نظام إحصاءات مالية الحكومة ودورها في تحقيق الرقابة المالية للدولة
دراسة حالة وزارة المالية والاقتصاد– ولاية نهر النيل

مشرف الصديق البدري عبد الله[1]* أبوبكر عثمان محمد عثمان[2] رجاء عباس طيفور[3]

1أستاذ المحاسبة المساعد –جامعة الشيخ عبد الله البدري–كلية العلوم الادارية والاقتصادية

2أستاذ المحاسبة المشارك – جامعة شندي –كلية الاقتصاد والعلوم الادارية

3 وزارة المالية والاقتصاد – ولاية نهر النيل

المولف : Mosharf66@gmail.com

المستخلص

تناول البحث نظام إحصاءات مالية الحكومة ودورها في تحقيق الرقابة المالية للدولة على وزارة المالية والاقتصاد ولاية نهر النيل، وهدف إلي توضيح أثر استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة في المحافظة على الأموال العامة للدولة وتأثيره على الأداء المالي. تكمن مشكلة البحث في أن تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة في وزارة المالية والاقتصاد ولاية نهر يتخلله بعض القصور في تطبيقه ولذلك ظهرت الحاجة لمعرفة العلاقة بين تطبيق النظام ومدي مساهمته في الرقابة المالية على موارد الولاية. توصل البحث إلي عدد من النتائج أهمها أن النظام ينتج تقارير رقابية تتسم بالدقة والجودة ويقدم النظام ميزانية شاملة عن النشاط المالي الولائي. وخرج البحث بعدد من التوصيات منها أهمية حوسبة النظام المحاسبي بكافات الوزارات بولاية نهر النيل وربطه بوزارة المالية والاقتصاد بالولاية.

الكلمات المفتاحية : الإحصاء المالي، الرقابه الاداريه، وزارة الماليه، نهرالنيل

Abstract

The research dealt with the government financial statistics system and its role in achieving the state's financial control over the Ministry of Finance and Economy in River Nile State. It aimed to clarify the impact of using the government financial statistics system in preserving the state's public funds and its impact on financial performance. The problem of the research lies in the fact that the application of the government financial statistics system in the Ministry of Finance and Economy in River Nile State is marred by some shortcomings in its application. Therefore, there was a need to know the relationship between the application of the system and the extent of its contribution to financial control over the state's resources. The research reached a number of results, the most important of which is that the system produces accurate and high-quality control reports and provides a comprehensive budget for ;lhthe state's financial activity. The research cam out with a number of recommendations, including the importance of computerizing the accounting system in all ministries in River Nile State and linking it to the Ministry of Finance and Economy in the state.

المقدمة

إن نظام إحصاءات مالية الحكومة Government Financial Statistics ويشار إليه باختصار(GFS) والصادر من صندوق النقد الدولي المتمثل في أحدث نسخة والصادرة عام 2001م، نظام يمتاز بقدر عال من التفاصيل في تبويب وتفاصيل وتحليل النفقات والإيرادات والأصول والخصوم وما يرتبط بها من متغيرات وتدفقات نقدية كما يمثل أداة إحصائية تقيس وبدرجة عالية الأداء المالي وتساعد المحللين والإدارة العليا من معرفة التطورات في النشاط الحكومي، ويقيس أثر السياسات الاقتصادية وأنشطتها الأخرى على الاقتصاد، كما أنه نظام يدعو إلي الشفافية في عمليات الحكومة المختلفة.(الهادي،2017)

تطور مفهوم الرقابة كما تطورت أهدافها بتطور دور الدولة وتطور المفاهيم الإدارية والمالية والاقتصادية. وتعددت مفاهيم الرقابة بتعدد وجهات النظر إلى وظيفة الرقابة وأهدافها والجهات التي تمارسها, كما تعددت مواضيعها واختلاف زمن ممارستها كما أدي الدور الكبير الذي تلعبه وزارة المالية والاقتصاد في اقتصاديات البلاد إلي أهمية الرقابة المالية في أنشطتها كما أدي التوسع الكبير في الأنشطة الاقتصادية إلي الاهتمام بالرقابة المالية.

ولذلك أدركت المنظمات الدولية وفي مقدمتها صندوق النقد الدولي" IMF" إلى أهمية رفع كفاءة وفاعلية الجهاز الحكومي كشرط أساس في تحسين نظم المحاسبة الحكومية وشفافية عملياتها وذلك من خلال ابتكار منهج محاسبي حديث وهو نظام إحصاءات مالية الحكومة" GFS" الذي يتولى بإعداد وتوفير كافة المعلومات المحاسبية المفيدة للوحدات الحكومية على أساس استخدامه كإطار مفاهيمي محاسبي شامل الذي يكتسي بالشفافية الدولية ويكون مناسباً لتحليل السياسة المالية للدولة بحيث يمكن الاستفادة منه في تحقيق أهداف التقارير والقوائم المالية وزيادة مستوى الإفصاح المحاسبي لكل عناصر القوائم المالية والتي تعبر عن حقيقة الوضع والأداء المالي للدولة بطريقة عادلة وتساعد في تطوير الرقابة على الأنشطة والبرامج الحكومية.(نور الله، خلف، 2019م)

مشكلة البحث

تهتم دول العالم على اختلاف أنظمتها السياسية والاقتصادية بفرض اقصي مستويات الرقابة على أموال الدولة كمال عام وتعمل علي تطبيق النظريات والقواعد والقوانين والتجارب والافكار التي لها ادوار في تحقيق هذا الهدف بل وتضمنها في تشريعاتها ، فما هو دور نظام إحصاءات مالية الحكومة في تحقيق هذا الهدف في السودان وهي المشكلة التي تبحث فيها هذه الدراسة . ويمكن صياغتها في الأسئلة التالية:

1. إلي أي مدي يساهم استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة في المحافظة على المال العام؟
2. هل يُمكن استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة من رفع كفاءة الأداء المالي؟

أهداف البحث

يسعي البحث لتحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على نظام إحصاءات مالية الحكومة.
2. توضيح أثر استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة في المحافظة على الأموال العامة للدولة.
3. توضيح التأثير على الأداء المالي عند استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة.
4. التوصل إلي نتائج مدعمة إحصائياً عن موضوع البحث.

