

جامعة آل البيت

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

قسم الإدارة العامة

أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة

**The Impact of Internal Control in the Jordanian Ministries on
the Implementation of the General Budget**

إعداد الطالب

أنس محمد عدنان أحمد بني عيسى

إشراف الاستاذ الدكتور

محمد ياسين الرحاحله

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الإدارة العامة

عمادة الدراسات العليا

جامعة آل البيت

٢٠١٨-٢٠١٩

تفويض

أنا الطالب: أنس محمد عدنان أحمد بني عيسى

أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع:

التاريخ:

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها لطلبة الماجستير

أنا الطالب: أنس محمد عدنان أحمد بني عيسى الرقم الجامعي: ١٦٧٠٥٠٥٠٠٨

التخصص: الإدارة العامة الكلية: الاقتصاد والعلوم الإدارية

أعلن بأنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير والدكتوراه عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان:

أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة

The Impact of Internal Control in the Jordanian Ministries on the Implementation of the General Budget

وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والاطاريح العلمية. كما إنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستله من رسائل أو اطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية وتأسيساً على ما تقدم فإنني أتحمل المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بإلغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني بعد صدورها دون أن يكون لي أي حق في التظلم أو الاعتراض أو الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء لهذا الصدد.

توقيع الطالب:.....

التاريخ: / / ٢٠١٩

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة: أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة

**The Impact of Internal Control in the Jordanian Ministries on the
Implementation of the General Budget**

وأجيزت بتاريخ / / 2019

<u>التوقيع</u>		<u>أعضاء لجنة المناقشة</u>
	(مشرفاً ورئيساً)	الأستاذ الدكتور محمد ياسين رحاحله
	(عضواً)	الدكتور رياض أحمد ابا زيد
	(عضواً خارجياً)	الأستاذ الدكتور محمد علي الروابدة

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

قَالَ تَعَالَى:

﴿وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللّٰهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَيُرَدُّونَ
إِلَى عَالَمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ﴾

صدق الله العظيم

سورة التوبة، الآية: ١٠٥

الإهداء

أهدي رسالتي هذه إلى من أهداني إياهما رب الكون فله الفضل والمِنَّة...

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار .. إلى من علمني العطاء بدون انتظار.. إلى من أحمل أسمه بكل افتخار
... أرجو من الله أن يمد في عمرك لتري ثماراً قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم

أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد ..

والدي العزيز

إلى من بها وعليها أعتمد .. إلى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي..

إلى من بوجودها أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها.. إلى من عرفت معها معنى الحياة ..

والدتي العزيزة

إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء إلى ينابيع الصدق الصافي إلى من معهم سعادت، وبرفقتهم
في دروب الحياة بحلوها ومرها سرت إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير إلى من عرفت كيف
أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم..

إخواني وأخواتي زملائي وزميلاتي

إلى من يستحقون أن يقال لهم : وفي لحظة جميلة كسبت شخصاً يشبه الجنة

الباحث

شكر وتقدير

أن الحمد لله أولاً وأخيراً، الذي من علي من فضله وتوفيقه وبركاته، بما أتممت عليه هذه الرسالة، ولطالما لجأت إليه بدعائي فلم يردني خاليّ اليدين، فكان لي نعم المعين، سبحانه وتعالى نعم المولى ونعم النصير.

بعد حمد الله وشكره لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان لكل ذي فضل علي بفضلته، فإن أهل الفضل والعطاء هم أهل الشكر والثناء.

وإذ وجب علي الشكر بعد شكر الله ومن ثم الوالدين، فإنني أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى مشرفي وأستاذي الدكتور محمد ياسين الرحاحله ، الذي لم يبخل علي بوقته وجهده وأمطرني بتوجيهاته الشيء الكثير فله مني الدعاء بالصحة والعافية وطول العمر على العمل الصالح.

كما أتقدم بوافر الشكر والامتنان لجامعة آل البيت ولجميع أعضاء هيئة التدريس كافة، كما أتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى الأساتذة في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية وخص بالشكر أساتذة قسم الإدارة العامة. ولن أنسى أن أشكر كل من مد لي يد العون والمساعدة، في سبيل إنجاز هذه الرسالة، جزى الله الجميع

عني خير الجزاء

لكم مني جميعاً خالص شكري وتقديري

الباحث

فهرس المحتويات

ب	تفويض
ج	إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها لطلبة الماجستير
د	قرار لجنة المناقشة
و	الإهداء
ح	فهرس المحتويات
ي	قائمة الجداول
ك	قائمة الاشكال
ك	قائمة الملاحق
ل	الملخص باللغة العربية
ن	Abstract
١	الفصل الأول الإطار العام للدراسة
٢	1-1 المقدمة:
٥	2-1 مشكلة الدراسة:
٧	3-1 أهداف الدراسة:
٨	4-1 أهمية الدراسة:
٩	5-1 نموذج الدراسة:
٩	6-1 فرضيات الدراسة:
١٠	7-1 مصطلحات الدراسة
١٢	الفصل الثاني الاطار النظري والدراسات السابقة
١٣	1-2المبحث الأول: الرقابة الداخلية
٤٠	2-2 المبحث الثاني: الموازنة العامة للدولة
٧٠	3-2 المبحث الثالث: الدراسات السابقة

٨٤	..... الفصل الثالث الطريقة والإجراءات
٨٥	..... 1-3 تمهيد
٨٥	..... 2-3 منهجية الدراسة
٨٦	..... 3-3 الاستراتيجيات المتبعة في الدراسة
٨٦	..... 4-3 مجتمع وعينة الدراسة :
٨٧	..... 5-3 أساليب جمع البيانات ومصادرها :
٨٨	..... 6-3 أداة الدراسة
٩٠	..... 7-3 صدق أداة الدراسة:
٩١	..... 8-3 ثبات أداة الدراسة:
٩٢	..... 9-3 ملائمة نموذج الدراسة للأساليب الإحصائية المستخدمة
٩٥	..... 10-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة
٩٧	..... الفصل الرابع اختبار الفرضيات وعرض النتائج
٩٨	..... 1-4 المقدمة
٩٨	..... 2-4 وصف خصائص عينة الدراسة:
١٠٣	..... 3-4 تحليل أسئلة الدراسة
١١٣	..... 4-4 اختبار فرضيات الدراسة
١٢٤	..... الفصل الخامس النتائج والتوصيات
١٢٥	..... 1-5 المقدمة
١٢٥	..... 2-5 النتائج
١٢٧	..... 3-5 التوصيات
١٢٨	..... المراجع
١٣٥	..... الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول
١.	جدول رقم (١) درجات مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale)
٢.	جدول (٢) قيم معامل الاتساق الداخلي كرونباخ الفا
٣.	جدول (٣) مصفوفة الارتباط للمتغيرات المستقلة
٤.	جدول (٤) قيم معاملات الالتواء وقيم اختبار تضخم التباين (VIF) بين المتغيرات المستقلة
٥.	جدول (٥) اختبار مشكلة الارتباط الذاتي
٦.	جدول (٦) التكرارات والنسب المئوية حسب متغيرات الدراسة الشخصية والوظيفية
٧.	جدول (٧) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستقلالية الرقابة الداخلية مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية
٨.	جدول (٨) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية
٩.	جدول (٩) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأنشطة الرقابة الداخلية مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية
١٠.	جدول (١٠) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجودة تقارير الرقابة الداخلية مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية
١١.	جدول (١١) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية
١٢.	جدول (١٢) نتائج اختبار اثر استقلالية الرقابة الداخلية ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية
١٣.	جدول (١٣) نتائج اختبار اثر الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية
١٤.	جدول (١٤) نتائج اختبار اثر أنشطة الرقابة الداخلية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية
١٥.	جدول (١٥) نتائج اختبار اثر جودة تقارير الرقابة الداخلية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية
١٦.	جدول (١٦) نتائج اختبار اثر الرقابة الداخلية في كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.
١٧.	الجدول (١٧) نتائج تحليل الانحدار المتدرج للفرضية الرئيسية

قائمة الاشكال

رقم الملحق	عنوان الشكل
١	نموذج الدراسة

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
١	إستبانة الدراسة
٢	قائمة أسماء محكمي أداة الدراسة
٣	كتاب تسهيل المهمة

الملخص باللغة العربية

أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة

إعداد الطالب

أنس محمد عدنان أحمد بني عيسى

إشراف الاستاذ الدكتور: محمد ياسين الرحاحله

قسم الإدارة العامة، جامعة آل البيت ٢٠١٩

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الرقابة الداخلية (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية) في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة، واتباع الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وقد أجريت الدراسة على عينة عشوائية بسيطة مكونة من (١١٥) موظف في دوائر الرقابة الداخلية وتم توزيع الاستبانات عليهم، وبعد عملية توزيع الاستبانات تم استرداد (١٠٠) استبانة وتم استبعاد (٦) استبانات لعدم صلاحيتها لأغراض التحليل حيث بلغ عدد الاستبانات الخاضعة لعملية التحليل (٩٤) استبانة

خلصت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ بين الرقابة الداخلية (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية) وكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة. وأوصى الباحث بضرورة ضرورة الاهتمام بجودة تقارير الرقابة الداخلية لما لها من كبير في التأثير على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات.

ودعم أقسام الرقابة الداخلية بكادر وظيفي متكامل وتعزيز الكادر بأصحاب الشهادات العليا لتنفيذ الموازنة العامة للوزارة.

الكلمات الدالة: الرقابة الداخلية، استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية ، تنفيذ الموازنة العامة.

Abstract

The Impact of Internal Control in the Jordanian Ministries on the Implementation of the General Budget

Prepared By: Anas Muhammad Adnan Ahmad Bani-Issa.

Supervised by Pro. Muhammad Yassin Al-Rahahlah.

Department of General Management

AL-Albayt University ٢٠١٩.

This study has aimed to identify the impact of internal control/oversight (independence of internal oversight, professionalism of internal observers, activities of internal oversight, reports quality of internal oversight) in Jordanian ministries on the implementation of general budget.

using descriptive analytical approach; it's been practiced on a simple randomized sample composed of [١١٥] employee of the internal oversight departments, and questionnaires have been distributed on them.

After the survey's distribution [١٠٠] survey has been retrieved and [٦] been excluded for being non-serviceable for analytical purposes, whereas the number of surveys that are undergoing analyzation is [٩٤] survey.

This study has found an impact of statistical significance of ($\alpha \leq 0,05$) level of significance between the internal oversight (independence of internal oversight, professionalism of internal observers, activities of internal oversight, reports quality of internal oversight) and the efficient control on the implementation of general budget.

The researcher advised that the necessity of taking care of the internal oversight report's quality is necessary for its big impact on the implementation of general budget of ministries. And support the internal control departments with an integrated functional cadre and strengthen the cadre with the holders of higher educational degrees to implement the general budget of the ministry.

Keywords: Internal control/oversight, independence of internal oversight, professionalism of internal observers, activities of internal oversight, reports quality of internal oversight, implementation of general budget.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

١-١ المقدمة

٢-١ مشكلة الدراسة واسئلتها

٣-١ أهداف الدراسة

٤-١ أهمية الدراسة

٥-١ فرضيات الدراسة

٦-١ نموذج الدراسة

٧-١ مصطلحات الدراسة

تتضمن الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية، وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها، وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية، والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مسبقاً.

وتعتبر إدارة المنشأة مسؤولة بشكل كامل عن تصميم وتنفيذ وكذلك التحقق من مدى تنفيذ بنية الرقابة الداخلية بفعالية، ويمكن لمراجع الحسابات تقديم بعض النصائح والمقترحات لتطوير هذه البنية، إلا أن أهمية بنية الرقابة الداخلية بالنسبة إلى إدارة المنشأة تختلف عن أهميتها بالنسبة إلى المراجع.

وتجد الإدارة نفسها في مواقف عديدة تحتاج فيها إلى اتخاذ قرارات ذات أثر كبير على أرباح المنشأة و مركزها المالي نتيجة التطور المتسارع والمنافسة الشديدة التي تواجهها المنشآت في كل الأوقات. ويعد مفهوم الرقابة من المفاهيم المحاسبية في الإدارة الحديثة الذي أصبح محل اهتمام كثير من الباحثين والممارسين لمهنة المحاسبة.

وقد أدركت الجهات الحكومية والخاصة في الأردن أهمية مواكبة أنظمة الرقابة المحاسبية الحديثة في مختلف مرافق العمل التجاري فنحن نرى بوضوح هذا التقدم الهائل من الاهتمام بهذا الموضوع (النجار، ٢٠٠٦).

ولا شك أن تحقيق هذا المطلب يتطلب اتباع منهج التخطيط العلمي السليم الذي يتيح استغلال كافة الإمكانيات المتاحة الاستغلال الأمثل، ويقضي على الإهمال والإسراف والسرقة.

لقد أدى التقدم العلمي والتكنولوجي الذي صاحب هذا العصر إلى زيادة الوحدات الإقتصادية وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، فضلاً عن تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها وزيادة حجم أعمالها، ولعدم تأخر نتائج التدقيق الخارجي.

كانت الرقابة الداخلية أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة، حيث أن قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية يتوقف عليه توسيع نطاق التدقيق أو عدم توسيع هذا النطاق.

ان الرقابة الداخلية التي تتم داخل المؤسسة وعلى كافة المستويات الإدارية والأفراد العاملين فيها على اختلاف وظائفهم، وفي بعض المؤسسات الكبيرة وهناك وحدة إدارية متخصصة بهذا العمل.

ويعد موضوع الرقابة الداخلية من المواضيع الحيوية والمهمة بالنسبة لمراقب الحسابات، إذ يعد نقطة البدء التي ينطلق منها في أداء المهام المناطة به، وبعبارة أخرى يمكن القول أن تقويم نظام الرقابة الداخلية يمثل نقطة البداية في عمل المدقق إذ في ضوء هذا التقويم يعد إجراءات التدقيق ويحدد حجم الاختبارات التي سيعتمد عليها في الفحص وكذلك التعرف على نقاط الضعف وأوجه القصور الموجودة في الإجراءات والتوصية بعلاجها إككاماً للرقابة.

ومن هذا المنطلق تأتي هذه الدراسة كمحاولة من الباحث لدراسة مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية عند تكليفه بمهمة التدقيق إذ يسعى مراقب الحسابات من تقويمه للرقابة الداخلية إلى الوقوف على درجة مصداقيتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وفي ضوء ذلك يتم تخطيط الاختبارات الأساسية التي تهدف إلى التأكد من عدالة البيانات المالية بصورة كافية. وفي ضوء ما تقدم فإن مشكلة الدراسة تكمن في عدم وضوح عناصر الرقابة الداخلية لدى معظم مراقبي الحسابات مما يؤدي إلى ضعف وتباين مستوى العناية المبذولة في فحص وتقويم هذه العناصر للوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق ويؤدي ذلك إلى خلل في تخطيط إجراءات التدقيق وبالتالي الخلل في تنفيذ الموازنة العامة لهذه الوزارات وفي النتائج التي يتم التوصل إليها.

وتشير الأبحاث والدراسات إلى أن الاتجاه المستقبلي والاستراتيجي للرقابة والتدقيق الداخلي ينظر إلى الدور الذي ستلعبه الأجهزة الرقابية في تزويد منظمات الأعمال بتأكيدات معقولة أن المخاطر التي تتعرض لها قد تم فهمها وتحليلها وإدارتها بطريقة ملائمة في إطار التغيرات الديناميكية للمنظمة والبيئة المحيطة بها (الرباعي، سلوم، ٢٠٠٢).

٢-١ مشكلة الدراسة:

نظراً لتزايد حالات إعداد التقارير المالية الاحتياطية والادعاء بفشل الرقابة الداخلية ، فإنه يوجد اهتمام متزايد في الوقت الحاضر لرفع مستوى الإفصاح والشفافية سواء أكان هذا بالنسبة إلى الأحداث المالية المؤثرة على عناصر القوائم المالية أم للإفصاح عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال تقرير خاص تصدره إدارة المنشأة عن فعالية الرقابة الداخلية حيث إنه من المتوقع أن يؤدي ذلك إلى محافظة المنشأة على نظم رقابة داخلية ملائمة تساعد على الوقاية من إجراء التلاعب وتضمن بناء استراتيجية ناجحة للرقابة.

وتكمن مشكلة الدراسة في أن كفاءة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية لها الأهمية الكبيرة في الحرص والسيطرة على تلك الأنظمة، حيث ان التكنولوجيا دخلت جميع القطاعات في جميع نواحي الحياة وأصبحت تخترق جميع الأنظمة، فأصبح من الضروري أن تكون أنظمة الرقابة الداخلية على مستوى عالي لكي تتفق مع تلك الأنظمة والعمل على متابعتها.

كما أوضحت الدراسات أن الرقابة الداخلية في القطاع العام تعاني من أوجه قصور عديدة منيا ضعف الاستقلالية والكفاءة المهنية، وبناء على ذلك تتمثل مشكلة الدراسة في ضعف دور الرقابة الداخلية في الرقابة على الموازنة العامة في الوزارات الحكومية نتيجة انخفاض القدرات المهنية للمراقبين الداخليين وإدراك الإدارة العليا بالوزارات الحكومية بأن أنشطة الرقابة الداخلية لها بسيط في أنشطة الوحدات الحكومية، وعدم الاستقلال الكافي للمراقبين الداخليين، بالإضافة إلى النقص في تخطيط عملية الرقابة الداخلية . وتأسيسا على ما سبق تتمثل مشكلة الدراسة فيما يلي:

- ما هي انعكاسات توفر الاستقلالية للرقابة الداخلية على دورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية ؟
- هل توجد علاقة بين الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين ودورهم في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية ؟
- ما أثر تخطيط أنشطة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على جودة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية ؟
- ما هي انعكاسات جودة تقارير الرقابة الداخلية على دورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية؟
- ما هي التحديات التي يمكن ان تواجه الرقابة الداخلية عند أدائها لدورها الرقابي على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية؟

٣-١ أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق الأهداف التالية:

- اقتراح عدة عوامل يمكن إستخدامها في قياس مستوى فعالية الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية .
- قياس أثر توفر الاستقلالية للرقابة الداخلية في رفع كفاءة وفعالية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- تحديد أثر توفر الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين في زيادة مستوى الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- دراسة أثر تخطيط أنشطة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على جودة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- دراسة أثر جودة تقارير الرقابة الداخلية من خلال الافصاح الكامل عن نتائج الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- التعرف إلى التحديات التي يمكن ان تواجه الرقابة الداخلية عند أدائها لدورها الرقابي على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

١-٤ أهمية الدراسة:

يكتسب البحث أهمية خاصة من خلال إظهاره اهتمام المنظمات المهنية وقوانين الدول المتقدمة وما ركزت عليه أدبيات الرقابة الداخلية في موضوع تقويم الرقابة الداخلية، والعمل على رفع مستوى الإفصاح والشفافية بأن تقوم إدارة المنشأة بإصدار تقرير بعنوان (تقرير الرقابة الداخلية) مع التقارير المالية السنوية المنشورة يؤكد مجلس الإدارة بموجبه مسؤوليته عن احتفاظ المنشأة بنظام رقابة داخلية وتنفيذه بفعالية.

وتساعد هذه الدراسة على تحقيق فهم أفضل لنوعية الرقابة والمشاكل التي تواجه الوزارات الحكومية عند تنفيذ الموازنة ، وتقديم بعض الحلول والمقترحات للحد من هذه المخاطر عن طريق إدارة واعية ومنهجية سلمية لها في الوزارات الحكومية.

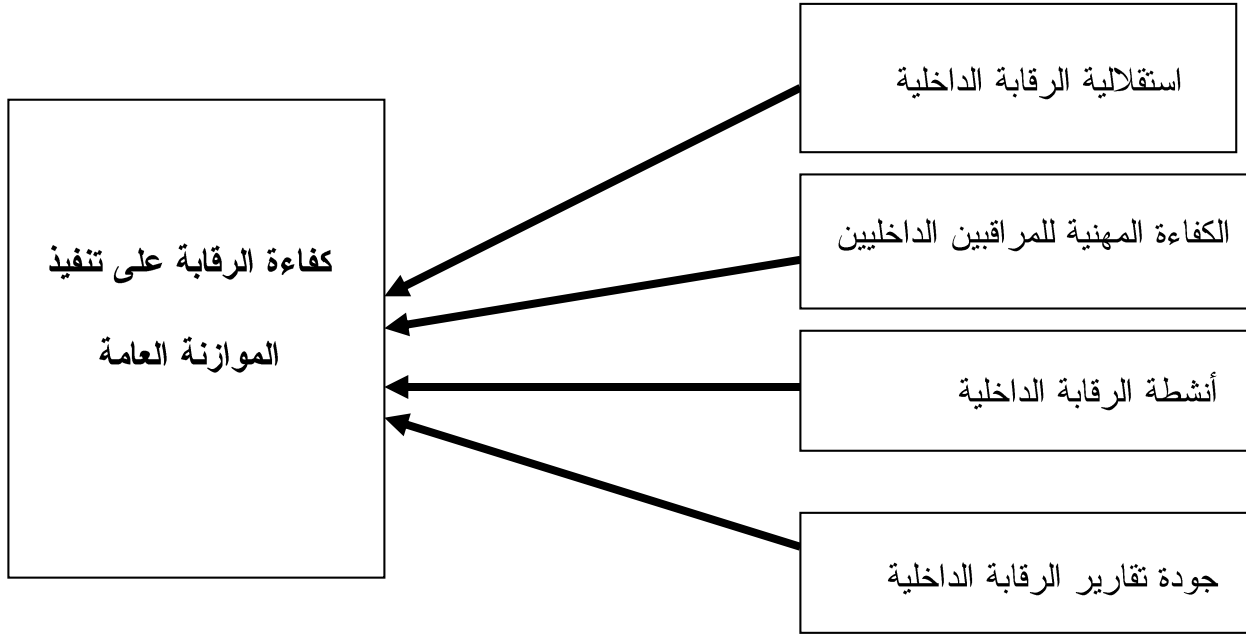
وتأتي أهمية هذا البحث من خلال :

- محدودية الدراسات العلمية التي تناولت دور الرقابة الداخلية في الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية، حيث ركزت معظم الدراسات السابقة علي الرقابة الداخلية في المحافظة علي المال العام، الأمر الذي استدعى ضرورة تناول هذا الموضوع.
- تسليط الضوء على بعض جوانب ظاهرة تدني الاداء الرقابي للرقابة الداخلية على الموازنة العامة للوزارات الحكومية وعلاقته بالعوامل المؤثرة على الرقابة الداخلية.
- تفيد هذه الدراسة في أنها تسعى الى تحديد عوامل فعالية الرقابة الداخلية في الوزارات الحكومية والتي تعتبر محددات لكفاءة دورها الرقابي على تنفيذ الموازنة.

٥-١ نموذج الدراسة:

المتغيرات المستقلة

المتغير التابع



٦-١ فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05, 0)$ بين الرقابة الداخلية (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية) وكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

وينبثق عن هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية:

- لا يوجد أثر لاستقلالية الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- لا يوجد أثر للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- لا يوجد أثر لأنشطة الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- لا يوجد أثر لجودة تقارير الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

٧-١ مصطلحات الدراسة

استقلالية الرقابة الداخلية: وهو مدى استقلال المراقب الداخلي في جميع مجالات الرقابة سواء الاستقلال في الجانب الشخصي أو بتوفير الاستقلالية الوظيفية والتنظيمية (الحسنة، ٢٠١٥).

الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين: وهي مدى توافر الخبرة العملية اللازمة والتدريب المستمر لضمان تنفيذ مهام الرقابة الداخلية بشكل سليم(الخطيب، ٢٠١٣).

