



JOURNAL OF ADMINISTRATION AND ECONOMICS
COLLEGE OF ADMINISTRATION AND ECONOMICS
UNIVERSITY OF KARBALA



تأثير اجراءات التدقيق الداخلي للموازنة الجارية في ترشيد الانفاق الحكومي

بحث تحليلي في المديرية العامة لتربية النجف

The effect of the internal audit of the current budget on rationalizing
government spending

Analytical research at the General Directorate of Education in Najaf

م.م. ثامر صالح عيدان

Thamir Salih Edan

المديرية العامة للتربية في محافظة
النجف الاشرف

thamirsalih@gmail.com

م.م. رعد عبد مسلم حريجه

Raad Abidmuslim Hraiga

المديرية العامة للتربية في
محافظة النجف الاشرف

maxraad7@gmail.com

م.م. احمد نجاح هادي

Ahmad Najah Hadi Jaber

كلية الصيدلة /جامعة كربلاء

ahmad.n@uokerbala.edu.iq

المستخلص

الهدف من البحث هو تحديد العلاقة والتأثير بين إجراءات التدقيق الداخلي للموازنة الجارية وترشيد الانفاق الحكومي من طريق تحديد هذه الاجراءات ، وتحديد مقدار الالتزام بهذه الاجراءات من قبل المدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف ، ولتحقيق هدف البحث قام الباحث بالاعتماد على استبانة خاصة بالمدققين الداخليين في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف والبالغ عددهم 65 مدقق داخلي وأجاب 61 مدقق على الاستبانة وكان الغرض من الاستبانة هو لتحديد مدى معرفتهم بإجراءات التدقيق الداخلي الخاصة بالموازنة الجارية ومدى قيامهم بهذه الإجراءات ومن أهم النتائج التي توصلت إليه البحث وجود تأثير كبير للإجراءات التي يقوم بها المدقق الداخلي للحد من الهدر والإسراف في المال العام وكذلك إن أغلب مجتمع البحث لم يكن على دراية كافية بإجراءات التدقيق الخاصة بالموازنة الجارية ويحتاج الى تدريب العاملين في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي وإدخالهم في ورشات عمل لتمكينهم من تدقيق عناصر الموازنة الجارية في مديريتهم وكذلك معرفتهم في صلاحيات الإنفاق الحكومي ليساهموا بترشيد الانفاق العام في المديرية

الكلمات المفتاحية: اجراءات التدقيق الداخلي ، تدقيق الموازنة الجارية، تدقيق الانفاق الحكومي

Abstract:

The aim of the research is to determine the relationship and impact between the internal audit procedures for the current budget and the rationalization of government spending by defining these procedures, and determining the amount of commitment to these procedures by internal auditors in the General Directorate of Education in Najaf Governorate. The 65 entrants in the General Directorate of Education in the Najaf governorate are internal auditors, and 61 auditors answered the questionnaire. The purpose of the questionnaire was to determine the extent of their knowledge of internal audit procedures for the current budget and the extent to which they performed these procedures. By the internal auditor to reduce waste and waste of public money. Likewise, most of the research community was not sufficiently familiar with the audit procedures for the current budget and needed to train workers in the Control and Internal Audit Division and enter them in workshops to enable them to audit the elements of the current budget in their directorate, as well as their knowledge of the powers of government spending to contribute to the rationalization of public spending in the Directorate.

Key words: Internal audit procedures, current budget audit, government spending audit

المقدمة:

في ظل الوضع الحالي من زيادة الانفاق الحكومي وانخفاض الإيرادات ينبغي التوصل الى خطط (موازنات) تؤدي الى ترشيد هذا الانفاق وزيادة الإيرادات وكما هو معروف إن هذا النفقات والإيرادات هي مخططة ضمن الموازنة العامة للدولة لذلك ينبغي تحديد الاجراءات التدقيقية التي تؤدي الى ترشيد الانفاق وزيادة الإيرادات , ومعرفة مدى التزام موظفي قسم التدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف بهذه الاجراءات , حيث تتضمن أعمال التدقيق الداخلي على الموازنة التحقق من صحة ودقة التخمينات في الموازنة العامة لترشيد الإنفاق والقضاء على هدر المال العام والرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في جانب الإيرادات والأنفاق في إطار الخطة والقوانين واللوائح الموضوعة والتحقق من مدى نجاح الاقسام المالية والإدارية في تحقيق الأهداف التي وضعت من اجلها الموازنة العامة . ويتمثل الهدف من هذه الاجراءات هو إضافة قيمة للدائرة الحكومية وتحسين عملياتها فيما يخص إعداد وتنفيذ الموازنة مما يساعد من تحقيق الأهداف التي وضعت من اجلها الموازنة ومن ثم تحقيق أهداف الوحدة الحكومية , ولتحقيق هدف البحث يقسم البحث الى ثلاث مباحث تضمن الاول منهجية البحث وبحوث سابقة فيما كإنَّ المبحث الثاني نظري يوضح اهم المفاهيم العلمية الخاصة بالتدقيق الداخلي والموازنة العامة ويتضمن المبحث الثالث الجانب التطبيقي للدراسة ويحتوي المبحث الرابع اهم الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الاول

منهجية البحث ودراسات سابقة

منهجية البحث: نتناول في هذا المبحث مشكلة البحث وأهدافه وأهميته وفرضيته وما تتطلبه منهجيه البحث العلمية من العناصر الاخرى المكمله له.

اولاً : مشكلة البحث :

تلعب اجراءات التدقيق الداخلي تأثيرا مهما في الأداء المالي والإداري للوحدات الحكومية ، وحيث إنّ الوحدات الحكومية تواجه كثيراً من العقبات في تحقيق أهدافها ضمنها محدودية موازنتها الجارية، ومن هنا جاءت الحاجة لبحث تأثير التدقيق الداخلي للموازنة الجارية في ترشيد الانفاق الحكومي ومن ثم تحقيق أهداف الوحدات الحكومية ، والحد من الهدر في المال العام، ويمكن تلخيص مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية :

1. هل توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين اجراءات تدقيق الموازنة العامة وترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف.
2. هل يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لإجراءات تدقيق الموازنة العامة في ترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف.

ثانياً : أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحديد مجموعة من الإجراءات التي ينبغي على المدقق إتباعها في عملية تدقيق الموازنة العامة في الوحدات الحكومية اللامركزية التي تساعد في تحقيق الأهداف التي وضعت من اجلها الموازنة من ترشيد الإنفاق الحكومي والحفاظ على المال العام ومتابعة تنفيذ القوانين والتعليمات التي تخص تنفيذ الموازنة.

ثالثاً: أهمية البحث

يكتسب هذا البحث أهميته من كونه يتناول تأثير التدقيق الداخلي للموازنة الجارية في ترشيد الانفاق الحكومي في مديرية التربية في محافظة النجف الأشرف تكمن أهمية البحث في التعرف على إجراءات التدقيق التي يتخذها المدقق الداخلي من اجل تدقيق الموازنة العامة وتحديد مدى الجدوى من هذه الإجراءات في ترشيد الانفاق الحكومي حيث إنّ هذه الاجراءات ذات علاقة بالأداء المالي في هذه المديرية من ببيان الجوانب الرقابية التي تحتاج إلى الاهتمام فيما يتعلق بترشيد الإنفاق ، وأيضاً يعد هذا البحث اضافة للمكتبات العلمية العربية الخاصة بموضوع التدقيق الداخلي وترشيد الانفاق الحكومي.

رابعاً: فرضيات البحث

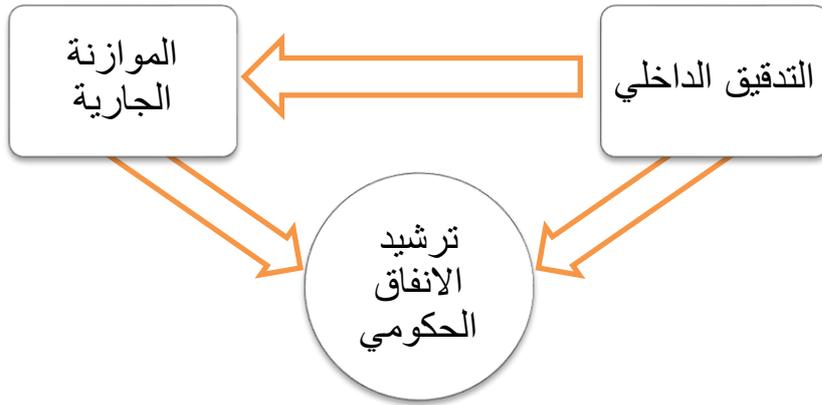
تستند فرضيات البحث على

1. توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين اجراءات تدقيق الموازنة العامة وترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف
2. يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لإجراءات تدقيق الموازنة العامة في ترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف

خامساً: مناهج البحث: لتحقيق اغراض البحث اعتمد الباحث على المعلومات التي جمعها عن طريق:

- الكتب المتخصصة في المحاسبة المالية.
- الرسائل والاطاريح الجامعية .
- البحوث المنشورة في الدوريات والمجلات .
- الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) .

