تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية

Evaluating the Role of Audit Bureau in Wages and Salaries Controlling in the Kuwaiti Ministry of Defense

إعداد:

عايد هجرس الرشيدي

إشراف:

الدكتور غر عبد الحميد السليحات

رسالة ماجستير استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية



تفويـــــض

أنا عايد هجرس الرشيدي أفوض جامعة عمان العربية بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الإسم: عابد حمرهم الربيددي

التاريخ: ٢٠٠١ أ. أ كا ي

التوقيع:....كين

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: "تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية".

وأجيزت بتاريخ: ١٥/ ۾ /٨٠ ۽

التوقيع

الأستاذ الدكتور: زياد السعيدات

الدكتور: نمر السليحات

أعضاء لجنة المناقشة

الدكتور: بلال عمر

شـکر وتقدیــر

بعد شكر المولى عز وجل على نعمه التي أنعم بها علي

أشكر كل من ...

جامعة عمان العربية

أعضاء الهيئة التدريسية في الجامعة الموقرة

أعضاء لجنة المناقشة الكرام

المشرف على الرسالة

الدكتور غر عبد الحميد السليحات الفاضل



الإهــداء

أهدي هذا العمل إلى أسرتي على كل ما قدموه لي من دعم وتشجيع ومؤازرة في سنوات دراستي



فهرس المحتويات

3	شــکر وتقدیـــر
ه	الإهــــداء
9	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
	للخص
	الملخص باللغة الانجليزية
	الفصل الأول الإطار العام للدراسة
	المقدمة:
	مشكلة الدراسة وعناصرها:
	فرضيات الدراسة:
	أغوذج الدراسة:
	التعريفات الإجرائية:
	أهمية الدراسة:
	" الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات ذات الصلة
	أنواع رقابة ديوان المحاسبة الكويتي:
17	معوقات عمل ديوان المحاسبة الكويتي في وزارة الدفاع:
18	دور ديوان المحاسبة الكويتي في التنظيم:
19	دور ديوان المحاسبة الكويتي في تنمية الموارد البشرية:
	دور ديوان المحاسبة الكويتي في المساءلة والمحاسبة:
	الأسس والمبادئ الواجب توافرها في قانون ديوان المحاسبة
	الكادر الرقابي:
26	الد تقالالية،
76	•4.1.107.41.11



27	الدراسات ذات الصلة:
	أولاً: الدراسات باللغة العربية
30	ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية
33	ما عيز هذه الدراسة عن الدراسات ذات الصلة:
34	الفصل الثالث الطريقة والإجراءات
34	منهجية الدراسة:
34	عينة الدراسة:
37	صدق الأداة:
37	ثبات الأداة:
38	إجراءات الدراسة:
38	أساليب التحليل الإحصائي:
39	الفصل الرابع نتائج الدراسة
63	الفصل الخامس مناقشة النتائج والتوصيات
68	قائمة المراجع:
72	" ~\It1

قائمة الجداول

الصفحة	المحتــوى	الرقم
58	متغيرات الدراسة وأرقام الفقرات التي تقيسها	1
59	قيم معامل الثبات للاتساق الداخلي للأداة ككل ولكل بعد من أبعاد الدراسة	2
64	وصف افراد عينة الدراسة من حيث المتغيرات الديمغرافية	3
66	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة	4
	الدفاع مرتبة ترتيباً تنازلياً	
67	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع	5
	في مجال توثيق الالتزام مرتبة ترتيباً تنازلياً	
69	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع	6
	الكويتية في مجال الاقتصاد والكفاءة مرتبة ترتيباً تنازلياً	
71	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المعيارية تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في	7
	وزارة الدفاع في مجال نتائج البرنامج مرتبة ترتيباً تنازلياً	
73	نتائج اختبار ت لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية	8
74	نتائج اختبار ت لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال توثيق الالتزام	9
76	نتائج اختبار ت لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال الاقتصاد	10
	والكفاءة	
77	نتائج اختبار ت لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال نتائج البرنامج	11
79	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع	12
	تبعاً لمتغير العمر	



13	نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة	80
	الدفاع تبعاً لمتغير العمر	
14	نتائج اختبار توكي لتحديد مصادر الفروق بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور	81
	والرواتب في وزارة الدفاع متغير العمر	
15	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار "ت" للفروق بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان	83
	المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الجنس	
16	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في	84
	وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي	
17	نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع	85
	تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي	
18	نتائج اختبار توكي لتحديد مصادر الفروق بين متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب	87
	في وزارة الدفاع من حيث متغير المؤهل التعليمي	
19	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في	89
	وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة	
20	نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع	90
	تبعاً لمتغير الخبرة	
21	نتائج اختبار توكي لتحديد مصادر الفروق بين متوسطات	92



قائمة الأشكال

الصفحة	المحتـــوى	الرقم
7	أغوذج الدراسة	1
56	توزيع أفراد عينة الدراسة	2



قائمة الملاحق

الصفحة	المحتـــوى	الرقم
111	أداة الدراسة	1
117	أعضاء لجنة تحكيم استبانة الدراسة	2



تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية اعداد:

عايد هجرس الرشيدي

إشراف:

الدكتور غر عبد الحميد السليحات

الملخص

هدفت الدراسة إلى تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، كما هدفت إلى استعراض واقع ديوان المحاسبة الكويتي ودوره الرقابي على المال العام، وتكونت عينة الدراسة من (80) موظفاً وموظفة بين محاسب ومدقق داخلي من العاملين في قطاع الشؤون المالية في وزارة الدفاع الكويتية. وقام الباحث بتطوير استبانة للدراسة يمكن من خلالها تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب، وتكونت الاستبانة من (24) فقرة موزعة على ثلاثة أبعاد وهي: (توثيق الالتزام، والاقتصاد والكفاءة، ونتائج البرنامج).

وأظهرت نتائج الدراسة أن دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع كان متوسطاً، كذلك أظهرت النتائج أن دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال توثيق الالتزام كان قوياً، وفي مجال الاقتصاد والكفاءة كان مرتفعاً، وفي مجال نتائج البرنامج كان مرتفعاً أيضاً. كما أظهرت نتائج الدراسة وجود فروق ظاهرية بين متوسطات دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير العمر في مجالي توثيق الالتزام والاقتصاد والكفاءة باستثناء مجال نتائج البرنامج، كذلك أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الجنس، في حين أظهرت نتائج الدراسة وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة فقد أظهرت نتائج الدراسة وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة.



وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات أهمها: أهمية تعزيز دور ديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الأجور والرواتب بشكل خاص، والانفاق العام بشكل عام في وزارة الدفاع الكويتية، وضرورة إخضاع الموظفين العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي الى دورات تأهيلية حول دور ديوان المحاسبة في ضبط الأموال العامة للدولة، وأهمية منح ديوان المحاسبة مزيداً من السلطات على دوائر الدولة وأجهزتها وعلى الأخص وزارة الدفاع الكويتية.



Evaluating the Role of Audit Bureau in Wages and Salaries Control in the Kuwaiti Ministry of Defense

By:

Ayed Hajras Al-Rashedi Supervisor

Dr. Nimer Abdulhamid Al-Suleihat

Abstract

The study aims at assessing the role of the Audit Bureau to adjust wages and salaries in the Kuwaiti Ministry of Defense. Furthermore, it aims at reviewing the reality of Audit Bureau of Kuwait and its role on public money. The sample of the study consists of (80) male and female accountants and internal auditors who work in the financial sector in Kuwaiti Ministry of Defense. The researcher develops a questionnaire to assess the role of Audit Bureau which consists of (24) items distributed in three dimensions: financial compliance, economy and efficiency, and the results of the program.

The results of the study show that the role of the Audit Bureau is on average. The results also show that the level of assessing the role of Audit Bureau in financial commitment is strong, in the fields of economy and efficiency is high, and in results of the program are high. The results show that there are apparent differences between the mean evaluation role of the Audit Bureau use to adjust wages and salaries in the Ministry of Defense



due to the variable of age in the areas of financial compliance, economy and efficiency but not for the results of the program. The results show no statistically significant differences among the averages of the areas of assessing the role of the Office accounting to adjust wages and salaries in the Ministry of Defense due to the variable of gender, while the results show significant apparent differences among the averages of the areas of assessing the role of the Audit Bureau to adjust wages and salaries in the Ministry of Defense due to the variable of qualification. Further, in the field of experience, the study results show the existence of differences among the averages of the areas of assessing the role of the Audit Bureau to adjust wages and salaries in the Ministry of Defense depending on experience.

The study provides a number of recommendations including: First, the development of the role of the Audit Bureau of Kuwait to adjust wages and salaries, and especially for public spending in the Kuwaiti Ministry of Defense, the need to provide training sessions for subordinate staff in the Audit Bureau of Kuwait to the training sessions on the role of the Audit Bureau in the control of public funds of the State. Second the importance of granting the Audit Bureau more powers to government departments and agencies and in particular the Kuwaiti Ministry of Defense.



الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

المقدمة:

يتزايد الاهتمام في مختلف الدول بمساءلة الموظفين الحكوميين محاسبياً، ويرجع ذلك إلى المطالب الشعبية المتزايدة وضغط الرأي العام. حيث يصعب وجود نظام فعال وكفء للإدارة الحكومية مركزياً ومحلياً دون توافر نوع من المساءلة المحاسبية، والتي من أجلها كان التدقيق الحكومي لتقييم ومراجعة أداء إدارات الوحدات الحكومية في التصرف بالموارد وتخصيصها للأهداف المنوطة بها (المهمل، 2009، ص 37). ويعتد التدقيق الحكومي إلى ما هو أبعد من نطاق الخضوع الى القوانين والنظم التي تحكم استخدام الأموال العامة وبقية الموارد الأخرى وإعداد التقارير عن كيفية التنفيذ ومساره، حيث إنه يحتوى أيضاً على الاهتمام الثابت والمتزايد بتجنب الإنفاق أو الإستخدام غير الضروري والضائع للأموال والممتلكات العامة، واستخدامها لجميع المقاييس والمعايير المناسبة لتحقيق الأهداف التي من أجلها تم تدبير وإتاحة هذه الموارد. وهذا ما يوضح طبيعة الدور المناط بديوان المحاسبة كجهة تدقيق حكومي تقوم بالإشراف محاسبياً على إدارات الدولة من وزارات ومؤسسات الهنات وغير ذلك، بهدف ضبط الانفاق العام والرقابة على الأموال العامة للدولة (المزروعي، 2009، ص 77).

ويتبلور الهدف الأساسي لديوان المحاسبة في إبداء مدقق الحسابات لرأي فني محايد بشأن مدى صدق وسلامة الحسابات للوزارة، إذ يحتاج القطاع العام الى التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي. فمراجعة الإدارات الحكومية تؤدي إلى اكتشاف الأخطاء المحاسبية وتلاعب الموظفين في عدم تطبيقهم للوائح المالية، وإظهار التعدي على المال العام. وهنا تتضح أهمية تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب للوحدات الحكومية.

إذاً، فالإدارات الحكومية ممثلة في الوزارات والمؤسسات والهيئات وخلاف ذلك تحتاج إلى هيئة ضبط ورقابة مالية خارجية تتسم بالحيادية والاستقلالية حتى تقوم بالإشراف بشكل مباشر على المال العام، وعلى ضبط الأجور والرواتب لهذه الإدارات. فلا يكفي وجود جهة تدقيق داخلية في كل إدارة حكومية تعمل على تدقيق وضبط الأجور والرواتب لهذه الإدارة، فالمال العام يحتاج إلى هيئة مستقلة إدارياً وقضائياً ومالياً عن الجهات التقليدية في الدولة، فهذه الاستقلالية هي التي تمنح ديوان المحاسبة الصلاحيات المطلقة في محاسبة وضبط الإنفاق العام في هذه الإدارات، وهو ما يحقق في نهاية الأمر مبدأ الشفافية والمساءلة (كنعان، 2005).



وفي دولة الكويت، تتضح أهمية دور ديوان المحاسبة بشكل أكبر كون القطاع العام هو المشغل الاكبر للأيدي العاملة في دولة نفطية ذات دخل يعد من بين متوسطات الدخل الأعلى في العالم، وهو ما يعكس حجم الإنفاق الحكومي الهائل على الإدارات الحكومية، وحجم الموازنات الضخمة التي تصرفها الدولة على هذه الإدارات، فكل ذلك يعكس أهمية دور ديوان المحاسبة المحوري في تشديد الضبط والرقابة على إدارات الدولة الحكومية، والرقابة على المال العام وحسن انفاقه في قطاعات الدولة المختلفة، ما يعكس كبر حجم المسؤولية الملقاة على عاتق ديوان المحاسبة الكويتي، (ديوان المحاسبة الكويتي، 2010، ص 10).

بناءً على ما تقدم، جاءت هذه الدراسة لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

مشكلة الدراسة وعناصرها:

جا أن المحافظة على المال العام ترتبط بوضع آليات وأدوات رقابة ومحاسبة مهمتها الإشراف والضبط، فإن اتساع القطاع العام وتعدد مجالاته، وكثرة تنظيماته الإدارية وزيادة عدد العاملين فيه وتنوع خدماته أصبح يتطلب مراجعة للأجور والرواتب التي يتلقاها العاملون في الوحدة الحكومية، وذلك بهدف التأكد من حسن إنفاق المال العام في هذه الوحدة، وضبط الأجور والرواتب بما يتناسب مع طبيعة الوظيفة ومؤهلات الموظف، منعاً لإهدار المال العام وللسيطرة على الفساد الإداري والمالي الذي قد يحدث. لذلك تنحصر مشكلة الدراسة في دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، وذلك من خلال الإجابة عن التساؤلات الآتية:

عناصر المشكلة:

- 1. ما هو دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟
 - 2. ما هو دور توثيق الالتزام في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟
- 3. ما هو دور الاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟
 - 4. ما هو دور نتائج البرنامج في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟



5. ما الفروق في دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية التي تعزى إلى
 المتغيرات الشخصية والوظيفية؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن أسئلة الدراسة مت صياغة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (α =0.05) لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

الفرضية الثانية: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (α =0.05) للالتزام المالي في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

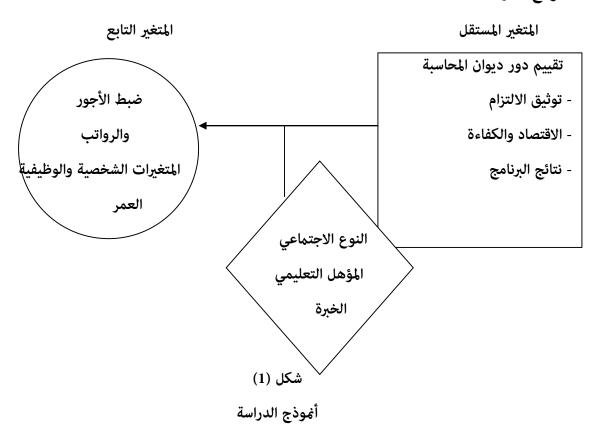
الفرضية الثالثة: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) للاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

الفرضية الرابعة: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (α =0.05) لنتائج البرنامج في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

الفرضية الخامسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (α =0.05) لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية تعزى إلى المتغيرات الشخصية والوظيفية (العمر، والنوع الاجتماعي، والمؤهل التعليمي، والخبرة).



أغوذج الدراسة:



* الإنموذج من إعداد الباحث استناداً إلى دراسة الخزام والغرير (2008)، ودراسة الرحاحلة (2006).

التعريفات الإجرائية:

ديوان المحاسبة: وهو الجهة المسؤولة عن الرقابة المالية على المال العام في دولة الكويت وتم انشاؤه عام 1964، وهو جهة مستقلة ملحقة بمجلس الأمة، وهدفه الأساسي هو تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة لصونها ومنع العبث بها والتأكد من استخدامها الاستخدام الأمثل في الأغراض التي خصصت لها.

توثيق الالتزام: مدى التزام الوحدة الحكومية بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتحقق من قوائمها المالية ومدى إفصاحها عن المركز المالي للوحدة ونتائج أعمالها، والتأكد من التزامها بالقوانين والتعليمات المالية المنصوص عليها من قبل ديوان المحاسبة.



الاقتصاد والكفاءة: مدى التزام الوحدة الحكومية بإدارة الموارد المتاحة لديها بكفاءة واقتصاد، ومبررات عدم كفاءة التنفيذ في حالة وجودها. وما إذا كانت تصرفات الوحدة متفقة مع الأنظمة والقوانين والتعليمات الناظمة لمبدأ الكفاءة والاقتصاد.

نتائج البرنامج: مدى تحقيق الوحدة الحكومية للنتائج المرغوبة والتي تم تحديدها سابقاً، والتأكد من دراسة كل البدائل المتاحة القابلة للتطبيق التي تؤدي إلى تحقيق النتائج المحددة بأقل تكلفة ممكنة.

ضبط الأجور والرواتب: ويقصد به المراقبة على الأجور والرواتب في الوحدة الحكومية والتأكد من حسن إنفاقها.

أهمية الدراسة:

تتضح أهمية الدراسة من ناحيتين نظرية وتطبيقية، وعلى النحو الآتى:

الأهمية النظرية:

تتمثل أهمية الدراسة نظرياً في تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية من خلال تحديد دور الديوان في المحافظة على المال العام وحسن استخدامه والرقابة عليه، عبر مراجعة واستعراض للإطار النظري والدراسات التي تناولت هذا الموضوع.

الأهمية التطبيقية:

تتمثل أهمية الدراسة تطبيقياً بتطوير أداة للدراسة يمكن من خلالها تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

حدود الدراسة ومحدداتها:

متثلت حدود الدراسة فيما يلي:

الحدود المكانية: وزارة الدفاع الكويتية.

الحدود الزمانية: تم تطبيق الدراسة في العام 2012.

الحدود البشرية: تنحصر الدراسة في موظفى قطاع الشؤون المالية في وزارة الدفاع الكويتية.



وتتمثل محددات الدراسة في إمكانية تعميم نتائج الدراسة على المجتمعات المشابهة لهذا المجتمع، كما أن نتائج الدراسة مرهونة بصدق استجابة أفراد عينة الدراسة على أداة الدراسة المعدة لهذا الغرض.

تقسيمات الدراسة:

تشتمثل الدراسة على خمسة فصول كالآتى:

- 1. الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
- 2. الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات ذات الصلة
- 3. الفصل الثالث: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)
 - 4. الفصل الرابع: نتائج الدراسة
 - 5. الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات



الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات ذات الصلة

يتناول هذا الفصل استعراضاً للإطار النظري الذي تناول متغيرات الدراسة، كما يستعرض الدراسات ذات الصلة العربية والأجنبية المتعلقة بالدراسة الحالية، وعلى النحو الآتي:

ديوان المحاسبة الكويتي:

ديوان المحاسبة الكويتي هو جهاز رقابي مستقل يراقب الأموال التي تصرفها الدولة في عدد من المشاريع والهيئات الحكومية، وقد تم إنشاء ديوان المحاسبة في 7 يوليو 1964 بمقتضى القانون رقم 30 لسنة 1964 وذلك تنفيذاً لما ورد في المادة (151) من دستور دولة الكويت والتي نصت على أن ينشأ بقانون ديوان للمراقبة المالية يكفل القانون استقلاله ويكون ملحقاً بجلس الأمة. ويبلغ إجمالي عدد موظفي ديوان المحاسبة المالية المكلفين بالرقابة (80) مدقق من مختلف المستويات (كبير مدققين، ومدقق رئيس، ومدقق أول، ومدقق، ومدقق مشارك،

وما أن نطاق الرقابة على الأموال العامة لم يعد محدوداً في الرقابة المالية التقليدية والتأكد من تطبيق القوانين واللوائح، بل أصبح يتناول أيضا بيان مدى كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المالية المتاحة لها وتحقيق الأهداف المرسومة بكفاءة وفاعلية وبأقل تكلفة ممكنة، من هنا سعت الأجهزة الرقابية العليا إلى رفع مستوى العمل الرقابي لمواكبة المستجدات المهنية في مجال التطور السريع في أداء الوظائف الحكومية، وفي هذا الإطار أدركت الأجهزة العليا للرقابة أن من أولويات تطوير الأداء الرقابي لكوادرها هي وضع منهجية تتبنى معايير للتدقيق الشامل (القطيش، 2006، ص1).