أهمية البحث

تنبع الأهمية العلمية في أن نظام إحصاءات مالية الحكومة الحديث يلعب دوراً هاماً في إدارة الأنشطة المالية مما يزيد هذا الدور أهمية سرعة ودقة هذه المعلومات كما تساهم في كفاءة فعالية الأداء وتسهم في الرقابة المالية وإعداد التقارير المالية في الوقت المناسب.

تنبع الأهمية العملية في أن استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة يسهم في الربط بين المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرار على ضوء التقارير المالية، كما يساعد في قابلية المقارنة بين المستويات الحكومية المختلفة داخل البلد المعني وكذلك عبر البلدان ويسهل عملية التحليل والرقابة على السياسات الاقتصادية. كذلك يمكن من تجميع منظومة محاسبية متكاملة بما في ذلك الموازنة نفسها للقطاع الحكومي وفقاً لوحداته المؤسسية.

فرضيات البحث

حلاً لمشكلة البحث وتحقيقاً لأهدافه تم صياغة الفرضيات التالية:

1. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة والمحافظة على المال العام.
2. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة وكفاءة الأداء المالي.

حدود البحث

الحدود المكانية: وزارة المالية ولاية نهر النيل

الحدود الموضوعية: نظام إحصاءات مالية الحكومية والرقابة المالية.

الحدود الزمانية: عام 2023م

مصادر جمع البيانات

اعتمد الباحثون على جمع البيانات من المصادر التالية:

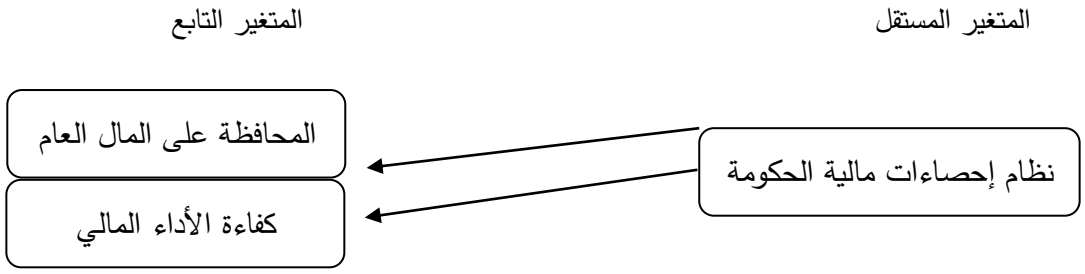
مصادر أولية: الاستبانة

مصادر ثانوية: تتمثل في الكتب، المراجع، الدوريات، المجلات العلمية، الرسائل العلمية والمنشورات

منهجية البحث

اعتمدت البحث على المنهج الوصفي التحليلي لاستخدام الطرق الإحصائية مثل الجداول والتكرارات والنسب المئوية، واختبار بيرسون لتحديد اثر المتغير المستقل على المتغير التابع، وكذلك استخدام برنامج SPSS لتحليل البيانات.

نموذج البحث



المصدر إعداد الباحثون من فرضيات البحث

ثانياً: الدراسات السابقة

تناول الباحثون الدراسات السابقة التي ناقشت موضوع البحث في متغيراته المستقلة والتابعة والتي تمكنوا من الحصول عليها وهي:

تمثلت مشكلة دراسة (أبكر،2016م) في أن الطريقة التقليدية المتبعة في تصنيف وتبويب وقياس بنود الموازنة العامة لحكومة السودان لا تساعد في دقة وصحة وشمولية كل عمليات وحدات الحكومة المركزية مما ساهم في زيادة حجم الانحرافات والتجاوزات المالية المصاحبة لتطبيق الموازنة، هدفت الدراسة إلى إعطاء فكرة عن مدى فعالية نظام إحصاءات مالية الحكومة في تحديث وتطوير بيانات الموازنة العامة، تكمن أهمية الدراسة من الدور الذي تلعبه التوجيهات والإرشادات المتعلقة بنظام إحصاءات مالية الحكومة في مجال تحسين وتفعيل المنظوم الشاملة للإصلاحات الهيكلية من أجل إصلاح قطاع المالية العامة وتجويد الأداء المالي عن طريق إطفاء المزيد من الإفصاح والشفافية المالية في أداء الوحدات والمؤسسات الحكومية، استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة

إلى نتائج منها أن التحليل الوصفي لقوائم الحسابات الختامية للموازنة العامة لا تزال ضعيفة من حيث الإفصاح المحاسبي وتعاني من التأخير في إنتاج المعلومات المالية وعدم كفاية تغطية معاملات الحكومة المركزية، أوصت الدراسة بضرورة الانتقال من النظام المحاسبي التقليدي (أورنيك 3) إلى نظام القوائم المالية ومن ثم الانتقال إلى أحدث نموذج لنظام إحصاءات مالية الحكومة.

تناولت دراسة (الهادي، 2017م) تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة وأثره على أنظمة الرقابة الداخلية، حيث تمثلت مشكلة البحث في أن تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة في وزارة المالية والاقتصاد وشئون المستهلك ولاية الخرطوم والحدات التابعة لها اقتصر على جانب تبويب الموازنة والجوانب المالية فقط ولم يشمل كافة الجوانب والتي من ضمنها الرقابة الداخلية. هدف البحث إلي إعطاء فكرة عن مدي فعالية نظام إحصاءات مالية الحكومة في أنظمة الرقابة الداخلية والصعوبات التي قد تحد من فاعلية نظام إحصاءات مالية الحكومة في إطار الرقابة الداخلية. توصل البحث إلي عدد من النتائج منها: يساعد نظام إحصاءات مالية الحكومة في الرقابة المحاسبية لإمكانية استخدامه كإطار لنظام محاسبي متكامل ويساعد في المحافظة على الأصول غير المالية. وخرج البحث بعدد من التوصيات أهمها: حوسبة النظام المحاسبي بوزارة المالية وكافة الوزارات بولاية الخرطوم وربط النظام المحوسب بالشبكة العنكبوتية لزيادة سرعة انجاز العمليات المالية المختلفة.

