
- ١٠- على رؤساء الجهات الإدارية إبلاغ وزارة المالية والجهاز المركزى للمحاسبات بما يقع فى هذه الجهات من حوادث الاختلاس والسرقة والإهمال والتبديد وما فى حكمها .
- ١١- تعد كل وحدة بياناً عن الإستخدامات الإستثمارية التى تقع فى نطاقها توضح فيه ما تم تنفيذه وما تم إنفاقه حتى نهاية السنة المالية على كل نوع من الأصول التى يتكون منها كل مشروع على حدة .

التطبيق العملى لإجراءات الصرف والمراجعة لبند الإنفاق الحكومي فى الوحدة الحسابية

أ- مرحلة التسجيل الورقى: وتسير على النحو التالى:

- ١- التسجيل بدفتر قيد طلبات الصرف الواردة (٥٥ ع.ج) ثم يؤشر عليه مندوب وزارة المالية للتسجيل ثم يذهب الى المراجع للمراجعة والتأكد من مستندات الصرف ثم يعود الى مندوب وزارة المالية.
- ٢- دفتر الموازنة للتسميح (الارتباط) على أن يقوم مندوب وزارة المالية بالتأكد من عملية التسميح ومطابقتها بالمبلغ المعتمد بعد التأكد من توافر جميع المستندات المؤيدة للصرف حسب طبيعة المستند والباب الموازى وتأشيرات السلطة المختصة بالموافقة على الصرف والتأكد من عدم مخالفة المستند لأحكام القانون والكتب الدورية الخاصة بطبيعة المستند .
- ٣- بعد تأكد مندوب المالية من كل ذلك ومن احكام الرقابة يقوم بالتأشير على مستند الصرف وإعتماده كمدير حسابات ثم تبدأ مرحلة أخرى للتسجيل بالدفاتر.
- ٤- التسجيل بدفتر يومية إستثمارات الصرف (٢٢٤ ع.ج) وهو أحد دفاتر الأستاذ العام يستخدم فى قيد العمليات التى تتم بموجب مستندات الصرف من واقع استثمارات اعتماد الصرف ثم التسجيل بالدفاتر الداخلية وهى على سبيل المثال دفتر أستاذ المصروفات، دفتر الدائنين (الضرائب) ودفتر الدائنين (المعاشات).

ب- مرحلة الدفع الإلكتروني:

- تبدأ مرحلة الدفع الإلكتروني من خلال التسجيل على منظومة الـ **GFMS** عن طريق مسئول ادخال البيانات، وتتم بالخطوات التالية :
- 1- يقوم مدخل البيانات بإدخال مايسمى بالقيود المستندي، هذا القيد يعبر عن قيمة أمر الدفع (الشيك سابقاً)، ثم يتم حفظ المستند بأخذ رقم مستندي .
 - 2- بعد ادخال المستند وحفظه يقوم مندوب وزارة المالية بالجهة أو الوحدة بالدخول على المنظومة عن طريق كلمة المرور الخاصة به ، ثم يقوم بفتح المستند والتأكد من إدخاله بشكل سليم ومراجعته من حيث مطابقته لطبيعة البند والمبلغ .
 - 3- بعد مراجعة القيد يقوم بحجز الأموال ثم يتم ترحيل المستند على المنظومة .
 - 4- بعد ترحيل المستند يأخذ المستند قيد رقمي يعبر عن قيمة أمر الدفع ومكون من ثمانية أرقام عشوائية غير متكررة .
 - 5- يتم تسجيل هذا القيد على المستند الورقي (استمارة اعتماد الصرف) حتى يتمكن مسئول الإدخال لمنظومة الدفع الإلكتروني (GPS) من إنشاء أمر الدفع والذي لا يتم إلا بهذا القيد .
 - 6- بعد إثبات القيد الرقمي تبدأ منظومة الدفع الإلكتروني (GPS) لإنشاء أمر الدفع بإسم المستفيد ، حيث يقوم مدخل الـ (GPS) بإدخال بيانات الشخص المستفيد واسم البنك ورقم حسابه البنكي والرقم القومي الخاص ورقم تليفونه تمهيداً لإنشاء أمر الدفع .
 - 7- بعد إنشاء أمر الدفع يقوم مندوب وزارة المالية بالدخول مرة ثانية على منظومة الدفع الإلكتروني (GPS) عن طريق الـ (TOKEN) الخاص به، ثم يقوم بمراجعة بيانات المستند كاملاً، وبعد التأكد منها يقوم بإدخال تاريخ استحقاق أمر الدفع ثم التوقيع على أمر الدفع كتوقيع ثان .
 - 8- بعد توقيع مندوب المالية يقوم صاحب التوقيع الأول (رئيس المصلحة) بالدخول على أمر الدفع من خلال الـ (TOKEN) الخاص به للتوقيع أيضاً على أمر الدفع.

