

جامعة آل البيت

كلية إدارة المال والأعمال

قسم المحاسبة

دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية  
في الجامعات الرسمية الأردنية

The Role of the Audit Bureau in the Evaluating the Performance of the  
Internal Control Devices in the Public Jordanian Universities

إعداد:

نايف خالد محمد السخني

(١٢٢٠٥٠٤٠١٧)

إشراف:

الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة

الماجستير في المحاسبة

الفصل الدراسي الصيفي ٢٠١٤/٢٠١٥

رسالة ماجستير بعنوان:

## دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية

The Role of the Audit Bureau in the Evaluating the Performance of the  
Internal Control Devices in the Public Jordanian Universities

إعداد:

نايف خالد محمد السخني  
(١٢٢٠٥٠٤٠١٧)

إشراف:

الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة  
أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

(مشرفاً ورئيساً)

١. الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة

(تدقيق وتحليل مالي)

(عضواً)

٢. الدكتور سيف عبيد الشيبيل

(تدقيق حسابات)

(عضواً)

٣. الدكتور محمد ناصر حمدان

(نظم معلومات محاسبية)

(عضواً)

٤. الأستاذ الدكتور صالح خليل العقدة

(محاسبة إدارية)

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

عمادة الدراسات العليا جامعة آل البيت.

ونوقشت يوم الأربعاء الموافق ٢٠١٥/٧/٢٩ وأوصي بإجازتها.

## تفويض

أنا نايف خالد محمد السخني، أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب القوانين والتعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع:

التاريخ:

## دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية

الرقم الجامعي: ١٢٢٠٥٠٤٠١٧

أنا الطالب: نايف خالد محمد السخني

الكلية: إدارة المال والأعمال.

التخصص: محاسبة

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

## دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية

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

التاريخ : ...../...../٢٠١٥م.

توقيع الطالب: .....

## الإهداء

إلى والديّ الأعزاء، رمزا للتضحية والعطاء...

إلى أخواني وأخواتي الأعزاء...

عرفاناً بالجميل...

إلى الغالية زوجتي... إعترافاً بدورها وصبرها أثناء طيلة فترة الدراسة.

إلى بناتي الغوالي رغد و زينة.

إلى كل باحث وطالب علم...

إلى جامعة آل البيت بكل كوادرها ومرافقها...

إلى أولى القبليتين... قدس الأقداس " إليكي تشد الرحال"...

إلى بلدي الحبيب الأردن الغالي الشعب الوفي والقائد الباني....

والأرض الحنوننة...

إلى شهداء الأمة ... إلى شهداء الكرامة... إلى وصفي وهزاع ومعاذ ....

إليكم جميعاً يا أحبتي...

أهدي هذا الجهد المتواضع

## شكر وتقدير

الحمد لله وحده الذي أعانني على إكمال هذه الرسالة وإخراجها إلى حيز الوجود... ولا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ الدكتور/ غسان المطارنة على إشرافه على هذه الرسالة وملاحظاته وتوجيهاته المستمرة والقيّمة والتي لولاها ما خرج هذا الجهد المتواضع إلى حيز الوجود..

كما وأتقدم بجزيل الشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لمجهودهم الكبير وملاحظاتهم القيّمة .. جزآهم الله عنا خير الجزاء...

كما وأتقدم بكل الاحترام والتقدير لأعضاء هيئة التدريس الأفاضل في قسم المحاسبة، وكذلك أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى كل الإخوة الأعزاء مدققي ديوان المحاسبة المنتدبين للعمل في الجامعات الأردنية الرسمية لسعة صدرهم وتعاونهم الكبير الذي كان له الدور الفاعل في انجاز هذه الدراسة على أكمل وجه.

إلى كل من مد يد العون والمساعدة لي لإنجاز هذه الدراسة...

لكم مني عظيم شكري وامتناني....

## ملخص الدراسة

# دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

ولتحقيق هذا الهدف تم تطوير استبانة وزعت على مدققي ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية والبالغ عددهم (٤٧)، وتم توزيع أداة الدراسة عليهم وتم استرجاع (٤٤) استبانة، (٤١) منها صالحة لأغراض التحليل الإحصائي.

ولاختبار فرضيات الدراسة تم تحليل بيانات الدراسة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وتطبيق اختبار (T Test). ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن لديوان المحاسبة دوراً فعالاً في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

وعلى ضوء النتائج يوصي الباحث بمجموعة من التوصيات أهمها مراجعة القوانين والتعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية التي يشير إليها ديوان المحاسبة بالقصور والضعف من خلال التقييم وذلك للمساهمة في زيادة كفاءة هذه الأجهزة.

**الكلمات المفتاحية:** ديوان المحاسبة، الجامعات الرسمية الأردنية، الرقابة الداخلية، أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

# **The Role of the Audit Bureau in the Evaluating the Performance of the Internal Control Devices in the Public Jordanian Universities**

By:

**Nayef Khaled Al-Sokhni**

Supervision of:

**Prof. Dr. Ghassan Falah Al-Matarneh**

## **Abstract**

This study aims to clarify the role of The Accounting Bureau in Evaluating the performance of the internal control devices in the Jordanian Public universities- To achieve this goal, a questionnaire has been distributed among (٤٧), accounting bureau auditors in the Jordanian public universities, (٤٤) questionnaires were received back and (٤١) of them were valid to be used in statistical analysis.

To test the study's hypotheses, the study's data were analyzed using analysis Statistical analysis program (SPSS) using the Pearson coefficient, Arithmetic average, Standard deviation and by applying the One Sample T-Test.

The most significant results that was shown by the study is that: The Accounting Bureau has an effective role in Evaluating the performance Internal control devices and according to the results, the study recommends to revise the laws and the instructions of the Internal control devices in the public universities which are pointed to be weak and insufficient by the Accounting Bureau. As a result to the study in order to contribute to increase the efficiency of these devices.

**Keywords:** Accounting Bureau, Jordanian Public Universities, Internal, Internal control devices in the Jordanian Public Universities.



## قائمة المحتويات

### Contents

ز	ملخص الدراسة	١
ح	Abstract	١
١	الفصل الأول الإطار العام للدراسة	١
٢	١-١ المقدمة:	٢
٣	٢-١ مشكلة الدراسة:	٣
٤	٣-١ أهداف الدراسة :	٤
٤	٤-١ حدود الدراسة:	٤
٥	٥-١ أهمية الدراسة:	٥
٥	٦-١ فرضيات الدراسة:	٥
٦	٧-١ مصطلحات الدراسة:	٦
٨	الفصل الثاني صلاحيات ومهام ديوان المحاسبة	٨
٩	١-٢ مقدمة	٩
٩	٢-٢ مفهوم وتعريف ديوان المحاسبة	٩
١٠	٣-٢ الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة	١٠
١١	٤-٢ استقلالية ديوان المحاسبة ومدى ملائمة تشريعاته للمعايير الدولية للأجهزة الرقابية العليا	١١
١٢	٥-٢ التقرير السنوي لديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية	١٢
١٣	٦-٢ الجهات المستفيدة من تقرير ديوان المحاسبة	١٣
١٣	١-٦-٢ الجهات الرسمية والمحددة بموجب قانون ديوان المحاسبة:	١٣
١٤	٢-٦-٢ الجهات غير الرسمية	١٤
١٤	٧-٢ ملخص الفصل	١٤
١٥	الفصل الثالث أنظمة الرقابة الداخلية؛ أهميتها وخصائصها وطرائق تقييمها	١٥
١٦	١-٣ المقدمة:	١٦
١٦	٢-٣ مفهوم الرقابة والرقابة الداخلية	١٦
١٦	١-٢-٣ مفهوم الرقابة	١٦
١٧	٢-٢-٣ مفهوم الرقابة الداخلية	١٧
١٩	٣-٣ العوامل التي أدت لزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية:	١٩
٢٠	٤-٣ أنواع الرقابة الداخلية الحكومية (صوالحة وآخرون، ٢٠١٣)	٢٠
٢١	٥-٣ أهداف الرقابة الداخلية	٢١
٢١	٦-٣ خصائص النظام الفعال للرقابة الداخلية	٢١
٢٢	٧-٣ مكونات نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COSO	٢٢
٢٢	١-٧-٣ بيئة الرقابة (أرينز، لوبك، ٢٠٠٩):	٢٢
٢٣	٢-٧-٣ تقييم المخاطر:	٢٣
٢٣	٣-٧-٣ أنشطة الرقابة:	٢٣
٢٣	٤-٧-٣ المعلومات والاتصال:	٢٣
٢٤	٨-٣ أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية	٢٤
٢٥	٩-٣ مفهوم تقييم أداء الرقابة الداخلية	٢٥
٢٦	١٠-٣ مكونات تقييم نظام الرقابة الداخلية	٢٦
٢٦	١-١٠-٣ الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية:	٢٦

٢٧	٢-١٠-٣ الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة
٢٧	٣-١٠-٣ الخطوة الثالثة: إختبارات الإلتزام
٢٩	١١-٣ وسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية
٣٠	١٢-٣ تقييم نظام الرقابة الداخلية Appraisal of Internal Control
٣١	١٣-٣ ملخص الفصل
٣٢	الفصل الرابع الجامعات الأردنية الرسمية وهيئات الرقابة عليها
٣٣	١-٤ المقدمة
٣٣	٢-٤ لمحة عن التعليم العالي في المملكة الأردنية الهاشمية
٣٦	٣-٤ نشأة الجامعات الأردنية وتطورها
٣٦	١-٣-٤ الجامعة الأردنية
٣٧	٢-٣-٤ جامعة اليرموك
٣٨	٣-٣-٤ جامعة العلوم والتكنولوجيا
٣٨	٤-٣-٤ جامعة مؤتة
٣٩	٥-٣-٤ جامعة آل البيت
٤٠	٦-٣-٤ جامعة البلقاء التطبيقية
٤١	٧-٣-٤ الجامعة الهاشمية
٤٢	٨-٣-٤ جامعة الحسين بن طلال
٤٢	٩-٣-٤ الجامعة الألمانية الأردنية
٤٣	١٠-٣-٤ جامعة الطفيلة التقنية
٤٤	٤-٤ الهيئات الرقابية على الجامعات الرسمية الأردنية
٤٤	١-٤-٤ رقابة ديوان المحاسبة
٤٤	٢-٤-٤ رقابة وزارة التعليم العالي
٤٤	٣-٤-٤ رقابة جهاز الرقابة الداخلية
٤٤	٤-٤-٤ رقابة المدقق الخارجي
٤٥	٥-٤-٤ رقابة الجهات المانحة
٤٥	٥-٤ ملخص الفصل
٤٥	٦-٤ الدراسات السابقة:
٦٠	الفصل الخامس الطريقة والإجراءات
٦١	١-٥ منهجية الدراسة
٦١	٢-٥ خصائص مجتمع وعينة الدراسة:
٦٤	٣-٥ أساليب جمع البيانات
٦٥	٤-٥ أداة الدراسة
٦٦	٥-٥ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:
٦٦	٦-٥ صدق أداة الدراسة وثباتها
٦٦	١-٦-٥ صدق أداة الدراسة:
٦٧	٢-٦-٥ حساب معاملات الارتباط (بيرسون):
٦٨	٣-٦-٥ حساب معامل كرونباخ الفا
٧٠	الفصل السادس عرض النتائج
٧١	١-٦ مقدمة
٧١	٢-٦ تحليل ومناقشة نتائج الدراسة
٧٢	١-٢-٦ نتائج البعد الأول للدراسة
٧٤	٢-٢-٦ نتائج البعد الثاني للدراسة

٧٥	نتائج البعد الثالث للدراسة
٧٧	نتائج البعد الرابع للدراسة
٧٨	نتائج البعد الخامس للدراسة
٨٠	اختبار الفرضيات ونتائجها
٨٠	١-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:
٨١	٢-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الثانية
٨٣	٣-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة
٨٥	٤-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة
٨٧	٥-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الخامسة
٨٩	النتائج والتوصيات
٩٠	النتائج التي توصلت إليها الدراسة
٩١	التوصيات:
٩٢	قائمة المراجع
٩٢	أولاً: المراجع باللغة العربية:
٩٦	ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:
٩٩	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	رقم الجدول وموضوعه
٦٠	(١-٥) عدد مدقي ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية خلال فترة الدراسة.
٥٩	(٢-٥) وصف عينة الدراسة وفق المتغيرات الديموغرافية لأفراد الدراسة
٦٣	(٣-٥) المعيار الإحصائي لتفسير المتوسطات الحسابية لتقديرات أفراد عينة الدراسة (العاملين) على كل فقرة من فقرات الاداة وكذلك على كل بُعد من أبعادها
٦٥	(٤-٥) قيم معاملات الارتباط (بيرسون) بين كل بُعد من أبعاد الاستبانة
٦٦	(٥-٥) معاملات ثبات الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا) لكل بُعد من أبعاد أداة الدراسة وللاداة ككل
٦٩	(١-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل بُعد من مرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية
٧١	(٢-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة بُعد (ملائمة التشريعات والقوانين)
٧٢	(٣-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على بعد متطلبات التقييم
٧٤	(٤-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات بعد ملائمة الطرق والأساليب العلمية
٧٥	(٥-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات البُعد دور تأهيل مدقي ديوان المحاسبة
٧٧	(٦-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات البُعد دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي
٧٩	(٧-٦) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) ملائمة التشريعات والقوانين
٨٠	(٨-٦) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) متطلبات التقييم
٨٢	(٩-٦) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) دور ملائمة الطرق والاساليب العلمية
٨٤	(١٠-٦) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) تأهيل مدقي ديوان المحاسبة
٨٥	(١١-٦) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية الاردنية

## قائمة الملاحق

الصفحة	رقم الملحق وموضوعه
٩٦	ملحق رقم (١) الاستبانة
١٠٣	ملحق رقم (٢) أسماء محكمي الاستبانة
١٠٤	ملحق رقم (٣) قانون ديوان المحاسبة

## قائمة الأشكال

الصفحة	رقم الشكل وموضوعه
١٠	(١) الجهات الخاضعة لرقابة الديوان
٢٢	(١-٣) علاقة مكونات نظام الرقابة الداخلية بالأهداف ومنظمات الأعمال
٣٤	(١-٤) الهيكل التنظيمي لقطاع التعليم العالي في المملكة الأردنية الهاشمية

# الفصل الأول الإطار العام للدراسة

- ١-١ المقدمة.
- ٢-١ مشكلة الدراسة.
- ٣-١ أهداف الدراسة.
- ٤-١ حدود الدراسة.
- ٥-١ أهمية الدراسة.
- ٦-١ فرضيات الدراسة.
- ٧-١ مصطلحات الدراسة.

## ١-١ المقدمة:

يعد ديوان المحاسبة الجهة الرقابية الرئيسية التي تركز عليها السلطة التشريعية في المملكة الأردنية الهاشمية، في عملية الرقابة المالية والإدارية، والتأكد من تنفيذ الوزارات والمؤسسات الرسمية الأعمال المناطة بها، وضمن التشريعات المنظمة لعملها وبالوقت المناسب للإنجاز.

وقد تأسس ديوان المحاسبة بصفته الدستورية بموجب قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) بتاريخ ١٦/٤/١٩٥٢م، أي بعد أقل من ثلاثة شهور من صدور الدستور الأردني بتاريخ ٨/١/١٩٥٢م، ما يدل على أهميته وحرص المملكة الأردنية الهاشمية على تفعيل دوره الرقابي التي يسعى من خلاله لتحقيق أهدافه والتي من أهمها:

- المحافظة على المال العام والتأكد من سلامة استخدامه بصورة قانونية وفاعلة.
- العمل على تطوير إدارة المال العام والتحقق من صحة الصرف طبقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات السارية المفعول.
- التنبيه إلى اوجه النقص في التشريعات المالية أو الإدارية المعمول بها، واقتراح وسائل معالجتها.
- التعاون مع المؤسسات المحلية والإقليمية والعالمية للارتقاء بالعمل الرقابي.
- التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها.
- التثبت من أن الإقرارات والإجراءات الإدارية تتم وفقاً للتشريعات النافذة.

([http://www.audit\\_bureau.gov.jo](http://www.audit_bureau.gov.jo))

ومن خلال ذلك فإن مسؤولية الرقابة الإدارية والمالية للجامعات الرسمية الأردنية تقع ضمن الصلاحيات الموكلة لديوان المحاسبة والتأكد من سلامة الإجراءات المالية والإدارية التي تتم من خلالها، حيث إن الجامعات الأردنية الرسمية تتمتع باستقلال مالي وإداري، الأمر الذي يؤدي على وجود موازنات مستقلة لها تشمل هذه الموازنات جميع أنشطة الجامعات المتعددة من إيرادات ونفقات وما ينبثق عنها من إجراءات متعددة تحتاج إلى كفاءة رقابية عالية، من خلال ديوان

المحاسبة، حيث تخضع الجامعات لرقابة ديوان المحاسبة بموجب المادة الرابعة من قانون رقم (٢٨) لسنة ١٩٥٢ وتعديلاته، بالإضافة إلى أجهزة الرقابة الداخلية العاملة لدى الجامعات الرسمية الأردنية للعمل على حماية الأصول والتأكد من أن الجانب المالي والمحاسبي قد تم وفقاً للتشريعات المنظمة لعمل هذه الجامعات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ونظراً لأهمية الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية دورها الرقابي المساند لأعمال ديوان المحاسبة، جاءت هذه الدراسة لدراسة دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية.

## ١-٢ مشكلة الدراسة:

يمارس ديوان المحاسبة دوره الرقابي على الوزارات والمؤسسات الرسمية ومنها الجامعات الرسمية الأردنية، حيث يقوم الديوان بممارسة عمله الرقابي من خلال مدققيه المنتدبين للعمل في هذه الجامعات، ولكن هناك عدم وضوح لدور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في هذه الجامعات، وبيان دوره بذلك، ومنها هنا تتبلور مشكلة الدراسة التي يمكن عرضها من خلال ما يلي:

١. ما هو دور قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والأنظمة والتعليمات الصادرة بموجبه في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية؟

٢. هل يستخدم مدققي ديوان المحاسبة متطلبات التقييم [إجراءات التدقيق، كفاءة المدققين، الدقة، السرعة في إعداد المعاملات، المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية، التشريعات المنظمة لعملهم، الصلاحيات الممنوحة لهم] من خلال دورهم في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية؟

٣. هل هنالك دور لاستخدام مدققي ديوان المحاسبة الطرق والأساليب المناسبة لتقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية؟

هل يوجد دور لتأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية؟

٥. هل هنالك دور لمدققي ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي لأجهزة الرقابة الداخلية داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.



### ٣-١ أهداف الدراسة :

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية من خلال معرفة مدى تأهيل مدقي الديوان والخبرات اللازمة التي تؤهلهم للقيام بالأعمال المناطة بهم، وكفاءة الأنظمة والتشريعات المعمول بها المنظمة لعملهم، لتحقيق هذه الغاية والتعرف على طبيعة عمل ديوان المحاسبة.

ويمكن تلخيص أهداف هذه الدراسة بما يلي:

١. التعرف على دور ملائمة قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لعام (١٩٥٢) وتعديلاته المتمثلة بالقانون المؤقت رقم (٣) لعام (٢٠٠٢) والأنظمة والتعليمات الصادرة بموجبه، ومدى مواكبته للتطورات الحديثة في مجال الرقابة، والتي تؤهل كوادره في إجراء عملية تقييم الأداء لأجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية.
٢. التعرف على متطلبات التقييم الخاصة بأجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية واستخدامها من قبل ديوان المحاسبة، في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.
٣. التعرف على دور الطرق والأساليب التي يستخدمها ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.
٤. التعرف على طبيعة عمل ديوان المحاسبة والإجراءات التي يقوم به التدقيق على عمل الوزارات والمؤسسات الحكومية والتأهيل المتوفر لمدقيقه.
٥. التعرف على مدى مساهمة ديوان المحاسبة في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وتصحيح المسار الرقابي، من خلال دوره في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

### ٤-١ حدود الدراسة:

تتلخص حدود الدراسة فيما يلي:

**الحدود البشرية:** مدقي ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية.

**الحدود المكانية:** مكاتب ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية، وعددها ١٠ مكاتب.

### ٥-١ أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة كون الجامعات الرسمية الأردنية ترفد الدولة بالقوى البشرية اللازمة لمواكبة التطورات العلمية والتقنية، وتزويد سوق العمل بها، وتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية تساهم في التنمية المستدامة، والتي لا تتحقق إلا من خلال نفقات عالية جداً تتحملها الدولة جزءاً كبيراً منها، وبما أن أجهزة الرقابة الداخلية مناطة في التأكد من سلامة الإجراءات المالية أصولياً، فهي تستحق الوقوف عليها وتقييم أدائها بكفاءة عالية.