هدفت دراسة (إبراهيم وآخرون، 2019م) إلي معرفة أثر إحصاءات مالية الحكومة على الأداء الاقتصادي والمالي والموازنة العامة للدولة وترشيد وضبط الإيرادات والمصروفات وتوحيد الصرف على الموازنة العامة بإتباع النظام المحاسبي الموحد والتحول من الأساس النقدي الي أساس الاستحقاق. وتتركز مشكلة البحث في عد قياس الوضع الاقتصادي للسودان عالمياً حتى تتمكن الجهة المختصة عالمياً من معالجة المشكلات الاقتصادية كما توصل البحث إلي عدة نتائج وهي: إعداد الموازنة العامة للدولة يتم حسب ما جاء في نظام إحصاءات مالية الحكومة مما أدي إلي الارتقاء بالنظام الاقتصادي وتطور النظم المالية وتطبيق نظام G.F.S يؤدي إلي إحداث النمو الاقتصادي وخلق التوازن وإمكانية قياس الوضع الاقتصادي للدولة من بين دول العالم. ومن أهم التوصيات هي: يجب على الدولة أن تعمل على حصر الأصول الثابتة والمتحركة وذلك بخلق إدارة للأصول تساعد في تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة وتقييم الأصول.

تناولت دراسة (أسامة وياسين، 2022م) أوجه القصور في تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة في السودان. وهدفت الدراسة إلي بيان العلاقة بين تقييم الأصول غير المالية وتطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة، اختبار العلاقة بين احتساب إهلاك الأصول غير المالية وتطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيس: هل هنالك أوجه قصور في تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة في السودان. خلصت الدراسة إلي أن تقييم الأصول غير المالية يتطلب حصرها بصورة دقيقة وأن احتساب إهلاك الأصول غير المالية يتطلب تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. أوصت الدراسة بقيام الوحدات الحكومية بتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً حتى تتمكن من احتساب إهلاك الأصول غير المالية والعمل على إعادة تقييم الأصول غير المالية بصورة منتظمة لتعكس قيمها الحقيقية.

المبحث الأول: الإطار النظري

أولاً: نظام إحصاءات مالية الحكومة

يعتمد نظام إحصاءات مالية الحكومة (G.F.S) على الرصد والمتابعة والتبويب لبنود الصرف على الموازنة العامة من إيرادات ومصروفات ويظهر الشفافية بين الدول التي تطبق النظام والشفافية والوضوح في أداء المؤسسة وكذلك حفظ وحماية الأصول من السرقة والضياع. (الصديق وإبراهيم، 2018م)

مفهوم نظام إحصاءات مالية الحكومة

عرف نظام إحصاءات مالية الحكومة بأنه "حزمة من الإحصاءات المالية والمفاهيم والإجراءات المحاسبية يصنف بموجبها النشاط العام للدولة بقطاعاته المختلفة بطريقة منتظمة تربط العلاقات التشغيلية للمستويات المختلفة للحكومة وذلك من خلال مجموعات متجانسة للوصول إلي مؤشرات عن الأداء الكلي للقطاع العام الحكومي وإجراء المطابقات والمقارنات بين المستويات المختلفة وبين أداء الدولة والدول الأخرى" (بك، 2006م)

وكذلك عرف بأنه "نظام محاسبي إحصائي الكتروني يرتبط بشبكة الانترنت لتلبية احتياجات الوحدات لحكومية من المعلومات بما يتناسب مع التبويب الدولي لإحصاءات مالية الحكومة وتتضمن التعاريف الواردة في الدليل على مبررات ومبادئ اقتصادية مقبولة عالمياً" (العواد ، 2012م)

وكذلك عرف بأنه "نظام محاسبي إحصائي اقتصادي الكتروني يرتبط بشبكة الانترنت خاص بالمالية العامة لتلبية احتياجات الوحدات الحكومية بما يتناسب مع التبويب الدولي لاحصاءات مالية الحكومة (نور الله خلف 2019 ص ص 212 –211) كما عرف من وجهة النظر المحاسبية بانة اطار مفاهيمي للمحاسبة الحكومية قائم علي اساس الاستحقاق يقدم المبادئ والمفاهيم المحاسبية باسلوب اقتصادي مقبول عالميا لاستخدامها في اعداد احصاءات عن مالية الحكومة عن طريق تحديد وقياس صافي رصيد التشغيل لاداء الحكومة وصافي الاغراض او الاقتراض والتغيير في القيم الصافية لاحد الاساليب المستخدمة في النظام لاعداد معلومات موجزة عن الاداء والوضع المالي للحكومة العامة او القطاع العام في أي بلد (الحبيطي،حسن 2013 ص7)

يلاحظ أن نظام إحصاءات مالية الحكومة بأنه نظام شامل يحقق المحافظة على موارد الدولة وأوجه الصرف ومتابعتها.

أهمية نظام إحصاءات مالية الحكومة

تم تصميم نظام إحصاءات مالية الحكومة لتوفير الإحصاءات من أجل تمكين صانعي السياسات على تمليك ودراسة التطورات في العمليات المالية، والأوضاع المالية وحالات السيولة للقطاع الحكومي أو القطاع العام وذلك على نحو متسق ومنظم، ويمكن استخدام الإطار العام لتحليلات الإحصاءات المالية الحكومية بتحليل العمليات لمستوي محدد من القطاع

الحكومي وكذلك التحويلات والعمليات بين مستويات الحكومة والقطاع الحكومي. أيضاً يمكن استخدام البيانات التفصيلية لنظام إحصاءات مالية الحكومة لفحص جوانب معينة من العمليات الحكومية على سبيل المثال قد يطلب المرء معلومات عن نموذج محدد من الضرائب، ومستوي الإنفاق الذي تستحمله خدمة اجتماعية أو مقدار المبالغ التي تقترضها الحكومة من النظام المصرفي.

إن انسجام نظام إحصاءات مالية الحكومة مع الأنظمة الإحصائية للاقتصاد الكلي يعني بأن البيانات المستقاه من نظام G.F.S قابلة للدمج والتجميع من البيانات الواردة من الأنظمة الأخرى لتقييم التطورات في القطاع الحكومي.(الصديق وإبراهيم، 2018م)

مميزات نظام إحصاءات مالية الحكومة

يتميز نظام إحصاءات مالية الحكومة بالآتي:(بك، 2006م)

1. يمكن مستخدمي البيانات المالية من تجميع منظومة محاسبية متكاملة بما في ذلك الموازنة نفسها للقطاع الحكومي والقطاع العام.