مراجعة الترحيل والقيود :

يقوم مندوب المالية بعمليات المراجعة والترحيل من خلال الخطوات التالية :

- 1- من الشاشة الرئيسية ضغط **enter** تظهر شاشة البحث، منها يتم إختيار الفترة ثم تحديد الشهر ثم الضغط على مؤشر البحث فتظهر جميع اليوميات التي تم تسجيلها خلال الشهر .
- 2- الوقوف على اليومية غير المرحلة ثم الضغط على زرار مراجعة اليومية فتفتح اليومية ويتم مراجعة جميع بنودها.
- 3- الضغط على زرار ترحيل تظهر رسالة (معرف الطلب المتزامن رقم 0000)، ثم البحث عن رقم الطلب من قائمة (عرض- طلبات - بحث) يظهر رقم الطلب .
- 4- الضغط على زرار تجديد البيانات حتى تصبح حالة الطلب (تام - عادي) باللون الرمادي وهذا يعنى أن القيد أصبح مرحل وتمت مراجعته.
- 5- بالضغط على زرار إعادة الاستعلام ستظهر حالة القيد أصبح مرحل.

ملاحظات على عمليتي الترحيل والمراجعة :

- 1- إذا تم ترحيل القيد وعند الاستعلام عنه وجدت حالته (١٢ - فشل احتياطي)، فإن هذا يعنى أن القيد به بنود تحتاج إلى تعزيز من الهيئة الموازنية، ولمعرفة هذه البنود يتم الآتى :

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي
أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

- البحث عن رقم الطلب من قائمة (عرض- طلبات - بحث)، سيظهر القيد وحالته (تام - تحذير) باللون الأصفر.

- يتم الضغط على زرار (عرض المخرجات) سيظهر تقرير به البنود التي بها فشل وتحتاج الى تعزيز من الهيئة الموازية ورقم السطر بالقيد والمبالغ الخاصة بها .

٢- اذا تم ترحيل القيد وعند الاستعلام عنه وجدت حالته (١٦ - فشل احتياط)، فإن هذا يعنى أن القيد غير متوازن، عندئذ يجب فتح القيد على النحو السابق وإعادة ضبطه .

٣- اذا لم يتم مسئول ادخال قيود اليومية بعملية فحص أموال وحجز الأموال يمكن للمسئول عن الترحيل عمل فحص أموال وحجز أموال والترحيل، علماً بأنه اذا تم الضغط على الترحيل مباشرة فان السيستم سيقوم بالعمليات الثلاث على التوالي (فحص - حجز - ترحيل).

مراجعة خطة التدفقات النقدية للوحدة الحسابية :

يتم تحميل ومراجعة خطة التدفقات النقدية للوحدة الحسابية من خلال الخطوات التالية :

١- من الشاشة الرئيسية نختار طلبات ومنها نضغط تنفيذ طلب جديد ثم مفرد ثم موافق فيظهر الاسم.

٢- يتم الضغط على (-) يتم إختيار تحميل ومراجعة الخطة ثم موافق فتظهر شاشة بها معاملات يتم إختيار الوحدة الحسابية ثم الضغط على (-) ويتم تسجيل الكود المؤسسى فتظهر الفترة .

