

دراسة تحليلية لدور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية

وليد ابراهيم محمد امين

الملخص:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة تحليلية لدور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية ويمكن تحقيق ذلك من خلال تقييم مدى تأثير كفاءة أداء أنظمة الرقابة الداخلية على الحد من أنتشار ممارسات الفساد المالي في الوحدات الحكومية ، وكذلك اظهر التحديات والمعوقات التي تؤثر علي تطوير نظم الرقابة الداخلية وكيفية التغلب عليها من قبل أجهزة الرقابة العليا ، واخيراً اظهر الركائز الاساسية التي تعتمد عليها أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية .

Abstract:

The key objective of study is clarify the role of Supreme Audit Institutions in the development of regulations of internal control systems to reduce the financial corruption practices. This objective can be achieved by achieving the following sub-objectives , Evaluating the effect of performance efficiency of Supreme Audit Institutions in reducing the spread of financial corruption practices in the governmental units , Highlighting the barriers and challenges affecting the development of regulations of internal control systems and how they can be overcome by the Supreme Audit Institutions , Highlighting the cornerstones on which the Supreme Audit Institutions rely when developing the regulations of internal control systems.

اولاً : مشكلة الدراسة:

تتضح مشكلة البحث في أن ضعف نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية وقصورها عن تحقيق أهدافها أو عدم فعاليتها تمثل السبب الرئيسي وراء زيادة أنتشار ممارسات الفساد المالي بها، لهذا تكون هذه الوحدات بحاجة إلى تطوير ضوابط نظم

الرقابة الداخلية بها من قبل أجهزة الرقابة العليا حتى تتمكن من الحد من هذه الممارسات وتخفيضها إلى أدنى حد ممكن ، وذلك من خلال الاجابة على عدة تساؤلات :

- هل من الضروري أن يتم تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي ؟
- ما هي المعوقات والتحديات التي تؤثر على تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي في الوحدات الحكومية ؟
- ماهو الدور الذي تقوم به أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية ؟

ثانياً : أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة تحليلية لدور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال تحقيق الاهداف الفرعية التالية :

- تقييم مدى تأثير كفاءة أداء نظم الرقابة الداخلية على الحد من انتشار الفساد المالي بالوحدات الحكومية.
- اظهار التحديات والمعوقات التي تؤثر علي تطوير نظم الرقابة الداخلية وكيفية التغلب عليها من قبل أجهزة الرقابة العليا .
- إظهار الركائز الأساسية التي تعتمد عليها أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية .

ثالثاً : أهمية الدراسة:

نظراً للمرحلة الحرجة التي تمر بها مصر من التراجع المستمر في السنوات الأخيرة بالنسبة للمؤشر العالمي لمدرجات الفساد والذي أوضح مدى انتشار ممارسات الفساد المالي في مصر مما أدى لقيام العديد من المنظمات الوطنية بعقد المؤتمرات التي تسعى إلى مواجهة الفساد المالي بعقلية طموحة ليس فقط للحد منه وإنما للقضاء عليه ، كما كان للجهات المهنية والرسومية دور هام فيما يتعلق بتوصيف الظاهرة وقياسها وكيفية مواجهتها ، وكذلك سعت العديد من الأبحاث لدراسة وتقييم ومواجهة ظاهرة الفساد المالي ، ومن هنا تتضح أهمية البحث في النقاط التالية :

- محاولة توجيه البحث العلمي نحو الوقوف على أهم التحديات والصعوبات التي

- تؤثر على تطوير نظم الرقابة الداخلية.
- محاولة البحث تقديم أوجه العلاج المقترحة لمواجهة التحديات والصعوبات التي تؤثر على تطوير نظم الرقابة الداخلية وذلك حتى يتسنى لها العمل بكفاءة وفعالية .
- يساهم البحث في إظهار الدور الذي تقوم به أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية.

رابعاً : فروض الدراسة:

في ضوء طبيعة المشكلة ، وما هو مستهدف من دراستها يضع الباحث الفروض التالية :

الفرض الأول :-

يوجد أثر لتطوير نظم الرقابة الداخلية على الحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية.

الفرض الثاني :-

يوجد أثر للمعوقات والتحديات التي تواجه تطوير نظم الرقابة الداخلية على الحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية.

الفرض الثالث :-

يوجد أثر لدور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية على الحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية .

خامساً : منهج الدراسة:

يستخدم الباحث المنهج العلمي المعاصر القائم على المزج بين المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي علي النحو التالي :

(أ) المنهج الاستقرائي :

الذي سيعتمد عليه الباحث في الجزء النظري من البحث وذلك من خلال تحليل واستقراء الدراسات التي تناولها الأدب المحاسبي والمرتبطة بموضوع البحث ، والاستفادة من النتائج التي توصلت إليها .

(ب) المنهج الاستنباطي :

يقوم الباحث من خلاله باختبار فروض البحث وتحديد مدى قبول هذه الفروض من

عدمه وتوضيح دور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي بالوحدات الحكومية .