ويعتبر ديوان المحاسبة الكويتي من الجهات التي تبنت الإدارة الاستراتيجية لتفعيل العمل الرقابي، وفي سبيل ذلك وضع استراتيجيته الأولى (1995-2005) والتي استندت الي مجموعة من السياسات اختصت بتفعيل العمل الرقابي وتنمية الموارد البشرية وزيادة كفاءة النظم الإدارية القائمة (القعود، 2009، ص 52). وقد تطلع ديوان المحاسبة من خلال الاستراتيجية الثانية (2006-2010)



إلى تحسين كفاءة الاداء المؤسسي بالديوان، مرتكزا في ذلك على مجموعة من القيم المحورية في مقدمتها الاستقلالية لتعزيز الثقة في أعمال ومخرجات الديوان. والمهنية من خلال تبني مجموعة من المعايير تعتمد على الحياد والموضوعية والشفافية والإفصاح العادل المتوازن. اما التحسين المستمر فهو الضمان للاستمرار في تقديم خدمات رقابية وفقاً لأفضل المهارسات المهنية، ودعم المساءلة وذلك لتعزيز الاستخدام الأمثل والاحترام للأموال العامة (ديوان المحاسبة الكويتي، 2005، ص 10).

ولتحقيق الإفادة من الإنجازات السابقة واستدامتها بشكل مهني قابل للتطبيق، فإن الخطة الإستراتيجية ولتحقيق الإفادة من كافة المشاريع التي تم انجازها بالخطة الاستراتيجية السابقة، والعمل على تعظيم قيمة الديوان من خلال الاستمرار في دعم القدرات المؤسسية للديوان في بعديها التنمية البشرية، وتطوير أنظمة المعلومات، الأمر الذي سوف ينعكس إيجاباً على تحسين كفاءة وفاعلية ديوان المحاسبة وتقديمه لمنتجات وخدمات رقابية عالية الجودة (ديوان المحاسبة الكويتي، 2010، ص 4).

الدور الرقابي لديوان المحاسبة الكويتي:

إن الهدف الأساسي لديوان المحاسبة هو تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة لصونها، ومنع العبث بها والتأكد من الاستخدام الأمثل في الأغراض التي خصصت لها، وفيما يلي مراحل تطوير الديوان لعمله الرقابي: (الشميمري والصيرفي، 2010، ص 39)

- المرحلة الأولى (1964-1974): جاء قانون الديوان ليعبر عن المتطلبات الرقابية التي يجب أن يارسها الجهاز الأعلى للرقابة في الدولة ، وكانت له رؤية ثاقبة في تحقيق رقابة فعالة على أجهزة الدولة، ومارس الديوان لاختصاصاته طبقا لهذا القانون والتي جاءت مرتكزة على رقابة المشروعية كانت كافية لتحقيق رقابة فعالة.
- المرحلة الثانية (1975-1992): مع بداية تلك الفترة تبنت الدولة فلسفة التنمية المتسارعة، والتي برزت أهم ملامحها في إقامة المشروعات التنموية الطموحة في مجالات الخدمات، والمشروعات الإنتاجية في القطاع النفطي، إضافة إلى استخدام التراكمات الادخارية في تكوين أصول خارجية تدر عوائد تعويضا لضآلة الطاقة الاستيعابية، وبدأ الديوان بدعم كوادره الرقابية ليتمكن من الوفاء بالمتطلبات الرقابية لتلك المرحلة، والانضمام إلى بعض المنظمات الرقابية العالمية لتبادل المعلومات والخبرات الخاصة بالعمل الرقابي.



المرحلة الثالثة (1993- حتى تاريخه): صدر بتاريخ 7 فبراير 1993 القانون رقم 1 لسنة 1993 بشأن حماية الأموال العامة، وذلك لتحقيق أقصى حماية ممكنة للأموال العامة ومد مظلة الحماية لتشمل الاستثمارات الخارجية، وقد ترتبت على هذا القانون أعباء إضافية على الديوان ، ولذلك تم دعم الديوان بجهاز متكامل للوفاء بمتطلبات القانون فيما يختص بالجانب الرقابي وبشمول رقابته على الأموال المستثمرة داخل وخارج الكويت.

وتبنى الديوان خلال الفترة (1995-2005) الخطة الاستراتيجية الأولى، وفي إطار التحليل الدقيق لمسيرته الرقابية قد أنجز العديد من الأهداف، حيث تمت إعادة هندسة البنية التنظيمية للديوان وجعلها متناغمة مع فلسفة توزيع الأموال العامة في الدولة، كما تم إحداث تغييرات هيكلية في فلسفة وأساليب الأداء الرقابي للديوان، ثم جاء الاهتمام بالتنمية المستمرة للموارد البشرية باعتبارها المحرك الفاعل لعملية التنمية في الديوان، فتم تطوير واستحداث أنظمة إدارية متعددة ذات علاقة بتلك التنمية.

وقد وجه الديوان اهتمامه في الفترة الأخيرة إلى دعم وزيادة كفاءة جهاز التدقيق في الديوان، وأعطى القضايا التي تمس المال العام الأهمية اللازمة، وقدم العديد من التقارير الرقابية والتي تضمنت توصيات في شأن دعم المساءلة، وزيادة فعالية الإدارة المالية للدولة، كما أعطى الديوان الاهتمام اللازم لموضوع المخالفات المالية التي تمثل ظواهر عامة، حيث تتكرر في أكثر من جهة خاضعة الى الرقابة الديوان أو تتكرر ولأكثر من فترة مالية، لذلك يتم إعداد دراسات تحليلية متعمقة لتلك الظواهر للوقوف على الأسباب الحقيقية لتكرارها، وتكوين رأي للديوان يقدم إلى كل من السلطة التشريعية والأجهزة التنفيذية في الدولة، ولاتخاذ الخطوات التصحيحية اللازمة في ضوء رؤية الديوان لها (القعود، 2009، ص 44).

وعمل الديوان على دعم القطاعات المساندة للعمل الرقابي وتفعيل دورها بما يتلاءم مع تطوير أداء الديوان الرقابي وتوسعته، وخاصة فيما يتعلق بالأنظمة الحديثة في مجال نظم المعلومات، كما بدأ بمارسة تدقيق الأداء باعتباره أحد المرتكزات المهمة في عالم التدقيق حالياً، وارتكز منهجه في تدقيق الأداء أن يكون من أعلى إلى أسفل والذي يركز الاهتمام على المسائل والمجالات ذات الأخطار الجوهرية،



ويسمح هذا الفهم بالتركيز على الجوانب المهمة بالجهة وبالتالي تقليل الجهود المبذولة في النواحي الأقل أهمية، وتعتمد مصداقية الديوان وجودة مخرجاته عند ممارسة تدقيق الأداء من قبل الأعضاء الفنيين ذوي الخبرة والمؤهلين علميا ومهنيا والمتابعين والملتزمين بروح المبادرة والحكم الجيد على جميع مراحل التدقيق (المزروعي، 2009، ص 107).

ويتضح بأن الديوان قد ركز من خلال ممارسته لعمله الرقابي على خلق قناعة كاملة لدى الجهات المشمولة برقابته بأنه لا يتصيد الأخطاء ورصد المخالفات، وإنما يستهدف بالدرجة الأولى تحقيق مصلحة عامة هي صون المال العام واستخدامه الاستخدام الأمثل في الأوجه التي خصص لها، ومن ثم استطاع الديوان بتعاونه مع تلك الجهات وتبادل الأفكار عن الأعمال المالية والمحاسبية بها ووضع الحلول المناسبة للوصول إلى تحقيق الهدف من إنشائه.

بناءً على ما تقدم يرى الباحث بأنه من الممكن تلخيص أبرز الجوانب الرقابية لديوان المحاسبة فيما يلى:

- 1. الرقابة على المال العام: الحفاظ على المال العام والتأكد من حسن استخدامه يشكل هدفًا أساسيا للرقابة، وهذا الأمر يساهم في تعزيز مفهوم الشفافية والمساءلة، كما يمكن أن يشكل حافزاً لتطوير مهنة تدقيق الحسابات والارتقاء بمستواها في القطاع الحكومي. ولا شك بأن مراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وحساباتها المختلفة تلعب دوراً بارزاً في الحيلولة دون ارتكاب المخالفات أو الخروج عن الأنظمة والقوانين التي تحكم هذه العمليات. كما أن الرقابة لها دور هام في تحسين الإدارة المالية يجعلها أكثر كفاءة وفاعلية.
- 2. الرقابة على عمليات التخاصية: يهدف عمل ديوان المحاسبة في هذا المجال إلى التأكد من سلامة استخدام المال العام بصورة قانونية وفاعلة، وعادة ما يشارك مندوبو ديوان المحاسبة بصفة مراقبين في اللجان المالية والفنية وذلك بهدف التأكد من أن تقييم أصول المؤسسات التي يتم خصخصتها هو تقييم عادل.



أنواع رقابة ديوان المحاسبة الكويتي:

يمارس الديوان نوعين من الرقابة وفقا لأحكام قانون إنشائه كما يلي: (القانون رقم 1964/30)

- 1. رقابة مسبقة: تخضع الى هذا النوع من الرقابة المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة كافة، وكل مشروع ارتباط أو اتفاق أو عقد يكون من شأن إبرامه ترتيب حقوق أو التزامات مالية للدولة أو عليها إذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة أو الارتباط أو الاتفاق أو العقد مائة ألف دينار فأكثر، وقد ألزم القانون في هذه الحالة جهات التعاقد الحكومية بألا تتعاقد إلا بعد الحصول على موافقة ديوان المحاسبة، والديوان لا يصدر موافقته إلا بعد بحث الأوراق والتثبت من أن الاعتمادات الواردة في الموازنة تسمح بالارتباط أو التعاقد وأن جميع الإجراءات الواجب استيفاؤها قد روعيت وفقا للأحكام والقواعد المالية المقررة، وفي حال كان المبلغ أقل من مائة ألف دينار كويتي تقوم الوزارة بطرح المناقصة بشكل مباشر دون رقابة ديوان المحاسبة عليها.
- 2. رقابة لاحقة: حددت المادة الخامسة من القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة، الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والمتمثلة في: الوزارات والإدارات والمصالح العامة التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة، والبلديات وسائر الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة، والهيئات والمؤسسات والمنشآت العامة التابعة للدولة أو البلديات أو لغيرها من الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة، والشركات والمؤسسات التي يكون للدولة أو أحد الأشخاص المعنوية العامة الأخرى نصيب في رأس مالها لا يقل عن 50% منه أو تضمن لها حدا أدنى من الأرباح، والشركات المرخص لها باستغلال أو إدارة مرفق من المرافق العامة للدولة أو الممنوحة امتيازا لاستغلال مورد من موارد الثروة الطبيعية فيها. وتجرى الرقابة اللاحقة بعد الارتباط أو الصرف، وتشمل جميع التصرفات المالية التي تجريها الجهات الخاضعة لرقابته،



حيث تشمل رقابة الديوان على الوزارات والإدارات الحكومية جوانب الإيرادات والمصروفات، المناقصات والممارسات والعقود والارتباطات، العهد والمخازن والمستودعات العامة وفروعها وما في حكمها، حسابات التسوية من أمانات وعهد والحسابات الجارية والحسابات النظامية، السلف والقروض الممنوحة من الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات ذات الشخصية المعنوية العامة، أوجه استثمار أموال الدولة، الحساب الختامي للسنة المالية المنقضية لكل من الدولة والهيئات والمؤسسات العامة التي تربط موازناتها بقوانين خاصة، اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية، شؤون التوظيف، كل حساب أو عمل آخر يعهد إليه بفحصه ومراجعته مجلس الأمة أو مجلس الوزراء.

وحددت المادتان (23، 24) من القانون اختصاصات الديوان فيما يتعلق برقابته على الشركات بأن يكون فحص ومراجعة حسابات الشركات والمؤسسات وفقا للأصول والأوضاع التي تجري عليها هذه الشركات في إعداد حساباتها تبعا لطبيعة نشاطها وفي حدود الأحكام واللوائح والقرارات المنظمة لأعمالها، ومراجعة تقارير مراقبي الحسابات وتقارير مجالس الإدارة بها، كما يتميز الديوان بممارسة نوع من الرقابة المتخصصة يطلق عليها الرقابة الفنية، حيث يقوم الديوان من خلال جهازه الفني (مهندسين بجميع تخصصاتهم، تقنية المعلومات، تخصصات أخرى) بإجراء رقابته الفنية على موضوعات العقود (سليم والسيد، 2010، ص 76).

دور ديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الانفاق العام:

تلعب أجهزة الرقابة العليا دوراً حيوياً ومحورياً في امتثال الحكومات للمساءلة من قبل السلطات التشريعية ومنظمات المجتمع المدني والجمهور، كونها المراقبة على المال العام وتتثبت من شفافية العمليات الحكومية، فهي توفر رأياً مستقلاً حول جودة ونوعية الإدارة في القطاع العام بكافة أنشطته. وما ان المال العام ملكية عامة، وهو المحرك الأساسي لنمو الاقتصاد وبناء الوطن بكل قطاعاته، فحمايته مطلب وطني يشترك فيه كل فرد في المجتمع، وقد أولت الحكومات المتعاقبة حماية المال العام اهتماماً بالغاً ووفرت كل ما من شأنه المحافظة عليه، فحماية المال العام ليست مقتصرة على حفظه من السرقة والاختلاس، وإنها تتعدى ذلك إلى مجالات اخرى تختلف باختلاف طبيعة عمل الأشخاص والأنظمة، وباختلاف أساليب الرقابة المطبقة وكذلك مواكبة هذه الأساليب للتغيرات السريعة في المحاسبة والتدقيق والرقابة بانواعها المختلفة (العيسى، 2012، ص



وتتضح أهمية الرقابة على المال العام في دولة مثل الكويت، حيث يكون القطاع العام المشغل الأكبر للأيدي العاملة، والتوجه الحكومي في جذب الاستثمارات وزيادتها، ما يستلزم توافر الشفافية في العمليات والإجراءات والقرارات الحكومية، وأن تتصف تلك الإجراءات بالاقتصادية والكفاءة والفاعلية، بما يخدم الأهداف العامة للدولة، كل ذلك يتطلب توفير البيئة التشريعية المناسبة لديوان المحاسبة للقيام بالمهام الموكلة اليه بكفاءة واقتدار (خرابشة والحسني، 2002، ص 347).

ومها لا شك فيه أن التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتكنولوجية، وارتفاع وتيرة الديمقراطية التي أثرت بصورة متسارعة ومتزايدة في البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسات العامة والحكومية، مثل الخصخصة والإصلاحات الهيكلية الاقتصادية والسياسية التي انتهجتها الكثير من الدول، ومنها الكويت، وما ترتب عليها من تقلص في الدور الحكومي في الحياة الاقتصادية واقتصار دوره على الرقابة وتوفير البيئة المناسبة والمحفزة للقطاع الخاص والشراكات مابين القطاع الخاص والقطاع العام، وانتهاج الديمقراطية، ومحاربة الفساد، والمتغيرات الاقتصادية العالمية والإقليمية التي ألقت بظلالها على الاقتصاد، قد أدت الى زيادة التحدي للرقابة العليا، ما يتطلب أن تتوافق التشريعات التي تعمل بموجبها الرقابة العليا مع هذه المتغيرات، اذ إن التشريعات تمثل الخطوط العامة والأسس والمبادئ التي تسيّر عمل أجهزة الرقابة، والناظمة لجهودها وأنشطتها والموجهة لها لتحقيق أهدافها، والمرجعية والسند لها عند وقوع أي خلاف بينها وبين الأجهزة الخاضعة لرقابتها والتي تعطي القوة والإلزام والشرعية لقراراتها ونتائج أعمالها وتطبيق التوصيات والمقترحات الصادرة عنها والتي تعطي القوة والإلزام والشرعية لقراراتها ونتائج أعمالها وتطبيق التوصيات والمقترحات الصادرة عنها (الساطي، 2004، ص 24).

كما أن تعزيز قيم النزاهة ونظم الشفافية والمساءلة في القطاع العام يرتبط بشكل وثيق بوجود بنية مؤسسية سليمة وأجهزة رقابة قوية وفاعلة تتمتع بالاستقلالية والمهنية، وبعبارة أخرى، فإن المحافظة على المال العام في القطاع العام ترتبط بوضع آليات وأدوات رقابة ومحاسبة مهمتها الإشراف والفحص والمراجعة، وان اتساع القطاع العام، وتعدد مجالاته، وكثرة تنظيماته الإدارية وزيادة عدد العاملين فيه، وتنوع خدماته، كل ذلك يتطلب مراجعة أنظمة الرقابة والمساءلة القائمة، ما يسهل إنجاز العمل الإداري بكفاءة عالية،



وبأقصر وقت، وبأيسر الطرق، ويقدم المساعدة إلى الإدارة العليا في المؤسسات العامة والسلطة التنفيذية والتشريعية والمجتمع، للتأكد من أن الأهداف المحددة قد أنجزت وفق السياسات والإجراءات المتبعة وانها قد تحققت بأقل التكاليف وبكفاءة ووفق التشريعات المرعية، وتزويدها بالمعلومات والبيانات عما يجري في الواقع لغايات المساءلة والتطوير (سليم والسيد، 2010، ص 36).

وبناءً عليه، مكن رؤية دور ديوان المحاسبة في ضبط الانفاق العام بأنه ينحصر في المهام الرئيسة الآتية:

- الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلف والقروض والتسويات والمستودعات على
 الوجه المبين في قانون إنشاء ديوان المحاسبة.
 - 2. تقديم المشورة في المجالات المحاسبية الى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
 - 3. التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.
- 4. التثبت من أن القرارات والإجراءات الإدارية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تتم وفقاً للتشريعات النافذة.

ومن جهة أخرى يهارس ديوان المحاسبة مسؤوليات الرقابة على الأموال العامة في جانبي الإيرادات والنفقات، وفقًا لما يلى: (العجمى، 2011، ص 14)

أولاً: فيما يتعلق بجانب الإيرادات يكون ديوان المحاسبة مسؤولاً عن:-

- التدقيق في تحققات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للتثبت من أن تقديرها وتحقيقها قد تم وفقًا
 للقوانن والأنظمة المعمول بها.
 - 2٠ التدقيق في معاملات بيوع الأراضي والعقارات الأميرية وتفويضها وتأجيرها.
- 3. التدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للتثبت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقا للقوانين والأنظمة المتعلقة بها، ومن أن قانون جباية الأموال الأميرية قد جرى تطبيقه على المكلفين الذين تخلفوا عن الدفع، ومن أن التحصيلات قد دفعت لصندوق الخزينة وقيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة.
- ٠4 التدقيق في معاملات شطب الايرادات والإعفاء منها للتثبت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في غير الحالات والأصول المنصوص عليها في القوا نين والأنظمة المعمول بها.