وبما أن ديوان المحاسبة هو الجهة الرقابية الأساسية لكافة الأعمال والأنشطة التي تقوم بها الوزارات والمؤسسات الرسمية، ومنها أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية، فهي تقع ضمن الصلاحيات الموكلة إليها للتأكد من كفاءتها وفعاليتها، وتقييم أداءها والذي أكدت معايير التدقيق الدولية أهمية ذلك من خلال معيار خاص وهو المعيار رقم (٤٠٠) تحت عنوان تقدير المخاطر والرقابة الداخلية، والغرض من هذا المعيار الدولي وضع معايير وتوفير إرشادات للحصول على فهم للنظام المحاسبي، ونظام الرقابة الداخلية، لمعالجة مخاطر التدقيق ومكوناتها الملزمة، ومخاطر الرقابة، ومخاطر عدم الاكتشاف.

### ٦-١ فرضيات الدراسة:

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة وبيان دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية، وذلك من خلال الفرضيات الآتية:

#### الفرضية الأولى:

لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

#### الفرضية الثانية:

لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمتطلبات التقييم [إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين، الدقة، السرعة في إعداد المعاملات، المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة

الداخلية، التشريعات المنظمة لعملهم، الصلاحيات الممنوحة لهم] في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

#### الفرضية الثالثة:

لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

#### الفرضية الرابعة:

لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

#### الفرضية الخامسة:

لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي لأجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لأدائها.

### ٧-١ مصطلحات الدراسة:

#### (١) ديوان المحاسبة الأردني:

هو هيئة مستقلة مالياً وإدارياً أقرها الدستور، وشكلت بموجب القانون رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢)، ويتولى هذه الهيئة مراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها والإشراف على الطرق التي يتم من خلالها الصرف للأموال العامة، لمعرفة مدى مشروعية ذلك الصرف دون أن يكون هناك تحديد لهذه الرقابة.

#### (٢) جهاز الرقابة الداخلية:

هي جزء من الهيكل التنظيمي أو الدائرة الحكومية، يجب أن تكون لها الاستقلالية المناسبة، وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق، وتدقيق البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها، ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية والمالية الموضوعية.

## تقييم الأداء:

آلية لقياس أداء المدقق الداخلي وفقاً لمهامه وواجباته قياساً بإنجازه الفعلي وسلوكه، وبالتالي معرفة مواطن القصور والقوة في أدائه ومستوى إنجازه لعملية .

### (٣) متطلبات التقييم:

إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين، الدقة، السرعة في إعداد المعاملات، المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية، التشريعات المنظمة لعملهم، الصلاحيات الممنوحة لهم.

### (٤) إجراءات التدقيق الداخلي:

هي الطرق والأساليب المتبعة من قبل جهاز الرقابة الداخلية في تدقيق المعاملات والمستندات.

### (٥) كفاءة المدققين:

هي قدرة مدققي جهاز الرقابة الداخلية على إنجاز المعاملات والواجبات المطلوبة منهم بالشكل المطلوب.

### (٦) الدقة:

هي إنجاز المعاملات وتدقيق المستندات بالشكل المناسب وحسب الأنظمة والتعليمات.

### (٧) السرعة في إعداد المعاملات:

تقديم التقارير المطلوبة عن المعاملات مدار البحث بالوقت المناسب.

### (٨) المؤهلات العلمية ومدققي أجهزة الرقابة الداخلية:

هي الشهادات الأكاديمية والدورات المهنية الحاصل عليها موظف الجهاز.

## الفصل الثاني صلاحيات ومهام ديوان المحاسبة

١-٢	مقدمة.
٢-٢	مفهوم وتعريف ديوان المحاسبة.
٣-٢	الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة.
٤-٢	استقلالية ديوان المحاسبة ومدى ملاءمة تشريعاته للمعايير الدولية للأجهزة الرقابية العليا.
٥-٢	التقرير السنوي لديوان المحاسبة.
٦-٢	الجهات المستفيدة من تقرير ديوان المحاسبة.
٧-٢	ملخص الفصل.

## ١-٢ مقدمة

يعتبر ديوان المحاسبة أحد أبرز الجهات الحكومية المخولة بالرقابة على عمل الوزارات والمؤسسات الحكومية، حيث تعتبر رقابة الديوان رقابة خارجية بالنسبة لهذه الوزارات والمؤسسات الحكومية، وقد أنشأ ديوان المحاسبة نتيجة اهتمام المملكة الأردنية الهاشمية بموضوع الرقابة على المال العام، حيث أنشئ ديوان المحاسبة بموجب المادة (١١٩/١) من الدستور الأردني بموجب قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) والذي تم تعديله بالقانون رقم (٣) لسنة (٢٠٠٢) (الدستور الأردني المادة (١١٩)).

حيث إن الرقابة إحدى وظائف الإدارة الرئيسية والتي تبدأ بعملية التخطيط، والتنظيم، التوجيه، وتنتهي بعملية الرقابة، حيث تعتبر الرقابة أداة مساعدة للدولة في متابعة تنفيذ خططها في مراحلها المختلفة، والكشف عن أي انحرافات مرتكبة، ومعالجتها بالسرعة الممكنة، بما يتماشى مع المبادئ والسياسات المتفق عليها، كما وتعتبر الرقابة وسيلة لمتابعة بقية العمليات الإدارية، حيث تقوم بحمايتها من الغش، والانحراف، والتلاعب، وغيرها من مظاهر الفساد (بني خالد، حاملة، ٢٠١٢، ص ١٤٥).

ونرى إن المملكة الأردنية الهاشمية أبدت موضوع رقابة ديوان المحاسبة منذ تأسيسها نظراً منها لأهميته ووجوده في أول دستور للمملكة ما هو إلا دليل على اهتمامها على سلامة الإجراءات المالية وتعزيزاً للمصداقية والشفافية في عمل مؤسساتها.

## ٢-٢ مفهوم وتعريف ديوان المحاسبة

يمكن الحصول على مفهوم ديوان المحاسبة من خلال التشريعات التي أوجدته، وو الدستور الأردني بالمادة (١١٩-١) منه وقانون ديوان المحاسبة لسنة (١٩٥٢)، فقد عرفها (أبو جابر، ١٩٩٧) بأنه: " سلطة رقابية تمارس حقها الدستوري في الرقابة على أموال الدولة بمطلقها وتشريعاتها، والتي تتصل بعمل الديوان والتأكد من أن هذه الأموال أنفقت لتحقيق مردود مالي أو اقتصادي، وذلك عن طريق تنفيذ الخطط وتحقيق الأهداف العامة المحددة وفقاً للقوانين والنظم باقتصاد وكفاءة عالية، وبما يحقق الهدف الدستوري من استخدام الأموال العامة وعدم إساءة استعمالها والتقيدها، ويقدم تقريراً لمجلس النواب تحت طائلة المسؤولية يتضمن المخالفات والإقتراحات لمعالجتها وتحميل المسؤولية للمخالفين، ورأيه في تصحيح المسار الاقتصادي والتشريعي للدولة، ويتحمل رئيس الديوان المسؤولية أمام مجلس النواب عن أفعاله المخلة بالقانون والناشئة من أعماله التي يمارسها أثناء وظيفته وبعد انتهاء خدمته".

ويرى الباحث بأنه بالإمكان استخلاص تعريف لديوان المحاسبة من خلال المادة الثالثة من قانون ديوان المحاسبة لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته بما يلي: " هو سلطة رقابية معتمدة دستورياً من المملكة الأردنية الهاشمية لمراقبة المال العام وسلامة إنفاقه وجبايته وفقاً للتشريعات المعمول بها، ومراقبة العمل الإداري والمالي للجهات الخاضعة لرقابته وتقديم تقرير سنوي بأعماله للسلطة التشريعية " .

## ٣-٢ الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة



المصدر: ([http://www.audit\\_bureau.gov.jo](http://www.audit_bureau.gov.jo))

الشكل رقم (١): الجهات الخاضعة لرقابة الديوان

## ٤-٢ استقلالية ديوان المحاسبة ومدى ملائمة تشريعاته للمعايير الدولية للأجهزة الرقابية العليا

تضمن الميثاق الصادر عن ندوة الأمم المتحدة حول استقلالية أجهزة الرقابة العليا المنعقدة في فيينا بتاريخ ٢٩ نيسان عام ٢٠٠٤ (ميثاق فيينا)، مبادئ عدة كما يلي (الملط، ٢٠٠٤):

١. **المبدأ الأول:** القدرة على استقطاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها.
٢. **المبدأ الثاني:** استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وإنهاء الخدمة والحصانة القانونية.
٣. **المبدأ الثالث:** صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف النافذة لتنفيذ مهام الجهاز.
٤. **المبدأ الرابع:** التوصل إلى المعلومات دون قيود أو موانع.
٥. **المبدأ الخامس:** الحق والالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها.
٦. **المبدأ السادس:** الحرية في اتخاذ القرارات بشأن مضمون أو توقيت إعداد الأجهزة الرقابية للتقارير وطبعتها ونشرها.
٧. **المبدأ السابع:** وجود آليات متابعة فعالة لتوصيات الجهاز الرقابي.
٨. **المبدأ الثامن:** الاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الملائمة والكافية لأداء مهام الجهاز.
٩. **المبدأ التاسع:** وجود إطار دستوري أو قانوني ملائم وفعال.

ومن خلال المادة (١/١١٩) من الدستور الأردني وقانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة ١٩٥٢ وتعديلاته يرى الباحث بأن جميع هذه المبادئ تتفق مع قانون الديوان الأمر الذي يدل على ملازمة هذا القانون لمبدأ الاستقلالية بشكل مناسب وكما يلي:

**المبدأ الأول:** القدرة على استقطاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المادة السابعة من قانون ديوان المحاسبة.

**المبدأ الثاني:** استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وإنهاء الخدمة والحصانة القانونية.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المادة الخامسة والسادسة والسابعة من قانون ديوان المحاسبة.



**المبدأ الثالث:** صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف النافذة لتنفيذ مهام الجهاز.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المواد الرابعة والثانية عشرة والسابعة عشرة من قانون ديوان المحاسبة

**المبدأ الرابع:** التوصل إلى المعلومات دون قيود أو موانع.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المواد السابعة عشرة والتاسعة عشرة من قانون ديوان المحاسبة

**المبدأ الخامس:** الحق والالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المادة الثانية والعشرون من قانون ديوان المحاسبة

**المبدأ السادس:** الحرية في اتخاذ القرارات بشأن مضمون أو توقيت إعداد الأجهزة الرقابية للتقارير وطبعتها ونشرها.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المادة الثانية والعشرون من قانون ديوان المحاسبة

**المبدأ السابع:** وجود آليات متابعة فعالة لتوصيات الجهاز الرقابي.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المواد الحادية والعشرون والثانية والعشرون من قانون ديوان المحاسبة

**المبدأ الثامن:** الاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الملائمة والكافية لأداء مهام الجهاز.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المواد الثانية والسابعة من قانون ديوان المحاسبة

**المبدأ التاسع:** وجود إطار دستوري أو قانوني ملائم وفعال.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ يتفق مع المواد (١/١١٩) من الدستور الأردنية والمادة الخامسة من قانون ديوان المحاسبة

## ٥-٢ التقرير السنوي لديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية

يقوم ديوان المحاسبة في نهاية كل سنة بإعداد تقرير يتضمن كافة نتائج أعماله الرقابية التي قام بها خلال العام، وتشمل هذه النتائج الملاحظات التي وجدها مدققو الديوان من خلال عملهم

الرقابي ومدى استجابة الجهات بتصويب المخالفات التي أبدت الملاحظات حولها.

ويستند ديوان المحاسبة في عملية إعداد التقرير السنوي إلى نص المادة ١١٩ من (الدستور الأردني، الجريدة الرسمية، عمان، ١٩٥٢) والتي نصت بما يلي: " يشكل بقانون ديوان المحاسبة لمراقبة إيراد الدولة ونفقاتها وطرق صرفها، ويُقدم ديوان المحاسبة إلى مجلس النواب تقريراً عاماً يتضمن آرائه وملحوظاته وبيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها، وذلك بدء كل دورة عادية، أو كلما طلب مجلس النواب ذلك".

ويستند ديوان المحاسبة إضافة إلى ذلك لنص المادة (٢٢) بند (١) من قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢).

## ٦-٢ الجهات المستفيدة من تقرير ديوان المحاسبة

من خلال ما سبق يمكن تحديد الجهات المستفيدة من تقرير ديوان المحاسبة السنوي بما يلي:

### ١-٦-٢ الجهات الرسمية والمحددة بموجب قانون ديوان المحاسبة:

١. مجلس النواب: وذلك بموجب نص المادة ٢١ بند (١) من قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته ونص المادة (١/١١٩) من الدستور الأردني، حيث إن تقرير ديوان المحاسبة يساعد مجلس النواب الذي يعتبر الجهة المشرفة للقوانين والمسند إليه الرقابة على الأداء الحكومي.

٢. رئاسة الوزراء: ترسل نسخة من التقرير السنوي بموجب نص المادة السابقة من قانون ديوان المحاسبة حيث يساعد الحكومة على تصويب المخالفات الموجودة بالتقرير وإظهار مواطن الخلل في عمل وزاراتها.

٣. وزارة المالية: ترسل نسخة من التقرير السنوي بموجب نص المادة السابقة من قانون ديوان المحاسبة حيث يساعد الحكومة على تصويب المخالفات الموجودة بالتقرير وإظهار مواطن الخلل في عمل وزاراتها، حيث يساهم التقرير في إعطاء مؤشرات لوزارة المالية حول مواطن الضعف في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات.

٤. الوزارات والمؤسسات الحكومية: حيث يساهم التقرير في مساعدة الإدارة العليا في معرفة مواطن الخلل في العمليات التي تتم من خلال كادرها.

## ٢-٦-٢ الجهات غير الرسمية

١. الباحثين والمحليين: وذلك كون صرف التقرير يشمل جميع أنشطة القطاع الحكومي من وزارات ومؤسسات ودوائر فإنه يعكس مدى كفاءة الجهاز الحكومي إضافة على الوضع الاقتصادي للمملكة الأردنية الهاشمية.

٢. المواطنين: حيث يساهم التقرير بالاطلاع على أداء الجهاز الحكومي بشكل عام والاطلاع على المخالفات الموجودة ومدى استجابة الحكومة لتصويبها.

## ٧-٢ ملخص الفصل

سعى هذا الفصل لتوضيح تعريف ديوان المحاسبة وتحديد الجهات الخاضعة لرقابته إضافة لتوضيح استقلالية الديوان ومدى ملائمة التشريعات التي يعمل من خلالها للمعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا وتقديم نبذة عن تقريره السنوي والجهات المستفيدة منه.

## الفصل الثالث أنظمة الرقابة الداخلية؛ أهميتها وخصائصها وطرائق تقييمها

- ١-٣ المقدمة.
- ٢-٣ مفهوم الرقابة والرقابة الداخلية.
- ٣-٣ العوامل التي أدت لزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية.
- ٤-٣ أنواع الرقابة الداخلية الحكومية.
- ٥-٣ أهداف الرقابة الداخلية.
- ٦-٣ خصائص النظام الفعال للرقابة الداخلية.
- ٧-٣ مكونات نظام الرقابة الداخلية.
- ٨-٣ أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية.
- ٩-٣ مفهوم تقييم أداء أنظمة الرقابة الداخلية.
- ١٠-٣ خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- ١١-٣ وسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- ١٢-٣ تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- ١٣-٣ ملخص الفصل.

### ١-٣ المقدمة:

شهد مفهوم الرقابة في العقود الأخيرة تطوراً تدريجياً متسارعاً نتيجة للتطورات المتلاحقة في بيئة الأعمال والنشاط الاقتصادي العالمي، خاصة بعد الأزمات الحالية والانهيئات التي تعرضت لها شركات عملاقة مثل شركة Enron وشركة وورد كم Worldcom، ويعود ذلك إلى التوسع الهائل في حجم المشاريع التنموية للدول وتوسع مجالات الأعمال فيها وازدياد حجم المنشآت الاقتصادية وتشعبها في مختلف بلدان العالم وظهور الحاجة إلى تفويض السلطات للمستويات الدنيا في إدارة المشاريع الاقتصادية، ومن ثم مراقبتها ومحاسبتها من خلال هذا التفويض، الأمر الذي فرض تحدياً كبيراً على الإدارات العليا وبت من الضروري دعم الهيكل الرقابي لهذه الأعمال كونها إحدى الوظائف الرئيسية للإدارة للتأكد من إنجاز الأهداف الموسومة.

وقد شكلت الرقابة الداخلية أحد أهم محاور الهيكل الرقابي والدعم الأساسية للمنشآت لدورها في مساعدة الإدارة العليا على تحقيق الأهداف المراد تدقيقها، وذلك بما تساهم به من إجراءات تساعد في التأكد من تطبيق السياسات والخطط المرسومة، وضبط العمليات التي تتم داخل منظمات الأعمال، من خلال منع وقوع الأخطاء أو الانحرافات، وإكتشاف مواطن الخلل في الوقت المناسب، والمساعدة في عملية تصويبه وتزويد الإدارة العليا بالتقارير حول سير العمل بالوقت المناسب ومتابعة مستجدات العمل أولاً بأول (ذنيبات، كفوس، ٢٠١٢).

وقام هذا الفصل لإلقاء الضوء على الرقابة الداخلية من مفهومها وخصائصها وأهميتها وأهدافها وأنواعها وطرق تقييمها.

### ٢-٣ مفهوم الرقابة والرقابة الداخلية

#### ١-٢-٣ مفهوم الرقابة

يعد مفهوم الرقابة من المفاهيم التي ارتبطت ارتباطاً مباشراً مع نشوء الكون، فالرقيب إسم من أسماء الله الحسنى، وهو الذي لا مثله شيء. وجاء معنى الرقابة في معجم لسان العرب بمعنى الحراسة أو الحفظ أو الرصد، وورد لفظ الرقابة بعدة سور من القرآن الكريم نذكر منها:  
- قوله تعالى: " مَا يَلْفِظُ مِنْ قَوْلٍ إِلَّا لَدَيْهِ رَقِيبٌ عَتِيدٌ " (سورة ق: آية ١٨). والرقيب هنا بمعنى الحافظ.

- وقوله تعالى: " فَلَمَّا تَوَفَّيْتَنِي كُنْتُ أَنْتَ الرَّقِيبَ عَلَيْهِمْ وَأَنْتَ عَلَى كُلِّ شَيْءٍ شَهِيدٌ " (سورة المائدة، آية ١١٧). وأنت هنا بمعنى الحافظ.

- وقوله تعالى: " فَخَرَجَ مِنْهَا خَائِفًا يَتَرَقَّبُ " (سورة القصص، آية ٢١). والرقابة هنا بمعنى الحيطه والحذر.

ومن هنا فإن مفهوم الرقابة يكتسب أهمية في كونه يسعى إلى مبدأ الحفظ والسلامة والمتابعة لأي عمل وتعزيز المكتسبات ومعالجة أوجه القصور والخلل إن وحد.

وتمثل الرقابة بشكل عام مجموعة من الإجراءات التي يتم من خلال التأكد من سلامة تنفيذ التوجيه الذي يمكن أن يتمثل في الدستور والقانون والنظام أو التعليمات وخطط العمل المالي والإداري والبرامج والموازنات (الرحاطة، ٢٠٠٦).

وعرفها (حماد، ٢٠٠٩) بأنها "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقاعدة المقررة".

### ٢-٢-٣ مفهوم الرقابة الداخلية

تعد الرقابة الداخلية أمراً ضرورياً لكافة الأنشطة التي تقوم بها المنشآت سواء كانت حكومية أو خاصة وأمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العليا الحديثة للحفاظ على الأموال والممتلكات.

وقد اختلف الباحثين والكتاب والمختصين حول تعريف الرقابة الداخلية، وفيما يلي استعراض للبعض من هذه التعريفات.

عرف الوردات (٢٠٠٦) الرقابة الداخلية بأنها " أي أعمال تقوم بها الإدارة لتشجيع أو تحقيق الأهداف والغايات المحددة، ويتولى نشاط التدقيق الداخلي تخطيط وتنظيم وتوجيه أعمال كافية لتوفير تأكيدات معقولة بأن الأهداف سوف تتحقق، لذلك فإن الرقابة نتيجة حتمية للتخطيط والتنظيم والتوجيه السليم من قبل الإدارة".

أما المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المحاسبية فقد عرفت بأنها " الخطة التنظيمية والوسائل والإجراءات الموضوعية من قبل منظمات الأعمال للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة والتأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال منظمات الأعمال وتطبيق سياسات الإدارة والمحافظة على الأصول والممتلكات من الغش والضياع ومنع الأخطاء وإكتشافها إن وجدت، كذلك التأكد من صحة

اكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد البيانات المالية في الوقت المحدد لها".

وعرفها الكفراوي (٢٠١٠)، بأنها "تلك الإجراءات التي تقوم بها الجهة صاحبة الاختصاص والمخولة قانوناً بهدف التأكد من مدى تحقيق الأهداف الموضوعية مسبقاً، وكذلك التأكد من سلامة وشرعية الأعمال التي تم إنجازها لتحقيق الأهداف، ومن ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة الإنحرافات".

