



2026; 22(2):495-508

بسم الله الرحمن الرحيم
Omdurman Islamic University Journal for
Human Sciences (OIUJ)-(HUSC)

مجلة جامعة أم درمان الإسلامية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

<https://journal.oiu.edu.sd/index.php/oij>

<https://doi.org/10.52981/oij.v22i2.3643>



ISSN: 3122-5632

دور المحاسبة الحكومية في تحسين الرقابة المالية علي العمليات الحكومية
(دراسة حالة وزارة المالية و ديوان المراجعة القومي - السودان)

The role of government accounting in improving financial control over government operations
(A case study of the Ministry of Finance and the National audit office – Sudan)

د. عبد الرحمن عمر أحمد محمد¹. د. مازن بدر الدين عمر الحاج موسي²

¹ أستاذ المحاسبة و التمويل المشارك – جامعة بحري ، وكيل الجامعة التكنولوجية

² أستاذ المحاسبة و التمويل المساعد – الكلية الكندية السودانية

البريد الإلكتروني: mazinbeedo@hotmail.com² . Wadomer98@yahoo.com¹

للاستشهاد بهذا المقال:-

د. عبد الرحمن عمر أحمد محمد. د. مازن بدر الدين عمر الحاج موسي ، دور المحاسبة الحكومية في تحسين الرقابة المالية علي العمليات الحكومية

(دراسة حالة وزارة المالية و ديوان المراجعة القومي – السودان) ، مجلة جامعة أم درمان الإسلامية

ISSN: 3122-5632

<https://doi.org/10.52981/oij.v22i2.3643>

المستخلص :

تناولت الدراسة دور المحاسبة الحكومية في تحسين الرقابة المالية علي العمليات الحكومية. هدفت الدراسة الي التعرف علي التقارير المالية الحكومية و شرح للبيانات المالية علي مستوي الحكومة ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لجمع البيانات و المعلومات و المنهج الاستنباطي لاختبار الفرضيات ، توصلت الدراسة الي عدة نتائج منها : للمحاسبة الحكومية دور فعال في تحسين الرقابة علي التقارير المالية السنوية للوحدات الحكومية. أوصت الدراسة بالزام المؤسسات الحكومية باعداد التقرير المالي السنوي و الشرح الشامل و التفصيلي للبيانات المالية المضمنة بالتقرير .

الكلمات المفتاحية : المحاسبة الحكومية ، الرقابة المالية ، العمليات الحكومية .

ABSTRACT:

The study examined the role of government accounting in improving financial control over government operations ,The study aimed to identify government financial reports and explain financial data at the government level . The study used the descriptive analytical approach to collect data and information and the deductive approach to test hypothesis. the study reached several results, including: Government accounting has an effective role in improving oversight of the annual financial reports of government units, the study recommended requiring government institutions to prepare the annual financial report and provide a comprehensive and detailed explanation of the financial data included in the report.

.Keywords : Government Accounting , Financial Supervision , Government operations .

أولاً : الاطار المنهجي :

التمهيد : ان مصطلح المحاسبة الحكومية مصطلح عام شديد الاتساع يشمل جميع فروع المحاسبة التي تتناول كل ما يتعلق بالشئون الحكومية بدءاً بالموازنة العامة للدولة و هي الارقام التقديرية المعتمدة لمصروفات الدولة ، مروراً بالوزارات و وحداتها المختلفة و عليه يمكن القول بأن المحاسبة الحكومية تقوم علي مجموعة من المبادئ و الاسس العلمية الخاصة بتسجيل و تبويب و تلخيص العمليات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي بهدف فرض الرقابة المالية و القانونية علي ايرادات الدولة و مصروفاتها و المساعدة في اتخاذ القرار تعد المحاسبة الحكومية أداة جوهرية لتعزيز الرقابة المالية من خلال ضبط الإنفاق العام، ضمان الشفافية والمساءلة، وتوفير بيانات دقيقة لتقييم الأداء. تساهم في كشف الهدر والاختلاسات عبر تدقيق المعاملات والالتزام بالموازنة، مما يرفع كفاءة إدارة الموارد العامة .. تعتبر المحاسبة الحكومية العمود الفقري لضمان شرعية ونزاهة التصرفات المالية في القطاع العام، وتساعد في الانتقال نحو الحكم الراشد للمال العام.

مشكلة الدراسة : تكمن مشكلة المحاسبة الحكومية في ضعف الرقابة المالية في الاعتماد على الأساس النقدي بدلاً من الاستحقاق، نقص الشفافية، وعدم دقة البيانات المالية، مما يؤدي إلى سوء إدارة الموارد العامة. وتتمثل التحديات في صعوبة تتبع النفقات والإيرادات، قصور التقارير في تقديم مؤشرات أداء دقيقة، والبطء في التحول نحو النظم الحديثة كـ GFMIS ، مما يضعف كفاءة الرقابة.