2. يستخدم النظام التحليلات التي تمكن من المقارنات بين المعدلات الضريبية أو الإنفاق على إجمالي الناتج المحلي بين الدول، كما أن البيانات قابلة للدمج والتجميع مع البيانات الواردة من الأنظمة الأخرى.

3. مساعدة محللي المالية العامة من استخدام الإحصاءات المالية لتحليل حجم القطاع العام ومعرفة تأثير السياسات المالية العامة على الاقتصاد.

4. المساعدة في استخدام إحصاءات القطاع العام.

5. إمكانية التطبيق، وذلك من خلال الاعتماد على المفاهيم الرئيسية والتبويبات والتعريفات المستمدة من المنطق الاقتصادي المعتمد دولياً بغض النظر عن الظروف والحالات التي يجري فيها تطبيق النظام.

6. تحديث المعايير المقررة دولياً لتجميع الإحصائيات للتحليل المالي.

الأسس المحاسبية التي يعتمدها نظام إحصاءات مالية الحكومة GFS""

تم تصميم الأسس المحاسبية المتعلقة بقيد التدفقات والأرصدة في نظام" GFS" بشكل يتلاءم مع الأسس المحاسبية الحكومية بهدف ضمان توافق البيانات التي يولدها هذا النظام مع المعايير المقبولة لإعداد الإحصاءات الاقتصادية، وتتمثل هذه الأسس بالآتي: (دليل لـGFS" " لعام 2001)

1. أساس الاستحقاق: يتم قيد العمليات والأحداث الاقتصادية في مدة حدوثها بغض النظر عما إذا كان قد حدث قبض نقدي أو دفع أو إذا كان هناك قبض نقدي أو دفع نقدي مستحق أي انه يتم تسجيل جميع التدفقات الاقتصادية وليس فقط التدفقات

النقدية طالما تخص السنة المالية الحالية.

2. أساس الاستحقاق المعدل: يتم قيد التدفقات التي تولد مدفوعات نقدية في آخر وقت يمكن دفعها فيه دون تحمل أية تكاليف إضافية أو عند أداء المدفوعات النقدية إذا تم الدفع في وقت اقرب من ذلك، أما إذا سددت المدفوعات بعد موعد استحقاق الدفع فأنه يتم اجتياز هذه الفجوة بتسجيل قيد مدين تماماً كما يحدث في حالة القيد على أساس الاستحقاق وإذا تم تسديد المدفوعات قبل موعد استحقاقها لا يتم إدراج قيد مدين ومن الممكن قيد التدفقات غير النقدية أو عدم قيدها بالاعتماد على أهداف النظام المحاسبي.

3. أساس الالتزام: ويتم وفق هذا الأساس إجراء قيد التدفقات عندما تلتزم الوحدة الحكومية بإنجاز معاملة ما ولا ينطبق هذا الأساس عادة إلا على مشتريات الأصول والسلع والخدمات بما في ذلك تعويضات العاملين وان وقت إجراء القيد عموماً هو نفس وقت إصدار الوحدة المحاسبية لأمر الشراء.

4. الأساس النقدي: يتم فيه أجراء قيد التدفقات عند دفع أو استلام النقدية.

حيث يركز على متابعة حركة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للوحدة المحاسبية بغض النظر عن تاريخ استحقاقها، وهذا الأساس يعتمد على أن تحميل السنة المالية بالنفقات التي دفعت فعلاً خلال تلك السنة والإيرادات التي تم تحصيلها في السنة نفسها.

إن نظام إحصاءات مالية الحكومة" GFS" اعتمد أو استعمل أساس الاستحقاق أساسا رئيساً في عمليات قيد التدفقات وذلك لأسباب عديدة وهي كما يأتي: (دليل لـGFS" "لعام 2001)

1. يستخدم أساس الاستحقاق بالدرجة الأولى لان وقت قيد التدفقات يتوافق مع وقت تدفق الموارد الفعلية لذا فأن أساس الاستحقاق يوفر معلومات أفضل لتقدير تأثير سياسة المالية العامة للحكومة على الاقتصاد الكلي.

2. يوفر أساس الاستحقاق معلومات أكثر شمولية لان جميع تدفقات الموارد يتم قيدها بما في ذلك المعاملات الداخلية والمعاملات العينية والتدفقات الاقتصادية الأخرى، فضلاً عن ذلك فأن هذا القيد يسمح بربط التدفقات بالتغيرات في الميزانية العمومية

3. لا تميز الحسابات التي تستخدم أساس الاستحقاق المعدل أو أساس الالتزام أو الأساس النقدي بين المصروفات واقتناء الأصول غير المالية وفي حالة استعمال أساس الاستحقاق يتم قيد اقتناء الأصول غير المالية بصورة منفصلة ويتم التوافق بين مصروفات استخدام تلك الأصول في أنشطة تشغيلية ومدة استخدامها وليسّ مدة اقتنائها.

4. يسهم أساس الاستحقاق في تحسين الرقابة الداخلية وضمان الشفافية فيما يتعلق بالأصول والخصوم بشكل عام فضلاً عن توفير معلومات شاملة كنتيجة التوافق الكبير الأفضل الممارسات المحاسبية من خلال التطبيق السليم للنظام وتحسين الاتساق وكذلك قابلية القوائم المالية والتقارير للمقارنة نتيجة للمتطلبات التفصيلية والإرشادات الواردة في النظام

يري الباحثون بأهمية استخدام أساس الاستحقاق حيث أنه يساعد على فصل إيرادات ومصروفات السنوات عن بعضها وإمكانية إعداد موازنة العامة للولاية أو الدولة ككل بصورة منطقية وتتماشي مع الواقع الاقتصادي للدولة.

