



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شبكة المعلومات الجامعية

جامعة عين شمس

التوثيق الالكتروني والميكروفيلم

قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها
على هذه الأفلام قد أعدت دون أية تغيرات



يجب أن

تحفظ هذه الأفلام بعيدا عن الغبار

في درجة حرارة من ١٥-٢٥ مئوية ورطوبة نسبية من ٢٠-٤٠%

To be Kept away from Dust in Dry Cool place of
15-25- c and relative humidity 20-40%



شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الالكتروني والميكروفيلم

بعض الوثائق
الأصلية تالفه

بالرسالة صفحات
لم ترد بالأصل



**دراسة تحليلية لتقارير الرقابة المالية
للجهاز المركزي للمحاسبات في القطاع الحكومي**
دراسة تطبيقية على محافظة الدقهلية

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

من

محمد إسماعيل عبدالواحد عبدالله

مفتش مالي وإداري بديوان عام محافظة الدقهلية

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور
السعيد محمد شعيب
أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية

الأستاذ الدكتور
حامد طلبة محمد أبوهيبه
أستاذ المحاسبة والمراجعة
وكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب

١٩٩٦

7009
7

**دراسة تحليلية لتقارير الرقابة المالية
للجهاز المركزى للمحاسبات فى القطاع الحكومى**
دراسة تطبيقية على محافظة الدقهلية

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير فى المحاسبة

من

محمد إسماعيل عبدالواحد عبدالله

مفتش مالى وإدارى بديوان عام محافظة الدقهلية

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور

السعيد محمد شعيب

أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية

الأستاذ الدكتور

حامد طلبة محمد أبوهيبه

أستاذ المحاسبة والمراجعة
ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب

١٩٩٦

بسم الله الرحمن الرحيم

”يقول أهلك ما لا لبدا ، أychسب أن لم يره أحد،

ألم نجعل له عينين، ولسانا وشفتين ، وهديناه النجدين“

صدق الله العظيم

(الآيات من ٦ - ١٠ من سورة البلد)

لجنة المناقشة والحكم

رئيسا

السيد الاستاذ الدكتور/حامد طلبة محمد أبو هيبه

W. H. P. 2

مشرفا وعضوا

2

عضوا

Wagdy

مشرقا مشاركا وعضوا

1997/1/1A

التوصية بمحيط الطالب في ورقة الامتحان

مسائل المبرح

23/05/2014

اعتراف وشكر وتقدير

إعتراف بالفضل أقدمه إلى أستاذى الأستاذ الدكتور / حامد طلبه محمد أبو هيبه
استاذ المحاسبه والمراجعة ووكيل الكلية لشئون التعليم والطلاب والمشرف على الرسالة، لما
بذله من جهود متواصله فى متابعة البحث، وتوجيهاته المستمرة منذ بداية هذا العمل ولما
أبداه من آراء وملاحظات كانت الاساس فى إتمام البحث بالصورة التى خرج بها وذلك تحت
رعاية استاذ قدوه فى الاشراف العلمى الرصين .

كما أقدم شكرى وتقديرى لأستاذي الدكتور / السعيد محمد شعيب استاذ
المحاسبة المساعد بالكلية والمشرف المشارك على الرسالة ، لما قدمه من عناية صادقه
وتوجيه سديد طوال فترة اعداد الرسالة فكان الاشراف مستمرا وموضوعيا لكل مراحل
العمل .

وأقدم شكرى وتقديرى إلى أستاذى الأستاذ الدكتور / محمود السيد الناعبي
أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة - جامعة المنصورة، الذى تشرفت بأن تعلمت على
يديه فى مرحلة البكالوريوس ومرحلة دبلوم الدراسات العليا بكلية التجارة جامعة المنصورة،
فهو عالم جليل لا يمكن لمن تتلمذ على يديه أو تعامل معه من قريب أو بعيد أن ينساه ،
فشكرى وتقديرى لشخصه النبيل لتفضله بالاشتراك فى لجنة الحكم على هذه الرسالة .

وشكر خاص أقدمه الى استاذى الدكتور / أحمد علي ابراهيم استاذ المحاسبة
المساعد بالكلية لتفضل سيادته بقبول المشاركة فى لجنة الحكم على هذه الرسالة .

ولا يفوتنى أن أقدم تقديراً خاصاً الى السيد الأستاذ الدكتور / طارق عبدالعظيم
أحمد عميد الكلية وإلى السيد الأستاذ الدكتور / سهيو شعراوي جمعه رئيس قسم
المحاسبة لمساعدتهما الباحث عند بداية التسجيل ورعايتهما لهذا العمل .