ثانياً: فيما يتعلق بالنفقات فإن ديوان المحاسبة مسؤول عن:-

- التدقيق في النفقات للتثبت من صرفها للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم وفقًا للقوانين والأنظمة.
- 2. التدقيق في المستندات والوثائق المعززة للصرف للتثبت من صحتها ومن مطابقة قيمها لما هو مثبت في مستندات الصرف.
 - 3. التثبت من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة.
 - 4. التثبت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة.
- 5. التثبت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة إلا بعد الترخيص بذلك من الجهات المختصة.
 - 6. التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة.
- 7. التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العام وملاحقه، ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة مقتضاه.
- 8. كما يقوم ديوان المحاسبة أيضا بتدقيق حسابات الأمانات والسلف والقروض والتسويات للتأكد من
 صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود.

دور ديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الأجور والنفقات في وزارة الدفاع:

لقد سعى ديوان المحاسبة منذ إنشائه إلى تحقيق جملة من الأهداف لعل من أبرزها ضبط الانفاق العام، وما يترتب عليه من تحسين في مستوى الأداء المالي للقطاع العام الكويتي، ومن هذه الأمور ما يقوم به ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في القطاعات الحكومية المختلفة بشكل عام، وفي وزارة الدفاع الكويتية على وجه الخصوص، والقانون قد حدد أهداف الديوان، وكذلك حدد أنواع الرقابة التي يهارسها واختصاصاته لتحقيق تلك الأهداف، فالأهداف التي يسعى الديوان إلى تحقيقها تشتمل في الأساس الى جانب تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة للتأكد من حسن إدارتها من حيث الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وكذا إحداث تنمية وتطوير في الأداء لجميع المجالات المالية والإدارية والمحاسبية والاقتصادية والقانونية... الخ. وكل هذه المجالات عبارة عن منظومة متكاملة تتأثر ببعضها بعضا فلا يمكن تحقيق تنمية إدارية دون تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة التي يسعى الديوان إلى تحقيقها من خلال ممارسته لاختصاصاته.



أما على مستوى وزارة الدفاع الكويتية والدور المناط بديوان المحاسبة في هذا الشأن، فقد ذكرت جمعية الشفافية الكويتية في تقريرها لشهر يناير الصادر عن مركز الشفافية للمعلومات أنها تقدمت عن طريق ديوان المحاسبة الكويتي إلى وزارة الدفاع بطلب ايضاحات وتفسيرات لحلول الكويت في المرتبة الثامنة عالمياً من بين المحاسبة الكويتي إلى وزارة الدفاع، وذلك طبقاً لمؤشر مركز (بي اي سي سي) للدراسات الأمنية في ألمانيا (الشميمري، 2010، ص 33). ومن المهم الانتباه هنا إلى أن هذا المؤشر يعتمد على تحديد نسبة نفقات الموارد العامة على النواحي العسكرية، مقارنة بإجمالي الناتج المحلي، أو مقارنة بنواح أخرى مثل القطاع الصحي.

ومن الجدير ذكره أن وزارة الدفاع تخصص في ميزانيتها بابا للمصروفات يسمى بالمصروفات السرية، فمن هي الجهة المخولة بمتابعة هذه المصروفات السرية والتدقيق على عدم تعرضها إلى الاستغلال أو الاختلاس أو التبديد؟ وهل يسمح لموظفي ديوان المحاسبة بمراجعة بند المصروفات السرية؟ مع العلم بأن إجمالي ميزانية وزارة الدفاع الكويتية لعام 2012/2012 الذي أقره مجلس الوزراء قد بلغ (1.3) مليار دينار كويتي، أي ما يعادل قرابة (5) مليارات دولار أمريكي (العيسى، 2012، ص 11).

المخالفات والتجاوزات في وزارة الدفاع الكويتية:

من النهاذج على المخالفات الصارخة التي تحدث في وزارة الدفاع تلك التي تمثلت في هدر مبلغ 67 مليون دينار كويتي اقتطعت من الموازنة العسكرية وخصصت للصرف على الحاجات المدنية، فيما تم صرف مبالغ كبيرة على مكافآت اللجان ومكافآت الأعمال الممتازة والأعمال الاضافية، استفاد منها المدنيون الكويتيون المعينون في الوزارة على الباب الاول، وخصمت على الموازنة العسكرية، الأمر الذي رأى فيه المختصون انه يخالف قانون ربط الموازنة وقواعد تنفيذها وعدم الحصول على الموافقة من قبل ديوان الخدمة المدنية. كما أن الوزارة التي لم تمكّن فريق التدقيق التابع لديوان المحاسبة من الاطلاع على الملفات الخاصة بتوظف العسكريين، ارتكبت أيضا مخالفات وتجاوزات تمثلت في الازدواجية في صرف البدلات النقدية والعينية للعسكريين من مثل تخصيص مركبة أو بدل مسافة، كما صرفت مبالغ دون أن يكون لها سند قانوني يؤكد أحقية المصروفة لهم تلك المبالغ، كما انها عمدت إلى تعيين غير الكويتيين خصما على الموازنة العسكرية، مخالفة بذلك قانون ديوان الخدمة المدنية، وصرفت أيضا بالمخالفة لقانون ربط الموازنة وقواعد تنفيذها مكافآت لموظفين في جهات حكومية أخرى (نفادي، وصرف).



معوقات عمل ديوان المحاسبة الكويتي في وزارة الدفاع:

لقد أوضح ديوان المحاسبة الكويتي ان وزارة الدفاع تتعمد أن تضع العراقيل أمام ديوان المحاسبة من خلال تعمدها إلزام فريق الديوان القيام بأعمال الفحص والتدقيق داخل الجهة المختصة وتحت عين مراقبة مسؤولين من الهيئة العسكرية، دون أن تسمح للفريق أن يأخذ المستندات إلى مقر الديوان، مشيرة أن المكتب المخصص لفريق الديوان لا يستوعب أعضاءه ولا يتناسب مع طبيعة عملهم، بما يشكل عائقا أمام مهمة الفريق وإنجازها بما تقتضي مهمته، ورفضها أيضا توصيل النظام المحاسبي الخاص بها بأجهزة فريق التدقيق بما يتعارض مع الأنظمة المالية المتكاملة المطبقة على الجهات الحكومية جميعها دون أخذ موافقة وزارة المالية على تطبيقه. وكان آخر الإجراءات العملية التي اتخذها ديوان المحاسبة الكويتي بشأن وزارة الدفاع أن أمر رئيس ديوان المحاسبة بسحب فريق العمل من الوزارة نتيجة عدم التعاون (ديوان المحاسبة الكويتي، 2010).

كما أن هناك لديوان المحاسبة جوانب نظرية في ضبط الانفاق العام بهدف زيادة فعالية الإدارة المالية، كذلك الحال فإن له دوراً عمليا في هذا الشأن، وقد أوضح العنزي (2001، ص 10) هذه الجوانب كالآتي:

- 1. يتم تشكيل لجنة من المختصين لدراسة القوانين واللوائح والتعاميم المالية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان، بهدف تلافي ما يتكشف له من خلال رقابته السنوية واللاحقة من قصور في بعض مواد تللك التشريعات وازالة ما حدث من لبس أثناء تطبيقها، وما زالت اللجنة تقوم بدراسة بقية التشريعات بهدف تطويرها وتحديثها، كما يساهم الديوان بناءً على طلب بعض الجهات في معاونتها في إعداد لوائحها من خلال مشاركته الفعالة في وسائل مختلفة، كما يبدي رأيه فيما يعرض عليه من جهات أخرى فيما تنوى إصداره من لوائح او إجراءات تنظيمية.
- 2. القيام بفحص أنظمة الرقابة الداخلية انطلاقا من الصلاحيات الممنوحة لديوان المحاسبة والواردة بقانون انشائه رقم 64/30، والتي نصت المادة (20) منه على ان يكون للديوان الحق في فحص اللوائح الإدارية والمالية والمحاسبية للاستيثاق من مدى كفايتها واقتراح وسائل تلافي اوجه النقص فيها، فقد أولى الديوان دراسة القوانين واللوائح والتعاميم المالية المطبقة لدى الجهات المشمولة برقابته، وكذا فحص ودراسة نظم الرقابة الداخلية بتلك الجهات لبيان مدى توافر المقومات اللازمة التي تمكن تلك الأنظمة من تحقيق أهدافها في حماية موارد وممتلكات الجهات.



التعاون مع الجهات الموجودة في الدولة وتقوم بدور رقابي على الإدارات التنفيذية مثل وزارة المالية ووزارة التخطيط، وديوان الخدمة المدنية ولجنة المناقصات المركزية وإدارة الفتوى والتشريع ولجنة اختيار البيوت الاستشارية، حيث إن هذه الجهات جمعيها تقوم بأداء دورها الرقابي في نطاق الاختصاصات المخولة لكل منها بهدف تنفيذ المهام والسياسات وخطط التنمية، والمحافظة على موارد الدولة المختلفة وضمان حسن استخدامها الاستخدام الأمثل، وهي نفسها تلك الأهداف التي يسعى الديوان إلى تحقيقها من خلال المهام المناطة به وفق قانون إنشائه ومن ثم توجد علاقة تكامل بينهم.

3. يقوم الديوان بدور فعال من خلال إجراء رقابته المالية وفقا لقانون إنشائه بمعاونة السلطة التشريعية المتمثلة في مجلس الأمة، وذلك من خلال تقاريره عن نتائج الفحص والمراجعة وإبراز المخالفات التي ارتكبتها بعض الإدارات التنفيذية، ما يجعل المجلس يعتمد على الديوان في بحث بعض الموضوعات وتقديم تقارير بشأنه وأصبح هناك تعاون فعال بين الديوان ولجان المجلس وخاصة لجنة الشؤون المالية والاقتصادية ولجنة حماية الأموال العامة.

دور ديوان المحاسبة الكويتي في التنظيم:

إن اهتمام ديوان المحاسبة في مساهمته بتحسين وتطوير التنظيم العام للوحدات الإدارية المكلف عراقبتها يعد اهتماما واضحا سواء من جانب رقابته النظامية، حيث إن معظم ملاحظات وتقارير الديوان في هذا المجال تؤكد على ضرورة تدعيم المشروعية في أداء الجهات المشمولة برقابته سواء أكانت هذه المشروعية شكلية أم موضوعية، حيث إن المشروعية الشكلية تكون متمثلة في ضرورة مراعاة السلطات والمسؤوليات حسب التدرج الشكلي للسلطات وسلامة تفويضها في ظل القواعد القانونية المقررة، والحرص على وجود معايير موضوعية ومعلنة للتعيين في المناصب القيادية (إدارة عليا أو وسطى)، والبعد عن المعايير الشخصية والاعتبارات الاجتماعية والعائلية والبعد عن معايير الأقدمية العقيمة والتي تعد أسباباً لتولي المراكز الإدارية القيادية والذي قد يؤدي إلى عدم سير العملية الإدارية التنظيمية بسلاسة، حيث إن عدم وجود خطوات أو إطار عام ينظمها تعديؤدي إلى ظهور بعض المشاكل والقضايا الإدارية. أما المشروعية الموضوعية فهي تتمثل في التأكد من وقوع التصرفات في نطاق القواعد المقررة، وفي إطار التسلسل المقرر لتلك القواعد حسب السلطات والاختصاصات الممنوحة للمستويات الإدارية المختلفة حسب الموضوع، وبشكل خاص أن تقع التصرفات والقرارات الفردية ضمن القرارات والقواعد التنظيمية (المزروعي، و2009، و620).



وبالإضافة إلى ما سبق فقد قام الديوان بإجراء العديد من الدراسات الخاصة بالتنظيم الإداري والهياكل التنظيمية، بالإضافة إلى قيامه بتقويم الأنظمة الموجودة والإجراءات التنظيمية المتبعة واقتراحه مجموعة من الأنظمة واللوائح والهياكل التنظيمية، وذلك مما يدخل في دراسة كفاءة التنظيم وسير العمليات المالية التي تشكل جزءاً هاماً من رقابة الكفاءة والتي تعتبر بدورها عنصراً أساسياً من العناصر التي تبنى عليها رقابة الأداء.

ومن الواقع العملي فقد قام ديوان المحاسبة بدراسة الهياكل التنظيمية للمؤسسات الأخرى التي اشتملت على بيان اختصاص الوحدات الإدارية فيها، وقد أظهرت نتيجة هذه الدراسة أوجه النقص والقصور فيها، وقام بدوره بإيضاح ما رآه كفيلاً بإصلاح تلك الهياكل التنظيمية لتلك المؤسسات المختصة والتي تمثلت في كل من الهيئة العامة للبيئة، والهيئة العامة للتعليم التطبيقي (الشميمري والصيرفي، 2010، ص 89).

وكذلك قيام الديوان بالبحث في كل مخالفة مالية قام باكتشافها أو بالتحقيق فيها فيما إذا كان السبب في ارتكابها يعود إلى نقص أو عيب في التشريع أو التنظيم، سهل للمخالف وشجعه على ارتكابها ووفر لها الظروف المناسبة التي ساعدته، وأدت به إلى استغلالها في الوصول إلى ارتكاب تلك المخالفة.

دور ديوان المحاسبة الكويتي في تنمية الموارد البشرية:

اهتم الديوان برفع وتطوير مستوى الأداء في الإدارات العامة، وذلك من حيث كفاءة الأداء وفعاليته ودرجة التوفير فيه لتحقيق التنمية للمورد البشري، وتتجلى مساهمة الديوان في تنمية المورد البشري في مجالين أساسين هما: تنمية هذا المورد في الجهات التي يراقبها، وكذلك في مجال التنمية الإدارية الذاتية.

وتعد تنمية المورد البشري في مقدمة اهتمامات ديوان المحاسبة، حيث انه يعتبر العامل الرئيس في مواكبة وتنفيذ تقنيات الرقابة المعاصرة، إذ إن المنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية (الانتوساي) ترى أن وجود قواعد دولية للرقابة المالية تستخدمها الدول هو أمر ممكن، لكنه سوف يظل بلا معنى في ظل غياب القدرات الفنية لموظفي الهيئات العليا للرقابة المالية، وهذه القدرات لا تتوفر إلا في ظل بذل جهود منظمة ومستمرة في التنمية والبحث والتدريب (الحميميدي والفهد، 2011، ص 37).



هذا وقد شملت تنمية الموارد البشرية في الديوان كلاً من مجال التدريب وذلك من خلال التدريب سواء أكان ذلك بتدريب المدققين الجدد أم تدريب المدققين القدامى، أم من خلال الدورات التدريبية التأهيلية السنوية. ومجال تقويم أداء الموظفين والعمل من خلال خطة سنوية والاشتراك في أنشطة المنظمات الدولية والإقليمية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (المهمل، 2009، ص 97).

دور ديوان المحاسبة الكويتي في المساءلة والمحاسبة:

إن مفهوم المساءلة هو أمر اساسي في اساليب الحكم، فالمشرعون وموظفو الحكومة والجمهور يريدون ان يعرفوا ما اذا كانت الموارد الحكومية تدار بصورة صحيحة وتستخدم طبقا للقوانين والانظمة، وان البرامج الحكومية تحقق نتائجها وأهدافها المرغوبة، وإن الخدمات الحكومية يتم توفيرها بكفاءة واقتصاد وفاعلية (الساطي، 2004، ص 37). أي إن المساءلة تعنى تحقيق الأهداف والنتائج للبرامج الحكومية وتوفير الخدمات الحكومية بكفاءة واقتصاد وفاعلية مع الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات السارية المفعول. وعمثل الرقابة مجموعة من الإجراءات التي يتم من خلالها التأكد من سلامة تنفيذ التوجيه الذي يمكن أن يتمثل في الدستور والقانون والنظام، أو التعليمات وخطط العمل الإداري والمالي والبرامج والموازنات. وتبدو الرقابة المالية العليا وفق هذا المفهوم العام متمثلة في تلك الإجراءات التي يتم من خلالها التأكد من سلامة تنفيذ التوجيهات التي تضمن الحفاظ على الأموال العامة وحسن إدارتها. وتمارس الرقابة المالية العليا عادة من قبل أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبية تمنح الاستقلال الكافي الذي يؤهلها لممارسة دورها الرقابي على التصرفات المالية للسلطة التنفيذية، وهي ما يعرف بديوان المحاسبة في دولة الكويت، وتقدم تقاريرها بنتائج رقابتها إلى السلطات العليا والتشريعية في الدولة، مستهدفة من ذلك بناء نظام تقويم سليم للأداء والمساءلة الموضوعية عن نتائج إدارة الحكومة للمال العام. هذا وقد تطور مفهوم الرقابة المالية العليا مع تطور مفهوم إدارة المال العام، حيث كانت الرقابة العليا تُعنى في مراحلها الأولى بالرقابة النظامية بأبعادها المعروفة، مشروعية ومحاسبية، التي تهتم بالتأكد من سلامة الإجراءات التي تطبقها الحكومة في مجال الحفاظ على المال العام، وحسن تقيدها بالقوانين والأنظمة السارية،



وقد امتد نطاق الرقابة ليشمل التأكد من حسن إدارة المال العام والتأكد من تحقيق الأهداف المقررة لأنشطة الحكومة المختلفة التي تستخدم المال العام وتديره، ليشمل نطاق الرقابة إلى جانب الرقابة النظامية رقابة الأداء، بأبعادها المتمثلة في تقويم كل من كفاءة التنظيم وسير العمليات المالية ومدى فعالية النشاط في تحقيق أهدافه، ثم مستوى كفاءة أدائه في تحقيقه لتلك الأهداف ومدى حرصه على الاقتصاد والتوفير، فتأخذ الرقابة العليا بذلك أبعادها كرقابة شاملة (عبد الوهاب وآخرون، 2003، ص 54).

كما أن التغيرات التي تحدث وتؤثر على القطاع الحكومي، تتطلب عملية تحديث مستمرة من الأجهزة العليا للرقابة على المال العام، وقد بين (أميري، 2004، ص 104) أن من أهم وسائل تحديث اجهزة الرقابة العليا ما يلى:

- 1. تطوير وتحديث الأنظمة والمعلومات لتكون اختصاصات وسلطات الأجهزة العليا للرقابة منصوصاً عليها في الدستور او النظام الأساسي للدولة، وأن تتمتع تلك الأجهزة بدرجة معقولة من الاستقلالية.
 - تطوير أنظمة الأجهزة العليا بحيث تواكب العصر والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية.
 - 3. تنمية وتطوير القوى البشرية والمساهمة في تطوير برامج المحاسبة والمراجعة في الدولة.
 - 4. دور أجهزة الرقابة العليا في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في الدولة.
 - 5. وجود قواعد وأدلة للتدقيق.
 - 6. التدريب المستمر.
- 7. التخطيط الاستراتيجي واختيار موضوعات الرقابة والتخطيط والتقييم المستمر لخطط وبرامج المراجعة.
 وفي هذا المجال، يرى الرحاحلة (2006، ص 288-289) أهمية مراعاة النقاط الآتية:
 - 1. منح أجهزة الرقابة الاستقلال المالي والإداري الكامل.
- 2. توفير الحوافز المادية والمعنوية بما يضمن استمرار الكفاءات المؤهلة والخبرات المتميزة بالعمل الرقابي. ويشجع الاخرين على الانخراط في العمل الرقابي.