٣- يتم الضغط على (-) وإختيار الشهر المطلوب عمل الخطة له ثم الضغط على (موافق) ثم الضغط على (تقديم) فتظهر رسالة (رقم الطلب 000 هل تريد تقديم طلب آخر نعم أو لا) .

٤- يتم الضغط على لا ثم الضغط على (بحث) فيظهر الطلب .

٥- الضغط على (تجديد البيانات) حتى تصبح حالة الطلب (تام-عادي) باللون الرمادي فيتم الضغط على (عرض المخرجات) تظهر رسالة (البيانات سليمة ولا توجد أخطاء) ، أي أنه تم تحميل ومراجعة الخطة بنجاح .

الربط بين منظومة GFMIS ومنظومة TSA (حساب الخزانة الموحد) :

يتم الربط بين المنظومتين عن طريق (رقم القيد)، أي أنه بمجرد تسجيل قيد اليومية يظهر لها رقم قيد على منظومة الـ **GFMIS**، بعد ترحيل القيد يتم إرساله الى منظومة الـ **TSA**، ويتم إستخدامه من قبل مسئول الدفع الالكتروني لإنشاء أمر الدفع، علماً بأن رقم القيد مرتبط بالباب الموازى لأوامر الدفع المسجلة داخل القيد على منظومة الـ **GFMIS**، وبدون رقم القيد لن يتم إستخراج أوامر الدفع .
وتحقيقاً لمزيد من ضبط ورقابة الإنفاق الحكومي في ظل منظومة الـ **GFMIS** تمارس الوحدة الحسابية عدداً من الإجراءات أهمها :

١- أنه يجوز لمدير الحسابات إسناد أي من مسؤوليات النظام لموظف آخر داخل الوحدة الحسابية بعد تدريبه ، لكن لايجوز إسناد أكثر من مسؤولية لموظف واحد على على المنظومة إلا بعد موافقة وحدة الميكنة بقطاع الحسابات والمديريات المالية بوزارة المالية .

٢- لايجوز طلب إسناد مسؤولية إدخال بيانات الدفع الالكتروني لمسئول إدخال البيانات بالمنظومة أو العكس.

٣- كلمة المرور الخاصة بمسئولى نظام الـ **GFMIS** سرية وهى عهدة أصحابها فقط .

٤- تسليم استمارة المتابعة ربع السنوية (الاستمارة ٧٥ ع. ح) في مواعيدها القانونية بصيغتها الالكترونية بطباعتها من نظام الـ **GFMIS** وإعتمادها وإرسالها الى إدارة الحساب الختامي بالمديرية المالية ، مع قيام جميع الوحدات الحسابية الفرعية بإرسال خطاب شهرى معتمد من مدير الحسابات يفيد تطابق البيانات

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي
أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

المستخرجة عن طريق نظام الـ GFMIS مع البيانات المسجلة بالدفاتر والسجلات بالوحدة الحسابية الفرعية عند تسليم الاستمارة (٧٥ ع. ح) المميكنة .

٥ - ضرورة تطابق المنصرف من الاعتمادات الموازنة الواردة بالاستمارة (٧٥ ع. ح) وبيان المتابعة مع كشوف الحساب وتقارير الموقف المالي الصادرة من كل من الوحدة الحسابية المركزية والبنك المركزي مع المنصرف فعلاً بالسجلات الحسابية .

وتأكيداً على الدور الهام الذي يبذله ممثلو وزارة المالية في الحفاظ على المال العام وتحقيق الانضباط المالي المنشود وترشيد الإنفاق العام والحد من عجز الموازنة العامة للدولة، بما يواكب تطبيق أحدث الممارسات الدولية في ظل صدور العديد من القوانين والقرارات اللازمة لمواءمة ومواكبة بيئة العمل، يجري حالياً تطوير أداء ممثلي وزارة المالية من خلال إيجاد آليات تساهم في رفع كفاءة الإنفاق العام وحوكمة إجراءات الصرف والتحصيل الإلكتروني بالجهات الحكومية بهدف ترشيد الإنفاق ورفع كفاءة تحصيل الإيرادات للمساهمة في تخفيض عجز الموازنة العامة للدولة (الدليل الموحد لإجراءات الرقابة المالية للجهات الحكومية، ٢٠٢٠).