ثانياً: الرقابة المالية

الرقابة المالية نظام شامل يتطلب التكامل بين المفاهيم القانونية كالأنظمة والتعليمات والمفاهيم والمبادئ الاقتصادية والمحاسبية والإدارية والتي تهدف في النهاية إلي المحافظة على أموال المؤسسات وضمان استغلالها بالطريقة التي تؤدي إلي رفع كفاءة المؤسسات والنهوض بفاعلية نشاطاتها وتحقيق أهدافها

مفهوم الرقابة المالية

جاءت عبارة الرقابة ومدلولها في كثير من الكتب والبحوث الصادرة في العلوم الادارية والمالية العامة وقد اختلفت تعريفاتها ومفاهيمها،وتشعبت من حيث التحديد أو التوسع لهذة المفاهيم ، ويرجع سبب ذلك الي محدودية النظرة أو اتساعها إلي زاوية أو زوايا معينة وظائفها المختلفة وهذا يدل علي أن مفهومها ونطاق حدودها لا يزال في مجري البحث والتكامل .
وكل ما يمكن قولة في مجال الرقابة اتطلاقا من واقع وظيفتها العامة هو أن الرقابة تشير الي مجموعة ضوابط يتم بموجبها مطابقة مسيرة تنفيذ العمل مع خطتة المقررة . وبهذا المدلول يمكن تغطية مفهوم الرقابة بجميع مقوماتها واساليبها المختلفة ، كما ان وظيفة مطابقة تنفيذ العمل للخطة الموضوعة تستهدف قياس وحدات العمل ومسؤوليته وأغراضه ونتائج أهدافه وهكذا.
ولا يقتصر مدلولها على أحد هذه المقومات أو بعضها إلا إذا قصد به التحديد ، فإن الرقابة المالية مثلا تشير إلي نطاقها المالي بأبعاده كافة خلافا لرقابة الفاعلية التي تشير إلي أبعاد أخريفي قياس الاداء والنتائج (محمد خير 2018م)

عرفت الرقابة المالية بأنها "تلك الرقابة التي تستهدف التأكد من حسن استعمال المال العام، بما يتفق مع أهداف التنظيم الإداري"(القبيلات، 1998م)
ولقد عرفت بأنها "التثبيت من صحة الحسابات ومصادر الإيراد وأوجه الإنفاق، وأنها صدرت جميعها بناء على الاعتمادات والتراخيص السليمة تبعاً لقوانين الدولة ولوائحها، وانه لم يحدث هنالك عجز أو اختلاس في الأموال العامة"(بكير، 1978م)

كما عرفت بأنها "مجموعة من العمليات التي تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلي نتائج تقوم بها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاءة مع إعطاء هذه الأخيرة سلطة التوصية باتخاذ القرارات المناسبة"(بدوي، دت)

أهمية الرقابة المالية

تنبع أهمية الرقابة المالية من كونها الأداة التي تساعد علي تحقيق أهداف المؤسسة، بحيث تقوم بالربط الوثيق بين الوسائل والغايات من خلال توحيد الجهود وتنسيقها نحو تحقيق الأهداف التنظيمية البعيدة والقريبة وتهدف الإجراءات الرقابية إلي التأكيد من صحة الإجراءات الإدارية والمالية ومسايرتها من مختلف الخطط والسياسات العليا ، كما تساعد الرقابة في تقييم الأداء الفردي والتنظيمي من النواحي السلوكية والفنية وتعمل علي تعزيز قدرات المدراء علي اتخاذ القرارات من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير.(العوالمة، 1993م)

شروط نظام الرقابة المالية

هنالك شروط يجب أتتوفر في نظام الرقابة المالية حتى تكون ذات فعالية وهي:(البواب، 2004م)

1. تحديد المعايير: المعايير هي المعدلات التي تقارن بها الأعمال المستقبلية والحالية وتقاس بطرق متنوعة (نقدية وكمية) ومن الضروري اشتقاق المعايير من الأهداف وأن تمتلك العديد من صفاتها فهي كالأهداف، لهذا يجب أن تكون واضحة ومرتبطة بالأهداف.

2. توفير تنظيم جيد وشبكة اتصال تمكن من الحصول على المعلومات بشكل سريع ومنسق وبشكل يخدم الغرض من هذه المعلومات.

3. توفير المعلومات التي تبين الأداء الفعلي والتي تسمح بتقييم هذا الأداء وبقدر ما تكون هذه المعلومات وافية وصحيحة بقد ما تساعد على إعطاء نتائج سليمة فيما يتعلق بتقييم الأداء.

4. الإجراء التصحيحي حيث إنه لا جدوى من نظام المراقبة إن لم يتم اتخاذ إجراءات تصحيحية لمعالجة الانحرافات ومنع حدوثها وتكرارها.

5. التحقق من تنفيذ إجراءات التصحيح لأن مجرد وضع هذه الإجراءات موضع التنفيذ لا يعني أنها تنفذ بالشكل المطلوب، لذا يجب متابعة تنفيذ التصحيحات.

أهداف الرقابة المالية

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلي المحافظة علي الأموال العامة وحمايتها من العبث وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية التالية: (الكفراوي، 1998م)

1. التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقاً للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير.

2. التحقق من إن الإنفاق تم وفقاً لما هو مقرر له، وللتأكد من حسن استخدام الأموال

العامة في الأغراض المخصصة لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع بهذا الصدد من مخالفات.

3. متابعة تنفيذ الخطة الموضوعة وتقييم الأداء للوحدات للتأكد من إن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعة ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف علي مدي تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة والتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلاً.

4. التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية، والتحقق من مدي كفايتها وملاءمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل أحكام الرقابة على المال العام دون تشدد في الإجراءات قد يعوق سرعة التنفيذ أو تسيب يؤدي إلي ضياع الأموال وكثرة وقوع حوادث الاختلاس.

5. إجراء التغيير والتعديل اللازم على أنشطة التنفيذ في سبيل تحقيق المخطط.

المبحث الرابع: الدراسة الميدانية

أولاً: أداة البحث

تم تصميم استبانه بشكل خاص لجمع البيانات بالاعتماد على الدراسات السابقة والمراجع للمواضيع المتعلقة بموضوع البحث وأراء عدد من المحكمين (عبد المطلب والأمين، 2023) وذلك لتحديد عبارات الاستبانة، تم توجيهها إلى عينة تتكون من 40 فرد من العاملين بوزارة المالية والاقتصاد والقوى العاملة وتم اختيارهم عن طريق العينة العشوائية.