سادساً: مخطط البحث



التدقيق الداخلي للموازنة الجارية وتأثيره في ترشيد الانفاق الحكومي/ المصدر - اعداد الباحثون

دراسات سابقة :

1. دراسة (2007, yan & Jian & Nan) بعنوان

"Audit committee quality auditor independence and internal control weaknesses"

قامت هذه البحث بالتحقيق في العلاقة بين جودة لجنة التدقيق واستقلال المدقق والكشف عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية بعد سن قانون Sarbanes-Oxley. وبدأت هذه البحث بعينة من الشركات التي تعاني من ضعف في الرقابة الداخلية ، وبناءً على الصناعة والحجم والأداء ، ومقابلة هذه الشركات مع عينة من الشركات بدون ضعف في الرقابة الداخلية ، وأشارت تحليلات إلى وجود علاقة بين جودة لجنة التدقيق واستقلالية المدقق ونقاط ضعف الرقابة الداخلية ، ومن المرجح يعرف على الشركات التي تعاني من ضعف في الرقابة الداخلية ، إذا كانت لجاناً التدقيق لديها خبرة مالية أقل ، ضعف الرقابة ، إذا كان المدققين لا يتمتعون بالاستقلالية .

2. بحث (العبادي, 2014) : تأثير نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي- دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش. كإن هدف هذه البحث هو التعرف على ضوابط الرقابة الداخلية

وعلاقتها بالإنفاق الحكومي، وكذلك التطرف الى المفاهيم الاساسية لنظام الرقابة الداخلية وعناصرها وأنواعها ، وتحديد مراكز القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية المعمول به في الادارات الحكومية الأردنية ، وتوصل البحث الى استنتاج إن هنالك تأثير كبير لاختيار وتدريب الموظفين الماليين على ترشيد الإنفاق الحكومي، حيث بلغت نسبة التأثير (82%) ووجود ضعف في تأهيل وتدريب الموظفين الماليين في الادارات الحكومية على اللوائح والتشريعات المالية، وعلى الاساليب او التقنيات المحاسبية الحديثة ، وأوصى البحث بالاهتمام وبذل العناية الواجبة بضوابط الرقابة الداخلية لضبط الإنفاق الحكومي وتقليل الهدر، وإقامة الدورات التدريبية للموظفين الماليين ، وكذلك تحديد مرجعيات وصلاحيات الإنفاق الحكومي، وتحديد و وضع ضوابط كافية للصرف خارج الموازنة العامة.

3. دراسة (حرارة, 2016) : "أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق (دراسة حالة سلطة منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة) كإنّ هدف البحث هو تحديد أثر فاعلية وكفاءة الرقابة المالية للترشيد بالإنفاق في "سلطة منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة"، وقد تم اتباع الأسلوب الوصفي التحليلي في هذه البحث وتضمن مجتمع البحث من الموظفين العاملين في الشؤون الرقابية والمالية في سلطة منطقة العقبة الاقتصادية وكان عددهم 58 موظف , واستنتجت البحث "أنه هنالك أثر ذو دلالة إحصائية بين فاعلية وكفاءة الرقابة المالية وترشيد الإنفاق في عينة البحث " كما واستنتجت هذه البحث إلى أنه هناك نقص في تدريب وتأهيل الموظفين العاملين في الرقابة المالية من ناحية الشهادات المهنية وكذلك انخفاض او نقص تأثير الرقابة المالية في استخدام الوسائل الرقابية الحديثة .فيما أوصت البحث بإقامة ورش ودورات للمساعدة في تحسين كفاءة الموظفين العاملين في الموظفين العاملين في الرقابة المالية , وكذلك أوصت بتوفير ملاك متخصص بالتدقيق والرقابة المالية لوحدة الرقابة المالية وكذلك الدعوة والحث الى تبني أساليب وطرق وأدوات رقابية ومحاسبية علمية حديثة تساعد على ترشيد الانفاق وتحسين الكفاءة والفاعلية.

ما يميز هذه البحث عن الدراسات السابقة

تميز هذه البحث عن غيرها من الدراسات حيث انها تناولت تحديد اجراءات التدقيق الداخلي الخاصة بالموازنة الجارية في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف وكذلك معرفة التأثير الذي يؤثر التدقيق الداخلي للموازنة الجارية في ترشيد الانفاق الحكومي في المديرية عينة البحث واستخدم الباحث أسلوب الاستبانة للحصول على المعلومات وأراء العاملين في التدقيق الداخلي في المديرية.

المبحث الثاني

التدقيق الداخلي في النظام المحاسبي الحكومي المعتمد والموازنة الجارية

إنّ الوزارات والدوائر الحكومية تنفذ الموازنة العامة تبعاً لأحد الانظمة اما النظام المحاسبي المركزي او النظام المحاسبي اللامركزي. حيث يتضمن كل نظام الى مجموعة من الاجراءات والمفاهيم وله مزايا و عليه ما يعاب به ونحن هنا سوف نتطرق الى اهم مفاهيم التدقيق الداخلي وأهدافه وأنواعه والعوامل الاساسية التي يركز عليها وكذلك اجراءات التدقيق الداخلي في النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي المطبق في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف ومعرفة عمل التدقيق الداخلي فيما يتعلق بالنفقات وإيرادات الموازنة العامة وما ينبغي إنّ يقوم به قسم الرقابة والتدقيق الداخلي من اجل اجراءات تدقيقية سليمة على مفردات الموازنة العامة للمديرية .

Internal audit

اولاً : اهم مفاهيم التدقيق الداخلي

حدد (دهمش ، 1985: 214) التدقيق الداخلي بالدوائر الحكومية على أنه: الفحص والاختبار المهني والموضوعي المنظم للعمليات المالية وغيرها من العمليات التي تقوم بها الدائرة الحكومية.

حدد معهد المدققين الداخليين الامريكى (I.I.A) (Institute of Internal Auditors) في عام 1999 التدقيق الداخلي بأنه " نشاط محايد , موضوعي استشاري ومستقل يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين العمليات التشغيلية للمنظمة وإنه يساعد المنظمة في تحقيق أهدافها من طريق استخدام مدخل منظم لتقييم وتحسين فاعلية إجراءات الإدارة في مواجهة المخاطر وفرض الرقابة والحوكمة".

فيما ذكر (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين, 2001 : 226) إنّ معهد المدققين في انكلترا حدد مفهوم التدقيق الداخلي بأنه :هو التقييم المستمرة التي تتكون داخل الشركة لغرض خدمة هذه الشركة وذلك بواسطة الفحص والتقييم لأنشطة الشركة وإيصال النتائج عن طريق تقرير التدقيق للإدارة .

ويرى (عبد الكريم وعلي كاظم, 2003, 85) التدقيق الداخلي هو محل ثقة في الشركة وتناط به مسؤولية حماية مصالح الشركة وإن واجباته ذات غرضين:

الأول: الحماية من التحقق من صحة العمليات التي تقوم بها الشركة تقع ضمن نطاق ما هو مخطط له من قبل الإدارة وكذلك التأكد من اكتمال المستندات التي على أساسها تعد نتيجة النشاط, وسلامة التسجيل المحاسبي بالصورة التي تظهر نتيجة النشاط بعدالة ومصادقية والتأكد من الوجود المادي للأصول وطرق الحفاظ عليها.

الثاني: التطوير في أسس العمل من موقعه القريب من متخذي القرار وكذلك المنفذين وإطلاعهم على جميع نواحي نشاط المشروع.

وعرفه (المهاني وسلوم, 2007: 4) بأنه من الوظائف الأساسية التي ينبغي إن ينفذها جهاز يتمتع بالاستقلالية بهدف التحقق من سلامة التعاملات المالية وفقاً للخطة الموضوعية بالموازنة والتقيد بالقوانين والتعليمات والتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية وترحيلها للسجلات .

وعرف (Robert.al. et, 2009:3) التدقيق الداخلي بأنه وظيفة تقييم مستقلة جرى إنشاؤها داخل منظمة لفحص وتقييم أنشطتها التي تهدف إلى مساعدة الأفراد على أداء واجباتهم بفعالية .