أنشطة الرقابة الداخلية: ويشير إلى مدى فعالية وظيفة الرقابة الداخلية من حيث الرقابة التشغيلية والرقابة على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر وتحديد المخاطر التي من الممكن أن تتعرض لها المنشأة(سلامة، ٢٠١٢).

جودة تقارير الرقابة الداخلية: ويقصد به مدى تنفيذ مهام وظيفة الرقابة الداخلية بما يتفق مع المعايير الدولية المهنية لممارسة الرقابة الداخلية(عباس، ٢٠١٢).

الفصل الثاني

الاطار النظري والدراسات السابقة

١-٢ المبحث الأول: الرقابة الداخلية

١-١-٢ تمهيد:

٢-١-٢ مفهوم الرقابة الداخلية:

٣-١-٢ العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية واتساع نطاقها:

٤-١-٢ طبيعة الرقابة الداخلية:

٥-١-٢ الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية:

٦-١-٢ الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية الحكومية

٧-١-٢ أنواع الرقابة الداخلية:

٨-١-٢ المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية

٩-١-٢ الإطار التشريعي للرقابة والتدقيق الداخلي في الأردن:

١٠-١-٢ المعايير والقوانين المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية:

٢-٢ المبحث الثاني: الموازنة العامة للدولة

١-٢-٢ مفهوم وتعريف الموازنة العامة للدولة

٢-٢-٢ أهمية الموازنة العامة للدولة

٣-٢-٢ أهداف الموازنة العامة

٤-٢-٢ منافع إعداد الموازنة:

٥-٢-٢ خصائص الموازنة

٦-٢-٢ المبادئ التي يركز عليها نجاح الموازنة:

٧-٢-٢ عجز الموازنة العامة:

٨-٢-٢ وظائف الموازنة

٩-٢-٢ الرقابة الداخلية ودورها في اعداد الموازنة

٣-٢ الدراسات السابقة

١-٣-٢ الدراسات العربية

٢-٣-٢ الدراسات الاجنبية

٣-٣-٢ التعقيب على الدراسات السابقة

الفصل الثاني

الاطار النظري والدراسات السابقة

٢-١ المبحث الأول: الرقابة الداخلية

٢-١-١ تمهيد:

الرقابة هي إجراء أو عمل تقوم به الإدارة لضمان انجاز الأهداف المرسومة، وقد أدى ظهور المشروعات الكبيرة إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها نظاما يساعد الإدارة في الوفاء بأهدافها، والرقابة الداخلية تعتبر مرادفا للرقابة داخل التنظيم وقد ارتبطت الرقابة الداخلية في مراحلها الأولى بحماية النقدية باعتبارها أكثر الأصول عرضة للتلاعب والاختلاس مثل تحديد واجبات ومسؤوليات أمين الخزينة، والفصل بين الاختصاصات المتعارضة مثل عمليات التحصيل وعمليات التسجيل، بعد ذلك امتد اهتمام الرقابة الداخلية إلى رقابة المخزون وغيره من الأصول الأخرى وكانت الرقابة الداخلية تعرف في ذلك الوقت باسم الضبط الداخلي ثم توسعت الرقابة الداخلية بعد ذلك لتشتمل الوسائل الكفيلة، بضمان صحة البيانات المحاسبية ودقتها (المعايطه، ٢٠١٥).

٢-١-٢ مفهوم الرقابة الداخلية:

نتيجة الدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المنظمات فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة، وكان أول تعريف لها هو التعريف الذي وضعته جمعية المدققين الأمريكيين ونص على أن الرقابة الداخلية هي الإجراءات والطرق المستخدمة في المنظمة من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية مسك الدفاتر ونتيجة للتطور في الجانبين الاقتصادي والإداري والتنبه لأهمية الحفاظ على الأصول الأخرى بالإضافة للنقدية (الوردات، ٢٠١٤)، تم تعديل وتطوير تعريف الرقابة الداخلية، فقامت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة الداخلية على أنها: تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية (AICPA, ٢٠١٤).

وعرفها السامرائي (٢٠١٦) بأنها مجموعة الخطط والاجراءات الموضوعه من قبل المنظمات وبإشراف المسؤولين الكبار والادارة من اجل حماية اصول المنشأة من سوء الاستخدام وتجنب المخاطر التي تواجه المنظمة ووضع الطرق والاساليب الكفيلة لمعالجة تلك المخاطر وتجنب حالات الخروج عن القوانين للوصول الى تقارير مالية اكثر شفافية تتضمن معلومات عن كافة الانشطة التشغيلية والتمويلية والتدفقات النقدية بما يرضي المستثمرين ويساعدهم على اتخاذ قرارات موثوقة.

في حين عرفها (٢٠١٢) Wilford بأنها خطة تضعها المنظمة وكافة الاساليب والتدابير المعتمدة والمنسقة مع رجال الاعمال لحماية أصولها، والتحقق من دقة وموثوقية البيانات المحاسبية، وتعزيز الكفاءة التشغيلية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية المنصوص عليها.

الرقابة الداخلية هي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة كخدمة للوحدة الإدارية الحكومية حسب هذا التعريف نجد أن هدف الرقابة الداخلية هو خدمة الدائرة الحكومية ككل وليس خدمة الإدارة الخاصة بها فقط(سرايا، ٢٠١٣).

وتعرف الرقابة الداخلية الحكومية بأنها الخطة التنظيمية والوسائل والإجراءات التي يتم وضعها من قبل المنشأة الحكومية لتحقيق أهداف الإدارة، وضمان سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال المنشأة، ومنع الأخطاء واكتشافها إن وجدت، للمحافظة على الأصول والممتلكات من الغش والضياع، وإعداد البيانات المالية السليمة في الوقت المحدد(المطارنة، ٢٠١٣).

في حين يرى الباحث بأنها مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المنظمة والتي تنشئها الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة العمليات المحاسبية لحماية أصول المنظمة.

٢-١-٣ العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية واتساع نطاقها:

لقيت أنظمة الرقابة الداخلية في السنوات الأخيرة عناية كبيرة واهتماما بالغا من المحاسبين والمراجعين وإدارة المنشآت. وقد ساعد على ذلك عدة عوامل يمكن إيجازها فيما يلي:

١- تزايد نطاق المشروعات وحجمها:

مما أدى تعقيد وتشعب هياكلها التنظيمية، وحتى يمكن مراقبة العمليات بفاعلية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير والتحليلات التي توفر درجة عالية من الثقة.

٢- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارة الفرعية

وهذا يكون واضحا في الشركات المساهمة حيث انفصال أصحاب رؤوس الأموال عن الإدارة الفعلية لها بسبب كثرت عددهم وتباعدهم، ولذلك تراهم ممثلين في العينة العامة للمساهمين يسندون الإدارة إلى جزء منتخب منهم (مجلس الإدارة) وهذا المجلس غير قادر على إدارة الشركة بمفرده، لذلك يقوم بتفويض السلطات إلى إدارات الشركة المختلفة والإخلاء مسؤوليته أمام المساهمين يقوم بتحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق وسائل ومقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية التي تؤدي إلى اطمئنان مجلس الإدارة إلى سلامة العمل بالشركة (نصر، ٢٠١٦).

٣- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة

لابد لإدارة المشروع من الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطه من أجل اتخاذ المناسب واللازم من القرارات لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة المنظمة في المستقبل ولذلك لابد من وجود نظام رقابة سليم يطمئن الإدارة إلى صحة التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.

٤- مسؤولية الإدارة عن حماية موارد المنشأة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام.

يجب على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها في منع الأخطاء والغش وسوء الاستخدام(الوردات، ٢٠١٤).

٥- حاجة مؤسسات الحكومة وإداراتها إلى بيانات دقيقة.

تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة عن المنشآت المختلفة العاملة داخل البلد لتستعملها في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والتسعير وغيرها من الأسباب. فإذا ما طلبت هذه المعلومات من منشأة ما، عليها تحضيرها بسرعة ودقة، وهذا هو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قويا متماسكا.

٦- تطور إجراءات التدقيق:

لقد تحولت عملية التدقيق من كاملة تفصيلية إلى اختيارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية، ذلك الأسلوب الذي يعتمد في تقرير حجمه وكمية اختباره على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المشروع المعني.

هذه العوامل السابقة مجتمعة أدت إلى الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية وتطويرها مفهوماً وأسلوباً وإجراءات (الشوبكي، ٢٠١٧).

٢-١-٤ طبيعة الرقابة الداخلية:

نتيجة الدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المنظمات فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة. وكان أول تعريف لها هو التعريف الذي وضعته جمعية المدققين الأمريكيين ونص على أن (المطارنة، ٢٠١٣):

الرقابة الداخلية هي الإجراءات والطرق المستخدمة في المنظمة من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية مسك الدفاتر ونتيجة للتطوير في الجانبين الاقتصادي والإداري والتنبه لأهمية الحفاظ على الأصول الأخرى بالإضافة للنقدية، تم تعديل وتطوير تعريف الرقابة الداخلية، فقامت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة على أنها:

تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط مراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.

٢-١-٥ الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية:

تتمثل الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية في الأمور الآتية:

- ١- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.
- ٢- حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب.
- ٣- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية.
- ٤- رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية.
- ٥- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.
- ٦- تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المنشأة (سلامة، ٢٠١٢).

من خلال هذه الأهداف نلاحظ أن الرقابة الداخلية تشمل على جوانب محاسبية واقتصادية وإدارية.

جوانبها المحاسبية: حماية الأصول والتحقق من صحة البيانات والقوائم المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها.

جوانب محاسبية واقتصادية: أساليب التخطيط وبحوث العمليات والموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية والانحرافات وأسبابها وأساليب مراجعتها.

جوانب اقتصادية: مرتبطة بزيادة الكفاءة التشغيلية أي تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لمنع الإسراف والضياع والتلف وأعطال التجهيز الآلي.

جوانب إدارية: تشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات والأهداف الموضوعة من قبل الإدارة ودراسة الزمن والحركة، وبرامج تدريب العاملين والرقابة على الجودة(الخطيب، ٢٠١٣).

٢-١-٦ الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية الحكومية

أن من الأهداف الرئيسية التي تسعى الرقابة الداخلية الحكومية إلى تحقيقها ما يلي:

- حماية أصول المنشأة الحكومية من الاختلاس والسرقة وسوء الاستعمال.
- التأكد من دقة المعلومات والبيانات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات عن طريق محاولة منع الأخطاء سواء أكانت متعمدة أو غير متعمدة وكذلك الغش لضمان الثقة في إمكانية الاعتماد عليها.
- رفع الكفاءة الإنتاجية بتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة الحكومية .
- ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة .
- تزويد الإدارة العليا في المنشأة الحكومية بالمعلومات والبيانات الفعلية.
- مساعدة الإدارة العليا في التأكد من أن الأهداف قد تم إنجازها وفق الخطط والسياسات المرسومة(الحسنة، ٢٠١٥).

٢-١-٧ أنواع الرقابة الداخلية:

تقسم الرقابة الداخلية إلى الأقسام التالية:

١- الرقابة الإدارية:

وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائلًا متعددة مثل الكشوفات الإحصائية ودراسات الوقت والحركة، وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة، والموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين (الوردات، ٢٠١٤).

٢- الرقابة المحاسبية:

وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة للبيانات المحاسبية المنبثقة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها - على سبيل المثال- إتباع نظام القيد المزدوج واستخدام حسابات المراقبة (الإجمالية) وإتباع موازين المراجعة الدورية وإتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود من موظف مسؤول، وجود نظام مستندي سليم ونظام التدقيق الداخلي، وفصل الواجبات بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين (المطارنه، ٢٠١٣).

٣- الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر بمشاركة تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات (الوردات، ٢٠١٤).

٢-١-٨ المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية:

يجمع الباحثون في التدقيق على انه لا بد من توافر المقومات الرئيسية التالية في نظام الرقابة

الداخلي السليم.

١- خطة تنظيمية.

٢- نظام محاسبي سليم.

٣- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات.

٤- مجموعة من العاملين الأكفاء.

٥- استخدام الوسائل الآلية والالكترونية.

٦- تقييم الأداء.

وفيما يلي عرض موجز لهذه المقومات:

أولاً- خطة تنظيمية:

قد تختلف الخطة التنظيمية من مشروع لآخر إلا أن أي خطة تنظيمية مناسبة يجب أن تكون مبسطة ومرنة فأى قرار ومبدأ لا يعني جموده، بلا هو قابل للتعديل والتطوير باستمرار، كما يجب أن تضع حدوداً واضحة للسلطة والمسؤولية والعامل الهام في أي خطة تنظيمية هو الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل والاحتفاظ بالأصول والمحاسبة عنها والرقابة الداخلية ويتطلب الاستقلال التنظيمي تقييم الواجبات بطريقة تمكن من جعل السجلات الموجودة بها خارج أي إدارة بمثابة وسيلة للرقابة على ما يجري على هذه الإدارة (Pickett. ٢٠١٣).

وبالرغم من أن الاستقلال التنظيمي يتطلب هذا الانفصال إلا أن عمل جميع الإدارات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منظم للعمل مع تحقيق كفاية عالية له، وبجانب المسؤولية يجب أن يسير تفويق السلطة حتى تباشر هذه المسؤولية وان تحدد بصورة واضحة في خرائط تنظيمية، فتعارض الاختصاصات يجب تجنبها.

ثانياً: نظام محاسبي سليم

وجود نظام محاسبي سليم يستند إلى مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات تعنى باحتياجات المشروع، وتصميم لدورات محاسبية مستندية تحقق رقابة فعالة، ويجب أن يراعى في المستند البساطة والوضوح

حتى يسهل مهمة على من يستعمله ويجب أن يخدم ذلك السجل أو المستند هدفاً من أهداف إدارة المشروع كما يجب أن يراعى في تصميمه كافة استخداماته المحتملة حتى تقلل من تغيير النماذج كل حين. هذا كما يجب أن يراعى في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر بها المستند. أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعى في تصميمه تسيير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة وان يتضمن الحسابات اللازمة والكفاية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية. واشتمال الدليل على حسابات مراقبة والفصل الواضح بين العناصر الايرادية والرأسمالية من نفقات وإيرادات وتضمن الدليل نظاماً دقيقاً لترقيم الحسابات بما يكفل السرعة والاختصار ويساعد على تسهيل استخدام أنظمة المحاسبة الآلية (المطارنه، ٢٠١٣).

ثالثاً: تحديد الاختصاصات والمسؤوليات

يتطلب تحديد الاختصاصات والمسؤوليات تقسيم العمل، ويقصد بتقسيم العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولين عن المحافظة على الممتلكات والعمليات فالشخص المسؤول عن المحافظة على أصول المشروع تكون لديه الفرصة في استخدام هذه الأصول استخداماً شخصياً سواء لديه الرغبة أو ليس لديه هذه الرغبة. وحتى يتمكن من حسن محاسبته يجب أن يحتفظ شخص آخر بسجل عن قيمة وكميات الأصل الذي في عهده الأول. فمن الواضح انه إذا أعطيت مسؤولية الرقابة على الأصل والسجل الخاص بهذا الأصل لشخص واحد فانه يجمع بين يديه الأصل نفسه والمحاسبة عن هذا الأصل، وبالتالي لن تكون عملي رقابة وإذا أريد فرض رقابة عليه فيجب أن تعطي لشخص آخر مهمة الرقابة على الأصل عن طريق سجله (الشحادة واخرون، ٢٠١٢).

رابعاً: مجموعة من العاملين الأكفاء

يعتبر هذا العنصر من المقومات المهمة للرقابة الداخلية، خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية، إلا أن كفاءة هؤلاء الأشخاص وأمانتهم ستؤدي إلى عدم حدوث الأخطاء والمخالفات أو تقليلها، وإلى إعداد قوائم مالية سليمة والعكس في حالة وجود ضوابط رقابية قوية، ولكن مع أشخاص غير أكفاء غير موثوق بها (الخطيب، ٢٠١٣).

فإننا نتوقع تحايلهم على هذه القواعد والضوابط الرقابية، ويتطلب وجود مجموعة من العاملين الأكفاء والموثوق بهم ضوابط تضعها إدارة المنشأة مثل التحري عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدراً من الأمانة والثقة، التأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم، توفير البرامج التدريبية لتنمية كفاءة العاملين وأيضاً التأمين على شاغلي الوظائف المهمة ضد خيانة الأمانة لدى شركات التأمين.

خامساً: استخدام الوسائل الآلية والالكترونية:

يؤدي استخدام الوسائل الآلية والالكترونية في انجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة انجازها وتقليل الأخطاء، ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فاستخدام الآلات الحاسبة يساعد على انجاز العمليات الحسابية بقة كبيرة وسرعة فائقة، كذلك تساعد الآلات تسجيل النقدية في ضبط الحركة النقدية المحصلة، كما أن الحسابات الالكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة.

سادساً: تقييم الأداء

لتقييم الأداء لابد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الأداء الفعلي، وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فإنها لا تضمن وجود الأداء الجيد لذلك يجب على الإدارة التأكد من اتباع الموظفين لتلك العمليات وإذا لم تكن متبعة يجب تحديد الأسباب التي أدت إلى ذلك واتخاذ الإجراءات المناسبة للتصحيح ويجب أن لا يقتصر الأمر على الإدارة العليا بل أن تتم عملية المراجعة في جميع المستويات الإدارية (نصر، ٢٠١٦).

٢-١-٩ الإطار التشريعي للرقابة والتدقيق الداخلي في الأردن:

يقتضي منا لبحث موضوع التشريعات الموجودة في الأردن والمتعلقة بالرقابة المالية والتدقيق الداخلي أن نحددها بخمسة أنواع هي: الدستور، القوانين، الأنظمة، التعليمات الصادرة بموجب الأنظمة، وبلاغات رئاسة الوزراء، وسوف نتطرق بشكل منفصل إلى ما ورد بالميثاق الوطني من فقرات ذات علاقة الجوانب المالية، ومن المهم جداً أن نشير إلى ما تضمنته هذه التشريعات من نصوص ذات العلاقة بسبب ما تشكله من جانب مهم لهذه الدراسة.

أولاً: الدستور

تضمن الفصل السابع من الدستور الأردني الأحكام والقواعد الأساسية التي تنظم الشؤون والعمليات المالية في المملكة بما في ذلك الضرائب، والموازنة العامة والأنظمة المالية وديوان المحاسبة. أما فيما يتعلق بالرقابة والتدقيق المالية فقد جاء في الدستور أن لمجلس الوزراء بموافقة المالك أن يضع أنظمة من أجل مراقبة تخصيص وإنفاق الأموال العامة وتنظيم مستودعات الحكومة. وأكد الدستور على أن جميع ما يقبض من الضرائب وغير من واردات الدولة يجب أن يؤدي إلى الخزنة المالية وان يدخل ضمن موازنة الدولة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك ولا يخصص أي جزء من الموال الخزنة العامة ولا ينفق لأي غرض مهما كان إلا بقانون. ونص الدستور على أن يشكل بقانون ديوان المحاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها.

وعلى ضوء هذه النصوص الدستورية قامت الحكومة بإصدار القوانين والأنظمة والتعليمات المالية التي تهدف بشكل رئيسي إلى المحافظة على المال العام من التسبب والضياع وضبط الإنفاق العام لجميع الوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية (سرايا، ٢٠١٣).

وبإبقاء نظرة على نصوص الدستور نجد أنها تحتوي على المرونة الكافية، بحيث ألفت على كاهل الحكومة مهمة إصدار القوانين والأنظمة والتعليمات التي تتطلبها عمليات الرقابة والتدقيق المالي الداخلي.

ثانياً: القوانين

بمقتضى النصوص الدستورية السابقة صدرت عدة قوانين ذات علاقة بالأمر المالي هي (الحسنة،

:٢٠١٥)

١- قانون تنظيم الموازنة العامة لسنة ١٩٦٢، الذي حدد صلاحيات دائرة الموازنة العامة وواجباتها وجهة ارتباطها ومتطلبات مشروع قانون الموازنة.

حيث أن الموازنة تعتبر الصمام الرئيسي لعلمية الرقابة المالية بحيث لا يمكن إجازة أية مستند صرف ما لم يكن له مخصصات في الموازنة.

٢- قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة ١٩٥٢، وتم تعديل بعض مواد القانون رقم (٤٧) لسنة ١٩٨٧.

واستناداً لذا القانون أصبح ديوان المحاسبة مسؤولاً أمام السلطة التشريعية ويقوم بعملية الرقابة الخارجية وتقع جميع الوزارات والدوائر الحكومية ومعظم المؤسسات العامة ضمن مسؤولياته ومن مهامه الرئيسية نذكر (الخطيب، ٢٠١٣):

أ. مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلفات والقروض والتسويات والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون.

ب. تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للأجهزة الرسمية الخاضعة لرقابة الديوان.

كما نص قانون ديوان المحاسبة أيضا، إلى أن لديوان المحاسبة أن يوجه النظر إلى أي نقص يجده في التشريع المالي أو الإداري وله تعلق بالأمر المالية والحسابات معمول بها بدقة وله أن يلفت النظر إلى أي تقصير أو خطأ أو يبين رأيه في كفاية الأنظمة والتعليمات لتحقيق أغراض القوانين المالية. ومن خلال ما ورد في نصوص قانون ديوان المحاسبة السابقة نجد أنها منحت صلاحيات واسعة للديوان يستطيع من خلالها أن يتدخل بكافة الأمور المالية المتعلقة بالمنظمات التي تخضع لصلاحياته، ولكن السؤال الذي يطرح نفسه، هل يقوم ديوان المحاسبة بمهامه على الوجه الأكمل؟ فهذا الأمر سنتركه للدارسين في هذا المجال (المطارنة، ٢٠١٣).

والذي يهمنا هنا ولأغراض هذه الدراسة هو أننا نستطيع أن نستدل من نصوص قانون ديوان المحاسبة هذه، الحد الأدنى لمهام وأعمال وحدات التدقيق المالي الداخلي في الوزارات والدوائر الحكومية الأردنية والتي يجب أن تكون اثر تفصيلا وشمولا.

٣- ومن القوانين ذات العلاقة أيضا نذكر قانون رسوم طوابع الواردات وجاء هذا القانون على شكل تحديد الرسوم والواجب اقتطاعها على المعاملات المالية المختلفة، ولم يتضمن أية بنود ذات علاقة بمهام أو أعمال وحدات التدقيق المالي، ولكي يجب أن يطلع كل مدقق صرف على هذا القانون ليتسنى له تحديد وتدقيق الطوابع بشكل صحيح (سلامة، ٢٠١٢).

ثالثاً: الأنظمة

صدرت عدة أنظمة استناداً لمواد الدستور لها أهمية بالغة وتتعلق بعمليات الرقابة والتدقيق المالي ومن هذه الأنظمة نذكر النظام المالي، نظام اللوازم، نظام الانتقال والسفر، نظام الأشغال الحكومية. والذي يهمننا منها هو النظام المالي مع ضرورة الإشارة إلى انه لا يوجد نظام خاص يتعلق بعمليات التدقيق المالي الداخلي إنما هناك نصوص تطرقت لهذا بشكل غير مباشر وجاءت من ضمن النظام المالي نفسه.