وعرفها الرحاطة (٢٠١٠)، بأنها " عملية يمارسها العامل البشري على كافة المستويات داخل المنظمة، وأنها تركز على تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق، وهدفها الرئيسي المساعدة الفاعلة في تحقيق الأهداف المتداخلة والمتعلقة بالثقة في التقارير المالية والالتزام بالقوانين واللوائح وكفاءة العمليات وفعاليتها وتقييم المخاطر والمعلومات والاتصال، وأنشطة الرقابة، وتدقيق الأداء".

وقد عرفها المعيار البريطاني رقم (٣٠٠) بالفقرة الثامنة منه بأنها " تلك السياسات والإجراءات التي تعتمد على إدارة منظمات الأعمال لمساعدتها ما أمكن للوصول إلى هدف منظمات الأعمال وهو ضمان التنفيذ السليم للعمليات، بما في ذلك الإلتزام بسياسات الإدارة وحماية الموارد وإكتشاف الخطأ والإحتيال ومنعهما وضمان دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتوفير بيانات مالية يمكن الإعتماد عليها".

كما أن المعهد الأمريكي للمحاسبين (ALCPA) عرفها بأنها خطة تنظيمية تشمل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصول المنشأ وضبطها وتدقيق البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الإعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية. (الرماحي، ٢٠٠٩).

أما الرقابة الداخلية الحكومية فقد عرفها (معروف، وآخرون، ٢٠١٣) بأنها " الرقابة التي تباشرها السلطة التنفيذية على أجهزتها التنفيذية أي وحداتها المختلفة، وفي معظم الدول تمارس وزارة المالية مثل هذه الرقابة، وقد أطلق اسم الرقابة الداخلية على رقابة السلطة التنفيذية على نفسها، مقابل اسم الرقابة الخارجية للسلطة التشريعية على السلطة التنفيذية، وبهذا تكون إحدى الوظائف الحكومية ويمكن تصنيفها إلى نوعين.

وقد عرفها المعيار الدولي رقم (٤٠٠) (ISA) بأنها " كافة السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة منظمات الأعمال لمساعدتها، قدر الإمكان إلى الوصول إلى هدف الإدارة، وهو إدارة العمل بشكل منظم وكفؤ والمتضمنة الإلتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول، ومنع وإكتشاف الإحتيال والخطأ ودقة اكتمال السجلات المحاسبية وإعداد معلومات موثوقة في الوقت المناسب" (الصحن وآخرون، ٢٠٠٦).

ويرى الباحث بأن الرقابة الداخلية هي عملية متكاملة يمارسها العاملون في منظمات الأعمال بهدف المساهمة في تحقيق تطلعات الإدارة بالإلتزام بالسياسات المرسومة بكفاءة وفعالية ضمن القوانين المنظمة لأعمال منظمات الأعمال من خلال ضبط العمليات والحد من الانحرافات (الغش أو الخطأ) وإعطاء الثقة للبيانات والتقارير المالية للمنشأة.

### ٣-٣ العوامل التي أدت لزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية:

أدت التطورات العلمية السريعة والمتلاحقة على اتساع عمل المنشآت وتشعب نطاق عملها، الأمر الذي أدى لزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية الحرص على توفر نظام فعال من خلالها ومن هذه الأسباب :

١. زيادة حجم المنشآت واتساع أعمالها وانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى صعوبة الإعتداع على طرق الرقابة المباشرة التي كان يمارسها صاحب العمل بنفسه، واضطرار الإدارة العليا للمنشأة إلى تفويض بعض اختصاصاتها إلى المستويات الإدارية الأدنى.

٢. حاجة الإدارة العليا إلى وجود نظام فعال يحقق أهدافها من حيث تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، وحماية أصول منظمات الأعمال من الضياع والسرقة وسوء الاستعمال ومنع الأخطاء والغش وتقليل فرص ارتكابها وضمان دقة البيانات المالية المقدمة إليها بما يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية الصائبة، والتأكد من إلتزام الإدارات المختلفة بمنظمات الأعمال بتنفيذ السياسات الإدارية الموسومة والكشف عن الانحرافات تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها.

٣. تحول عملية التدقيق من تدقيقة تفصيلية كاملة على تدقيقة اختيارية تقوم على أساس العينة، حيث أصبح من المتعذر بالنسبة لمراقبة الحسابات، في ضوء زيادة حجم المنشآت وتعدد عملياتها، إجراء التدقيق التفصيلية الكاملة لكافة العمليات المدونة بالدفاتر والسجلات مما تطلب



٤. وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يمكن التدقيق (المدقق) الخارجي الوثوق به والإعتماد عليه عند تحديد حجم العينة المناسب لإجراء عملية التدقيق (الأربوساي، دليل الرقابة المالية، ٢٠٠٩).

٥. حاجة الإدارة المتزايدة لتقارير دورية دقيقة.

٦. الزيادة في حالات فشل وأخطاء الشركات (دحوح، ٢٠٠٨).

وقد أشارت دراسة (Riordan, ٢٠١١) إلى أهمية توفير وحدات رقابة داخلية ذات استقلالية كافية في المؤسسات الحكومية والإدارات المحلية للمساهمة في تعزيز المسائلة والإبلاغ والضبط للأعمال والمساعدة في توفير قاعدة تستند عليها لجان التدقيق الحكومية.

فيما أشار إعلان لينا ٢٠١٠ إلى ضرورة تشكيل دوائر للرقابة الداخلية تتمتع بقدر من الاستقلالية تتبع رئيس المؤسسة، حيث نص على أن مرافق الرقابة الداخلية تتبع بالضرورة إلى رئيس الهيئة التي تم إنشاء تلك المرافق ضمنها، ومع ذلك فإن هذه المرافق يجب أن تظل مستقلة من الناحيتين الوظيفية والتنظيمية بقدر الإمكان، ولكن ضمن البنية التنظيمية التي تعمل ضمنها تلك المرافق. (الداعور، فروانة، ٢٠١٤).

وتشير دراسة (Filipiak, Beata, ٢٠١٢) إلى ضرورة التقييم المستمر لأداء القطاع الحكومي للحصول على الإستخدام الكفؤ والفعال لموارد الدولة المالية من خلال تخصيص وحدات للرقابة الداخلية في الإدارات المحلية وتفعيل أعمالها.

### ٣-٤ أنواع الرقابة الداخلية الحكومية (صوالحة وآخرون، ٢٠١٣)

١. رقابة رئاسية أو المباشرة: وهي التي تفرضها وزارة المالية مباشرة على الوزارات والدوائر المركزية التي تدخل موازاناتها ضمن الموازنة العامة للدولة ومنها إدارة الحسابات المركزية للحكومية ورقابة التفتيش المالي ورقابة إدارة الموازنة العامة.

٢. الرقابة الوصائية أو غير المباشرة: وهي تتمثل بممارسة السلطة التنفيذية الرقابة على المؤسسات المستقلة في الدولة ويشمل ذلك مناقشة مشروع موازنة تلك المؤسسات وحساباتها الختامية والمصادقة عليها وفحص التقارير المالية وإجراء التفتيش المالي وفي بعض الدول يقوم مندوبون عن وزارة المالية بالوصاية على تلك المؤسسات

### ٥-٣ أهداف الرقابة الداخلية

يمكن الحصول على أهداف الرقابة الداخلية من خلال التعريف السابقة لها ويمكن تلخيصها بما يلي (عياش، ٢٠١٤):

١. حماية أصول منظمات الأعمال.
٢. ضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية المستخرجة من سجلات منظمات الأعمال وإبرازها (القوائم المالية) لزيادة درجة الاعتماد عليها.
٣. زيادة الكفاءة الإنتاجية في استغلال موارد منظمات الأعمال.
٤. التأكد من مدى التزام العاملين بمنظمات الأعمال بالسياسات التي وصفتها الإدارة.

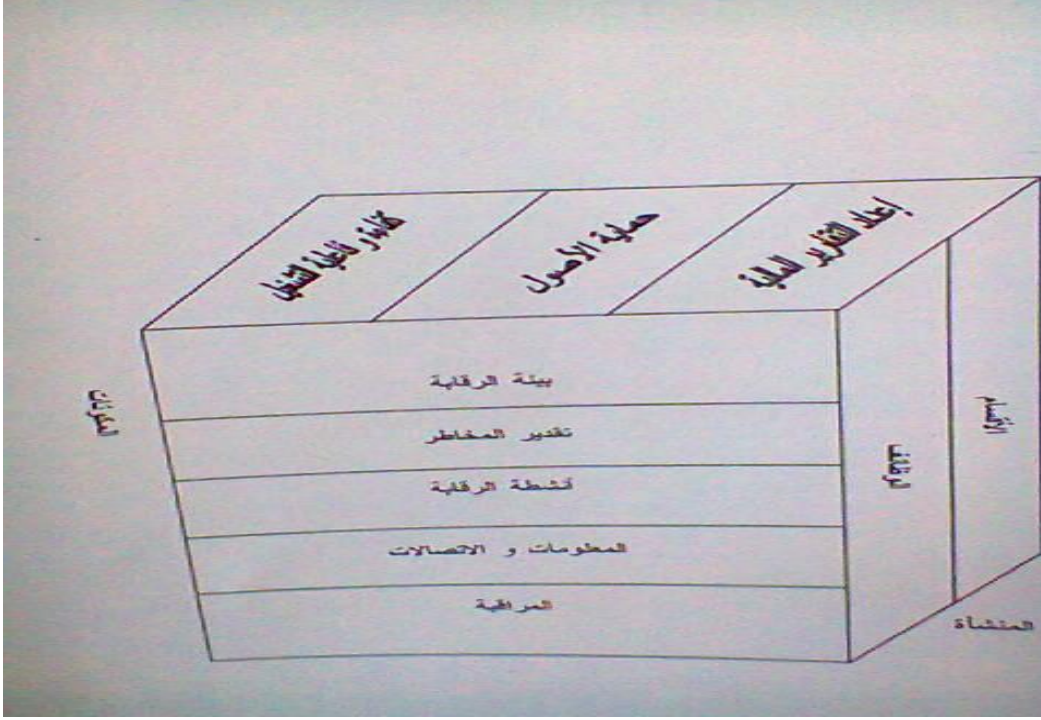
### ٦-٣ خصائص النظام الفعال للرقابة الداخلية

أشار بعض الباحثين إلى أن نظام الرقابة الداخلية الجيد يجب أن تتوفر فيه عدة خصائص أهمها (Whittington, ٢٠٠٧)

- أن يلائم النظام الرقابي طبيعة النشاط ومتطلباته.
  - أن يكون النظام الرقابي اقتصادياً.
  - أن يتمتع النظام الرقابي بالمرونة.
  - أن يعكس النظام الرقابي الهيكل التنظيمي.
  - أن يتوفر في النظام الرقابي السرعة في إكتشاف الانحرافات إن وجدت.
  - أن يكون النظام الرقابي واضح ومفهوم.
  - أن يتضمن النظام الرقابي الإجراءات التصحيحية للعمل.
- ويرى (Pruker, ٢٠٠٥) بأن المقصد من الرقابة يجب أن يكون إيجابياً بأن يشمل تصحيح الأخطاء ومنع حدوثها تحسين للأداء، وتحديد الانحرافات وأسباب القصور في الأداء بأن يتم وضع الحلول الناجحة للتغلب إليها ومنع تكرارها في المستقبل.

### ٧-٣ مكونات نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COSO

أصدرت COSO عام (١٩٩٢) إطاراً متكاملًا يحوي المكونات الرئيسية للرقابة الداخلية، تشمل الرقابة الداخلية خمس فئات كما في الشكل رقم [٣-١] من عناصر الرقابة تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأكيد مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة، وهي:



الشكل (٣-١): علاقة مكونات نظام الرقابة الداخلية بالأهداف ومنظمات الأعمال

المصدر: دحوح، ٢٠٠٨.

### ٧-٣-١ بيئة الرقابة (أرينز، لوبك، ٢٠٠٩):

تمثل جوهر الرقابة الفعالة في المنظمة في الاتجاه الذي تسير فيه إدارتها فإذا كانت الإدارة العليا ترى أن الرقابة شيء هام سيدرك باقي الأفراد بالمنظمة ذلك وسيستجيبون لذلك من خلال تنفيذ الرقابة الموضوعية.

وتشمل بيئة الرقابة التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا والمديرين والملاك لأية وحدة بخصوص الرقابة وأهميتها للوحدة وتشمل بيئة الرقابة المكون من التالية:

الاستقامة والقيم الأخلاقية، حيث تعد متبعاً للمعايير الأخلاقية والسلوكية بالوحدة والالتزام بها من خلال ممارسة الأعمال.

أ. الإلتزام بالصلاحية من خلال تحديد واضح للمهام والصلاحيات الممنوحة والتي تحددها الإدارات.

ب. مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق بحيث يقوم بمتابعة وفحص أنشطة الإدارة وخاصة الذين لا يحتفظون بمواقع إدارية.

ج. فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل من خلال تقييم إشارات واضحة للعاملين بأهمية الإلتزام بالعمل الإداري ضمن فلسفة منظمات الأعمال.

د. الهيكل التنظيمي يساعد الجهة الرقابية من التعرف على الإدارة والعناصر الوظيفية للعمل وكيف يتم تنفيذ الرقابة

هـ. سياسات وممارسات الموارد البشرية من حيث توفير الجانب الأهم للرقابة الداخلية وهو العنصر البشري، وذلك بأن يكون على كفاءة مهنية عالية تساهم في إعطاء الجودة المناسبة للنظام (Whittington, ٢٠٠٩).

### ٢-٧-٣ تقييم المخاطر:

وهي تشير إلى عمليات التعامل مع المخاطر التي تشكل خرقاً أو تهديداً لتحقيق اهداف المنظمة وهي تتضمن تحديد وتحليل أو تقييم المخاطر الملائمة.

### ٣-٧-٣ أنشطة الرقابة:

وهي تشير إلى السياسات والإجراءات والممارسات التي تؤكد للإدارة بأنه قد تم تحقيق الأهداف وإن الإستراتيجيات الموضوعة لتخفيف المخاطرة قد نفذت بفاعلية وتتضمن هذه الأنشطة: المصادقات والصلاحيات والفحص والتسويات وتدقيقة الأداء التشغيل وحماية الأصول وتقسيم الواجبات. (السبوع، ٢٠١١).

### ٤-٧-٣ المعلومات والاتصال:

ويتعلق هذا الجزء بالتأكيد بأن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وإيصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين بحيث يتمكن الأفراد من إنجاز وتحمل واجباتهم ومسؤولياتهم

بفاعلية وتشمل هذه الناحية وجود نظام اتصال فعال داخل المنظمة وخارجها مع أطراف مثل المستهلكين والموردين والتشريعيين وحملة الأسهم وكذلك التعامل مع البيئات الداخلية وتلك المتعلقة بالأحداث والأنشطة والظروف الخارجية.

٣-٧-٥ **المراقبة:** وهي تشير إلى عملية تقييم جودة المراقبة على نظام الرقابة الداخلية وهي تتضمن ناحيتين هما التقييمات المستمرة بواسطة أنشطة الإدارة والإشراف المنتظمة وتصرفات الأفراد الآخرين المكلفين بهذه الناحية، والناحية الثانية تتمثل في التقييمات المنفصلة (التي يتحدد مجالها ومدى تكرارها بناء على تقييم المخاطرة وفاعلية إجراءات المراقبة المستمرة حيث ينبغي تسجيل نواقص الرقابة وإيصاله للإدارة ومجلس الإدارة (السبوع، ٢٠١١).

### ٣-٨ أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية

لا يوفر نظام الرقابة الداخلية ضماناً قاطعاً لتحقيق أهداف الإدارة نتيجة لبعض أوجه القصور التي تلازم النظام المطبق مثل (حجازي، ٢٠١٠):

- توقع الإدارة أن يكون نظام الرقابة الداخلية مجدياً اقتصادياً بمعنى أن تكون تكلفته غير متناسبة مع الخسائر المتوقعة نتيجة الغش أو الخطأ.
- توجه نظم الرقابة عادة إلى أنواع العمليات العادية المتوقعة (دون العمليات غير العادية).
- الأخطاء البشرية المحتملة الناتجة عن الإهمال، والشروط الذهني وسوء التقدير أو عدم فهم التعليمات.
- إمكانية التحايل على نظم الرقابة الداخلية عن طريق التواطؤ بين أطراف داخل منظمات الأعمال أو خارجها.
- إمكانية مخالفة إجراءات الرقابة عن طريق الشخص المسؤول عن تطبيقها.
- عدم ملائمة إجراءات الرقابة نتيجة تغير الظروف وبالتالي عدم الإلتزام بها.
- إمكانية أن تصبح الإجراءات الرقابية غير كافية نظراً لتغير الظروف وتوسع نشاط المنشأة (عرار، ٢٠٠٩).

### ٩-٣ مفهوم تقييم أداء الرقابة الداخلية

يمثل تقييم الأداء عنصراً هاماً من عناصر العمل الإداري والمحاسبي للوقوف على مدى اقتصادية وكفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية وإنجاز ما تم التخطيط له من عمل مطلوب منها أو كلفة خلال العام وهناك عدة تعريفات لمصطلح تقييم الأداء منها:

عرفها (Horngren, ٢٠٠٦) "تقييم الأداء بأنه العملية التي تم من خلالها قياس الأداء الحالي للأفراد ومقارنته بما تم التخطيط له مسبقاً، وتحديد الانحرافات وبيان أسبابها واتخاذ الإجراءات الوقائية اللازمة لتلافي حدوثها لاحقاً".

في حين عرفها أبو ماضي (٢٠٠٤)، بأنها " تحليل أداء الفرد بكل ما يتعلق به من صفات نفسية أو بدنية أو مهارات فنية أو سلوكية أو فكرية، وذلك بهدف تحديد نقاط القوة وتعزيزها ونقاط الضعف ومعالجتها كضمانة أساسية لتحقيق فاعلية المؤسسة".

فيما عرفها إسماعيل وعدس (٢٠١٠) بما يخص تقييم الأداء الحكومي " بأنها قياس الأداء الفعلي للحكومة في تنفيذ ما خططت له وقياس الانحرافات عن الأهداف المحددة والأسباب التي أدت لهذه الانحرافات ووضع المقترحات لتلافي ذلك مستقبلاً".

وقد عرفها حياصات حمدان (٢٠١٥) بأنها "آلية لقياس الأداء وفقاً للمهام والواجبات قياساً بالإنجاز الفعلي وسلوكه، وبالتالي معرفة مواطن القوة في أداءه ومستوى إنجازه لعمله".

وقد أشار المعيار (SAS٧٨) إلى أن مراقبة الأداء هي عملية لتقييم جودة أداء الرقابة الداخلية وأنها تتضمن التقييم بواسطة الموظفين المناسبين لتصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية وأن يعمل كما خطط له أو تم تحديثه ليوكب الظروف المتغيرة ويمكن أن تكون مراقبة الأداء عن طريق أنشطة مستمرة كتقارير رضا العملاء أو دورياً كتقارير المدققين الداخليين عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية للإدارة ولجنة التدقيق والجهات الرقابية. (The CPA Journal).

وقد عرفها عياش (٢٠١٤) بأنها " نشاط مستمر يهدف إلى التعرف على مستويات التنفيذ التي قامت بها الوحدة الاقتصادية - وليس بالضرورة منظمات الأعمال ككل - خلال فترة محددة ومقارنة النتائج مع الأهداف المرسومة حلفاً ومعرفة الانحرافات إن وجدت وتحديد أسبابها بغرض تعضيد أسباب الانحرافات الإيجابية ومعالجة أسباب الانحرافات السلبية مستقبلاً".

ومن خلال هذا التعريف تتضح عناصر اي عملية تقييم للأداء وهي:

١. أهداف واضحة ومحددة وقابلة للقياس ومرتبطة بفترة زمنية محددة.
٢. قياس موضوعها للنتائج المحققة فعلاً.
٣. أداء المقارنة بين ما تحقق فعلاً من نتائج مع الأهداف المرسومة مسبقاً.
٤. تحديد الانحرافات المتحققة.
٥. تحليل الانحرافات الإيجابية منها والسلبية - للتعرف على أسبابها.
٦. تعضيد أسباب الانحرافات الإيجابية وتلافي أسباب الانحرافات السلبية ووضع المعالجات المناسبة لها.

ويرى الباحث بأنه يمكن تعريف تقييم الأداء فيما يخص الرقابة الداخلية هي عملية ممنهجة تهدف لفحص نظام الرقابة الداخلية ومدى تلبية للمتطلبات العلمية والمهنية المطلوبة منه بما يعكس قدرة هذا النظام على توفير قدر كافي من المخرجات الرقابية الإيجابية والتي تساعد الإدارة في تنفيذ السياسة المرسومة من قبلها، وتصويب أوجه القصور في عمل المنظمة إن وجدت.

### ٣-١٠ مكونات تقييم نظام الرقابة الداخلية

#### The Steps of Evaluating Internal Control

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في منظمات الأعمال محل الفحص من خلال الخطوات التالية (المطارنة، ٢٠١٢):

#### ٣-١٠-١ الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية:

يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية (النظام المحاسبي وأساليب الرقابة) عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل منظمات الأعمال، وكذلك الرجوع على المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية، والوظائف

للحصول على فهم كافٍ لهيكل نظام الرقابة الداخلية يستطيع مدقق الحسابات استخدام العديد من الأساليب مثل قوائم الاستقصاء، خرائط التدفق وغيرها.