- الاهتمام بالعمل الرقابي تخطيطا وتقويها، وإجراء الدراسات والبحوث اللازمة لتحديد المعوقات التي تعترض سير العمل الرقابي.
- 4. تكوين فريق عمل من أجهزة الرقابة في الدول العربية للمتابعة بهدف تبادل الخبرات ومتابعة أحدث التطورات في حقول الرقابة خاصة في ظل استخدام الحاسوب في أعمال المحاسبة والمراجعة، ثم عرضها على الأجهزة الأعضاء للأخذ عا يوصى به فريق العمل المشترك.
 - 5. تحديث وتطوير الأنظمة والتعليمات المتعلقة بالتصرفات المالية للدولة وأجهزة الرقابة.
 - 6. الأخذ بأسلوب الرقابة الشاملة.

وعليه، فإن جودة المراجعة والرقابة التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة تتطلب توفر متطلبات ومقومات لتتحقق الأهداف العامة للمحافظة على المال العام، منها ما ذكره (الملط، 2004، ص 69):

- 1. الخبرة المتنوعة والعميقة لأعضاء الأجهزة.
- 2. اهتمام المستويات الإشرافية بعملية المراجعة بحيث تكون مثابة مرجع فني لأفراد فريق المراجعة وحامٍ لاستقلالهم، متفاعلين معهم مفوضين لهم من السلطات ما يحقق لهم الصلاحيات وحق التصرف واتخاذ القرارات، ضامنين لهم الاتصال المستمر والفعال فيما بينهم.
- 3. إعداد برامج المراجعة التي تحقق هدف المراجعة على أن تراعى فيها الكفاءة والمرونة وتحدد الخطوات بدقة مع عدم إغفال التقييم الشامل المستمر لها واعادة النظر فيها كلما تطلب الأمر ذلك.
- 4. إعادة التقييم الشامل والمستمر لنظم العمل لضمان الالتزام بعناصر العمل الجيد في ضوء ما صدر عن الجهاز من قرارات وقواعد تنظيمية بهذا الشأن وقواعد وآداب وسلوك المهنة.
 - 5. توفر قيادات عادلة وأخلاقية في ظل نظم جيدة للاتصال والتعاون بين كافة العاملين في الأجهزة.
- 6. المعرفة المعمقة بالنشاط محل الرقابة من فريق العمل والمستويات الإشرافية مع التركيز على جودة تقارير الرقابة.
- 7. ضمان توفر قواعد الاستقلال للأجهزة العليا والمحافظة عليها، ويشمل ذلك الاستقلال المالي والتنظيمي والفكرى لأعضاء الجهاز والوظيفي.



- 8. توفر قواعد موضوعية لاختيار أعضاء الجهاز ومستخدميه وترقيتهم وتطوير قدراتهم.
- 9. توفر الموازنات اللازمة للتدريب الجيد والمتقدم وتوفر المراجع العلمية والنشرات المهنية التي من شأنها
 صقل العمل الرقابي.
- 10.الاهتمام بتشكيل فريق الرقابة مع التأكد المستمر من جودة الأداء المهني لأعضاء الفريق والتشجيع المستمر على الابتكار وعدم الخوف من المخاطر.
 - 11.الاهتمام المستمر بردود فعل واحتياجات وتوقعات مستخدمي القوائم المالية.

إذاً، لا بد لنظام الرقابة المالية العليا الفعال من أن يتصف بالاستقلال، والمؤيدات، ووجود خطة العمل، والجهاز الفني المؤهل والكافي، والدليل الرقابي ليمارس دوره في ضبط وتحسين وتطوير الأداء الإداري والمالي للدولة.

الأسس والمبادئ الواجب توافرها في قانون ديوان المحاسبة وتشريعاته:

إن أدبيات الرقابة العليا ومنشورات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (أنتوساي) والمعايير الدولية الصادرة عنها، التي تمثل المبادئ الأساسية للمعايير الرقابية، قد تضمنت جميع الجوانب المتعلقة بالرقابة المالية والمحاسبية، ورغم أن معايير انتوساي لا تحظى بالتطبيق الإجباري، إلا أن هناك إجماعا بين الأجهزة العليا للرقابة على أنها تمثل "أفضل ممارسة" (أنتوساي، 2004). وبناءً عليه، فان هذه المبادئ والمعايير تمثل الأرضية والمرتكزات الأساسية لعمل الأجهزة الرقابية العليا، وبالتالي فإن التشريعات الخاصة بها يجب أن تعكس هذه الأسس والمبادئ والمعايير. وبينت المبادئ الرقابية الأساسية ما يلي: (أنتوساي، 2004)

1. توفر المعايير اللازمة لأداء عمل الجهاز والمنسجمة مع المعايير الدولية والمتطابقة مع معايير انتوساي في جميع المسائل ذات الأهمية، بما في ذلك المعايير السارية على بعض اعمال الأجهزة، كالأعمال غير الرقابية، ضمانا للجودة العالية في جميع الحالات.



- 2. تطوير أنظمة ملائمة للمعلومات والمراقبة والتقييم وصياغة التقارير داخل الحكومة لتسهّل المساءلة بحيث تكون الإدارة مسؤولة عن صحة وكفاية التقارير المالية ومحتواها وعن غيرها من المعلومات.
- 3. إصدار معايير محاسبية مقبولة لصياغة التقارير والكشوف المالية ذات الصلة باحتياجات الحكومة، وان تعمل أجهزة الرقابة مع الهيئات الواضعة للمعايير المحاسبية على المساعدة في ضمان إصدار المعايير المحاسبية المناسبة للحكومة وان تكون أهداف وأغراض أداء الهيئات الخاضعة للرقابة قابلة للقياس.
- 4. إيجاد نظام كاف للمراقبة الداخلية يقلل من خطر حدوث الأخطاء والمخالفات، وإن تطوير هذه الأنظمة من مسؤولية الهيئة الخاضعة للرقابة وليست مسؤولية الجهاز، كما انه ملزم بالتأكد من أن تلك الأنظمة قائمة وتعمل على المساعدة في مطابقة القوانين واللوائح السارية. وهذا لا يعفي الجهاز من تقديم مقترحات وتوصيات الى الهيئة الخاضعة للرقابة عند اكتشاف عدم وجود أنظمة كافية او غباب تلك الأنظمة.
- 5. سنّ القوانين التي تسهّل تعاون الهيئات الخاضعة للرقابة في الحفاظ على كافة البيانات الملائمة الضرورية لإجراء تقييم شامل للأنشطة قيد الرقابة وتوفير إمكانية الوصول إليها، وتمكين موظفي الهيئة الخاضعة للرقابة ومسؤوليها من تنفيذ مسؤوليات الجهاز الرقابية على الوجه الأكمل.
- 6. أن تكون جميع الأنشطة الرقابية ضمن مهمّة الجهاز الرقابية، وان يحدد القانون أو اللوائح التأسيسية للجهاز شكل وشروط وظروف تولي المنصب والولاية والسلطات والمهام والوظائف والمسؤوليات العامة وغيرها من الأمور التي تحكم تولي وظيفة ما، وتأدية الوظائف والمهام المزمع أداؤها.
 - 7. أن يشمل نطاق الرقابة الحكومية رقابة الأداء والرقابة النظامية.

الكادر الرقابي:

وصفت معايير الرقابة الحكومية العامة المؤهلات التي ينبغي توافرها لدى المدقق أو المؤسسة الرقابية ليتسنّى لهما تنفيذ المهام المتعلقة بالمعايير الميدانية، والمعايير الخاصة بإعداد التقارير بطريقة كفؤة وفعالة، وقد أكدت توصيات أنتوساي (2004) ضرورة تبني الجهاز الرقابي الحكومي في أية دولة والمتمثل في ديوان المحاسبة في دولة الكويت سياسات وإجراءات من أجل:



وجود حد أدنى من متطلبات تعيين المدققين ومراجعة هذه المتطلبات بشكل منتظم، وتعيين الموظفين ذوي المؤهلات الجامعية المناسبة، ممن لديهم الخبرة والتدريب الملائمين.

- 1. تحديد أسس ترقية المدققين وغيرهم من الموظفين.
- 2. تأهيل وتدريب موظفى الجهاز، وتوفير التطوير المهني المتوصل لهم.
- 3. تبني سياسات وإجراءات لإعداد الأدلة وتعليمات مكتوبة لتنفيذ العمليات الرقابية واعداد الكتيّبات وغيرها من الأدلة والتعليمات المكتوبة المتعلقة بتنفيذ العمليات الرقابية.
- 4. تدعيم المهارات والخبرات المتوافرة داخل الجهاز، وتوزيع المهارات على المهام الرقابية توزيعا جيّدا، وتعيين عدد كاف من الموظفين، وتأمين التخطيط والإشراف الجيّدين.
- 5. أن يفهم موظفو الجهاز المحيط الحكومي فهما جيّدا، مثل دور الهيئة التشريعية، والترتيبات القانونية والمؤسسية التي تخضع اليها عمليات الفرع التنفيذي ومواثيق المنشآت العامة، وأن يكونوا على دراية كافية بالمعايير والسياسات والإجراءات والممارسات الرقابية الخاصة بالجهاز.
- 6. تتطلب رقابة الأنظمة المالية ووثائق المحاسبة والبيانات المالية تدريباً في مجال المحاسبة والتخصصات ذات العلاقة، ومعرفة التشريعات السارية، والأوامر التنفيذية التي تؤثر على مساءلة الهيئة الخاضعة للرقابة. ويتطلب تنفيذ عمليات رقابة الأداء تدريبا في مجالات الإدارة والعلوم الاقتصادية والاجتماعية وتكنولوجيا المعلومات وغيرها بالإضافة إلى المتطلبات سالفة الذكر.
 - تشجيع الموظفين ليصبحوا أعضاء في هيئة مهنية ذات صلة بعملهم ويساهموا في أنشطتها. 7
- 8. تقدير الموارد الضرورية للقيام بكل عملية رقابية ليتسنّى تعيين الموظفين ذوي المهارات المناسبة للقيام بالعمل ومراقبة مصادر الموظفين الذين سيخصصون للعملية الرقابية.



الاستقلالية:

إن مبدأ الاستقلال عنل مفهوماً أساسياً في تأسيس وعمل أجهزة الرقابة العليا، وان إغفال هذا المفهوم جزئيا أو كليا تنتج عنه إعاقة العمل في تلك الأجهزة ومنعها من تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، ومفهوم الاستقلال هنا يعني حريتها التامة من أية قيود قد تؤثر سلباً على أداء مهامها الرقابية وليس المعنى الحرفي بأن تكون بمعزل عن السلطة التشريعية والتنفيذية، فهي يجب أن تعمل بشكل منسق وتعاوني مع الأجهزة الأخرى، وهي مطالبة بتزويد السلطة التشريعية بالمعلومات والتقارير عن أية ملاحظات أو قصور في أداء المشاريع والبرامج، وعليها أن تتعاون مع الأجهزة التنفيذية عن طريق تقديم المشورة وتقييم الأداء واقتراح أفضل الحلول لتوظيف المال العام، تفادياً للتبذير وسوء الاستخدام، ودرء الاختلاس وتصويب الأخطاء ومعالجة الانحرافات بغية رفع الكفاءة (رحاحلة، 2006، ص 91). وقد تضمن الميثاق الصادر عن ندوة الأمم المتحدة حول استقلالية أجهزة الرقابة العليا المنعقدة في فيينا بتاريخ 29 نيسان 2004 عدة مبادئ منها: (الملط، 2004، ص 12)

- 1. وجود إطار دستوري أو قانوني ملائم وفعال وأحكام تطبيق واقعية لهذا الإطار.
- 2. استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وانهاء الخدمة والحصانة القانونية.
 - 3. صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف التامة لتنفيذ مهام الجهاز.
 - 4. التوصل إلى المعلومات دون قيود أو موانع.
 - 5. الحق والإلتزام بإعداد تقارير عن أعمالها.
- 6. الحرية في اتخاذ القرارات بشان مضمون وتوقيت إعداد الأجهزة الرقابية للتقارير وطبعها ونشرها.
 - 7. وجود آليات متابعة فعالة لتوصيات الجهاز الرقابي.
- 8. الاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الملائمة والكافية لأداء مهام الجهاز.
 - 9. القدرة على استجلاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها.

آي ان الاستقلالية تعني تمتع الجهاز الرقابي بالحرية والثقة والقدرة على مواجهة أية مشاكل في أثناء التطبيق، ومن ثم إنجاز العمل المكلف به بالكفاءة المطلوبة عند التعامل مع الجهات الخاضعة للرقابة.



الدراسات ذات الصلة:

يتناول هذا الجزء عرضاً للدراسات ذات الصلة العربية والأجنبية التي تناولت كلاً من ديوان المحاسبة وضبط الأجور والرواتب، وعلى النحو الآتى:

أولاً: الدراسات باللغة العربية

1. دراسة عثمان (2000) بعنوان "تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن". هدفت الدراسة الى التعرف على وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني حول ممارسة رقابة الأداء على المؤسسات العامة في الأردن، والقدرات المؤسسية والمعوقات التي تعترض تطبيق رقابة الاداء على تلك المؤسسات، وتكونت عينة الدراسة من (100) موظف وموظفة من العاملين في ديوان المحاسبة في الأردن، وقام الباحث بتطوير أداة للدراسة يمكن من خلالها التعرف على وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني حول ممارسة رقابة الأداء على المؤسسات العامة في الاردن. وقد أظهرت نتائج الدراسة ضرورة توافر البيئة القانونية والكوادر البشرية المؤهلة لقيام ديوان المحاسبة في رقابة الاداء، واستخدامه الأساليب الحديثة في الرقابة مثل الأساليب الإحصائية والدراسات الميدانية والرقابة الشاملة، كما أظهرت نتائج الدراسة أن ديوان المحاسبة يقوم بعقد دورات تدريبية لموظفيه لرفع كفاءتهم كما يقوم بابتعاث بعض الموظفين إلى دورات خارجية خارج الأردن بهدف إطلاعهم على آخر وأحدث التجارب العالمية في مجال الرقابة الحكومية على المال العام، وأخيراً أظهرت نتائج الدراسة أن المؤسسات العامة في الأردن توفر معايير الأداء.

دراسة خشارمة (2000) بعنوان "المتطلبات الواجب توافرها في مدقق ديوان المحاسبة الاردني: دراسة ميدانية".

هدفت الدراسة الى تحديد المتطلبات الواجب توافرها في مدقق ديوان المحاسبة الأردني، وتكونت عينت الدراسة من (50) موظفاً وموظفة وتم تطبيق الدراسة على العاملين في ديوان المحاسبة الأردني. وأظهرت نتائج الدراسة ان الوضوح والنزاهة والحيادية في العمل واحترام سرية المعلومات والإلمام بقانون الديوان والأنظمة والتعليمات المالية وقوانين وأنظمة الدوائر الحكومية والتمتع بالاستقلالية في ممارسة مهنة التدقيق على الترتيب، كانت من أهم المتطلبات التي يجب توافرها في مدقق الديوان.



3. دراسة كنعان (2005) بعنوان "الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة: دراسة مقارنة".

هدفت الدراسة إلى إبراز المدلول المالي والإداري للرقابة المالية على الأجهزة الإدارية وأهميتها كوسيلة لضمان حسن استخدام الأموال العامة، وذلك على المستوى المحلي في التشريعات المحلية، وعلى المستوى الدولي من خلال الإعلانات الدولية الصادرة في مجال الرقابة المالية، وكذلك أهميتها في دولة الإمارات العربية المتحدة بشكل خاص. وقد قامت الدراسة بتوضيح أنواع الرقابة المالية وهي الرقابة الخارجية والداخلية، والرقابة السابقة واللاحقة، والرقابة الشكلية والرقابة على الأداء، والدور الذي تقوم به هيئات الرقابة المالية في دولة الإمارات العربية المتحدة وهي المجلس الوطني الاتحادي، وديوان المحاسبة، ووزارة المالية والصناعة، من خلال رقابتها على الضرائب والرسوم، والقروض العامة، والموازنة، والحساب الختامي للاتحاد، وكذلك الأساليب المتبعة في المجهاز المالية كالتقارير الرقابية، والتدقيق، والتفتيش، والمتابعة. وقد أظهرت نتائج الدراسة أهمية استقلال الجهاز المالي المتمثل في ديوان المحاسبة إدارياً ومالياً عن كافة أجهزة الدولة الأخرى، وضرورة أن يتبع مجلس الأمة بشكل مباشر دون أية سلطة من جهات حكومية أخرى، كما أظهرت نتائج الدراسة أن القصور الواضح في دور هيئات الرقابة يتضح من خلال اهتمامها بالمضمون المالي بعيداً عن تقييم الأداء الإداري بشكل عام للإدارات الحكومية، وأهمية أن تتوحد جهود الجهات الرقابية في الإمارات الإتحادية كافة في جهة رقابية واحدة مركزية العاصمة أبو ظبى بشكل مباشر.

4. دراسة الخزام والغرير (2008) بعنوان: "دور ديوان المحاسبة في مواكبة التطورات لعمليات التدقيق وذلك من خلال استخدام الحاسب الآلى".

هدفت الدراسة إلى تحديد أثر التدقيق باستخدام بالحاسب الآلي في ديوان المحاسبة، وتقويم مدى الاستخدام له في مختلف مجالات وأنشطة التدقيق من حيث: التخطيط، والرقابة، والتوثيق وأثر التدقيق باستخدام الحاسب الآلي على عمل المدقق، وتكونت عينة الدراسة من (50) فرداً من الذكور والإناث العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي. وأظهرت نتائج الدراسة عدم إدراك مفهوم نظم معلومات المحاسبة الإلكترونية في ديوان المحاسبة لدى العاملين، ما كان له الأثر السلبي على استخدام الحاسب الآلي، الأمر الذي يستوجب العمل على توفير المدرب الملم بالشقين المعلوماتي والرقابي في آن واحد،



كما أظهرت النتائج ارتفاع نسبة مستخدمي الحاسب الحالي من المدققين حيث بلغت (83%) ولكن من هذه النسبة كان هناك (11%) فقط ممن يلمون بين استخدام الحاسب وآليات التدقيق المحاسبي في ديوان المحاسبة، وأخيراً أظهرت نتائج الدراسة عدم مواكبة ديوان المحاسبة الكويتي بشكلٍ كافٍ تطورات عمليات التدقيق نظراً لقلة معرفة موظفي الديوان من المدققين القادرين على استخدام الحاسب الآلي بالشقين المعلوماتي والرقابي. 5. دراسة الرشيدي (2009) بعنوان: "دور الجهاز الأعلى للرقابة في تقويم أساليب استثمار وإدارة الأموال العامة".

هدفت الدراسة إلى زيادة المعرفة بآلية عمل ودور الجهاز الأعلى للرقابة في تقويم أساليب وإدارة الأموال العامة في دولة الكويت، والتعرف على الأدوات والأساليب الاستثمارية والمفاضلة بينها، وإلى أبراز دور الأجهزة المركزية العليا في الرقابة على الاستثمارات من خلال أحدث الأدوات الرقابية لتحقيق رقابة فعالة تضمن جودة الأداء وتخفيض المخاطر وتحقيق أعلى عائد ممكن من خلال الأدوات الاستثمارية المختلفة، وتكونت عينة الدراسة من (144) موظفاً وموظفة موزعين على كل من ديوان المحاسبة الكويتي وديوان المحاسبة البحريني. وأظهرت نتائج الدراسة أن لنظام الرقابة الداخلية الدور الفعال في حماية الأصول ورفع الكفاءة الإنتاجية وتحقيق الفعالية للموارد الاقتصادية، كما أظهرت النتائج إن للرقابة الداخلية أثر مهما في ضبط العمل وتحقيق الأهداف المخطط للرقابة على الاستثمارات المالية للدولة لتسهيل عملية المراجعة وتحقيق الأهداف المطلوبة.