سادسا: تقسيمات الدراسة :

في ضوء أهمية البحث ، وتحقيقا لاهدافه وفروضه فقد تم تقسيم هذا البحث الى مبحثين :

المبحث الاول : طبيعة الفساد المالي ومدى الحاجة لنظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية.

المبحث الثاني : دور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية للحد من الفساد المالي.

المبحث الاول

طبيعة الفساد المالي ومدى الحاجة لنظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية

أولاً : مفهوم الفساد المالي وصوره وأسبابه بالوحدات الحكومية

١ - مفهوم الفساد المالي :

إن الفساد مصطلح يتضمن معاني عديدة في طياته ، والفساد موجود في كافة القطاعات الحكومية منها والخاصة ، وفي السعي لتعريف الفساد وجد انه يرتبط بفعل لا أخلاقي وغير قانوني، كما أنه يتطور على مدى التاريخ لينتشر في البلاد المتقدمة والنامية على حد سواء.

ويختلف الفساد عن بعض التصرفات الأخرى مثل عدم التطبيق المناسب لبعض القوانين أو القواعد المترتبة على سوء فهم المنفذين أو لعدم كفاءتهم ، مثل هذه التصرفات لا يمكن تصنيفها على أنها ممارسات فاسدة ، فالفساد يتميز عنها من حيث توافر معيارين هما:

- إن الفساد يرتكب دائماً بسوء نية ويكون مقصوداً.
- إن الفساد يقترن دائماً بتحقيق بعض المنافع او المكاسب الشخصية للقائمين به. ويعرفه (د. طارق ، ٢٠١٣) بأنه سلوك غير اخلاقي وخارج عن نطاق القوانين والنظام العام بهدف تحقيق نفع خاص لفرد أو فئة معينة على حساب المصلحة العامة أو مصلحة العمل وينطوى على أمور تنحرف عن الواجب العام والشفافية وتخرج عن المعايير الأخلاقية الحميدة والسلوك المهني الرشيد مثل :
- الحصول على رشاوى في سبيل تسهيل الاستيلاء أو إهدار المال العام .
- استغلال السلطة والنفوذ في سبيل منح أفراد أو فئة ما ليس من حقهم بالطرق

القانونية والمشروعة .

- المحسوبة والتمييز بين الأفراد والفئات .
- التلاعب فى المناقصات والمزايدات الحكومية .
- سوء الاستخدام والإخلال بشرف الوظيفة .
- التزييف والتزوير والنصب والاحتيال .

وفي ضوء ما تقدم نخلص إلى القول بأن الفساد يتضمن سوء استخدام للسلطة العامة لأغراض خاصة . أما الفساد المالي فيأخذ نفس المفهوم إلا أنه يأخذ الجانب المالى حيث اتفقت على أنه مجموعة من المخالفات المالية وانحراف عن القيم الأخلاقية وخروج عن القانون بقصد تحقيق منافع شخصية متعددة .

٢- صور الفساد المالى :

أ- الرشوة:

وتعنى إعطاء موظف عمومى بشكل مباشر أو غير مباشر مزايا غير مستحقة ، سواء كانت لصالح الموظف نفسه أو لصالح شخص آخر أو كيان آخر ، لكى يقوم ذلك الموظف بعمل ما أو يمتنع عن القيام بعمل ما ضمن نطاق اختصاصه وممارسته لوظيفته العامة .

ب- تعارض المصالح :

هذا النوع من الفساد يحدث عندما يكون الموظف أو المسئول الحكومى متأهبا أو متربصا للاستفادة بمحض الصدفة أو بصورة عرضية من فعل رسمى أو تصرف قانونى .

ج- المحاباة والمحسوبية :

تشبه المحاباة المحسوبية ، لكنها تختلف عنها فى كون المرئى يقدم خدمة لطرف لاتربطه به أية علاقة ، سوى البحث عن تحقيق مصلحة ما .

د- الاحتيال:

ويعنى القيام بالأفعال الاحتيالية التى تنطلى على الآخرين بممارسة عمل وظيفى هام ليستغل به الآخرين ويعمل على ابتزازهم .

هـ - الابتزاز المالى :

ويحدث الابتزاز المالى أو المتاجرة بالنفوذ عندما يطلب الموظف أو المسئول الحكومى مالا أو أى مقابل آخر لاتخاذ قرار معين يعطى مزية غير مستحقة لصالح طرف آخر، مستغلا بذلك موقعه الوظيفى بتبريرات قانونية أو إدارية .

و - الإثراء غير المشروع :

وفيها يستغل الموظف الثغرات الموجودة بالقوانين أو التعليمات أو الأنظمة لينفذ من خلالها مما يعود عليه بالنفع الكثير فتزداد أمواله وأصوله بشكل لا يتناسب مع مدخولاته الحقيقية .

ز - المنح غير القانونية أو الهدايا :

وهي تعنى قبول الموظف العام هدية من المتعاملين مع الجهة الحكومية التي ينتمى إليها نظير تسهيل بعض الأمور وذلك من خلال قيام الموظف بأداء عمل معين أو الامتناع عن أداء ذلك العمل .