ومن خلال العرض النظري السابق والتطبيق العملي لإجراءات الصرف والمراجعة لبنود الإنفاق الحكومي في الوحدة الحسابية توصلت الباحثة الى التحليل الوصفي لبنود الإنفاق الحكومي

توصيف متغيرات الدراسة:

تناول البحث في هذا الجزء تحليل آراء المستقصى منهم بشأن معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة علي الإنفاق الحكومي، وتلخص الباحثة نتائج البحث الوصفية فيما يلي:

١- مقومات ضمان تحقيق مراجعة جيدة لبنود الإنفاق الحكومي :

في سبيل توصيف مقومات ضمان تحقيق مراجعة جيدة لبنود الإنفاق الحكومي في ظل تطبيق نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية، قامت الباحثة بدراسة وتحليل آراء المستقصى منهم لتحديد الأهمية النسبية لكل منها، من خلال الإحصاءات الوصفية الموضحة بالجدول التالي:

جدول رقم (١)

الوصف الإحصائي لبعده مقومات ضمان تحقيق مراجعة جيدة لبنود الإنفاق الحكومي

نسبة التكرار على المقياس %					لا توجد	الى حد ما	متوسطة	كثيرا	متوافرة تماما	مقومات ضمان تحقيق مراجعة جيدة لبنود الإنفاق الحكومي
متوافرة تماما	كثيرا	متوسطة	الى حد ما	لا توجد						
8,9	31,1	46,7	11,1	2,2	0,879	3,33	توافر الأساليب والأدوات اللازمة لمراجعة الإنفاق الحكومي في ظل تطبيق النظام .			
17,8	24,4	48,9	8,9	0	0,895	3,51	وضوح إجراءات المراجعة في ظل تطبيق النظام .			
6,7	35,6	42,2	15,6	0	0,826	3,33	توافر كوادر فنية مؤهلة ومدربة علي إجراءات المراجعة للإنفاق الحكومي في ظل تطبيق النظام			
26,7	40,0	31,1	2,2	0	0,821	3,91	توافر البيانات اللازمة عن عناصر وبنود الإنفاق الحكومي بالوحدة المحاسبية .			
4,4	37,8	35,6	22,2	0	0,857	3,24	توافر المقاييس لقياس فاعلية المراجعة في ظل تطبيق النظام .			
12,9	33,78	40,9	12,0	0,44	0,856	3,464	الإجمالي			

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي

يتضح من الجدول السابق إرتفاع الأهمية النسبية لكافة العبارات المتعلقة بمقومات ضمان تحقيق مراجعة جيدة لبنود الانفاق الحكومي في ظل تطبيق نظام ادارة المعلومات المالية الحكومية، وذلك بمتوسط حسابي كلي (٣,٤٦٤) وانحراف معياري كلي (٠,٨٥٦) .

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي
أ. ملكه رمزي محمد عبد الحليم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي؛ أ.د. محمد راضي عطية

٢- آليات مراجعة الإنفاق الحكومي :

يوضح الجدول التالي الوصف الإحصائي لبعدها آليات مراجعة الإنفاق الحكومي:

جدول رقم (٢)