ثبات أداة الدراسة: من أجل التأكد من أداة الدراسة تم استخدام معامل ألفا كورنباخ ويعني أن النتائج ستكون نفسها تقريباً إذا تكرر تطبيقها على أفراد العينة أنفسهم، وكذلك قياس الصدق الذاتي لمحاور الاستبيان وتعد القيمة المقبولة إحصائياً لهذا المقياس (.60) فأكثر وجاءت النتائج كالآتي:

جدول رقم (1) معامل الثبات لمحاور البحث

المحاور	عدد الفقرات	معامل ألفا كورنباخ	الصدق الذاتي
نظام إحصاءات مالية الحكومة	10	.987	.982
المحافظة على المال العام	6	.971	.963
الأداء المالي	6	.970	.950

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

يظهر من الجدول (1) أن قيم معامل ألفا كورنباخ كلها مرتفعة، حيث بلغت قيمة ألفا كورنباخ للمحاور (.970) في أدني قيمة له و (.987) في أقصي قيمة له، وكذلك كانت قيمة الصدق الذاتي مرتفعة للمحاور (.950) في أني قيمة له و (.982) في أقصي قيمة له، وهذا يعني أن معامل الصدق الذاتي مرتفع بشكل عام مادامت كل القيم أكبر من (.60) فهذا يعني أن الاستبيان يتمتع بدرجة ثبات وصدق مرتفعة تجعل منه أداة مقبولة جداً وصالحة للبحث.

ثانياً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف البحث وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الطرق والإجراءات الإحصائية التالية:

- العرض البياني والتوزيع التكراري للإجابات.
- النسب المئوية.
- الوسط الحسابي، الانحراف المعياري واختبار بيرسون لمحاور البحث.

ولتطبيق الطرق والأساليب الإحصائية المذكورة أعلاه على البيانات التي تم الحصول عليها من إجابات العينة تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for Social Science (SPSS) والذي يعد من أكثر الحزم الإحصائية دقة في النتائج.

ثالثاً: تحليل البيانات

1. تحليل البيانات الشخصية لأفراد العينة:

جدول رقم (2)

م.	البيـــان	الفئة	التكرار	النسب%
.1	سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	3	7.5
		من 5–10 سنة	4	10
		من 11–15 سنة	4	10
		من 16–20 سنة	11	27.5
		أكثر من 20 سنة	18	45
		المجموع	**40**	**100**
.2	المؤهل العلمي	دبلوم	5	12.5
		بكالاريوس	28	70
		دبلوم عالي	2	5
		ماجستير	4	10
		زمالة	1	2.5
		المجموع	**40**	**100**
.3	التخصص	محاسبة	23	57.5
		اقتصاد	9	22.5
		إدارة أعمال	5	12.5
		نظم معلومات	1	2.5
		أخرى	2	5
		المجموع	**40**	**100**
.4	المسمي الوظيفي	محاسب	17	42.5
		مراجع عام	1	2.5
		موظف	7	17.5
		مراجع داخلي	3	7.5
		مدير إدارة	3	7.5
		أخرى	9	22.5
		المجموع	**40**	**100**

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

يلاحظ من الجدول رقم (2) الآتي:

أن نسبة (45%) لديهم خبرة عملية أكثر من 20 سنة، ونسبة (27.5%) خبرتهم من 16- 20 سنة، ونسبة (10%) تتراوح خبرتهم بين 5-10 سنوات، ونسبة (10%) تتراوح خبرتهم بين 11-15 سنة، وأن نسبة (7.5%) لديهم خبرة أقل من 5 سنوات. وهذا يؤشر لخبرة المبحوثين في العمل المالي.

أن هنالك نسبة (70%) مؤهلهم العلمي بكالوريوس، وأن نسبة (12.5%) من حملة الدبلوم التقني، ونسبة (10%) مؤهلهم العلمي ماجستير، ونسبة (5%) لديهم مؤهل الدبلوم العالي، ونسبة (2.5%) يحملون الزمالة المهنية، وهذا يؤشر إلي أن أفراد العينة يحملون مؤهلات علمية تساعد في هذا البحث.

أن نسبة (57.5%) تخصصهم العملي محاسبة، ونسبة (22.5%) تخصصهم اقتصاد، وأن نسبة(12.5%) تخصصهم إدارة أعمال، وأن نسبة (5%) لديهم تخصصات أخرى، وأن نسبة (2.5%) تخصصهم نظم معلومات. وهذا يؤشر إلي أن غالبية تخصص العاملين عينة البحث في المجال المحاسبي مما يدل على إدراكهم بموضوع البحث.

أن نسبة (42.5%) مسماهم الوظيفي محاسب، ونسبة (22.5%) لديهم وظائف أخرى، وأن نسبة (17%) موظفين بوزارة المالية، وأن نسبة (7.5%) مراجعين داخليين، وأن نسبة (7.5%) مدراء إدارات، وأن نسبة (2.5%) مراجع عام. وتؤشر التعددية واختلاف المسميات الوظيفية إلي دعم موضوع البحث.

التوزيع التكراري والإحصاء الوصفي لمحاور البحث

قام الباحثون بمناقشة محاور البحث من خلال استخدام التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري وذلك للتعرف على درجة الموافقة بين أفراد عينة البحث تجاه عبارات محاور البحث، وفيما يلي التوزيع التكراري والإحصاء الوصفي لكل محور على حدة.

1- تحليل ومناقشة عبارات المحور الأول (نظام إحصاءات مالية الحكومة)

جدول (3)