وبناءً على ما سبق يرى الباحث أن الفساد المالي يظهر بصور وأشكال متعددة يجمعها عامل مشترك يتمثل في أنها نتاج لاستغلال غير مشروع للوظيفة العامة وذلك باستخدام عمليات وممارسات مالية متعددة غير قانونية وذلك لتحقيق مكاسب خاصة .

٣- أسباب الفساد المالي:

حدد البنك الدولي أيضاً مجموعة من الأسباب لظهور الفساد المالي أبرزها ما يلي :

تهميش دور المؤسسات الرقابية ، وقد تكون تعاني هي نفسها من الفساد .

أ- وجود البيروقراطية في مؤسسات الدولة .

ب- وجود فراغ في السلطة السياسية ناتج عن الصراع من أجل السيطرة على مؤسسات الدولة .

ج- ضعف مؤسسات المجتمع المدني وتهميش دورها .

د- توفر البيئة الاجتماعية والسياسية الملائمة لظهور الفساد .

وفى دراسة قام بها مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE) ، فقد بين وحدد مجموعة من الأسباب أيضاً التي تؤدي إلى وجود الفساد في منطقة الشرق الأوسط وأفريقيا ، والشكل التالي يوضح هذه الأسباب:

- **غياب الشفافية** : وخاصة في المجتمعات ذات النظم والبيئات المغلقة التي تسيطر عليها والتي لا تتسم بالديمقراطية مما يزيد من حالات الفساد المالي في تلك المجتمعات .
- **ضعف السلطة القضائية** : حيث تعتبر السلطة القضائية من أهم أركان الديمقراطية لأنها تساعد على ضمان المساءلة والقابلية للمحاسبة وحماية حقوق المواطن ، ولكن ضعف أو غياب المساءلة يفتح المجال أمام ممارسات الفساد المالي .
- **عدم القابلية للمساءلة** : فهي غاية لاتدرك في المجتمعات التي لا تتمتع بالديمقراطية .

- **الافتقار الى تطبيق حوكمة الشركات :** وعدم تطبيق آلياتها ومبادئها يزيد من ممارسات الفساد المالى .
- **القوانين والحواجز الزائدة :** إن الإفراط في إصدار اللوائح والقوانين من طرف الحكومة يؤدي إلى تعقدها وفوضى في تطبيقها وسيادة الظلم والفساد .
- ثانياً : **مدى الحاجة لنظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية:**
- ١- **مفهوم وأهمية نظم الرقابة الداخلية وأهم أهدافها :**
- **مفهوم نظم الرقابة الداخلية**

فقد عرف المعهد الأمريكى للمحاسبين القانونيين (AICPA) نظام الرقابة الداخلية بأنه: الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس التى تتبناها المنشأة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة فى بياناتها المحاسبية والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة .

كما عرفت لجنة (COSO) نظام الرقابة الداخلية بأنه العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفاعلية وكفاءة عمليات التشغيل وبإمكانية الثقة في القوائم المالية وبالالتزام بالقوانين واللوائح، وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة ، الأفراد الآخرين، ويتم تصميمها لإعطاء تأكيداً معقولاً وليس تأكيداً مطلقاً بخصوص تحقيق الأهداف التالية :

- أ- الاعتماد على القوائم المالية.
- ب- الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات.
- ج- كفاية وفاعلية العمليات.

- **أهمية نظم الرقابة الداخلية**
- يرجع تزايد الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية إلى عدة أسباب أهمها مايلي:

- أ- يعتبر نظام الرقابة الداخلية الأداة التي تدعم تحقيق الأهداف وتساعد على الحد من الأخطاء واكتشافها ، كما يحد من سوء استخدام الموارد ، فإن ضعف نظم الرقابة الداخلية يمكن أن يؤدي إلى الضياع أو الاستخدام السيء للأصول والمعلومات غير الدقيقة أو غير الكاملة بالإضافة إلى ارتفاع حالات السرقة والاختلاس.
- ب- نمو حجم الوحدات الحكومية ، وتزايد أنشطة الحكومة فى المجالات المختلفة

- وتشعب عملياتها والاحتفاظ بالعهد والأصول في يد العديد من الموظفين .
- ج- الحاجة إلى حماية الأموال الحكومية حيث إنه لا توجد علاقة مباشرة بين إيرادات ومصروفات الوحدة .
- د- إن توافر نظام محكم للرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية يضمن للمستويات الإدارية التابعة لها بالمتطلبات القانونية والتنظيمية المتعددة التي تحكم عملياتها ، ويحقق الحماية لموارد وممتلكات الوحدة .

● أهداف نظم الرقابة الداخلية

- قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بإصدار مجموعة من الأهداف الخاصة بنظام الرقابة الداخلية والتي تتمثل في :
- أ- توفير الحماية لأصول الوحدة من السرقة والاختلاس وسوء الاستخدام .
- ب- تحقيق الدقة في البيانات المحاسبية التي تقوم بإعدادها الوحدة .
- ج- التشجيع على الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية .
- د- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية .

وقد عرض (محمد ، ٢٠١٣) أهداف الرقابة الداخلية الحكومية كما يلي:

- أ- حماية ممتلكات الوحدة الحكومية من الضياع والسرقة وسوء الاستخدام .
- ب- اقتصاد وكفاءة وفعالية تنفيذ عمليات الوحدة الحكومية .
- ج- دقة وسلامة مخرجات النظام المحاسبى .
- د- الالتزام بالقوانين والتشريعات واللوائح والسياسات والتعليمات .
- ويتضح مما سبق أن نظم الرقابة الداخلية تسعى أساساً لكشف وتقليل حالات الخطأ المتعمد وغير المتعمد والغش والاحتيال والرقابة على الموارد المتاحة والحفاظ على مستوى الاداء وكل هذا يعتبر إحدى الوسائل الهامة للحد من ممارسات الفساد المالي في الوحدات الحكومية .**
- ويرى الباحث أن أهداف نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية يمكن صياغتها فيما يلي :

- حماية أصول وبيانات ومعلومات الوحدة الحكومية من السرقة والضياع والاختلاس والتلاعب وسوء الاستخدام .
- التقليل من ممارسات الفساد المالي في الوحدات الحكومية .
- رفع الثقة في التقارير والقوائم المالية .
- تحقيق التوافق مع الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والتعليمات .

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية التي تقوم بإعدادها الوحدة الحكومية .
- ٢- أهم المظاهر والممارسات السلبية المتعلقة بضعف نظام الرقابة الداخلية :
إن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية يؤدي إلى زيادة الممارسات الفاسدة بها وخصوصاً الفساد المالي حيث يستطيع كل من يريد الحصول على أشياء غير مشروعة أن يحصل عليها في ظل ضعف نظم الرقابة الداخلية ، وترى (إنصاف وآخرون، ٢٠١٢) أن العوامل التي تسهم في ضعف إجراءات الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي والقطاعات الأخرى هي :
أ- قلة البرامج التدريبية لتأهيل وتطوير قدرات ومهارات الموارد البشرية في الجهات الحكومية مما يعكس على الأداء والإنتاجية وبالتالي إلى ممارسات الفساد المالي .
ب- انخفاض مستويات الدخل وقلة الحوافز والمكافآت للمتميزين يفسح المجال لظاهرة الفساد المالي والتواطؤ مع المنتسبين والمتجاوزين .
ج- الأمية المعلوماتية وضعف الاستفادة من التكنولوجيا رغم توفرها وذلك أكبر تحديات متطلبات تطوير نظام محاسبي فعال .
د- ضعف التخطيط الفعال لأداء أعمال الرقابة ومتابعة تنفيذ الخطط وتصحيح المخالفات.
هـ- عدم تطبيق التعليمات والتوجيهات المركزية ومخالفة بعض القوانين والتشريعات يؤدي إلى إحداث خلل يمكن من خلاله ظهور ممارسات الفساد المالي .
و- عدم تحديد الصلاحيات المالية والإدارية بشكل واضح وإساءة التصرف بالصلاحيات أو تفويض الصلاحيات إلى أشخاص ليس لديهم خبرة ووعي مالي متكامل .
ز- غياب الأسس العلمية في إعداد الموازنة التقديرية للإحتياجات المالية في معظم المؤسسات الأمر الذي يؤدي إلى سوء استغلال التخصصات المالية الفائضة وحرمان مؤسسات أخرى أكثر حاجة لها .
ح- ضعف متابعة الرقابة الداخلية والخارجية للملاحظات التي تعبر عن المخالفات المكتشفة في سجلات ونشاط الوحدات الحكومية ، وخاصة في الحالات التي تشير إلى عدم مطابقة الأرصدة مع السجلات .
ط- عدم بذل العناية المهنية اللازمة في عملية التدقيق من خلال الاطلاع على كافة الأوليات وتقديم أدلة إثبات .
ي- نقص الوعي المالي بشكل عام لدى بعض الموظفين الحكوميين ولهذا أثر في اتخاذ

القرارات المتعلقة بالأموال المالية .

ك- غياب المساءلة وفرض العقوبات الرادعة في حال عدم الالتزام بالتعليمات والقوانين والأنظمة .

وفي ضوء ما سبق يتضح أن ضعف نظم الرقابة الداخلية وقصور دورها بالوحدات الحكومية أدى إلى زيادة ممارسات عمليات الفساد المالي بها ، ومن ثم تسعى أجهزة الرقابة العليا لها من دور في تطوير ضوابط أنظمة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية وذلك لرفع كفاءتها وفعاليتها للحد من ممارسات الأحتيال والسرقة والأختلاس وسوء الأستخدام ونهب موارد تلك الوحدات .