الوصف الإحصائي لبعدها آليات مراجعة الإنفاق الحكومي

نسبة التكرار على المقياس %					الوصف الإحصائي	المتوسط الحسابي	آليات مراجعة الإنفاق الحكومي
متوافرة تماما	كثيرا	متوسطة	الى حد ما	لا توجد			
0	40,0	26,7	33,3	0	863,	3,07	تحقق أهداف المراجعة فى ظل تطبيق النظام .
22,2	28,9	22,2	22,2	4,5	1,196	3,42	تحديد جهة أو أكثر مسؤولة عن تقييم جودة المراجعة فى ظل تطبيق النظام .
31,1	24,4	31,1	13,4	0	1,053	3,73	توحيد التقارير الخاصة بنتائج عمليات مراجعة النفقات فى الوحدة المحاسبية .
15,6	37,8	24,4	8,9	13,3	1,243	3,33	توحيد التقارير الخاصة بتقييم أداء القائمين على تنفيذ المراجعة فى ظل تطبيق النظام .
24,4	35,6	37,8	2,2	0	834,	3,82	آليات المراجعة فى ظل تطبيق النظام مرتبطة بعمليات التطوير المستمر .
18,66	33,34	28,44	16	3,56	1,04	3,474	الإجمالي

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

٣- تقييم آليات مراجعة الإنفاق الحكومي فى الوحدات الحسابية :

يوضح الجدول التالي الوصف الإحصائي لبعدها تقييم آليات مراجعة الإنفاق الحكومي فى الوحدات الحسابية:

جدول رقم (٣)

الوصف الإحصائي لبعدها تقييم آليات مراجعة النفقات الحكومية فى الوحدات الحسابية

نسبة التكرار على المقياس %					الوصف الإحصائي	المتوسط الحسابي	تقييم آليات مراجعة النفقات الحكومية فى الوحدات الحسابية
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	معارض بشدة			
26,6	46,7	6,7	20,0	0	1,057	3,80	سرعة وسهولة إجراءات صرف النفقات .
31,2	60,0	4,4	4,4	0	0,716	4,18	زيادة سرعة إعداد التقارير المالية الحكومية فى نهاية السنة المالية .
33,4	62,2	2,2	2,2	0	0,618	4,27	تحقيق الربط التام بين أوجه وقيم النفقات والموارد المخصصة فى الموازنة .
37,8	51,1	8,9	0	2,2	0,795	4,22	انخفاض حالات تجاوز حدود الصرف بشكل كبير.
32,25	55,0	5,55	6,65	0,55	0,796	4,12	الإجمالي

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

٤/١ نتائج البحث :

- النفقات العامة ذات أهمية كبيرة باعتبارها وسيلة هامة للتأثير على مؤشرات استقرار الاقتصاد الكلي، وقد تعددت تعريفات ومفاهيم النفقات العامة بتعدد المهتمين بها إلا أن ترى الباحثة أن التعريف الذي يتناسب مع مجال البحث بأنها " عبارة عن مبالغ نقدية تدفعها الدولة أو شخص تابع لها لتحقيق هدف عام أو اشباع حاجة عامة أو تقديم أو تحقيق منفعة عامة "، كما تتعدد تصنيفات النفقات العامة ولكن التصنيف الأكثر شيوعاً وهو الذي يتناسب مع موضوع البحث هو التصنيف الاقتصادي لها .
- تنال جودة المراجعة إهتماماً كبيراً نظراً للضغوط المتزايدة والانتقادات المستمرة في السنوات الأخيرة، بسبب وجود حالات غش وتحريف جوهرية في القوائم المالية، وتزايد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد المراجعين، ويجب أن يتضمن مفهوم جودة المراجعة أبعاداً محددة أهمها التخطيط الجيد لعملية المراجعة، التأهيل العلمي والعملية للمراجع، جودة تنفيذ العمل الميداني، الإلتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية المعنية.
- توجد مجموعة من المقومات يجب ان تتوافر في مؤشر قياس جودة المراجعة أهمها :
 - أن يكون المقياس ذا معنى ويحقق الأهداف المرجوة منه .
 - إرتباط المقياس بالعمليات التي تقوم بها مكاتب المراجعة .
 - أن يوفر مؤشرات تتعلق بالمستقبل لتحديد النتائج السلبية التي قد تحدث فيما بعد.
- خلص البحث الى أن الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من النظام الذي تستخدمه المؤسسة، وليست نظاماً مستقلاً في ذاته، وأنها ليست حدثاً واحداً فقط بل مجموعة من الأعمال والأنشطة التي تحدث بشكل مستمر، تشمل على أمور أكثر من تلك المتعلقة بوظائف النظام المحاسبي والتقارير المالية، فهي تمتد لتشتمل على الجوانب الإدارية والتنظيمية بدءاً من خطط وبرامج المؤسسة، ومروراً بالهيكل التنظيمي، وانتهاءً بوسائل وأدوات الرقابة المالية الإدارية، كما أن لها مجموعة من المقومات .
- المراقبة الداخلية في الوحدات الحكومية لها دور كبير في حماية مقدرات الدولة ومتابعة أنشطة الوحدات الإدارية ، ومن ثم تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية واتخاذ القرارات المستقبلية، كما أن نجاح تنفيذها وتحقيق الهدف منها يتطلب توافر عدد من المقومات في ظل بعض الضوابط التي وضعها قانون المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية للمراقبة الداخلية على عمليات الصرف.