م.	العبارة	التكرار والنسب	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لاأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يتناسب البرنامج مع القوانين والنظم واللوائح المعمول بها في وزارة المالية والاقتصاد بالولاية	العدد	15	18	2	3	2	1.82	.844
		نسبة%	37.5	45	5	7.5	5		
2	يساعد في جودة البيانات المالية	العدد	16	18	4	2	–	1.80	.823
		نسبة%	40	45	10	5	–		
3	يوفر البيانات في الوقت المناسب	العدد	8	15	9	4	4	2.52	1.22
		نسبة%	20	37.5	22.5	10	10		
4	ينتج النظام تقارير رقابية تتسم بالدقة	العدد	17	15	4	4	–	1.88	.966
		نسبة%	42.5	37.5	10	10	–		
5	يوفر بيانات كافية عن انحرافات الموازنة العامة للولاية	العدد	16	17	4	3	–	1.85	.893
		نسبة%	40	42.5	10	7.5	–		
6	يمكن النظام من إجراء أي تعديلات تطرأ على الموازنة العامة للولاية	العدد	16	18	5	1	–	1.78	.768
		نسبة%	40	45	12.5	2.5	–		
7	يتمتع العاملين على نظام GFS بخبرات كافية للتعامل مع البرنامج	العدد	8	21	7	4	–	2.17	.874
		نسبة%	20	52.5	17.5	10	–		
8	يوفر النظام ميزانية شاملة عن النشاط المالي الولائي	العدد	16	18	5	1	–	1.78	.768
		نسبة%	40	45	12.5	2.5	–		
9	يمكن النظام المراجع الداخلي والخارجي من متابعة ومراجعة الأنشطة المالية بكل سهولة	العدد	18	17	4	1	–	1.70	.758
		نسبة%	45	42.5	10	2.5	–		
10	يسمح نظام GFS بعمل التسويات اللازمة نهاية العام المالي بكل سهولة	العدد	15	20	2	3	–	1.82	.844
		نسبة%	37.5	50	5	7.5	–		
إجمالي المحور									

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

يتضح من الجدول رقم (3) أن نسب نظام إحصاءات مالية الحكومة من وجهة نظر عينة البحث كانت فيها مرتفعة، حيث بلغ الوسط الحسابي للمحور (1.56) والانحراف المعياري (0.489)، وهذا يدل على أنَّ أفراد عينة البحث لديهم رأي ايجابي حول نظام إحصاءات مالية الحكومة.

2- تحليل ومناقشة عبارات المحور الثاني (الرقابة المالية) من خلال:

أ- تحليل ومناقشة عبارات البعد الأول (المحافظة على المال العام)

جدول (4)

م	العبـارة	التكرار والنسب	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لاأوافق	لاأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يوجد بوزارة المالية والاقتصاد سجلات مالية واضحة وكاملة	العدد	10	20	5	5	-	2.12	.939
		نسبة%	25	50	12.5	12.5	-		
2	يتم تسجيل العمليات المالية وقت حدوثها وفق مستندات مؤيدة لها	العدد	13	23	1	3	-	1.85	.802
		نسبة%	32.5	57.5	2.5	7.5	-		
3	يتم مراجعة كافة العمليات المالية قبل وبعد حدوثها	العدد	17	17	5	1	-	1.75	.776
		نسبة%	42.5	42.5	12.5	2.5			
4	يتم الاختيار وفق معايير سليمة للعاملين بالوحدات المالية بوزارة المالية والاقتصاد	العدد	5	17	10	8		2.52	.960
		نسبة%	12.5	42.5	25	20			
5	يتم تقييم أداء البرامج والكشف عن الانحرافات	العدد	10	19	8	3	-	2.10	.871
		نسبة%	25	47.5	20	7.5	-		
6	القوانين المطبقة والمعمول بها كافية لردع التجاوزات والاختلاسات للمال العام	العدد	7	20	10	3	-	2.22	.832
		نسبة%	17.5	50	25	7.5	-		
إجمالي المحور									

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

يتضح من جدول (4) أنَّ نسب المحافظة على المال العام من وجهة نظر عينة البحث كانت فيها مرتفعة، حيث بلغ الوسط الحسابي للمحور (1.48) والانحراف المعياري (0.489)، وهذا يدل على أنَّ أفراد عينة البحث لديهم رأي ايجابي نحو محور المحافظة على المال العام.

ب- تحليل ومناقشة عبارات البعد الثاني (كفاءة الأداء المالي)

جدول (5)

م	العبـارة	التكرار والنسب	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لاأوافق	لاأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يتم الكشف عن الانحرافات ومعالجتها	العدد	11	24	3	2	–	1.80	.564
		نسبة%	27.5	60	7.5	5	–		
2	يتم متابعة الأداء المالي بصورة مستمرة	العدد	12	20	4	4	–	2.00	.906
		نسبة%	30	50	10	10	–		
3	يتم متابعة الأنشطة المالية لدي وزارة المالية والاقتصاد بصورة دقيقة	العدد	11	21	5	3	–	2.00	.847
		نسبة%	27.5	52.5	12.5	7.5	–		
4	يتم عمل دورات تدريبية لتطوير الأداء المالي بوزارة المالية والاقتصاد	العدد	8	17	6	9	–	2.40	1.057
		نسبة%	20	42.5	15	22.5	–		
5	يتمتع الكادر البشري العامل في الوحدات المالية بتأهيل علمي وعملي	العدد	8	18	8	6	–	2.30	.966
		نسبة%	20	45	20	15			
6	يتم تسجيل العلميات المالية وفق النظام المطبق بوزارة المالية والاقتصاد وقت حدوثها	العدد	13	19	3	5	–	2.00	.961
		نسبة%	32.5	47.5	7.5	12.5	–		
إجمالي المحور									

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

يتضح من جدول (5) أنَّ نسب الأداء المالي من وجهة نظر عينة البحث كانت فيها مرتفعة، حيث بلغ الوسط الحسابي للمحور (1.77) والانحراف المعياري له (0.729)، وهذا يدل على أنَّ أفراد عينة البحث لديهم رأي ايجابي نحو محور كفاءة الأداء المالي.

جدول(6): نتائج معامل الارتباط بين نظام إحصاءات مالية الحكومة والمحافظة على المال العام

الفرضية	معامل ارتباط بيرسون	مستوى المعنوية
هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام إحصاءات مالية الحكومية والمحافظة على المال العام	0.940	0.000

- معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq .05$)

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

تشير نتائج جدول (6) إلى أنَّ معامل الارتباط بين نظام إحصاءات مالية الحكومة والمحافظة على المال العام بشكل عام يساوي (0.940) وأنَّ مستوى المعنوية تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يعني أن هناك علاقة طردية قوية بين نظام إحصاءات مالية الحكومة والمحافظة على المال العام، ويعني ذلك أنَّه كلما زاد الاهتمام نظام إحصاءات مالية الحكومة كلما ساهم ذلك وبدرجة كبيرة في المحافظة على المال العام الأمر الذي يعكس قبول الفرضية الأولى.