٣- مدى الحاجة لنظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية :

يعتبر نظام الرقابة الداخلية هو حجر الزاوية في إحكام الضبط والرقابة على التصرفات المالية والإدارية في المنظمات بشكل عام والحكومية بشكل خاص ، كما يعتبر خط الدفاع الرئيسي في الحفاظ على أموال وصيانة ممتلكات هذه المنظمات ، ويعتبر أداة الحكومة في ضبط نفقاتها ورفع مستوى الكفاءة وفعالية الأداء في وحداتها والتأكيد على حسن سير وإجراءات العمل بشكل مستمر .

وفي مصر يقوم نظام الرقابة الداخلية في الجهاز الإدارى الحكومى على مجموعة من القواعد المنظمة للعمل والمتمثلة في التأشيرات السنوية لوزارة المالية المتعلقة بألية الإنفاق في الموازنة العامة والقوانين المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة والرقابة الداخلية في القطاع الحكومى ، وبادارسة تلك القواعد وفي ضوء متطلبات تطوير نظام الرقابة الداخلية لمواجهة الفساد الحكومى تبين ما مدى الحاجة إلى تلك النظم:

١- تركز أهداف الرقابة الداخلية بالجهاز الحكومى على تحقيق أغراض الرقابة على عناصر الاستخدامات مع عدم التركيز على تحقيق أهداف رفع مستوى الأداء وكفاءة استخدام المال العام .

٢- مازالت تركز الموازنة العامة للدولة فى أسلوب إعدادها على موازنة البنود والاعتمادات برغم نص القانون ٨٧ لسنة ٢٠٠٥ على إعداد الموازنة العامة للدولة وفقاً لموازنة البرامج والاداء مما ينعكس فى التركيز على الرقابة والمتابعة دون الاهتمام بكفاءة الإنفاق والتوزيع الفعال للموارد المتاحة .

٣- عدم الاهتمام بدراسة المخاطر التى تواجه القطاع الحكومى على أسس علمية سواء كانت تتعلق بتحديد وتصنيف وإدارة المخاطر أو فرص ظهور ممارسات

الفساد المالي .

٤- عدم وضوح الإطار المتكامل للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي بالإضافة إلى عدم النص صراحة على اتباع الأطر المتكاملة أو المهنية المعلنة من قبل لجنة COSO أو الإنتوساى أو منظمة الشفافية العالمية .

المبحث الثاني

دور أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية للحد من الفساد المالي

أولاً : ماهية أجهزة الرقابة العليا وأهميتها

تعرف أجهزة الرقابة العليا بأنها هيئات رقابية مستقلة ، وتتمتع تلك الهيئات والأجهزة بالشخصية الاعتبارية ، والاستقلال الفنى والمالى والإدارى ، ويؤخذ رأيها فى مشروعات القوانين واللوائح المتعلقة بمجال عملها ويعد من تلك الهيئات والأجهزة البنك المركزى والهيئة العامة للرقابة المالية ، والجهاز المركزى للمحاسبات ، وهيئة الرقابة الإدارية .

وتلتزم أجهزة الرقابة العليا بالتنسيق فيما بينها فى مكافحة الفساد وخصوصاً الفساد المالى وتعزيز قيم النزاهة والشفافية ضماناً لحسن أداء الوظيفة العامة والحفاظ على المال العام ووضع ومتابعة تنفيذ الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد المالى بالمشاركة مع غيرها من الهيئات والأجهزة المدنية وذلك على النحو الذى ينظمه القانون.

وتسهم جميع الأجهزة الرقابية بمختلف مستوياتها فى عملية رفع كفاءة الأداء بمختلف مراحل العملية الإدارية فمنها من يقوم بالرقابة السابقة ومنها من يقوم بالرقابة اللاحقة ومنها من يقوم بالرقابة المتلازمة للأداء وذلك فى عدة جوانب من أبرزها:

أ- تصحيح الانحرافات :

من خلال إعداد توصيات قيمة لتحسين أداء البرامج الحكومية لدرجة أن هذه التوصيات قد تفوق ملاحظات المستشارين أحياناً بسبب الجهد الذى يبذله

واضعوا هذه التوصيات

ب- التنسيق :

بسبب دورها في تسهيل التنسيق بين جهود مختلف الوحدات الإدارية الحكومية والعاملين بها والاكتشاف المبكر لمعوقات هذا التنسيق والتغلب عليه ، وهذا من شأنه تصحيح الأداء وتقليل الصراع بين المنظمة والأفراد .

ج- توفير المعلومات :

تسهم عملية الرقابة في إعطاء صورة واضحة عن كفاءة أداء الأجهزة الحكومية وتمد القيادات العليا في الدولة والسلطة التشريعية والجمهور بالمعلومات الموضوعية والدقيقة عن كيفية استخدام الموارد وتحديد الانحرافات التي رافقت الأداء ما يعزز جانب المساءلة عن الانحرافات في الأداء ويسهم في بناء الثقة .

• دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد المالي:

ولبيان دور هذه الأجهزة لابد من توافر مجموعة من العوامل التالية

١- المبادئ والمقومات الأساسية للرقابة المالية والمحاسبية السليمة والفعالة في القطاع العام.