وأشار النظام المالي رقم (٣٨) لسنة ١٩٧٨ إلى وحدات الرقابة المالية المرتبطة مباشرة بوزارة المالية والتي مهمتها فقط التدقيق الروتيني على مستندات الصرف الخاضعة لقانون الموازنات العامة وقد نصت المادة على ما يلي (الوردات، ٢٠١٤):

أ. تشكل وحدة رقابة مالية في كل دائرة بقرار من وزير المالية من موظف أو أكثر من موظفي وزارة المالية ممن تتوفر فيهم الكفاءة والخبرة في المحاسبة والتدقيق والأمور المالية، وتناط بها مسؤولية متابعة تطبيق أحكام النظام، والتحقق من أن النفقات تجري في حدود المخصصات المرصودة لها وان إنفاقها يتم للغايات التي رصدت من أجلها.

ب. يرتبط وجود الرقابة المالية بمدير النفقات العامة في وزارة المالية.

كما ورد بالنظام المذكورة بنودا ذات علاقة بعمليات الجرد وموعد تقديم تقاريرها كان نصها كما

يلي (الوردات والدباس، ٢٠١١):

أ. يعين وزير المالية خلال شهر كانون الثاني من كل سنة لجانا للتفتيش والجرد وموعد تقوم بالأعمال التي يجدها وزير المالية في التعليمات التي يصدرها لهذه الغاية بما في ذلك من تعداد النقود والطوابع والأذون البريدية والأوراق المالية الأخرى في الدوائر ومراجعة أرصدها في البنوك وجرد الصناديق فيها.

ب. يترتب على لجان التفتيش والجرد تقديم تقاريرها إلى وزير المالية في موعد أقصاه ثلاثة أسابيع من تاريخ تعيينها ليرفعها إلى رئيس الوزراء مع توصياته بشأنها.

رابعاً: التعليمات

من أهم التعليمات التطبيقية التي صدرت بخصوص الشؤون المالية كالسنة ١٩٨٩ استناداً للمادة

(٢٩) من النظام المالي:

فقد نصت هذه التعليمات في موادها على ذكر موضوع التدقيق الداخلي ولكن ليس بالوضوح

المطلوب، فأوردت بأن المدقق الداخلي في الدائرة ومحاسبي وزارة المالية ومدققيها والمراقب المالي أن

يتحققوا من أن جميع قابضي الأموال قد قاموا بما يلي (الخطيب، ٢٠١٣):

أ. إيداع جميع مقبوضاتهم في البنك أولاً بأول.

ب. تقديم بيانات حسابية لجميع الأموال المقبوضة من قبلهم إلى رؤسائهم المباشرين.

ج. مراقبة حركة جلود الوصول وتسلسل أرقامها والتأكد من إجراءات قبض الأموال تطبق بشكل صحيح.

وأشارت التعليمات إلى اصطلاح مدقق المقبوضات وبشكل غير واضح فمن هو المقصود بمدقق

المقبوضات؟ هل هو المرتبط بجهاز وزارة المالية؟ ام المرتبط بالوزارة أو الدائرة المعنية؟ وباعتقاد

الباحث لا يوجد مصطلح خاص بمدقق المقبوضات، فعملية تدقيق المقبوضات هي احد مهام المدقق المالي،

وبغض النظر عن موقعه، وكأن نص المادة المتعلقة بمدقق المقبوضات كما يلي:

يقوم مدقق المقبوضات بالمهام والواجبات التالية تحت طائلة المسؤولية:

أ. تدقيق البيان الحسابي (النسخة الأولى من دفتر الصندوق أو الإرساليات) وأرومة جلود الوصولات

والرخص والقسائم وكذلك الفيش البنكية ومطابقتها مع المعلومات في البيان الحسابي.

ب. التأكد من صحة تسلسل أرقام الوصولات والرخص والقسائم ومطابقة المجموع النهائي مع محتويات

مستند القبض والفيش البنكية.

ج. التأكد من أن المبالغ المقبوضة قد اودعت في البنك أولاً بأول ودون تأخير.

د. إجراء مطابقة دورية لحجم المقبوضات للفترات الدورية المتماثلة.

هـ. ختم وتوقيع آخر نسخة مستعملة من وصول أو قسيمة أو رخصة مالية لمتابعة تسلسل الأرقام في البيانات الحسابية اللاحقة وكتابة اسمه بالكامل.

و. ختم وتوقيع آخر بيان حسابي ومستند القبض إشعاراً بصحة المعلومات مع كتابة اسمه بالكامل (الوردات، ٢٠١٤).

خامساً: بلاغات رئاسة الوزراء

بسبب تزايد أهمية التدقيق المالي الداخلي والحاجة لها للمحافظة على المال العام وترشيد الإنفاق صدور بلاغ رئاسة الوزراء رقم (٢٥) لسنة (١٩٩٢) والذي تضمن تشكيل لجنة مكونة من الأمين العام لوزارة المالية رئيساً وعضوية كل المستشار المالي لوزير المالية والمستشار المالي لرئيس ديوان المحاسبة والمستشار القانوني لديوان الخدمة المدنية، مهمتها وع إطار عمل موحد لنشاط وحدات الرقابة الداخلية من ضمن الهياكل التنظيمية للوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات الرسمية العامة التي لا زالت تفتقر إليها خلال شهر من تاريخه على أن يتم الانتهاء من إنشاء هذه الوحدات خلال شهرين من تاريخه. ونتيجة ذلك صدور بلاغ رئاسة الوزراء رقم (٣١) لسنة ١٩٩٢، والذي جاء إطار تشريعياً مقبولاً ينظم أعمال وحدات التدقيق الداخلي في الوزارات والدوائر الحكومية الأردنية.

وكان الهدف العام من الرقابة الداخلية كما جاء في البلاغ هو مساعدة الإدارة العليا في الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات الرسمية العامة إلى التأكد من أن الأهداف المحددة قد تم إنجازها وفق الخطط والسياسات المرسومة والى تزويدها بالمعلومات والبيانات عما يجري على الواقع لغايات أحكام الرقابة والتقييم والمساءلة، وتضمن البلاغ أموراً تفصيلية عن هيكلية هذه الوحدات حيث أكد على ضرورة استحداث قسمين هما:

- قسم التدقيق والرقابة المالية الداخلية.

- قسم التدقيق والرقابة الإدارية الداخلية.

وتم وضع إطار عام لمهام وواجبات العمل في كلا القسمين، وثم التأكد على ربط هذه الوحدات مباشرة بالوزير إذا كانت الوحدة تابعة لوزارة أو دائرة حكومية وبالمدير العام إذا كانت تابعة لمؤسسة رسمية عامة.

وتضمن البلاغ أيضا الحد الأدنى لمؤهلات العاملين في هذه الوحدات والتي يجب أن لا تقل عن الشهادة الجامعية الأولى.

وبهذا يكون هذا البلاغ قد عالج كثير من الثغرات التي كانت موجودة في تنظيم ومهام وحدات

التدقيق الداخلي (سلامة، ٢٠١٢).

سادساً: الميثاق الوطني

ونحن بصدد استعراض التشريعات التي تتعلق بالرقابة والتدقيق المالي في الأردن يستوقفنا الميثاق

الوطني.

ففي التاسع من نيسان ١٩٩٠ صدرت الإرادة الملكية السامية بتشكيل اللجنة المكية لصياغة الميثاق

الوطني والتي تألفت من ستين شخصية يمثلون مختلف القطاعات والتيارات والفعاليات السياسية في الأردن

ونستطيع أن نعتبر الميثاق بمثابة الدستور الذي حدد لنا مرتكزات وثوابت عامة نستهدي بها.

ومن المرتكزات والثوابت التي جاء بها فقرات وفصول الميثاق والتي نرى أنها ذات علاقة

بعمليات الرقابة والتدقيق نذكر (الخطيب، ٢٠١٣):

١- أكد الميثاق على أن الاقتصاد الوطني المتحرر من التبعية دعامة حقيقية من دعائم استقلال الوطن

وأمنه وتقدمه، وهو يتحقق بالاعتماد على الذات وتطوير القدرات الوطنية الكامنة، وترشيد استثمار ثروات

الوطن وموارده وتقوية قاعدة الإنتاج بجميع عناصرها، وتوفير الإدارة المقننة، والعمل على استقرار

التشريعات الاقتصادية الأساسية وتكاملها، ضمن إطار العدالة الاجتماعية.

٢- ورد في الميثاق أن من الأهداف الوطنية الأساسية هو تحقيق الكفاية الإدارية في المملكة.

٣- وتحت عنوان دولة القانون والتعددية السياسية وردت المرتكزات الأساسية لدولة القانون والتي أكدت

على الأمور التالية:

أ. إنشاء هيئة مستقلة باسم ديوان المظالم بموجب قانون خاص يتولى التفتيش الإداري ويراقب أداء الإدارة وسلوك أشخاصها، ويرفع تقاريره إلى مجلس الأمة ومجلس الوزراء وفقاً لأحكام الدستور والقوانين والأنظمة المرعية، ودون المساس باستقلال القضاء واختصاصاته .

ب. إنشاء هيئة مستقلة بموجب قانون خاص لتحديث التشريعات وتطويرها استناداً إلى الأبحاث والدراسات اللازمة لذلك.

وترفع الهيئة تقاريرها بشأن ما تقدم إلى مجلس الأمة ومجلس الوزراء وحسب علم الباحث ما زال موضوع إنشاء هذه الهيئة قيد البحث من الجهات المختصة (المعايطه، ٢٠١٥).

٤- وتحت عنوان المجال الاقتصادي وردت عدة مرتكزات للتصور المستقبلي لاقتصاد البلاد وللتنمية الاقتصادية والاجتماعية التي أكدت على ترشيد استغلال الموارد وتنشيط الرقابة المالية والتنوعية والاستغلال الأمثل لجميع الموارد المتاحة.

٥- وتحت نفس العنوان البند السابق جاء تأكيد على ضرورة استمرار تحديث التشريعات المالية والنظام الضريبي وتوافر المرونة فيها، لتواكب التطور الاجتماعي والاقتصادي في المجتمع الأردني.

وأخيراً المرتكزات والحقائق السابقة وضحت لنا بعض الخطوط العريضة التي تستطيع السلطة التنفيذية أن تعمل من خلالها وتستهدي بها عند وضع أية تشريع بالتدقيق المالي الداخلي.

وفي النهاية نقول بأن القوانين والأنظمة والتعليمات هي نصوص أعدت من قبل الدارسين والخبراء والعاملين في المجال المتخصص والمتعلق بها ومن الصعب جدا أن توجد نصوص تشريعية موضوعة من قبل الأفراد تكون صالحة لفترات زمنية طويلة، فمعظم النصوص التشريعية سواء كانت دساتير أو قوانين أو أنظمة أو تعليمات ومع مرور الزمن نجد أنها بحاجة إلى بعض التعديلات أو الإضافة أو الحذف. وللوصول إلى هذه التعديلات نحتاج إلى عمليات تقييم ومتابعة والتي تعتبر من المراحل البالغة الأهمية، فكل نص تشريعي يجب متابعته وتقييمه وذلك بهدف تطويره وتحديثه. ولا بد أيضا من متابعة تنفيذ هذه التشريعات على أرض الواقع والتأكد من أن الجهات المعنية تلتزم بأحكامها. (المطارنة، ٢٠١٣)

٢-١-١٠ المعايير والقوانين المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية:

بعد صدور أول تعريف للرقابة الداخلية اهتم الأدب المحاسبي بعدة جوانب مرتبطة بالرقابة الداخلية، وتبلورت هذه الاهتمامات حيث أصدرت الهيئات واللجان المختصة مجموعة من المعايير والقوانين لبيان الجوانب المختلفة للرقابة الداخلية ومن أهم هذه المعايير والقوانين ما يلي:

١- المعيار الثاني للعمل الميداني.

٢- قانون منع الرشاوي.

٣- تقرير لجنة كوهين.

وفيما يلي عرض موجز لهذه المعايير:

أولاً: المعيار الثاني للعمل الميداني:

يتطلب هذا المعيار من مدقق الحسابات أن يقوم بدراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية سواء كانت مهنته محصورة في إبداء الرأي بالقوائم المالية أو تقييم تقرير نظام الرقابة الداخلية وينص هذا المعيار على:

انه يجب القيام بدراسة وافية وإجراء تقييم شامل لنظام الرقابة الداخلية المعمول به كأساس للاعتماد عليه أثناء القيام بمهمة التدقيق، وليجري على ضوئه تحديد مدى الاختبارات التي يجب أن تقتصر عليها إجراءات التدقيق الضرورية (الحساب، ٢٠٠٩).

ومن دراسة هذا المعيار نرى أن المدقق الخارجي مسؤول عن فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية ويستطيع المدقق الخارجي نظرا لخبرته تقرير درجة الثقة التي ستوضع في ذلك ومدى إمكانية الاعتماد عليه.

ثانياً: قانون منع الرشاوي

صدر هذا القانون لكي يمنع الشركات الأمريكية التي تعمل خارج الولايات المتحدة من تقديم الرشاوي إلى الموظفين الرسميين في تلك البلاد، ومن أهم الأدوات التي اعتبرها هذا القانوني ضرورية لتحقيق أهدافه هو وجود نظام الرقابة الداخلية بالإضافة إلى وجود محاسبي سليم.

ثالثاً: تقرير لجنة كوهين:

وهي لجنة تابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين وكلفت بدراسة مسؤولية المدقق الخارجي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية، واهم توصيات هذه اللجنة أنها طالبت بإصدار تقارير عن أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية، وان يتم الإفصاح عن نواحي الضعف ذات الأهمية النسبية العالية فيها من قبل مدقق الحسابات (نصر، ٢٠١٦).

٢-٢ المبحث الثاني: الموازنة العامة للدولة

١-٢-٢ مفهوم وتعريف الموازنة العامة للدولة

قبل التعرض لمفهوم الموازنة العامة للدولة هنالك مجموعة من المصطلحات التي تستخدم وبشكل

مرادف للموازنة العامة للدولة هذه المصطلحات هي:

مصطلح الموازنة العامة: هي تقدير للإيرادات والنفقات لسنة مالية قادمة، ومن الأهمية وجود

التوازن بينهما، وفي الغالب يرتبط مفهوم الموازنة بالدولة ويقابلها في اللغة الانجليزية مصطلح

(Budget)(المعايطه، ٢٠١٥).

وبالتالي فهي خطة سنوية معتمدة قانونا من قبل السلطة التشريعية وتتضمن مجموعة من البرامج

المتعلقة بعدد من الخدمات أو النشاطات أو المشاريع التي يفترض انجازها خلال فترة محددة بالاستناد إلى

مجموعة من التقديرات المحسوبة ماليا لمختلف الإيرادات والنفقات المتعلقة بها.

مصطلح الميزانية العمومية: هي كشف بالمركز المالي للمؤسسة في لحظة معينة، يحتوي على

موجوداتها والمطلوب منها في تاريخ معين، وفي الغالب يرتبط المنشآت والشركات المعاملة في القطاع

الخاص، يقابله في اللغة الانجليزية مصطلح (Balance Sheet)(الشوبكي، ٢٠١٧).

مصطلح الموازنة التخطيطية: هي خطة ترتبط في الغالب بالقطاع الخاص وتتناول العمليات المالية المستقبلية (خطة إنتاج، خطة مبيعات، خطة أجور، خطة عمليات تمويلية...) لفترة مقدارها سنة واحدة، تحتوي على النفقات والإيرادات خلال تلك الفترة، وتبين النشاطات والأهداف وبرنامج العمل والربح المتوقع وتصور تقديري للمركز المالي في نهاية تلك الفترة(البناء، ٢٠١١).

مصطلح الحساب الختامي: هو في الغالب مصطلح يرتبط بالدولة ويمثل بيان النفقات التي تم إنفاقها والإيرادات التي تم تحصيلها فعلياً خلال الفترة التي أعدت لها الموازنة العامة، ويبين مدى دقة الإيرادات والنفقات(أبو الفتوح، ٢٠١٤).

تعتبر الموازنة العامة أداة لإدارة المال العام للرقابة على تنفيذ رؤية الحكومة في المجالات المختلفة الاقتصادية والمالية والاجتماعية، هناك مبادئ متعددة وضعها الماليون الاقتصاديون للموازنة الناجحة نذكر منها: الدقة والوضوح في تقديرات الموازنة والخاصة بالنفقات والإيرادات المتوقعة للسنة المالية القادمة ومبدأ الشمول، وتوازن الموازنة، وعدم التخصيص، وبهذا فالموازنة هي قانون من السلطة التشريعية لا بد من تنفيذه.

وبناء على ما سبق فالموازنة العامة للدولة تمثل برنامج أو خطة الحكومة الاقتصادي والمالي والاجتماعي للسنة المالية القادمة، فالموازنة العامة للحكومة كما جاءت في النظام المالي رقم (٣) لعام ١٩٩٤ بأنها تمثل(الشحادة وآخرون، ٢٠١٢):

الإيرادات: جميع الضرائب والرسوم والعوائد والأرباح والفوائد والمساعدات وأي أموال أخرى

ترد لأي دائرة.

النفقات: جميع المبالغ المخصصة لمواجهة الالتزامات المتحققة بموجب التشريعات المعمول بها.

ويرى الباحث أن الموازنة العامة للدولة: عبارة عن بيان تفصيلي يوضح تقديرات إيرادات الدولة

ونفقاتها معبراً عن ذلك في صورة وحدات نقدية تعكس في مضمونها خطة (رؤية) الحكومة الاقتصادية

والمالية والاجتماعية لسنة مالية مقبلة، وهذا البيان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية في الدولة، وبهذا

الاعتماد تنتقل الموازنة من مرحلة المشروع أو الرؤية إلى مرحلة تصبح الموازنة قانوناً واجب الالتزام به

تنفيذ.

نستنتج من التعريفات السابقة ما يلي:

١- الموازنة عبارة عن قائمة أو بيان بإيرادات الدولة ونفقاتها لسنة قادمة.

٢- الموازنة تقديرية وليست فعلية.

٣- تتعلق بفترة مالية محددة تكون عادة سنة.

٤- تكون معتمدة من قبل السلطة التشريعية ولهذا تعتبر قانون ملزم بجيب تنفيذه.

٢-٢-٢ أهمية الموازنة العامة للدولة

تعتبر الموازنة العامة من إحدى الأدوات الرئيسية التي تستعملها الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وان تطور دور الدول في المجتمعات الحديثة، خاصة منه الدول الاقتصادية أدى إلى الأهمية البالغة التي تعطى للموازنة العام باعتبارها أداة هامة ومؤثرة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية فهي (الوردات والدباس، ٢٠١١):

١- أداة فعالة للرقابة: تهدف الموازنة إلى المعاونة في تحقيق ورقابة أكثر فعالية على عمليات التنفيذ والتأكد من تحقيق الأهداف التي تم تحديدها في مرحلة التخطيط والتأكد من أن جميع أجزاء التنظيم تعمل بطريقة منسجمة مع سياسات وأهداف الوحدة الاقتصادية، وحيث أن الموازنة وبما تتضمنه من تقديرات وخطط يمكن أن تمثل معايير لتقويم الأداء الفعلي من خلال مقارنته بالخطط الموضوعة، لغرض التأكد من أن ما تم تنفيذه يمثل ما كان يجب تنفيذه طبقاً لمعايير الأداء الواردة في الموازنة.

٢- أداة فعالة لتنفيذ السياسات المالية على مستوى الدولة: فعلى سبيل المثال في أوقات التضخم، يمكن امتصاص الطلب الزائد عن طريق رفع الضرائب، وتقليل الإنفاق العام، بينما في أوقات الكساد يمكن الاعتماد على الموازنة في زيادة الطلب الفعلي عن طريق تخفيض الضرائب وزيادة الإنفاق العام.

٣- أداة فعالة للتنسيق بين الأنشطة والأجهزة الحكومية المختلفة: إذ يعني التنسيق والمواءمة بين جميع العوامل والمتغيرات والظروف المحيطة المؤثرة بعمل الوحدة الاقتصادية بما فيها ظروفها الداخلية وأقسامها ووظائفها وهذا ما يتطلب الاتصال وإشراك العاملين ليس فقط بالتنفيذ، بل عند الإعداد وبما يحفزهم نحو رفع الكفاءة الإنتاجية وتحقيق ما متوقع تنفيذه ونجاح الخطط الموضوعية.

٤- أداة اجتماعية: يمكن من خلالها إعادة توزيع الدخل، من خلال دفع الضرائب للدخول المرتفعة مقابل تقديم خدمات تعليمية وصحية واجتماعية لذوي الدخل.

٥- أداة لحماية الصناعة المحلية: من خلال فرض الضرائب على المنتجات والخدمات التي لها مثيلها محليا.

٦- وسيلة تخطيط أساسية للتعبير الكمي عن الخطة المستقبلية للوحدة الاقتصادية: مما يعني انه من خلال إعداد الموازنة وإجراءاتها المتبعة يتم اختيار أفضل ما يمكن إتباعه من أساليب وطرق ووسائل لغرض تنفيذ الأنشطة اللازمة. ويمكن أن تعتمد المنظمة لاتخاذ قرارات مختلفة تهتم مثلا توزيع الأيدي العاملة والموظفين على الأنشطة المختلفة وكذلك توزيع موارد أخرى.

٢-٢-٣ أهداف الموازنة العامة

الموازنة ليست أرقام أو رصد للمبالغ المالية وإنما هي المرآة التي تعكس الرؤيا والأهداف المراد تحقيقها مستقبلا من خلال تقدير الاحتياجات والإيرادات اللازمة لتنفيذ الأهداف والغايات. ولاتساع هذا المفهوم فإنها تطمح إلى تحقيق الأهداف والتأثير في سلوك واتجاهات العاملين من خلال الآتي (المعايطه، ٢٠١٥):

استراتيجيات إعداد الموازنات

أن إستراتيجية الوحدة الاقتصادية تحدد الوسيلة لاستثمار الموارد المتاحة في مجالات الإنتاج والتمويل والبحث والتطوير والموارد البشرية والتسويق لغرض بلوغ غاياتها. وهناك من يرى بأنها خطة للعب وانه على الوحدة الاقتصادية تطوير خطة للعب لكل نشاط من الأنشطة لتحقيق أهدافها. لقد طرحت نماذج متعددة للاستراتيجيات، أبرزها ما تم طرحه من قبل (Porter) أن يقترح ثلاثة أنواع من الاستراتيجيات التي يمكن تنفيذها عند مستوى وحدات الأعمال ويسميتها بالاستراتيجيات العامة لإمكانية تنفيذها من قبل جميع الوحدات الاقتصادية وعلى اختلاف أنواعها (خدمية، صناعية، تجارية). تتمثل هذه الاستراتيجيات بـ (الشوبكي، ٢٠١٧) :-

١ - إستراتيجية قيادة الكلفة:

وتتمثل هذه الإستراتيجية بالأعمال والأنشطة المصممة لإنتاج وتسليم السلع والخدمات بالكلفة الأقل قياساً بالمنافسين وعند مستوى النوعية الذي يعد مقبولاً من قبل الزبائن، أي أن هدف هذه الإستراتيجية هو جعل الوحدة الاقتصادية المنتج الأقل كلفة في القطاع الذي تعمل فيه، ويتم تحقيق هذه الإستراتيجية من خلال إتباع واحد من الأساليب الخاصة باقتصاديات الحجم والخبرة والتكامل العمودي وأنظمة الوقت المحدد المحكمة للكلفة.

٢ - إستراتيجية التمايز:

تهدف هذه الإستراتيجية إلى جعل الوحدة الاقتصادية ذات إمكانيات لتقديم منتجات وخدمات متميزة بخصائص لتصبح رائدة في الحقل الذي تعمل فيه، ويمكن تحقيق ذلك من خلال عدة أساليب تتضمن تمايزاً في الأسعار، وفي النوعية والدعم المقدم للمنتجات.