تمحورت مشكلة الدراسة في الاجابة علي التساؤلات التالية :

- 1 . ما هي مبادئ و اسس المحاسبة الحكومية التي تبني عليها الرقابة المالية في الوحدات الحكومية؟
- 2 . هل هنالك عمليات مالية حكومية تساعد علي ضبط الرقابة المالية في الوحدات الحكومية ؟
- 3 . هل للمحاسبة الحكومية دور في ضبط ايرادات الدولة ؟

أهمية الدراسة :

1 – الأهمية العلمية :

تكمن أهمية الدراسة في كونها تتطرق لموضوع من أهم المواضيع الملحوسة علمياً (دور المحاسبة الحكومية في تحسين الرقابة المالية علي العمليات الحكومية) اضافة مكتوب حديث للأدبيات العلمية التي تحتاجها المكتبة العربية.

2 – الأهمية العملية :

تكمن الأهمية العملية للدراسة في زيادة المعرفة التطبيقية و الاجراءات المتبعة في تطبيق مبادئ و اسس المحاسبة الحكومية.

أهداف الدراسة :

تسعى الدراسة لتحقيق الاهداف التالية :

- 1 – التعرف علي مبادئ و اسس المحاسبة الحكومية .
- 2 – توضيح تسلسل العمليات المالية في الوحدات الحكومية.
- 3 – التأكد من مدي دقة و سلامة ايرادات الدولة .

منهجية الدراسة :

اتباع الباحثان مجموعة من مناهج البحث علي النحو التالي :

- 1 – المنهج الوصفي التحليلي : في جمع البيانات و المعلومات و تحليلها .
 - 2 – المنهج الاستنباطي : لاختبار مدي صحة الفرضيات.
- لتحقيق أهداف الدراسة يتم اختبار الفرضيات الآتية :

الفرضية الأولى : هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ المحاسبة الحكومية و الرقابة المالية .

الفرضية الثانية : هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين تسلسل العمليات المالية و الرقابة المالية .

الفرضية الثالثة : هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين ايرادات الدولة و الرقابة المالية .

أسباب اختيار الموضوع :

ان من الاسباب الرئيسية لاختيار موضوع الدراسة هو محاولة ايجاد حل للمشاكل العملية و التطبيقية لتطبيق المحاسبة الحكومية في الوحدات الحكومية و التعرف علي الانشطة المحاسبية لتي تستخدمها الحكومة في ضبط ايرادات الدولة و الرقابة المالية.

ثانيا : الدراسات السابقة :

دراسة (الناغي ، 2012) :

شخصت الدراسة الخلل في النظام المحاسبي الحكومي المصري و تحديد الفجوة بين مخرجاته من المعلومات من جهة و احتياجات المستخدمين لهذه المعلومات و اوصت بالعديد من متطلبات التطبيق لمجالات التطوير المقترحة و من أهمها : الاهتمام بالعنصر البشري حيث يمثل العنصر الحاكم في تحقيق الفاعلية في اي نظام و كذلك مسايرة التطورات في تكنولوجيا المعلومات .

دراسة (صلاح ، 2014م) :

تناولت هذه الدراسة استراتيجية نظم المعلومات المحاسبية و الرقابية في القطاع الحكومي، هدفت الدراسة الي تقييم المقومات الاساسية لنظام المعلومات المحاسبي الحكومي ، توصلت الدراسة الي عدد من النتائج و من أهمها ان استخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة توفر المعلومات الملائمة للادارة المالية الحكومية و للموازنة العامة للدولة سواء في تنفيذها أو الرقابة عليها .

دراسة : (سعود ، 2017)

تناولت هذه الدراسة دور معايير المحاسبة و المراجعة الحكومية في تطوير التقارير المالية بالتطبيق علي دولة الكويت .

هدفت الدراسة الي عرض اطار علمي مقترح لتطوير التقارير المالية الحكومية في دولة الكويت .

توصلت نتائج الدراسة الي ان العرض التطبيقي للمعايير يساعد في تطوير التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت ، اوصت الدراسة بضرورة مراعاة ربط الحسابات القومية في التقارير المالية من اجل تقييم السياسة المالية العامة و اداء القطاع الحكومي علي المستوي القومي .

1ثالثا : الاطار النظري للمحاسبة الحكومية :

3 – 1 طبيعة النظام المحاسبي الحكومي :

النظام المحاسبي بصفة عامة يقوم بوظيفة تقديم الخدمات إلى أطراف معينة تستفيد من مخرجات هذا النظام، كما أنه يجب أن يتطور هذا النظام لتلبية الاحتياجات من المعلومات في بيئة معينة، وفي هذا المجال فإن بيئة الوحدات الإدارية الحكومية نجد أنها تسعى إلى أن القرارات الخاصة بالحصول على الإيرادات وطرق إنفاقها، وتوجيه الإدارة العليا لاستخدام هذه الموارد وحمايتها وتقنين طرق صرفها كان دأها محاطا بأهداف اجتماعية وسياسية واقتصادية وقيود أخرى أكثر من هدف تحقيق الربح .