وعرفه أيضاً (ISO 9000: 2015) هو عملية منهجية ومستقلة وموثقة للحصول على أدلة موضوعية و تقييمها لتحديد درجة الامتثال لمعايير التدقيق.

ويضيف (Wronka, 2019:2) انه يمكن النظر في مفهوم التدقيق بعدة طرق ، فإن طبيعة المفهوم ، بغض النظر عن سياق التحليل ، ونطاق التطبيق أو النتائج المتوقعة ، تشير إلى النهج المعياري ، الذي ينص على إن التدقيق..

ويعرف (Malakia & Angula, 2021:17) التدقيق الداخلي بأنه عملية مراجعة مالية لضمناً وتشجيع الإدارة المالية الفعالة والكشف عن التقديرية المحتملة في الإنفاق الحكومي ، وذلك لحساب الأموال العامة التي تهدف إلى تحقيق أهداف سياسية واقتصادية معينة.

ومن ما تقدم فإن **التدقيق الداخلي** جميع الاجراءات او الممارسات التي يقوم بها جهاز مستقل يرتبط بصورة مباشرة بأعلى سلطة ادارية في من اختبارات وفحص للمعاملات التي تجري بالدائرة الحكومية وبصورة موضوعية ومهنية لغرض التحقق من توفر شروط المشروع وسلامة التنفيذ وفقاً للقوانين والتعليمات ووفقاً لما وارد ضمن الموازنة العامة لهذه الدائرة وكذلك التحقق من سلامة التسجيل المحاسبي لهذه العمليات والمطابقة بين المستندات السجلات المحاسبية والتحقق من دقة التقارير المالية التي تعدها الدائرة الحكومية بصورة شهرية و سنوية.

ويؤدي جهاز التدقيق الداخلي دوراً محورياً مهماً في الارتقاء بمستوى الأداء المالي الحكومي وكذلك الإداري ويعد عنصر أساسي للحفاظ على ممتلكات وأموال الدولة ومن هنا فهناك اهداف يسعى جهاز التدقيق الداخلي الى تحقيقها.

ثانياً : أهداف جهاز التدقيق الداخلي الحكومي

نكر اغلب الكتاب والباحثين بهذا الشأن مجموعة من الاهداف التي يسعى جهاز التدقيق الداخلي الى تحقيقها نستطيع إن نورد منها (عثمان , 1991 : 113) , (جربوع , 2000 : 128) , (الواردات , 2014 , ص37).

- 1- التحقق من سلامة ودقة التقديرات بالموازنة العامة للدائرة .
 - 2- القضاء على الاختلاس والإهمال في المال العام .
 - 3- متابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة في الموارد والنفقات في إطار ما هو مخطط له.
 - 4- التحقق من مدى ملاءمة السياسات وإجراءات التدقيق الداخلي والتحقق في تطبيقها.
 - 5- تقدير على مدى التزام بقية الأجهزة الإدارية في تنفيذ الأهداف الموضوعية لها .
- وبناءً على ذلك نجد إن التدقيق في سعيه لتحقيق هذه الاهداف هو يسعى الى الترشيد في الإنفاق الحكومي وتحقيق الاستخدام الامثل لأموال الدائرة الحكومية لتحقيق ما هو مخطط له ضمن الخطة التي تضعها الحكومة (الموازنة) , نجد

إنّ التدقيق في الدوائر الحكومي يسعى الى تحقيق اهداف متعددة من التحقق من سلامة التقديرات في الموازنة للدائرة الحكومية مروراً بتنفيذ هذا التقديرات الواردة في الموازنة وصولاً الى مرحلة اعداد البيانات الختامية و تدقيقها مع ما جرى تقديره وما جرى تنفيذه بالفعل.

وعلى هذا الاساس فإنّ التدقيق يسعى لتحقيق هكذا اهداف متنوعة ومتفرقة يحتاج الى التمييز والتنوع فيختلف نوع التدقيق تبعاً لاختلاف الهدف منه وذكر العديد من الباحثين انواع للتدقيق الحكومي نستطيع إنّ نستعرضها بشكل مختصر .

ثالثاً : انواع التدقيق الداخلي الحكومي:

اغلب الباحثين يصنفون التدقيق الداخلي إلى ثلاثة اصناف :

1. **التدقيق المالي** : يستخدم هذا الصنف من التدقيق للتحقق من مدى التقييد بالمبادئ المحاسبية والإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعة مسبقاً , ومن اجراءاته الفحص بصورة منتظمة للمعاملات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها (المدلل، 2007 : 56) وينقسم هذا الصنف من التدقيق إلى قسمين (النونو، 2009 : 23) **التدقيق الداخلي المالي** قبل الصرف ويعتمد هذا القسم على اسلوب التدقيق قبل وأثناء عملية التدقيق لغرض التحقق من اكتمال العمليات المحاسبية والإجراءات **التدقيق الداخلي المالي بعد الصرف** ويعتمد هذا القسم على اسلوب فحص العينات لغرض التحقق من الأداء المالي منجز وفقاً للقوانين والتعليمات النافذة .

2. **التدقيق التشغيلي**: هو التدقيق لجميع الأنشطة التي تحدث في الشركة للتحقق من إنّ هذه الأنشطة قد جرى ادائها بكفاءة وفعالية ومن فوائد التدقيق التشغيلي هو إيجاد اتصال بين المستويات الادارية المختلفة وكذلك يؤدي الى الاستخدام الامثل للموارد المتاحة (العمرات، 1990 : 56).

3. **تدقيق الالتزام** : للتحقق من الالتزام بالأنظمة والتعليمات والإجراءات المحاسبية من جهة ومراجعة ضوابط التدقيق للحكم على جودة وملاءمة الأنظمة التي جرى وضعها من جهة اخرى . (التيمي , 2006 : 23-24)

رابعاً : اهم العوامل التي تؤدي الى تدقيق داخلي ناجح :

في الوقت الذي توجد فيه كمية كبيرة من الأدبيات حول التدقيق الداخلي ، فإنّ معظم الأدبيات تركز على استقلالية المدققين الداخليين ، والتحديات التي يواجهونها، دون الالتفات إلى عناصر النجاح التي يمكن إنّ تسهم بفاعلية التدقيق الداخلي ، وبما إنّ التدقيق الداخلي هو العمود الفقري للرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية فإنّ تحقيق عوامل النجاح الحاسمة للتدقيق يجعل التدقيق الداخلي اكثر فاعلية.

وفقاً لـ (Malakia & Angula, 2021:16) فإنّ التحديات التي تواجه أموال الوحدات الاقتصادية تقترن بنقص المدققين المؤهلين ، والدعم الإداري الذي يحفز التحقيق لاستكشاف عوامل النجاح المحتملة التي يمكن إنّ تؤثر على جودة التدقيق في الوحدات الاقتصادية.

فيما يرى (Suyono, 2012:44) إنّ المزيد من الخبرة في القيام بمهام التدقيق ستعطي المزيد من جودة التدقيق ، لا سيما في إصدار أحكام التدقيق.

ويرى (Angula & Malakia) إنّ العوامل المساهمة في التدقيق الداخلي الفعال مثل (الخبرات الإدارية والتأهيل والمساءلة والشفافية ونظام الإبلاغ الأخلاقي ونظام التقارير وأخيراً وليس آخراً استراتيجيات الإدارة للتدقيق الداخلي) لها مثال إيجابي على فاعلية الرقابة الداخلية. (Malakia & Angula, 2021:18)

وهنا تجدر الإشارة الى إنّ معهد المدققين الداخليين الدولي في عام 2012 قام بتحديث إرشاداته في الإصدار الثاني التكميلية بعنوان تأثير التدقيق في حوكمة القطاع العام وقدم دليل الممارسة المحدث تسعة عناصر أساسية لازمة لإنشاء نشاط تدقيق فعال للقطاع العام (كما في الجدول ادناه). يجب إنّ تكون العناصر الرئيسية التسعة موجودة حتى يكون نشاط التدقيق فعالاً.