كما أقدم شكرى الخاص للعاملين بإدارة الدراسات العليا بالكلية والعاملين بمكتبة
كليتى التجارة بينها والمنصورة خاصة ومكتبات كليات التجارة بالجمهورية عامة والعاملين
فى الجهاز المركزى للمحاسبات بالدقهلية ودمياط والتفتيش المالى بمحافظة الدقهلية

إهداء

إعترافاً بفضلهما عليّ

وفاءً لصبرها معي

عرفانا بمعاونتهم لي

إلى والديّ

إلى زوجتي

إلى أخوتي

الباحث

محمد إسماعيل أبو عبد الله

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
١	المقدمة
١١	الفصل الأول: تقارير الرقابة المالية عن الجهاز الادارى واحتياجات المستخدمين لها
١٤	المبحث الأول : تحليل لطبيعة تقارير الرقابة المالية على الجهاز الادارى ووحدات الادارة المحلية.
٢٩	المبحث الثانى : دراسة ميدانية لتقارير الرقابة المالية على الجهاز الادارى ووحدات الادارة المحلية
٤٤	الفصل الثانى : تحليل مقارن لمعايير وأساليب اعداد تقارير الرقابة المالية على القطاع الحكومى
٤٦	المبحث الأول : تحليل لمعايير وأساليب اعداد تقارير الرقابة المالية فى بعض الدول
٦٣	المبحث الثانى : دراسة تحليلية لأساليب وإجراءات اعداد تقارير الرقابة المالية فى مصر من خلال دليل عمل مراجع الحسابات بالجهاز المركزى للمحاسبات فى الرقابة المالية على وحدات الحكومة المركزية والوحدات المحلية
٧٦	الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية ومجالات التطوير
٧٨	المبحث الاول : دراسة تطبيقية لتقارير الرقابة المالية فى محافظة الدقهلية
١١٩	المبحث الثانى : مجالات تطوير تقارير الرقابة المالية على وحدات الادارة المحلية
١٣٢	الخلاصة والنتائج والتوصيات
١٣٨	المراجع
١٦٤ - ١٤٥	الملاحق

طبيعة المشكلة :

يشغل القطاع الحكومى حيزا كبيرا فى الدول النامية من حيث شموله على حجم كبير من الانفاق العام للنهوض بأعباء التنمية بها، وخاصة بعدما اتسعت أنشطة القطاع الحكومى فى مختلف دول العالم ^(١) (بغض النظر عن مفاهيمها السياسية أو مناهجها (الاقتصادية) لتشمل بعض المجالات الاقتصادية والاجتماعية ويرجع ذلك إلى :

- ١ - التغيرات المحلية والدولية ، والتي تقسم بالسرعة والأثر الكبير.
- ٢ - عجز القطاع الخاص عن تلبية احتياجات المجتمع لبعض الخدمات بأسعار تتناسب مع إمكانيات الطبقات الفقيرة بالمجتمع ، أو عجز القطاع الخاص عن تلبية تلك الاحتياجات بالكامل .
- ٣ - محاولة رفع مستوى أداء الوحدات الحكومية التى تمارس بعض الأنشطة التى يحتاجها المجتمع .
- ٤ - تزايد نفقات الحروب والاستعداد لها .

ولذا تهتم جميع الدول بإنشاء أجهزة مركزية للرقابة على نشاط هذا القطاع ومعظم هذه الأجهزة أعضاء فى منظمة الانتوساى INTOSAI ^(٢) وهى منظمة دولية لأجهزة الرقابة العليا تأسست عام ١٩٥٣ بهدف تبادل المعلومات والآراء والخبرات بين الأجهزة الاعضاء وتستخدم المنظمة خمس لغات هى العربية والانجليزية والفرنسية والأسبانية والالمانية ويمثل مصر فى هذه المنظمة الدولية الجهاز المركزى للمحاسبات بإعتباره هيئة مستقلة ذات شخصية اعتبارية عامة تلحق بمجلس الشعب تهدف أساسا إلى تحقيق الرقابة على أموال الدولة وأموال الاشخاص العامة الأخرى .

والجهاز المركزى للمحاسبات فى مصر يعتبر من أهم الأجهزة التى تمارس دوراً رقابياً تفصيلياً على نشاط الوحدات الحكومية ولعل ذلك يتبين من عرض أهم اختصاصاته وواجباته كما تحدت بقانون انشائه عام ١٩٦٤ ^(٣) والتى تكررت بذاتها فى القانون ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ :

(١) محمود عبد الفتاح إبراهيم رزق - تطوير التقارير المحاسبية لأغراض ترشيد القرارات فى القطاع الحكومى المصرى - رسالة دكتوراه - فى المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ١٩٩٢ - ص ٩
(٢) INTOSAI هى اختصار : International Organization Of Supreme Audit Institutions وتعنى المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا.
(٣) دكتور حامد طلبة محمد، دراسات فى المحاسبة الحكومية، بنها : مكتبة الجامعة، ١٩٨٦ ص ٢٨٠ .