تهدف عملية التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية إلى تحديد النواحي التي يرغب المدقق الإعتماد عليها في عملية التوقف، وقد يقرر عدم الإعتماد على بعض العناصر في نظام الرقابة الداخلية لأسباب معينة منها:

- التصميم غير محكم مما يترتب عليه عدم الإطمئنان ودقة البيانات المحاسبية.
- إن ذلك يتطلب مجهود أكبر عند القيام بالإختبارات والفحص مما يترتب عليه تجاوز الجهد للوفر المتحقق.

### ٣-١٠-٢ الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة

الخطوة الثانية في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية هي تحديد مخاطر الرقابة، ويمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق فحص مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، كذلك يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة في ما يسمى بأوراق التدقيق الجسر، وقد سميت بذلك لأنها تربط نتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، وقد نص المعيار (٤٠٠) من معايير التدقيق على انه عند تطوير خطة التدقيق الشاملة، على المدقق تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية.

### ٣-١٠-٣ الخطوة الثالثة: إختبارات الإلتزام

تهدف هذه الخطوة الإختبارات للتحقق من أن أساليب الرقابة في منظمات الأعمال تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وإن الموظفين في منظمات الأعمال ملتزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة، ويجب على إدارة منظمات الأعمال أن تحث الموظفين على الإلتزام بهذه الإجراءات والأساليب عن طريق تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل واحد منهم، لكن يكون على علم تام بمسؤولياته وما هو المطلوب منه.

تهتم إختبارات الإلتزام بالدرجة الأولى بثلاثة عوامل من أساليب الرقابة:

١. تكرار القيام بإجراءات الرقابة الضرورية، قبل أن يتقرر الإعتماد على أساليب الرقابة الداخلية ومن ثم تخفيض إختبارات التحقق يجب أن يكون قد تم الإلتزام بالإجراءات المعدة مقدماً، ومن



٢. أمثلة إختبارات الإلتزام فحص عينة من صور فواتير البيع للتأكد من أن كلاً منها قد وقعت بما يفيد إعتقاد الائتمان.

٣. جودة تنفيذ إجراءات الرقابة وحتى مع تنفيذ إجراء الرقابة، فقد يكون من الضروري إنجازه بطريقة معينة لأنها هي الطريقة الصحيحة. ويمكن إختبار جودة إجراءات الرقابة، على سبيل المثال، بمناقشة الائتمان عن المعايير التي استخدمتها عند إعتقاد المبيعات الآجلة وفحص تفاصيل المستندات.

٤. الأفراد الذين يقومون بإجراء الرقابة: يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقلاً عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصبح الرقابة فعالة. ويتحقق ذلك عن طريق الفصل بين الواجبات، والمثال على ذلك، هو تقسيم الواجبات بين تداول المتحصلات النقدية وتسجيل العمليات في دفتر يومية المقبوضات النقدية وأستاذ مساعد حسابات العملاء، ويمكن إختبار التوقعيات على المستندات لتحديد الأفراد الذين أنجزوا الإجراء المعين.

بالإضافة إلى تشجيع الإدارة على الإلتزام بمتطلبات نظام الرقابة الداخلية إلا أنه يجب على مدقق الحسابات التحقق من جدية تطبيق النظام للتأكد من صحة الإلتزام بهذه الإجراءات، يمكن لمدقق الحسابات إختبار الإلتزام بإجراءات الرقابة المؤيدة بمستندات عن طريق أخذ عينة من هذه المستندات بواسطة الطرق الإحصائية، ومن الممكن أن تكون خطوات إختبار الإلتزام بإجراءات الرقابة على النحو التالي:

- أن يتم تحديد أهداف التدقيق.

- أن يتم تعريف وتحديد مجتمع الدراسة.

- أن يحدد الصفات المراد إختبارها والانحرافات عنها.

- أن يتم تحديد حجم العينة.

- أن يقوم باختيار العينة.

- أن يتم فحص إجراءات الرقابة.

- والخطوة الأخيرة تقييم أدلة الإثبات.

### ١١-٣ وسائل تقييم نظام الرقابة الداخلية (الوردات، ٢٠٠٦)

أ. الاستبيان:

وهو عبارة عن أسئلة استفسارية لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية، وتقدم هذه القائمة إلى موظفي منظمات الأعمال المختصين للإجابة عليها وردها إلى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن طريق الإختبار والمعاينة وذلك للحكم على درجة متابعة النظام المستعمل. ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صيانة الأسئلة بحيث تدل الإجابات (بنعم) على انظمة دقيقة للرقابة والإجابة (بلا) على انظمة ضعيفة.

- مزايا الاستبيان

- سهولة التطبيق.
- مرونة الأسئلة بما يضمن إبراز معظم خصائص النظام.
- توفير الوقت حيث يستغني المدقق عن إنشاء برنامج جديد بكل عملية تدقيق منفردة.

ب. الملخص التذكيري

يقوم المدقق هنا بوضع قواعد وأسس نظام الرقابة الداخلية السليم وطرق تحديد أسئلة أو استفسارات. حيث تمتاز هذه الطريقة بالاقتصاد بالوقت ولكن تؤخذ على هذه الطريقة بأن لا يتم التدوين الكتابي ومتروك الأمر لكل مدقق بأن يضع الأسس الذي يراها مناسبة.

ج. التقرير الوصفي

يقوم المدقق بوصف الإجراءات المتبعة في منظمات الأعمال لكل عملية في العمليات مع وصف نظام الرقابة والدورة المستندية. ويتم تحديد نقاط الضعف في النظم المستعملة ومحاسبتها. فقد يعاب عليه في صعوبة تتبع الشرح المطول للأنظمة وكذلك عدم تغطية جميع الجوانب لأنظمة الرقابة الداخلية.

## د. دراسة الخرائط التنظيمية

يقوم المدقق بدراسة نظام الرقابة الداخلية وتعميمه من خلال دراسته للخرائط التنظيمية المستعملة مثل الدورة المستندية المختلفة للعمليات / المبيعات، الرواتب فقد يعاب على هذه الطريقة عجزها عن إظهار الإجراءات غير العادية.

## هـ. فحص النظام المحاسبي

يقوم المدقق بدراسة النظام المحاسبي من خلال الحصول على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وتدقيقها وقائمة أخرى تحتوي على المستندات والدورة المستندية ومن خلالها نستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية حيث تركز على الظروف الخاصة لكل منشأة.

مما تقدم نلاحظ أن بإمكان المدقق أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها وعليه في جميع الحالات فإن الهدف من أي وسيلة كانت هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية المستخدم.

وعليه يتعين على المدقق أن يكون قد توصل إلى حكم نهائي بخصوص نظام الرقابة الداخلية، وتقييم درجة الاعتماد عليه في عملية التدقيق.

وتشير دراسة (Qtish, Alsawalqa, ٢٠١٢) إلى أن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية هو شرط أساسي ومهم لعملية تدقيق فعالة حيث مساهمتها اعطاء المدقق القدرة على تلبية متطلباته المهنية وإجراء عملية التدقيق بشكل منظم وتقديم تأكيد معقول ومقبول جداً عن نزاهة وعدالة القوائم المالية والمركز المالي.

## ١٢-٣ تقييم نظام الرقابة الداخلية Appraisal of Internal Control

بعد أن يقوم مدقق الحسابات بالانتهاء من عملية فحص واختبار نظام الرقابة الداخلية باستخدام أحد الطرق السابقة، يقوم بعملية تقييم ما توصل إليه حول نظام الرقابة، فإن مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية في منظمات الأعمال من قبل مدقق الحسابات تعتبر الخطوة المبدئية للقيام بعملية التدقيق وذلك أن المراحل القادمة تعتمد على هذه المرحلة من حيث نطاق الإختبارات التالية، فكما كان نظام الرقابة الداخلية قوي وفعال كلما قام المدقق بتصنيف حجم الإختبارات وكما كان

النظام ضعيف كلما قام بتوسيع إجراءاته في تلك المناطق. للقيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية يجب على المدقق القيام بما يلي:

١. أن يتعرف المدقق على مكونات نظام الرقابة الداخلية من أنظمة فرعية.
٢. التعرف على اساليب الرقابة الأساسية التي يتضمنها النظام.
٣. أن يحدد الأخطاء المحتملة الحدوث.
٤. أن يأخذ أنواع الرقابة المتكاملة في الاعتبار.

يقوم مدقق الحسابات بإعداد ورقة تلخص جوانب الضعف والقوة في نظام الرقابة الداخلي وتوضيح للإختبارات الإضافية اللازمة للمناطق الضعيفة والاختصارات التي ستتم في إجراءات التدقيق في المناطق التي يثبت فيها قوة النظام (المطارنة، ٢٠١٢).

### ١٣-٣ ملخص الفصل

ناقش هذا الفصل مفهوم الرقابة الداخلية والعوامل التي أدت لزيادة الاهتمام بها وأنواع الرقابة الداخلية الحكومية بالإضافة لأهداف الرقابة الداخلية وخصائص النظام الفعال للرقابة الداخلية بالإضافة للمكونات وأوجه قصور النظام وصولاً لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

## الفصل الرابع الجامعات الأردنية الرسمية وهيئات الرقابة عليها

- ١-٤ المقدمة.
- ٢-٤ التعليم العالي في المملكة الأردنية الهاشمية.
- ٣-٤ نشأة الجامعات الأردنية وتطورها
- ٤-٤ الهيئات الرقابية على الجامعات.

## ٤-١ المقدمة

سعت المملكة الأردنية الهاشمية منذ استقلالها عام (١٩٤٦) لمواكبة الدول العربية والأجنبية التي سبقتها في مجال الجامعات والتعليم العالي، وبدأ ذلك بصدور الإرادة الملكية بتاريخ ١٩٦٢/٩/٢ بتأسيس الجامعة الأردنية، والتي تعتبر ولادة الأردن الجديد، حيث ضخت في عروق الوطن أفواجا ممن صنعوا وبنوا الأردن اليوم، ويعود الفضل في ذلك لجلالة الملك الحسين رحمه الله والمخلصين من أبناء هذا الوطن لقيام هذا الصرح الريادي، والذي تبعه نهضة شاملة وكبيرة في نشوء الجامعات الرسمية في الأردن، إلى أن أصبح لدينا إحدى عشرة جامعة أردنية رسمية ترفد هذا الوطن بالقوى البشرية اللازمة لرفد كافة القطاعات الإنتاجية للمساهمة في بناء هذا البلد العزيز.

وتركز المملكة الأردنية الهاشمية على الرقي بقطاع الجامعات لما له من أهمية بمكان لتوفير عنصر القوى البشرية الذي يعتبر من أهم موارد المملكة التي تعاني من نقص الموارد الطبيعية، حيث يساهم خريجو هذه الجامعات بتوفير الكوادر اللازمة للقطاع العام والخاص إضافة إلى السمعة الجيدة التي يتمتع بها خريجو الجامعات الأردنية في الدول العربية والأجنبية، ويتضح ذلك جلياً في استقطاب دول الخليج العربي المستمر لهذه الكفاءات وما له من دور في المساهمة في إنعاش الاقتصاد الأردني. قام الباحث في هذا الفصل بإلقاء الضوء على قطاع التعليم العالي والجامعات الرسمية والهيئات الرقابية عليها.

## ٤-٢ لمحة عن التعليم العالي في المملكة الأردنية الهاشمية

تعتبر المملكة الأردنية الهاشمية من الدول النامية ومن الدول محدودة الإمكانيات المادية نتيجة لشح الثروات الطبيعية فيها، فعملت المملكة على استغلال العامل البشري وتأهيله، فكان لا بد من التركيز على قطاع التعليم العالي، والذي لعب دوراً إيجابياً في جميع النواحي الاقتصادية والاجتماعية والتنمية المستدامة.

يؤدي قطاع التعليم العالي في الأردن دوراً كبيراً ومميزاً في إحداث التنمية الشاملة على مختلف الأصعدة والمجالات، وحقق التعليم العالي في المملكة خلال السنوات العشر الماضية تقدماً ملحوظاً في عهد جلالة الملك عبد الله الثاني بن الحسين من حيث تنوع البرامج الدراسية وأنماط التعليم، والتوسع في مؤسسات التعليم العالي وعلى الرغم من محدودية الإمكانيات المادية والبشرية

في المملكة إلا أن التعليم العالي يقع ضمن أولويات اهتمامات الدولة لما له من دور في الارتقاء بمستوى حياة المواطن الاقتصادية والاجتماعية والمعرفية.

حيث بدأ التعليم العالي بالأردن بإنشاء دار المعلمين في عمان عام ١٩٥٨، بمستوى السنتين بهدف أعداد المعلمين لمدارس وزارة التربية والتعليم، ثم تتالى إنشاء دور المعلمين، وأصبح يطلق عليها معاهد المعلمين وتطورت تلك المعاهد لتصبح كليات مجتمع في عقد السبعينات، أما التعليم الجامعي فقد بدأ بتأسيس الجامعة الأردنية عام ١٩٦٢، وفي عام ١٩٨٩ أسست أول جامعة خاصة وهي جامعة عمان الأهلية.

لقد أولت المملكة الأردنية الهاشمية بقيادة جلالة الملك عبد الله الثاني ابن الحسين اهتماماً خاصاً بالتعليم العالي، ووجه حكوماته المتعاقبة بضرورة الاهتمام بالتعليم العالي وتطويره، حيث تم في عهده إنشاء العديد من الجامعات الرسمية والخاصة، فضلاً عن الجامعات الأجنبية العاملة في الأردن والبرامج المنبثقة عن اتفاقيات تعاون بين الأردن و جامعات أجنبية إضافة إلى برامج الجامعات الأردنية في عدد من جامعات الدول العربية الشقيقة.

وشهد قطاع التعليم العالي في الأردن خلال العقدين السابقين تطوراً ونمواً ملحوظين تؤكدونه الزيادة في عدد مؤسسات التعليم العالي وأعداد الطلبة المسجلين وأعضاء هيئة التدريس وأعضاء الهيئة الإدارية والزيادة في حجم الإنفاق والدعم الحكومي لهذا القطاع التعليمي الهام إذ بلغ عدد الجامعات الرسمية عشر جامعات وسبع عشرة جامعة خاصة وواحد وخمسين كلية مجتمع متوسطة، بالإضافة إلى جامعة العلوم الإسلامية العالمية، هذا التطور في أعداد الجامعات صاحبه زيادة في أعداد الطلبة الدراسين فيها حيث تقدر أعداد الطلبة الملتحقين في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة لمختلف البرامج والدرجات بحوالي (٢٣٦) ألف طالب وطالبة، منهم (٢٨) ألف طالب وطالبة من دول عربية وأجنبية. (<http://moh.edu.jo>)



الشكل رقم (٤-١) الهيكل التنظيمي لقطاع التعليم العالي في المملكة الأردنية الهاشمية

(المصدر: <http://moh.edu.jo>)



### ٣-٤ نشأة الجامعات الأردنية وتطورها

بدأت المملكة الأردنية الهاشمية بمواكبة التعليم الجامعي في عام (١٩٦٢) بتأسيس أول جامعة أردنية رسمية في العاصمة عمان، وأطلق عليها المرحوم جلالة الملك الحسين بن طلال طيب الله ثراه اسم (الجامعة الأردنية) للإسهام في إتاحة فرصة التعليم أمام الشباب الأردني والعربي، حتى غدت منارة وصرحاً عظيماً يحتذى به للجامعات الأخرى تقوم بمنح الدرجات الأكاديمية العليا، ومنها انطلقت المسيرة في تأسيس الجامعات الأردنية إلى أن وصلت في يومنا هذا إلى عشرة جامعات رسمية تمتاز بتعدد الكليات والتخصصات التي اشتملت على جميع المجالات الإنسانية والعلمية والتكنولوجية التي تواكب التطورات في مجال التقنية والمعرفة بشكل مستمر.

### تعريف الجامعة الأردنية الرسمية:

هي مؤسسة تعليم عالي أردنية رسمية غير ربحية، تهدف إلى تلبية احتياجات المملكة الأردنية الهاشمية والدول العربية والدول الصديقة من الموارد البشرية المواصلة في التخصصات الإنسانية العلمية الحديثة وتوفير البحوث العلمية اللازمة للتطور المستمر.

### ١-٣-٤ الجامعة الأردنية

أولى الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة والتي تأسست عام (١٩٦٢) بكلية واحدة، وهي كلية الآداب، وبعدد طلاب بلغ عند التأسيس (١٦٧) طالباً وبنثلاثة أعضاء هيئة تدريس متفرغين وخمسة أعضاء غير متفرغين، وبميزانية متواضعة قدرت حينها بمبلغ (٥٠٩٦٠) ديناراً (الكتاب السنوي للجامعة الأردنية ٢٠١٣/٢٠١٤، ص ١٦).

لعبت بأم الجامعات الأردنية كونها الرائدة في التأسيس والنمو والرفادة للجامعات الأردنية الأخرى بالكوادر التي ساهمت في تأسيسها ونموها وتطورها.

يوجد في الجامعة وحدة رقابة داخلية مكونة من ثلاث دوائر، وهي: دائرة الرقابة المالية، ودائرة الرقابة الإدارية، ودائرة الرقابة الفنية. ترتبط الوحدة بمجلس أمناء الجامعة، وتقدم له تقارير دورية عن سير العمل في الجامعة (<http://ju.edu.jo>).

ويرى الباحث أن الجامعة الأردنية تلتزم بقانون الجامعات الأردنية رقم (٢٠) لسنة (٢٠٠٩) من حيث توفير مسمى الوحدة لجهاز الرقابة الداخلية، في حين أن الجامعات الأخرى يوجد بها الجهاز تحت مسمى دائرة، كما تشير المادة (٢٥) فقرة (هـ) منه.

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنندبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٤-٣-٢ جامعة اليرموك

هي جامعة حكومية رسمية تقع على بعد (٩٠ كم) شمال العاصمة عمان، في مدينة إربد، تأسست في عام (١٩٧٦) بكلية واحدة وبإمكانيات محدودة، وهي ثاني الجامعات الأردنية من حيث التأسيس، وقد جاء تأسيس الجامعة لتوفير فرص التعليم الجامعي للشباب الأردني نتيجة للأعداد المتزايدة لخريجي الدراسة الثانوية العامة ووجود جامعة واحدة فقط في المملكة وهي الجامعة الأردنية، مما يضطر الساعين لاستكمال تعليمهم العالي السفر خارج البلاد واستنزاف جزءاً كبيراً من الدخل القومي بالعملة الصعبة وإرهاق كواهل أولياء الأمور بأعباء ضخمة.

يوجد في الجامعة دائرة رقابة داخلية تحتوي على عدد من العاملين موزعين على الشعب الإدارية الموجودة فيها، وهي شعبة الرقابة المالية، وشعبة الرقابة الإدارية، وترتبط الدائرة بمجلس الأمناء في ضوء قانون الجامعات لعام (٢٠٠٩) وبموجب المادة (٢٥) فقرة (ج) تتولى بموجبه الدائرة مراقبة الأمور المالية والإدارية، وتقديم تقارير دورية إلى مجلس الأمناء عن سير العمل في الجامعة (<https://www.yu.edu.jo>).

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنندبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا

للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام وتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٣-٣-٤ جامعة العلوم والتكنولوجيا

هي جامعة أردنية رسمية رائدة في مجال التخصصات العلمية والطبية والهندسية، تقع على بعد (٧٠ كم) شمال العاصمة عمان، (٢٠ كم) شرق مدينة إربد، كانت الجامعة جزءاً تابعاً لجامعة اليرموك، وفي عام (١٩٨٦) انفصلت عن جامعة اليرموك لتكون مؤسسة مستقلة للتعليم العالي، ومنذ ذلك الوقت شهدت الجامعة توسعاً كبيراً، حيث أصبحت تتكون من (١٢) كلية بدلاً من (٥) كليات عند انفصالها عن الجامعة الأم (جامعة اليرموك) (<http://www.just.edu.jo>).

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنتدبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام وتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٤-٣-٤ جامعة مؤتة

هي جامعة أردنية رسمية مقرها مدينة الكرك جنوب العاصمة عمان، وهي جامعة تتكون من جناحين: مدني وعسكري.

أنشئ الجناح العسكري عام (١٩٨٤) وفي عام (١٩٨٦) تم إنشاء الجناح المدني لتلبية احتياجات الناجحين في الثانوية العامة من أبناء الجنوب خاصة والطلبة الأردنيين عامة.

يوجد في الجامعة اثني عشرة كلية في جناحها المدني وهي كلية الآداب وكلية العلوم، وكلية إدارة الأعمال، وكلية الهندسة، وكلية التمريض، وكلية الشريعة، وكلية العلوم الرياضية، وكلية العلوم التربوية، وكلية الزراعة، وكلية الطب، وكلية الحقوق، وكلية العلوم الاجتماعية.