جدول (1-2)

العناصر التسعة الرئيسية لنشاط تدقيق فعال للقطاع العام	
1	الاستقلال التنظيمي
2	تفويض رسمية
3	الوصول غير المقيد
4	التمويل الكافي
5	القيادة المختصة
6	فريق عمل موضوعي
7	فريق عمل كفوء
8	دعم أصحاب المصلحة
9	معايير المراجعة المهنية

المصدر: إرشادات تكميلية: تأثير التدقيق في حوكمة القطاع العام ، الطبعة الثانية (Altamonte Springs) ، FL: The Institute of Internal Auditors ، (January 2012 ، 6-8)

ومن هنا نرى لكي يكون جهاز التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية سليماً وفعالاً وناجحاً لتحقيق الاهداف المحددة له ينبغي إن تتوفر به مجموعة من العوامل او المقومات الأساسية:

- **عامل أداري** ينبغي وجود هيكل اداري يراعي الوضوح والمرونة والبساطة والسهولة بشكل ويمنع التداخل أو التعارض بين الاختصاصات والصلاحيات والواجبات المختلفة بين الوحدات الادارية.
- **عامل بشري**: ينبغي وجود او توفر الموظفين الأكفاء والذين يتمتعون بالخبرة والمعرفة المطلوبة وتدريبهم وفقاً للسياسات المالية المرسومة للوحدات الحكومية ومراقبة أعمال الموظفين وانجازاتهم.
- **عامل تنظيمي**: ينبغي وجود هيكل تنظيمي يساعد لتحديد الاجراءات لعملية التدقيق والتنظيم والتخطيط للعملية.
- **عامل تقني**: ينبغي توفر نظام محاسبي سليم يحتوي على مجموعة من المستندات والسجلات ودورة محاسبية سليمة للوصول إلى تدقيق داخلي سليم وفعال.
- **عامل تكنولوجي** : ينبغي توفير واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة التي تساعد في التأكد من دقة المعلومات المحاسبية في السجلات وخلوها من الأخطاء والغش.

ومما تقدم فإنّ التدقيق الداخلي في أي وحدة حكومية له أهمية كبيرة لإجراءاته ووسائله الفعالة فإنّ هدف التدقيق الداخلي هو حماية الوحدة والأصول وتحقيق دقة وكفاءة بياناتها المحاسبية ومن ثم اضافة قيمة لهذه الوحدة.

خامساً : الموازنة الجارية وإجراءات تدقيقها

الموازنة العامة: ذكرت الادبيات تعاريف ومفاهيم متعددة للموازنات اختلفت باختلاف النظم المتبعة والغرض من اعداد الموازنة ووفقاً لمعهد المحاسبين الإداريين المعتمدين (CIMA) فإنّ الموازنة هي "تعبير كمي عن خطة لمدة زمنية محددة وقد تشمل أحجام المبيعات والإيرادات المخطط لها وكميات الموارد والتكاليف والمصروفات والأصول والخصوم والتدفقات النقدية "

فيما عرفها (Shim & Siegel) على أنها التعبير الرسمي عن خطط وأهداف الإدارة التي تغطي جميع جوانب العمليات لفترة زمنية محددة. فهي أداة توفر التوجيه لتحقيق الأهداف وتوفر التحكم في البيئة المباشرة ، وتساعد على إتقان

الجوانب المالية للوظيفة والقسم ، وحل المشكلات قبل حدوثها وتركز على أهمية تقييم الإجراءات البديلة قبل تنفيذ القرارات فعلياً (Shim & Siegel,2005:1).

ومن هنا فإنّ الموازنة العامة للدولة لها أهمية كبيرة ، فهي من ناحية من أدوات السياسة المالية ، ومن ناحية أخرى ، هي أداة للكشف عن الوضع المالي للدولة وتوجه السياسي والإنتاج والتوزيع وترشيد الانفاق.

فهي تساعد في تخطيط العمليات الفعلية بإجبار المعنيين على التفكير في كيفية قد تتغير الظروف وما هي الخطوات التي يجب اتخاذها الآن. كما أنها تساعد في تنسيق أنشطة الوحدات الاقتصادية بفحص العلاقات بين عملياتها.

وهنا لابد من التمييز بين الموازنات التي تعدها الحكومة فهناك موازنة تهتم وتحتوي على تخصيصات رأسمالية او كما يطلق عليها الموازنة الاستثمارية بينما يطلق على الموازنة التي تتضمن النفقات الاعتيادية للدوائر الحكومية بالموازنة الجارية

مفهوم الموازنة الجارية

اوضح قانون الادارة المالية والدين العام رقم (95) لسنة ٢٠٠٤ إنّ الموازنة الجارية تتضمن النفقات غير الاستثمارية مثل الرواتب الوقود ونفقات الحصول على الخدمات والتجهيزات وعرفها (السعبري وفريح,1992) إنّ الموازنة الجارية تحتوي على النفقات والإيرادات ذات الصفة المتكررة للوحدات الخدمية الحكومية أي جميع النفقات التي تمكن الوحدات الحكومية القيام بواجباتها المكلفة بها والتي تساعد بإدامة عمل هذه الوحدات بتقديم الخدمات الى المواطنين , وأطلق عليها في السابق الموازنة الاعتيادية (السعبري وفريح ، ١٩٩٢ : ٣٤).

أي إنّ جميع النفقات التي تتحملها الدوائر في سبيل انجاز اعمالها التشغيلية المتكررة تتضمنها الموازنة الجارية كتعويضات الموظفين ونفقات الوقود والصيانة....الخ. على العكس من الموازنة الاستثمارية التي تحتوي على نفقات وتخصيصات للأعمال غير المتكررة التي تقوم بها هذه الدوائر.

أهمية الموازنة الرقابية والمحاسبية

الدوائر حكومية تنجز اعمالها بموجب القانون يجب عليها الالتزام بالقوانين ومن ضمن القوانين هي قانون الموازنة العامة التي تصدر سنوياً وتأخذ مراحل معينة قبل الاصدار , ويذكر (العواد ,2019) إنّ الموازنة العامة في العراق تمر بمراحل اربعة اساسية (مرحلة التحضير مرحلة الاعتماد مرحلة التنفيذ مرحلة الرقابة) (العواد,2019: 84-85),اي إنّ المرحلة الاخيرة من مراحل اعداد الموازنة هي مرحلة الرقابة عن التزام الدوائر الحكومية بتنفيذ الموازنة وتعليماتها, وتبين هذه المرحلة اهمية الرقابة بصورة عامة على تنفيذ الموازنة.

بموجبها اي الموازنة فإنّ المحاسبين يلتزمون بالصرف ضمن التخصيصات المعتمدة في الموازنة (كمّاً ونوعاً) حسب تعليمات تنفيذ الموازنة, وعليه فإنّ مقدار التزام الجهات الحسابية بقانون الموازنة وتعليمات تنفيذها تحده الجهات الرقابية لإيجاد الفرق بين ما هو مخطط وما هو منفذ على ارض الواقع وهذه احد اهم اهداف الموازنة ويشير (العواد 2019) من ضمن اهداف الموازنة هي الاهداف الرقابية حيث تهدف الموازنة الى تقديم العون في تحقيق رقابة ذات فاعلية اكبر على العمليات التنفيذ بقياس الاداء الفعلي , متابعة تنفيذ البرامج ,تقييم الأداء والتحقق من الالتزام بالقواعد والقوانين والتعليمات الحكومية المالية والإدارية (العواد,2019: 60).

ويبين(عبدالله وهادي)إنّ اي عملية مالية تقوم بها الوحدات الاقتصادية تتطلب وجود رقابة مالية خاصة بها ومن هنا فإنّ الهدف الاساسي لهذه الرقابة هو ضمانّ تنفيذ بنود الموازنة لغرض تحقيق الاغراض والاهداف التي اعدت من اجله الموازنة (عبدالله و هادي,2017: 6)

وهذا يدفعنا الى التساؤل هل هنالك وجود للرقابة على جميع مراحل اعداد الموازنة وهل يكون تأثير مكمل او معرقل لعملية اعداد وتنفيذ الموازنة وإذا كانت الموازنة توضع لتحقيق اهداف اجتماعية وسياسية واقتصادية ما هو تأثير الرقابة والتدقيق في صياغة الاهداف التي تسعى الموازنة الى تحقيقها من باب اذا كإنّ الهدف واضح ومحدد وخاضع للرقابة والتدقيق

بشكل صحيح والتنفيذ يمكن إن يخضع للتدقيق فانه نستطيع إن نحقق اقصى منفعة من الموازنة وتحقيق الأهداف الموضوعية لتقليل الهدر في المال العام وترشيد الانفاق.