٢- المقومات الأساسية لتمكين أجهزة الرقابة العليا من الإسهام الفاعل في مكافحة الفساد المالي.

٣- العوامل التي تساعد الأجهزة المشمولة بالرقابة للقيام بدورها في مكافحة الفساد المالي .

ثانياً : التحديات التي تواجه أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية:

ترتبط التحديات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مكافحة الفساد المالي بالبيئة الخارجية والداخلية وسنوردها فيما يلي:

١- التحديات المتعلقة بالبيئة الخارجية :

من أهم التحديات الخارجية التي تواجه أجهزة الرقابة العليا ما يلي :

أ- ظهرت المراجعة البيئية :

كتحد جديد أمام أجهزة الرقابة المالية العليا إذ صارت تلك الأجهزة مسئولة عن تنفيذ عمليات المراجعة البيئية لفحص الأثر البيئي على القوائم المالية من حيث الصدق والافصاح في ضوء المعايير المعتمدة .

ب- ظاهرة العولمة ومتغيراتها:

فبالرغم من أنها لم تؤثر مباشرة على المفاهيم المحاسبية والرقابية إلا أنها

تفرض على هيئات الرقابة ضرورة تطوير الأنظمة لتساير التغيرات لتحقيق الإنسجام بين المعايير الوطنية للرقابة والمحاسبة والمعايير الدولية .
ج- الثورة الرقمية والتحول من الاقتصاد الصناعي الى اقتصاد المعرفة :
وهو ما نتج عنه ظهور العديد من المخاطر التي لم تكن موجودة ، كالتعاملات الإلكترونية وحماية المعلومات من الفيروسات التي قد تصيب الحواسيب والشبكات .. الخ ، فأصبح دورها يقضى بالحفاظ على المصلحة الوطنية من خلال استصدار التشريعات الضرورية والاطلاع والتحكم فى تقنيات المعلومات والاتصالات .

٢- التحديات المتعلقة بالبيئة الداخلية :

من أهم التحديات الداخلية التي تواجه أنظمة الرقابة العليا ما يلى :

أ- تحديث طرق وأساليب الرقابة :

فمع اتساع نشاط الدولة وتدخلها فى مختلف نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية وزيادة حجم المال العام ، وبما أن مهمه الرقابة موكلة لاجهزة الرقابة العليا، ظهرت الحاجة إلى تطوير وتحديث أساليب العمل بحيث تضع ضمن أهدافه ضرورة التأقلم والتفاعل مع المستجدات التي تطرأ على محيط العمل الرقابى .

ب- تطوير نظم التقييم والجودة :

حيث إنه كلما زاد وارتفع مستوى جودة أعمال الرقابة التي تقوم بها أجهزة الرقابة زادت درجة الثقة والاعتماد على مايصدر عنها من تقارير، وتقوم جودة أداء أعمال الرقابة على تبنى معايير مراجعة متعارف عليها دولياً ومحلياً وتبنى قواعد آداب وسلوك مهني وتوافر الكفاءة والنزاهة والموضوعية والاستقلالية والرقابة على جودة الاداء .

ج- تطوير وتوسيع المجال الرقابى ومقتضياته :

إذ تجاوزت الرقابة دورها الكلاسيكى من رقابة نظامية إلى رقابة تنظر فى كفاءة الأداء بالنسبة للجهة الخاضعة للرقابة وتقييم السياسات والبرامج المنتهجة ، وبذلك اتسع المجال الرقابى ليشمل كل الميادين والمجالات ، وهو ما يقتضى فعلاً التطوير المناسب فى مجال آليات عمل الأجهزة الرقابية .

ثالثاً : دور أجهزة الرقابة العليا فى تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد

المالى بالوحدات الحكومية

تسعى أجهزة الرقابة العليا الى تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية فى أداء المهام الرقابية المسندة لها ، وذلك من خلال تطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالى بالوحدات الحكومية ، عن طريق وضع نظام متكامل ومتطور لنظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية يعتمد على عدة ركائز أساسية تتمثل فيما يلي :

١- بيئة رقابية سليمة : تتضمن العناصر التالية :

أ- الاستقامة والقيم الأخلاقية :

على الإدارة أن تضع الأساس لبيئة أخلاقية سليمة فى الوحدة الحكومية ، على أن تكون هى القدوة فى ذلك، فتقوم الإدارة بوضع ميثاق للأخلاق ، على أن يكون هذا الميثاق مكتوباً وشاملاً لجميع القيم المطلوبة والتي يجب أن يتحلى بها جميع العاملين بالوحدة .

ب- تعيين الأشخاص المناسبين :

حيث تكون بيئة الرقابة فعالة فى الوحدة ، إذا كان الأشخاص القائمين على تنفيذ الأنظمة فى الوحدة يؤدون أعمالهم داخل الإطار والسلوك المطلوب منهم ووفق ما تطلبه الإدارة منهم ، ولأن الأشخاص يمكنهم الالتزام بالنظم أو مخالفتها.