٥/١- توصيات البحث :

- ضرورة تفعيل بروتوكول التعاون بين وزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات بما يسمح بدخول مراجعي الجهاز على النظام ومتابعة عمليات التحصيل والانفاق أولاً بأول .
- إعداد مزيد من الدورات وورش العمل للعاملين بالوحدات المحاسبية وإدارات الحسابات بالجهات المختلفة لتعريفهم بمعايير جودة المراجعة الداخلية وعمليات الرقابة علي الإنفاق الحكومي.
- نشر وتعميم نظام ميكنة أجور العاملين بالجهاز الإداري للدولة (Oracle Payroll) علي كافة جهات الدولة، وذلك في إطار توجه الدولة نحو التحول الرقمي وميكنة كافة أعمال ومراحل إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة.
- ضرورة إلتزام الإدارات المالية بتحقيق الربط الكامل بين نظام ميكنة أجور العاملين بالجهاز الإداري للدولة (Oracle Payroll) ونظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (Gfmis) ، بما يضمن إحكام الرقابة على بنود الصرف فيما يخص الباب الأول الأجور وتعويضات العاملين.
- التأكيد على إلتزام الوحدات الحسابية بالربط الكامل بين نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية (Gfmis) ومنظومة الدفع الالكتروني (GPS) بما يضمن إحكام الرقابة على بنود الإنفاق الحكومي المختلفة .

المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

(أ) الكتب :

- 1- الذنبيات، علي (٢٠٠٩)، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، الطبعة الثانية، مكتبة أفنان، عمان، ص ٦٠-٦٢.
- 2- العزاوي، محمد (٢٠٠٥)، أنظمة إدارة الجودة والبيئة **ISO9000, ISO14000**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، ص ٥٤.
- 3- حسين، سلمان (٢٠١٨)، محاضرات في المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أ محمدبوقرة بومرداس، الجزائر، ص ١٣.
- 4- عطية، محمد، (٢٠١٦) **المحاسبة الحكومية**، مركز توزيع الكتاب الجامعي، كلية التكنولوجيا والتنمية، جامعة الزقازيق، ص ص ٧٠-٨٧، ٢١٧-٢٢٠، ٢٢١-٢٢٣.

(ب) الدوريات :