تقدم الجامعة من خلال هذه الكليات ثلاثين برنامجاً لل بكالوريوس وتسعة وعشرون برنامجاً للماجستير وبرنامجين للدكتوراه.

في حين يضم الجناح العسكري كلية العلوم العسكرية، وكلية العلوم الشرطية، وكلية الأميرة منى للتمريض، والمهن الطبية المساندة، وكلية القيادة والأركان الملكية، وكلية الدفاع الوطني الملكية. (<http://www.mutah.edu.jo>)

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنتدبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدقي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٤-٣-٥ جامعة آل البيت

هي جامعة رسمية أردنية تقع على بعد (٦٩ كم) شمال شرق العاصمة عمان، أنشأت في السابع عشر من آب لسنة (١٩٩٢) بصدور الإدارة الملكية السامية، أراد بها جلالة الملك الحسين بن طلال طيب الله ثراه أن تكون منارة تهتدي بها الأمة الإسلامية، وذلك عن طريق تقديم برامج تعليمية تعمل على تأهيل الطلبة في علوم الدين والدنيا، وبناء الشخصية الإسلامية المتكاملة المستوعبة لروح العصر وطبيعة العلاقة بين العلم والعقل من جهة والإيمان والعقيدة من جهة أخرى.

وافتتحت الجامعة تحت رعاية جلالة الملك الحسين بن طلال في السادس من شباط لعام (١٩٩٥) واستمرت بالتطور ليومنا هذا، حيث يوجد الآن في الجامعة (٩) كليات أكاديمية، وهي كلية الشريعة، وكلية القانون، وكلية الآداب والعلوم الإنسانية، وكلية العلوم، وكلية إدارة المال والأعمال، وكلية العلوم التربوية، وكلية تكنولوجيا المعلومات، وكلية التمريض، وكلية الهندسة، وأربع معاهد أكاديمية، وهي: معهد بيت الحكمة، ومعهد الفلك وعلوم الفضاء، ومعهد علوم الأرض والبيئة، والمعهد العالي للدراسات الإسلامية.

تمنح الجامعة درجة البكالوريوس لخمسة وثلاثين تخصصاً، وتمنح درجة الماجستير لثلاثة وثلاثين تخصصاً. (الكتاب السنوي ٢٠١٣/٢٠١٤، ص ١٩-٢١).

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنندبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٦-٣-٤ جامعة البلقاء التطبيقية

هي جامعة رسمية أردنية تقع في مدينة السلط تبعد ٤٧ كم عن العاصمة عمان تم تأسيسها سنة ١٩٩٧ وذلك بموجب الإرادة الملكية الصادرة بتاريخ ٢٢ آب ١٩٩٦م في منطقة السلط. وتتخصص الجامعة في التخصصات العلمية، إذ كانت الجامعة عبارة عن مجموعة متناثرة من كليات المجتمع ثم اندمجت في جامعة واحدة بمسمى جامعة البلقاء التطبيقية ولديها العديد من الكليات المنتشرة في أغلب محافظات المملكة.

ويتبع جامعة البلقاء التطبيقية عددٌ من الكليات الجامعية وكليات المجتمع ، حيث كانت هذه الكليات مستقلة بكيان خاص لكل منها جرى دمجها بالجامعة بهدف إعادة تنظيمها وتفعيل برامجها، وهي كلية الهندسة التكنولوجية، كلية أصول الدين الجامعية، كلية الطفلة الجامعية التطبيقية، كلية الأميرة رحمة الجامعية، كلية الحُصن الجامعية، كلية عجلون الجامعية، كلية الأميرة عالية الجامعية، كلية العقبة الجامعية، كلية عمان الجامعية، كلية إربد الجامعية، كلية الزرقاء الجامعية، كلية السلط الجامعية، كلية الكرك، كلية معان، كلية الشوبك، وكلية المركز الجغرافي الأردني الملكي. حيث تشرف جامعة البلقاء التطبيقية أكاديمياً وتعليمياً وعملياً على جميع كليات المجتمع الأخرى الخاصة والعسكرية، وعلى الكليات التابعة لوكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين (www.bau.edu.jo).

ويوجد في الجامعة وفي مركزها الرئيسي في السلط وحدات مساندة لعملها ومنتدبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٧-٣-٤ الجامعة الهاشمية

هي جامعة رسمية أردنية تأسست في العام ١٩٩٥، تقع في مدينة الزرقاء، وتبعد حوالي ٣٥ كيلو متر عن العاصمة عمان، وتضم العديد من الكليات ومنها كلية الاقتصاد، وكلية العلوم، وكلية الآداب، وكلية الهندسة، وكلية تكنولوجيا المعلومات، وكلية العلوم التربوية، وكلية العلوم الرياضية، وكلية الطب، وكلية التمريض، وكلية العلوم الطبية المساندة، وكلية السياحة والتراث، وكلية الطفولة، وكلية الموارد الطبيعية والبيئة. ويوجد بالجامعة برنامج للدراسات العليا بحيث تمنح درجة الماجستير في العديد من التخصصات. (<http://www.hu.edu.jo/>)

يوجد في الجامعة وحدة رقابة داخلية مكونة من ثلاث دوائر، وهي: دائرة الرقابة المالية، ودائرة الرقابة الإدارية، ودائرة الرقابة البيئية ترتبط الوحدة بمجلس أمناء الجامعة، وتقدم له تقارير دورية عن سير العمل في الجامعة.

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنتدبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٨-٣-٤ جامعة الحسين بن طلال

هي جامعة أردنية رسمية تأسست في عام ١٩٩٩ وكانت أول جامعة للتعليم العالي تأسست في عهد جلالة الملك عبد الله الثاني. في البداية، كانت الجامعة فرع من جامعة مؤتة وكانت تحتل حرم مؤقت في مدينة معان ونقلت إلى الحرم الجامعي الدائم في عام ٢٠٠٤، وتبعد ٩ كيلومترات إلى الشمال الغربي من مدينة معان. والجامعة تقع في قلب المنطقة الجنوبية وتبعد ٢١٠ كم من العاصمة عمان. وهي جامعة حكومية تضم ثماني كليات تقدم برامجها على مستوى درجة البكالوريوس هي كلية العلوم الطبيعية والبيئية، وكلية إدارة المال والأعمال، وكلية التمريض، وكلية التربية، وكلية الإنسانيات وكلية تكنولوجيا المعلومات وكلية الهندسة، إضافة إلى عمادتي البحث العلمي وشؤون الطلبة. ويوجد في الجامعة تسعة مراكز علمية تقوم بمشاريع البحث والتطوير لخدمة المجتمعات المحلية والوطنية، ولتحسين نوعية الحياة للطلبة والبرامج الدراسية وطرق تدريسها (<http://www.ahu.edu.jo>).

يوجد في الجامعة وحدة رقابة داخلية مكونة من ثلاث دوائر، وهي: دائرة الرقابة المالية، ودائرة الرقابة الإدارية، ودائرة الرقابة البيئية ترتبط الوحدة بمجلس أمناء الجامعة، وتقدم له تقارير دورية عن سير العمل في الجامعة.

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنتدبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٩-٣-٤ الجامعة الألمانية الأردنية

تأسست الجامعة الألمانية الأردنية في ٢٥ نيسان عام ٢٠٠٥ تحت الرعاية الملكية السامية، وفقاً لمذكرة تفاهم تم التوصل إليها بين وزارة التعليم العالي والبحث العلمي في المملكة الأردنية

الهاشمية، والوزارة الاتحادية للتعليم والبحث العلمي في جمهورية ألمانيا الاتحادية  
(www.gju.edu.jo).

يوجد في الجامعة وحدة رقابة داخلية مكونة من ثلاث دوائر، وهي: دائرة الرقابة المالية،  
ودائرة الرقابة الإدارية، ودائرة الرقابة البيئية ترتبط الوحدة بمجلس أمناء الجامعة، وتقدم له تقارير  
دورية عن سير العمل في الجامعة.

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنندبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان  
المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم  
(٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق  
الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا للرقابة،  
كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز  
المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة،  
٢٠١٣، ص٩).

#### ٤-٣-١٠ جامعة الطفيلة التقنية

وهي جامعة رسمية أردنية تقع في محافظة الطفيلة على بعد ١٨٧ كيلو متر جنوب العاصمة  
عمان. تأسست الجامعة تحت الرعاية الملكية السامية في السابع عشر من كانون الثاني عام ٢٠٠٥م  
على أن تكون البديل لكلية الطفيلة الجامعية التطبيقية التابعة إلى جامعة البلقاء التطبيقية منذ عام  
١٩٩٧م. وتضم الجامعة الكليات التالية، كلية الهندسة وكلية العلوم وكلية العلوم المالية والإدارية  
وكلية الآداب وكلية العلوم التربوية وكلية التقنية المتوسطة. (<http://www.ttu.edu.jo>)

يوجد في الجامعة وحدة رقابة داخلية مكونة من ثلاث دوائر، وهي: دائرة الرقابة المالية،  
ودائرة الرقابة الإدارية، ودائرة الرقابة البيئية ترتبط الوحدة بمجلس أمناء الجامعة، وتقدم له تقارير  
دورية عن سير العمل في الجامعة.

ويوجد في الجامعة وحدات مساندة لعملها ومنندبة للعمل في الجامعة منها: مكتب ديوان  
المحاسبة الذي يتكون من عدد من مدققي الديوان يقومون بالمهام الموكلة لهم وفقاً لقانون الديوان رقم  
(٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه ولمعايير التدقيق الدولية للتدقيق  
الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة من المنظمات الدولية المنتسب لها الديوان للأجهزة العليا



للرقابة، كما أشرنا لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة، وذلك لتحقيق التميز الرقابي المستدام ولتعزيز المساءلة العامة ومساعدة القطاع العام للعمل بكفاءة وفاعلية. (التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩).

#### ٤-٤ الهيئات الرقابية على الجامعات الرسمية الأردنية

##### ١-٤-٤ رقابة ديوان المحاسبة

يعتبر ديوان المحاسبة إحدى أهم الجهات الرقابية على الجامعات الرسمية، وذلك بموجب المادة الرابعة من قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته والتعليمات الصادرة بموجبه.

##### ٢-٤-٤ رقابة وزارة التعليم العالي

تعتبر وزارة التعليم العالي إحدى الجهات الرقابية على الجامعات الرسمية الأردنية، وذلك بموجب المادة السادسة من قانون التعليم العالي والبحث العلمي رقم (٢٣) لسنة (٢٠٠٩). حيث تتولى عملية الإشراف على مؤسسات التعليم العالي، وتقع على عاتقها مراقبة الجامعات من حيث رسم السياسة العامة لعمل الجامعات، ووضع معايير الاعتماد، ووضع الأسس التي يتم من خلالها ضبط العملية التعليمية داخل الجامعات.

##### ٣-٤-٤ رقابة جهاز الرقابة الداخلية

عملت الجامعات الأردنية الرسمية ومنذ تأسيسها على إنشاء أجهزة الرقابة الداخلية لمساعدة إدارة الجامعات على توفير رؤيا جيدة عن سير العمل داخل الجامعات، وتوفير رقابة إدارية ومالية وفنية مناسبة، تساهم في عملية الالتزام بالأنظمة والقوانين وتزويد الإدارة بتقارير تساهم في اتخاذ القرارات.

ترتبط إدارة جهاز الرقابة بمجلس الأمناء بتقديم تقارير دورية له و من شأن هذا الارتباط توفير استقلالية مناسبة لكي يقوم الجهاز بعمله بشكل جيد، وضمن حرية مناسبة تساعد في تقديم التقارير لمجلس الأمناء بموضوعية ملائمة.

##### ٤-٤-٤ رقابة المدقق الخارجي

تعمل الجامعات الرسمية الأردنية على تعيين مدقق خارجي، وذلك لتدقيق الحسابات الختامية للصناديق الاستثمارية لديها، والتي تقع ضمن صلاحيات مجلس الأمناء بموجب نص

الفقرة (م) من قانون الجامعات الأردنية رقم (٢٠) لسنة (٢٠٠٩).

#### ٥-٤-٤ رقابة الجهات المانحة

تقوم الجهات المانحة بمراقبة المشاريع والأنشطة التي تقوم بتمويلها للجامعات الرسمية الأردنية بهدف التأكد من أن المنحة قد تم صرفها لإنجاز المشروع أو النشاط الذي التزمت الجهة بتمويله، وتقوم بذلك من خلال طرق عدة منها: (الغماري، ٢٠٠٩، ص ٢٣)

تطلب الجهة المانحة من الجامعات إرسال إيصال قبض مرفقة مع سند القيد وذلك للتأكد من استلام مبلغ التمويل.

تطلب الجهة المانحة مستندات الإعلان عن مناقصة المشروع التطويري.

تطلب الجهة المانحة إرسال جميع المستندات التي تتعلق بالمشروع التطويري مثل الفواتير والمستخلصات، وغيرها من المستندات.

تطلب بعض الجهات المانحة فتح حساب خاص باسم المشروع التطويري.

يتم في نهاية المشروع تزويد الجهة المانحة بتقرير عن استلام المشروع بصورة نهائية.

#### ٥-٤ ملخص الفصل

ناقش هذا الفصل إعطاء لمحة عن قطاع التعليم العالي في المملكة الأردنية الهاشمية والجامعات الرسمية وتقديم لمحة عنهما ختاماً بالهيئات الرقابية عليها.

#### ٦-٤ الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات باللغة العربية:

(١) دراسة الحياصات (٢٠١٥)، بعنوان: "تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية

التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي المحوسب

- دراسة ميدانية".

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي المحوسب، والتعريف بالنظام من حيث (مفهومه، أهدافه، خصائصه)، ولتحقيق أهداف الدراسة، تم إعداد استبانة وزعت على رؤساء الأقسام والمحاسبين، والموظفين ضمن مجتمع الدراسة. حيث تم توزيع ٩٦ استبانة على أفراد

العينة، استرد منها ٧٣ استبانة صالحة لأغراض التحليل الإحصائي، بنسبة استجابة بلغت ٧٦.٤%. كما تم استخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) والمتمثل في الإحصاء الوصفي، واختبار (T) للعينة الواحدة، واختبار تحليل التباين الأحادي، واختبار درجة المصادقية ألفا؛ وذلك لوصف وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها. وخلصت الدراسة لعدة نتائج أهمها: إمكانية تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي المحوسب وبدرجة مرتفعة. وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة الاعتماد على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي المحوسب في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية بشكل أكبر مبيناً ضمن التوصيات مبررات الاعتماد على هذا النظام في تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي. وتم الاستعانة بهذه الدراسة لإعداد الإطار النظري.

(٢) دراسة العبادي (٢٠١٤)، بعنوان: " دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي - دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش".

هدفت الدراسة إلى التعرف على ضوابط نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بضبط الإنفاق الحكومي، وكذلك التعرف على مفاهيم وأنواع وعناصر نظام الرقابة الداخلية، وتحديد مواطن القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدات الحكومية الأردنية. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة وتوزيعها على عينة مكونة من (٥٠) فرداً من أفراد مجتمع الدراسة المكون من (١٢٦) فرداً، تم استرداد (٤٥) استبانة، بنسبة (٩٠%) ووجدت واحدة غير قابلة للتحليل. وخلصت الدراسة لعدة نتائج أهمها وجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومية، حيث بلغت نسبة التأثير حوالي (٨٢%)، وكذلك ضعف في تدريب وتأهيل الموظفين الماليين في الوحدات الحكومية على التعريفات واللوائح المالية، والتدريب على الطرق المحاسبية الحديثة. وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها إيلاء ضوابط الرقابة الداخلية العناية الكافية من أجل ضبط الإنفاق الحكومي والحد من الهدر، وعقد دورات وورش تدريبية للموظفين الماليين لمواكبة التطور، وتعزيز قيم الانتماء والنزاهة، وكذلك تحديد صلاحيات

ومرجعيات الإنفاق الحكومي، ووضع الضوابط اللازمة للصرف خارج الموازنة العامة. وتم الاستعانة بالدراسة في إعداد الإطار النظري.

(٣) دراسة الداعور و فرواتة (٢٠١٤)، بعنوان: " تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية - دراسة ميدانية".

هدفت الدراسة إلى تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية. ولتحقيق هذا الهدف تم اختيار الجامعات الفلسطينية المعترف بها من وزارة التعليم العالي والتي أجريت عليها رقابة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية واعتمدت الدراسة على مقارنة مواد قانون ديوان الرقابة بالمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة خاصة إعلان مكسيكو (٢٠٠٧) وميثاق فيينا (٢٠٠٤)، بالإضافة إلى تصميم قائمة استبيان وزعت على جميع العاملين في دوائر الجامعات الأكثر احتكاكاً بمفتشي ديوان الرقابة وهي (دوائر الشؤون المالية والشؤون الإدارية واللوازم والمشتريات ودوائر الرقابة الداخلية)، وبلغت نسبة المستجيبين (٨٢%) وتم استخدام الأساليب الإحصائية لتحليل البيانات ومناقشة النتائج.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: مخالفة بعض مواد قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة وخاصة إعلان مكسيكو مما يضعف الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته من ضمنها الجامعات، مثل: عدم منح ديوان الرقابة الاستقلال المالي والإداري، وكذلك حرص الجامعات الفلسطينية على تدعيم استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، كما لاحظت الدراسة اهتمام ديوان الرقابة الفلسطيني بأدوار تتعلق بالرقابة المالية وإعطاء اهتمام أقل بأدوار تتعلق بالرقابة الإدارية مما ينعكس بالسلب على ممارسة الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة الإدارية على أداء الجامعات الفلسطينية.

خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات، أهمها: ضرورة تفعيل دور الديوان في بعض الجوانب التي أظهرت الدراسة ضعفاً في أدائه، وإعداد كوادر مؤهلة للديوان. وتم الاستعانة بهذه الدراسة لإعداد الإطار النظري وتطوير الاستبانة.

دراسة بني خالد، وحاتملة، (٢٠١٢)، بعنوان: " الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على فاعلية رقابة ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية، وقدرته على اكتشاف الانحرافات والأخطاء وقت حدوثها ومنع تكرارها أو تزايدها مستقبلاً والتعرف على أفضل الأنماط الرقابية التي يحقق ديوان المحاسبة من خلالها الفاعلية في رقابته على الجامعات الرسمية الأردنية، وتألقت العينة من مدققي ديوان المحاسبة، وموظفي الدائرة المالية عددهم (٢٦٤) موظفاً، واعتمدت الدراسة المنهج التحليلي، حيث تم الاعتماد على مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha \leq 0.05$ ) الذي يقابله مستوى ثقة (٩٥%) لاختبار نتائج الدراسة، وخلصت الدراسة لنتائج أهمها: ابتعاد جميع فقرات الفاعلية عن الصفر (المصفوفة الصفيرية)، والأكثر ابتعاداً: (عدم تحسن نوعية التقارير التي يقدمها الديوان، وتشكل رقابة الديوان رقابة وقائية بدرجة متوسطة، وانخفاض الاستجابة للتوصيات التي يقدمها الديوان للجهات الخاضعة لرقابته، وتزايد كل من المخرجات الرقابية والوفورات المالية).

وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة قيام ديوان المحاسبة بالتوجه نحو الرقابة المسبقة في الجامعات الرسمية. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

(٤) دراسة الرحالة (٢٠١٠)، بعنوان: " تقييم الأداء الرقابي لديوان المحاسبة الأردني".

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أداء ديوان المحاسبة الرقابي في الأردن من خلال تحليل البيئة التي يعمل فيها الديوان، ومدى توافقها مع المعايير الدولية في مجال الأداء الرقابي، وتحليل آراء الكادر الرقابي فيه وتصوراتهم حول أهم المتغيرات التي تؤثر على فاعلية أدائه. ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على أسئلتها تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات بواسطة استبانة وزعت على عينة مكونة من (١٣٣) موظفاً رقابياً بواقع استبانة واحدة لكل منهم، استرد منها (١٢٨) استبانة، أخضعت جميعها للتحليل، أي ما نسبته (٩٦.٢%) من مجموع الاستبانات الموزعة. وتوصلت الدراسة إلى أن متغيرات التخطيط والتنظيم والتقارير تتوافر فيها خصائص ومتطلبات الفاعلية بدرجة مرتفعة، أما بالنسبة للرقابة الداخلية، والتنمية، والتدريب، ودعم الإدارة العليا، والأساليب الحديثة، واستقلالية الديوان، والضغوط الخارجية، والكفاءات، ونطاق الرقابة،

ومعايير الرقابة والأداء، فإنها تتوافر بدرجة متوسطة. وأن أفراد العينة يرون أن الديوان يتمتع بدرجة متوسطة من الكفاءة والفعالية. وتم الاستعانة بهذه الدراسة لإعداد الإطار النظري.

(٥) دراسة الغماري (٢٠٠٩)، بعنوان: " أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين، دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة".