6. دراسة الأمين (2010) بعنوان "دور المراجعة في ضبط الإنفاق العام".

هدفت الدراسة إلى تحديد دور الرقابة على المال العام والدور الكبير الذي تقوم به المراجعة في الحفاظ عليه بالأسس واللوائح الكفيلة لحفظه، وتكونت عينة الدراسة من (100) موظف وموظفة من العاملين في ديوان المراجعة القومي في السودان، وقامت الباحثة بتطوير أداة للدراسة تعمل على تحقيق هدف الدراسة. وأظهرت نتائج الدراسة أن دور ديوان المراجعة يتمثل بشكل رئيس في الإطلاع علي تقرير المراجعة السابقة في الوحدة الحكومية وتقديم حجم العمل، استلام الملف الدائم للوحدة الخاضعة للمراجعة من رئيس فرقة المراجعة السابق أو الديوان والذي يشمل نشأة الوحدة وتأسيسها وصورة الهيكل التنظيمي للوحدة والوصف الوظيفي وسجل العاملين وعددهم ونشاط الوحدة وذلك لتكوين فكرة كاملة عن الوحدة الحكومية،



والتأكد من وجود نظم رقابة مالية داخلية وتحديد مدى فعاليتها واتساقها ونقاط الضعف ومدى تطبيق تلك الجهات لها. من جهة أخرى أظهرت نتائج الدراسة أن دور ديوان المراجعة القومي في السودان ساهم بشكل رئيس في ضبط الانفاق العام في الدوائر والمؤسسات الحكومية في الدولة منذ تأسيسه وحتى هذا اليوم.

7. دراسة العنزي (2011) بعنوان: "العوامل المؤثرة في جودة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة".

هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل المؤثرة في جودة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة، حيث قام الباحث من أجل ذلك بتطوير استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة البالغة (70) موظفا من مجتمع الدراسة والذي يتكون من جميع العاملين الذين يشغلون الوظائف الرقابية في ديوان المحاسبة الكويتي. وأظهرت نتائج الدراسة أن التأهيل العلمي والمهني والتدريب الذي يحصل عليها مدقق الديوان أدى المرجو منه للقيام عهمة التدقيق بجودة عالية، كما أظهرت النتائج وجود معرفة والتزام من قبل مدقق الديوان بقواعد وآداب وأخلاقيات المهنة من حياد ونزاهة وموضوعية وخلافه.

ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية

1. دراسة (Belkaoui, 2004) بعنوان: Belkaoui, 2004) performance of governments"

هدفت الدراسة الى التعرف على تأثير جودة التدقيق على جودة الأداء المالي للحكومات في عينة عرضية كبيرة مكونة من 33 دولة موزعين على كل من قارة أمريكا وقارة أوروبا، وقد تم تقييم الأداء الحكومي باستخدام مقياس سداسي للحكم مكون من المسؤولية، والاستقرار السياسي، والكفاءة الحكومية، ووجود التشريعات، والقوانين والأنظمة، وتقييم جودة التدقيق من خلال متغير يبين النسبة المئوية للمنشآت التي تدقق عليها أكبر خمس مؤسسات تدقيق في البلد. وأظهرت نتائج الدراسة أن الدول التي تتمتع بمستوى عال من جودة التدقيق تظهر تفوقا في الأداء الحكومي، كما أظهرت النتائج أن نوعية الحياة لها علاقة قوية مع الأداء الحكومي وهذا يدل على أهمية التدقيق في المجتمعات.



2. دراسة انتوساي (2004) بعنوان "معايير الرقابة الدولية: القواعد الإرشادية الأوروبية بشأن قواعد الرقابة المالية الصادرة عن انتوساي".

هدفت الدراسة إلى التعرف على حالة استقلالية الأجهزة العليا لرقابة الأعضاء في المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا وإعداد توصيات بالطرق والوسائل التي يمكن أن تحقق تحسينات واقعية بأسلوب عملي وبناء، وتكونت عينت الدراسة من (150) موظفاً وموظفة من كافة الأجهزة العليا لرقابة الأعضاء في المنظمة، واشتملت الاستبانة على النقاط الرئيسة المتعلقة باستقلالية الأجهزة العليا مثل التكوين التنظيمي وصلاحيات الجهاز واستقلاله الوظيفي والعملي والمالي والإداري، وحرية إعداد التقارير والتحسينات الاستقلالية الحالية والمتوقعة. وقد عرضت الدراسة نتائجها بشكل إعداد الأجهزة حسب أسئلة الاستبانة دون الدخول بأي تحليل إضافي، وقد تم الاعتماد على بعض المتغيرات الموجودة في الدراسة عند إجرائها.

3. دراسة (Fadzil et. al., 2005) بعنوان: (Fadzil et. al., 2005) system.

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى التزام الشركات المدرجة في السوق المائي المائيزي بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، وكذلك تحديد ما إذا كان الالتزام بهذه المعايير يؤثر على نظم الرقابة الداخلية في هذه الشركات. وقد قام الباحثون لتحقيق هذين الهدفين باستخدام استبيانين الأول لفحص الالتزام بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، والثاني لفحص تأثير هذا الالتزام على نظام الرقابة الداخلية واستخدم المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وتكونت عينة الدراسة من (350) شخصاً من العاملين في مجال التدقيق في الشركات المدرجة في السوق المائيزي. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن مهنية وبراعة وموضوعية أقسام المراجعة الداخلية في الشركات المدرجة في السوق المائيزي للأوراق المائية تؤثر بشكل ملحوظ على كفاءة نظم الرقابة الداخلية فيها، كما أن لنطاق التدقيق الداخلي وللأداء المهني في أقسام التدقيق الداخلي تأثيرا على سمات الاتصال والإعلام الخاصة بنظام الرقابة الداخلية وسمات بيئة نظام الرقابة الداخلي والتقرير عن نتائج الدراسة أن عملية إدارة قسم التدقيق الداخلي وأداء عمل التدقيق وخطة التدقيق الداخلي والتقرير عن عمل التدقيق الداخلي تؤثر بشكل ملحوظ على سمات تقدير المخاطر الخاصة بنظام الرقابة وكذلك أنشطة الرقابة الداخلية.



1. دراسة (De Beelde & Gerrit, 2006) بعنوان: De Beelde & Gerrit, 2006). Governance".

وهدفت الدراسة إلى توضيح ووصف دور المدققين الداخليين في عملية إدارة المخاطر وإجراء مقارنة بين فهم المدققين الداخليين في كل من الولايات المتحدة الأمريكية وبلجيكا لدورهم في عملية إدارة المخاطر، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحثان بإجراء مقابلات مع عشرة مديرين للتدقيق الداخلي في كل من البلدين وهم عينة الدراسة. وأظهرت نتائج الدراسة أنه في حالة بلجيكا فإن المدققين الداخليين يركّزون جل اهتمامهم على تصحيح أية عيوب في نظام إدارة المخاطر الخاص بشركاتهم ويلعبون دوراً محورياً في نشر الوعي والإدراك وصياغة نظام ملائم لإدارة المخاطر في شركاتهم، أما في الحالة الأمريكية فقد كانت التقديرات الموضوعية للمدققين الداخليين وآراؤهم بخصوص إدارة المخاطر جزءاً جوهرياً من متطلبات النظرة الحديثة عن التدقيق الداخلي ومتطلبات قانون Sarbanes-Oxley act.

5. دراسة (Bariff, 2006) بعنوان: "Bariff, 2006) بعنوان: "Bariff, 2006) بعنوان: "Atternal Audit Independence and Corporate Governance" بعنوان: "Bariff, 2006) بعنوان المتحدة الأمريكية في عملية إعادة الثقة للأسواق والتقارير المالية بعد صدور قانون SOA) Sarbanes-Oxley Act)، وذلك من وجهة نظر المدققين الداخليين باعتبارهم أحد أقوى الوسائل للرقابة على التقارير المالية ومراقبة الحوكمة في الشركات المساهمة العامة والمؤسسات شبه الحكومية، ووجهت الدراسة عبر بحث بواسطة البريد الإلكتروفي إلى المدققين الداخليين الأعضاء في الجمعية في مدينة شيكاغو والبالغ عددهم (355) شخصاً، وقامت بدراسة الممارسات السائدة وعلاقتها بالاستقلالية وبحوكمة الشركات ونطاق التدقيق الداخلي ومتطلبات الالتزام بقانون (SOA)، واستعرضت الممارسات التي يرغب المدققون الداخليون في دراستها ودراسة مقترحات تطويرها. وأظهرت نتائج الدراسة ضرورة توافر دور أكثر نشاطا للجنة التدقيق الداخلي وتحجيم دور المدير المالي أو مدير عام الشركة في مجال التقرير أو في الشؤون الفنية والإدارية الخاصة بفريق التدقيق الداخلي، كما أظهرت نتائج الدراسة ضرورة توسيع نطاق التدقيق ليشمل القضايا الإستراتيجية وزيادة عمليات توثيق الالتزام، كذلك أظهرت النتائج ضرورة زيادة دور التدقيق الداخلي في عملية حوكمة الشركات ودراسة وإدارة المخاطر.



ما ميز هذه الدراسة عن الدراسات ذات الصلة:

يلاحظ من خلال استعراض الدراسات ذات الصلة أنها تناولت الرقابة المالية في القطاع الحكومي على وجه التحديد، إلا أنها تناولت مجتمعات وبيئات تختلف عن مجتمع الدراسة الحالية، كما أن الدراسات ذات الصلة تناولت قطاعات حكومية مختلفة ومتنوعة إلا أن أياً من الدراسات ذات الصلة لم تتطرق الى ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، كما أن أياً من الدراسات ذات الصلة لم تعمد إلى تحديد دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب وهو ما تهدف إليه الدراسة الحالية. ومن الممكن تحديد النقاط التي تميز الدراسة الحالية في الآتى:

- 1. هذه الدراسة سيتم تطبيقها في المجتمع الكويتي وهو ما لم تتعرض إليه أي من الدراسات ذات الصلة بأن تناولت دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في المجتمع الكويتي باستثناء دراسة الخزام والغرير (2008).
- 2. هذه الدراسة سيتم تطبيقها على وزارة الدفاع الكويتية تحديداً وهي الدراسة الأولى من نوعها حسب علم الباحث التي تتناول دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.



الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

يتناول هذا الفصل وصفاً للمنهجية المستخدمة في الدراسة وكذلك وصفاً لمجتمع الدراسة، ووصفاً لأداة الدراسة، ومتغيرات الدراسة (المستقل والتابع) والإجراءات المتبعة في تنفيذ الدراسة والمعالجة الإحصائية لتحليل البيانات. وفيما يلى تفصيل بذلك:

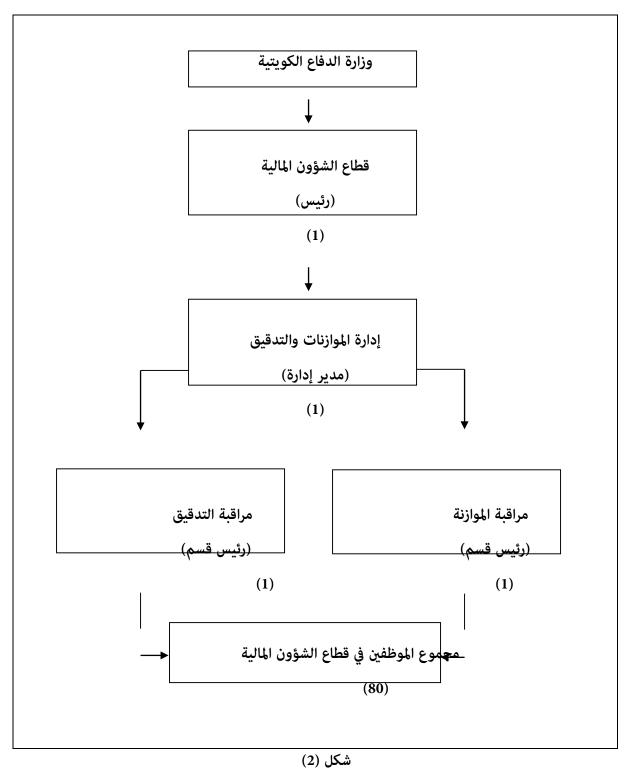
منهجية الدراسة:

قامت منهجية الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، أما وصفياً عبر مراجعة الإطار النظري والدراسات ذات الصلة التي تناولت دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب، وأما تحليلياً عبر تطوير أداة للدراسة يمكن من خلالها تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية وذلك من خلال إجراء دراسة تطبيقية.

عينة الدراسة:

بها أن الدراسة دراسة حالة، بناءً عليه تمثل مجتمع الدراسة في مجموع العاملين في قطاع الشؤون المالية في وزارة الدفاع الكويتية والبالغ عددهم (80) موظفاً وموظفة بين محاسب ومدقق داخلي، وهي الجهة المختصة بالقيام بتخطيط وتوجيه وتوحيد وتنسيق وتنفيذ كافة النشاطات المالية والمحاسبة بما في ذلك إعتماد إستمارات الصرف والمعاملات المالية وإصدار الشيكات وأذون الصرف والحوالات والإعتمادات وإعداد مشروع الموازنات ومتابعة إقرارها وتطبيق قواعد وقوانين ولوائح وقرارات تنفيذ بنودها وإقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي بما يحقق ضبط وسلامة أوجه صرفها وذلك وفقا للقوانين واللوائح والقرارات المعمول بها، وهناك إدارة واحدة في الوزارة تابعة لقطاع الشؤون المالية وهي إدارة الموازنات والتدقيق وفيها قسمان وهما مراقبة الموازنة، ومراقبة التدقيق، والشكل التالي يوضح هذا التوزيع:





توزيع أفراد عينة الدراسة



* الشكل من إعداد الباحث والإحصائيات والأرقام من موقع وزارة الدفاع الكويتية على شبكة الانترنت http://www.mod.gov.kw

أداة الدراسة:

قام الباحث بإعداد أداة للدراسة مكن من خلالها تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، وذلك بالاعتماد على الإطار النظري والدراسات ذات الصلة متغيرات الدراسة مثل دراسة العنزي (2001)، والمزروعي (2009)، والعجمي (2011)، والتحقق من صدق أداة الدراسة وثباتها. وتكونت أداة الدراسة من جزأين يشملان ما يأتي:

- 1- الجزء الأول: البيانات الأولية (المعلومات الشخصية) لمفردات عينة الدراسة وتشمل (العمر، والنوع الاجتماعي، والمؤهل التعليمي، والخبرة).
- 2- الجزء الثاني: ويتكون من (24) فقرة موزعة على (3) ثلاثة أبعاد لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية ، وهي: (توثيق الالتزام، والاقتصاد والكفاءة، ونتائج البرنامج).

وقد تم قياس الفقرات باستخدام مقياس لايكرت (Likert Scale) الخماسي والذي تضمن اختيار إحدى الإجابات الآتية: (موافق بشدة وأخذت خمس نقاط، وموافق وأخذت أربع نقاط، ومحايد وأخذت ثلاث نقاط، ومعارض وأخذت نقطتين، ومعارض بشدة وأخذت نقطة واحدة). والجدول التالي يوضح توزيع فقرات أداة الدراسة كما هي في (ملحق 1).

جدول رقم (1) متغيرات الدراسة وأرقام الفقرات التي تقيسها

أرقام الفقرات	المتغير الفرعي	المتغير
10 .9 .8 .7 .6 .5 .4 .3 .2 .1	توثيق الالتزام	t-
11، 12، 13، 14، 15، 16، 17	الاقتصاد والكفاءة	تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب
24 .23 .22 .21 .20 .19 .18	نتائج البرنامج	



صدق الأداة:

للتأكد من صدق أداة الدراسة قام الباحث بتوزيع الأداة بصورتها الأولية على عدة محكمين من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الأردنية من ذوي الخبرة والكفاءة في مجال الدراسة (ملحق 2)، للوقوف على قدرة الأداة على تحقيق الفاعلية المرجوة منها، وذلك عبر التأكد من وضوح وسلامة صياغة الفقرات وصلاحيتها لقياس ما صممت لقياسه، وإجراء أية تعديلات أو حذف أو إضافة أو نقل حسب تعلميات المحكمين، وتم الحصول على موافقة (80%) وأكثر لتكون مؤشراً على صدق الفقرة، ثم قام الباحث بإجراء التعديلات المطلوبة والمناسبة وفقاً لتعليمات أعضاء لجنة تحكيم الاستبانة تصبح الأداة في صورتها النهائية مكونة من (24) فقرة موزعة على (3) أبعاد.

ثبات الأداة:

تم التأكد من ثبات الأداة باستخدام طريقة الاختبار وإعادة الاختبار (test-re-test) وذلك عبر تطبيقها على عينة من خارج عينة الدراسة وعددها (20) فرداً من المحاسبين والمدققين الداخليين، حيث تم توزيع أداة الدراسة عليهم وبعد أسبوعين تحت إعادة تطبيق الأداة وحساب معامل الثبات باستخدام معامل كرونباخ الفا (Cronbach's Alpha) للاتساق الداخلي لكل بعد من أبعاد الدراسة.

حيث جرى استخراج معامل الثبات للأداة بصيغته النهائية الكلية وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول رقم (2):

جدول رقم (2) قيم معامل الثبات للاتساق الداخلي للأداة ككل ولكل بعد من أبعاد الدراسة

معامل الثبات Cronbach's Alpha	عدد الفقرات	الأبعاد	الرقم
0.741	10	توثيق الالتزام	1
0.799	7	الاقتصاد والكفاءة	2
0.708	7	نتائج البرنامج	3
0.812	24	الأداة ككل	



يبين الجدول (2) ان هناك ثباتاً في الإجابات عن فقرات الاستبانة، وتعد جميع هذه القيم مناسبة وكافية لاغراض مثل هذه الدراسة وتشير الى قيم ثبات مناسبة.

إجراءات الدراسة:

بعد جمع بيانات الدراسة من المصادر الأولية المتمثلة في استبانة تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، ومن المصادر الثانوية المتمثلة في المراجع والكتب والدوريات التي تناولت متغيرات الدراسة، وبعد التأكد من صدق الأداة وتحديد العينة والحصول على الموافقات اللازمة للتطبيق، قام الباحث بتوزيع الاستبانة على أفراد عينة الدراسة من العاملين في قطاع الشؤون المالية في وزارة الدفاع الكويتية والبالغ عددهم (80) موظفاً وموظفة بين محاسب ومدقق داخلي، موزعين على كافة قطاعات الشؤون المالية في وزارة الدفاع الكويتية، ثم تم إدخال البيانات على الحاسوب من أجل معالجتها إحصائيا باستخدام برنامج "الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية" (SPSS)، ومن ثم تم استخراج النتائج وعرضها وتفسيرها ومناقشتها، والخروج بالاستنتاجات والتوصيات.

أساليب التحليل الإحصائي:

قامت الدراسة بتبني الأساليب الإحصائية الآتية:

- 1. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.
 - 2. معامل ارتباط بيرسون.
 - 3. اختبار (t) لاختبار فرضيات الدراسة.
- 4. تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA.



الفصل الرابع

نتائج الدراسة

يتناول هذا الفصل عرضاً لنتائج الدراسة التي تم التوصل إليها، والأساليب الإحصائية التي استخدمت في تحليل استجابات أفراد العينة على فقرات أداة الدراسة، وذلك للتعرف على دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

وقد تم استخدام أسلوبي التحليل الوصفي والاستنتاجي (التحليلي) في تحليل استجابات أفراد العينة، حيث استخدم أسلوب التحليل الوصفي لغرض وصف البيانات الشخصية لعينة الدراسة من حيث الجنس والعمر والمؤهل التعليمي وعدد سنوات الخبرة، وذلك باستخدام التكرارات والنسب المئوية، وكذلك لغرض الإجابة عن أسئلة الدراسة.