- 1- الجارحي، هناء (٢٠١٣)، مؤشرات تقييم فعالية أداء إدارة المراجعة الداخلية وعلاقتها بجودة الأداء الإستراتيجي للمراجع الداخلي، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالاسماعيلية، جامعة قناة السويس، المجلد الرابع، ٢٠١٣، ص ص ١٩٥-٢١٢.
- 2- الجمهودي، إيمان (٢٠١٩)، دور العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في تحسين حوكمة الشركات المصرية - دراسة ميدانية، **مجلة الدراسات التجارية المعاصرة**، العدد السادس، كلية التجارة جامعة كفر الشيخ، ص ٥٠٤.
- 3- الركابي، محمد (٢٠٢٢)، أثر جودة المراجعة على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، **المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية**، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد الثالث، الجزء الثاني ص ص ٤٣-١.
- 4- العمار، حنان (٢٠١٥)، تكامل محاسبة الكلف والمحاسبة الحكومية وأثره في السيطرة على الإنفاق الحكومي - بحث تطبيقي، مجلة جامعة بابل، العلوم المصرفية والتطبيقية، المجلد (٢٣)، العدد (٣)، ص ١٣٤٣.
- 5- المبروك، عبد السلام (٢٠١٠)، مفهوم جودة المراجعة، محاسبة دوت نت :

<https://infotechaccountants.com/topic/19578>

- 6- الملت، جودت (٢٠٠٤)، "تطور الفكر الإداري...إدارة الجودة الشاملة"، **مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة**، العدد 45، (كانون الأول)، ص 8.
- 7- توام، زاهية (٢٠٢٢)، تقييم جودة المراجعة الداخلية في المؤسسة، **مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - دراسات اقتصادية العدد الثاني**، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، ص ٧٦.
- 8- رحمانى، موسى؛ سردوك؛ فاتح (٢٠١٤) مفهوم جودة المراجعة فى ظل الدراسات الاكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة، **مجلة العلوم الإنسانية**، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص ٣٥.
- 9- مشابط، نعمة (٢٠١٤)، أثر تبنى المراجع الداخلى لمدخل المراجعة المستمرة على فاعلية تحقيق المراجعة الداخلية لأهدافها الرقابية مع دراسة ميدانية على البنوك المصرية، **مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية**، المجلد رقم (٥١)، العدد الأول.

(ج) الرسائل العلمية :

- 1- أيمن، مدفوني (٢٠٢١)، دور إجراءات المراجعة التحليلية في الرفع من جودة المراجعة الخارجية - دراسة حالة، **رسالة ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.
- 2- بضياف، نورة (٢٠١٦)، دور المراجعة الخارجية فى تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية لعينة من ممارسى المحاسبة بولاية ورقلة، **رسالة ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قصى مرياح، ورقلة، الجزائر، ص ص ٦٤-١.
- 3- بودونت، أسماء (٢٠١٦)، محاولة صياغة مؤشرات قياس جودة التدقيق - دراسة ميدانية في الجزائر، **رسالة دكتوراه**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، ص ص ٥٠-٥٢، ٩٤.
- 4- بيدارى، محمود (٢٠١٤)، العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائرى، **رسالة ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية - علوم التسيير والعلوم التجارية جامعة وهران، ص ١٩.

معايير جودة المراجعة الداخلية والرقابة على الإنفاق الحكومي
أ. ملكه رمزي محمد عبد الحلیم جميل؛ أ.د. رمضان عبدالحميد الميهي ؛ أ.د. محمد راضي عطية

٥- دراز ، أحمد (٢٠١٨) ، إطار مقترح لترشييد الإنفاق العام بهدف علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء تطبيق التبويب الدولي ، دراسة حالة جمهورية مصر العربية ، رسالة ماجستير ، معهد التخطيط القومي .

٦- كزیز ، نسرين (٢٠١٩) ، دور ترشييد الإنفاق الحكومي في علاج الموازنة العامة للدولة في ظل الازمات الاقتصادية – دراسة حالة الجزائر ، رسالة دكتوراه ، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر .

(د) مؤتمرات وندوات ومقالات :

١- الجازي ، هابل (٢٠١٦) ، مفهوم جودة المراجعة ، موضوع . كوم ، أغسطس .

٢- الحيارى ، ايمان (٢٠١٦) ، بحث حول النفقات العامة ، موضوع . كوم ، يناير .

٣- العبادي ، ابراهيم (٢٠١٤) ، دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية في ضبط الانفاق الحكومي – دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش ، الجامعة الاسلامية ، غزة ، فلسطين ، ص ٢٨٨ .