٣ - إستراتيجية التركيز:

تستند هذه الإستراتيجية إلى اختبار مجال تنافسي محدود في القطاع بحيث يتم التركيز وتكثيف النشاط فيه وذلك عن طريق بديلين هما إستراتيجية قيادة الكلفة المركزة وإستراتيجية التمايز المركزة. وأياً كانت الإستراتيجية المنتهجة فلا بد من أن تتغير أساليب الإدارة الحديثة ووظائفها أو في الأقل تطرأ تعديلات مستمرة على خطط وسياسات هذه الإدارات وأساليب إعدادها (أبو الفتوح، ٢٠١٤).

وإذ أن على الموازنة أن تعكس الإستراتيجية التي يجب أن تصاغ كما سبق الإشارة لتبين ما يجب عمله وكيف يجب أن نفعله؟ فالوحدة الاقتصادية متى ما استطاعت تخفيض كلفها وحافظت على نوعية منتجاتها وقدمت ما يعده زبونها ذا قيمة فإنها تكون قد حققت ميزة تجعلها متفوقة على مثيلاتها لذا فإن إدارة الموازنة وإدارة الكلفة تعد إحداهما مرادفة للأخرى ومتكاملة في العمل.

٢-٢-٤ منافع إعداد الموازنة:

تعتبر الموازنة تنبؤاً بإحداث المستقبل - وفي الحقيقة- غالباً ما يطلق على عملية إعداد الموازنات تنبؤات مالية، فهي عنصر رئيسي في التخطيط المالي ويساعد المديرين في رقابة الأداء، وعموماً فإن التخطيط والإعداد الجيد للموازنة يفيد بطرق عديدة فيما يلي (الشحادة وآخرون، ٢٠١٢):

- ١- تعزيز وتأكيد مسؤولية الإدارة: عند إعداد الموازنة يلتزم المديرون بمراعاة كل مجالات الأنشطة الداخلية للإدارة، ويوضع تقديرات للظروف الاقتصادية المستقبلية، وبالتالي فإن إعداد الموازنة يزيد من ادراك الإدارة للبيئة الاقتصادية الخارجية محلياً كان أو دولياً وما أثره على التقديرات عند إعداد الموازن.
- ٢- تحديد مسؤوليات اتخاذ القرار: نظراً لأن الموازنة توضح النتائج المتوقعة من عمليات التشغيل المستقبلية، لذلك فإن الإدارة يكون لديها علم مسبق بالمشاكل المالية والمسئول عنها، فعلى سبيل المثال - إذا أوضحت الموازنة أن إدارة قطاع تواجه نقص في النقدية أثناء شهور الصيف فسيكون لدى المدير المسؤول تحذير مسبق بضرورة تدنية النفقات أو البحث عن تمويل الأنشطة المراد تنفيذها ولا تحتمل التأجيل إلى فترة أخرى.

٣- تنسيق الأنشطة: تتيح عملية إعداد الموازنة للإدارة بفرصة لتنسيق الأنشطة في الإدارات والأقسام المختلفة داخل القطاع أو الدولة مثلاً.

٤- تقييم الأداء: توضح الموازنات فرصة مقارنة الأداء الفعلي مع القيم المخططة بالموازنة بشكل واسع في تقييم أداء الإدارات، لذلك تقدم الموازنة أداة لقياس الأداء المالي للمؤسسة.

٢-٢-٥ خصائص الموازنة

١- السنوية: يتم تقدير استخدامات الدولة ومواردها، لفترة زمنية مقبلة، مدتها سنة قد تكون مطابقة للسنة الميلادية، أو تتداخل معها، كما هو الحال في بعض الدول، إذ تبدأ السنة المالية في أول يوليو، وتنتهي في آخر يونيه من السنة التالية.

وكقاعدة عامة يجب أن تكون الفترة التي تغطيها الموازنة طويلة بما يكفي لتوضيح اثر السياسات الإدارية وقصيرة بما يكفي لوضع تقديرات ذات دقة معقولة. وهذا يتطلب إعداد الموازنات التشغيلية لسنة ميلادية مالية واحدة وذلك لصعوبة إعدادها والإجراءات الواجبة لإقرارها وللتحكم بالحد الأدنى للانحرافات بين المقدر والفعلي. وهو احد الأركان الرئيسية التي يرتكز عليها نظام المحاسبة الحكومية المتكامل، ضرورة إعداد الوحدات الإدارية الحكومية موازنة مستقبلية تغطي سنة مالية قادمة، بحيث يتم تجميع هذه الموازنات في وحدة واحدة تعكس الموازنة العامة.

٢- **القانونية:** أن الموازنة في الوحدات الحكومية تختلف عن الموازنة في الوحدات الاقتصادية من حيث اعتمادها القانوني فهي تصدر من السلطة التشريعية باعتبارها صلاحيات مالية تعطي من السلطة بمجرد أن يتم إعداد الموازنة العامة للدولة واعتمادها تصبح قانونا واجب التنفيذ مما يترتب على ذلك صعوبة إجراء تعديلات فيها إلا بموجب قانون آخر (Van, ٢٠١٢).

٣- **التقديرية:** أن موازنة الدولة عبارة عن أرقام تخمينية تقديرية وليست حقيقية أما في المنشآت التجارية فتكون الأرقام حقيقية تمثل النشاط المالي خلال فترة زمنية معينة، ولا يجوز أن تصدر الموازنة قبل بداية السنة المالية ولهذا فهي تمثل أرقاما تقديرية لمقدار ما هو متوقع إنفاقه من مصروفات ومقدار ما هو متوقع تحصيله كمدخلات (إيرادات) خلال السنة.

٤- **الشمولية:** أن الموازنة في الوحدات الحكومية تشتمل ليس فقط على التقديرات المالية عن السنة القادمة، وإنما أيضا تقديرات عينية، مثل رواتب العاملين من ناحية تقديرات مالية. وإعداد فئات العاملين تقديرات عينية (البناء، ٢٠١١).

٢-٢-٦ المبادئ التي يرتكز عليها نجاح الموازنة:

يعتمد نجاح الموازنة في أداء مهمتها على توافر بعض المبادئ التي تعد من المقومات الأساسية ومن بين تلك المبادئ التي يجب مراعاتها ما يلي:

أولاً: مبدأ الخطة الشاملة

- فالموازنة يجب أن تغطي تقديراتها جميع أوجه النشاط في المشروع، فهي تعبر عن خطة شاملة، لفترة مقبلة، وليس عن خطط فرعية، كل منها قائم بنفسه.
- يجب أن تكون الخطة كاملة ومتماسكة الأطراف، تأخذ في الحسبان التوازن الاقتصادي والمالي للوحدة. أما التخطيط الجزئي لبعض العمليات، من دون غيرها فلا يشكل خطة متماسكة، يعتمد عليها، لتكون أساساً للرقابة واتخاذ القرارات المصحة.
- يجب أن تتناسب الخطة الشاملة مع الظروف المحيطة بالوحدة، وتأخذ في الحسبان كل المشاكل التي قد تتعرض لها وتعمل لجنة الموازنة على مواجهة تلك المشاكل خلال وضع الخطة (الشحادة وآخرون، ٢٠١٢).

ثانياً: مبدأ التصاق الموازنة بالهيكل التنظيمي

- توضع تقديرات الخطط الفرعية على أساس "التصاقها بالهيكل التنظيمي" فكل نشاط له تكاليفه أو إيراداته، ومن ثم يتوقف نجاح الموازنة على ربط تقديرات الأنشطة الرئيسية والفرعية بالإيرادات والأقسام، كما جاء في التنظيم الإداري، وينبغي أن تحاول الإدارة إدخال التعديلات اللازمة على هيكلها التنظيمي حتى تتمكن من تطبيق هذا المبدأ.

- يتيح "مبدأ التصاق الموازنة بالهيكل التنظيمي" فرصة النظر إلى الإدارات والأقسام، على أنها مراكز للمسؤولية، على أساسها تتابع النتائج الفعلية، لتنفيذ الموازنة، وهذا يسمح بالتعرف على أسباب الانحرافات، وتحليلها، توطئة لاتخاذ القرارات المصحة المناسبة.

ثالثا: مبدأ المشاركة الإدارية، في وضع خطة الموازنة

من البديهي أن الإدارات والأقسام التي تقوم بالتنفيذ الفعلي تكون هي انسب الجهات لوضع خططها، ومن ثم فكلية تنجح الموازنة ينبغي أن تتبع الخطط التفصيلية من الإدارات، والأقسام المختصة بالتنفيذ، بينما تؤدي لجنة الموازنة مهمة التنسيق بين تلك الخطط. أن مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في وضع الخطة، يعني تنمية الشعور بالمسؤولية خلال تنفيذها وهذا أفضل من فرض خطة الموازنة عليها من الإدارة العليا(الشوبكي، ٢٠١٧).

رابعا: مبدأ اقتناع المنفذين بالأهداف، وتأييدهم للخطة

ينبثق من مبدأ مشاركة المستويات الإدارية في وضع خطة الموازنة أن يكون المنفذون مقتنعين بالأهداف ومؤيدون للخطة حتى يعملوا على تنفيذها بدقة وكفاءة. ومن ثم ينبغي أن تكون الخطة طموحا ويمكن تحقيقها حتى تكسب التأييد وبالاقتناع من تنفيذها لان عدم اقتناع المنفذين بالخطة يؤدي حتما إلى عدم الاكتراث بتنفيذها.

خامسا: مبدأ التعمق في تفصيل الأنشطة

ينبغي مراعاة مبدأ "التعمق" في تفاصيل الأنشطة حتى يجري التخطيط على أسس سليمة والرقابة بصورة أدق. فتحضير الموازنة على أساس الأرقام الإجمالية لا يحقق أهداف التخطيطي الصحيح ولا الرقابة الدقيقة، لتخفيض التكاليف. كما أن اتخاذ القرارات المصححة يتأسس على تفاصيل الخط ومراقبة تنفيذها وتحديد انحرافات مفصلة موزعة على ك مستوى إداري سواء كان إدارة أو قسما أو وحدة(أبو الفتوح، ٢٠١٤).

سادسا: مبدأ الارتباط بفترات رقابية

ترتبط الموازنة عادة بفترة زمنية مدتها عام، ولو اقتصر الأمر على ذلك فإنها لن تحقق الرقابة الدقيقة بهدف تخفيض التكاليف أولا بأول خلال التنفيذ. وان الارتباط بفترة الموازنة Budget Period يعنى الانحرافات لن تحدد إلا في نهاية العام ومن ثم لن تتخذ أي قرارات مصححة خلال التنفيذ لذل فالأمر يتطلب تقسيم فترة الموازنة إلى فترات رقابية Control Periods تكون عادة أسبوعا أو أربعة أسابيع أو شهرا.

سابعاً: مبدأ توفير الحوافز

لا ينبغي عند وضع الخطط تجاهل الجوانب السلوكية للعاملين، إذ أن الهدف والخطط قد تخضع خلال التنفيذ لعدم اكتراث العاملين بالالتزام بالموازنة إذ أهمل بحث هذه الجوانب عند تحضير الموازنات. أن أمر يتطلب الإعلان عن حوافز تدفع العاملين إلى الالتزام بالخططة، وقد تكون تلك الحوافز مالية أو معنوية (المعايطه، ٢٠١٥).

ثامناً: مبدأ إعداد خطط بديلة

قد تصادف الوحدة الاقتصادية بعض الصعاب خلال التنفيذ، نتيجة الظروف المحيطة بها لذا يجب الاستعداد بخطط بديلة للموازنة لمواجهة مختلف الظروف الطارئة الممكن حدوثها وينبغي ألا يترك الأمر للتعديل في حينه.

تاسعاً: مبدأ الربط بين "الموازنة الجارية، والموازنة طويلة الأجل"

من الصعوبة بمكان أن توضع خطط الموازنة الجارية وأهدافها إلا في ضوء خطة الموازنة طويل الأجل وأهدافها Long Range Budget لذا يعد هذا المبدأ ضروريا نظرا إلى انه من العوامل الأساسية عند وضع الخطة قصيرة الأجل معرفة الطاقة المتاحة من الأصول الاستثمارية التي تحددها سياسة الوحدة طويلة الأجل (الخطيب، ٢٠١٣).

وتوضع الموازنة طويلة الأجل:

١- على نحو مجمل وليس مفصلاً.

٢- على نحو تقريبي، وليس دقيقاً نظراً إلى أن التنبؤ بعيد المدى أقل دقة من التنبؤ قصير المدى.

٣- بصفة توضح الاتجاهات العامة التي سوف تسلكها الوحدة الاقتصادية.

وإذا لم تتمكن الوحدة من وضع موازنة كاملة طويلة الأجل فإنها على الأقل تخطط لمشروعات

محددة فترة طويلة مقبلة مثل:

- شراء أصول جديدة، أو تحديث واستبدال القديم منها.

- إجراء أبحاث.

- إنشاء خطوط جديدة للإنتاج.

- فتح أسواق جديدة.

- الاندماجات (الوردات والدباس، ٢٠١١).

٢-٢-٧ عجز الموازنة العامة:

تعتبر مشكلة عجز الموازنة العامة من المسائل الجوهرية التي أثارت اهتمام الباحثين في دول

العالم، فهي من المشكلات المالية المتميزة بتطويرها الذي يصيب كافة المجالات الاجتماعية، السياسية

والاقتصادية في ظل تقلص المواد، واتساع الحاجات.

وقد تعدت المشكلة كونها قضية تواجهها دول العالم الثالث بل وحتى الدول الصناعية المتقدمة

أصبحت تنظر إلى عجز الموازنة العامة كمسكلة حقيقية تتطلب تخطيطا دقيقا وجهدا كبيرا.

مفهوم عجز الموازنة العامة:

يمثل العجز في الموازنة العامة الفارق السلبي من خلال زيادة المصروفات التي تؤدي بدورها إلى

زيادة الطلب الكلي دون أن يرافقتها زيادة في المداخيل (الشحادة وآخرون، ٢٠١٢).

أسباب عجز الموازنة العامة:

يمكن تلخيص الأسباب الرئيسية فيما يلي:

- التوسيع في دول الدول للإنفاق العام، وذلك من خلال زيادة متطلبات واحتياجات المواطنين.
- ضعف النمو الاقتصادي وتقلص مداخيل الدولة.
- ارتفاع الضرائب غير المباشرة خاصة، وهو ما يؤدي إلى ارتفاع الأسعار، والذي ينتج عنه المطالبة برفع الأجور أي ضرورة تدعيم الدولة للأجور.
- ارتفاع الاقتطاعات على العائدات يؤثر على القدرة الشرائية، ومن ثم على ادخارهم، وبصفة عامة يمكن أن ندرج هذه الأسباب في سببين رئيسيين هما:
 - أ- زيادة الإنفاق الحكومي.
 - ب- تقلص الموارد العامة (أبو الفتوح، ٢٠١٤).

١- التخطيط:

يعتبر التخطيط هو الأساس اللازم لتنفيذ الأعمال على جميع المستويات، فهو ضروري لتنفيذ الأعمال والبرامج على أسس علمية مدروسة توضح طرق ووسائل تنفيذها مما يوفر علينا الكثير من الجهد والوقت، كما أن الواقع العملي والتجربة أثبتتا أهمية الاعتماد على التخطيط في جميع نشاطاتنا وتصرفاتنا وجعلها جميعا مقرونة بخطة واضحة تحدد خطوات وإجراءات تنفيذها. ويلزم أن يكون مستمرا وليس حدثا سنويا، كما هو الحال بالنسبة للموازنة التي تغطي دائما فترة زمنية ثابتة مستقبلية. في هذه المرحلة يتم تجزئة العملية إلى مهام فرعية وتجزئة المهام الفرعية إلى مهام فرعية اصغر، وتحديد احتياجات كل مرحلة من القوى العاملة، والمواد والأجهزة وجميع الاحتياجات الأخرى التي تكون محسوبة على أساس الوقت والتكلفة تعتمد الموازنة السنوية بما فيها من بنود الإيرادات والمصاريف المتكررة والرأسمالية وغيرها من البنود على الخطة المالية والأنشطة المستقبلية التي ستقوم بها ويتم تطويرها تمشياً مع الأهداف المحددة. وتساعد عملية التخطيط على تنظيم عملية إعداد الموازنة بحيث تمثل الواقع وبنفس الوقت أن تعد الوقت المحدد لها دون تأخير كما تساعد على تلافي المشاكل التي قد تواجه الموظفين المشتركين في إعدادها(المطارنة، ٢٠١٣).

ويتم التخطيط على الأسس التالية:

أ- حجم الإيرادات المتوقعة.

ب- نفقات الرواتب والأجور.

ج- المصاريف والأدوية والعمومية.

د- المصاريف الرأسمالية.

أما فوائد التخطيط فعدة نذكر منها:

- المساعدة في عملية اتخاذ القرار.

- إمكانية المقارنة بين الأهداف المتوقعة والنتائج العملية وبشكل يساعد على تحديد المشاكل التي تؤدي

إلى هذه الانحرافات.

- إعداد الموازنة في الوقت المناسب (البناء، ٢٠١١).

والتخطيط يدعم ويقدم أسس وأساليب الرقابة والتحكم سواء كانت معنية بالموارد المالية

والمصروفات والنفقات أو بالجودة النوعية والكفاءة والدقة، إذ ومن خلال التخطيط يتم وضع المعايير

والمواصفات والتي بواسطتها ستقوم الإدارة بمراجعة وقياس كل ما يتحقق من انجازات بشكل دوري

وبدون الحاجة إلى انتظام عام زمني أو أكثر للتحقق من الأداء وحينها يكون قد تأخر تعديل الأداء أو

تحسين ما قد تم الانتهاء منه والذي سيكلف الكثير من الجهد والوقت والمال لتحسينه.

٢ - التنسيق:

في هذه المرحلة يتم وضع برنامج زمني لبدء العملية وتاريخ انتهائها ويتم تمييز العمليات الأساسية الحرجة (الأنشطة الحرجة) وفقا لمعيار الزمن ذلك لان العمليات الحرجة تتطلب انجاز في الوقت المحدد بالضبط، وان أي تأخير في نجاز هذه العمليات سيؤدي حتما إلى تأثير انجاز الخطة الإستراتيجية للعمليات ككل. أما بالنسبة إلى الأنشطة غير الحرجة فيجب وضع جدول يوضح الوقت الفائض والذي يمكن الاستفادة منه عن تأخر بعض العمليات أو عندما تكون الموارد محدودة تصبح الحاجة ضرورية إلى استخدامها بكفاءة وفعالية. ويتم من خلال التفاعل الديناميكي بين الأقسام وبصورة مستمرة ليتمكن التنبؤ بالنشاطات والاحتياجات في معزل عن باقي الإدارات ناهيك عن توزيع الموارد والإمكانات فيما بين تلك الإدارات بشكل يتناسب مع الخطط والنشاطات والاحتياجات والموارد المتوفرة (الشوبكي، ٢٠١٧).

٣ - الرقابة:

في هذه المرحلة يتم استخدام التخطيط الشبكي في مرحلة التخطيط والجدول الزمنية في مرحلة الجدولة لتزويد الإدارة الإستراتيجية للعمليات بتقارير دورية عن تقدم الانجاز الفعلي ويمكن تحديث التخطيط الشبكي وتحليله إذا كانت هنالك ضرورة. وقد يقود هذا الحديث أو التعديل إلى النظر ثانية في الجدولة الزمنية الخاصة بالجزء غير المنجز بعدد من الأنشطة والعمليات (المعايطه، ٢٠١٥).

ويرى الباحث أن عملية النجاح والفشل بالإدارة الإستراتيجية للعمليات يمكن قياسها حسب التطابق بين ما هو مخطط له وما تم تنفيذه حيث أن الأهداف المنشودة قد لا يمكن تحقيقها كاملة إلا إذا تم تنفيذه كل حزم العمليات والأنشطة قيد الانجاز. أو من خلال انجاز العمليات في الوقت المحدد بالضبط. وعليه يتم وضع الضوابط الرقابية في ضوء المؤشرات النسبية للأداء واتجاهاته، وليس بناء على تحديد الفروق بين الفعلي والمخطط، وتصبح الرقابة محددة الهدف والأسلوب لويس عشوائية أو ارتجالية، وتركز على الأداء والمهام المطلوبة بتحقيق الأهداف بدلا من القيود وتعقيد الإجراءات.

٢-٣ الرقابة الداخلية الحكومية

٢-٣-١ مفهوم الرقابة الداخلية الحكومية

يعد نظام الرقابة الداخلية من الضرورات لخدمة الإدارة لما تقوم به من دور في حماية ممتلكات الوحدة ومواردها والحفاظ عليها، واتخاذ الإجراءات اللازمة لحمايتها وتمييزها لتحقيق أهداف الوحدة المرسومة، ونظراً لحاجة الإدارة للمعلومات الملائمة والموثوقة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرار؛ زاد الاهتمام بتصميم أنظمة رقابية سليمة. ووردت تعاريف كثيرة للرقابة الداخلية منها تعريف محمود وكلبونه وزريقات (٢٠١١) مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المنظمة تنشئها الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية

وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية موجودات واموال المنظمة وفي التحقق من اتباد موظفي المنظمة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم واخيراً في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء اغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها لكي تصل المنظمة الى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.

يعرف نظام الرقابة الداخلية الحكومية بأنه نظام يتمثل بمجموعة من الخطط التنظيمية والإجراءات التي تتم داخل الوحدة الاقتصادية وعلى كافة المستويات الإدارية وما تتضمنه من أفراد عاملين في هذه على مختلف وظائفهم وسلطاتهم سواء كانوا رؤساء أو مرؤوسين يسعون جميعاً الوحدة إلى تحقيق الأهداف المرغوب فيها من قبل إدارة الوحدة (عباس، ٢٠١٢).

وعرف أيضاً بأنه مجموعة من الضوابط الداخلية التي تمارس من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية لضمان كفاءة الأعمال التي تقوم بها، بالإضافة إلى تحقيق الرقابة الوقائية من خلال منع واكتشاف الغش والتلاعب قبل حدوثه ومنع تكراره مستقبلاً والسيطرة على الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية (المطارنة، ٢٠١٣).

فيما عرف سليمان (٢٠١٤) نظام الرقابة الداخلية الحكومية: بالعمليات المتكاملة والمتفاعلة مع بعضها ضمن الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية لتوفير الثقة التامة للإدارة بعملياتها ومدى كفاءتها وفعاليتها في سبيل تحقيق الأهداف المرسومة من قبلها، والالتزام بالسياسات والقواعد الموضوعة من قبل إدارة الوحدة

الاقتصادية

بناء على ما ذكر من تعاريف أعلاه يرى الباحث أن نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضوابط والإجراءات الداخلية التنظيمية التي تتبعها الإدارة في الوحدة الاقتصادية بهدف حماية ممتلكاتها من السرقة والاختلاس والاستخدام الأمثل لها، وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية، وتحقيق أعلى كفاءة وفاعلية للعمليات التي تقوم بها من خلال الالتزام بالقوانين واللوائح ويعتبر أحد مقومات الإدارة، كونه يساعد على إدارة عمليات الوحدة بكفاءة عالية من خلال سعيه على جعل الأداء يسير نحو الأهداف الموضوعية والمرغوب بها.

٢-٣-٢ أهمية الرقابة الداخلية الحكومية

وتعتبر الرقابة الداخلية الركيزة الأساسية لأي تنظيم إداري، ومن غير الممكن بدونها تحقيق أهداف التنظيم بكفاءة وفاعلية. وقد ظهرت أهمية الرقابة الداخلية في القطاع العام كغيره من القطاعات نتيجة لتطور حجم النشاط الذي يقوم به القطاع العام وتداخلاته في مختلف مجالات الحياة الاقتصادية والاجتماعية وزيادة أعبائه ونفقاته. وقد ازداد الاهتمام بالرقابة الداخلية في القطاع العام الأردني مع ازدياد اهتمام الدول والمؤسسات المانحة بالإصلاحات المالية والإدارية والاقتصادية والقانونية في وزارات ومؤسسات القطاع العام، كأحد أهم العوامل التي تركز عليها تلك الدول في عمليات الإقراض للدول المحتاجة أو النامية(غنيمة وصيام، ٢٠١١).