أما أسلوب التحليل الاستنتاجي فقد استخدم لغرض التحقق من دور لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، ومدى وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية في تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية تعزى الى المتغيرات الشخصية والوظيفية باستخدام تحليل التباين الأحادي، ثم قام الباحث بمناقشة نتائج التحليل والخروج باستنتاجات وتوصيات تعمم على مجتمع الدراسة. علماً أن الدراسة اعتمدت مستوى الدلالة الإحصائية (a=0,05). وفيما يلي تفصيل بذلك:

جدول (3) وصف افراد عينة الدراسة من حيث المتغيرات الديمغرافية

المتغير	الفئة	العدد	النسبة
	اقل من 30 سنة	27	34.62
	من 30 الى 40 سنة	32	41.03
العمر	من 41 الى 50 سنة	19	24.36
	اكثر من 50 سنة	0	0.0
	المجموع	78	100.00



75.64	59	ذکر	
24.36	19	انثی	الجنس
100.00	78	المجموع	
53.85	42	بكالوريوس	
8.97	7	ماجستير	
12.82	10	دكتوراه	المؤهل التعليمي
24.36	19	اخری	
100.00	78	المجموع	
25.64	20	اقل من 10 سنوات	
47.44	37	من 10 الى 15 سنة	
26.92	21	من 16 الى 20 سنة	الخبرة
0.0	0	اكثر من 20 سنة	
100.00	78	المجموع	

يتضح من الجدول (3) أن أعلى فئة عمرية كانت (30-40) سنة، وبلغت (41.03%) وهو ما يشير إلى ارتفاع نسبة فئة الشباب في الدوائر المالية في وزارة الدفاع الكويتية، ومن حيث متغير (الجنس) بلغت نسبة الذكور (75.64%) وهي نسبة طبيعية تقترن بطبيعة العمل في وزارة الدفاع من حيث كونها بالأغلب قطاعاً عسكرياً ما يزيد من نسبة الذكور من العاملين، وفي متغير (المؤهل التعليمي) كانت النسبة الأعلى لحملة البكالوريوس حيث بلغت (53.85%) وهي نسبة طبيعية نظراً لأن غالبية محاسبي الوزارة من فئات الشباب والذين يحملون في الغالب درجة البكالوريوس، وأخيراً فيما يتعلق بمتغير (الخبرة) فقد كانت الفئة (10-15) هي الأكبر بواقع (47.44%) وهي نسبة طبيعية نظراً لأن فئة الشباب هم الشريحة الأكبر في الوزارة ما يقترن بدوره بعدد سنوات الخبرة لهذه الفئة العمرية، ما يجعل من خبراتهم الوظيفية متوسطة نوعاً ما،



وما يلفت الانتباه غياب الفئة (اكثر من 20 سنة) من حيث الخبرة من العاملين في الوزارة، وهذا بدوره يدعو إلى ضرورة توظيف ذوى الخبرات العملية المرتفعة للإفادة من خبراتهم المتراكمة.

جدول (4) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة المتوسطات الدفاع مرتبة ترتيباً تنازلياً

الرتبة	المستوى	الانحراف	المتوسط	المجال	الرقم
الرببه		المعياري		0 بخور	الرقم
1	مرتفع	0.42	4.02	نتائج البرنامج	3
2	مرتفع	0.43	3.99	الاقتصاد والكفاءة	2
3	مرتفع	0.44	3.89	توثيق الالتزام	1
	مرتفع	0.35	3.97	الكلي	

يلاحظ من الجدول (4) أن دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع كان مرتفعاً، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.97) بانحراف معياري (0.35)، وجاء مستوى المجالات مرتفعاً، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.02 - 3.89)، وجاء في الرتبة الأولى مجال نتائج البرنامج بمتوسط حسابي (4.02) وانحراف معياري (0.42)، وفي المرتبة الثانية جاء مجال الاقتصاد والكفاءة بمتوسط حسابي (3.99) وانحراف معياري (0.43)، وفي المرتبة الأخيرة جاء مجال توثيق الالتزام بمتوسط حسابي (3.89) وانحراف معياري (0.44)

وقد تم تحليل تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع وفقاً لمجالاته وذلك على النحو التالي:



أولاً: مجال توثيق الالتزام

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال توثيق الالتزام والجدول(5) يبين ذلك.

جدول (5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال توثيق الالتزام مرتبة ترتيباً تنازلياً

7 : H	a n. 11	الانحراف	المتوسط	2 221	. ä. H
الرتبة	المستوى	المعياري	الحسابي	الفقرة	الرقم
1	مرتفع	0.85	4.23	يتم تدقيق وتحليل الأعمال الإدارية والبرامج للوزارة	6
2	مرتفع	0.99	4.08	يتم التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العام	1
3	مرتفع	0.90	4.04	يتم ملاحقه صحة الأوامر المالية الصادرة	2
4	مرتفع	0.72	4.03	يتوفر تشريع متكامل يحدد الصلاحيات والمسؤوليات لكل جهة من جهات الرقابة المالية	4
4	مرتفع	1.01	3.97	يتم تدقيق جميع مستندات الصرف من الناحية القانونية والمحاسبية طبقًا للقوانين والأنظمة والتعليمات المالية المعمول بها	8
6	مرتفع	0.54	3.83	يتم تفعيل النصوص القانونية المتعلقة بمحاسبة من يمتنع عن أو يتأخر في الإجابة عن استيضاحات ديوان المحاسبة	3
7	مرتفع	0.85	3.77	تتوفر آلية اتصال وتبادل معلومات بين الجهات الرقابية	4
8	مرتفع	0.96	3.69	يتم فحص حسابات الدوائر وسجلاتها والتأكد من سلامتها وصحتها	10
9	متوسط	0.76	3.64	يتم إعداد بيان مفصل بالعمليات الضرورية لإقرا ر الموازنة	7
10	متوسط	0.88	3.58	يتم التأكد من توفر المخصصات وانفاقها للغاية التي رصدت من اجلها	9
	مرتفع	0.44	3.89	توثيق الالتزام	



يلاحظ من الجدول (5) أن مستوى دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال توثيق الالتزام كان مرتفعاً، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.89) بانحراف معياري (0.44)، وجاء مستوى فقرات المجال مرتفعا، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.23 - 3.58)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (6) وهي "يتم تدقيق وتحليل الأعمال الإدارية والبرامج للوزارة" بمتوسط حسابي (4.23) وانحراف معياري (6.85) وفي الرتبة الثانية جاءت الفقرة (1) "يتم التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العام " بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري (0.99)، وفي الرتبة قبل الأخيرة جاءت الفقرة (7) "يتم إعداد بيان مفصل بالعمليات الضرورية لإقرا ر الموازنة" بمتوسط حسابي (3.64) وانحراف معياري (0.76)، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (9) "يتم الثأكد من توفر المخصصات وانفاقها يتم للغاية التي رصدت من اجلها" بمتوسط حسابي (3.58) وانحراف معياري

ثانياً: مجال الاقتصاد والكفاءة

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال الاقتصاد والكفاءة والجدول (6) يبين ذلك. جدول (6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال الاقتصاد والكفاءة مرتبة ترتيباً تنازلياً

الرتبة	المستوى	الانحراف	المتوسط	الفقرة	القم
اروبيه	المستوى	المعياري	الحسابي		الرقم
1	مرتفع	0.72	4.37	يتم التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة المعززة للصرف للتثبت من صحتها	2
1	مرضع	0.72	1.37	ومطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود	2
2	مرتفع	0.78	4.06	يتم التدقيق في النفقات وملاءمة قيمها للأغراض التي خصصت لها	1
3	مرتفع	0.92	4.01	يتم التثبت من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات	3
	مرسع	0.92	4.01	المختصة	3

4	مرتفع	1.08	3.97	يتم إعداد تقارير دورية عن الملاحظات والمخالفات المالية التي يتم اكتشافها خلال	7
				عمليات المراقبة والتدقيق	
4	-37 -	0.88	3.88	يتم التثبت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة إلا بعد التر خيص بذلك	5
4	مرتفع	0.00	3.00	من الجهات المختصة	3
6	مرتفع	0.67	3.81	يتم التثبت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة	4
7	مرتفع	0.67	3.79	يتم التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال	6
	مرتفع	0.43	3.99	الاقتصاد والكفاءة	

يلاحظ من الجدول (6) أن مستوى تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال الاقتصاد والكفاءة كان مرتفعا، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.99) بانحراف معياري (0.43) ، وجاء مستوى فقرات المجال مرتفعاً، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.37 - 3.79) ، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (2) وهي " يتم التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييدا للصرف للتثبت من صحتها ومطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود " بمتوسط حسابي (4.37) وانحراف معياري (0.72) ، وفي الرتبة الثانية جاءت الفقرة (1) " يتم التدقيق في النفقات للتثبت من صرفها للأغراض التي خصصت لها " بمتوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.78) ، وفي الرتبة قبل الأخيرة جاءت الفقرة (4) " يتم التثبت من أن النفقات قيدت في المول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة " بمتوسط حسابي (3.81) وانحراف معياري (0.67) ، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (6) " يتم التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال " بمتوسط حسابي (3.79) وانحراف معياري (0.67)).



ثالثاً: مجال التطبيق

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لمجال نتائج البرنامج والجدول (7) يبين ذلك.

جدول (7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المعيارية تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال نتائج البرنامج مرتبة ترتيباً تنازلياً

الرتبة	11	الانحراف	المتوسط	3. 3.5t	القم
الرببه	المستوى	المعياري	الحسابي	الفقرة	الرقم
1	مرتفع	0.81	4.29	يتم تدقيق النفقات العامة والأمانات والسلف والتأكد من صحة تسجيلها وصرفها	2
1		0.01	1.27	وتصنيفها وتوفر المخصصات اللازمة لها	2
1	مرتفع	0.87	4.29	يتم تدقيق وإجازة صرف نفقات الدوائر والمديريات غير المستقلة محاسبياً	3
3	مرتفع	0.93	4.24	يتم تدقيق الإيرادات والتأكد من صحة قبضها وتسجيلها وتبويبها وإيداعها في حساب	4
3		0.55	1.21	الخزينة لدى البنوك المعتمدة أولاً بأول ودونما تأخير	
4	مرتفع	0.87	3.94	يتم التأكد من حفظ الوثائق والمستندات والسجلات المالية التي حددتها التشريعات	6
7		0.07	3.71	المالية في أماكن آمنة	
4	مرتفع	1.02	3.94	يتم تقديم المشورة إلى العاملين في مختلف الوحدات المالية لدى الوزارة بهدف	7
7		1.02	3.71	ةكينهم من تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات المالية	,
6	مرتفع	0.98	3.81	يتم التأكد من قيام الوزارة بتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة المالية	1
7	متوسط	1.19	3.65	يتم القيام بعمليات التفتيش الدوري والمفاجئ لمختلف الوحدات المالية بهدف التأكد	5
		1.19	3.03	من سلامة الإجراءات المالية وصحة البيانات المحاسبة	3
	مرتفع	0.42	4.02	نتائج البرنامج	

يلاحظ من الجدول (7) أن مستوى تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال نتائج البرنامج كان مرتفعا، إذ بلغ المتوسط الحسابي (4.02) بانحراف معياري (0.42) ، وجاء مستوى فقرات المجال مرتفعاً،



إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (4.29- 3.65) ، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (2) و (3) وهي " يتم تدقيق النفقات العامة والأمانات والسلف والتأكد من صحة تسجيلها وصرفها وتصنيفها وتوفر المخصصات اللازمة لها " و " يتم تدقيق وإجازة صرف نفقات الدوائر والمديريات غير المستقلة محاسبياً " بمتوسط حسابي (4.29) وانحراف معياري (0.81) و على التوالي ، وفي الرتبة الثانية جاءت الفقرة (4) " يتم تدقيق الإيرادات والتأكد من صحة قبضها وتسجيلها وتبويبها وإيداعها في حساب الخزينة لدى البنوك المعتمدة أولاً بأول ودونها تأخير " بمتوسط حسابي (4.24) وانحراف معياري (0.93) ، وفي الرتبة قبل الأخيرة جاءت الفقرة (1) " يتم التأكد من قيام الوزارة بتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة المالية " بمتوسط حسابي (3.81) وانحراف معياري (9.98) ، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (5) " يتم القيام بعمليات التفتيش الدوري والمفاجئ لمختلف الوحدات المالية بهدف التأكد من سلامة الإجراءات المالية وصحة البيانات المحاسبة " بمتوسط حسابي (3.65) وانحراف معياري (1.19).

اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى:

لأجور المحاسبة في ضبط الأجور (α 0.05) لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور H_{01} والرواتب في وزارة الدفاع.

وللتحقق من هذه الفرضية فقد استخدم اختبار t باستخدام قيمة مرجعية = 8 وهي قيمة π متوسط سلم ليكرت الخماسى المستخدم في هذه الدراسة حيث يوضح الجدول التالى نتائج هذه الفرضية.

جدول (8) نتائج اختبار t لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية

نتيجة الفرضية الصفرية	Sig t	t	القيمة المرجعية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
رفض	0.000	24.37	3.0	0.35	3.97



يتبين من الجدول ان قيمة ت المحسوبة قد بلغت (24.37) وهي قيم تختلف عن القيمة المرجعية (3) والتي تمثل متوسط سلم ليكرت المستخدم اختلافا جوهريا (اي دال من الناحية الاحصائية) وذلك لان قيمة مستوى الدلالة البالغة (0.000) كانت اقل من 0.05 مما يشير الى ان ديوان المحاسبة في وزارة الدفاع الكويتية له دور هام وبارز (من وجهة نظر افراد العينة) وتعكس قيمة المتوسط الحسابي مدى قناعة افراد عينة الدراسة بهذا المستوى اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.97) وهي قيمة مرتفعة تعكس قناعة بدرجة عالية بدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

وبذلك يتم رفض فرضية الدراسة الصفرية وبالتالي يتم الاستنتاج بوجود دور لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية.

الفرضية الثانية:

لالتزام المالي في ضبط الأجور والرواتب في $(\alpha 0.05=)$ لالتزام المالي في ضبط الأجور والرواتب في $(\alpha 0.05=)$ وزارة الدفاع الكويتبة.

وللتحقق من هذه الفرضية فقد استخدم اختبار t باستخدام قيمة مرجعية t وهي قيمة t متوسط في من هذه الفرضية سلم ليكرت الخماسي المستخدم في هذه الدراسة حيث يوضح الجدول التالي نتائج هذه الفرضية

جدول (9)
نتائج اختبار t لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال توثيق الالتزام

نتيجة الفرضية الصفرية	Sig t	t	القيمة المرجعية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
رفض	0.000	17.89	3.0	0.44	3.89

يتبين من الجدول ان قيمة ت المحسوبة قد بلغت (17.89) وهي قيم تختلف عن القيمة المرجعية (3) والتي تمثل متوسط سلم ليكرت المستخدم اختلافا جوهريا (اي دال من الناحية الحصائية) وذلك لان قيمة مستوى الدلالة البالغة (0.000) كانت اقل من 0.05



مما يشير الى ان ديوان المحاسبة في وزارة الدفاع الكويتية له دور هام وبارز (من وجهة نظر افراد العينة) في مجال توثيق الالتزام وتعكس قيمة المتوسط الحسابي مدى قناعة افراد عينة الدراسة بهذا المستوى اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.89) وهي قيمة مرتفعة تعكس قناعة بدرجة عالية بدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال توثيق الالتزام.

وبذلك يتم رفض فرضية الدراسة الصفرية وبالتالي يتم الاستنتاج بوجود دور لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال توثيق الالتزام.

الفرضية الثالثة:

لاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب $(\alpha 0.05=)$ لاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية

وللتحقق من هذه الفرضية فقد استخدم اختبار t باستخدام قيمة مرجعية t وهي قيمة t متوسط سلم ليكرت الخماسي المستخدم في هذه الدراسة حيث يوضح الجدول التالي نتائج هذه الفرضية

جدول (10)
نتائج اختبار t لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال الاقتصاد والكفاءة

نتيجة الفرضية الصفرية	Sig t	t	القيمة المرجعية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
رفض	0.000	20.09	3.0	0.43	3.99

يتبين من الجدول ان قيمة ت المحسوبة قد بلغت (20.09) وهي قيم تختلف عن القيمة المرجعية (3) والتي عَثل متوسط سلم ليكرت المستخدم اختلافا جوهريا (اي دال من الناحية الحصائية) وذلك لان قيمة مستوى الدلالة البالغة (0.000) كانت اقل من 0.05



مها يشير الى ان ديوان المحاسبة في وزارة الدفاع الكويتية له دور هام وبارز (من وجهة نظر افراد العينة) في مجال الاقتصاد والكفاءة وتعكس قيمة المتوسط الحسابي مدى قناعة افراد عينة الدراسة بهذا المستوى اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.99) وهي قيمة مرتفعة تعكس قناعة بدرجة عالية بدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال الاقتصاد والكفاءة.

وبذلك يتم رفض فرضية الدراسة الصفرية وبالتالي يتم الاستنتاج بوجود دور لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال الاقتصاد والكفاءة.

الفرضية الرابعة:

لنتائج البرنامج في ضبط الأجور والرواتب (α 0.05) لنتائج البرنامج في ضبط الأجور والرواتب H_{04} في وزارة الدفاع الكويتية.

وللتحقق من هذه الفرضية فقد استخدم اختبار t باستخدام قيمة مرجعية t وهي قيمة t متوسط سلم ليكرت الخماسي المستخدم في هذه الدراسة حيث يوضح الجدول التالي نتائج هذه الفرضية

جدول (11)
نتائج اختبار t لدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال نتائج
البرنامج

نتيجة الفرضية الصفرية	Sig t	t	القيمة المرجعية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
رفض	0.000	21.54	3.0	0.42	4.02

يتبين من الجدول ان قيمة ت المحسوبة قد بلغت (21.54) وهي قيم تختلف عن القيمة المرجعية (3) والتي قتل متوسط سلم ليكرت المستخدم اختلافا جوهريا (اي دال من الناحية الحصائية) وذلك لان قيمة مستوى الدلالة البالغة (0.000) كانت اقل من 0.05 مما يشير الى ان ديوان المحاسبة في وزارة الدفاع الكويتية له دور هام وبارز (من وجهة نظر افراد العينة)



في مجال نتائج البرنامج وتعكس قيمة المتوسط الحسابي مدى قناعة افراد عينة الدراسة بهذا المستوى اذ بلغ المتوسط الحسابي (4.02) وهي قيمة مرتفعة تعكس قناعة بدرجة عالية بدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال نتائج البرنامج.

وبذلك يتم رفض فرضية الدراسة الصفرية وبالتالي يتم الاستنتاج بوجود دور لديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال نتائج البرنامج.

الفرضية الخامسة:

المتغيرات فروق في تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تعزى للمتغيرات H_{05} . الشخصية والوظيفية (العمر، والجنس، والمؤهل التعليمي، والخبرة).

وللتحقق من هذه الفرضية فقد استخدم تحليل التباين الاحادي لمتغيرات العمر والمؤهل التعليمي والخبرة بينما استخدم اختبار t لمتغير الجنس.

1 - متغير العمر:

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على مجالات متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير العمر، والجدول (12) يبين النتائج.