٤- شريم ، قصي (٢٠٢٢) أنواع الانفاق الحكومي ، موضوع كوم ، نوفمبر ، <https://mawdoo3.com>

٥- عواد ، عماد (٢٠٢٠) ، صدى البلد أغسطس .

(هـ) أخرى :

١- قانون (١٢٧) لسنة ١٩٨١ بشأن المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية .

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

A- Periodicals:

- 1-Agyemang, G. and Broadbent, J. (2015), "Management control systems and research management in universities", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 28, pp. 1018-1046.
- 2-Chen, Qi, Jiang, Xu, Zhang, Yun, (2019), The Effects of Audit Quality Disclosure on Audit Effort and Investment Efficiency, The Accounting Review, Vol. 94, No. 4, pp. 189-214.
- 3- Gaver, Jennifer J. and Utke, Steven (2019) Audit Quality and Specialist Tenure. The Accounting Review: May 2019, Vol. 94, No. 3, pp. 113-147.
- 4- Gunn, Joshua L & Michas, Paul N (2017), Auditor Multinational Expertise and Audit Quality, The Accounting Review, Vol. 93 No. 4.
- 5- Kowaleski, Zachary T. , Mayhew, Brian W. , Tegeler, Amy C. (2018) , The Impact of Consulting Services on Audit Quality: An Experimental Approach, Journal of Accounting Research , Vol 56, Issue 2. pp 673-711.
- 6- Trotman, Andrew J, Duncan, Keith R (2018), Internal Audit Quality: Insights from Audit Committee Members, Senior Management, and Internal Auditors, Auditing :A Journal of Practice & Theory , Volum 37, Issue 4.

B- Others:

- 1- IIA, Institute of Internal Auditors: Quality Brochure, (2009) , Disponible sur le site : www.theiia.org/quality.

Quality Standards for Internal Auditing and Controlling of Government Spending

Prepared by

Malaka Ramzi Mohamad Abdel Halim Jamiel

Teaching assistant in the Department of Accounting
Information Systems & Quantitative
Faculty of Technology & Development - Zagazig University

Under supervision

Prof. Dr. Ramadan Abdel Hamid Al-Mehy

Emeritus Professor of Accounting
Faculty of Commerce
University of Sadat City

Prof. Dr. Mohamed Rady Attia

Emeritus Professor of Accounting
Faculty of Technology & Development
Zagazig University

Abstract

This study aimed to measure the impact of the quality of financial reports (expressed in absolute optional accruals) on the relationship between audit quality (expressed in the size of the audit office, joint audit) and stock price forecasting (expressed in earnings per share) by conducting an applied study on a sample of companies listed on the Egyptian Exchange during the period between the years (2016-2020), using some statistical methods, including path analysis, Pearson correlation analysis, and cross-sectional time series regression model analyses. (Panel data regression).

The study concluded some results, including the existence of a statistically significant effect of the quality of the audit on the forecasting of stock prices in light of the quality of financial reports measured (in absolute optional accruals) in the companies under study, after the track analysis showed that there is an indirect significant effect at the level of significance (001., 05.) for the quality of financial reports (measured by absolute optional accruals) as an intermediate variable on the relationship between the quality of review and forecasting stock prices (measured by earnings per share). This means that there is an indirect direct impact of the quality of the audit on the forecasting of stock prices in the presence of the quality of financial reports.

The study recommended the need for professional organizations and those in charge of the auditing profession in Egypt to issue instructions and legislation binding on the external auditor to accurately review financial reports because of their repercussions on forecasting stock prices, and the need to provide appropriate training and seminars for auditors on an ongoing basis and access to the latest developments and means that help detect profit management practices, as the quality of the audit provides appropriateness, reliability and reliability of the information contained in the financial reports and thus making sound decisions from all parties.

Keywords: Audit Quality, Quality of financial reporting, forecasting stock prices.