قد بين سليمان (٢٠١٤) أن نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية حظي باهتمام كبير ومتزايد، عندما ازداد حجم المشروعات وتوسعت مجالاتها وتنوعت عملياتها وأصبحت هناك تعقيدات في الهياكل التنظيمية مما اقتضت الحاجة إلى وجود نظام رقابي داخلي ليتم الاعتماد عليه في اعداد التقارير اللازمة والخاصة بأمور الوحدة الاقتصادية ووضعها المالي وغير المالي، بالتالي أصبحت هناك حاجة لنظام رقابي فعال والذي يؤدي إلى الطمأنينة لدى المالكين والثقة بمن يوكلون اليهم إدارة أعمالهم من خلال ما يسمى بـ " نظرية الوكالة " .

٢-٣-٣ أهداف الرقابة الداخلية الحكومية

إن من الأهداف الرئيسية التي تسعى الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية إلى تحقيقها، ما يلي(غنيمات وصيام، ٢٠١١) :

١. حماية أصول الوزارات من الضياع والسرقة والاختلاس وسوء الاستعمال .
٢. التأكد من دقة البيانات والمعلومات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات عن طريق محاولة منع الأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة والغش لضمان الثقة في إمكانية الاعتماد عليها قبل اتخاذ القرارات أو رسم السياسات والخطط المستقبلية .
٣. رفع الكفاءة الإنتاجية بتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد الوزارات .

٤. ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة .
٥. تزويد الإدارة العليا في الوزارات بالمعلومات والبيانات الفعلية .
٦. مساعدة الإدارة العليا في التأكد من أن الأهداف قد تم إنجازها وفق الخطط والسياسات المرسومة .
٧. المراقبة المالية والإدارية السابقة واللاحقة الشاملة أو الجزئية ضمن المجالات التالية :

- الموارد وأوجه استخدامها .
- عناصر الإنتاج البشرية والمادية .
- الأداء وطريقة العمل وإجراءاته .
- الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات الصادرة بموجبها ومتابعة تنفيذها .
- سلامة السجلات والمستندات والوثائق والملفات.
- قيام اللجان بأعمالها الموكلة لها

واستناداً إلى ما سبق يمكن للباحث استنباط تعريف للرقابة الداخلية يناسب واقع الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على أنها: "الخطوة التنظيمية والوسائل والإجراءات الموضوعية من قبل الوزارة للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال الوزارة وتطبيق سياسات الإدارة والمحافظة على الأصول والممتلكات ومنع أو اكتشاف الغش والخطأ وكذلك التأكد من مدى تطبيق التشريعات السارية وصحة واكتمال السجلات المحاسبية وإعداد البيانات المالية السليمة في الوقت المحدد لها.

٢-٣-٤ العوامل التي أدت إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية الحكومية

ترجع أسباب الإدراك المتزايد لأهمية الرقابة الداخلية والاهتمام بها إلى عدة عوامل أهمها (العبادي، ٢٠١٤)

:

١. كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها واتساع نطاقها، جعل من الصعوبة بمكان تسيير أعمال المنشأة من خلال الاتصال الشخصي المباشر، وقد فرض ذلك الاعتماد على وسائل وأساليب هي من صميم نظم الرقابة الداخلية مثل التقارير الإدارية، والموازنات، والكشوف التحليلية والإحصائية، وتقسيم العمل، وغيرها.

٢. اضطرار الإدارة العليا إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى المستويات الإدارية الأدنى، جعل الحاجة ملحة إلى ضرورة تطوير الأدوات الوسائل التي تمكن الإدارة العليا من متابعة أعمال المرؤوسين ويطمئننها على التزام إدارات المشروع بالسياسات والتعليمات الموضوعية، وحسن استغلال السلطات الممنوحة. من هنا جاء الاهتمام بوضع نظم للرقابة الداخلية تمكن الإدارة من تحقيق أهدافها الرقابية.

٣. حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة تمكنها من إدارة المنشأة إدارة رشيدة. وقد فرض ذلك ضرورة وجود نظم رقابة داخلية سليمة توفر درجة عالية من الثقة في التقارير والتحليلات التي تعدها الإدارات المختلفة.

٤. حاجة إدارة المنشأة إلى الوفاء بالتزاماتها نحو حماية صيانة أموال وأصول المنشأة من السرقة والاختلاس والسرقة والتلف والإهمال. وقد وجدت الإدارة في الرقابة الداخلية الوسيلة المنشودة التي تمكنها من ذلك.

٥. حاجة الجهات الحكومية والخارجية إلى بيانات دورية صحيحة ودقيقة، وخطورة القرارات التي تبني عليها، خصوصا ما يتعلق بالتخطيط القومي ومسئولية الإدارة عنها، جعل الحاجة إلى نظم سليمة للرقابة الداخلية لإنتاج هذه البيانات أمر حتميا.

٦. تطور إجراءات الرقابة الخارجية، واضطرار مراقبي الحسابات والمراجعين إزاء كبر حجم المشروعات وتضخم عملياتها المحاسبية إلى التحول من الرقابة التفصيلية إلى الرقابة الإختبارية على أساس العينات، ويوفر النظام الجيد للرقابة الداخلية أساسا لذلك.

٧. تباين الصفات الشخصية للعاملين، مع تضخم أعدادهم، كل ذلك تطلب توفر نظام للرقابة الداخلية يحمي الوحدة من نزوات وضعف العاملين.

٨. النظرة الاقتصادية التي اقتضت من الإدارة الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية باعتبارها أحد أدوات ترشيد استخدام الموارد المتاحة، كما أنها أحد المؤشرات الرئيسية التي يعتمد عليها مراقبي الحسابات الخارجيين في تحديد أتعاب التدقيق والحرص على تقليل هذه التكاليف إلى أقل حد ممكن.

٢-٣-٥ ضوابط نظام الرقابة الداخلية الحكومي في الأردن

يتكون نظام الرقابة الداخلية لدى الحكومة الأردنية من العديد من الضوابط والإجراءات والتشريعات في المجال المالي، ومن هذه الضوابط (العبادي، ٢٠١٤):

١. الضوابط التشريعية: هنالك العديد من التشريعات الأردنية التي تساعد في ضبط أصول الحكومة ونفقاتها وإيراداتها، مثل: دستور المملكة لسنة ١٩٥٢ وتعديلاته الذي أفرد فصلاً خاصاً للشؤون المالية، والنظام المالي رقم ٣ لسنة ١٩٩٤ وتعديلاته، الذي يبين كافة الإجراءات الواجب الالتزام بها عند قبض الإيراد، وعند الإنفاق، وضوابط تسجيلها، والتقرير عنها، وضوابط حفظ النقد، وكذلك نظام اللوازم رقم ٣٢ لسنة ١٩٩٣ وتعديلاته، الذي يحدد إجراءات شراء الأصول الحكومية واستلامها وتسجيلها وحفظها وتخزينها والتصرف بها، وكذلك نظام الأشغال الحكومية رقم ٧١ لسنة ١٩٨٦، الذي يحدد إجراءات طرح العطاءات الحكومية وتنفيذها واستلامها.
٢. الموازنة العامة: ألزم الدستور الأردني إصدار الموازنة العامة بموجب قانون يتم فيه تحديد النفقات المقدره لسنة شمسية قادمة، وألزم عدم تجاوز المخصصات المرصودة للبرامج والأنشطة، وحدد ضوابط بمرجعيات لمناقلة المخصصات.

٣. الضوابط الرقابية: هنالك العديد من الإجراءات الرقابية، مثل: الرقابة الذاتية التي تقوم على توزيع المهام والمسؤوليات والصلاحيات، والسجلات المقابلة، والمطابقات الفورية والدورية، وعمليات الجرد، والأجهزة الرقابية، كأقسام الرقابة الداخلية التي تدقق بشكل مستمر كافة العمليات المالية في الوحدة، ورقابة وزارة المالية التي تراقب مخصصات الوحدة والإنفاق منها، ورقابة التقارير الدورية، وأجهزة الرقابة الخارجية المتمثلة بديوان المحاسبة الذي يقوم بالرقابة على أجهزة الدولة ورفع تقريره إلى مجلس الأمة.

٤. انتقاء وتدريب الموارد البشرية: تقوم الأجهزة الحكومية بانتقاء موظفيها من خلال ترشيحات ديوان الخدمة المدنية حسب التخصصات المطلوبة، ويتقدم المرشحون للوظيفة لاختبارات ومقابلات لانتقاء الأفضل، وكذلك يتم تنميتها من خلال التدريب والتأهيل المستمر.

٢-٣-٦ الرقابة الداخلية ودورها في اعداد الموازنة

عمل وحدة الرقابة الداخلية على مساعدة الإدارة العليا من التأكد بأن الأهداف المحددة قد تم انجازها وفقا للخطط والسياسات المرسومة من خلال التحقق من فاعلية وكفاءة الأداء الإداري والفني والمالي وأن إجراءات العمل واستخدام عناصر الإنتاج البشرية والمادية قد تمت وفق الخطط ومستويات الأداء والأهداف المرسومة ووفق التشريعات التي تحكم عمل الوزارة (الخطيب، ٢٠١٣).

وتتضمن وحدة الرقابة الداخلية التأكد والتحقق من تطبيق قانون الموازنة العامة حسب الأنظمة والتعليمات والتشريعات المالية ذات الصلة والبلاغ الصادر بشأنها وأن المخصصات المرصودة في الموازنة يتم إنفاقها وفق الغايات المحددة لها. والتأكد من صحة وسلامة تطبيق التشريعات المالية المعمول بها والسياسات المالية والتعليمات الضبط الداخلي التي تحكم إجراءات العمل. وإجراء عمليات الفحص والتحقق والجرد المستمر والدوري لجميع حسابات وأصول الدائرة، بما فيها أمناء الصناديق ومعتمدي الصرف، صندوق الآلة الدامغة للطابع وأمين العهدة. والفحص والتحقق من المعاملات الحسابية والمستندات المالية والوثائق المعززة لها والمتعلقة بالإيرادات والنفقات ومن صحة التوجيه المحاسبي لها وصحة تسجيلها وترحيلها وترصيدتها وتبويبها وفق الأصول والتشريعات المعمول بها ومدى مطابقتها للقوانين والأنظمة. والتأكد من أن الموارد وأوجه استخدامها قد تمت وفق الأهداف والخطط المالية المرسومة وأهداف الوزارة والمطالبة بتصويب الانحرافات والمخالفات إن وجدت (ابو الفتوح، ٢٠١٤).

أما الخدمة التي تقوم بها الرقابة الداخلية فهي ضمان دقة البيانات المحاسبية والاحصائية، والتأكد من حماية أموال المنشأة. والتحقق من اتباع الموظفين للسياسات والخطط والاجراءات الادارية المرسومة لهم. ويعد نظام الرقابة الداخلية من الضرورات لخدمة الإدارة لما تقوم به من دور في حماية ممتلكات الوحدة ومواردها والحفاظ عليها، واتخاذ الإجراءات اللازمة لحمايتها وتمييزها لتحقيق أهداف الوحدة المرسومة (رحاحله، ٢٠٠٨).

ويرى الباحث أن الرقابة الداخلية تكتسب أهمية خاصة في المؤسسات الحكومية باعتبارها خط الدفاع الأول لحماية الأموال والموارد العامة وضمان الاستخدام الأمثل لها، والأداة الفاعلة في تطوير السياسات وزيادة الكفاءة الإنتاجية لها بما يعود بالنفع على مختلف قطاعات المجتمع في الدولة. وتأتي حاجة الرقابة الداخلية في الوزارات لإرساء قواعد العمل المؤسسي المنظم، وتوفير مستوى معقول من الثقة، وإعطاء صورة واضحة ودقيقة عن صحة التقارير والبيانات المالية والإدارية، وتأكيدات معقولة عن تنفيذ النظام المالي والإداري، ومدى التقيد بالقوانين والأنظمة واللوائح والتشريعات التي تحكم أعمالها، وهو ما يساعد الإدارة في المحافظة على الأموال العامة، وضمان سلامة استخدامها، ويدعم عمليات اتخاذ القرارات والتخطيط وتقويم الأداء والاستغلال الأمثل للموارد. كما يمكن الإدارة من سرعة التصرف واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة التجاوزات وأوجه القصور ومواطن الضعف أولاً بأول، فعدم إحكام الرقابة الداخلية على مجمل أنشطة المؤسسة يعرض سلامة البيانات والتقارير للتضليل ويفقدها مصداقيتها، ويؤدي إلى إضعاف الجهاز الإداري والمالي.

دراسة (مالك، 2016) بعنوان المراجعة الداخلية ودورها في الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة

هدفت الدراسة إلى محاولة الوقوف على المعوقات التي تعوق الالتزام بتطبيق العوامل المؤثرة على فعالية المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتقديم مقترحات لتحسينها. وقد صاغت الدراسة عدد من الفرضيات المتمثلة في إستقلالية المراجعة الداخلية تؤثر على كفاءة الرقابة في تنفيذ الموازنة العامة للدولة، الكفاءة والعناية للمراجعين الداخليين تؤثر على كفاءة الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة، تخطيط أنشطة المراجعة الداخلية تؤثر على كفاءة الرقابة في تنفيذ الموازنة العامة للدولة، جودة تقارير المراجعة الداخلية تؤثر على كفاءة الرقابة في تنفيذ الموازنة العامة للدولة. إتبعته الدراسة المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، والمنهج الإستنباطي لإختبار الفرضيات، وتم إعداد وتوزيع إستبانة للفئة المستهدفة المتمثلة في المراجعين الداخليين الموزعين من الإدارة العامة للمراجعة الداخلية لأجهزة الدولة علي الوزارات والهيئات والشركات والمؤسسات الحكومية، وتوصلت الدراسة إلى أن تبعية المراجعة الداخلية للإدارة العليا بالوحدات الحكومية لا يسمح لها بتحقيق مسؤولياتها ويمثل عائقاً أمام عملها الرقابي، وأن رفع مستوى الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين وتطويرهم بصورة مستمرة يؤدي إلى رفع كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة.

دراسة (الطار، ٢٠١٦) بعنوان تأثير جودة التدقيق الداخلي على كفاءة تنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية في الجامعات العراقية الفتية دراسة حالة : في جامعة المثنى وميسان

هدفت هذه الدراسة الى بيان كيفية تطوير وتحسين كفاءة مشاريع الموازنة الاستثمارية، ومعالجة المشكلات والاطفاء المحاسبية التي شخّصت من ديوان الرقابة المالية وذلك لغرض تنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية، ووضع خطوات يمكن ان يعتمدها المدقق الداخلي لتقليل مخاطر التدقيق عند تنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية، ولتحقيق هذه الاهداف تم توزيع استمارات الاستبانة على موظفين جامعتي المثنى وميسان (محاسبين ومدققين) اضافة الى ذلك تم توزيع هذه الاستمارات على تدريسي كلية الادارة والاقتصاد في كلتا الجامعتين (المثنى وميسان)، حيث بلغ عدد الاستمارات الموزعة (١١٥) استمارة ، وقام الباحث بأجراء التحليلات اللازمة واختبار فرضيات الدراسة، حيث توصلت الدراسة الى ان هنالك علاقة ارتباط بين جودة التدقيق الداخلي وكفاءة وتنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية ، وكذلك وجود علاقة تأثير جودة التدقيق الداخلي على مشاريع الموازنة الاستثمارية. لذا توصي الدراسة بضرورة الاهتمام بأقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في الجامعات العراقية الفتية من حيث تهيئة كوادر تدقيقية مؤهلة علمياً وعملياً ولديهم خبرات لإدارة تدقيق مشاريع الموازنة الاستثمارية التي من شأنها ستزيد وتحسن تنفيذ كفاءة مشاريع الموازنة الاستثمارية .

دراسة (السامرائي، ٢٠١٦) بعنوان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الاردنية المدرجة في بورصة عمان

هدفت هذه الدراسة الى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. وتكون مجتمع الدراسة من شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان لسنة (٢٠١٦) والبالغ عددها (٦) شركات، اما عينة الدراسة فقد شملت المدراء الماليين والمحاسبين واعضاء لجان التدقيق الداخلي ورؤساء لجان التدقيق الداخليين و المدققين الداخليين العاملين في شركات صناعة الأدوية المدرجة في بورصة عمان البالغ عددهم ٦١. ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصف التحليلي إضافة الى استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار لاختبار فرضيات الدراسة.

قد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج أبرزها، وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية والمعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة في شركات الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

دراسة (عائشة، ٢٠١٥) بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية
(دراسة ميدانية (استبيان بولايي ورقلة والأغواط

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية في الجزائر، ومن أجل ذلك أجريت دراسة استبائية لعينة من البنوك بولايي ورقلة والأغواط واعتمدت الدراسة على البيانات جمعت من خلال الاستبيان الذي تم توزيعه على العينة المختارة المتمثلة في الأفراد المعنيين في البنوك محل الدراسة

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن وظيفة التدقيق الداخلي تعد من أهم الوظائف بالمؤسسة خاصة في المجال المالي بالنسبة للبنوك فهو الذي يقوم بتقييم الأداء المالي داخل البنك و كذا فهو يعتبر كأداة من أدوات الرقابة الداخلية خاصة في الجانب المالي إذ تقوم بالرقابة على المقبوضات بكل أحجامها و خاصة المقبوضات النقدية الكبيرة و كذا يقوم التدقيق الداخلي بتقديم استشارات للإدارة، فهو يقوم بتقديم خدمات للإدارة بخلاف التقارير المالية السنوية و ذلك تبعا لما تنص عليه معايير المراجعة الداخلية.

أجرى (العبادي، ٢٠١٤) دراسة بعنوان دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في

ضبط الإنفاق الحكومي- دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش

تهدف الدراسة إلى التعرف على ضوابط نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بضبط الإنفاق الحكومي، وكذلك التعرف على مفاهيم وأنواع وعناصر نظام الرقابة الداخلية، وتحديد مواطن القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدات الحكومية الأردنية. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة وتوزيعها على عينة مكونة من (٥٠) فرداً من أفراد مجتمع الدراسة المكون من (١٢٦) فرد، تم استرداد (٤٥) استبانة، بنسبة (٩٠%) ووجدت واحدة غير قابلة للتحليل. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة وجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومي، حيث بلغت نسبة التأثير حوالي (٨٢%) وكذلك ضعف في تدريب وتأهيل الموظفين الماليين في الوحدات الحكومية على التشريعات واللوائح المالية، والتدريب على الطرق المحاسبية الحديثة. وعلى ضوء النتائج أوصت الدراسة بإيلاء ضوابط الرقابة الداخلية العناية الكافية من أجل ضبط الإنفاق الحكومي والحد من الهدر، وعقد دورات وورش تدريبية للموظفين الماليين لمواكبة التطور، وتعزيز قيم الانتماء والنزاهة، وكذلك تحديد صلاحيات ومرجعيات الإنفاق الحكومي، ووضع الضوابط اللازمة للصرف خارج الموازنة العامة

واجرى (رحاحله، ٢٠٠٨) دراسة بعنوان تقييم وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية

هدفت الدراسة إلى تقييم وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية من خلال التعرف على مدى توفر المقومات الأساسية للرقابة الداخلية فيها. ووزع الاستبيان الذي صمم لغايات الدراسة على كافة العاملين في تلك الوحدات، واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وأساليب الإحصاء الوصفي للإجابة على أسئلتها. وتوصلت الدراسة إلى إن الإدارة العليا في الوزارات الأردنية تدعم وحدات الرقابة الداخلية فيها بدرجة مرتفعة، ويتوفر لهذه الوحدات مقومات الرقابة الداخلية المتعارف عليها وبدرجات متفاوتة وتختلف درجة توفر هذه المقومات باختلاف الوزارة ولا يوجد فروقات بين الإجابات كأفراد أو كوزارات. وأوصت الدراسة بإعادة النظر في الإطار العام للرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، بما يكفل تحديثه ليشمل المتغيرات المختلفة بما في ذلك تعزيز قدرات العاملين في هذه الوحدات من خلال التدريب الداخلي والخارجي على كافة أعمال الرقابة في القطاع الحكومي، ورفع مستوى التنسيق ما بين الوحدات وديوان المحاسبة، وبينها وبين الإدارات الأخرى داخل الوزارة، والعمل على تحسين الصورة الذهنية للعاملين فيها، وتعزيز استقلاليتها بما يكفل قيامها بمهامها بصورة موضوعية ونزيهة. وأن تقوم وحدات الرقابة الداخلية بالتركيز على تدقيق تكنولوجيا المعلومات ورفدها بالكوادر المؤهلة في هذا المجال.

دراسة (المعدل، ٢٠٠٧) بعنوان دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بالشركات المساهمة العامة الفلسطينية ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة اعتماداً على الدراسة النظرية والدراسات السابقة مكونة من (٧) أجزاء وزعت على جميع الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وعددها (٣٦) شركة وبلغت الردود (٣١) استبانة أي بنسبة إرجاع قدرها (٨٦%) واستخدام الباحث البرنامج الإحصائي للدراسات الاجتماعية SPSS لتحليل البيانات. وكان من أهم نتائج الدراسة أن وحدات التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة تقوم بدور جيد في ضبط الأداء الإداري والمالي والمساهمة بدعم حوكمة الشركات من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم ودعم إدارة المخاطر وقياس كفاءة وفاعلية الأداء وأنه توجد علاقة كبيرة بين توفر درجة كافية من الاستقلالية لوحدة التدقيق الداخلي وبين ضبط الأداء الإداري والمالي بالشركات المساهمة العامة.

دراسة (Al-Matariet.al, ٢٠١٤) بعنوان **The Effect of the Internal Audit and Firm**

Performance: A Proposed Research Framework

تمثلت أهداف الدراسة في تقييم دائرة التدقيق الداخلي باعتبارها العنصر الرئيسي في تطبيق النظم المحاسبية وكذلك دراسة أثر التدقيق الداخلي على أداء الشركات في إطار البحوث المقترحة من خلال إعداد التقارير المالية لأصحاب المصلحة لمعرفة العائد من الاستثمارات، ولأغراض هذه الدراسة تم الاعتماد على الدراسات السابقة. والنتائج المتوصل إليها إلى أن أهمية التدقيق الداخلي داخل الشركة من خلال التقارير المالية التي تعدها دائرة التدقيق المكلفة بذلك والتي تدل على مدى كفاءتها داخل الشركة، وكذا تضع بين أيدي أصحاب المصلحة صورة عن وضعية و أداء الشركة.

دراسة (Ayagre & Nartey, ٢٠١٤) بعنوان

The Effectiveness of Internal Control Systems of Banks: The Case of Ghanaian Banks.

تهدف الدراسة إلى تقييم نظم الرقابة الداخلية التي تتبعها البنوك الغانية والأنشطة الرقابية المستخدمة وفقا لإطار لجنة رعاية المؤسسات، مجتمع الدراسة تكون من المدراء الرئيسيين ومدراء التدقيق في البنوك الغانية. شملت عينة الدراسة (٣٠) من المدراء ومديري التدقيق من مجموع (٥٠) واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة وزعت على عينة الدراسة للإجابة عليها لتحقيق أهداف البحث. وتم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية لغرض تحليل البيانات. وتوصلت الدراسة بعد إجراء تحليل البيانات إلى نتائج عديدة أهمها و جود ضوابط قوية في بيئة الرقابة والأنشطة الرقابية في البنوك الغانية.