كما استخدمت القوانين واللوائح المالية كأداة للمجتمع في توجيه الوحدات الإدارية الحكومية لتحقيق الأهداف وبالتالي فإن النظام المحاسبي في تلك الوحدات نما وتطور بطريقة تتميز بأهمية الرقابة وذلك باعتبار أن النظام المحاسبي الحكومي يتابع النشاط الحكومي في الوحدات الإدارية الحكومية وهو نشاط محكوم بتحقيق المصلحة العامة لجموع الشعب ويخضع للمساءلة القانونية ولا اعتبارات سياسية واقتصادية واجتماعية ومالية وإدارية،

1. بشير عبد العظيم البنا، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية ، كلية التجارة – جامعة المنصورة، 2012م، ص 42.
2. أسعد محمد علي وهاب العواد ، أساسيات المحاسبة الحكومية، (كربلاء: دار ومكتبة البصائر للطباعة والنشر والتوزيع، 2012م)، ص 171.2
3. مصطفى محمد صلاح ، استراتيجية نظم المعلومات المحاسبية و الرقابية في القطاع الحكومي ، المؤتمر العربي السنوي الاول ، واقع مهنة المحاسبة بين التحديات و الطموح ، بغداد ، العراق 16 – 17 ابريل سنة 2014

وهو ما ينعكس بالضرورة على هيكل النظام المحاسبي والوظائف الذي يسعى لتحقيقها وكذلك الخدمات التي يقوم بأدائها .

وتأسيساً على ما سبق تنعكس طبيعة النشاط الحكومي الذي يتولاه النظام المحاسبي على هيكل هذا النظام وطرق التسجيل للعمليات المالية وذلك من حيث استخدام أساليب خاصة لعمليات قياس النتيجة وإعداد البيانات والمعلومات المتعددة الأغراض لخدمة التخطيط المالي.¹

3 - 2 سمات النظام المحاسبي الحكومي :

على الرغم من تماثل النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية وفي منشآت الأعمال، إلا أن الاختلاف في طبيعة الوحدات الإدارية الحكومية عنه في منشآت الأعمال، فرض صفات معينة أدت إلى تميز بعض عناصر النظام المحاسبي الحكومي بصفات قد لا توجد في منشآت الأعمال وهي²

(أ) يتم العمل في الوحدات الإدارية الحكومية وفقاً للموازنة العامة والتي تعد قبل بداية السنة المالية وتتضمن تقديرات للإيرادات والنفقات عن سنة مقبلة، وهو ما يتطلب ضرورة الربط بين النظام المحاسبي الحكومي والموازنة العامة بصورة تحقق التكامل بينهما لإظهار مدى التزام تلك الوحدات بما ورد بالموازنة العامة كخطة مالية تعكس أنشطة الحكومة وسياساتها.

(ب) يتم تصميم النظام المحاسبي الحكومي بشكل ينسجم مع المتطلبات الدستورية والقانونية والتعليمات المالية، وهو ما يبين مدى التزام الوحدات الحكومية بالقواعد التشريعية والمالية المطبقة.

(ج) تعد التقارير والقوائم المالية في الوحدات الإدارية الحكومية في شكل نماذج موحدة ووفقاً لقواعد وإجراءات ثابتة تحددها القوانين واللوائح المالية وتهدف هذه التقارير إلى إظهار الموقف المالي على مستوى الوحدة الحكومية وكذلك على مستوى الجهاز الحكومي.

(د) تأخذ المستندات في جميع الوحدات الحكومية شكلاً نمطياً ويحكم استيفاءها دورات مستندية تحقق هدفين، الأول : أن هذه المستندات تمثل دليلاً موضوعياً على صحة العمليات المالية، والثاني : فهي تحقق رقابة على صحة ودقة هذه العمليات من خلال مراحل استيفاءها.

1- سعود غصاف محمد الزمانان ، دور معايير المحاسبة و المراجعة الحكومية في تطوير التقارير المالية بالتطبيق علي دولة الكويت ، ديوان المحاسبة ، 2017 م ، الكويت ، ص 52 ص 53

2- محمود السيد الناعي ، مجالات تطوير النظام المحاسبي الحكومي في مصر ، مؤتمر جمعية المحاسبين القانونيين بالاسكندرية ، 3 - 4 مارس ، 2012

هـ) تستخدم الوحدات الإدارية الحكومية مجموعة موحدة من الدفاتر والسجلات المحاسبية تقوم بطباعتها وزارة المالية، كما يحكمها مجموعة موحدة من الدورات المحاسبية، وأهم ما يميز هذه الدفاتر والسجلات في الوحدات الحكومية دورها في إحكام الرقابة على العمليات المالية.