هنا تجدر الإشارة إن كلمة رقابة او تأثير رقابي تعني ضمناً التدقيق الداخلي حيث اشار (عز الدين, 2015) إن التدقيق الداخلي أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية يعده وظيفة داخلية مستقلة يقوم بها فرد أو أفراد أو جهاز من داخل المنظمة من اجل خدمة الإدارة عن طريق التأكد من إن الأنظمة كافة (عز الدين, 2015: 14) وعليه ينبغي إن يكون للتدقيق الداخلي تأثير رفي جميع مراحل اعداد الموازنة لتحقيق الاهداف التي اعدت من اجلها الموازنة والتي احد اهم هذه الاهداف هو الالتزام بالصرف ضمن التخصيصات الواردة في الموازنة لترشيد الانفاق الحكومي وكذلك لتحقيق اهداف التدقيق الداخلي بتحقيق فعالية عالية لنظام الرقابة الداخلي والتي ايضاً من ضمن اهدافها هو الحفاظ على المال العام وترشيد الانفاق.

ولتحقيق هذا التأثير للتدقيق الداخلي وكذلك للموازنة ينبغي القيام بمجموعة من الاجراءات التي حددها الدليل "الاسترشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات" المعد من قبل "ديوان الرقابة المالية في جمهورية العراق دائرة الشؤون الفنية والدراسات قسم الدراسات الفنية والبحوث حيث بين:

1. التحقق من دقة اعداد الموازنة باعتبارها أداة ذات فعالية عالية للرقابة الداخلية على نشاطات الوحدات الحكومية.
2. التأكد من اعداد ميزان المراجعة الشهرية في مواعيدها.
3. التأكد من احتواء ميزان المراجعة الشهري او الفصلي على المقارنات لهذه المدة من السنة السابقة وأيضا الأرقام المخططة في الموازنة لمراقبة ما تعد منها فعلاً ومقارنة ذلك بالفترات السابقة .
4. التأكد من تنظيم المستندات والسجلات والتحقق من صحة توييب الحسابات وصحة التسجيل بموجب النظام المحاسبي الموحد أو النظام المحاسبي الحكومي.
5. أحكام الرقابة على المستندات و القوائم الملغاة(البطالة) والتحقق من وجود كامل النسخ .
6. التحقق وتأشير أوامر الادارية الخاصة بالمناقلات في تخصيصات الموازنة والتأكد من صحة الإجراءات وضمن الصلاحيات.

نلاحظ مما ورد في انفة الذكر إن وضع خطة للتدقيق تساعد في الوصول إلى الإجراءات التصحيحية وتحقيق اهداف التدقيق الداخلي وكذلك تخدم الاغراض التي اعدت من اجلها الموازنة وإن يأخذ تدقيق الموازنة بالحسبان توجهات وأهداف الدائرة والصوابط الخاصة بعملية اعداد الموازنات ومراجعة الاهداف التي على ضوءها تعد الموازنة والتأكد من مرونة اجراءات اعداد الموازنة واكتمال وثائق الموازنة والسجلات والجداول الفصلية او الشهرية والتحقق من مشاركة المديرين والعاملين وكذلك استخدام الوسائل التقنية الحديثة للتدقيق على الموازنة من ناحية المطابقات بين ما هو مخطط وما تم تنفيذه لإيجاد الانحرافات ومعالجتها بالسرعة الممكنة.

نلاحظ إن تدقيق الموازنة يساعد في التأكد من إن عملية اعداد الموازنة تعمل بشكل فعال فتدقيق الموازنة يفحص التقنيات والإجراءات والدوافع والأهداف وفعالية الموازنة حيث ينبغي إن تكون الموازنة فعالة وديناميكية ويكشف تدقيق الموازنة عن مشاكل في عملية وضع الموازنة , وهذه الاجراءات من شأنها إن تساعد في ترشيد الانفاق ابتداءً من مرحلة اعداد الموازنة واعتماد التخصيصات والاستمرار بإكمال عمل الموازنة والتحقق من استخدام هذه التخصيصات للأغراض التي اعتمدت على اساسها.

المبحث الثالث

الجانب التطبيقي للدراسة

مجتمع البحث وخطوات اعداد استمارة الاستبانة

تمثل مجتمع البحث بموظفي قسم الحسابات وموظفي شعبة التدقيق في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف. اعتمد البحث في جانبه التطبيقي على جمع بيانات الاستقصاء لآراء الموظفين المعنيين للوقوف على مدى تأثير التدقيق الداخلي في ترشيد الانفاق في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف. اعدت واستخدام استمارة الاستبانة المرفقة بالبحث وزعت على الموظفين (المدققين) في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف وكذلك استخدمنا العمل الميداني والمقابلات الشخصية في هذه الدائرة للحصول على بيانات ومعلومات من شأنها إنَّ تعزز الجانب النظري ولاختبار الفرضيات لهذه البحث التي عرضت في المبحث الاول لهذه البحث. عرضت ومناقشة استمارة الاستبانة بشكلها الاولي على عينة من الاساتذة اصحاب الاختصاص في مجال المحاسبة والاحصاء للتحكيم والتأكد من سلامتها ومدى ملائمة فقراتها لموضوع البحث الحالي صيغت استمارة الاستبانة في محورين رئيسين بالتوافق مع فرضية والأهداف الرئيسية المراد تحقيقها في هذا البحث

ارسلت قائمة الاستبانة لموظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي عن طريق البريد الالكتروني لسهولة الوصول اليها وكذلك سهولة استخلاص النتائج وتجنب الحركة للظروف الصحية الصعبة بسبب انتشار فيروس كورونا. وقد احتوت قائمة الاستبيان على محورين رئيسيين تمثل الأول بالمعلومات المتعلقة بمدى تطبيق اجراءات التدقيق في المديرية العامة للتربية في محتظة النجف الأشرف، اما المحور الثاني فقد وطف لتحديد الاجراءات التدقيقية المتخذة لتدقيق الموازنة الجارية في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف.

خصائص عينة البحث.

ارسلت استمارة الاستبانة بشكل الالكتروني الى موظفي قسم الحسابات وموظفي شعبة التدقيق في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف. عدد المستجيبين بلغ (61) مدقق من مجموع المدققين البالغ 65 مدقق داخلي . وضح الجدول (1-3) التحصيل العلمي للعاملين في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي إنَّ حملة شهادة الدكتوراه نسبة (1.64%) من موظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية , حملة شهادة الماجستير بنسبة (21.31%) , بينما حملة شهادة البكالوريوس من اختصاص محاسبة شكلت هذه الفئة نسبة (39.34%) من المجموع العام لعينة البحث , اما حملة شهادة البكالوريوس من غير اختصاص محاسبة كانت (14.75%) , وحملة شهادة دبلوم بنسبة (19.67%) , وكانت حملة الشهادة الاعدادية بنسبة (3.28%) من موظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية.

جدول (3-1)

التحصيل العلمي لعينة البحث

النسبة	العدد	التحصيل العلمي
1.64%	1	الدكتوراه
21.31%	13	الماجستير
39.34%	24	بكالوريوس محاسبة
14.75%	9	بكالوريوس اخرى
19.67%	12	دبلوم
3.28%	2	اعدادية
0.00%	0	دون الاعدادية
100%	61	المجموع

المصدر (اعداد الباحثون بالاعتماد على معلومات الاستبانة)

2 . يبين الجدول (3-2) الخبرة المهنية في التدقيق والحسابات لعينة البحث. وتبين إنَّ من اكثر الفئات هم الفئة الذي لديها خبرة من (9-5سنة) وبنسبة (44.26%) من مجموع عينة البحث لأهمية اجراءات التدقيق وتعد هذه الفئة ذو خبرة في مجال التدقيق والحسابات وتكون أكثر تقهما لإجراءات التدقيق الداخلي.

جدول (3-2)

جدول الخبرة المهنية

النسبة	العدد	سنوات الخبرة المهنية
16.39%	10	سنة 4-1
44.26%	27	سنة 9-5
24.59%	15	سنة 15-10
14.75%	9	اكثر من 15 سنة
100%	61	المجموع

المصدر (اعداد الباحثون بالاعتماد على معلومات الاستبانة)

3 . نلاحظ من الجدول (3-3) إنَّ عدد الافراد للعاملين في شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي الذين ادخلوا دورات تدريبية من (3-1 دورة) هم 41 موظف وبنسبة (67.21%) وعدد الموظفين الذين ادخلوا دورات تدريبية من (4-7 دورة) هم 18 موظف وبنسبة (29.51%) من موظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي , فيما كإنَّ موظفين اثنين هم من اشركوا بأكثر من 7 دورات تدريبية وكانت نسبتهم (3.28%) من موظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي المستجيبين للاستبانة وعددهم 61 مستجيب من اصل 65 مستهدف.