جدول(7): نتائج معامل الارتباط بين نظام إحصاءات مالية الحكومة وكفاءة الأداء المالي

الفرضية	معامل ارتباط بيرسون	مستوى المعنوية
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام إحصاءات مالية الحكومة وكفاءة الأداء المالي	0.946	0.000

- معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات البحث الميدانية، 2023م

تشير نتائج جدول (7) إلى أنَّ معامل الارتباط بين نظام إحصاءات مالية الحكومة وكفاءة الأداء المالي بشكل عام يساوي (0.946) وأنَّ مستوى المعنوية تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يعني أن هناك علاقة طردية قوية بين نظام إحصاءات مالية الحكومة وكفاءة الأداء، ويعني ذلك أنَّه كلما زاد الاهتمام بنظام إحصاءات مالية الحكومة كلما ساهم ذلك وبدرجة كبيرة في رفع كفاءة الأداء المالي الأمر الذي يعكس قبول الفرضية الثانية.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج

من خلال البحث النظري والميداني توصل الباحثون للنتائج التالية:

1. أن نظام إحصاءات مالية الحكومة ينتج تقارير رقابية تتسم بالدقة والجودة ويقدم النظام ميزانية شاملة عن النشاط المالي الولائي.

2. يوفر نظام إحصاءات مالية الحكومة بيانات كافية عن انحرافات الموازنة العامة للولاية كما يسمح من إجراء أي تعديلات تطرأ على الموازنة العامة للولاية.

3.يوجد بوزارة المالية ولاية نهر النيل سجلات مالية واضحة تعتبر عن العمليات المالية وفق مستندات مؤيدة لها.

4. يتم مراجعة كافة العلميات المالية بولاية نهر النيل قبل وبعد حدوثها كما يساهم نظام إحصاءات مالية الحكومة في الكشف عن انحرافات البرامج.

5. يوجد بوزارة المالية معايير لاختيار العاملين بالوحدات المالية.

6. القوانين المطبقة والمعمول بها كافية لردع التجاوزات والاختلاسات للمال العام

7. يمكن نظام إحصاءات مالية الحكومة المطبق بالولاية من متابعة الأنشطة المالية لدي وزارة المالية والاقتصاد بصورة دقيقة.

8. يتم تأهيل الكادر البشري العامل في الوحدات المالية علمياً وعملياً

ثانياً: التوصيات

بناءً على النتائج السابقة يوصي الباحثون بالتوصيات التالية:

1. حوسبة النظام المحاسبي بكافات الوزارات بولاية نهر النيل وربطه بوزارة المالية والاقتصاد بالولاية

2. تدريب وتأهيل الموظفين العاملين بالوحدات المحاسبية بالوزارات على تطبيق نظام (G.F.S)

3. العمل على استخدام نظام إحصاءات مالية الحكومة في كافة الوزارات كأداة لرقابة المالي العام.

4. العمل على حساب إهلاك للأصول الثابتة.

5. العمل على توفير معينات العمل للوحدات المالية بالوزارات لتطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة بصورة سليمة.

المصادر والمراجع

السماني الهادي، أثر تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة على الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية، جامعة النيلين، رسالة ماجستير، 2017م

آلاء شمس الله نور الله ودنيا محسن خلف، نظام إحصاءات مالية الحكومة GFS ودوره في تطوير النظام المحاسبي الحكومي وتعزيز فاعلية الرقابة في الوحدات الممولة مركزيا، مجلة الإدارة والاقتصاد العدد 118، 2019م، ص 210

عثمان محمد أبكر، واقع إعداد الموازنة العامة لحكومة السودان وفقاً لإحصاءات مالية الحكومة ،الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه ، 2016م

السماني الهادي، أثر تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة على الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية، جامعة النيلين، رسالة ماجستير، 2017م

صلاح محمد إبراهيم وآخرون، أثر إحصاءات مالية الحكومة على الأداء الاقتصادي والمالي، جامعة النيل الأبيض، مجلة النيل الأبيض للدراسات والبحوث، العدد 13، 2019م

أسامة عبد القادر عبد المنعم وياسر عبد الرحيم آدم، أوجه القصور في تطبيق نظام إحصاءات مالية الحكومة في السودان، المجلة العربية للنشر والتوزيع، العدد 42، 2022م

محمد الفتح بك، نظام إحصاءات مالية الحكومة، جامعة أم درمان الإسلامية، مجلة البحوث العلمية في إدارة الأعمال والإدارة العامة والمحاسبية، العدد الأول، 2006، ص 245

بك، مرجع سابق، ص 247

العواد، أسعد محمد علي وهاب "أساسيات المحاسبة الحكومية" دار ومكتبة البصائر للطباعة والنشر والتوزيع والإعلام.كربلاء ، 2012، ص 171

بابكر إبراهيم الصديق وعاصم إبراهيم، دور نظام إحصاءات مالية الحكومة في تحسين كفاءة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة، أم درمان، مجلة جامعة أم درمان الإسلامية، المجلد الرابع عشر، العدد الأول، 2018م، ص 230

زهير 20144، ص 22

بابكر إبراهيم الصديق وعاصم إبراهيم، مرجع سابق، ص 237

حمدي سليمان القبيلات، الرقابة المالية والإدارية، عمان، مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع ،1998م، ص 14

جلال بكير، الإدارة المالية، القاهرة : مكتبة عين شمس ،1978م ، ص 99.

عبد السلام بدوي، الرقابة علي المؤسسات العامة، القاهرة: مكتبة الأنجلو المصرية،د ت، ص 91.

نايل عبد الحافظ العوالمه، إدارة المؤسسات العامة– الأسس النظرية وتطبيقاتها عمان: زهراء للنشر والتوزيع، 1993م، ص 63.

سيد أحمد البواب، موازنة أداء لخدمة الكفاءة في الحكومة، القاهرة: منظمة العربية للعلوم الإدارية، 2004م، ص ص 41– 43.

عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، ط2 الإسكندرية، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، 1998م، ص 22.

دليل إحصاءات مالية الحكومة لعام 2001م، صندوق النقد الدولي، الطبعة الثانية.

محمد خير العكام ،الرقابة المالية ، سوريا ، مطبعة الجامعة الافتراضية السورية 2018 م ص 11.