وعلى ضوء ما سبق فإننا نجد أن النظام التشريعي المالي للدولة يتدخل في المجالات التالية¹ :

أ/ توحيد المصطلحات المالية والمحاسبية :

إن ضمان الدقة في العمل المالي والمحاسبي للوحدات الإدارية الحكومية يتطلب من الحكومة أن توزع أعمالها على وزارات وهيئات ودوائر مختلفة، يتعين على كلا منها القيام بعمل معين، وعلى اعتبار أن هذه الوزارات أو الهيئات والدوائر جزء من كيان الحكومة. وعلى هذا فإنه لضمان الدقة في العمل المالي والمحاسبي لهذه الوحدات يقتضي الأمر أن تكون كافة المصطلحات المالية والمحاسبية موحدة وذات معان واحدة، وهذا لا يتم إلا بموجب تشريع موحد من قبل الحكومة تتبعه الوحدات الحكومية وتنفذ أحكامه جميع أجهزة الحكومة وذلك ضماناً لتحقيق الدقة في العمل المالي والمحاسبي.

ب/ تحديد نماذج المستندات والدفاتر والسجلات المحاسبية :

إن تحديد هذه النماذج الخاصة بهذه المستندات والدفاتر والسجلات المحاسبية يساعد على تحقيق الرقابة الفعالة على كافة العمليات المالية والمحاسبية المتعلقة بإيرادات ونفقات الدولة، كما أنها تمثل الدليل الموضوعي لصحة هذه العمليات من خلال الدورة المستندية التي تمر بها. ويتم هذا التوحيد من قبل وزارة المالية باعتبارها السلطة المالية المركزية.

ج/ أنواع الحسابات :

يلزم النظام المالي للدولة محاسبي الوحدات الإدارية الحكومية بالتقيد بالتعليمات المالية الصادرة والمحددة لأنواع الحسابات المسؤول عن فتحها في سجلاته، وهذه الوسيلة تعتبر السبيل الوحيد لضمان إمكانية توحيد الحسابات التي ترد من الوحدات الحكومية في خلاصة موحدة تبين نتائج المعاملات المالية التي أجرتها تلك الوحدات الإدارية الحكومية، وهو ما يسهل معه إعداد الحسابات الختامية للدولة لبيان حسابات الموازنة العامة

¹ محمد الفاتح البيك، دور ديوان الحسابات في الرقابة على المال العام، جامعة أم درمان الإسلامية: مجلة العلوم الإدارية، العدد الأول، 2006م، ص 246.

ونتيجة تنفيذها عن السنة المالية المعنية وفق الأسس والمعايير المعتمدة في هذا النظام والقوانين والأنظمة الفرعية.¹

رابعاً : العمليات الحكومية

4 - 1 الضبط والرقابة :

تقوم كل من وزارة المالية وديوان المراجع العام بمراقبة تطبيق النظم المالية بالوحدات الإدارية الحكومية ؛ من هيئات ومؤسسات عامة ومصارف وشركات عامة ؛ للتأكد من مدى التزام تلك الوحدات الحكومية باتباع الأسس والإجراءات المحاسبية وتعد أسس الضبط والرقابة الداخلية أحد عناصر النظام المحاسبي في أي وحدة سواء أكانت اقتصادية أم خدمية ، وهي تمثل مجموعة التعليمات المالية والإجراءات المختلفة والقرارات الإدارية التي تحدد الاختصاصات، وتقسيم العمل والسلطات والمسؤوليات بالشكل الذي يسهل متابعة التنفيذ والرقابة، ويمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى رقابة محاسبية ورقابة إدارية و إجراءات الضبط الداخلي.²

(أ) أسس الضبط الداخلي :

يقصد به تنظيم خطوات العمل وتحديد المسؤوليات بين العاملين في الوحدة ؛ بهدف المحافظة علي أصول الوحدة ، واكتشاف الغش والأخطاء أولاً بأول.

(ب) الرقابة الداخلية:

وهي تتضمن الأدوات والوسائل الرقابية ذات الصلة بالقوائم المالية، وتهدف للتحقق من الأهداف، وتتمثل في وجود نظام للجرد المستمر ، ووجود موازين للمراجعة اليومية والشهرية، ووجود نظام مستندي سليم ، واعتماد مستندات القيد في الدفاتر.