هدفت إلى دراسة لمعرفة مدى وجود علاقة بين الرقابة المالية والتمويل لمؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة، وتحديد درجة تأثير كل المقومات الرقابية وأنظمة الضبط الداخلي والأنظمة المحاسبية، والأدوات الرقابية على التمويل لتلك المؤسسات، إضافة إلى تحديد دور مؤسسات التدقيق في تشجيع التمويل، وذلك من خلال تحليل وتقييم الأوضاع الرقابية لمؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة، إضافة إلى بيان مدى التزام مؤسسات التعليم العالي بتطبيق الإجراءات الرقابية حسب الأصول العلمية وبيان أثر ذلك على الجوانب المالية التي هي عصب الحياة لتلك المؤسسات. واستخدمت الدراسة لاختبار فرضياتها استبانة وزعت على ٥٠ موظف من شاغلي المهام المالية في مؤسسات التعليم العالي في قطاع غزة.

خلصت الدراسة لعدة نتائج أهمها وجود علاقة بين الرقابة المالية وبين التمويل لمؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة، حيث إن الرقابة بمقوماتها وأدواتها وأنظمتها ومؤسساتها تساهم بشكل فعال في تشجيع واستمرار التمويل لمؤسسات التعليم العالي في قطاع غزة، وذلك بالرغم من وجود بعض مواطن الخلل والقصور في الرقابة المالية في بعض الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة. وخلصت الدراسة لتطوير مقومات وأدوات الرقابة في الجامعات والتي لها الدور الأساسي في عملية الرقابة، وإعطاء دور أكبر لمؤسسات التدقيق والأجهزة الرقابية والتي من شأنها المساهمة بدرجة أفضل في تطوير مؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة، وتم الاستعانة بهذه الدراسة لإعداد الإطار النظري.

(٦) دراسة النور، (٢٠٠٧)، بعنوان: " مدى تأثير كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية على تخطيط إجراءات التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية".

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تأثير كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية على تخطيط إجراءات التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك من خلال بيان مدى تأثير كل من بيئة الرقابة، ونظام المعلومات والاتصال المحاسبي، والإجراءات الرقابية الكفؤة وعنصر تقدير

المخاطر، وعنصر مراقبة الأداء على تخطيط إجراءات التدقيق. كما هدفت أيضاً إلى الكشف عن مدى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين كل من (حجم الوحدة الاقتصادية واعتبارات الأهمية النسبية وخبرة المدقق السابقة بمنظمات الأعمال)، وبين تخطيط إجراءات التدقيق.

أجريت هذه الدراسة من خلال توزيع (١٤٨) استبانة على مديري التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وتم تحليل البيانات واختبار الفرضيات من خلال الأساليب الوصفية واختبار (One Sample Test) واختباري الارتباط الخطي وتحليل الانحدار الخطي وتحليل التباين الأحادي.

وخلصت الدراسة بعدة نتائج أهمها:

- تتمتع أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية والبالغ عددها (١٢٠) شركة بالكفاءة والفاعلية، حيث توافقت آراء كل من مديري التدقيق الداخلي والمدققين الخارجيين على ذلك.
- يقوم مدققو الحسابات بتخطيط إجراءات التدقيق، وذلك بتحديد مدى وطبيعة وتوقيت تنفيذ الاختبارات الأساسية.
- تؤثر عناصر الرقابة الداخلية التالية (الإجراءات الرقابية الجيدة، وعنصر مراقبة الأداء، وبيئة الرقابة الكفوءة والفعالة، ونظام المعلومات والاتصال المحاسبي) بشكل إيجابي على تخطيط إجراءات التدقيق.

وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة حصول مدققي الحسابات على فهم معمق لأنظمة الرقابة الداخلية من كافة جوانبها وبما يكفل حصولهم على أدلة التدقيق الملائمة والتي تعزز حكمهم على عدالة القوائم المالية. وتم الاستعانة بهذه الدراسة لإعداد الإطار النظري.

(٧) دراسة الفرجات، (٢٠٠٣)، بعنوان: "تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية وتقييم فعاليتها لتحديد ما إذا كانت الأهداف المرسومة لها قد تحققت أم لا، وبيان المعوقات

والمشكلات التي تواجهها لتحقيق أهدافها إن وجدت، وتحديد مدى تلبية تقارير التدقيق الداخلي للأهداف الرئيسية التي تسعى لتحقيقها.

وتكون مجتمع الدراسة من جميع الجامعات الأردنية الرسمية واختيار العاملين من ذوي الوظائف التالية: المدير المالي، ومدير دائرة (أو جهاز) الرقابة الداخلية، والمدققين الداخليين في الجامعات المذكورة كعينة للدراسة.

وأجريت الدراسة باستخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال تطوير استبانة توزع على ذوي العلاقة، وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لقياس الفعالية من خلال المعايير الواجب توافرها لتحقيق فعالية في وظيفة التدقيق الداخلي. وقد خلصت الدراسة لعدة نتائج أهمها:

- إن وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية تحقق درجة عالية من الفعالية.

- إن تقارير التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية تلبى الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

وخلصت الدراسة بعدة توصيات أهمها: زيادة درجة فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية الأردنية من خلال زيادة عدد العاملين في وظيفة التدقيق الداخلي. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في تطوير الاستبانة.

(٨) دراسة الكساسبية، (٢٠٠٣)، بعنوان: " دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل في الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى كفاءة مراقبي ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل وبيان الوسائل والأساليب العملية التي يستخدمها ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة وزعت على مجتمع الدراسة (مدققي ديوان المحاسبة) وكانت عينة الدراسة عبارة عن (٥٥) استبانة، وتم معالجة البيانات باستخدام الإحصاءات الوصفية، مثل مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت والنسبة المئوية والجداول التكرارية، واختبار المصدقية (معامل المصدقية ألفا).



وخلصت الدراسة بنتائج أهمها: إن كفاءة مدققي ديوان المحاسبة غير كافية للقيام بتقييم الأداء وخاصة أداء دائرة ضريبة الدخل، حيث لا توجد لديهم الخبرة الكافية في هذا المجال وإن مدققي ديوان المحاسبة يواجهون صعوبات كبيرة في عملية تقييم أداء الدوائر الحكومية وخاصة ضريبة الدخل.

وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: أن يعمل على رفع كفاءة كوادره من خلال الدورات اللازمة للوفاء بمتطلبات تقييم الأداء. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في تطوير الاستبانة وإعداد منهجية الدراسة.

ثانياً: الدراسات باللغة الإنجليزية:

(١) دراسة الطوالة والقطيش، (٢٠١٢)، بعنوان: **Internal control and Audit program Effectiveness: Empirical Evidence from Jordan** International business Research (الرقابة الداخلية وفعالية برنامج التدقيق: الأدلة التجريبية من بحوث الأعمال الدولية في الأردن).

هدفت هذه الدراسة للتعرف على العلاقة بين بعض مكونات نظام الرقابة الداخلية (تقييم المخاطر، بيئة الرقابة، مراقبة الأنشطة)، ومدى فاعلية برنامج التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية. أجريت هذه الدراسة من خلال توزيع مدققي الحسابات الخارجيين وجد منها صالحاً للتحليل (٤٣) استبانة. وتم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية (المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار (T-Test) لاختبار الفرضيات.

وخلصت هذه الدراسة لعدة نتائج أهمها: إن تقييم المخاطر وبيئة الرقابة ومراقبة الأنشطة لا تسهم بشكل كبير في برنامج التدقيق الفعال، وإنها تعطي مؤشراً على أن الشركات الأردنية تفتقر للخبرة اللازمة للتعامل مع الأدوات الحالية لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.

وقد خلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: أنها أوصت إدارة الشركات والمدققين الخارجيين بضرورة عقد دورات تدريبية وندوات مشتركة حول أنظمة الرقابة الداخلية لتوضيح أهمية الرقابة الداخلية ومكوناتها وتفعيل عملها بالشكل المناسب. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

(٢) دراسة الوشاح وآخرون، (٢٠١٢)، بعنوان: **The Use of Accounting Information Systems in Analytical Procedures for the Audit Process, from the Point of View of Internal and External Audit in the Public Sector (a case study of public university)** (استخدام نظم المعلومات المحاسبية في الإجراءات التحليلية لعملية التدقيق من وجهة نظر إدارة التدقيق الداخلي والخارجي (دراسة حالة الجامعات الحكومية).

هدفت الدراسة إلى قياس مدى استخدام نظم المعلومات المحاسبية في إجراءات تحليلية لعملية التدقيق الداخلي والخارجي في الجامعات الرسمية الأردنية، أُجريت هذه الدراسة من خلال توزيع ١٠٠ استبانة على مجتمع الدراسة الذي يتكون من مدققي أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية ومدققي ديوان المحاسبة المنتدبين لهذه الجامعات. وتم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية (المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واستخدام اختبار (Anova) لاختبار الفرضيات.

وخلصت الدراسة لعدة نتائج أهمها: ضعف استخدام المدققين الداخليين والخارجيين للإجراءات التحليلية في تدقيق الحسابات ووجود نقص في مهارات المدققين في مجال القياس التحليلي.

وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة تحسين وتعزيز نتائج التدقيق من خلال استخدام الإجراءات التحليلية في عملية التدقيق في الجامعات الرسمية الأردنية. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

(٣) دراسة الشرايري، (٢٠١١)، بعنوان: **The Reality and Constraints of Using Analytical Procedures in the Control of Public Fund Audit Bureau Case**. (واقع ومعوقات استخدام الإجراءات التحليلية في مراقبة الأموال العامة - ديوان المحاسبة دراسة حالة).

هدفت هذه الدراسة لبيان مدى استخدام أساليب التدقيق التحليلية من قبل ديوان المحاسبة الأردني والعقبات التي تواجه تطبيقه.

وتم استخدام الاستبانة لقياس متغيرات الدراسة وتم توزيعها على عينة بلغ حجمها (٢٨٠) مدققاً من ديوان المحاسبة، وتم استخدام الأساليب الوصفية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار (Anova) لاختبار الفرضيات.

وخلصت الدراسة بعدة نتائج أهمها أن مدققي ديوان المحاسبة يستخدمون أساليب التدقيق التحليلية بدرجة متوسطة في حين يتم استخدام أسلوب المقارنات بشكل ملحوظ، كما أن أساليب التحليل المتقدمة تستخدم بدرجة منخفضة لعدم وجود مهارات لدى المدققين في مجال التحليل الإحصائي. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

وخلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة توفير دورات تدريبية لمدققي ديوان المحاسبة على الأساليب التحليلية في عملية التدقيق.

#### (٤) دراسة (٢٠١١, Riordan)، بعنوان: "Dermot O'Riordan" Audit " Committees in Government Departments" (لجان التدقيق في الدوائر الحكومية).

وهدفت الدراسة إلى إظهار ما إذا كان هنالك اختلافات بين لجان التدقيق في القطاع العام والقطاع الخاص في الحكومة الإيرلندية. وتوصلت الدراسة إلى وجود اختلافات مهمة في علاقة تقديم التقارير (الإبلاغ) والمسؤوليات بالتدقيق في كل من القطاعين العام والخاص، وبينت الدراسة أن هناك أيضاً أوجه شبه ما بين لجان التدقيق في القطاع العام والخاص، مثل: المسؤولية اتجاه التدقيق الداخلية وبينت الدراسة أن عضوية لجان التدقيق تكون من داخل الإدارات أو الأقسام وخارجها وتولي الأمانة العامة أهمية كبيرة لرئاسة اللجان التي تكون ذات أهمية كبيرة في نجاح اللجان. وبينت الدراسة الصفات اللازمة لأعضاء اللجان، منها: النزاهة والاستقلال العقلي والاطلاع، وبينت الدراسة أهمية استقلال اللجان حيث لجان التدقيق تلعب دوراً قوياً على أداء وحدات التدقيق الداخلية حيث تتمتع هذه الوحدات بدرجة عالية من الاستقلال داخل الدوائر الحكومية. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

**دراسة (Robinson, ٢٠١٠)، بعنوان: " Final Control in Australian Government Budgeting". (التحكم النهائي في موازنة الحكومة الأسترالية).**

هدفت الدراسة إلى تقييم التغييرات التي حدثت في الرقابة المركزية المالية في القطاع العام الأسترالي في ظل الوصول إلى موازنة الأداء خاصة في ظل أساس الاستحقاق للوصول إلى الشفافية والمسائلة، وتطرقت الدراسة إلى الرقابة المالية في ظل استخدام الأساس النقدي، والرقابة المالية في ظل استخدام أساس الاستحقاق في القطاع العام. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: تغيير نظام الرقابة المركزية بشكل ملحوظ في أستراليا مع تغيير قرارات / الاعتمادات المالية من قبل البرلمان نتيجة التغيير إلى موازنة الأداء، وبيت الدراسة تخفيض الرقابة المالية المركزية بالمقابل زيادة الرقابة الإدارية.

خلصت هذه الدراسة لعدة توصيات أهمها زيادة الاهتمام بالرقابة الحالية الحكومية من خلال موازنة الأداء. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

**(٥) دراسة الخشارمة، (٢٠٠٩)، بعنوان: " An Empirical Study of Qualification and criteria Required of public Auditors in Jordan". (التأهيل والمعايير المطلوبة لمدقي الحسابات العاميين في الأردن).**

هدفت الدراسة إلى التعرف على المؤهلات والمعايير المطلوبة في تدقيقي الحسابات وأجريت الدراسة على عينة مكونة من (١٢٠) من موظفي ديوان المحاسبة والمديرين الماليين ممن يعملون في المجالات الحكومية. وتم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية (المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واستخدام اختبار (Anova) لاختبار الفرضيات

وخلصت الدراسة لعدة نتائج منها: إن مدقي ديوان المحاسبة يتمتعون بالوضوح، والصدق، والحيادية في العمل الرقابي، والمحافظة على سرية المعلومات، والإلمام بالقواعد المالية الخاصة بالنظام المالي، والتشريعات الحكومية والقدرة على استخدام أدلة الثبات والالتزام بالمعايير الرقابية.

كما خلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: عقد الدورات والندوات المستمرة في مجال الحاسوب والتحليل المالي في عملية التدقيق. وتم الاستعانة بهذه الدراسة في إعداد الإطار النظري.

**(٦) دراسة (Kevin, ٢٠٠٣)، بعنوان: " The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention".**

## (٧) آثار هيكل التدقيق الداخلي على البيانات المالية لمنع وسائل الغش).

هدفت هذه الدراسة لبيان تأثير هيكل التدقيق الداخلية على الانطباع السائد لدى مستخدمي البيانات المالية عن مقدرة وظيفة التدقيق الداخلية على منع حصول غش القوائم المالية في الولايات المتحدة الأمريكية، وتبين أن الانطباع السائد لدى هؤلاء المسؤولين هو أن قيام التدقيقين الداخليين بتوجيه تقاريرهم إلى الإدارة العليا يجعلهم في مركز لا يمكنهم من تقليل حدوث غش القوائم المالية، وأن توجيه هؤلاء التدقيقين تقاريرهم إلى مجلس الإدارة يجعلهم في مركز أكبر استقلالية، وبالتالي يمكنهم من تقليل حالات غش القوائم المالية، لكن الدراسة لم تظهر فروقات في الانطباع السائد عند إمكانية تقليل غش القوائم المالية تعود إلى أن وظيفة التدقيق يتم الحصول عليها من داخل الشركة أو من مصدر خارجي، خاصة عندما يتم توجيه التقارير إلى لجنة التدقيق في الشركة.

## ١-١ ملخص الدراسات

الرقم	عنوان الدراسة	إسم الباحث	سنة الدراسة	أهم هدف	أهم نتيجة	الاستفادة من الدراسة
أولاً	الدراسات العربية					
١	تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي - دراسة ميدانية	الحياصات	٢٠١٥	تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي	إمكانية تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي وبدرجة مرتفعة	إعداد الإطار النظري
٢	دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي - دراسة ميدانية على الوحدات الحكومية في محافظة جرش	العبادي	٢٠١٤	التعرف على ضوابط نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بضبط الإنفاق الحكومي	وجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومية	إعداد الإطار النظري
٣	تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية - دراسة ميدانية	الداعور وفروانة	٢٠١٤	تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية	مخالفة بعض مواد قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة وخاصة إعلان مكسيكو مما يضعف الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته من ضمنها الجامعات	تختلف عن الدراسة الحالية بأنها تقيم دور ديوان الرقابة المالية
٤	الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفعاليتها في الجامعات الرسمية الأردنية	بني خالد، وحتاملة	٢٠١٢	التعرف على فاعلية رقابة ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية	انخفاض الاستجابة للتوصيات التي يفعلها ديوان المحاسبة للجهات الخاضعة لرقابته.	وتختلف عن الدراسة الحالية بأنها تقيس فاعلية الديوان في الرقابة على الجامعات الرسمية ككل
٥	تقييم الأداء الرقابي لديوان المحاسبة الأردني	الرحاحلة	٢٠١٠	تقييم أداء ديوان المحاسبة الرقابي في الأردن من خلال تحليل البيئة التي يعمل فيها الديوان	أن متغيرات التخطيط والتنظيم والتقارير تتوافر فيها خصائص ومتطلبات الفاعلية بدرجة مرتفعة	إعداد الإطار النظري
٦	أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين، دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة	الغماري	٢٠٠٩	لمعرفة مدى وجود علاقة بين الرقابة المالية والتمويل لمؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة	وجود علاقة بين الرقابة المالية وبين التمويل لمؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة	إعداد الإطار النظري
٧	تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية	الفرجات	٢٠٠٣	التعرف على واقع وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية وتقييم فعاليتها لتحديد ما إذا كانت الأهداف المرسومة لها قد تحققت أم لا	إن وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية تحقق درجة عالية من الفعالية	تطوير الاستبانة
٨	دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل في الأردن	الكساسبة	٢٠٠٣	بيان مدى كفاءة مراقبي ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل وبيان الوسائل والأساليب العملية التي يستخدمها ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل	إن كفاءة مدققي ديوان المحاسبة غير كافية للقيام بتقييم الأداء وخاصة أداء دائرة ضريبة الدخل	تطوير الاستبانة وإعداد منهجية الدراسة

ثانياً: الدراسات الأجنبية						
إعداد الإطار النظري	إن تقييم المخاطر وبيئة الرقابة ومراقبة الأنشطة لا تسهم بشكل كبير في برنامج التدقيق الفعال	للتعرف على العلاقة بين بعض مكونات نظام الرقابة الداخلية (تقييم المخاطر، بيئة الرقابة، مراقبة الأنشطة)، ومدى فاعلية برنامج التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية	٢٠١٢	السوالقة وقطيش	Internal control and Audit program Effectiveness: Empirical Evidence from Jordan International business Research	١
إعداد الإطار النظري	ضعف استخدام المدققين الداخليين والخارجيين للإجراءات التحليلية في تدقيق الحسابات ووجود نقص في مهارات المدققين في مجال القياس التحليلي	قياس مدى استخدام نظم المعلومات المحاسبية في إجراءات تحليلية لعملية التدقيق الداخلي والخارجي في الجامعات الرسمية الأردنية	٢٠١٢	الوشاح وآخرون	The Use of Accounting Information Systems in Analytical Procedures for the Audit Process, from the Point of View of Internal and External Audit in the Public Sector (a case study of public university)	٢
إعداد الإطار النظري	أن مدققي ديوان المحاسبة يستخدمون أساليب التدقيق التحليلية بدرجة متوسطة في حين يتم استخدام أسلوب المقارنات بشكل ملحوظ	لبيان مدى استخدام أساليب التدقيق التحليلية من قبل ديوان المحاسبة الأردني والعقبات التي تواجه تطبيقه	٢٠١١	الشرايري	The Reality and Constraints of Using Analytical Procedures in the Control of Public Fund Audit Bureau Case	٣
إعداد الإطار النظري	وجود اختلافات مهمة في علاقة تقديم التقارير (الإبلاغ) والمسؤوليات بالتدقيق في كل من القطاعين العام والخاص	إظهار ما إذا كان هنالك اختلافات بين لجان التدقيق في القطاع العام والقطاع الخاص في الحكومة الإيرلندية	٢٠١١	Riordan	Dermot O'Riordan" Audit Committees in Government Departments	٤
إعداد الإطار النظري	تغير نظام الرقابة المركزية بشكل ملحوظ في أستراليا مع تغير قرارات / الاعتمادات المالية من قبل البرلمان نتيجة التغير إلى موازنة الأداء	تقييم التغيرات التي حدثت في الرقابة المركزية المالية في القطاع العام الأسترالي في ظل الوصول إلى موازنة الأداء خاصة في ظل أساس الاستحقاق للوصول إلى الشفافية والمسائلة	٢٠١٠	Robinson	Final Control in Australian Government Budgeting	٥
إعداد الإطار النظري	إن مدققي ديوان المحاسبة يتمتعون بالوضوح، والصدق، والحيادية في العمل الرقابي، والمحافظة على سرية المعلومات، والإلمام بالقواعد المالية الخاصة بالنظام المالي، والتشريعات الحكومية والقدرة على استخدام أدلة الثببات والالتزام بالمعايير الرقابية	التعرف على المؤهلات والمعايير المطلوبة في تدقيقي الحسابات	٢٠٠٩	الخشارمة	An Empirical Study of Qualification and criteria Required of public Auditors in Jordan	٦
إعداد الإطار النظري	أن الانطباع السائد لدى هؤلاء المسؤولين هو أن قيام المدققين الداخليين بتوجيه تقاريرهم إلى الإدارة العليا يجعلهم في مركز لا يمكنهم من تقليل حدوث غش القوائم المالية	لبيان تأثير هيكل التدقيق الداخلية على الانطباع السائد لدى مستخدمي البيانات المالية عن مقدرة وظيفة التدقيق الداخلية على منع حصول غش القوائم المالية في الولايات المتحدة الأمريكية	٢٠٠٣	Kevin	The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention	٧

## ١-١ ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

١. ناقشت هذه الدراسة موضوع تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية الذي لم يتم التطرق له مسبقاً رغم أهميته كعمل رقابي داخلي لهذه الجامعات وهام لرقابة ديوان المحاسبة.
٢. إن الدراسة الحالية قامت بتطوير أداة الدراسة وفقاً للفرضيات التي تم وضعها وتناولت الاستبانة آراء مدقي ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية للإجابة على أسئلة الدراسة.
٣. إن الدراسة الحالية تم تطبيقها في العام ٢٠١٥م.