دراسة (Jagongo, & Kariuki , ٢٠١٣) بعنوان

Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya

هدفت الدراسة الى تحديد نوع المعلومات الواردة في التقارير المالية والتي تعتبر مفيدة ومهمة للمستثمرين المؤسسين في كينيا، لتحديد المؤسسات الاستثمارية التي تساعد المستثمرين في بناء تصوراتهم على المعلومات الواردة في تلك التقارير ومدى فائدتها في حال اتخاذ القرارات الاستثمارية والتعرف على التحديات التي قد تواجه المستثمرين. وتم تصميم الدراسة على المسح الوصفي وتكون مجتمع الدراسة من جميع المستثمرين المؤسسين المشاركين في (ان اس اي)

توصل الباحث لعدة نتائج ومنها: أن المعلومات الواردة في التقارير المالية والتي تشكل اهمية لدى المستثمرين المؤسسين في كينيا هي اجمالي الموجودات والمطلوبات غير المتداولة والأرباح المحتجزة والتدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية وارباح السهم الواحد. كما ينظر الى التقارير المالية للمؤسسات الاستثمارية من حيث اكتمالها وقابليتها للمقارنة والاتساق بأنها جيدة بينما من حيث الفهم والعرض الصادق والحياد والقدرة على التنبؤ والتوقيت المناسب أنها لا تعتبر عادلة. وتبين ان التحدي الكبير الذي يواجه مستخدمي التقارير المالية في كينيا هي الطبيعة التقنية للغلة العرض

دراسة (Filipiak & Beata, ٢٠١٢) بعنوان **Internal Control in Local Government Units in Poland**

عرضت هذه الدراسة مشاكل محددة في مجال عمل الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية المحلية في بولندا، ولم تقتصر الدراسة على الخطوط العريضة للإجراءات الإلزامية في تشغيل الرقابة الداخلية في هذه الوحدات، وإنما أشارت إلى نتائج الأبحاث التجريبية في مجال عمل هذه الإجراءات، آخذة في الاعتبار تعريف التغيرات في مجال الرقابة الداخلية، مستندة بشكل أساسي إلى مؤشرات المستجيبين، وكذلك من خلال تحليل نقدي لإجراءات الرقابة الداخلية. وقامت الدراسة بتقييم الرقابة الداخلية المستخدمة في الوحدات الإدارية الحكومية، وتوزعت النتائج على ٧،٦٠% لوحدة الخزينة، وحصلت كيانات وحدات النظم المنفصلة لأغراض الرقابة الداخلية على ٤،٤٢%، وحصلت الرقابة المستخدمة من قبل مجلس التدقيق على ٢،٣٧% من الوحدات الإدارية الحكومية المبحوثة. وتوصلت الدراسة إلى أن لتقييم مكان وإجراءات الرقابة دور في وحدات الحكم المحلي يظهر الضرورة لجعل التغييرات ليس فقط في استخدام معلومات الرقابة، ولكن في الموقع ابتداء وقانونية طلب انشاء وحدات نظم منفصلة .

دراسة (Nsanganzelu, ٢٠١٢) بعنوان (The Levels of Factors that Contribute towards Efficiency, Effectiveness and Strength of the Internal Control Systems (ICSs) With Regard to Non-current Assets Safeguard and Management in Public Institutions in Tanzania

هدفت الدراسة لمعرفة مستوى أو نطاق الحماية والإدارة الملائمة للأصول غير المتداولة الملموسة في المؤسسات العامة أو الحكومية في تنزانيا. هذا الهدف يُوْشر إلى تيسير تحديد العلاقة القائمة بين مستوى أو نطاق الحماية وإدارة الأصول غير المتداولة في هذه المؤسسات ومستوى كفاءة وفعالية وقوة نظم الرقابة الداخلية ذات الصلة في هذه المؤسسات. كانت العينة المستخدمة في هذه الدراسة إحدى الوزارات في حكومة تنزانيا (وزارة تطوير البنية التحتية) وكان اهتمام الدراسة موجهاً أيضاً إلى مختلف الإدارات والمؤسسات والوكالات وأجهزة الوزارة، وكذلك مركز الوزارة. وتم اتباع طرق مختلفة من التحليل في هذه الدراسة، وهذه تشمل الأساليب الإحصائية، مثل: الجداول التكرارية والرسوم البيانية، والنسب المئوية، والجداول وما إلى ذلك، وخلصت الدراسة إلى أن الوضع يبين آراء غير موثقة أو غير مرضية في الاستجابات على أسئلة الدراسة. وأوصت إلى اتخاذ تدابير فورية لإنقاذ نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة في تنزانيا من أجل حماية الأصول غير المتداولة وحسن إدارتها.

دراسة (Al Sharairi, ٢٠١١) بعنوان **The Reality and Constraints of Using Analytical**

Jordanian Audit Bureau Case Procedures in the Control of Public Fund

هدفت الدراسة الى دراسة واقع ومعوقات استخدام الإجراءات التحليلية في الرقابة على المال العام: دراسة حالة ديوان المحاسبة في الاردن، وتم استخدام استبانة لقياس متغيرات الدراسة وتم توزيعها على عينة بلغ حجمها (٢٨٠) مدققاً، وأظهرت الدراسة أن مدققي ديوان المحاسبة يستخدمون أساليب المراجعة التحليلية بدرجة متوسطة، أما أسلوب المقارنات فيستخدم بدرجة كبيرة، بينما يتم استخدام اساليب المراجعة التحليلية المتقدمة بدرجة متدنية، كونها بحاجة إلى مهارات احصائية تحليلية، وأن هنالك عدة معوقات تحد من استخدام الاساليب التحليلية في الديوان من اهمها: عدم وجود معايير وأدلة تتعلق بالإجراءات التحليلية صادرة عن الانتوساي والديوان، وعدم وفر المهارات في مجال الاساليب التحليلية.

دراسة (Badara & Saidin, ٢٠١٣) بعنوان **Impact of the Effective Internal Control**

System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level

هدفت الدراسة إلى بيان أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على فاعلية التدقيق الداخلي على مستوى الحكومة المحلية بماليزيا. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة أعدت خصيصاً لتحقيق أهداف الدراسة ، وبعد إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن فاعلية نظام الرقابة الداخلية يؤثر على فاعلية التدقيق والمدققين الداخليين على مستوى الحكومة المحلية بماليزيا.

٢-٤-٣ ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

يمكن بيان أهم ما يميز الدراسة الحالية بالآتي:

- من حيث بيئة الدراسة وقطاع التطبيق: أجريت الدراسات السابقة على الجامعات العراقية وشركات صناعة الأدوية الأردنية، والجزائر، والبنوك الغانية، كينيا، بولندا، تنزانيا، وماليزيا بالإضافة إلى بعض المنظمات العربية مثل البنوك التجارية، في حين سيتم تطبيق الدراسة الحالية على الوزارات الأردنية الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية عمان.
- من حيث هدف الدراسة: تنوعت الاتجاهات البحثية للدراسات السابقة، والتي هدفت إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وفعاليتها إضافة إلى تقييم إجراءات الرقابة الداخلية في المؤسسات محل الدراسة. في حين هدفت الدراسة الحالية إلى بيان أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة.
- استفاد الباحث من مراجعة الدراسات السابقة في تكوين الإطار النظري وتصميم منهج وادوات الدراسة، والاستفادة من نتائجها وكذلك التوصيات وبناء أداة الدراسة ، والاستفادة من خبرات الباحثين في طرق تناولهم لمشاكل بحثهم ومصادر معلوماتهم وطريقة عرضهم وتحليلهم للمعلومات. وتميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة باتباعها المنهج الوصفي التحليلي.

الفصل الثالث الطريقة والاجراءات

١-٣ تمهيد

٢-٣ منهجية الدراسة

٣-٣ الاستراتيجيات المتبعة في الدراسة

٤-٣ مجتمع وعينة الدراسة

٥-٣ أساليب جمع البيانات ومصادرها

٦-٣ أداة الدراسة

٧-٣ صدق أداة الدراسة

٨-٣ ثبات أداة الدراسة

٩-٣ ملائمة نموذج الدراسة للأساليب الإحصائية المستخدمة

١٠-٣ الأساليب الاحصائية المستخدمة

الفصل الثالث

الطريقة والاجراءات

١-٣ تمهيد

يتناول هذا الفصل بيان منهجية الدراسة، موضحاً أساليب جمع البيانات ومجتمع وعينة الدراسة، وإختبارات صدق أداة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات وإختبار فرضياتها. وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، حيث يعتبر أكثر ملائمة للدراسة في ضوء الأهداف التي يسعى إليها.

٢-٣ منهجية الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة والاجابة على اسئلتها فقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يتناسب مع الدراسة وأهدافها لوصف الظاهرة موضوع الدراسة والمتمثلة بأثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة. وذلك بإستخدام برنامج التحليل الاحصائي (Statistical Package SPSS) (for the Social Sciences) والاختبارات الاحصائية الملائمة من أجل اختبار أسئلة وفرضيات الدراسة ومن ثم التوصل الى النتائج اللازمة وتقديم التوصيات.

٣-٣ الاستراتيجيات المتبعة في الدراسة

اعتمد الباحث في تصميم الدراسة على الاستراتيجيات الآتية:

أولاً: الإطار النظري، عوامل فاعلية الرقابة الداخلية، تنفيذ الموازنة العامة.

ثانياً: الجانب التحليلي، للتعرف على أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة، وذلك من خلال البيانات التي تم جمعها من مجتمع الدراسة بواسطة الاستبانة التي تم اعدادها لهذا الهدف.

ثالثاً: تحليل البيانات: من خلال برنامج التحليل الاحصائي للحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية ((SPSS) (Statistical Package for the Social Sciences) عن طريق استخدام الأساليب الاحصائية المناسبة لوصف خصائص عينة الدراسة والاجابة عن أسئلة الدراسة واختبار الفرضيات للتوصل إلى النتائج وبناء التوصيات.

٣-٤ مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي دائرة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية.

وقد أجريت الدراسة على عينة عشوائية بسيطة مكونة من (١١٥) موظف في دوائر الرقابة الداخلية وتم توزيع الاستبانات عليهم، وبعد عملية توزيع الاستبانات تم استرداد (١٠٠) استبانة وتم استبعاد (٦) استبانات لعدم صلاحيتها لأغراض التحليل

حيث بلغ عدد الاستبانات الخاضعة لعملية التحليل (٩٤) استبانة أي بنسبة (٨١,٧%) من الاستبانات التي تم توزيعها، وذلك باستخدام برنامج (SPSS) الاحصائي.

٣-٥ أساليب جمع البيانات ومصادرها :

اعتمدت الدراسة على جمع البيانات اللازمة من المصادر التالية :

١- المصادر الثانوية وتشمل :

أ. الكتب والدوريات العلمية .

ب. قواعد البيانات في شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت).

٢- المصادر الأولية :

تم تصميم إستبانته لجمع بيانات الدراسة من خلال الرجوع إلى الدراسات السابقة ذات الصلة بموضع الدراسة.

قام الباحث بإعداد استبانة خاصة بالدراسة الحالية لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها، واستخدم الباحث عبارات تقييمية لتحديد اجابات مجتمع الدراسة على مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale)، وهو مقياس مئوي مكون من خمس درجات (١-٥) لتحديد درجة موافقة أفراد مجتمع الدراسة على كل فقرة من فقرات أداة الدراسة، وتحويلها إلى بيانات كمية يمكن قياسها إحصائياً، وتم إعطاؤها الأوزان النسبية الظاهرة في جدول رقم (٣).

جدول رقم (١)

درجات مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale)

درجة الموافقة	درجة المقياس
٥	موافق بشدة
٤	موافق
٣	محايد
٢	غير موافق
١	غير موافق بشدة

وتم اعتماد سلم ليكرت الخماسي لتصحيح أدوات الدراسة، بإعطاء كل فقرة من فقراته درجة واحدة من بين درجاته الخمس وهي تمثل رقمياً (٥، ٤، ٣، ٢، ١) على الترتيب (سيكاران، ٢٠١٤)، وقد تم اعتماد المقياس التالي لأغراض تحليل النتائج:

وقد تم احتساب المقياس من خلال استخدام المعادلة التالية:

الحد الأعلى للمقياس (٥) - الحد الأدنى للمقياس (١)

عدد الفئات المطلوبة (٣)

$$\frac{٥-١}{٣} = ١.٣٣$$

ومن ثم إضافة الجواب (١,٣٣) إلى نهاية كل فئة.

من ١,٠٠ - ٢,٣٣ قليلة

من ٢,٣٤ - ٣,٦٧ متوسطة

من ٣,٦٨ - ٥,٠٠ كبيرة

وذلك بعد مطالعة موسعة للدراسات التي تناولت قياس متغيرات الدراسة، والاطلاع على المراجع

المتخصصة في هذا المجال والملحق رقم (١) يبين نموذج الاستبانة الذي تم توزيعه على مجتمع الدراسة

وقد تكونت الاستبانة من جزئين رئيسيين:

الجزء الأول: البيانات الشخصية والوظيفية.

الجزء الثاني: اشتمل على متغيرات الدراسة (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية، كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة).

٣-٧ صدق أداة الدراسة:

تهدف هذه العملية إلى التأكد من أن الأداة التي تم استخدامها في هذه الدراسة تقيس فعلياً ما ينبغي قياسه، ومن اختبارات الصدق التي تم استخدامها في هذه الدراسة:

الصدق الظاهري (Face Validity): وهي عملية التأكد من أن العبارات التي تحتويها أداة الدراسة يمكن أن تؤدي إلى جمع البيانات بدقة، ولتحقيق ذلك قام الباحث بعرضها على مجموعة من المحكمين الأكاديميين كما هو موضح في الملحق رقم (٢)، وذلك للتعرف على درجة وضوح العبارات المستخدمة، وسهولتها، وشمولها لموضوع الدراسة. وأجرى الباحث التعديل المطلوب على الفقرات التي كانت تعاني من صعوبة في الفهم حسب آراء الأساتذة المحكمين.

٣-٨ ثبات أداة الدراسة:

للتأكد من ثبات الأداة، تم حساب الاتساق الداخلي حسب معادلة كرونباخ ألفا ، والجدول أدناه يبين هذه المعاملات، واعتبرت هذه النسب مناسبة لغايات هذه الدراسة.

جدول (٢)

قيم معامل الاتساق الداخلي كرونباخ الفا

المجالات	الاتساق الداخلي
استقلالية الرقابة الداخلية	٠,٨٢
الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	٠,٧٦
أنشطة الرقابة الداخلية	٠,٨٠
جودة تقارير الرقابة الداخلية	٠,٨٤
كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة	٠,٨١
الدرجة الكلية	٠,٩٣

يتبين من خلال الجدول السابق ان المجال (جودة تقارير الرقابة الداخلية) حصل على اعلى معامل حيث بلغ (٠,٨٤) وحصل المجال (الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين) على أدنى معامل (٠,٧٦) وبلغت الدرجة الكلية لمعامل الثبات للمقياس ككل (٠,٩٣) وهي نسب مقبولة. وبالتالي تكون جميع القيم اكبر من (٠,٦٠) (سيكاران، ٢٠١٤)، وهذا مؤشر على الاتساق بين فقرات أداة الدراسة، وموثوقية أداة الدراسة وامكانية الاعتماد عليها لإجراء التحليل الاحصائي .

٣-٩ ملائمة نموذج الدراسة للأساليب الإحصائية المستخدمة

لاختبار مدى ملائمة نموذج الدراسة لتحليل الانحدار الخطي والاختبارات المعلمية، تم اختبار الانحدار الخطي المتعدد والارتباط الذاتي، وذلك على النحو التالي:

اختبار الانحدار الخطي المتعدد (Multicollinearity)

تشير هذه الظاهرة إلى وجود ارتباط خطي شبه تام بين متغيرين أو أكثر، يعمل على تضخيم قيمة معامل التحديد R^2 ويجعله أكثر من قيمته الفعلية، ولهذا تم احتساب قيمة معامل بين المتغيرات المستقلة، حسب نموذج الدراسة، وقد كانت نتائج الدراسة كما يلي:

جدول (٣)

مصفوفة الارتباط للمتغيرات المستقلة

المتغير	استقلالية الرقابة الداخلية	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	أنشطة الرقابة الداخلية	جودة تقارير الرقابة الداخلية
استقلالية الرقابة الداخلية	١			
الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	.٥٦٠**	١		
أنشطة الرقابة الداخلية	.١٨٣*	.٣٩٧**	١	
جودة تقارير الرقابة الداخلية	.٢٧١**	.٤٦٢**	.٥٤١**	١

(**) دال عند مستوى دلالة ٠,٠١ (*) دال عند مستوى دلالة ٠,٠٥

يتضح من الجدول السابق (٣) أن أعلى معامل ارتباط كان بين المتغيرين (استقلالية الرقابة الداخلية) و(الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين) وهي أقل من (٠,٨٠) وهذا يدل على عدم وجود ظاهرة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات. حيث تعتبر قيمة معامل الارتباط التي تتجاوز (٠,٨٠) مؤشراً على وجود مشكلة الارتباط الخطي العالي المتعدد (Guajarati, ٢٠٠٣).

ولتأكيد النتيجة السابقة تم احتساب معامل تضخم التباين لكل من المتغيرات المستقلة للتأكد من وجود ارتباط خطي متعدد، وكانت النتائج كما يلي:

جدول (٤)

قيم معاملات الالتواء وقيم اختبار تضخم التباين (VIF) بين المتغيرات المستقلة

Tolerance	معامل تضخم التباين VIF	المتغيرات المستقلة
.٥٩٠	١,٦٩٦	استقلالية الرقابة الداخلية
.٥٠٨	١,٩٧٠	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين
.٦٠٧	١,٦٤٧	أنشطة الرقابة الداخلية
.٥٧٩	١,٧٢٧	جودة تقارير الرقابة الداخلية

يبين الجدول (٤) أن قيم معامل تضخم التباين كانت جميعها أكبر من العدد ١ وأقل من العدد ٢ ، كما كانت قيمة (Tolerance) محصورة بين العدد ٠,١ والعدد ١ مما يشير إلى عدم وجود مشكلة ارتباط خطي متعدد بين متغيرات الدراسة.

اختبار الارتباط الذاتي Autocorrelation

من شروط الانحدار خلو البيانات من مشكلة الارتباط الذاتي، والتي تعرف بوجود ارتباط بين حدود الخطأ العشوائي في نموذج الانحدار، مما ينتج عنه تحيز في قيمة المعلمات المقدرة estimated parameters، وبالتالي ضعف قدرة النموذج على التنبؤ. ويتم التأكد من ذلك بإجراء اختبار (Durbin-Watson Test) الذي يعد الأكثر شيوعاً واستخداماً، وتتراوح قيمة هذا الاختبار بين العددين (٠ و ٤). ويتم رفض ظاهرة الارتباط الذاتي إذا اختلفت قيمة (D-W) تساوي ٢ أو يقترب منه (Guajarati, ٢٠٠٣)، والجدول الآتي يبين نتائج اختبار (Durbin-Watson Test) لفرضيات الدراسة، كما يلي.

جدول (٥)

اختبار مشكلة الارتباط الذاتي

النتيجة	قيمة (D-W) المحسوبة	الفرضية
لا يوجد ارتباط ذاتي	١,٦٩	H ₀
لا يوجد ارتباط ذاتي	٢,٠٣	H ₀₁
لا يوجد ارتباط ذاتي	١,٦٦	H ₀₂
لا يوجد ارتباط ذاتي	١,٩٧	H ₀₃
لا يوجد ارتباط ذاتي	٢,١٧	H ₀₄

نلاحظ أن قيم (D-W) للمتغيرات في الفرضيات المذكورة جميعها تقترب من العدد ٢، مما يشير لخلو البيانات من مشكلة الارتباط الذاتي أي عدم وجود ارتباط بين حدود الخطأ العشوائي في نموذج الانحدار.

٣-١٠ الأساليب الإحصائية المستخدمة

اعتمد الباحث على الإختبارات التالية:

أ. التكرارات والنسب: وتستخدم لمعرفة تكرار ونسب المتغيرات الشخصية والوظيفية.

ب. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية: المتوسط الحسابي يستخدم لقياس متوسط الإجابات في مجتمع الدراسة والانحراف المعياري يستخدم لمعرفة درجة تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

ج. إختبار كرونباخ الفا (Cronobuch Alpha) واستخدام الإختبار لقياس الثبات الداخلي لأسئلة الإستبانه ومصداقيتها .

د. اختبار الارتباط الخطي المتعدد باستخدام معامل الارتباط بيرسون ومعامل تضخم التباين (VIP) واختبار الارتباط الذاتي باستخدام معامل ارتباط (درين - واتسون) لاختبار مدى صلاحية أنموذج الدراسة.

هـ. تحليل الإنحدار البسيط والمتعدد والمتدرج لاختبار تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.

الفصل الرابع

اختبار الفرضيات وعرض النتائج

١-٤ المقدمة

٢-٤ وصف خصائص عينة الدراسة:

٣-٤ تحليل أسئلة الدراسة

٤-٤ اختبار فرضيات الدراسة

الفصل الرابع

اختبار الفرضيات وعرض النتائج

١-٤ المقدمة

يتضمن هذا الفصل عرضاً للنتائج التي توصلت إليها الدراسة الميدانية ومناقشتها في ضوء أهداف وأسئلة وفرضيات الدراسة، وسوف يتم البدء بتقديم وصفاً تفصيلياً لخصائص مجتمع الدراسة الشخصية والوظيفية، ثم الانتقال بعد ذلك إلى إختبار اسئلة وفرضيات الدراسة.

٢-٤ وصف خصائص عينة الدراسة:

يتضمن هذا الجزء وصفاً للخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة للأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة والمكونة من الجنس، العمر، سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، والمسمى الوظيفي، والشهادات المهنية، ولأجل وصف خصائص عينة الدراسة فقد تم استخراج التكرارات والنسب المئوية للخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة والمبينة في الجدول رقم (٦):

جدول (٦)

التكرارات والنسب المئوية حسب متغيرات الدراسة الشخصية والوظيفية

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة
الجنس	ذكر	٥٦	٥٩,٦
	انثى	٣٨	٤٠,٤
العمر	أقل من ٢٥ سنة	١٠	١٠,٦
	٢٥- أقل من ٣٥ سنة	٣٥	٣٧,٢
	٣٥- أقل من ٤٥ سنة	٢٥	٢٦,٦
	٤٥ سنة فأكثر	٢٤	٢٥,٥
سنوات الخبرة	أقل من ٥ سنوات	١٧	١٨,١
	٥- أقل من ١٠ سنوات	٢٥	٢٦,٦
	١٠- أقل من ١٥ سنة	١٨	١٩,١
	١٥ سنة فأكثر	٣٤	٣٦,٢
المؤهل العلمي	بكالوريوس	٢٢	٢٣,٤
	دبلوم عالي	٣٤	٣٦,٢
	ماجستير	٢٩	٣٠,٩
	دكتوراه	٩	٩,٦
التخصص العلمي	الإدارة العامة	١٢	١٢,٨
	المحاسبة	٤٣	٤٥,٧
	إدارة أعمال	١٤	١٤,٩
	الاقتصاد	٢٥	٢٦,٦
	أخرى	----	----

٥,٣	٥	مدير الرقابة الداخلية	المسمى الوظيفي
١٠,٦	١٠	نائب مدير الرقابة الداخلية	
٢٣,٤	٢٢	رئيس قسم	
١٧,٠	١٦	رئيس شعبة	
٤٣,٦	٤١	مدقق	
---	----	اخرى	
٦,٤	٦	CPA	الشهادات المهنية
٣,٢	٣	CPAA	
٣٤,٠	٣٢	JCPA	
---	----	CIA	
٢٣,٤	٢٢	CMA	
٣٣,٠	٣١	اخرى	
١٠٠,٠	٩٤	المجموع	

يتضح من خلال تحليل النتائج الموضحة في الجدول رقم (٦) ما يلي :

أن (٥٦) من المبحوثين من الذكور أي ما نسبته (٥٩,٦%) وأن (٣٨) من المبحوثين هم من الإناث وبنسبة (٤٠,٤%).