(ج) المحاسبية الإدارية :

تتضمن الأدوات الرقابية ذات التأثير غير المباشر على القوائم المالية ؛ وهي تختص بتنمية كفاءة التشغيل ، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية طبقاً للخطة الموضحة، ومن أمثلتها رقابة الجودة، ودراسة الحركة والزمن، و برنامج تدريب العاملين واختيارهم، المراجعة الداخلية للأنشطة، والعمليات، والإشراف على تنفيذ السياسات والإجراءات والطرق التي تتبعها الوحدات الادارية الحكومية عند شراء الأصناف أو تقديم الخدمات.

أ- المناقصة العامة :

وهي الطريقة الأساسية التي يجب على أساسها أن يتم الشراء في الوحدات الحكومية، وتهدف إلى الوصول إلى المورد الذي يقدم أفضل عطاء. وهي مجموعة الإجراءات التي يتم بها التعاقد بهدف تمكين أجهزة الدولة من الحصول علي أفضل العروض عن طريق المنافسة المفتوحة بإعلان ينشر بوسائل الإعلام العامة؛ إذ يضمن الإعلان وصف مختصر للسلع والخدمات ، أو الأعمال مع وجوب إغلاق مظاريف العطاءات بالشمع الأحمر ، ووجوب دفع 20% من قيمة العطاء ، أو أي نسبة مئوية أخرى تتفق عليها

¹ أسعد محمد علي وهاب العواد، أساسيات المحاسبة الحكومية، مرجع سابق، ص 13.

² البناء بشير عبد العظيم، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية دراسة نظرية وتطبيقية، الطبعة الأولى، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2011م، ص 11.

الوحدة مع وزارة المالية كتأمين مبدئي يقدم بشيك معتمد، أو خطاب ضمان ساري المفعول، أو نقداً مع وجوب إكمال التأمين المبدئي إلى 10% لمن يرسوا عليه العطاء بشيك مصرفي، أو خطاب ضمان أو نقداً. وتحديد آخر موعد لتقديم العطاء ، وطريقة ومكان تسليم السلع، وأي شروط أخرى تحددها الوحدة المعلنة ، ويتم فرز العطاءات عن طريق لجنة يكونها رئيس الوحدة لفتح العطاءات ودراستها من الناحية الفنية والمالية والقانونية.¹

ب- المناقصة المحدودة :

ويقصد بها الدعوة للتنافس لعدد محدد من الشركات أو المؤسسات أو الأفراد ذوي الكفاءة والمقدرة المالية في مجال السلع والخدمات ، وتنفيذ الأعمال المراد التعاقد عليها للتقدم بعروضهم للجهة الطالبة. وتتم إجراءاتها بأنه يجب علي أي وحده ترغب في اتباع نظام المناقصة المحدودة أن تحفظ سجلاً يحدد سنوياً أسماء الشركات، والأفراد الذين يرغبون في تسجيل أسمائهم ومقدرتهم المالية وكفاءتهم الفنية، والأعمال العامة التي أنجزوها، وأن ترسل نسخة من ذلك السجل إلى السلطة المختصة.

ج- التعاقد المباشر والعروض المباشرة :

وفي هذه الحالة يتم الشراء أو التعاقد من الموردين في الحالات العاجلة، أو حالات الضرورة القصوى. ويقصد بها الحصول علي عرض لشراء سلع أو تقديم خدمة أو تنفيذ أعمال مباشرة دون الخضوع لإجراءات المناقصة، وفي هذه الحالة يجب على الوحدات قبل الاقدام على عملية الشراء، أو التعاقد التأكد من أن المخزون قد وصل إلى نقطة إعادة الشراء، وأن يصدر أمر الشراء من رئيس الوحدة كما يجب أن يكون هنالك اعتماد مالي يقابل تكاليف الشراء أو التعاقد ، وعلى رئيس الوحدة تكوين لجنة من ذوي الاختصاص لوضع مواصفات فنية للسلعة المراد شرائها أو التعاقد عليها على أن توضع تلك المواصفات بطريقة تتيح التنافس لأكبر عدد ممكن. أما إذا كانت السلعة مشتركة الاستعمال بين عدد من الوحدات فتقدم الوحدات الأقل استعمالاً لتلك السلعة بالاتصال قبل وقت كاف بالوحدة الأكثر استعمالاً، والتنسيق معها لطلب تلك السلعة بعقد واحد إذا رغبت أي من تلك الوحدات في ذلك.

د- المخزونات الحكومية :

تمسك المخزونات الخاصة بأجهزة الدولة إما بالقيمة في حساب جاري المخزونات أو بالعهد (بالكمية)، ولا يجوز لأي وحدة حسابية أخرى بخلاف الوزارات، والمصالح بالولايات والمجالس المحلية المسموح لها بذلك . أن تحفظ في دفاترها حساب جاري المخزونات إلا بمصادقة وزارة المالية. أما تلك التي ليس لها حساب جاري للمخزونات فعليها أن تخصم المشتريات وغيرها من الأصناف علي موازاناتها، أو أي حسابات أخرى، وتحفظ بتلك الأدوات في العهدة بالكمية.