ج- الهيكل التنظيمى وتحديد السلطات والمسئوليات :

حيث يجب أن يتم الفصل بين المسئوليات فى الوحدة فيما بين الأقسام المختلفة ، وفيما بين الأفراد داخل هذه الأقسام ، كما يجب عدم تركيز السلطات أو التوسع فيها لدى بعض الأفراد فى الوحدة حتى لا تقود الصلاحيات الواسعة لبعض المسئولين إلى ارتكاب الممارسات الفاسدة وذلك لأن الصلاحيات الواسعة غالباً ما تكون مفسدة .

د- درجة مشاركة الإدارة فى الرقابة :

فكلما زادت درجة مشاركة الإدارة فى الرقابة على الأنشطة والأعمال والتصرفات التى تتم فى الوحدة الإدارية الحكومية كلما أدى ذلك إلى زيادة فاعلية الرقابة فى الوحدة وإلى خلق حالة من الانضباط والسيطرة على تصرفات العاملين بالوحدة .

٢- ضوابط رقابية مناسبة:

للحد من ممارسات الفساد المالى فى الوحدات الحكومية يجب أن يتضمن نظام

الرقابة الداخلية الضوابط التالية :

أ- الفصل بين الواجبات بصورة مناسبة ، حيث يجب الفصل بين سلطة التصريح بالعمليات وتسجيلها بالدفاتر والإحتفاظ بالأصول المرتبطة بها ، مثل هذا الفصل بين الواجبات يسهم في تخفيض حالات التلاعب أو ارتكاب ممارسات فاسدة والتستر عليها.

ب- وجود تصريح أو ترخيص مناسب للأنشطة والعمليات المختلفة التي تتم في الوحدة

ج- وجود نظام محاسبي يسمح بتسجيل جميع العمليات وتوافر مستندات وسجلات مناسبة.

٣- مراجعة داخلية فعالة :

تمثل المراجعة الداخلية نشاطاً موضوعياً ومستقلاً يختص بتقديم كل من خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية في الوحدة ، ويتم تصميمها لإضافة قيمة الوحدة الحكومية والتحسين من عملياتها ، لهذا فإن وجود نظام فعال للمراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية يحد من ممارسات الفساد المالي ، فالمراجعون الداخليون هم وحدهم المؤهلون في مساعدة الوحدة الحكومية في الحد من الفساد المالي .

٤- المعلومات والتوصيل:

حتى تتحقق الفعالية لنظام الرقابة الداخلية المقترح، يتعين أن يكون في الوحدة الحكومية نظاماً جيداً لتوصيل المعلومات في الوحدة من أعلى إلى أسفل ومن أسفل إلى أعلى لنشر السياسة الرقابية على جميع مستويات العاملين داخل الوحدة .

٥- المتابعة :

حتى يحتفظ نظام الرقابة الداخلية بفعاليتها لابد من إجراء تقييم ومتابعة مستمرة لجودة أدائه لتحديد مدى كفاية ضوابط الرقابة التي يتضمنها ومدى فعاليتها في إكتشاف الممارسات الفاسدة في الوحدة الحكومية ، ومدى الالتزام بها وتعديلها إذا لزم الأمر لكي تتوافق مع أهداف الرقابة وأهداف الوحدة الحكومية .

النتائج والتوصيات

النتائج:

- ١- الفساد المالي يظهر بصور وأشكال متعددة يجمعها عامل مشترك يتمثل في أنها نتاج لاستغلال غير مشروع للوظيفة العامة .
- ٢- أن من أهم أسباب الفساد في مصر هو وجود الفساد المقنن الذي يعنى حدوث الفساد بمقتضى قوانين ولوائح تساعد على ارتكاب مخالفات دون الخروج عن نص القانون أو اللائحة المالية.
- ٣- تزداد أهمية نظم الرقابة الداخلية نتيجة لكبر حجم الوحدات الحكومية وتعدد عملياتها وصعوبة الاتصال بين المستويات الإدارية .
- ٤- كلما توفر نظام رقابي دقيق لمراقبة وتقويم الاداء كلما ساعد ذلك على تحقيق الاهداف وتحديد الانحرافات وتصحيحها .
- ٥- من أهم أهداف أجهزة الرقابة العليا هو تطوير نظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية للحد من الاحتيال والسرقة والاختلاس وسوء استخدام موارد تلك الوحدات .
- ٦- أن أهم التحديات والمعوقات التي تواجه أجهزة الرقابة العليا في تطوير نظم الرقابة الداخلية هو وجود فساد بالبيئة المحيطة سواء كانت على المستوى الخارجى أو الداخلى

التوصيات:

- ١- تقوم أجهزة الرقابة بتقديم الوعى الكافى للعاملين فى الوحدات الحكومية حول مخاطر ممارسات الفساد المالى وذلك من خلال :
 - التدريب المستمر للعاملين .
 - معالجة المشاكل المالية للعاملين .
 - توضيح الأهداف والاستراتيجيات التى تسعى أجهزة الرقابة العليا لتنفيذها .
- وضع العقوبات والجزاءات الرادعة والتشديد عليها فى حالة ارتكاب ممارسات الفساد المالى .
- ٢- لا بد أن تقوم أجهزة الرقابة العليا بتبنى معايير للرقابة متعارف عليها محلياً ودولياً تساعد أكتشاف الغش والاختفاء .
- ٣- التوسع من قبل أجهزة الرقابة العليا فى المجال الرقابى داخل الوحدات الحكومية حتى تتمكن من توفير بيئة رقابية سليمة تساعد فى الحد من ممارسات الفساد

المالى .