جدول (3-3)

دورات تدريبية لموظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي

النسبة	العدد	الدورات
67.21%	41	دورة 1-3
29.51%	18	دورة 4-7
3.28%	2	اكثر من 7 دورات
100%	61	المجموع

المصدر (اعداد الباحثون بالاعتماد على معلومات الاستبانة)

اختبار درجة الثبات وصدق الاستبانة

الثبات هو استقرار المقياس عدم تناقضه مع نفسه بمعنى اخر إن يعطي المقياس نفس النتائج باحتمال يساوي قيمة المعامل اذا اعيد تطبيقه طريق نفس الظروف ؛ كما يقيس درجة المصادقية للبيانات عن طريق عكس نتائج العينة على مجتمع البحث. استخدمت معامل الفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لقياس درجة ثبات وصدق أسئلة استمارة الاستبانة. ويعبر معامل الفا معامل الفا كرونباخ عن قدرة الاداة المستعملة في البحث العلمي على المتغير المطلوب قياسه، ويأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح. اذا كانت قيمة الفا مساوية للواحد الصحيح فهذا يعني بأن الثبات تام، أما اذا كانت مساوية للصفر فلا يوجد أي ثبات للاستبانة. اما صدق الاستبانة فيقصد به إن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويحتسب معامل الصدق Validity حساب جذر معامل الثبات اذا إن قيمة معامل الفا كرونباخ هي 0.901 وتعتبر قيمة جيدة جدا ذلك يعني إن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال 90.1% اذا تم إعادة تطبيقه على نفس العينة ولكل الأسئلة وهذا مؤشر على مدى سلامة اسئلة الاستبانة بشكل عام. اما بالنسبة لدرجة الثبات والصدق لكل محور من محاور الاستبانة فإن قيمة معامل الفا كرونباخ للمحور الاول بلغت (0.701) وتعد قيمة جيدة وذلك يعني إن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال 70.1% اذا جرى إعادة تطبيقه على نفس العينة، اما بالنسبة للمحور الثاني فكانت قيمة معامل الفا كرونباخ (0.91) وتعد قيمة جيدة جدا وذلك يعني إن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال 91% اذا اعيد تطبيقه على نفس العينة.

مناقشة النتائج واختبار الفرضيات

تحليل وتفسير فقرات المحور الاول حول اهم اجراءات التدقيق الداخلي لتدقيق الموازنة الجارية:

يبين الجدول (3-4) أدناه النسبة المئوية لإجابات عينة البحث لأسئلة الاستبانة التي أعدت لبيان إجراءات التدقيق الداخلي للموازنة الجارية من قبل موظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي:

الاتجاه العام	ترتيب الأهمية النسبية للفترة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المقياس الخماسي لمستوى إجابات إجمالي العينة					الاسئلة	ت
				لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماماً		
				العدد	العدد	العدد	العدد	العدد		
				النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %		
اتفق تماماً	1	0.312	4.9	0	0	0	7	58	احد الاهداف الاساسية لإجراءات التدقيق الداخلي منع هدر الاموال العامة	1
اتفق تماماً	7	0.831	4.3	0	0	0.2	14	36	تقوم شعبة التدقيق الداخلي بتنفيذ كافة اجراءات التدقيق	2
محايد	10	1.091	2.9	14	0	30	21	0	توفر المديرية العامة للتربية كافة الوسائل اللازمة لموظفي شعبة التدقيق للقيام بمهامهم	3
اتفق تماماً	11	1.031	4.2	0	7	7	14	37	من ضمن اهداف التدقيق الداخلي هو التخطيط السليم للموارد	4
اتفق تماماً	8	0.668	4.3	0	0	7	29	29	يساعد تدقيق الموازنة في مرحلة الاعداد في ترشيد الانفاق الحكومي	5
اتفق	5	0.562	4.1	0	0	5	46	14	يساهم التدقيق الداخلي للموازنة بالتحقق من دقة اعداد الموازنة قبل التنفيذ	6
اتفق تماماً	2	0.414	4.8	0	0	0	14	51	من ضمن اجراءات التدقيق الداخلي للموازنة هي التأكد من دقة موازين المراجعة الشهرية والفصلية	7
اتفق تماماً	4	0.831	4.5	0	0	14	7	44	ادخال الوسائل الحديثة في اجراءات التدقيق يساهم في منع هدر الاموال العامة	8
اتفق	6	1.187	3.9	7	0	7	30	21	التحديات التي تواجه أموال الوحدات الاقتصادية تقترن بنقص المدققين المؤهلين	9
اتفق تماماً	9	0.414	4.8	0	0	0	14	51	من ضمن اجراءات التدقيق الداخلي هو التأكد من تنظيم المستندات والسجلات والتحقق من صحة ترويب الحسابات.	10
اتفق تماماً	12	0.471	4.7	0	0	0	21	44	ينبغي توفير واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة التي تساعد في التأكد من دقة المعلومات المحاسبية في السجلات وخلوها من الأخطاء والغش	11
اتفق	3	0.753	3.9	0	0	20	30	15	تقوم شعبة التدقيق الداخلي بإجراء مقابلات بين ما هو مخطط في الموازنة وبين ما هو منفذ وايجاد الانحرافات	12

جدول (3-4)

اجابات افراد العينة حول اجراءات التدقيق الداخلي للموازنة الجارية

ومن تحليل نتائج الاستبانة محور اجراءات التدقيق الداخلي للموازنة الجارية يتوضح الاتي:

1. إن 88.9% من عينة البحث يتفقون تماماً انه احد الاهداف الاساسية لإجراءات التدقيق الداخلي منع هدر الاموال العامة , وكانت 11.1% تتفق الى حد ما.
2. إن 55.6% يتفقون تماماً بخصوص السؤال الثاني (تقوم شعبة التدقيق الداخلي بتنفيذ كافة اجراءات التدقيق), و 22.2% يتفقون الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين.
3. إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الثالث (توفر المديرية العامة للتربية كافة الوسائل اللازمة لموظفي شعبة التدقيق للقيام بمهامهم) وإن 33.3% اتفقوا الى حد ما, و 22.2% كانوا غير متفقين تماماً.

4. إن 55.6% كانوا محايدين بخصوص السؤال الرابع (من ضمن اهداف التدقيق الداخلي هو التخطيط السليم للموارد) وإن 22.2% اتفقوا الى حد ما و 11.1% كانوا محايدين و 11.1% كانوا لا يتفقون الى حد ما.
5. إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الخامس (يساعد تدقيق الموازنة في مرحلة الاعداد في ترشيد الانفاق الحكومي) وإن 44.4% اتفقوا الى حد ما و 11.1% كانوا محايدين .
6. إن 22.2% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال السادس (يساهم التدقيق الداخلي للموازنة بالتحقق من دقة اعداد الموازنة قبل التنفيذ) وإن 66.7% اتفقوا الى حد ما و 11.1% كانوا محايدين .
7. إن 77.8% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال السابع (من ضمن اجراءات التدقيق الداخلي للموازنة هي التأكد من دقة موازين المراجعة الشهرية والفصلية) وإن 22.2% اتفقوا الى حد ما .
8. إن 66.7% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الثامن (ادخال الوسائل الحديثة في إجراءات التدقيق يساهم في منع هدر الاموال العامة) وإن 11.1% اتفقوا الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين.
9. إن 33.3% كانوا متفقون تماماً بخصوص السؤال التاسع (التحديات التي تواجه أموال الوحدات الاقتصادية تقترن بنقص المدققين المؤهلين) وإن 44.4% اتفقوا الى حد ما و 11.1% كانوا محايدين و 11.1% كانوا لا يتفقون تماماً.
10. إن 77.8% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال العاشر (من ضمن اجراءات التدقيق الداخلي هو التأكد من تنظيم المستندات والسجلات والتحقق من صحة تبويب الحسابات) وإن 22.2% اتفقوا الى حد ما .
11. إن 66.7% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الحادي عشر (ينبغي توفير واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة التي تساعد في التأكد من دقة المعلومات المحاسبية في السجلات وخلوها من الأخطاء والغش) وإن 33.3% اتفقوا الى حد ما .
12. إن 22.2% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الثاني عشر (تقوم شعبة التدقيق الداخلي بإجراء مقابلات بين ما هو مخطط في الموازنة وبين ما هو منفذ وايجاد الانحرافات) وإن 44.4% اتفقوا الى حد ما و 33.3% كانوا محايدين .