4 - 2 : التقارير المالية الدورية والختامية:

يقضي النظام المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية بضرورة توفير تقارير مالية لتكون أداة اتصال بين الوحدات الحكومية، والقائمين بوظيفتي التخطيط ، والرقابة في وزارة المالية، وديوان الحسابات، وتتمثل

¹ البناء بشير عبد العظيم، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية دراسة نظرية وتطبيقية، مرجع سابق، ص 19.

التقارير المالية الدورية، والختامية في نظام المحاسبة الحكومية في السودان في الحسابات المالية الشهرية والختامية. وتعد الناتج النهائي للنظام المحاسبي الحكومي ، وهي علي النحو التالي¹ :

أ/ الحساب الشهري :

يعد بمثابة تقرير مالي يتضمن البيانات الفعلية التي تمت في الوحدة الحسابية في نهاية كل شهر. وقد ورد في أحكام المادة (193) من لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية (السودان) بأن ترسل كل وحدة حسابية اتحادية كشف بحساباتها الشهرية إلى ديوان الحسابات بصورة إلى ديوان المراجع العام مبيناً فيه جملة الإيرادات والمصروفات والأرصدة المتبقية في المصارف والخزائن ، ورصيد الحساب الجاري ، وأرصدة العهد، والأمانات خلال مدة لا تتجاوز اليوم الخامس من الشهر التالي للشهر الذي يلي شهر الحساب. وإذا تعذر تقديم الكشف خلال المدة المحددة يخطر رئيس الوحدة الحسابية المعنية ديوان الحسابات بذلك، يقوم بعد تسليمه كشوفات الحسابات الشهرية بإعداد كشف بالحسابات لكل الوحدات، وهو ما بالحساب العام ، كما ترسل الوحدات الحسابية الولائية حساباً شهرياً عن أدائها في نهاية كل شهر، وترسل صورة منه لديوان الحسابات، وديوان المراجع العام .

ب/ الحساب ربع السنوي :

وهو عبارة عن كشف إجمالي للاستخدامات والإيرادات المدرجة لثلاثة أشهر (يناير – فبراير – مارس) في جمهورية السودان. ترسل كشوفات الحسابات في كل مدة إلى وزارة المالية في الموعد المقرر نفسه للحسابات الشهرية ، وتتخلص أهمية كشوفات الحسابات الشهرية وربع السنوية في أنها تعد مصدراً للبيانات التي تلزم لمتابعة الموازنة إيرادات واستخدامها ؛ للاطمئنان علي سلامة التنفيذ ، وحسن سير العمل في الجهد الحكومي كله. وحتى يمكن وزارة المالية ، والجهات العليا أن تقف عن طريقها على الحقائق التي تيسر شهري باستخدامات إيرادات كل جهة.

ج/ الحساب الختامي :

تتولى الإدارة العامة للموازنة بوزارة المالية إعداد الحساب الختامي للدولة عن طريق تجميع وتلخيص البيانات المدونة بكشوفات الحسابات التي ترد لها.

خامساً : التطبيق العملي للمحاسبة الحكومية :

الدراسة الاختبارية :

يتناول هذا الجزء من الورقة البحثية الوقوف علي مدى صحة أو خطأ الفروض التي تعتمد عليها الورقة و ذلك لاختبار دور المحاسبة الحكومية من الباحثان و الذي يهدف لتحسين الرقابة المالية وذلك علي النحو التالي :

5-1 اسلوب الدراسة الاختبارية :

¹ البناء بشير عبد العظيم، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية دراسة نظرية وتطبيقية، مرجع سابق، ص 23.

² مفضل إبراهيم عبد القدوس، (2013) ، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، جامعة العلوم التكنولوجية، صنعاء، ص 115.

اعتمد الباحثان في اجراء الدراسة الاختبارية علي استخدام المقابلة بشكل رئيسي حيث احتوت المقابلة علي الاستفسارات و التساؤلات و التي تؤدي الاجابة عليها الي توفير المعلومات اللازمة لاختبار فروض البحث ، و قد تم تقسيم اسئلة المقابلة الي سؤالين رئيسيين (باستفاضة) بحيث يجاوب السؤال الاول علي الفرضية الاولى للبحث ، و يجاوب السؤال الثاني علي الفرضية الثانية للبحث ، و قد تم صياغة اسئلة المقابلة بحيث تجاوب علي كل جوانب المحاسبة الحكومية التي تتناول الجزء النظري للبحث .

مجتمع الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة في ثلاثة فئات تجاوب علي الاسئلة المطروحة المتعلقة بمشكلة البحث و هذه الفئات هي :

أ – الفئة الاولى : و هي الفئة المسؤولة في المقام الاول عن اصدار النظام المحاسبي الحكومي .