- رقابة حسابات مختلف أجهزة الدولة عن طريق القيام بالمراجعة والتفتيش على مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات والمصروفات والتثبت من موافقة التصرفات المالية والقيود المحاسبية للوائح المقررة ومطابقتها للقواعد العامة للموازنة.
- مراجعة جميع حسابات التسوية (دائنة أو مدينة) والتأكد من صحة العمليات المتعلقة بها ومن أنها قد سجلت بالدفاتر وأنها مؤيدة بمستندات قانونية كافية .
- دراسة وبحث حالة المخازن وفحص دفاتر وسجلات ومستندات عملياتها (توريد وصرف، الخ) وتقصى أسباب التالف والراكد منها .
- تتبع وكشف حالات الاختلاس والاهمال والمخالفات ، وما إلى ذلك مع دراسة أسبابها واقتراح وسائل علاجها .
- مراجعة حسابات تكاليف الاعمال على ما كان مقدراً لها .
- دراسة وفحص اللوائح الادارية والمالية والحسابية للتحقق من مدى كفايتها واقتراح وسائل تلافى أى قصور بها .
- مراجعة الحساب الختامي للدولة .

ورقابة الجهاز المركزى للمحاسبات طبقاً لما ورد بقانونه^(١) تأخذ ثلاث صور هي :

الرقابة المالية ، والرقابة الإدارية ، متابعة الخطة وتقييم الأداء ، والرقابة القانونية.

وفى رأى أحد الكتاب^(٢) ، أن المشرع قد أصاب فى استخدام مصطلح «الرقابة، Control عند تعداده لأنواع الرقابة التى يمارسها الجهاز حيث أن هذا المصطلح أشمل وأعم فى المعنى حيث لا ينبغى الخلط بين مصطلح الرقابة Control والمراجعة Auditing والفحص لغرض خاص Investigation والمتابعة Follow up وتقييم الأداء

. Performance Evaluation

(١) المادة الثانية من القانون ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ .

(٢) دكتور طارق عبد العظيم أحمد - الهيكل المقترح للمعايير التى تحكم أداء الجهاز المركزى للمحاسبات فى مجال مراجعة هيئات القطاع العام وشركاته - مجلة آفاق جديدة، كلية التجارة - جامعة المنوفية السنة الثانية - العدد الأول - ١٩٩٠ ص ١١٠ ، ١١١ .

فالرقابة كمفهوم يتسع ويغطي بشموله هذه المصطلحات جميعا فرقابة الجهاز المركزى للمحاسبات المالية والقانونية والرقابة على الأداء ومتابعة التنفيذ تعنى أن الجهاز يقوم بالمراجعة والفحص للمحاسبات الختامية والمراكز المالية والميزانيات للجهات الخاضعة لرقابته للوقوف على مدى صحتها والمتابعة للتحقق من مدى تنفيذ البرامج الموضوعه ومن مدى كفاية وفعالية استخدام الأموال العامة فى الأغراض التى انفقت فى سبيلها وأن موارد الوحدة قد تم تحصيلها طبقا لما تمليه اللوائح والتعليمات المنظمة فى هذا الشأن ، تقييم أداء . .

ولا خلاف على أهمية التقارير الحالية التى يعدها الجهاز المركزى للمحاسبات بإعتبارها تؤدى وظيفة هامة فى مجال الرقابة المالية فى القطاع الحكومى ومع ذلك فهى فى حاجة إلى زيادة منفعتها النسبية من خلال تطوير محتوياتها لمقابلة حاجات مستخدميها .

وعن التقارير التى تعدها الاجهزة المركزية للرقابة فى الدول النامية أوضح تقرير صندوق النقد الدولى الصادر عام ١٩٨٨ عدم كفاية التقارير المالية الحكومية التى تعدها معظم الدول النامية فى ذلك الوقت وأضاف أنه نتيجة لذلك فإن معظم التقارير المالية فى عدد كبير من هذه الدول لا تكفى لتزويد واضعى السياسة بالمعلومات ذات الصلة على اساس منتظم وفى الوقت المناسب ، كما يصعب اكتشاف التطورات المالية غير المتوقعة ويتزايد العجز المالى إلى أن يصبح أكبر من أن تعالجه تدابير مقبولة سياسيا^(١) . كما جاءت إجابات استقصاء (على ١٢٠ عضوا كعينة شملت العاملين فى قطاعات حسابات الحكومة بالدقهلية) قام به أحد الكتاب^(٢) فى هذا الشأن ، أن التقارير المالية لا تحقق الرقابة المطلوبة لكشفها للمخالفات بعد ارتكابها وتعزى تصحيح مسار معظمها ، وقد أوضح بعض من وزع عليهم الاستقصاء أنها لا تتعرض فى كثير من الأحيان للتواحي البارزة التى تحتاج إلى حلول أساسية ، كما أضاف بعض من وزع عليهم الاستقصاء أن هذه التقارير لا تحظى بالأهمية المطلوبة أو الاهتمام بما يرد فيها من ملاحظات قبل

(١) جيسلى بلوندال ، نظم التقارير المالية الحكومية فى البلدان الأقل نمواً ، مجلة التمويل والتنمية ، مجلة ربع سنوية تصدر عن صندوق النقد الدولى والبنك الدولى للإنشاء والتعمير ، سبتمبر ١٩٨٨ ، ص ١٢ .

(٢) دكتور محمود السيد الناعى - الاتجاهات الحديثة فى المراجعة الحكومية بين النظرية والممارسة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة المنصورة ، المجلد ٣ العدد ١ - ١٩٧٩ ص ٨٦ .