يبين الجدول أعلاه أن معظم أفراد العينة كانوا ممن أعمارهم (٢٥- أقل من ٣٥ سنة) أي بنسبة (٣٧,٢%) في حين أن أدنى نسبة كانت لمن أعمارهم (أقل من ٢٥ سنة) أي بنسبة (١٠,٦%).

يبين الجدول أعلاه أن معظم أفراد مجتمع الدراسة هم من ذوي الخبرات الطويلة، حيث بلغت نسبتهم (٣٦,٢%) ، وهؤلاء يملكون الخبرات ١٥ سنة فأكثر ، مما يدل على قدرة هؤلاء الأفراد على استيعاب فقرات الإستبانة، لما لهم من خبرات سابقة في مجال عملهم.

يبين الجدول أعلاه أن معظم أفراد المجتمع كانوا من حملة الدرجة العلمية دبلوم عالي أي ما نسبته (٣٦,٢%) من المجتمع، بينما بلغ عدد المبحوثين من الماجستير (٢٩) فرداً وبنسبة بلغت (٣٠,٩%)، وهذا يشير إلى قدرة هؤلاء الأفراد على أداء المهام الموكلة اليهم.

يبين الجدول أعلاه أن معظم أفراد المجتمع كانوا من تخصصهم العلمي محاسبة أي ما نسبته (٤٥,٧%) من المجتمع، بينما بلغ عدد المبحوثين ممن تخصصهم اقتصاد (٢٥) فرداً وبنسبة بلغت (٢٦,٦%)، وهذا يدل على امتلاك أفراد عينة الدراسة المعرفة الكافية بإجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في تنفيذ الموازنة العامة للوزارات.

يبين الجدول أعلاه أن معظم أفراد المجتمع كانوا من مساهم الوظيفي مدقق أي ما نسبته (٤٣,٦%) من العينة، بينما بلغ عدد المبحوثين ممن مساهم الوظيفي رئيس قسم (٢٢) فرداً وبنسبة بلغت (٢٣,٤%)، وهذا يشير إلى قدرة هؤلاء الأفراد على متابعة اجراءات الرقابة الداخلية.

يبين الجدول أعلاه أن معظم أفراد عينة الدراسة هم ممن يحملون شهادة JCPA حيث بلغ عددهم (٣٢) وبلغت نسبتهم (٣٤%)، في حين تدنت نسبة المبحوثين ممن يحملون شهادة CPAA حيث بلغت (٣,٢%) وهذا يشير الى ان شهادة JCPA تمكن موظفي دائرة الرقابة الداخلية من الحصول على جميع المعلومات اللازمة لتنفيذ الموازنة العامة للوزارة.

أولاً: وصف المتغيرات المستقلة: بالرقابة الداخلية

المحور الأول: استقلالية الرقابة الداخلية

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات في مجال استقلالية الرقابة الداخلية والجدول (٧) يبين ذلك.

جدول (٧)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستقلالية الرقابة الداخلية مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات

الحسابية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرقم	الرتبة
مرتفعة	.997	4.27	تتخذ سياسات تنفيذ الرقابة الداخلية بما يضمن تجنب الوقوع في مواقف تضارب المصالح	4	1
مرتفعة	.798	4.17	يملك كادر الرقابة الداخلية صلاحية الوصول إلى كافة السجلات والملفات دون قيود	3	2
مرتفعة	.870	4.13	تتضمن تقارير الرقابة الداخلية جميع الحقائق المادية والجوهرية دون التعرض لضغوط من الإدارات أخرى	2	3
مرتفعة	.810	3.99	تتمتع الرقابة الداخلية بموقع مناسب في الهيكل التنظيمي بالوزارات الأردنية	1	4
مرتفعة	.890	3.94	يتم رفع تقارير ونتائج أعمال دائرة الرقابة الداخلية لأعلى سلطة بالوزارة	5	5
مرتفعة	.887	3.86	تتلقى الرقابة الداخلية الدعم الكافي من الإدارة العليا بالوزارات الأردنية	6	6
مرتفعة	.527	4.05	استقلالية الرقابة الداخلية		

يبين الجدول (٧) ان المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٣,٨٦ - ٤,٢٧)، حيث جاءت الفقرة رقم (٤) والتي تنص على "تتخذ سياسات تنفيذ الرقابة الداخلية بما يضمن تجنب الوقوع في مواقف تضارب المصالح" في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٤,٢٧) وبدرجة مرتفعة، وهذا قد يعود إلى السياسات والاجراءات الرقابية التي يلتزم بها موظفي دائرة الرقابة الداخلية لتجنب الوقوع في مواقف تضارب المصالح .

بينما جاءت الفقرة رقم (٦) ونصها "تتلقى الرقابة الداخلية الدعم الكافي من الإدارة العليا بالوزارات الأردنية" بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٦) وبدرجة مرتفعة، وهذا يشير إلى أن الإدارة العليا بالوزارات الأردنية تقدم الدعم الكافي لدائرة الرقابة الداخلية. وبلغ المتوسط الحسابي لاستقلالية الرقابة الداخلية ككل (٤,٠٥) وبدرجة مرتفعة.

المحور الثاني: الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين ، والجدول أدناه يوضح ذلك.

جدول (٨)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
١	١	تتميز فحوص الرقابة الداخلية بالعباية المهنية اللازمة في جميع أعمالها لتحديد المؤشرات التي قد تشير إلى ارتكاب الغش والتحرير	٤,١٣	.٨٤٥	مرتفعة
٢	٢	تطبق الرقابة الداخلية المعايير المهنية للرقابة الداخلية في أداء عملها	٣,٨٩	.٨٤٨	مرتفعة
٣	٥	المراقبين الداخليين لديهم القدرة على التفاعل مع المستشارين والفنيين من خارج وحدة الرقابة الداخلية	٣,٨٩	١.٠٥٢	مرتفعة
٤	٤	توفر الإدارة العامة للرقابة الداخلية للمدققين الداخليين التدريب على التطورات الحديثة لمهنة التدقيق	٣,٧٩	.٩٩٣	مرتفعة
٥	٣	يتم إسناد أعمال الرقابة الداخلية إلى الأشخاص الذين تتناسب مؤهلاتهم وتخصصاتهم العلمية مع طبيعة العمل الرقابي	٣,٧٨	.٩٧٤	مرتفعة
٦	٦	يتم تأهيل المراقبين الداخليين فنياً عن طريق التطوير المهني المستمر	٣,٥٩	١,١٤٩	متوسطة
		الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	٣,٨٤	.٥٣٦	مرتفعة

يبين الجدول (٨) ان المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٣,٥٩ - ٤,١٣)، حيث جاءت الفقرة رقم (١) والتي تنص على " تتميز فحوص الرقابة الداخلية بالعناية المهنية اللازمة في جميع أعمالها لتحديد المؤشرات التي قد تشير إلى ارتكاب الغش والتحرير " في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٤,١٣) وبدرجة مرتفعة، وهذا يشير إلى تمتع موظفي دائرة الرقابة الداخلية بالمعارات المهنية المطلوبة لاكتشاف حالات الغش والتحرير، بينما جاءت الفقرة رقم (٦) ونصها " يتم تأهيل المراقبين الداخليين فنياً عن طريق التطوير المهني المستمر " بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٥٩) وبدرجة متوسطة وهذا يشير إلى أن المراقبين الداخليين بحاجة مستمرة للتطوير المهني في مجال العمل. وبلغ المتوسط الحسابي للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين ككل (٣,٨٤).

المحور الثالث: أنشطة الرقابة الداخلية

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأنشطة الرقابة الداخلية ، والجدول أدناه يوضح ذلك.

جدول (٩)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأنشطة الرقابة الداخلية مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
١	٣	تحدد الرقابة الداخلية نطاق عملها بصورة واضحة	٣,٨٠	.٩١١	مرتفعة
٢	٤	يتم تزويد الرقابة الداخلية بالموارد اللازمة لأداء خطتها بشكل ناجح	٣,٧٧	.٨٦٠	مرتفعة
٣	١	تقوم الرقابة الداخلية بالتخطيط لعملية الرقابة بالتنسيق مع أهداف الوزارة	٣,٦٦	١,٢٠٥	متوسطة
٤	٢	تقوم الرقابة الداخلية بوضع خططها بناء على تحديد ودراسة المخاطر المحتملة	٣,٦٠	١,١١٠	متوسطة
٥	٥	تحصل الرقابة الداخلية على الموافقة على خطة أعمال الرقابة قبل تنفيذ أنشطتها	٣,١٥	١,٠٤٧	متوسطة
٦	٦	تقدم الرقابة الداخلية تقارير دورية إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة عن الأداء المنجز لخطتها	٢,٨٤	١,٢٣٠	متوسطة
		أنشطة الرقابة الداخلية	٣,٤٦	.٦٤٥	متوسطة

يبين الجدول (٩) ان المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٢,٨٤ - ٣,٨٠)، حيث جاءت الفقرة رقم (٣) والتي تنص على " تحدد الرقابة الداخلية نطاق عملها بصورة واضحة " في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٠) وبدرجة مرتفعة، وهذا يشير إلى أن دائرة الرقابة الداخلية تحدد الية عملها والاجراءات المتبعة في عملها ، بينما جاءت الفقرة رقم (٦) ونصها " تقدم الرقابة الداخلية تقارير دورية إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة عن الأداء المنجز لخطتها " بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٢,٨٤)، وبدرجة متوسطة وهذا يشير إلى أن الادارة العليا في الوزارة لا تتابع عمل الرقابة الداخلية بشكل مستمر. وبلغ المتوسط الحسابي لأنشطة الرقابة الداخلية ككل (٣,٤٦).

المحور الرابع: جودة تقارير الرقابة الداخلية

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال جودة تقارير الرقابة الداخلية ، والجدول أدناه يوضح ذلك.

جدول (١٠)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجودة تقارير الرقابة الداخلية مرتبة تنازلياً حسب

المتوسطات الحسابية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرقم	الرتبة
مرتفعة	.٩٠٨	٣,٩٥	تتضمن تقارير الرقابة الداخلية التوصيات بشأن التحسينات مع ذكر الجوانب الايجابية في الأداء	٤	١
مرتفعة	١,٠٧٤	٣,٧١	تناقش الرقابة الداخلية النتائج التي توصلت إليها مع الإدارة قبل إصدار تقاريرها النهائية	٣	٢
مرتفعة	.٩٢٣	٣,٧١	تذكر الرقابة الداخلية في تقاريرها عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والقوانين بطريقة مفصلة	٥	٣
مرتفعة	.٩٦٨	٣,٧١	تشمل تقارير الرقابة الداخلية على غرض ونطاق الرقابة	٨	٤
متوسطة	١,١٧١	٣,٤٨	تقوم الرقابة الداخلية بإعداد تقاريرها بموضوعية	١	٥
متوسطة	١,٢٧٢	٣,٣٩	يتم إصدار تقارير الرقابة الداخلية في التوقيت الذي يتم تحديده مسبقاً من قبل الإدارة العليا	٧	٦
متوسطة	١,٢٠٠	٢,٩٦	تعد الرقابة الداخلية تقاريرها بأسلوب يحتوي على حقائق موضوعية	٦	٧
متوسطة	١,٣١٥	٢,٩٥	تقوم الرقابة الداخلية بإعداد تقاريرها وفقاً لمعايير الرقابة الداخلية المتبعة في الوزارة	٢	٨
مرتفعة	.٦١٣٠	٣,٤٨	جودة تقارير الرقابة الداخلية		

يبين الجدول (١٠) ان المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٢,٩٥ - ٣,٩٥)، حيث جاءت الفقرة رقم (٤) والتي تنص على " تتضمن تقارير الرقابة الداخلية التوصيات بشأن التحسينات مع ذكر الجوانب الايجابية في الأداء" في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٩٥)، وبدرجة مرتفعة، وهذا يشير أن الادارة العليا في الوزارة تأخذ بعين الاعتبار توصيات دائرة الرقابة الداخلية لتحسين الأداء ، بينما جاءت الفقرة رقم (٢) ونصها " تقوم الرقابة الداخلية بإعداد تقاريرها وفقاً لمعايير الرقابة الداخلية المتبعة في الوزارة " بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٢,٩٥) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير إلى أنه دائرة الرقابة الداخلية أحياناً لا تعمل على إعداد تقاريرها وفقاً للمعايير المتبعة في الوزارة . وبلغ المتوسط الحسابي لجودة تقارير الرقابة الداخلية ككل (٣,٤٨).

ثانياً: وصف المتغير التابع: كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، والجدول أدناه يوضح ذلك.

جدول (١١)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرقم	الرتبة
مرتفعة	١,١١٩	٣,٨٧	يتم التأكد من أن صرف النفقات الحكومية ينسجم مع المخصصات المرصودة والخطة الموضوعية	٥	١
مرتفعة	١,٢٤٠	٣,٧٩	يتم تعريف كافة المستويات الإدارية بتكاليف أنشطتهم وتنمية الإحساس لديهم للرقابة على تلك التكاليف	٧	٢
مرتفعة	١,١٦٣	٣,٧٤	يتم الاسترشاد بأرقام موازنات السنوات السابقة عند إعداد الموازنات الجديدة	١٠	٣
متوسطة	٠,٥٧٨	٣,٦٦	يبقى الإنفاق في حدود الاعتمادات المصدقة بالموازنة العامة	٤	٤
متوسطة	١,٠١٢	٣,٦٤	تراعى الدقة المهنية في إعداد الموازنة العامة	١	٥
متوسطة	١,٢٧١	٣,٦٠	تقوم الوزارة بمقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط حسب الموازنة	٦	٦
متوسطة	٠,٦٣٠	٣,٥٨	يتم إعداد الموازنة بشكل يضمن تحسين عملية التقديرات للبيانات الواردة في الموازنة بشكل مستمر	٢	٧
متوسطة	١,٤١٢	٣,٥٢	تبويب الإيرادات والمصروفات في الموازنات يسهل عملية تنفيذ الموازنة	٩	٨

متوسطة	١,٣٩٦	٣,٤٦	يتم اللجوء إلى أية تعديلات ضرورية على تنفيذ الموازنات أثناء عملية التنفيذ اعتماداً على تعليمات الهيكل الإداري المرنة المتعلقة بالحالات الاستثنائية	٨	٩
متوسطة	.٧٠٦	٣,٣٧	تتوافق عملية تنفيذ الموازنة مع القوانين واللوائح المنظمة	٣	١٠
متوسطة	.٦٨١	٣,٦٢	كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة		

يبين الجدول (١١) ان المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٣,٨٧-٣,٣٧)، حيث جاءت الفقرة رقم (٥) والتي تنص على " يتم التأكد من أن صرف النفقات الحكومية ينسجم مع المخصصات المرصودة والخطة الموضوعية " في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٧)، وبدرجة مرتفعة، وهذا يشير إلى أنه يتم صرف النفقات بحسب المخصصات المرصودة في الموازنة ، بينما جاءت الفقرة رقم (٣) ونصها " تتوافق عملية تنفيذ الموازنة مع القوانين واللوائح المنظمة " بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٣٧) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير إلى أنه دائرة الرقابة الداخلية أحياناً قد لا تتوافق مع القوانين واللوائح المنظمة في تنفيذ الموازنة في الوزارة لأنه قد يتم اللجوء إلى أي تعديلات ضرورية على الموازنة . وبلغ المتوسط الحسابي لكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة ككل (٣,٦٢).

٤-٤ اختبار فرضيات الدراسة

في هذا الجزء من الدراسة نستعرض اختبار الفرضيات، حيث تم اخضاع الفرضية الرئيسية لتحليل الانحدار الخطي المتعدد، وتم اخضاع الفرضيات الفرعية لتحليل الانحدار الخطي البسيط.

الفرضية الرئيسية H_0

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05, 0)$ بين الرقابة الداخلية (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية) وكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

لقد تم اخضاع الفرضيات الفرعية المتفرعة من هذه الفرضية لتحليل الانحدار الخطي البسيط وكانت النتائج كما يلي:

H_{01} لا يوجد أثر لاستقلالية الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

جدول (١٢) نتائج اختبار اثر استقلالية الرقابة الداخلية ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

جدول المعاملات coefficients				تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع	
Sig t* مستوى الدالة	T المحسوبة	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F* مستوى الدالة	درجات الحرية Df	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
٠,٠٠	٣,٥٦	.١٥٢	.٥٤١	استقلالية الرقابة الداخلية	٠,٠٠١	١	١٢,٧٢٥	.٠٨٧	.٢٩٦	كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

*يكون التأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$

تشير نتائج الجدول (١٢) أن قيمة $(R = 0,296)$ وهذا يعني أن هناك علاقة موجبة بين (استقلالية الرقابة الداخلية) و(كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة). ويتبين ان قيمة معامل التحديد $(R^2 = 0,087)$ وهذا يعني أن (استقلالية الرقابة الداخلية) قد فسرت ما مقداره $(8,7\%)$ من (كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة) مع بقاء العوامل الأخرى ثابتة. كما يتبين أن قيمة (F) قد بلغت $(12,725)$ عند مستوى ثقة $(Sig = 0,001)$ وهذا يؤكد معنوية الانحدار عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$ وعند درجة حرية واحدة. كما يتبين من جدول المعاملات أن قيمة $(B = 0,541)$ وان قيمة $(t = 3,56)$ عند مستوى ثقة $(Sig = 0,00)$ وهذه تؤكد معنوية المعامل عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$.

وبناء على ما سبق نرفض الفرضية العدمية الأولى ونقبل الفرضية الفرعية البديلة القائلة:

يوجد أثر لاستقلالية الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

الفرضية الفرعية الثانية H.0.2:

• لا يوجد أثر للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

جدول (١٣) نتائج اختبار اثر الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

جدول المعاملات coefficients					تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Sig t* مستوى الدلالة	T المحسوبة	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F* مستوى الدلالة	درجات الحرية Df	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
0,000	10,146	.110	1,11	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	0,000	1	102,944	.436	.661	كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

*يكون التأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$

تشير نتائج الجدول (١٣) أن قيمة ($R= ٠,٦٦١$) وهذا يعني أن هناك علاقة موجبة بين (الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين) و(كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة). ويتبين ان قيمة معامل التحديد ($R^2=٠,٤٣٦$) وهذا يعني أن (الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين) قد فسرت ما مقداره (٤٣,٦%) من (كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة) مع بقاء العوامل الأخرى ثابتة. كما يتبين أن قيمة (F) قد بلغت (١٠٢,٩٤٤) عند مستوى ثقة ($Sig=٠,٠٠١$) وهذا يؤكد معنوية الانحدار عند مستوى ($\alpha \leq ٠,٠٥$) وعند درجة حرية واحدة.

كما يتبين من جدول المعاملات أن قيمة ($B= ١,١١$) وان قيمة ($t=١٠,١٤٦$) عند مستوى ثقة ($Sig=٠,٠٠$) وهذه تؤكد معنوية المعامل عند مستوى ($\alpha \leq ٠,٠٥$).

وبناء على ما سبق نرفض الفرضية العدمية الثانية ونقبل الفرضية الفرعية البديلة القائلة:

يوجد أثر للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين عند مستوى دلالة ($\alpha \leq ٠,٠٥$) ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

الفرضية الفرعية الثالثة H٠٣:

لا يوجد أثر لأنشطة الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq ٠,٠٥$) ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

جدول (١٤) نتائج اختبار اثر أنشطة الرقابة الداخلية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في
الوزارات الأردنية

جدول المعاملات coefficients					تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Sig t*	T	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F*	درجات الحرية D f	F	R ²	R	
مستوى الدلالة	المحسو بة				مستوى الدلالة		المحسو بة	معامل التحديد	معامل الارتباط	
٠,٠٠	٨,٤٦٦	.١١٧	٠,٩٩٣	أنشطة الرقابة الداخلية	٠,٠٠	١	٧١,٦٧٩	.٣٥٠	.٥٩٢	كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

*يكون التأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0,05$)

تشير نتائج الجدول (١٤) أن قيمة ($R = 0,592$) وهذا يعني أن هناك علاقة موجبة بين (أنشطة الرقابة الداخلية) و(كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة). ويتبين ان قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0,350$) وهذا يعني أن (أنشطة الرقابة الداخلية) قد فسرت ما مقداره (٣٥%) من (ال كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة) مع بقاء العوامل الأخرى ثابتة. كما يتبين أن قيمة (F) قد بلغت (٧١,٦٧٩) عند مستوى ثقة ($Sig = 0,00$) وهذا يؤكد معنوية الانحدار عند مستوى ($\alpha \leq 0,05$) وعند درجة حرية واحدة.

كما يتبين من جدول المعاملات أن قيمة ($B= ٠,٩٩٣$) وان قيمة ($t=٨,٤٤٦$) عند مستوى ثقة ($\text{Sig}=٠,٠٠$) وهذه تؤكد معنوية المعامل عند مستوى ($\alpha \leq ٠,٠٥$).

وبناء على ما سبق نرفض الفرضية العدمية الثالثة ونقبل الفرضية الفرعية البديلة القائلة:

لا يوجد أثر لأنشطة الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq ٠,٠٥$) ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

الفرضية الفرعية الرابعة H٠٤ :

لا يوجد أثر لجودة تقارير الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq ٠,٠٥$) ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية

جدول (١٥) نتائج اختبار اثر جودة تقارير الرقابة الداخلية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في
الوزارات الأردنية

جدول المعاملات coefficients					تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع
Sig t*	T	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F*	درجات الحرية D f	F المحسو بة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	
٠,٠٠	٥,١١١	.١٤٦	٠,٧٤٦	جودة تقارير الرقابة الداخلية	٠,٠٠	١	٢٦,١١٩	.١٦٤	.٤٠٥	كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

*يكون التأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$

تشير نتائج الجدول (١٥) أن قيمة $(R = 0,405)$ وهذا يعني أن هناك علاقة موجبة بين (جودة تقارير الرقابة الداخلية) و(كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة). ويتبين ان قيمة معامل التحديد $(R^2 = 0,164)$ وهذا يعني أن (جودة تقارير الرقابة الداخلية) قد فسرت ما مقداره $(14,4\%)$ من (كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة) مع بقاء العوامل الأخرى ثابتة. كما يتبين أن قيمة (F) قد بلغت $(26,119)$ عند مستوى ثقة $(Sig = 0,00)$ وهذا يؤكد معنوية الانحدار عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$ وعند درجة حرية واحدة. كما يتبين من جدول المعاملات أن قيمة $(B = 0,746)$ وان قيمة $(t = 5,111)$ عند مستوى ثقة $(Sig = 0,00)$ وهذه تؤكد معنوية المعامل عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$.

وبناء على ما سبق نرفض الفرضية العدمية الرابعة ونقبل الفرضية الفرعية البديلة القائلة:

يوجد أثر لجودة تقارير الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية .

ولاختبار الفرضية الرئيسية تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد كانت النتائج كما يلي:

جدول (١٦) نتائج اختبار اثر الرقابة الداخلية في كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

جدول المعاملات coefficients				تحليل التباين ANOVA			ملخص النموذج Model Summery		المتغير التابع	
Sig t* مستوى الدلالة	T المحسوبة	الخطأ المعياري	B	البيان	Sig F* مستوى الدلالة	درجات الحرية Df	F المحسوبة	R ² معامل التحديد		R معامل الارتباط
٠,٠٤٥	٢,٦٨٤	.١٥٩	.٣٦٨	استقلالية الرقابة الداخلية	٠,٠٠	٤	٣٠,٨٩١	.٤٨٧	.٦٩٨	كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة
٠,٠٠	٥,٧٤٤	.١٦٨	.٩٦٣	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين						
٠,٠٠١	٣,٣٢٥	.١٦٥	.٥٤٩	أنشطة الرقابة الداخلية						
٠,٣٣٦	.٩٦٦-	.١٨٢	.١٧٥-	جودة تقارير الرقابة الداخلية						

*يكون التأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$

تشير نتائج الجدول (١٦) أن معامل الارتباط ($R= ٠,٦٩٨$) يشير الى العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، كما أن أثر المتغيرات المستقلة (الرقابة الداخلية) على المتغير التابع (كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة) هو اثر ذو دلالة احصائية حيث أن قيمة (F) قد بلغت ($٣٠,٨٩١$) عند مستوى ثقة ($Sig=٠,٠٠$) وهو أقل من مستوى ($\alpha \leq ٠,٠٥$). حيث ظهر ان قيمة معامل التحديد ($R^2=٠,٤٨٧$) وهو يشير إلى أن ($٤٨,٧\%$) من التباين في (كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة) يمكن تفسيره من خلال التباين في (عوامل الرقابة الداخلية) مجتمعة .

أما جدول المعاملات مجتمعة فقد أظهر أن قيمة B عند بعد (استقلالية الرقابة الداخلية) قد بلغت ($٠,٣٦٨$) وأن قيمة t عنده هي ($٢,٦٨٤$) وبمستوى دلالة ($٠,٠٤٥$) مما يشير إلى أن أثر هذا البعد معنوي. أما قيمة B عند بعد (الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين) قد بلغت ($٠,٩٦٣$) وأن قيمة t عنده هي ($٥,٧٤٤$) وبمستوى دلالة ($٠,٠٠$) مما يشير إلى أن أثر هذا البعد معنوي. أما قيمة B عند بعد (أنشطة الرقابة الداخلية) قد بلغت ($٠,٥٤٩$) وأن قيمة t عنده هي ($٣,٣٢٥$) وبمستوى دلالة ($٠,٠٠١$) مما يشير إلى أن أثر هذا البعد معنوي. أما قيمة B عند بعد (جودة تقارير الرقابة الداخلية) قد بلغت ($-٠,١٧٥$) وأن قيمة t عنده هي ($-٠,٩٦٦$) وبمستوى دلالة ($٠,٣٣٦$) مما يشير إلى أن أثر هذا البعد غير معنوي.

وبناء على ما سبق نرفض الفرضية الرئيسية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05, 0)$ بين الرقابة الداخلية (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية) وكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

ولتحديد أي من أبعاد (الرقابة الداخلية) كان له الأثر الأبرز في كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة ، تم استخدام تحليل الانحدار المتدرج وكانت النتائج على النحو التالي:

جدول (١٧) نتائج تحليل الانحدار المتدرج للفرضية الرئيسية

النموذج	متطلبات معيار التدقيق الدولي رقم ٢٢٠	B	قيمة T المحسوبة	Sig مستوى الدلالة	R ² معامل التحديد	F المحسوبة	Sig مستوى الدلالة
الاول	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	١,١١٨	١٠,١٤٦	٠,٠٠	٠,٤٣٦	١٠٢,٩٤٤	٠,٠٠
الثاني	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	٠,٨٢٦	٥,٢٦٩	٠,٠٠	٠,٤٦٣	٥٦,٩٣٦	٠,٠٠
	أنشطة الرقابة الداخلية	٠,٣٩٩	٢,٥٦٨	٠,٠١١			
الثالث	الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين	٠,٩١١	٥,٧٣٨	٠,٠٠	٠,٤٨٤	٤٠,٨٩٧	٠,٠٠
	أنشطة الرقابة الداخلية	٠,٥١٥	٣,١٩٤	٠,٠٠٢			
	استقلالية الرقابة الداخلية	٠,٣٣١	٢,٢٨	٠,٠٢٤			

*يكون التأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0,05)$

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي ترتيب دخول المتغيرات في نموذج الانحدار الخطي الذي يمثل (عوامل الرقابة الداخلية) في كفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، حيث تبين أن (الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين) جاءت بالمرتبة الأولى، وفسرت ما نسبته (٤٣,٦%) من التباين في المتغير التابع، عند إضافة (أنشطة الرقابة الداخلية) في النموذج الثاني، ارتفعت نسبة التفسير إلى (٤٦,٣%)، وأدى إضافة (استقلالية الرقابة الداخلية) في النموذج الثالث الى ارتفاع نسبة التفسير إلى (٤٨,٤%) ، ونلاحظ أن جميع المتغيرات المستقلة لها أثراً معنوياً عند مستوى دلالة اقل من (٠,٠٥) باستثناء بعد (جودة تقارير الرقابة الداخلية).

الفصل الخامس النتائج والتوصيات

١-٥ المقدمة

٢-٥ النتائج

٣-٥ التوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

١-٥ المقدمة

بعد تحليل البيانات التي تم الحصول عليها حول عينة الدراسة في الفصل السابق، يأتي هذا الفصل ليوضح أهم النتائج التي تم الحصول عليها بناءً على نتائج التحليل، إضافة إلى عرض بعض التوصيات التي يرى الباحث بأنها تفيد بعض الأطراف المعنية.

٢-٥ النتائج

توصلت الدراسة الحالية إلى مجموعة من النتائج وهي:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ بين الرقابة الداخلية (استقلالية الرقابة الداخلية، الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين، أنشطة الرقابة الداخلية، جودة تقارير الرقابة الداخلية) وكفاءة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.
- يوجد أثر لاستقلالية الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- يوجد أثر للكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

- يوجد أثر لأنشطة الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.
- يوجد أثر لجودة تقارير الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0,05)$ ودورها في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات الأردنية.

من خلال الإعتداد على تحليل البيانات واختبار الفرضيات يوصي الباحث بما يلي:

١. دعم أقسام الرقابة الداخلية بكادر وظيفي متكامل وتعزيز الكادر بأصحاب الشهادات العليا لتنفيذ الموازنة العامة للوزارة .
٢. إقامة دورات تدريبية لتدريب موظفي دائرة الرقابة الداخلية على كيفية متابعة تنفيذ الموازنة العامة وذلك لتقليل المشكلات المحاسبية.
٣. ضرورة الاهتمام بجودة تقارير الرقابة الداخلية لما لها من كبير في التأثير على تنفيذ الموازنة العامة في الوزارات.
٤. تعيين عناصر فنية داخل إدارات الرقابة الداخلية بما يضمن حسن أدائها لعملها مالياً وفنياً.
٥. إعادة التأهيل العلمي والعملية لأعضاء إدارات الرقابة الداخلية بما يستوعب أسس ومبادئ وسياسات الوزارة والتطور المنشود منها .

المراجع

- أبو الفتوح، يحيى عبد الغني(٢٠١٤) الجوانب الاقتصادية والمالية في الموازنة العامة للدولة، الرياض، معهد الادارة العامة
- البناء، بشير عبد الحفيظ(٢٠١١) . الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، عمان: دار اليازوري.
- الحسان، عطا الله(٢٠٠٩) الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا، الطبعة رقم ١، الاردن: دار الراية للنشر والتوزيع.
- الحسنه، رزق أبو زيد.(٢٠١٥) تدقيق الحسابات: مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية: الإطار النظري. عمان ، دار وائل للنشر والتوزيع.
- الخطيب، خالد راغب(٢٠١٣) مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
- الرباعي، يوسف؛ سلوم، حسن(٢٠٠٢) مخاطر التدقيق وانعكاساتها في مصداقية نتائجه، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق، العدد٤١، ص ١ - ٢٦.
- رحاطه، محمد ياسين (٢٠٠٨) تقييم وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، مجلة المنارة، المجلد(١٦)، العدد١.

- السامرائي(٢٠١٦) بعنوان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الاردنيه المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط.
- سرايا، محمد السيد (٢٠١٣)الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الإلكتروني- مراجعة الأصول طويلة الأجل- قصيرة الأجل)، الطبعة رقم ١، مصر: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- سلامة، مصطفى صلاح(٢٠١٢) مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، عمان: دار البداية ناشرون وموزعون، ط٢.
- سليمان، محمد تيسير حسن(٢٠١٤) أثر نظام الرقابة الداخلية وفق إطار عمل اللجان الراعية للمنظمات في الحد من عمليات غسل الأموال: دراسة ميدانية على البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان . رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء، الزرقاء، الأردن.
- سيكاران، اوما (٢٠١٣)، تعريب اسماعيل بسيوني. طرق البحث في الإدارة- مدخل لبناء المهارات البحثية، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر.
- الشحادة، عبد الرزاق قاسم؛ البرغوثي، سمير إبراهيم، القطيش، عطاالله محمد؛ الردايدة، مراد مصلح (٢٠١٢) المحاسبة الحكومية، الأردن: زمزم ناشرون وموزعون.

- الشوبكي، يونس عليان(٢٠١٧) المحاسبة الحكومية، الطبعة رقم ١، عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- عائشة، بالعالم (٢٠١٥) دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية (دراسة ميدانية) (استبيان بولايي ورقلة والأغواط، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر).
- العبادي، ابراهيم يوسف (٢٠١٤) دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي- دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الثاني والعشرون، العدد الثاني، ص ٢٦٣-٢٨.
- عباس، علي محمد صالح(٢٠١٢) الرقابة الإدارية: في منظمات الأعمال. ط ٢، عمان: إثراء للنشر والتوزيع.
- العطار(٢٠١٦) بعنوان تأثير جودة التدقيق الداخلي على كفاءة تنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية في الجامعات العراقية الفتية دراسة حالة : في جامعة المثنى وميسان، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية . المجلد (٦) العدد (١).
- غنيمات، عبدالله عقلة؛ صيام، وليد زكريا(٢٠١١)العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، ٧ (٤)٦٢٥-٦٤٦.

- مالك، سنتا عمر حسين (٢٠١٦) المراجعة الداخلية ودورها في الرقابة علي تنفيذ الموازنة العامة للدولة، رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- محمود، رأفت سلامة؛ كلبونة، أحمد يوسف؛ زريقات، عمر محمد (٢٠١١) علم تدقيق الحسابات النظري . ط ١ ، عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع.
- المدلل، يوسف سعيد يوسف (٢٠٠٧) دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين المدرجة في سوق فلسطين الأوراق المالية)، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة.
- المطارنة، غسان فلاح(٢٠١٣) .مدخل الى تدقيق الحسابات المعاصر .ط ١ ، عمان : زمزم للنشر والتوزيع.
- المعاينة، سليمان(٢٠١٥) المحاسبة الحكومية، الطبعة رقم ١ ، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع.
- النجار، فائق جبر(٢٠٠٣) إدارة المخاطر المصرفية، مجلة البنوك في الأردن، المجلد ٢٢، العدد ٥ و٦، ص ٦٥ - ٧٥.
- نصر عبد الوهاب(٢٠١٦) الإتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الطبعة رقم ١، الاسكندرية: دار التعليم الجامعي.

- الوردات، خلف عبد الله (٢٠١٤). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA) . ط١ ، عمان :مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
- الوردات، خلف عبد الله؛ الدباس، سهيل بسيم(٢٠١١) المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والأداء، عمان: الوراق للنشر والتوزيع.

- Al Sharairi, Jamal Adel(٢٠١١) The Reality and Constraints of Using Analytical Procedures in the Control of Public Fund Jordanian Audit Bureau Case, European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences Issue ٣٤,p ٧.
- AL-Matari, Ebrahim Mohammed and Abdullah kaid al-swidi and Faudziah Hanim Binti Fadzil (٢٠١٤) The Effect of the Internal Audit and Firm Performance: A Proposed Research Framework, International Review of Management and Marketing Vol. ٤, No. ١.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (٢٠١٤). The Importance of Internal Control in Financial Reporting and Safeguarding Plan Assets.
- Ayagre, P., Appiah-Gyamerah, I. S. H. M. A. E. L., & Narthey, J. (٢٠١٤). The effectiveness of Internal Control Systems of banks. The case of Ghanaian banks. International Journal of Accounting and Financial Reporting, ٤(٢), ٣٧٧.
- Badara, M.S & Saidin, S.Z. (٢٠١٣). Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level. Journal of Social and Development Sciences, ٤ (١): ١٦-٢٣.

- Filipiak, Beata, ٢٠١٢, Internal Control in Local Government Units in Poland, Public Administration (١٦٤٨٤٥٤١); ٢٠٠٩, Vol. ٢ Issue ٢٢, p٦٩-٧٥. ٢٨.
- Gujarati, D.N. (٢٠٠٣) Basic Econometrics. New York: McGraw Hill Book Co.
- Jagongo, A. O., & Kariuki, G. (٢٠١٣). Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting in Kenya. International Journal of Humanities and Social Science, ٣(٢١), ١٤٤-١٥٦.
- Nsanganzelu, Amos Japhet, Jagero, Nelson, ٢٠١١, The Levels of Factors that Contribute towards Efficiency, Effectiveness and Strength of the Internal Control Systems (ICSs) With Regard to Non-current Assets Safeguard and Management in Public Institutions in Tanzania, International Journal of Academic Research in Business & Social Science, Vol. ١ Issue ٣, p١٠٩-١١٧.
- Pickett, k, h, (٢٠١٣) the internal audit handbook, ٣ Th ed. Chichester .John wily and sons. USA.
- Van, Horne, J, C, Burk (٢٠١٢) Fundamental of Financial Management ١٣ Th Landon, Prentice Hall, PP ٣٠-٣٥.
- Wilford, A. L. (٢٠١٢). Determining the Impact of Multiple Consecutive Years of Financial Reporting Quality Issues on Investment Efficiency .

الملاحق

الملحق رقم (١)

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة آل البيت
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم الإدارة العامة

حضرة المجيب..... المحترم/ المحترمة

تحية طيبة وبعد...

يرجى التفضل، بالعلم بأنني في إطار إعداد رسالة الماجستير في جامعة آل البيت قمت بإعداد استبانة تهدف إلى التعرف على أثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة إذ أن الغاية من هذه الدراسة إستطلاع آراء القائمين على اعداد الموازنة العامة في الوزارات الاردنية، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة آل البيت ولأغراض التأكد من صدق أداة الدراسة فإن الباحث يأمل الاطلاع عليها، وإبداء ما ترونه مناسباً بشأنها من حيث الصياغة والسلامة اللغوية وانتماء الفقرات إلى الأبعاد المختلفة، بالإضافة إلى أي ملاحظات أخرى ترونها مناسبة.

علماً بأن الباحث سيعتمد تدرّيج ليكرت الخماسي كما هو موضح في الجدول التالي:

درجة عالية جداً	درجة عالية	درجة متوسطة	درجة قليلة	درجة قليلة جداً
٥	٤	٣	٢	١

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

الجزء الأول: البيانات الشخصية والوظيفية
يرجى وضع إشارة (√) داخل مربع الإجابة الذي يتوافق معك

الجنس:	<input type="checkbox"/> ذكر	<input type="checkbox"/> أنثى
العمر:	<input type="checkbox"/> أقل من ٢٥ سنة	<input type="checkbox"/> ٢٥ - أقل من ٣٥ سنة
	<input type="checkbox"/> ٣٥ - أقل من ٤٥ سنة	<input type="checkbox"/> من ٤٥ سنة فأكثر
سنوات الخبرة:	<input type="checkbox"/> أقل من ٥ سنوات	<input type="checkbox"/> ٥ - أقل من ١٠ سنوات
	<input type="checkbox"/> ١٠ - أقل من ١٥ سنة	<input type="checkbox"/> ١٥ سنة فأكثر
المؤهل العلمي:	<input type="checkbox"/> بكالوريوس	<input type="checkbox"/> دبلوم عالي
	<input type="checkbox"/> ماجستير	<input type="checkbox"/> دكتوراه
التخصص العلمي:	<input type="checkbox"/> الإدارة العامة	<input type="checkbox"/> المحاسبة
	<input type="checkbox"/> إدارة أعمال	<input type="checkbox"/> الاقتصاد
	<input type="checkbox"/> أخرى اذكرها لطفاً	
المسمى الوظيفي:	<input type="checkbox"/> مدير الرقابة الداخلية	<input type="checkbox"/> نائب مدير الرقابة الداخلية
	<input type="checkbox"/> رئيس قسم	<input type="checkbox"/> رئيس شعبة
	<input type="checkbox"/> مدقق	<input type="checkbox"/> أخرى اذكرها لطفاً

الشهادات المهنية :

CPAA

CPA

CIA

JCPA

أخرى يرجى ذكرها.....

CMA

الملحق رقم (٢)

قائمة بأسماء محكمي أداة الدراسة

التسلسل	الاسم	الرتبة	الجامعة
١.	د. عبد الله عظمت	استاذ مساعد	جامعة آل البيت
٢.	د. هاييل السرحان	دكتور	جامعة آل البيت
٣.	د. وليد عواودة	استاذ مشارك	جامعة آل البيت
٤.	د. علي القرعان	استاذ مساعد	جامعة آل البيت
٥.	د. زياد الصمادي	استاذ مشارك	جامعة آل البيت
٦.	د. رياض ابا زيد	استاذ مشارك	جامعة آل البيت
٧.	د. أمينة خدام	استاذ مساعد	جامعة عمان العربية
٨.	د. هيثم العلي	استاذ مساعد	جامعة عمان العربية
٩.	د. ناهض الرواشدة	استاذ مساعد	الجامعة عمان العربية
١٠.	د. مازن العمري	استاذ مساعد	جامعة عمان العربية
١١.	د. علاء البوات	استاذ مساعد	جامعة عمان العربية

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
استقلالية الرقابة الداخلية						
١.	تتمتع الرقابة الداخلية بموقع مناسب في الهيكل التنظيمي بالوزارات الأردنية					
٢.	تتضمن تقارير الرقابة الداخلية جميع الحقائق المادية والجوهرية دون التعرض لضغوط من الإدارات أخرى.					
٣.	يمتلك كادر الرقابة الداخلية صلاحية الوصول إلى كافة السجلات والملفات دون قيود					
٤.	تنفذ سياسات تنفيذ الرقابة الداخلية بما يضمن تجنب الوقوع في مواقف تضارب المصالح					
٥.	يتم رفع تقارير ونتائج أعمال دائرة الرقابة الداخلية لأعلى سلطة بالوزارة					
٦.	تتلقى الرقابة الداخلية الدعم الكافي من الإدارة العليا بالوزارات الأردنية					
الكفاءة المهنية للمراقبين الداخليين						
١.	تتميز فحوص الرقابة الداخلية بالعناية المهنية اللازمة في جميع أعمالها لتحديد المؤشرات التي قد تشير إلى ارتكاب الغش والتحريف					
٢.	تطبق الرقابة الداخلية المعايير المهنية للرقابة الداخلية في أداء عملها					
٣.	يتم إسناد أعمال الرقابة الداخلية إلى الأشخاص الذين تتناسب مؤهلاتهم وتخصصاتهم العلمية مع طبيعة العمل الرقابي					
٤.	توفر الإدارة العامة للرقابة الداخلية للمدققين الداخليين التدريب على التطورات الحديثة لمهنة التدقيق					
٥.	المراقبين الداخليين لديهم القدرة على التفاعل مع المستشارين والفنيين من خارج وحدة الرقابة الداخلية					
٦.	يتم تأهيل المراقبين الداخليين فنياً عن طريق التطوير المهني المستمر					
أنشطة الرقابة الداخلية						
١.	تقوم الرقابة الداخلية بالتخطيط لعملية الرقابة بالتنسيق مع أهداف الوزارة					
٢.	تقوم الرقابة الداخلية بوضع خططها بناء على تحديد ودراسة المخاطر المحتملة					
٣.	تحدد الرقابة الداخلية نطاق عملها بصورة واضحة					
٤.	يتم تزويد الرقابة الداخلية بالموارد اللازمة لأداء خطتها بشكل ناجح					
٥.	تحصل الرقابة الداخلية على الموافقة على خطة أعمال الرقابة قبل تنفيذ أنشطتها					
٦.	تقدم الرقابة الداخلية تقارير دورية إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة عن الأداء المنجز لخطتها					
جودة تقارير الرقابة الداخلية						

١.	تقوم الرقابة الداخلية بإعداد تقاريرها بموضوعية			
٢.	تقوم الرقابة الداخلية بإعداد تقاريرها وفقاً لمعايير الرقابة الداخلية المتبعة في الوزارة			
٣.	تناقش الرقابة الداخلية النتائج التي توصلت إليها مع الإدارة قبل إصدار تقاريرها النهائية			
٤.	تتضمن تقارير الرقابة الداخلية التوصيات بشأن التحسينات مع ذكر الجوانب الايجابية في الأداء			
٥.	تذكر الرقابة الداخلية في تقاريرها عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والقوانين بطريقة مفصلة			
٦.	تعد الرقابة الداخلية تقاريرها بأسلوب يحتوي على حقائق موضوعية			
٧.	يتم إصدار تقارير الرقابة الداخلية في التوقيت الذي يتم تحديده مسبقاً من قبل الإدارة العليا			
٨.	تشمل تقارير الرقابة الداخلية على عرض ونطاق الرقابة			
تنفيذ الموازنة العامة				
١.	تراعى الدقة المهنية في إعداد الموازنة العامة			
٢.	يتم إعداد الموازنة بشكل يضمن تحسين عملية التقديرات للبيود الواردة في الموازنة بشكل مستمر			
٣.	تتوافق عملية تنفيذ الموازنة مع القوانين واللوائح المنظمة			
٤.	يبقى الإنفاق في حدود الاعتمادات المصدقة بالموازنة العامة			
٥.	يتم التأكد من أن صرف النفقات الحكومية ينسجم مع المخصصات المرصودة والخطة الموضوعية			
٦.	تقوم الوزارة بمقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط حسب الموازنة			
٧.	يتم تعريف كافة المستويات الإدارية بتكاليف أنشطتهم وتنمية الإحساس لديهم للرقابة على تلك التكاليف			
٨.	يتم اللجوء إلى أية تعديلات ضرورية على تنفيذ الموازنات أثناء عملية التنفيذ اعتماداً على تعليمات الهيكل الإداري المرنة المتعلقة بالحالات الاستثنائية			
٩.	تبويب الإيرادات والمصروفات في الموازنات يسهل عملية تنفيذ الموازنة			
١٠.	يتم الاسترشاد بأرقام موازنات السنوات السابقة عند إعداد الموازنات الجديدة			

ملحق رقم (٣)

كتاب تسهيل المهمة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



Faculty of Economics and
Administrative Sciences

جامعة آل البيت
AL al-BAYT UNIVERSITY

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

الموافق 2019/3/17

اصحاب المعالي المحترمين

تحية طيبة، وبعد،،،

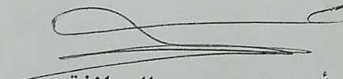
فأرجو التكرم بالموافقة والإيعاز لمن يلزم لتسهيل مهمة طالب الماجستير انس محمد عدنان احمد بنبي عيسى ورقمه الجامعي 1670505008 تخصص إدارة عامة لتطبيق أداة الدراسة الموسومة بـ :

اثر الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية على تنفيذ الموازنة العامة

شاكرين ومقدرين لكم اهتمامكم وحسن تعاونكم ودعمكم الموصول لجامعه ال البيت .

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام،،،

عميد كلية الاقتصاد والعلوم الادارية


أ.د. بهجت عيد الجوازنة