المحور الثالث : ترشيد الانفاق الحكومي في ظل اجراءات تدقيق الموازنة الجارية في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف:

يبين الجدول (3-5) أدناه النسبة المئوية لإجابات عينة البحث لأسئلة الاستبانة التي أعدت لبيان ترشيد الانفاق الحكومي في ظل اجراءات التدقيق الداخلي للموازنة :

جدول (3-5)

اجابات افراد العينة حول ترشيد الانفاق الحكومي في ظل اجراءات تدقيق الموازنة الجارية

الاتجاه العام	ترتيب الابهامية النسبية للفقرة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المقياس الخماسي لمستوى اجابات إجمالي العينة					الاسئلة	ت
				لا اتفق تماما	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماما		
				العدد	العدد	العدد	العدد	العدد		
				النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %		
اتفق تماما	3	0.67	4.3			7	29	29	تساعد الموازنة العامة في تخطيط العمليات الفعلية من طريق إجبار المعنيين على التفكير في كيفية تغير الظروف وما هي الخطوات التي يجب اتخاذها	1
اتفق تماما	2	0.69	4.4			7	22	36	تساهم الموازنة العامة في ترشيد الانفاق الحكومي من طريق التخطيط السليم للموارد وتقليل الهدر.	2
اتفق تماما	5	0.66	4.3			7	36	22	يتم ترشيد الانفاق الحكومي من طريق تدقيق الموازنة العامة.	3
اتفق	7	0.63	4.2			7	36	22	اعداد الموازنة واعتماد التخصيصات والاستمرار باكمال عمل الموازنة والتحقق من استخدام هذه التخصيصات للأغراض التي اعتمدت على اساسها جميعها اجراءات من شأنها ان تساعد في ترشيد الانفاق	4
اتفق تماما	6	0.47	4.3				44	21	ترشيد الانفاق الحكومي من طريق تدقيق الموازنة في مرحلة الاعداد.	5
اتفق تماما	1	0.5	4.6				28	37	دقة اعداد الموازنة قبل التنفيذ يؤدي الى ترشيد الانفاق الحكومي	6
اتفق تماما	4	0.67	4.3			7	29	29	إن المحاسبين يلتزمون بالصرف ضمن التخصيصات المعتمدة في الموازنة (كماً ونوعاً) حسب تعليمات تنفيذ الموازنة	7
اتفق	8	0.79	4.2			10	22	33	تهدف الموازنة الى تقديم العون في تحقيق رقابة ذات فاعلية اكبر على عمليات التنفيذ من طريق قياس الاداء الفعلي متابعة تنفيذ البرامج، تقييم الاداء والتحقق من الالتزام بالقواعد والفوائين والتعليمات الحكومية المالية والادارية	8
اتفق	12	1.04	3.8			7	22	14	يتم تخصيص الاموال في الموازنة العامة بالشكل السليم الذي يمنع هدر الاموال العامة	9
اتفق	11	0.99	3.9			7	15	22	استخدام التخصيصات للأغراض التي اعتمدت على اساسها يساهم في ترشيد الانفاق الحكومي	10
اتفق	10	0.66	4.0			14	37	14	احكام الرقابة على المستندات و القوائم الملغاة(البطالة) والتحقق من وجود كامل النسخ يساعد بترشيد الانفاق الحكومي	11
اتفق	9	0.79	4.2			14	22	29	اجراء مقابلات بين ما هو مخطط في الموازنة وبين ما هو منفذ وإيجاد الانحرافات يساعد في ترشيد الانفاق الحكومي	12

ومن تحليل نتائج الاستبانة محور ترشيد الانفاق الحكومي في ظل اجراءات تدقيق الموازنة الجارية يتوضح الاتي:

- 1- إن 55.6% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الاول (دقة اعداد الموازنة قبل التنفيذ يؤدي الى ترشيد الانفاق الحكومي) وان 44.4% اتفقوا الى حد ما.
- 2- إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الثاني (تساعد الموازنة العامة في تخطيط العمليات الفعلية من طريق إجبار المعنيين على التفكير في كيفية تغير الظروف وما هي الخطوات التي يجب اتخاذها) وإن 44.4% اتفقوا الى حد ما، و 11.1% محايدين.

- 3- إن 33.3% كانوا متفقون تماماً بخصوص السؤال الثالث (تخصص الاموال في الموازنة العامة بالشكل السليم الذي يمنع هدر الاموال العامة) وإن 22.2% اتفقوا الى حد ما و 33.3% كانوا محايدين و 11.1% كانوا لا يتفقون الى حد ما.
- 4- إن 33.3% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الرابع (اعداد الموازنة واعتماد التخصيصات والاستمرار باكمال عمل الموازنة والتحقق من استخدام هذه التخصيصات للأغراض التي اعتمدت على اساسها جميعها اجراءات من شأنها إن تساعد في ترشيد الانفاق) وإن 55.6% اتفقوا الى حد ما و 11.1% كانوا محايدين.
- 5- إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الخامس (تهدف الموازنة الى تقديم العون في تحقيق رقابة ذات فاعلية اكبر على عمليات التنفيذ قياس الاداء الفعلي متابعة تنفيذ البرامج بتقييم الاداء, والتحقق من الالتزام بالقواعد والقوانين والتعليمات الحكومية المالية والادارية) وإن 33.3% اتفقوا الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين
- 6- إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال السادس (اجراء مقابلات بين ما هو مخطط في الموازنة وبين ما هو منفذ ويجاد الانحرافات يساعد في ترشيد الانفاق الحكومي) وإن 33.3% اتفقوا الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين.
- 7- إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال السابع (اجراء مقابلات بين ما هو مخطط في الموازنة وبين ما هو منفذ ويجاد الانحرافات يساعد في ترشيد الانفاق الحكومي) وإن 33.3% اتفقوا الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين.
- 8- إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الثامن (ترشد الانفاق الحكومي بتدقيق الموازنة العامة). وإن 44.4% اتفقوا الى حد ما, و 11.1% كانوا محايدين.
- 9- إن 33.3% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال التاسع (ترشيد الانفاق الحكومي من طريق تدقيق الموازنة في مرحلة الاعداد) وإن 66.7% اتفقوا الى حد ما.
- 10- إن 44.4% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال العاشر (إن المحاسبين يلتزمون بالصرف ضمن التخصيصات المعتمدة في الموازنة (كماً ونوعاً) حسب تعليمات تنفيذ الموازنة) وإن 44.4% اتفقوا الى حد ما و 11.1% كانوا محايدين.
- 11- إن 33.3% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الحادي عشر (استخدام التخصيصات للأغراض التي اعتمدت على اساسها يساهم في ترشيد الانفاق الحكومي) وإن 33.3% اتفقوا الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين و 11.1% كانوا لا يتفقون الى حد ما.
- 12- إن 22.2% كانوا متفقين تماماً بخصوص السؤال الثاني عشر (أحكام الرقابة على المستندات و القوائم الملغاة(البطالة) والتحقق من وجود كامل النسخ يساعد بترشيد الانفاق الحكومي) وإن 55.6% اتفقوا الى حد ما و 22.2% كانوا محايدين.

1.3 اختبار نتائج متغيرات البحث والفرضيات

- اختبار الفرضية الاولى (توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين اجراءات تدقيق الموازنة العامة وترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف) .
- لاختبار الفرضية انفة الذكر يستعين الباحث بالبرنامج الاحصائي (SPSS.26) ويستخدم اختبار (Pearson Correlation) لاختبار قوة واتجاه العلاقة بين المتغير المستقل (اجراءات تدقيق الموازنة العامة) والمتغير التابع (ترشيد الانفاق الحكومي) ؛ وظهرت نتائج الاختبار كما يلي:-

جدول () اختبار - Pearson Correlation للفرضية الاولى		
ترشيد الانفاق الحكومي		
0.667	Pearson Correlation	اجراءات تدقيق الموازنة العامة
0.018	Sig. (2-tailed)	

المصدر (اعداد الباحثون بالاعتماد على برنامج SPSS.26)

اظهرت نتائج الاختبار لمعامل (Pearson Correlation) وجود علاقة طردية بين اجراءات تدقيق الموازنة العامة وترشيد الانفاق الحكومي بمعامل ارتباط بلغ (0.667) وبدلالة معنوية بلغت (0.018) اقل من (0.05). لذا يتم قبول فرضية البحث الاولى التي تنص على انه " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين اجراءات تدقيق الموازنة العامة وترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف ".

اختبار الفرضية الثانية (يوجد تاثير ذو دلالة احصائية لاجراءات تدقيق الموازنة العامة في ترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف).

لاختبار الفرضية انفة الذكر يستعين الباحث بالبرنامج الاحصائي (SPSS.26) ويستخدم تحليل الانحدار الخطي البسيط للتعرف باثر المتغير المستقل (اجراءات تدقيق الموازنة العامة) في المتغير التابع (ترشيد الانفاق الحكومي). الجدول ادناه يوضح نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط مع تفسير اهم النتائج.