ب : الفئة الثانية : و هي الفئة المسؤولة عن تنفيذ مبادئ و اسس المحاسبة الحكومية و اعداد السجلات المحاسبية الحكومية .

ج : الفئة الثالثة : و هي الفئة المسؤولة عن الرقابة المالية علي العمليات الحكومية .

5 – 2 : اختبار مدي صحة الفرضيات :

اظهرت نتائج المقابلة ما يلي :

1 . هنالك عدم وضوح في تحديد مبادئ و اسس النظام المحاسبي الحكومي وقد اثر ذلك سلباً علي الرقابة المالية .

مما تؤكد النتيجة صحة الفرضية الاولى " هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ المحاسبة الحكومية و الرقابة المالية "

2 . ان استخدام تسلسل العمليات المالية الحكومية يطور من اجراءات الرقابة المالية .

مما تؤكد النتيجة صحة الفرضية الثانية " هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين تسلسل العمليات المالية و الرقابة المالية "

وهذه النتائج تؤكد ما سبق التوصل اليه من نتائج اختبارات الفروض المختلفة للبحث و تؤكد دور المحاسبة الحكومية في تحسين الرقابة المالية للعمليات الحكومية .

سادساً : مقابلة بوزارة المالية عن متطلبات النظام المحاسبي الحكومي

السؤال الاول للمقابلة " ما هي مبادئ و أسس المحاسبة الحكومية المطبقة بوزارة المالية و التي تؤثر علي الرقابة المالية ؟ "

السؤال الثاني للمقابلة " هل هنالك استخدام لتسلسل العمليات المالية الحكومية في اجراءات الرقابة المالية للعمليات الحكومية ؟ "

نص المقابلة :

عند تصميم النظام المحاسبي الحكومي يجب مراعاة الاعتبارات الآتية :¹

1. أن يحدد النظام المحاسبي الحكومي المبادئ و الاسس المحاسبية و يكون منسجماً مع التبويب المستخدم في الموازنة العامة للدولة بسبب العلاقة الوثيقة بين عناصر الموازنة العامة والنظام المحاسبي الحكومي، إذ يعد تبويب الموازنة معياراً تقاس بموجبه نتائج التنفيذ الفعلي.
2. أن يكون النظام المحاسبي أداة مساعدة في التنفيذ السليم للبرامج والمشروعات الحكومية، وقادر على توفير النتائج المالية والاقتصادية التي تسمح بالقياس والتحليل المستمر للبرامج والحكم على مدى كفاءتها والتحقق من كفاية الاحتفاظ بالموجودات العامة التي تودع في ذمة المسؤولين التنفيذيين في المستويات الإدارية المختلفة.
3. مراعاة أحكام نظام الرقابة الداخلية في تصميم النظام، وإن تكون إجراءات التدقيق الداخلي فعالة بحيث تناسب وطبيعة وظروف العمل في الوزارات والإدارات الحكومية، بحيث تحدد وسائل المراقبة مسؤوليات الموظفين الإداريين، وتوضح مدى الالتزام بالقوانين والتعليمات في جميع مراحل التنفيذ.
4. أن يكون النظام قادراً على توفير البيانات والمعلومات الإدارية لأغراض التحليل الاقتصادي وتخطيط السياسات المالية وتنفيذها على المستوى القومي وتسهيل إعداد تقديرات الدخل القومي والحسابات القومية.
5. أن يستخدم النظام المحاسبي مجموعة من المستندات والسجلات المالية والاحصائية في جميع الوحدات الحكومية بما يسهم بإنتاج معلومات متناسقة ومنظمة تسهل مهام الرقابة الخارجية.
6. أن يكون النظام قادراً على توفير نظام فرعي خاص بحسابات التكاليف التي توضح كلفة الوحدة الواحدة من الخدمة التي تقدمها الوحدة الاقتصادية، لمساعدة الإدارات على الحكم فيما إذا كانت هذه الخدمة تنفذ بأقل تكلفة ممكنة، وما هي درجة الكفاءة التي تنفذ بها.

النتائج و التوصيات : من خلال البحث توصل الباحثون لمجموعة من النتائج من خلالها تمت توصيات للبحث يتم ذكرها كالآتي:

أولاً : النتائج :

من خلال الدراسة النظرية و الدراسة التحليلية توصل الباحثان الي النتائج الآتية :

- 1 ان هناك قصورا في تشريعات المحاسبة الحكومية و اثر ذلك علي الرقابة المالية في الوحدات الحكومية .

¹ خالد محمد الكيالي، إدارة الموازنة العامة في ظل المالية العامة، (الإمارات : دار العين للنشر، 1984م)، ص ص 22 – 24.