الجدول (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة المتوسطات الحفاع تبعاً لمتغير العمر

المجالات	العمر	العدد	المتوسط	الانحراف
33,47	,		الحسابي	المعياري
	اقل من 30 سنة	27	3.72	0.32
توثيق الالتزام	من 30 الى 40 سنة	32	3.78	0.46
	من 41 الى 50 سنة	19	4.31	0.23



	اقل من 30 سنة	27	3.96	0.36
الاقتصاد والكفاءة	من 30 الى 40 سنة	32	3.87	0.49
	من 41 الى 50 سنة	19	4.23	0.33
	اقل من 30 سنة	27	3.92	0.39
نتائج البرنامج	من 30 الى 40 سنة	32	4.01	0.52
	من 41 الى 50 سنة	19	4.19	0.14
	اقل من 30 سنة	27	3.87	0.20
الكلي	من 30 الى 40 سنة	32	3.88	0.44
	من 41 الى 50 سنة	19	4.24	0.16

يلاحظ من الجدول (12) وجود فروق ظاهرية بين متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير العمر ، ولتحديد فيما إذا كانت الفروق بين المتوسطات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α 0.05) تم تطبيق تحليل التباين الأحادي (α 0.05)، والجدول (13) يبين ذلك:

جدول (13) نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير العمر

	مستوى	. 3. 7. 7	متوسط	درجات	مجموع	• .1 utt	a.H F1
	الدلالة	قيمة ف	المربعات	الحرية	المربعات	مصدر التباين	المجالات
-	0.000	16.30	2.23	2	4.46	بين المجموعات	
			0.14	75	10.26	داخل المجموعات	توثيق الالتزام
				77	14.71	الكلي	



0.014	4.54	0.78	2	1.56	بين المجموعات	
		0.17	75	12.93	داخل المجموعات	الاقتصاد والكفاءة
			77	14.50	الكلي	
0.102	2.36	0.40	2	0.80	بين المجموعات	
		0.17	75	12.77	داخل المجموعات	نتائج البرنامج
			77	13.57	الكلي	
0.000	9.40	0.94	2	1.89	بين المجموعات	
		0.10	75	7.54	داخل المجموعات	الكلي
			77	9.43	الكلي	

تشير النتائج في الجدول (13) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05 = α) بين متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير العمر، وذلك استناداً إلى قيمة ف المحسوبة إذ بلغت (9.40)، وجستوى دلالة (0.000) للدرجة الكلية حيث تعد هذه القيمة دالة احصائيا لان مستوى الدلالة المحسوب كان اقل من α 0.05، كما بلغت قيمة ف المحسوبة (16.30) وجستوى دلالة (0.000) لمجال توثيق الالتزام و(4.54) وجستوى دلالة (0.014) لمجال الاقتصاد والكفاءة ، حيث تعد هذه القيم دالة احصائيا لان مستوى الدلالة المحسوب كان اقل من α 0.05 باستثناء مجال نتائج البرنامج حيث بلغت قيمة في (2.36) وجستوى دلالة (0.102) حيث تعد هذه القيمة غير دالة احصائيا لان مستوى الدلالة المحسوبة كانت اكبر من α 0.05. ولتحديد مصادر الفروق بين المتوسطات تبعا لمتغير العمر فقد استخدم اختبار توكي للمقارنات البعدية حيث يوضح الجدول التالي نتائج هذا الاختبار:



جدول (14)
نتائج اختبار توكي لتحديد مصادر الفروق بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع متغير العمر

من 41 الى 50 سنة	من 30 الى 40 سنة	العمر	المتوسط الحسابي	المعايير
		اقل من 30 سنة	3.72	
		من 30 الى 40 سنة	3.78	توثيق الالتزام
*	*	من 41 الى 50 سنة	4.31	
		اقل من 30 سنة	3.96	
*		من 30 الى 40 سنة	3.87	الاقتصاد والكفاءة
		من 41 الى 50 سنة	4.23	
		اقل من 30 سنة	3.87	
		من 30 الى 40 سنة	3.88	الكلي
*	*	من 41 الى 50 سنة	4.24	

(*) تشير الى ان وجود فروق ذات دلالة احصائية بين المتوسطين بحيث ان الدلالة لصالح الفئة التي متوسطها الحسابي هو الاكبر

41) من خلال بيانات الجدول يبتين وجود فروق ذات دلالة احصائية في مجال توثيق الالتزام بين العمر (41 – 50 سنة). - 50 سنة) والعمرين (اقل من 30 سنة و 30 – 40 سنة) بحيث ان الدلالة كانت لصالح الفئة (41 – 50 سنة) والفئة (41 – 50 سنة) بالنسبة للفروق في مجال الاقتصاد والكفاءة فقد كانت بين الفئتين (من 30 – 40 سنة) والفئة (41 – 50 سنة). - 50 سنة) بجيث ان الدلالة كانت لصالح الفئة (41 – 50 سنة).

اما بالنسبة للفروق في الدرجة الكلية يبتين وجود فروق ذات دلالة احصائية بين العمر (41 – 50 سنة). والعمرين (اقل من 30 سنة و 30 – 40 سنة) بحيث ان الدلالة كانت لصالح الفئة (41 – 50 سنة).



الجدول (15) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ونتائج اختبار "t" للفروق بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الجنس

مستوى الدلالة	قيمة ت	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	الجنس	المعايير
0.563	0.58	0.49	3.87	59	ذكر	توثيق الالتزام
		0.24	3.94	19	انثى	(3 03
0.403	0.84	0.45	3.96	59	ذکر	الاقتصاد والكفاءة
		0.37	4.06	19	انثى	
0.148	1.46	0.40	4.06	59	ذكر	نتائج البرنامج
		0.46	3.90	19	انثى	Ç 4. Ç
0.991	0.01	0.36	3.97	59	ذکر	الكلي
		0.31	3.97	19	انثى	9

تشير النتائج في الجدول (15) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α 0.05) بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الجنس، وذلك استناداً إلى قيمة ت المحسوبة إذ بلغت (0.01)، ومستوى دلالة (0.991) للدرجة الكلية حيث تعد هذه القيمة غير دالة احصائيا، كما بلغت قيمة ت المحسوبة (α 0.58) ومستوى دلالة (α 0.563) لمجال توثيق الالتزام و (α 0.84) ومستوى دلالة (α 0.403) لمجال الاقتصاد والكفاءة، و (α 0.84) مستوى دلالة (α 0.148) لان قيم مستوى الدلالة المحسوبة كانت اكبر من α 0.05.



3- متغير المؤهل التعليمي:

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي، والجدول (16) يبين النتائج.

الجدول (16) الجدول و16) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	المؤهل التعليمي	المجال
0.41	3.62	42	بكالوريوس	
0.04	4.01	7	ماجستير	alentati aldan
0.04	4.12	10	دكتوراه	توثيق الالتزام
0.23	4.31	19	اخری	
0.50	3.94	42	بكالوريوس	
0.11	3.61	7	ماجستير	الاقتصاد والكفاءة
0.15	4.00	10	دكتوراه	
0.33	4.23	19	اخری	
0.52	3.90	42	بكالوريوس	
0.16	3.92	7	ماجستير	نتائج البرنامج
0.00	4.29	10	دكتوراه	س برونی
0.14	4.19	19	اخری	
0.39	3.82	42	بكالوريوس	
0.10	3.85	7	ماجستير	الكلي
0.06	4.14	10	دكتوراه	
0.16	4.24	19	اخری	

يلاحظ من الجدول (16) وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي ، ولتحديد فيما إذا كانت الفروق بين مبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي ، ولتحديد فيما إذا كانت الفروق بين المتوسطات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة(0.05=0.00) تم تطبيق تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، والجدول (17) يبين ذلك:



جدول (17) نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي

مستوى	قيمة ف	متوسط	درجات	مجموع	مصدر التباين	المجال
الدلالة	<u> </u>	المربعات	الحرية	المربعات	مستر رسین	09,40
0.000	22.36	2.33	3	7.00	بين المجموعات	
		0.10	74	7.72	داخل المجموعات	توثيق الالتزام
			77	14.71	الكلي	
0.007	4.33	0.72	3	2.16	بين المجموعات	
		0.17	74	12.33	داخل المجموعات	الاقتصاد والكفاءة
			77	14.50	الكلي	
0.011	3.95	0.62	3	1.87	بين المجموعات	
		0.16	74	11.70	داخل المجموعات	نتائج البرنامج
			77	13.57	الكلي	
0.000	9.85	0.90	3	2.69	بين المجموعات	
0.000	7.00	0.09	74	6.74	داخل المجموعات	الكلي
			77	9.43	الكلي	

 $(0.05 = \alpha)$ تشير النتائج في الجدول (17) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($(0.05 = \alpha)$ بين متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي، وذلك استناداً إلى قيمة ف المحسوبة إذ بلغت (9.85)، ومستوى دلالة (0.000) للدرجة الكلية حيث تعد هذه القيمة دالة احصائيا لان مستوى الدلالة المحسوب كان اقل من (0.000)



كما بلغت قيمة ف المحسوبة (22.36) ومستوى دلالة (0.000) لمجال توثيق الالتزام و(4.33) ومستوى دلالة (0.001) لمجال الاقتصاد والكفاءة ، و(3.95) ومستوى دلالة (0.011) لمجال الاقتصاد والكفاءة ، و(3.95) ومستوى دلالة المحسوب كان اقل من 0.05.

ولتحديد مصادر الفروق بين المتوسطات تبعا لمتغير المؤهل التعليمي فقد استخدم اختبار توكي للمقارنات البعدية حيث يوضح الجدول التالى نتائج هذا الاختبار:

جدول (18)
نتائج اختبار توكي لتحديد مصادر الفروق بين متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع من حيث متغير المؤهل التعليمي

المجال	المتوسط	المؤهل	ماجستير	دکتوراه	اخری
	الحسابي	التعليمي	•	33	
	3.62	بكالوريوس	*	*	*
توثيق الالتزام	4.01	ماجستير			
(3 03	4.12	دكتوراه			
	4.31	اخری			
	3.94	بكالوريوس			
الاقتصاد والكفاءة	3.61	ماجستير			*
	4.00	دكتوراه			
	4.23	اخرى			
	3.90	بكالوريوس	*	*	*
نتائج البرنامج	3.92	ماجستير			
	4.29	دكتوراه			
	4.19	اخری			
الكلي	3.82	بكالوريوس		*	*



*	*	ماجستير	3.85	
		دكتوراه	4.14	
		اخری	4.24	

(*) تشير الى ان وجود فروق ذات دلالة احصائية بين المتوسطين بحيث ان الدلالة لصالح الفئة التي متوسطها الحسابي هو الاكبر

من خلال بيانات الجدول يبتين وجود فروق ذات دلالة احصائية في مجالي توثيق الالتزام ومجال نتائج البرنامج بين فئة البكالوريوس من جهة وباقي الفئات من جهة اخرى بحيث ان الدلالة كانت لصالح فئات المؤهلات الاخرى غير البكالوريوس.

اما بالنسبة للفروق في مجال الاقتصاد والكفاءة فقد كانت بين فئتي المؤهلات الاخرى والماجستير بحيث ان الدلالة كانت لصالح فئة المؤهلات الاخرى.

اما بالنسبة للفروق في الدرجة الكلية لدور ديوان المحاسبة فقد كانت بين المؤهلات الاخرى وفئتي البكالوريوس والماجستير بحيث ان الدلالة كانت لصالح للمؤهلات الاخرى كما كانت الفروق بين مؤهل الدكتوراه وكل من البكالوريوس والماجستير بحيث ان الدلالة كانت لصالح الدكتوراه.

4- متغير الخبرة:

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة، والجدول (19) يبين النتائج.

الجدول (19)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة

الانحراف	المتوسط			
		العدد	الخبرة	المجال
المعياري	الحسابي			



	اقل من 10 سنوات	20	3.41	0.39
توثيق الالتزام	من 10 الى 15 سنة	37	3.92	0.28
	من 16 الى 20 سنة	21	4.28	0.24
	اقل من 10 سنوات	20	3.79	0.63
الاقتصاد والكفاءة	من 10 الى 15 سنة	37	4.00	0.27
	من 16 الى 20 سنة	21	4.16	0.37
	اقل من 10 سنوات	20	3.79	0.56
نتائج البرنامج	من 10 الى 15 سنة	37	4.07	0.39
	من 16 الى 20 سنة	21	4.16	0.16
	اقل من 10 سنوات	20	3.66	0.44
الكلي	من 10 الى 15 سنة	37	4.00	0.23
	من 16 الى 20 سنة	21	4.20	0.20

يلاحظ من الجدول (19) وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة ، ولتحديد فيما إذا كانت الفروق بين المتوسطات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة(0.05=0.0) تم تطبيق تحليل التباين الأحادي (ANOVA) والجدول (20) يبين ذلك:



جدول (20) نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة

مستوى		متوسط	درجات	مجموع		
الدلالة	قيمة ف	المربعات	الحرية	المربعات	مصدر التباين	المجال
0.000	42.02	3.89	2	7.78	بين المجموعات	توثيق الالتزام
		0.09	75	6.94	داخل المجموعات	(3 - 0 3
			77	14.71	الكلي	
0.018	4.22	0.73	2	1.47	بين المجموعات	الاقتصاد والكفاءة
0.010	7,22	0.17	75	13.03	داخل المجموعات	
			77	14.50	الكلي	
0.011	4.76	0.76	2	1.53	بين المجموعات	نتائج البرنامج
0.011	1.70	0.16	75	12.04	داخل المجموعات	ماني البردني
			77	13.57	الكلي	
0.000	17.59	1.51	2	3.01	بين المجموعات	
0.000	1,	0.09	75	6.42	داخل المجموعات	الكلي
			77	9.43	الكلي	

 $(0.05 = \alpha)$ تشير النتائج في الجدول (20) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($(0.05 = \alpha)$ بين متوسطات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي ، وذلك استناداً إلى قيمة ف المحسوبة إذ بلغت ($(0.05 = \alpha)$) ، ومستوى دلالة ((0.000)) للدرجة الكلية حيث تعد هذه القيمة دالة احصائيا لان مستوى الدلالة المحسوب كان اقل من (0.000)



كما بلغت قيمة ف المحسوبة (42.02) ومستوى دلالة (0.000) لمجال توثيق الالتزام و(4.22) ومستوى دلالة (0.018) لمجال الاقتصاد والكفاءة ، و(4.76) ومستوى دلالة (0.011) لمجال الاقتصاد والكفاءة ، و(4.76) ومستوى دلالة (0.011) لمجال الان مستوى الدلالة المحسوبة كان اقل من 0.05.

ولتحديد مصادر الفروق بين المتوسطات تبعا لمتغير الخبرة فقد استخدم اختبار توكي للمقارنات البعدية حيث يوضح الجدول التالي نتائج هذا الاختبار:

جدول (21) نتائج اختبار توكي لتحديد مصادر الفروق بين متوسطات

المجال	المتوسط	الخبرة	من 10 الى	من 16 الى
	الحسابي	3.	15 سنة	20 سنة
	3.41	اقل من 10 سنوات	*	*
توثيق الالتزام	3.92	من 10 الى 15 سنة		
	4.28	من 16 الى 20 سنة		
	3.79	اقل من 10 سنوات		*
الاقتصاد والكفاءة	4.00	من 10 الى 15 سنة		
	4.16	من 16 الى 20 سنة		
	3.79	اقل من 10 سنوات		*
نتائج البرنامج	4.07	من 10 الى 15 سنة		
	4.16	من 16 الى 20 سنة		
	3.66	اقل من 10 سنوات	*	*
الكلي	4.00	من 10 الى 15 سنة		
	4.20	من 16 الى 20 سنة		



(*) تشير الى ان وجود فروق ذات دلالة احصائية بين المتوسطين بحيث ان الدلالة لصالح الفئة التي متوسطها الحسابي هو الاكبر

من خلال بيانات الجدول (21) يتبين وجود فروق ذات دلالة احصائية في مجالات الاقتصاد والكفاءة ونتائج البرنامج بين فئة الخبرة الاطول (16 - 20 سنة) و الفئة الاقل خبرة (اقل من 10 سنوات) على جميع مجالات التقييم التي يقوم بها ديوان المحاسبة بالاضافة الى الدرجة الكلية لدور الديوان بحيث إن هذه الدلالة الفئة الأطول خبرة (16 - 20 سنة) بينما كانت الفروق في مجالي الإتزام المالي والدرجة الكلية لدور الديوان وذلك بين الفئتين أقل من 10 سنوات والفئة اقل من 10 سنوات الى 10 - اقل من 15 سنوات بحيث إن الدلالة كانت لصالح الفئة 10 - اقل من 15 سنة.



الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

يتناول هذا الفصل مناقشة لنتائج الدراسة، من خلال ما تم استعراضه في الفصل الرابع من نتائج تحليل بيانات الدراسة، والتوصيات التي توصلت اليها الدراسة، وعلى النحو الآتي:

النتائج:

مناقشة نتيجة السؤال الأول: "ما هو دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟" أظهرت نتيجة السؤال أن دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع كان مرتفعاً، ولم تناقش أياً من الدراسات السابقة دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب، إلا أنه من الممكن مقارنة نتيجة السؤال الحالي مع ما ورد في دراسة كنعان (2005) ودراسة الأمين (2010)، واتفقت نتيجة السؤال الحالي مع ما ورد في دراسة كنعان (2005) من حيث أهمية الدور الذي تلعبه الجهات الرقابية الحكومية في ضبط الإنفاق العام في الدولة، كما اتفقت مع دراسة الأمين (2010) التي أظهرت نتائجها أن دور ديوان المراجعة القومي في السودان ساهم بشكل رئيس في ضبط الإنفاق العام في الدوائر والمؤسسات الحكومية في الدولة منذ تأسيسه. بناءً عليه تتضح نتيجة السؤال الحالي من حيث الدور الذي يلعبه ديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، ذلك أن ديوان المحاسبة هو الجهة الرقابية الحكومية على كافة أجهزة ومؤسسات الدولة ومن ضمنها وزارة الدفاع، وهو الجهاز الذي على صلاحيات متابعة ومحاسبة ومساءلة القائمين على النفقات العامة في أجهزة الدولة. وتشكل هذه الرقابة التي يقوم بها ديوان المحاسبة الكويتي نقطة القوة في ضبط الإنفاق العام في دوائر ومؤسسات الدولة، حيث ذهب قانون إنشاء ديوان المحاسبة الكويتي إلى وضع الديوان كمشرف على المال العام في مؤسسات الدولة، وهذا بدوره عنح الصلاحيات لديوان المحاسبة للمساءلة والمحاسبة. مناقشة نتيجة السؤال الثاني: "ما هو دور توثيق الالتزام في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟" أظهرت نتيجة هذا السؤال أن مستوى دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال توثيق الالتزام كان مرتفعاً،



ولم تذهب أي من الدراسات السابقة لمناقشة دور توثيق الالتزام كأحد مهام ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب، إلا أن جميع الدراسات أجمعت على أن دور ديوان المحاسبة في ضبط الإنفاق العام في أية دولة هو دور محوري ومهم، يساهم في الرقابة على الأموال العامة للدولة وآليات انفاقها، ما يعمل على دعم الاقتصاد الوطني والحد من الفساد المالي والإداري في أجهزة الدولة. وبما أن توثيق الالتزام يعكس مدى التزام الوحدة الحكومية بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتحقق من قوائهها المالية ومدى إفصاحها عن المركز المالي للوحدة ونتائج أعمالها، والتأكد من التزامها بالقوانين والتعليمات المالية المنصوص عليها من قبل ديوان المحاسبة، لذا فإنه من الطبيعي أن يرتبط توثيق الالتزام في الوزارة بضبط الانفاق العام عموماً، والأجور والرواتب على وجه الخصوص. وهذا بدوره يعكس محورية الدور الذي يقوم به ديوان المحاسبة الكويتي في الإشراف على الانفاق العام في الدولة، من حيث التزام مؤسسات الدولة بالمبادىء المحاسبية المتعارف عليها، وقيام الديوان بالتأكد من التزام مؤسسات الدولة بالقوانين والتعليمات المالية المنصوص عليها من قبله.