جدول (3-7) نتائج اختبار Simple Linear Regression للفرضية الثانية			
0.667			R
0.455			R Square
8.019			F
0.018			الدلالة المعنوية
الدلالة المعنوية	T المحسوبة	B	النموذج
0.000	7.674	3.080	Constant
0.018	2.890	0.264	اجراءات تدقيق الموازنة العامة

المصدر (اعداد الباحثون بالاعتماد على برنامج SPSS.26)

يبين الجدول (7-3) قيمة معامل الارتباط (R) بين المتغير المستقل (إجراءات تدقيق الموازنة العامة) والمتغير التابع (ترشيد الانفاق الحكومي) والبالغ (66.7%) وهي قيمة جيدة توضح قوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع ؛ كما يوضح الجدول فإن (R Square) تساوي (0.455) اي إنَّ المتغير المستقل يفسر (45.5%) من التباين او المتغيرات التي تؤثر على المتغير التابع (ترشيد الانفاق الحكومي) وإنَّ النسبة المتبقية تعود لأسباب اخرى منها الخطأ العشوائي. كما إنَّ الجدول انفة الذكر يؤكد على إنَّ الانحدار له دلالة احصائية حيث بلغت (F) المحسوبة (8.019) وبمستوى معنوية بلغت (0.018) اقل من (0.05). لذا وتقبل الفرضية الثانية التي تنص على انه " يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لإجراءات تدقيق الموازنة العامة في ترشيد الانفاق الحكومي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الأشرف".

كما إنَّ الجدول انفة الذكر يوضح إنَّ المتغير المستقل (إجراءات تدقيق الموازنة العامة) لها اثر ايجابي في المتغير التابع (ترشيد الانفاق الحكومي) بمعامل انحدار بلغ (0.264) وبمستوى معنوية بلغت (0.018) اقل من (0.05).

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً : الاستنتاجات :

1. يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لإجراءات تدقيق الموازنة العامة في ترشيد الانفاق الحكومي. تعد إجراءات تدقيق الموازنة أدوات فاعلة في الحد من هدر الاموال العامة وضمناً ترشيد الانفاق الحكومي.
2. إنَّ اعداد الموازنة الجارية التخطيط السليم للموارد تساهم في ترشيد الانفاق الحكومي وتقليل الهدر.
3. إنَّ إجراءات التدقيق الفعالة لعناصر الموازنة الجارية في مرحلة اعدادها وكذلك تنفيذها يساعد في ترشيد الانفاق الحكومي.
4. تدقيق الموازنة بعد التنفيذ ويجاد الانحرافات بين ما هو مخطط في الموازنة وبين ما هو منفذ يساعد في ترشيد الانفاق الحكومي.
5. إنَّ التأكد من تنظيم المستندات والسجلات والتحقق من صحة تبويب الحسابات و توفير واستخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة التي تساعد في التأكد من دقة المعلومات المحاسبية في السجلات وخلوها من الأخطاء والغش يحقق ترشيد الانفاق الحكومي .

ثانياً التوصيات :

1. ضرورة اشراك شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف في اعداد الموازنة وإيجاد الية عمل لموظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي خاصة بالتدقيق على الموازنة الجارية في مرحلة ما بعد الاعداد (التنفيذ).
2. قيام شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العامة للتربية في محافظة النجف بتدقيق ابواب الصرف في الموازنة وضع خطة عمل تتضمن إجراءات تدقيقية واضحة يمكن إنَّ يتبعها افراد شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في مديرية التربية في محافظة النجف الأشرف من اجل اجراء تدقيق خاص بالموازنة.

3. اقامة الدورات التدريبية والتطويرية لموظفين شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي في المديرية العام للتربية في محافظة النجف الأشرف.
4. ينبغي توجيه شعبة الرقابة والتدقيق الداخلي بالقيام بواجبها بتدقيق التخصيصات للأغراض التي اعتمدت على اساسها وايجاد وتوجيه المدققين للقيام بتدقيق موازين المراجعة الشهرية والفصلية بصورة مستمرة.
5. ضرورة اجراء تدقيق ومطابقة بعد تنفيذ الموازنة ومعرفة اسباب الاختلاف والعجز في بعض التخصيصات والفائض في تخصيصات اخرى.

المصادر

1. الاونكتاد Untad ، "المبادئ الأساسية للتدقيق "، المنهاج الدولي الذي أقره بمؤتمر الأمم المتحدة، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، 2001.
2. التميمي هادي ، "مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية" ، ازدهار ، 2006 ، الاردن.
3. حرارة، ساجدة أحمد عاطف ، " أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق دراسة حالة (سلطة منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة)"الرسالة ماجستير في المحاسبة مقدمة الى قسم المحاسبة والتمويل كلية إدارة الاعمال جامعة الشرق الاوسط ، 2016 .
4. جربوع ، يوسف محمد ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتدقيق ، مؤسسة الفراق ، 2000 عمان/ الاردن.
5. دهمش، نعيم حسني " المراقبة الداخلية والرقابة المالية العليا " مجلة دراسات ، مجلد 12، العدد 5 ، 1985.
6. السعبري وفريح ، عبيد محل فريح ، إبراهيم عبد موسى ، "المحاسبة الحكومية"، دار الحكمة للطباعة والنشر، بغداد، 1992.
7. العبادي، إبراهيم يوسف جويفل" تأثيرنظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي - دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش" بحث منشور في مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الثاني والعشرون، العدد الثاني، ص- 263 ص 288 يونيو 2014 .
8. عبدالله وهادي ، طه محسن ، سالم عواد" التدقيق الداخلي لوحدات الانفاق وأثره على فاعلية الموازنة الاتحادية " بحث منشور في مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الثاني عشر العدد 39 الفصل الثاني ، 2017.
9. عبد الكريم، حسن وعلي كاظم، كريمة " المناخ التنظيمي لأجهزة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية وأثرها في استقلاليتها" مجلة كلية الإدارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية، العدد 47 سنة 2003.
10. عز الدين ، عمر زهير عز الدين،" أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة" رسالة ماجستير ، قسم المحاسبة كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط تشرين 2015،
11. عثمان ، عبد الرزاق محمد ، "اصول التدقيق والرقابة الداخلية "، دار الكتب 1999 موصل ، العراق.
12. العمرات ، احمد صالح ، " المراجعة الداخلية - الاطار النظري المحتوى والسلوك" دار البشير ، 1990، الاردن .
13. العواد ، اسعد محمد علي ، " اساسيات المحاسبة الحكومية " ، جامعة كربلاء ، مطبعة دار الكتب ، الطبعة الثانية ، 2019 ،
14. المهاني ، محمد خالد وسلوم، حسن عبد الكريم، " التدقيق الداخلي لمعاملات الموازنة الفيدرالية للعراق" ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية، العدد 66 سنة 2017.

15. المدلل، يوسف" تأثيروظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري " دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية, رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، 2007، غزة.
16. النونو، كمال. "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، 2009، غزة.
17. الواردات ، خلف عبد الله ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الصادرة عن UN ، الوراق ، 2014 عمان/ الاردن .

المصادر الاجنبية

1. MacRae, E. and Gils, D. (2014). "Nine Elements Required for Internal Audit Effectiveness in the Public Sector". published by The Institute of Internal Auditors Research Foundation. Florida.
2. Malakia & Angula , Loide Namadhila , Nikodemus "Critical Success Factors for Effective Internal Auditing: A Case of the Office of Auditor General" International Journal of Financial Market and Corporate Finance 2021, Vol. 1, No. 1, pp. 15–18.
3. Robert, B. et. al. (2009). "Guide to Internal Audit". (2nd ed.), USA: Protiviti Inc.
4. Supplemental Guidance: "The Role of Auditing in Public Sector Governance", 2nd edition (Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors, January 2012), 6–8.
5. Suyono, E. (2012). "Determinant Factors Affecting The Audit Quality: An Indonesian Perspective". Global Review of Accounting and Finance, 3 (2). 42 – 57.
6. yan & Jian & Nan, Zhanga, Zhoua, Zhouaa " Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses "journal of Accounting and Public Policy 26 (2007) 300–327.
7. Wronka, Anna" The Emotional Aspect Of An Internal Audit" Article in Journal of Positive Management · January(2019).30-20.
8. shim, jaek and siegel joel, "Budgeting Basics And Beyond Second Edition", John Wiley & Sons, Inc.2005.