## الفصل الخامس الطريقة والإجراءات

- ١-٥ منهجية الدراسة
- ٢-٥ مجتمع الدراسة وعينتها
- ٣-٥ أساليب جمع البيانات.
- ٤-٥ أداة الدراسة
- ٥-٥ الأساليب الإحصائية المستخدمة.
- ٦-٥ صدق أداة الدراسة وثباتها.
  - ١-٦-٥ صدق أداة الدراسة.
  - ٢-٦-٥ حساب معاملات الارتباط (بيرسون).
  - ٣-٦-٥ حساب معاملات الارتباط (كرونباخ).

## الفصل الخامس

### الطريقة والإجراءات

هدف هذا الفصل إلى التعرف على دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الأردنية الرسمية، وفيما يلي عرض متسلسل ومفصل للطريقة ولإجراءات.

#### ١-٥ منهجية الدراسة

قامت منهجية الدراسة على النهج الوصفي التحليلي، حيث قام المنهج الوصفي على مراجعة الأدب النظري والدراسات السابقة التي تناولت كل من ديوان المحاسبة، والرقابة الداخلية، والجامعات الرسمية الأردنية، فيما استخدم المنهج التحليلي عبر أداة الدراسة التي يمكن من خلالها تحديد دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

#### ٢-٥ خصائص مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من جميع مدققي ديوان المحاسبة المنتدبين للتدقيق في الجامعات الرسمية الأردنية والبالغ عددهم ٤٧ مدققاً، والموزعين حسب الجدول رقم (١-٥) على الجامعات الرسمية الأردنية، ونظراً لصغر عينة الدراسة تم إتباع أسلوب العينة / المسح الشامل، وتم توزيع الاستبانات عليهم، وتم إسترداد (٤٤) استبانة وجد صالحاً منها للتحليل (٤١) أي بنسبة ٨٧% من إجمالي عينة الدراسة والجدول التالي يوضح توزيع افراد عينة الدراسة من حيث المتغيرات الديموغرافية.

الجدول (٥-١) عدد مدققي ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية خلال فترة الدراسة

التسلسل	الجامعة	عدد مدققي ديوان المحاسبة
١	الجامعة الأردنية	١٠
٢	جامعة اليرموك	٥
٣	جامعة التكنولوجيا	٧
٤	جامعة مؤتة	٤
٥	جامعة آل البيت	٥
٦	جامعة البلقاء التطبيقية	٤
٧	الجامعة الهاشمية	٣
٨	جامعة الحسين الهاشمية	٣
٩	جامعة الطفيلة	٤
١٠	الجامعة الألمانية الأردنية	٢
	المجموع	٤٧

حيث تناولت الدراسة جملة من العوامل الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة من حيث "المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخدمة، والمؤهل العلمي، والتخصص" المستقاة من المعلومات الديموغرافية التي تضمنتها الإستبانة، وإستنادا على ذلك تم وصف عينة الدراسة كالآتي:

الجدول (٥-٢) وصف عينة الدراسة وفق العوامل الديموغرافية لأفراد الدراسة

المتغير	المستوى/الفئة	العدد	النسبة المئوية%
المسمى الوظيفي	مدقق	٣١	٧٥.٦
	مسؤول مكتب	٦	١٤.٦
	رئيس مراقبة	٤	٩.٨
	المجموع	٤١	١٠٠.٠
سنوات الخبرة	اقل من ٥ سنوات	٣	٧.٣
	٥ - ١٠ سنوات	١١	٢٦.٨
	١٠ - ١٥ سنوات	١٩	٤٦.٣
	اكثر من ١٥ سنة	٨	١٩.٥
	المجموع	٤١	١٠٠.٠
	بكالوريوس	٢٨	٦٨.٣
	ماجستير	١١	٢٦.٨
	دكتوراة	٢	٤.٩
التخصص	المجموع	٤١	١٠٠.٠
	محاسبة	١٥	٣٦.٦
	إدارة اعمال	٨	١٩.٥
	مالية ومصرفية	٨	١٩.٥
	اقتصاد	٤	٩.٨
	حاسوب	٢	٤.٩
	قانون	٤	٩.٨
	المجموع	٤١	١٠٠.٠

يتبين من الجدول أن عدد افراد عينة الدراسة كانت عالية في المتغير الديموغرافي للمسمى الوظيفي مدقق حيث بلغت قيمته (٧٥.٦%)، يليه عدد افراد مسؤول مكتب حيث بلغت القيمة (١٦.٤)، و اقل عدد افراد لمسمى رئيس مراقبة وبلغت (٩.٨%) مما يعني ان الأفراد الذين يعملون كمدققي ديوان المحاسبة المنتدبين للعمل في الجامعات الرسمية الأردنية تحت مسمى الوظيفي مدقق هم الغالبية العظمى.

في حين عدد افراد عينة الدراسة المتغير الديموغرافي سنوات خدمة حيث كانت بلغت قيمته ٤٦.٣ % لافراد العينة الذين خبرتهم (١٠ سنوات - ١٥ سنة) يليها افراد عينة الدراسة من الذين خبرتهم (٥ سنوات - ١٠ سنة) حيث بلغت قيمة (٢٦.٨) و اقل عدد افراد ( اقل من ٥ سنوات ) وبلغت ٧.٣% مما يعني بان الافراد الذين يعملون كمدققي ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الأردنية بأنهم من ذوي الخبرة المتوسطة.

اما بالنسبة للمتغير الديموغرافي المؤهل العلمي بلغت قيمته اعلى درجة البكالوريوس وهي ٦٨.٣% يليها الافراد الذين يحملون المؤهل العلمي (ماجستير) و (٢٦.٨%) واقل عينة افراد من حملة مؤهل العلمي دكتوراه وبلغت (٤.٩%) مما يعني بان افراد العينة والذين يعملون مدققي ديوان المحاسبة في جامعات الحكومية الرسمية اغلبهم من اصحاب المؤهل العلمي البكالوريوس

اما بالنسبة لعدد افراد عينة الدراسة للمتغير الديموغرافي التخصص كانت عالية لافراد العينة الذين يحملون درجة محاسبة حيث بلغت قيمته (٣٦.٦%) و (١٩.٥%) حاصلون على مؤهل علمي (إدارة الاعمال، المالية والمصرفية) واقل عينة من تخصص الحاسوب (٤.٩%) مما يعني بان افراد العينة الذين يعملون مدققي ديوان المحاسبة المنتدبين للعمل في جامعات الحكومية الرسمية هم موزعين بنسب متفاوتة على ست تخصصات.

### ٣-٥ أساليب جمع البيانات

اتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال البيانات الأولية جمع البيانات المتعلقة بـ (دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية) ويتطرق هذا المنهج إلى أسلوبين لجمع البيانات، هما:

#### ١. البيانات الثانوية:

تشكل البيانات الثانوية الإطار النظري لهذه الدراسة، حيث تم الاعتماد على الكتب العربية والأجنبية والدوريات والمقالات ذات العلاقة بالدراسة والمواقع الإلكترونية والتشريعات الناظمة لعمل ديوان المحاسبة، وأجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية، كمرجعية للحصول على هذه البيانات.

#### ٢. البيانات الأولية:

تمّ استخدام الإستبانة للحصول على البيانات الأولية، وقد تكوّنت من ثلاثة أجزاء: الجزء الأول يتعلق بالمعلومات الديموغرافية (الشخصية) للمبحوثين، المتضمنة: المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة العملية، والمؤهل العلمي، التخصص. أما الجزء الثاني فقد اشتمل على فقرات الإستبانة المتعلقة بالمتغير المستقل المكون من (٣٢) فقرة - تم تدرجها وفق تدرج ليكرت

الخماسي: "غير موافق بشدة" التي أعطيت الدرجة (١)، و "غير موافق" التي أعطيت الدرجة (٢)، و "محايد" التي أعطيت الدرجة (٣)، و "موافق" التي أعطيت الدرجة (٤)، و "موافق بشدة" التي أعطيت الدرجة (٥) - موزعة على خمسة أبعاد، هي: البُعد الاول المكون من (٥) فقرات، وُبعد الثاني المكون من (٧) فقرات، وُبعد الثالث المكون من (٨) فقرات، وُبعد الرابع المكون من (٦) فقرات، البعد الخامس المكون من (٦) فقرات.

ولتفسير المتوسطات الحسابية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات الاستبانة وكذلك على كل بُعد من أبعادها؛ تم استخدام المعيار الإحصائي الآتي والمبين في الجدول (٥-٣):  
**الجدول (٥-٣) : المعيار الإحصائي لتفسير المتوسطات الحسابية لتقديرات أفراد عينة الدراسة (العاملين) على كل فقرة من فقرات الاداة وكذلك على كل بُعد من أبعادها**

درجة الموافقة	المتوسط الحسابي
متدنية جداً	من ١.٠٠ - أقل من ١.٨٠
متدنية	من ١.٨٠ - أقل من ٢.٦٠
متوسطة	من ٢.٦٠ - أقل من ٣.٤٠
مرتفع	من ٣.٤٠ - أقل من ٤.٢٠
مرتفع جداً	من ٤.٢٠ - ٥.٠٠

$$0.80 = \frac{1-5}{5} = \frac{\text{درجة - أصغر درجة}}{\text{عدد الفئات}}$$

(Amir& sonderpandian, ٢٠٠٢)

#### ٤-٥ أداة الدراسة

قام الباحث بتطوير استبانة وفقاً للإجراءات المتبعة في البحث العلمي حول دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية. اعتماداً على دراسة الداعور وفرواته (٢٠١٤) ودراسة الكساسبة (٢٠٠٣)، حيث قام الباحث بإعداد فقرات لكل فرضية لغايات الوصول إلى تحقيق أهداف الدراسة، وتكونت الأداة بصورتها النهائية من (٣٢) فقرة (ملحق رقم (٢)).

## ٥-٥ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

- للإجابة على أسئلة الدراسة واختبار صحة فرضياتها تم استخدام الأساليب والمعالجات الإحصائية المناسبة التي تم إجراؤها باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for the Social Sciences) (SPSS)، وعلى النحو الآتي:
- الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistics): لوصف خصائص عينة الدراسة، والإجابة عن أسئلتها.
- معامل كرونباخ ألفا لتقدير ثبات الاتساق الداخلي للأداة (Consistency Reliability).
- اختبار (One Sample Test) لاختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسطين الحسابيين لتقديرات أفراد عينة الدراسة .
- اختبار معامل الارتباط بيرسون (Pearson's) للارتباط، وتم استخدام هذا الاختبار للكشف عن مدى وجود علاقة ارتباط بين متغيرات الدراسة، وقد اعتمدت علاقات الارتباط التي تزيد عن (٣٠%)، وكانت دلالتها الإحصائية ( $a \geq 0.05$ ) (Amir & sonderpandian, ٢٠٠٢).

## ٦-٥ صدق أداة الدراسة وثباتها

توضح هذه الإختبارات مصداقية الأداة المستعملة في قياس متغيري الدراسة المستقل والتابع، وذلك بتوضيح أنهما قاما بقياس فعلا ما ينبغي قياسه، وبذلك يكون لهما الصلاحية والصحة في الاختبار، ولتحقيق هذا تم الاعتماد على الاختبارات التالية:

## ١-٦-٥ صدق أداة الدراسة:

تمثل صدق أو صحة أو صلاحية الأداة، بحيث يتم التأكد من أن مضمون الفقرات شامل ومع الوصف الدقيق في مفرداتها، لتكون مفهومة لكل من يستخدمها، وتم ذلك من خلال الصدق الظاهري، وصدق البناء، ففي الصدق الظاهري للأداة تم عرض الاستبانة على عدد من المحكمين " من أعضاء الهيئة التدريسية من مختلف الجامعات كما هو مبين في ملحق (٢)، حيث قاموا بتدقيق محتوى فقرات ومدى ملائمتها وشموليتها وتغطيتها للموضوع المبحوث فيه، وبناء على ملاحظاتهم تم تعديل أداة الدراسة بصورتها النهائية.

## ٢-٦-٥ حساب معاملات الارتباط (بيرسون):

والجدول (٤-٥) يبين قيم تلك المعاملات.

الجدول (٤-٥) قيم معاملات الارتباط (بيرسون) بين كل بُعد من أبعاد الاستبانة

الجزء الخامس	الجزء الرابع	الجزء الثالث	الجزء الثاني	الجزء الأول	
.٥٥٨	.٤٩٨	.٦١٧	.٤٣٥	١	معامل ارتباط بيرسون الدلالة الاحصائية العدد
.٠٠٨	.٠٠٦	.٠٠٠	.٠٠٣	٤١	
٤١	٤١	٤١	٤١	٤١	
.٧٤٨	.٧٣٩	.٦٥٧	١		معامل ارتباط بيرسون الدلالة الاحصائية العدد
.٠٠٠	.٠٠٠	.٠٠٠	٤١		
٤١	٤١	٤١	٤١		
.٧١٩	.٧٤٢	١			معامل ارتباط بيرسون الدلالة الاحصائية العدد
.٠٠٠	.٠٠٠	٤١			
٤١	٤١	٤١			
.٧٧٦	١				معامل ارتباط بيرسون الدلالة الاحصائية العدد
.٠٠٠	٤١				
٤١	٤١				

ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha \geq 0.05$ )

تمثل الأجزاء الخمسة الواردة في الجدول (٤-٥) فرضيات الدراسة (أبعاد الدراسة).

يتبين من الجدول ان معاملات الارتباط بيرسون تراوحت بين (٠.٤٣٥-٠.٧٧٦) مما يدل على انه يوجد هناك ارتباطات بين العوامل ويقصد بذلك وجود ثبات في اداة الدراسة هو استقرار النتائج اي مدى توافق او الاتساق في نتائج الاستبانة اذا طبقت اكثر من مرة وفي ظروف مماثلة حيث كان هناك اعلى قيمة معامل ارتباط بين المتغير ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية، حيث بلغت قيمته (٠.٧٧٦) ثم يليه الارتباط بين المتغير دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية و المتغير تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية وبلغت (٠.٧٤٢) في حين كان اقل قيمة معامل ارتباط بين المتغير ملائمة النشرريات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية والمتغير متطلبات التقييم ( إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة



المدققين- الدقة- السرعة في إعداد المعاملات- المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة

الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية وبلغت قيمة (٠.٤٣٥).

### ٣-٦-٥ حساب معامل كرونباخ ألفا.

تم استخدام معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)؛ إذ يقيس مدى التناسق في إجابات المستجيبين على كل الفقرات الموجودة في المقياس، كما يُمكن تفسير ألفا بأنها معامل الثبات الداخلي بين الإجابات، ويدل ارتفاع قيمته على درجة ارتفاع الثبات، ويتراوح ما بين (٠ و ١)، وحسب آراء اساتذة اهل العلم والاختصاص في مجال الاحصاء تكون قيمته مقبولة عند (٦٠%) وما فوق (Amir & sonderpandian, ٢٠٠٢)، وقد كانت النتائج كما هو موضح في الجدول (٥-٥).

### الجدول (٥-٥) معاملات ثبات الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا) لكل بُعد من أبعاد أداة الدراسة وللأداة ككل

معامل ثبات الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا)	عدد الفقرات	البُعد
٠.٧٤٥	٥	ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية
٠.٦٠٧	٧	متطلبات التقييم ( إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية - التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية
٠.٦٨٩	٨	دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لأداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية
٠.٦٥٠	٦	ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

٠.٦٠٠	٦	دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية
٠.٧٨١	٣٢	الأبعاد ككل

نلاحظ من خلال الجدول (٥-٥) أن معاملات ثبات الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا) لجميع أبعاد الدراسة الخمس والأبعاد ككل كانت أكبر أو يساوي (٠.٦٠) مما يدل على وجود إتساق داخلي بين فقرات كل بُعد من أبعاد المتغيرات حيث بلغت اعلى قيمة لمعامل كرومباخ ألفا للمتغير ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية حيث بلغت القيمة (٠.٧٤٥) في حين كانت اقل قيمة للمتغير دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية حيث بلغت (٠.٦٠٠).

## الفصل السادس عرض النتائج

١-٦ مقدمة.

٢-٦ تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

٣-٦ اختبار فرضيات الدراسة ونتائجها.

## ١-٦ مقدمة

هدفت هذه الدراسة معرفة دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الاردنية الرسمية ولتحقيق ذلك قام الباحث بإجابة أسئلة الدراسة وفق تسلسل منطقي، يتضمن عرض السؤال ومن ثم الفرضيات المنبثقة عنه، يلي ذلك الاسلوب الاحصائي المناسب لإجابة السؤال والتحقق من فرضياته، متبوعة بالجدول المناسبة لها، وفيما يلي عرض لذلك وفق تسلسل أسئلتها.

## ٢-٦ تحليل ومناقشة نتائج الدراسة

نتائج السؤال الذي ينص على: " ما مستوى ابعاد الدراسة الخمس من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة المنتدبين في الجامعات الرسمية الاردنية؟".

للإجابة عن هذا السؤال؛ حُسبت المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات العاملين لدى الجامعات الرسمية الاردنية - أفراد عينة الدراسة - على كل بُعد من أبعاد ، كما هو موضح في الجدول (١-٦) كما يلي:

الجدول (١-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل بُعد من مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	رقم البعد	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	المستوى
١	١	ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية	٤.٢	٠.٦١	مرتفع
٢	٢	متطلبات التقييم ( إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية	٤.١	٠.٦٥	مرتفع

مرتفع	٠.٥٨	٤.١	دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٣	٣
مرتفع	٠.٦٧	٣.٨	ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية	٤	٤
مرتفع	٠.٥١	٣.٦	دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٥	٥
مرتفع		٤.٠	إجمالي الفقرات		

يلاحظ من الجدول (١-٦) أن قيم المتوسطات الحسابية تراوحت لتقديرات أفراد عينة الدراسة على أبعاد الدراسة بين (٣.٦) و (٤.٢)، كما يلاحظ من الجدول (١-٦) أن جميع الأبعاد جاءت بمستوى (مرتفع) حيث كان قيمة اعلى وسط حسابي للبعد الاول الذي ينص على " ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية" حيث بلغ (٤.٢) وانحراف معياري (٠.٦١) واقل وسط حسابي للبعد الخامس الذي ينص " دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية " حيث بلغ (٣.٦) وبانحراف معياري (٠.٥١).

#### ١-٢-٦ نتائج البعد الأول للدراسة

فيما يخص مستوى ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية تم احتساب قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات البعد والجدول الاتي يبين ذلك:

الجدول (٦-٢) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة بُعد (ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية) مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	المستوى
١	٢	تساهم بتوفير الصلاحيات اللازمة لمدقيقه لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٤.٤١	٠.٦٧	مرتفع جداً
٢	٣	تساهم بتوفير الاستقلالية الكافية لمدقيقه لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٤.٣٩	٠.٧٠	مرتفع جداً
٣	١	يؤثر قانون ديوان المحاسبة والتعليمات الصادره بموجبه بالزام مدققي الديوان لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٤.٣٢	٠.٧٦	مرتفع جداً
٤	٤	تسمح بالاستناد للتطورات الحديثه في مجال الرقابة الحكومية والتي تساعد في عملية لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٤.٠٧	٠.٧٢	مرتفع
٥	٥	تساهم بتوفير الفهم واضح لنطاق العمل والاجراءات المطلوبة لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية	٣.٨٠	٠.٦٤	مرتفع
		إجمالي الفقرات	٤.٢	٠.٦١	مرتفع

\* الدرجة الدنيا (١) والدرجة القصوى من (٥)

يلاحظ من الجدول (٦-٢) أن البُعد ككل جاء بمستوى (مرتفع) ، حيث جاءت الفقرة رقم (٢) التي نصت على " تساهم بتوفير الصلاحيات اللازمة لمدقيقه لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية " في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (٤.٤١) وبمستوى (مرتفع جداً) وبانحراف معياري (٠.٦٧) ، في حين جاءت الفقرة رقم (٥) التي نصت على "تساهم بتوفير الفهم واضح لنطاق العمل والاجراءات المطلوبة لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣.٨٠) وبمستوى (مرتفع) وبانحراف

معياري (٠.٦٤) حيث يتبين من هذه القيم بان التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة تمنح صلاحيات واسعة في حين انها لا توفر فهم واضح وبنسبة جيدة لنطاق العمل والاجراءات المطلوبة لتقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية.