مناقشة نتيجة السؤال الثالث: "ما هو دور الاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟"

أظهرت نتيجة هذا السؤال أن مستوى دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال الاقتصاد والكفاءة كان مرتفعاً، وكما أن أياً من الدراسات السابقة لم تذهب إلى تحليل دور الاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب، فإن من المتعذر مقارنة نتيجة السؤال الحالي بالدراسات ذات الصلة، إلا أن الدراسات ألسابقة أجمعت على الدور المحوري الذي يلعبه ديوان المحاسبة في الرقابة على الأموال العامة، وهو ما يوضح أهمية الاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، وبما أن الاقتصاد والكفاءة في مفهومها تعكس مدى التزام الوحدة الحكومية بإدارة الموارد المتاحة لديها بكفاءة واقتصاد، ومبررات عدم كفاءة التنفيذ في حالة وجودها، وما إذا كانت تصرفات الوحدة متفقة مع الأنظمة والقوانين والتعليمات الناظمة لمبدأ الكفاءة والاقتصاد، بناءً عليه فقد أجمعت إجابات أفراد عينة الدراسة على الدور المرتفع الذي يلعبه مجال الاقتصاد والكفاءة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية، حيث أظهرت إجابات أفراد عينة الدراسة أن ديوان المحاسبة في وزارة الدفاع الكويتية له دور هام وبارز (من وجهة نظر افراد العينة) في مجال الاقتصاد والكفاءة وتعكس قيمة المتوسط الحسابي المرتفع مدى قناعة أفراد عينة الدراسة بهذا المستوى.



مناقشة نتيجة السؤال الرابع: "ما هو دور نتائج البرنامج في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية؟" أظهرت نتيجة السؤال الحالي أن مستوى دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع في مجال نتائج البرنامج كان مرتفعاً، وكان من المتعذر مقارنة نتيجة هذا السؤال مع غيره من الدراسات ذات الصلة لأن أياً منها لم تتناول نتائج البرنامج كمتغير ذي أثر في ضبط الأجور والرواتب، إلا أن كافة الدراسات السابقة أجمعت على أهمية دور ديوان المحاسبة في ضبط الإنفاق العام في الدولة، حيث أظهرت نتائج الدراسات السابقة بشكل عام أن الدور الذي يلعبه ديوان المحاسبة هو دور إيجابي يساهم في ضبط وترشيد الإنفاق العام في الدولة. وبا أن نتائج البرنامج تعكس مدى تحقيق الوحدة الحكومية للنتائج المرغوبة والتي تم تحديدها سابقاً، والتأكد من دراسة كل البدائل المتاحة القابلة للتطبيق التي تؤدي إلى تحقيق النتائج المحددة بأقل تكلفة ممكنة، فقد أجمعت إجابات أفراد عينة الدراسة على أن لديوان المحاسبة في وزارة الدفاع الكويتية دورا هاما وبارزا (من وجهة نظر أفراد العينة) في مجال نتائج البرنامج حيث تعكس قيمة المتوسط الحسابي المرتفع مدى قناعة أفراد عينة الدراسة بهذا المستوى، وهي قيمة مرتفعة توضح قناعة بدرجة عالية بدور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية في مجال نتائج البرنامج، وهذا بدوره يوضح مدى تحقيق مؤسسات الدولة للنائج المرجوة في برامجها، ومدى التزام هذه المؤسسات بأقل التكاليف عند طرح البدائل الممكنة.

مناقشة نتيجة السؤال الخامس: "ما الفروق في تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع الكويتية التي تعزى إلى المتغيرات الشخصية والوظيفية؟"

أظهرت نتيجة السؤال الحالي وجود فروق ظاهرية بين متوسطات دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير العمر في مجالي توثيق الالتزام والاقتصاد والكفاءة باستثناء مجال نتائج البرنامج، وكانت الفروق في مجالي توثيق الالتزام والاقتصاد والكفاءة لصالح الفئة العمرية (41 – 50 سنة). من جهة أخرى لم تظهر نتائج الدراسة وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الجنس. أما فيما يتعلق متغير المؤهل التعليمي فقد أظهرت النتائج وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير المؤهل التعليمي في كافة المجالات الثلاثة،



وفي مجالي توثيق الالتزام ونتائج البرنامج كانت الفروق لصالح المؤهلات الأخرى غير البكالوريوس، أما في مجال الاقتصاد والكفاءة فقد كانت الفروق لصالح المؤهلات الأخرى غير الماجستير. أما متغير الخبرة فقد أظهرت نتائج الدراسة وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع تبعاً لمتغير الخبرة في كافة المجالات الثلاثة، وكانت الفروق في مجالات الاقتصاد والكفاءة ونتائج البرنامج لصالح الفئة الاقل خبرة (اقل من 10 سنوات)، وفي مجال توثيق الالتزام لصالح الفئة (10-15) سنة.

التوصيات:

بناءً على ما تم عرضه في الدراسة، وما توصلت إليه النتائج والبيانات التي تم تحليلها، توصي الدراسة ما يلى:

- 1. أهمية تعزيز دور ديوان المحاسبة الكويتي في ضبط الأجور والرواتب بشكل خاص، والإنفاق العام بشكل عام في وزارة الدفاع الكويتية، لما لهذا الدور من ايجابية في ترشيد إنفاق الأموال العامة والذي بدوره ينعكس على الاقتصاد الوطنى للدولة ككل.
- 2. ضرورة إخضاع الموظفين العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي الى دورات تأهيلية حول دور ديوان المحاسبة في ضبط الأموال العامة للدولة من حيث توثيق الالتزام، والاقتصاد والكفاءة، ونتائج البرنامج، ومدى حيوية ومحورية هذا الدور الذي يلعبه موظفو الديوان في الاقتصاد الوطني الكويتي.
- 3 ضرورة العمل على نشر الوعي وثقافة المسؤولية بين العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي بشكل خاص، والمعنيين بالمال العام على وجه العموم، لما يلعبه هذا الوعي من دور في تعزيز مسؤولية كل فرد تجاه الإنفاق العام لمؤسسات الدولة.
- 4. أهمية منح ديوان المحاسبة مزيداً من السلطات على دوائر الدولة وأجهزتها وعلى الأخص وزارة الدفاع الكويتية، حتى يتسنى للديوان ضبط الأداء المالي بشكل مطلق بما فيه بنود المصروفات السرية في وزارة الدفاع الذي يعطى الوزارة -وفقاً للقانون الكويتي- الحق في عدم الافصاح عن هذا البند.



- 5. ضرورة إجراء المزيد من الدراسات التي تتناول دور ديوان المحاسبة الكويتي في بنود أخرى غير ضبط الأجور والرواتب نظراً للدور المهم الذي يلعبه ديوان المحاسبة في الاقتصاد الوطني الكويتي.
- 6. ها أن الفروق في الإجابات كانت لصالح الفئة العمرية (41-50) يرى الباحث أنه من الأفضل الاهتمام
 بتعيين ذوي الخبرة في وزارة الدفاع الكويتية مها يؤثر ايجاباً على الأداء.
- 7. أهمية إجراء دراسة مقارنة مع دول الخليج العربية نظراً للتشابه الكبير بين بيئة المجتمع الكويتي وبيئات المجتمعات الخليجية الأخرى، حتى يمكن الإفادة من نتائج هذه الدراسات في تحديد نقاط القوة والضعف بعد مقارنتها مع دول الخليج الأخرى.



قاممة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

أ. الكتب

- أنتوساي، (2004)، معايير الرقابة الدولية القواعد الإرشادية الأوروبية بشأن قواعد الرقابة المالية
 الصادرة عن انتوساي، ترجمة طارق الساطي، ديوان المحاسبة في دولة الإمارات العربية المتحدة.
- ديوان المحاسبة الكويتي، (2005)، إستراتيجية الديوان 2006 -2010، تحسين كفاءة الأداء المؤسسي،
 إصدار ديوان المحاسبة الكويتى، الكويت.
- ديوان المحاسبة الكويتي، (2010)، الخطة الإستراتيجية لديوان المحاسبة 2011 2015، إصدار ديوان
 المحاسبة الكويتى، الكويت.
- الساطي، طارق، (2004)، قواعد الرقابة المالية الحكومية لديوان المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية، الطبعة الثانية، دار أفنان للنشر، القاهرة.
- الشميمري، هالة، (2010)، شرح أحكام القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة وتعديلاته،
 ديوان المحاسبة، الكويت.
- الشميمري، منيرة، والصيرفي، جمانة، (2010)، جرائم الاعتداء على المال العام ودور ديوان المحاسبة
 حيالها وسلطة الإبلاغ عنها وعلاقة الديوان بالجهات ذات العلاقة، ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.
- عبد الوهاب، علي، وشحاتة، شحاتة، ونجيب، عادل، (2003)، دراسات في المراجعة المتقدمة، الدار
 الجامعية للنشر، الإسكندرية.
- العنزي، أحمد، (2001)، دور ديوان المحاسبة في زيادة فعالية الإدارة المالية وأثرها في التنمية الإدارية
 في الدولة، منشورات ديوان المحاسبة الكويتى، الكويت.
- المزروعي، يوسف، (2009)، أثر تقارير ديوان المحاسبة على تحسين أداء الوزارات والإدارات الحكومية
 في دولة الكويت، ديوان المحاسبة الكويتي، الكويت.



نفادي، إيهاب، (2009)، مراجعة النظير كإحدى أسس الرقابة على جودة التدقيق بديوان المحاسبة الكويت.
 بدولة الكويت، ديوان المحاسبة، الكويت.

ب. المجلات والدوريات

- أميري، ياسر، (2004)، التحول الى الرقابة في بيئة تقييم المعلومات المحوسبة، مجلة الرقابة المالية
 أرابوساى، العدد 45.
- خرابشة، عبد، والحسني، صادق، (2002)، متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء،
 مجلة دراسات، العلوم الإدارية، 27 (2): 351-358.
- خشارمة، حسين، (2000)، المتطلبات الواجب توفرها في مدقق ديوان المحاسبة الاردني: دراسة ميدانية،
 مجلة المنارة، 6 (2): 75-95.
- رحاحلة، محمد، (2006)، فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في
 ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 1 (1): 59-77.
- كنعان، نواف، (2005)، الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة: دراسة مقارنة، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، 2 (2): 2-61.
- الملط، جودت، (2004)، تطور الفكر الإداري: إدارة الجودة الشاملة، مجلة الرقابة المالية أرابوساي،
 العدد 45.



ج. الرسائل والأبحاث

- الأمين، زينب، (2010)، دور المراجعة في ضبط الانفاق العام، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة والاقتصاد وإدارة الأعمال، جامعة شندى، السودان.
- الحميميدي، نادية، والفهد، يوسف (2011) دور ديوان المحاسبة في الرقابة وتقييم الأداء الحكومي لتنفيذ الخطة الإنائية لدولة الكويت، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت.
- الخزام، رانية، والغرير، سمية (2008) دور ديوان المحاسبة في مواكبة التطورات لعمليات التدقيق وذلك من خلال استخدام الحاسب الآلي، مسابقة البحوث التاسعة على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت.
- الرشيدي، عبد العزيز (2009) دور الجهاز الأعلى للرقابة في تقويم أساليب استثمار وإدارة الأموال
 العامة، بحث مقدم إلى الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية، الكويت.
- سليم، هاني، والسيد، محمد، (2010)، دور المنظمات المهنية والرقابية الدولية والإقليمية في تعزيز جودة العمل الرقابي للأجهزة الرقابية، مسابقة البحوث الحادية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة العام، الكويت.
- عثمان، بهاء، (2000)، تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.
- العجمي، أمل، (2011)، العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت.
- العنزي، سعد (2011) العوامل المؤثرة في جودة الفحص والتدقيق واثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة، بحث مقدم إلى مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات الديوان، ديوان المحاسبة الكويتى، الكويتى، الكويت.



- العيسى، أحمد، (2012)، العوامل المؤثرة في جودة خدمة الفحص والتدقيق وأثر ذلك على مخرجات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، مسابقة البحوث الثانية عشر على مستوى جميع قطاعات ديوان المحاسبة، ديوان المحاسبة، الكويت.
- القعود، فاروق، (2009)، دور الادارة الاستراتيجية في تفعيل الأداء الرقابي لأجهزة الرقابية العليا: دراسة تطبيقية على ديوان المحاسبة الكويتي، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الخليجية، مملكة البحرين.
- القطيش، حسن، (2006)، تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العالمية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.
- المهمل، حمد، (2009)، مدى التزام مراجعي الحسابات الكويتيين بمتطلبات الرقابة على جودة أعمال المراجعة في ضل معيار التدقيق الدولي رقم (220) من وجهة نظر معدي القوائم المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن.



a. books

Bariff, M. (2006), Internal Audit Independence and Corporate
 Governance, Institute of Internal Auditors, the Chicago Chapter,
 USA.

b. journals

- Belkaoui, A. (2004), The impact of audit quality on the quality of the financial performance of governments, **Journal of** International Accounting, Auditing and Taxation, 13, 135-143.
- De Beelde, I. & Gerrit, S. (2006) Internal auditors' perception about their role in risk management: A comparison between US and Belgian companies, Managerial Auditing Journal, 21 (1): 63-80.
- Fadzil, F., Haron, H., & Jantan, M. (2005) Internal auditing practices and internal control system, **Managerial Auditing Journal**, 20 (8): 844-866.

ثالثاً: مواقع الإنترنت

- http://www.mod.gov.kw موقع وزارة الدفاع الكويتية على شبكة الانترنت



الملاحـــق

ملحق رقم (1)

أداة الدراسة (الاستبانة)

جامعة عمان العربية

كلية الأعمال

قسم المحاسبة

حضرة الفاضل/الفاضلة

تحية طيبة وبعد،

تشكل هذه الاستبانة جزءاً من دراسة يقوم بها الباحث للحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة، والدراسة بعنوان:

"تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأجور والرواتب في وزارة الدفاع"

يرجى منكم التفضل بالاجابة على فقرات الاستبانة المرفقة بموضوعية، حيث أن الاستبانة معدة لغايات البحث العلمي وسيتم التعامل مع المعلومات بمنتهى السرية.

شاكراً لكم حسن تعاونكم وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

الباحث

عايد الرشيدي



(2	ومات الشخصية	نات الاولية (المعل	القسم الأول: البيا
	ي ينطبق عليك	(√) في المربع الذ	يرجى وضع علامة
			1- العمر:
اًكثر من (50)	(50-41)	(40 30)	ر أقل من $_{igcup}$
		ي:	2- النوع الاجتماع
		أنثى 🛘	نکر
		:ي	3- المؤهل التعليم
اً أخرى	دكتوراه	ماجىت	بكالوريوس
		ت):	4- الخبرة (بالسنوا
$_{\Box}$ أكثر من (20)	(20-16)	(15-10)	أقل من $igcup (10)$

القسم الثاني: الإستبانة

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	درجة الموافقة	٩
					الفقرة	
				نيق الالتزام	توث	
					يتم التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العام	1
					يتم ملاحقه صحة الأوامر المالية الصادرة	2
					يتم تفعيل النصوص القانونية المتعلقة بمحاسبة من	3
					يمتنع عن أو يتأخر في الإجابة عن استيضاحات ديوان عند عن أو يتأخر في الإجابة عن استيضاحات ديوان	
					المحاسبة	
					يتوفر تشريع متكامل يحدد الصلاحيات والمسؤوليات	4
					لكل جهة من جهات الرقابة المالية	
					تتوفر آلية اتصال وتبادل معلومات بين الجهات الرقابية	5



	يتم تدقيق وتحليل الأعمال الإدارية والبرامج للوزارة	6
	يتم إعداد بيان مفصل بالعمليات الضرورية لإقرا ر	7
	الموازنة	
	يتم تدقيق جميع مستندات الصرف من الناحية	8
	القانونية والمحاسبية طبقًا للقوانين والأنظمة	
	والتعليمات المالية المعمول بها	
	يتم التأكد من توفر المخصصات وانفاقها يتم للغاية	9
	التي رصدت من اجلها	
	يتم فحص حسابات الدوائر وسـجلاتها والتأكد من	10
	سلامتها وصحتها	
	الاقتصاد والكفاءة	
	يتم التدقيق في النفقات وملاءمة قيمها للأغراض التي	11
	خصصت لها	
	يتم التدقيق في المســتندات والوثائق المقدمة المعززة	12
	للصرف للتثبت من صحتها ومطابقة قيمها لما هو	
	مثبت في القيود	
	يتم التثبت من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب	13
	الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة	
	يتم التثبت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد	14
	المخصصة لها في الموازنة العامة	
	يتم التثبت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في	15
	الموازنة إلا بعد التر خيص بذلك من الجهات المختصة	



16	يتم التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض				
	المخصصات التي رصدت للأعمال				
17	يتم إعداد تقارير دورية عن الملاحظات والمخالفات				
	المالية التي يتم اكتشافها خلال عمليات المراقبة				
	والتدقيق				
	نتاز	ج البرنامج			
18	يتم التأكد من قيام الوزارة بتطبيق القوانين والأنظمة				
	والتعليمات ذات العلاقة المالية				
19	يتم تدقيق النفقات العامة والأمانات والسلف والتأكد				
	من صحة تسجيلها وصرفها وتصنيفها وتوفر المخصصات				
	اللازمة لها				
20	يتم تدقيق وإجازة صرف نفقات الدوائر والمديريات				
	غير المستقلة محاسبياً				
21	يتم تدقيق الإيرادات والتأكد من صحة قبضها				
	وتسـجيلها وتبويبها وإيداعها في حسـاب الخزينة لدى				
	البنوك المعتمدة أولاً بأول ودونما تأخير				
22	يتم القيام بعمليات التفتيش الدوري والمفاجئ				
	لمختلف الوحدات المالية بهدف التأكد من سلامة				
	الإجراءات المالية وصحة البيانات المحاسبة				
23	يتم التأكد من حفظ الوثائق والمستندات والسجلات				
	المالية التي حددتها التشريعات المالية في أماكن آمنة				
24	يتم تقديم المشورة إلى العاملين في مختلف الوحدات				
	المالية لدى الوزارة بهدف تمكينهم من تطبيق القوانين				
	والأنظمة والتعليمات المالية				
			1	1	1

ملحق رقم (2) أعضاء لجنة تحكيم أداة الدراسة (الاستبانة)

الجامعـــة	التخصـص	الرتبة العلمية	الإســـم	٩
جامعة عمان العربية	محاسبة	أستاذ دكتور	يسري سامي	1
جامعة الشرق الأوسط	محاسبة	أستاذ دكتور	عبد الناصر نور	2
جامعة عمان العربية	إدارة	أستاذ دكتور	شوقي ناجي جواد	3
جامعة عمان العربية	محاسبة	أستاذ مشارك	زياد السعيدات	4
جامعة عمان العربية	محاسبة	أستاذ مشارك	هيثم العبادي	5
جامعة الشرق الأوسط	محاسبة	أستاذ مشارك	ظاهر القشي	6
جامعة عمان الأهلية	قياس وتقويم	أستاذ مشارك	أمجد أبو الجدي	7