٤- تحديث وتفعيل التشريعات الرقابية لتواكب التقدم المستمر فى المجالات المالية والإدارية والاقتصادية ومعالجة القصور فيها بما يحقق حسن استخدام المال العام والمحافظة عليه من الاختلاس والتلاعب .

المراجع

- د. محمود رجب يس غنيم ، " محددات جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها فى مواجهة الفساد المالى دراسة ميدانية فى البيئة السعودية " ، المجلة الفكر المحاسبى ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثالث ، الجزء الأول ، ٢٠١٦ .
- د. صفوت مصطفى محمد ابراهيم الدويرى ، مدخل مقترح لتطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد فى الوحدات الادارية الحكومية " ، مؤتمر دور الأجهزة الرقابية فى مكافحة الفساد المالى والإدارى فى مصر ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الاول ، ٢٠١٣ .
- د. طارق عبد العال حماد ، " آليات مكافحة الفساد المالى والإدارى " ، مؤتمر دور الأجهزة الرقابية فى مكافحة الفساد المالى والإدارى فى مصر ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الاول ، ٢٠١٣ .
- نقماري سفيان ، " الإطار الفلسفي والتنظيمي للفساد الإداري والمالي " ، مؤتمر حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالى والإدارى ، جامعة محمد خضير - الجزائر ، ٢٠١٢ .
- ابراهيم أحمد الطروانة ، " أثر أجهزة الرقابة الحكومية فى الحد من الفساد الإدارى والمالى فى الأردن " ، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية ، جامعة مؤتة للبحوث والدراسات ، الأردن ، المجلد الثامن والعشرون ، العدد السابع ، ٢٠١٣ ، ص ١٤٨ .
- عبد العظيم عبد الواحد الشكري ، حسين عباس حسين الشمري ، " الفساد فى الدول النامية وانعكاساته الاقتصادية والاجتماعية وسبل مكافحته (العراق حالة دراسية) للمدة من ٢٠٠٤ - ٢٠١١ " ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد ١٥ ، العدد ٣ ، ٢٠١٣ .
- د. رافعة ابراهيم الحمدانى ، " فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالى فى العراق (دراسة تطبيقية على جامعة الموصل) " ، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، المجلد الرابع ، العدد الثامن ، ٢٠١٢ .
- مفتاح صالح ، وأخرون ، " الفساد الإدارى والمالى:أسبابه، ومظاهره، ومؤشرات قياسه " ، مؤتمر حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالى والإدارى ، مؤتمر حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالى والإدارى ، جامعة محمد خضير - الجزائر ، ٢٠١٢ .
- د. بوزيدة حميد وآخرون ، " الفساد الإدارى والمالى وآليات مكافحته فى الجزائر " ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، الجزء الثاني ، ٢٠١٢ .
- احمد محمد حسين البيلى ، " تقييم دور المراجعة الداخلية فى الحد من الفساد فى القطاع الحكومى بالجمهورية اليمنية " ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، ٢٠١٤ .

-
- سعود محمد دعيج الركيبى، " دور المحاسبة فى تفعيل آليات الحوكمة للحد من الفساد المالى والإدارى فى الشركات المتدولة فى سوق الكويت للأوراق المالية "، مجلة الفكر المحاسبى، كلية التجارة، جامعة عين شمس العدد الرابع، السنة الثامنة عشر، ٢٠١٤ .
 - أمانى هاشم السيد، " الدور التفاعلى لجلسات العصف الذهنى لفريق المراجعة فى تقييم نظم الرقابة الداخلية (دراسة ميدانية) "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، ٢٠١٣ .
 - Langseth ,P, " Integrated Versus Quantitative Methods: Lessons Learned " ,Global Programme Against Corruption Conferences ,Paper Presented at the Workshop on Corruption Vienna ,May,2000 .
 - willis &lightle , "management reports on internal controls", journal of accounting, oct 2000,p24.
 - Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO), "Internal Control- Integeated Framework" , Framework and Appendices ,seb,2013 ,. http://www.coso.org/documents/coso_framework_body_v6.pdf.
 - Professional Accountants in Business Committee ,(IFAC)," Global Survey on Risk Management and Internal ",New York,USA,Feb,2011.
 - Mihaela, D., & Iulian, S," Internal Control and the Impact on Corporate Governance, in Romanian Listed Companies. Journal of Eastern Europe Research in Business & Economics, 2012.
 - American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Examination of an Entity's Internal Control, Dec. 2008, <http://www.aicpa.org>