- 2 . هنالك عدم وضوح في تحديد مباديء و اسس النظام المحاسبي الحكومي وقد اثر ذلك سلباً علي الرقابة المالية .
- 3 . ان استخدام تسلسل العمليات المالية الحكومية يطور من اجراءات الرقابة المالية .
- 4 . هنالك عدم تنسيق بين القائمين علي النظام المحاسبي الحكومي و المراقبين الماليين للوحدات الحكومية .
- 5 . عدم وجود انسجام تام بين النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة للدولة .
- 6 . يساعد النظام المحاسبي الحكومي في انتاج معلومات مالية متناسقة و منظمة تسهل مقام الرقابة الخارجية
- 7 . يساعد توفير نظام فرعي خاص بحسابات التكاليف في توضيح كلفة الوحدة من الخدمة التي تقدمها الوحدة الاقتصادية .
- 8 . للمحاسبة الحكومية دور فعال في تحسين الرقابة علي التقارير المالية السنوية للوحدات الحكومية.

التوصيات :

- 1 . ضرورة استخدام النظام المحاسبي الحكومي في التنفيذ السليم للبرامج و المشروعات الحكومية .
- 2 . علي الوحدات الحكومية استخدام اجراءات تدقيق داخلي و رقابة مالية و مستندية فعالة تناسب نشاط الوحدة .
- 3 . الاهتمام بمراعاة أحكام نظام الرقابة الداخلية في تصميم النظام، وإن تكون إجراءات التدقيق الداخلي فعالة بحيث تناسب طبيعة وظروف العمل في الوزارات والإدارات الحكومية، .
- 4 . أن يكون النظام قادراً على توفير البيانات والمعلومات الإدارية لأغراض التحليل الاقتصادي وتخطيط السياسات المالية وتنفيذها على المستوى القومي وتسهيل إعداد تقديرات الدخل القومي والحسابات القومية.
- 5 . أن يستخدم النظام المحاسبي مجموعة من المستندات والسجلات المالية والاحصائية في جميع الوحدات الحكومية بما يسهم بإنتاج معلومات متناسقة ومنظمة تسهل مهام الرقابة الخارجية.
- 6 . علي المؤسسات الحكومية الالتزام باعداد التقرير المالي السنوي و الشرح الشامل و التفصيلي للبيانات المالية المضمنة بالتقرير .
- 7 . ضرورة عمل موازنات قطاعية لضبط مصروفات الفترة لكل وحدة حكومية علي حدة مما يمكن الوزارة من اجراء عمليات الضبط و الرقابة المالية بسهولة .

قائمة المصادر و المراجع :

- 1- أسعد محمد علي وهاب العواد ، أساسيات المحاسبة الحكومية، (كربلاء: دار ومكتبة البصائر للطباعة والنشر والتوزيع، 2012م)، ص 171
- 2- البناء بشير عبد العظيم، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية دراسة نظرية وتطبيقية، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2011م، ص 11.
- 3- خالد محمد الكيالي، إدارة الموازنة العامة في ظل المالية العامة، (الإمارات : دار العين للنشر، 1984م)، ص ص 22 – 24.
- 4- سعود غصاب محمد الزمانان ، دور معايير المحاسبة و المراجعة الحكومية في تطوير التقارير المالية بالتطبيق علي دولة الكويت ، ديوان المحاسبة ، 2017 م ، الكويت ، ص 52 ص 53
- 5- محمد الفاتح البيك، دور ديوان الحسابات في الرقابة على المال العام، جامعة أم درمان الإسلامية: مجلة العلوم الإدارية، العدد الأول، 2006م، ص 246.
- 6- محمود السيد الناعي ، مجالات تطوير النظام المحاسبي الحكومي في مصر ، مؤتمر جمعية المحاسبين القانونيين بالاسكندرية ، 3 – 4 مارس ، 2012
- 7- مصطفى محمد صلاح ، استراتيجية نظم المعلومات المحاسبية و الرقابية في القطاع الحكومي ، المؤتمر العربي السنوي الاول ، واقع مهنة المحاسبة بين التحديات و الطموح ، بغداد ، العراق 16 – 17 ابريل سنة 2014
- 8- مفضل إبراهيم عبد القدوس، (2013) ، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، جامعة العلوم التكنولوجية، صنعاء، ص 115.
- 9- برهان صباح الحلو ، اثر استخدام نظم وتكنولوجيا المعلومات على الخدمات المصرفية المتكاملة في البنوك الأردنية من منظور القيادات المصرفية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة آل البيت ، الأردن ، 2000

10- محمد مصطفى الجبالي، "الاتجاهات الحديثة في المراجعة في ظل المغيرات التكنولوجية في نظم المعلومات المحاسبية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة - جامعة عين شمس، 2002، ص269