## ٢-٢-٦ نتائج البعد الثاني للدراسة

فيما يخص مستوى متطلبات التقييم (إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية - التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية تم احتساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات هذا البعد والجدول الاتي يبين ذلك

الجدول (٦-٣): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على بعد متطلبات التقييم (إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية - التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	المستوى
١	٣	تؤثر المؤهلات العلمية ومدققي اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	٤.٣٧	٠.٦٢	مرتفع جداً
٢	٤	تؤثر التشريعات المنظمة لعمل اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	٤.٣٤	٠.٥٨	مرتفع جداً
٣	٧	تؤثر الإجراءات المتبعة من قبل اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	٤.٢٤	٠.٦٢	مرتفع جداً
٤	٦	يؤثر كفاءة وخبرات مدققي اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	٤.١٠	٠.٦٦	مرتفع

مرتفع	٠.٧٤	٤.٠٠	يؤثر حجم الصلاحيات والاستقلالية الممنوحة لاجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	٥	٥
مرتفع	٠.٧٤	٣.٩٥	تؤثر دقة المعاملات من قبل اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	١	٦
مرتفع	٠.٦٧	٣.٩٥	تؤثر سرعة انجاز المعاملات اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة	٢	٧
مرتفع	٠.٦٥	٤.١	إجمالي الفقرات		

يلاحظ من الجدول (٦-٢) أن البُعد ككل جاء بمستوى (مرتفع) حيث بلغ الوسط الحسابي (٤.١) والانحراف المعياري (٠.٦٥) ، حيث جاءت الفقرة رقم (٣) التي نصت على " تؤثر المؤهلات العلمية لمدققي اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة " في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (٤.٢٩) وبمستوى (عالي جداً) وانحراف معياري (٠.٦٢)، في حين جاءت الفقرة رقم (٢) التي نصت على " تؤثر سرعة انجاز المعاملات اجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الاردنية في عملية تقييم ادائها من قبل ديوان المحاسبة " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٤.٠١) وبمستوى (عالي) وانحراف معياري (٠.٦٧). ويتبين من الجدول بان المؤهلات العلمية لمدققين اجهزة الرقابة الداخلية تلعب دور في عملية التقييم في حين ان سرعة الانجاز للمعاملات اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات يكون لها دور اقل نسبياً في عملية تقييم الاداء من قبل جهاز ديوان المحاسبة .

### ٣-٢-٦ نتائج البعد الثالث للدراسة

فيما يخص بعد " ما مستوى ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية. تم احتساب قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات البعد والجدول الاتي يبين ذلك:



الجدول (٦-٤) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات بعد ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	المستوى
١	٤	يتم التعرف على مكونات انظمة الرقابة الداخلية والأنظمة الفرعية من خلال عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤.٣٩	٠.٥٤	مرتفع جداً
٢	٢	تستخدم طريقة التقرير في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤.٢٤	٠.٥٨	مرتفع جداً
٣	٦	تتم عملية فهم وفحص نظام المحاسبي ونظام الرقابة بغرض التخطيط لعملية التدقيق في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤.٢٢	٠.٥٧	مرتفع جداً
٤	٣	تستخدم طريقة (خرائط التدقيق) في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٣.٨٨	٠.٧١	مرتفع
٥	٥	تستخدم طريقة(الاحطاء المحتملة الحدوث للرقابة الداخلية ) في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٣.٨٠	٠.٧١	مرتفع
٦	٨	تستخدم معايير التدقيق الدولية من قبل ديوان المحاسبة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٣.٧١	٠.٦٤	مرتفع
٧	٧	يوثر استخدام محاسبة المسؤولية من قبل ديوان المحاسبة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٣.٤٩	٠.٥٥	مرتفع
٨	١	تستخدم طريقة الاستقصاء (الاستبيان ) في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٢.٤١	٠.٥٩	متدني
		إجمالي الفقرات	٣.٨	٠.٦٧	مرتفع

يلاحظ من الجدول (٦-٣) أن بُعد جاء بمستوى (مرتفع)، حيث جاءت الفقرة رقم (٤) التي نصت على " يتم التعرف على مكونات انظمة الرقابة الداخلية والانظمة الفرعية من خلال عملية

تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية " في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (٤.٣٩) وبمستوى (مرتفع جداً) وانحراف معياري (٠.٥٤) ، في حين جاءت الفقرة رقم (١) التي نصت على " تستخدم طريقة الاستقصاء (الاستبيان) في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية. " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٢.٤١) وبمستوى (متدني) بانحراف معياري (٠.٥٩) ومما سبق يمكن القول بان مدققي ديوان المحاسبة يهتمون في معرفة مكونات انظمة الرقابة الداخلية في الجامعات ويكون الاهتمام بها عالي جدا في حين تعد طريقة الاستقصاء (الاستبيان) قليلة الاستخدام ولا يعتمدون على المدققين في تقييم الرقابة الداخلية.

#### ٤-٢-٦ نتائج البعد الرابع للدراسة

فيما يخص بعد ما مستوى دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية. تم احتساب قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات البعد والجدول الاتي يبين ذلك:

الجدول (٥-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات البعد دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	المستوى
١	٢	يوثر وجود مدققين ذوي كفاءة عالية لديوان المحاسبة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤.٥٦	٠.٥٠	مرتفع جداً
٢	٦	يوثر توفير الحوافز المناسبة لمدققي ديوان المحاسبة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤.٤١	٠.٥٥	مرتفع جداً
٣	٣	يوثر وجود دورات مهنية كافية يقدمها الديوان المحاسبة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤.٣٩	٠.٥٤	مرتفع جداً

مرتفع جداً	٠.٥٤	٤.٣٧	يؤثر عملية تعبئة الشواغر في ديوان المحاسبة حسب الاختصاصات المطلوبة واللازمة للعمل الرقابي في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	١	٤
متدني	٠.٥٥	٢.٥١	يؤثر وجود تدخل برأي مدققي ديوان المحاسبة من الجهات المسؤولة عنهم في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٤	٥
متدني	٠.٥٣	٢.٣٤	يؤثر وجود امكانيات للاستعانة بموظفين من خارج الديوان من ذوي الخبرات والتخصصات اللازمة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.	٥	٦
مرتفع	٠.٥١	٣.٦	إجمالي الفقرات		

يلاحظ من الجدول (٦-٤) أن بُعد ككل جاء بمستوى (مرتفع) ، حيث جاءت الفقرة رقم (٢) التي نصت على " يؤثر وجود مدققين ذوي كفاءة عالية لديوان المحاسبة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية." في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (٤.٥٦) وبمستوى (مرتفع جداً)، في حين جاءت الفقرة رقم (٥) التي نصت على " يؤثر وجود امكانيات للاستعانة بموظفين من خارج الديوان من ذوي الخبرات والتخصصات اللازمة في عملية تقييم اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٢.٣٤) وبمستوى (متدني) ويتبين من الجدول بان عملية التقييم بحاجة لمدققين ذو كفاءة عالية وخبرة كبيرة وهم موجدين من ضمن كادر ديوان المحاسبة الامر الذي يعني عدم الاستعانة بموظفين من خارج الديوان .

## ٥-٢-٦ نتائج البعد الخامس للدراسة

فيما يخص بعد ما مستوى دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية. تم احتساب قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات البعد والجدول الاتي يبين ذلك:

الجدول (٦-٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات البُعد دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية .

الرتبة	رقم الفقرة	الفقرات	المتوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	المستوى
١	٦	يساعد ديوان المحاسبة في وضع اجهزة الرقابة الداخلية بالمسار الصحيح لنطاق عملهم ضمن المعايير التدقيق المتعارف عليها والانظمة والقوانين التي تشرع عملهم	٤.٥٤	٠.٦٦	مرتفع جداً
٢	٥	يساهم ديوان المحاسبة بمد اجهزة الرقابة الداخلية بالمعايير اللازمة والتي يقوموا باستخدامها وذلك من خلال تقييم الاداء	٤.٤٤	٠.٦٩	مرتفع جداً
٣	١	يوجد تاثير للمعلومات والمراسلات التي يقدمها الديوان لاداء الجامعات لاتخاذ القرارات التصحيحية حول اداء اجهزة الرقابة الداخلية	٤.٢٤	٠.٦١	مرتفع جداً
٤	٢	يساعد ديوان المحاسبة في تحديد الانحرافات في اداء اجهزة الرقابة الداخلية وتقديم الطرق اللازمة لمعالجتها	٤.٢٢	٠.٦٦	مرتفع جداً
٥	٤	يساهم ديوان من خلال المقترحات والتوصيات التي يقدمها في تحسين اداء الرقابة الداخلية في الجامعات	٤.١٠	٠.٥٩	مرتفع
٦	٣	يساهم ديوان المحاسبة في تعديل الانظمة والتعليمات الخاصة بالرقابة الداخلية في حال وجود قصور او ضعف فيها	٢.٨٧	٠.٥٠	متوسط
		إجمالي الفقرات	٤.١	٠.٥٨	مرتفع

يلاحظ من الجدول (٥-٦) البعد ككل جاءت بمستوى (مرتفع) بمتوسط حسابي (٤.١٠)،

حيث جاءت الفقرة رقم (٣٢) التي نصت على " يساهم ديوان المحاسبة في وضع اجهزة الرقابة

الداخلية بالمسار الصحيح لنطاق عملهم ضمن المعايير التدقيق المتعارف عليها والأنظمة والقوانين التي تشرع عملهم " في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي (٤.٥٤) وبمستوى (مرتفع جداً) وبانحراف معياري (٠.٦٦) ، في حين جاءت الفقرة رقم (٣) التي نصت على " يساهم ديوان المحاسبة في تعديل الانظمة والتعليمات الخاصة بالرقابة الداخلية في حال وجود قصور او ضعف فيها " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٢.٨٧) وبمستوى (متدني) وانحراف معياري (٠.٥٠). ويتبين من الجدول بان ديوان المحاسبة من خلال مدقيقه يقومون بوضع اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات في المسارات الصحيحة لنطاق العمل وضمن الانظمة والقوانين التي تشرع عملهم في عدم تجاوز الجهات المشرعة لمطالب ديوان المحاسبة بخصوص تعديل الانظمة والقوانين الخاصة بأجهزة الرقابة الداخلية.

### ٣-٦ اختبار الفرضيات ونتائجها

تم استخدام اختبار (One Sample T.Test) لاختبار الفرضيات إذا كان مستوى الدلالة الإحصائية  $(a \geq 0.05)$ . فإن ذلك يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية وبناء عليه ترفض الفرضية الرئيسية وتقبل الفرضية البديلة.

### ١-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

الفرضية الرئيسية الصفرية الاولى: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.

الفرضية البديلة الصفرية الاولى: توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

وللإجابة عن هذه التساؤلات تم استخدام اختبار (One Sample T-Test) لبيان دور ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

وفيما يلي تفصيل لذلك:-

جدول رقم (٧-٦) اختبار (One Sample T-Test) ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.

مستوى الدلالة	قيمة T-Test	درجات الحرية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	البعد
٠.٠٠	٥٤.٦٧	٤٠	٠.٤٩	٤.٢٠	ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية

يتبين من الجدول بان قيمة الوسط الحسابي اكبر من (٣.٠٠) كون الباحث قام باختيار نموذج ليكرت الخماسي في تصميم الاستبانة ( Amir& sonderpandian, ٢٠٠٢ ) و قيمة ( T-Test ) تساوي (٥٤.٦٧) وبمستوى الدلالة (٠.٠٠) وهذا يعني رفض الفرضية الرئيسية وقبول الفرضية البديلة التي تنص توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية، أي انه يوجد دور لملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية مما يدل على كفاءة التشريعات المنظمة لعمل ديوان المحاسبة ومواكبتها التطورات الحديثة في مجال الرقابة الحكومية.

فيما تعارضت نتائج الدراسة مع دراسة الداعور وفروانة (٢٠١٤) والتي أشارت الى مخالفة بعض مواد قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة مما يضعف الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته من ضمنها الجامعات، مثل: عدم منح ديوان الرقابة الاستقلال المالي والإداري في الجامعات الأردنية الرسمية لتبني الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

### ٢-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

- الفرضية الرئيسية الصفرية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين اهمية متطلبات التقييم ( إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم -

▪ الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الفرضية البديلة الصفرية الثانية: توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين أهمية متطلبات التقييم (إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية - التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

وللإجابة عن هذه التساؤلات تم استخدام اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) لبيان دور أهمية متطلبات التقييم (إجراءات التدقيق الداخلي- كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

جدول رقم (٦-٨) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) متطلبات التقييم (إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

مستوى الدلالة	قيمة T-Test	درجات الحرية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	البعد
٠.٠٠٠	٧٣.٠٠٠	٤٠	٠.٣٦	٤.١٢	متطلبات التقييم ( إجراءات التدقيق الداخلي- كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

يتبين من الجدول بان قيمة الوسط الحسابي اكبر من (٣.٠٠) وقيمة (T-TEST) تساوي (٧٣.٠٠) وبمستوى الدلالة (٠.٠٠) وهذا يعني رفض الفرضية الرئيسية وقبول الفرضية البديلة

التي تنص توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور متطلبات التقييم إجراءات التدقيق الداخلي- كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم ) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.أي انه يوجد أهمية لمتطلبات التقييم (إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم ) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية. مما يدل بان ديوان المحاسبة يركز على متطلبات التقييم اعلاه في عملية تقييم اجهزة الرقابة وان هذه المتطلبات متوفرة وذات اهمية في عملية التقييم.

اتفقت نتائج الدراسة مع دراسة العبادي (٢٠١٤) والتي تشير لوجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومية، وكذلك ضعف في تدريب وتأهيل الموظفين الماليين في الوحدات الحكومية على التعريفات واللوائح المالية، والتدريب على الطرق المحاسبية الحديثة.

واتفقت كذلك مع دراسة النور، (٢٠٠٧) والتي تشير لتأثير عناصر الرقابة الداخلية التالية (الإجراءات الرقابية الجيدة، وعنصر مراقبة الأداء، وبيئة الرقابة الكفوة والفعالة، ونظام المعلومات والاتصال المحاسبي) بشكل إيجابي على تخطيط إجراءات التدقيق.

### ٣-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

▪ الفرضية الصفرية الرئيسية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الفرضية الصفرية البديلة الثالثة: توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

وللإجابة عن هذه التساؤلات تم استخدام اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) لبيان



ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

**الجدول (٩-٦) اختبار (One Sample T-Test) دور ملائمة الطرق والاساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية**

مستوى الدلالة	قيمة T-Test	درجات الحرية	الانحراف معياري	الوسط الحسابي	البعد
٠.٠٠	٦٨.٩٩	٤٠	٠.٣٥	٣.٧٦	ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية

يتبين من الجدول بان قيمة الوسط الحسابي اكبر من (٣.٠٠) وقيمة (T-TEST) تساوي (٦٨.٩٩) وبمستوى الدلالة (٠.٠٠) وهذا يعني رفض الفرضية الرئيسية وقبول الفرضية البديلة التي تنص توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية، أي هناك دور لملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية. مما يدل على ان ديوان المحاسبة يستخدم الطرق والاساليب المنبثقة عن معايير التدقيق الدولية والهيئات الرقابية العليا الدولية فيما يخص عملية تقييم عمل أجهزة الرقابة الداخلية .

اتفقت نتائج الدراسة مع دراسة العبادي (٢٠١٤) والتي تشير لوجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومية، وكذلك ضعف في تدريب وتأهيل الموظفين الماليين في الوحدات الحكومية على التعريفات واللوائح المالية، والتدريب على الطرق المحاسبية الحديثة.

كما اتفقت مع دراسة (Al-Sharari, ٢٠١١) والتي تشير الى أن مدقي ديوان المحاسبة يستخدمون أساليب التدقيق التحليلية بدرجة متوسطة في حين يتم استخدام أسلوب المقارنات بشكل ملحوظ، كما أن أساليب التحليل المتقدمة تستخدم بدرجة منخفضة لعدم وجود مهارات لدى المدققين في مجال التحليل الإحصائي.

كما اتفقت الدراسة مع دراسة النور، (٢٠٠٧) والتي تشير بأن مدقي الحسابات يقومون بتخطيط إجراءات التدقيق، وذلك بتحديد مدى وطبيعة وتوقيت تنفيذ الاختبارات الأساسية.

كما اتفقت الدراسة مع اتفقت الدراسة مع دراسة (Weshah, et al, ٢٠١٢) والتي تشير لضعف استخدام المدققين الداخليين والخارجيين للإجراءات التحليلية في تدقيق الحسابات ووجود نقص في مهارات المدققين في مجال القياس التحليلي.

فيما تعارضت مع دراسة (Alsawalq & Qutish, ٢٠١٢)، التي أشارت إلى أن تقييم المخاطر وبيئة الرقابة ومراقبة الأنشطة لا تسهم بشكل كبير في برنامج التدقيق الفعال، وإنها تعطي مؤشراً على ان الشركات الأردنية تفتقر للخبرة اللازمة للتعامل مع الأدوات الحالية لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية

▪ الفرضية الرئيسية الصفرية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور تأهيل مدقي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية.

#### ٤-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة

الفرضية البديلة الصفرية الرابعة: توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور تأهيل مدقي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

وللإجابة عن هذه التساؤلات تم استخدام اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) لبيان دور تأهيل مدقي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

## جدول (٦-١٠) اختبار (One Sample T-Test) دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في

### تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية

مستوى الدلالة	قيمة T-Test	درجات الحرية	الانحراف معياري	الوسط الحسابي	البعد
٠.٠٠٠	٧٤.٧٠	٤٠	٠.٣٢	٣.٧٦	دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية

يتبين من الجدول بان قيمة الوسط الحسابي اكبر من (٣.٠٠) و قيمة (T-Test) تساوي (٧٤.٧٠) وبمستوى الدلالة (٠.٠٠) وهذا يعني رفض الفرضية الرئيسية وقبول الفرضية البديلة التي تنص توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم اداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية مما يعني بان هناك توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ويعود السبب بذلك كون ديوان المحاسبة لديه مدققين ذو خبرة وكفاءة عالية ولديهم النزاهة في عملية التقييم ولا يصغون الى ضغوطات مع حصول بعض المدققين على مؤهلات علمية (ماجستير ودكتوراه) الأمر الذي يسهم في زيادة الدقة في عملية تقييم أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات.

اتفقت نتائج الدراسة مع دراسة (Riordan, ٢٠١١) والتي تشير للصفات اللازمة لأعضاء اللجان، منها: النزاهة والاستقلال العقلي والاطلاع، وبينت الدراسة أهمية استقلال اللجان حيث لجان التدقيق تلعب دوراً قوياً على أداء وحدات التدقيق الداخلية حيث تتمتع هذه الوحدات بدرجة عالية من الاستقلال داخل الدوائر الحكومية.

كما اتفقت الدراسة مع دراسة (Khasharmeh, ٢٠٠٩) إن مدققي ديوان المحاسبة يتمتعون بالوضوح، والصدق، والحيادية في العمل الرقابي، والمحافظة على سرية المعلومات، والإلمام بالقواعد المالية الخاصة بالنظام المالي، والتشريعات الحكومية والقدرة على استخدام أدلة الثبات والالتزام بالمعايير الرقابية.

كما اتفقت نتائج الدراسة مع دراسة العبادي (٢٠١٤) والتي تشير لوجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومية.

فيما تعارضت نتائج الدراسة مع دراسة الكساسبة، (٢٠٠٣) والتي تشير بأن كفاءة مدققي ديوان المحاسبة غير كافية للقيام بتقييم الأداء وخاصة أداء دائرة ضريبة الدخل، حيث لا توجد لديهم الخبرة الكافية في هذا المجال وإن مدققي ديوان المحاسبة يواجهون صعوبات كبيرة في عملية تقييم أداء الدوائر الحكومية وخاصة ضريبة الدخل ويرى الباحث بأن التطور التقني والزمني أدى لاختلاف نتائج الدراسة الحالية عن هذه الدراسة.

### ٥-٣-٦ اختبار الفرضية الرئيسية الخامسة

▪ الفرضية الرئيسية الصفرية الخامسة: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية .

الفرضية الرئيسية البديلة الخامسة: توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية .

وللإجابة عن هذه التساؤلات تم استخدام اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) لبيان دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية

جدول (٦-١١) اختبار (ONE SAMPLE T-TEST) دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية .

مستوى الدلالة	قيمة T-Test	درجات الحرية	الانحراف معياري	الوسط الحسابي	البعد
٠.٠٠٠	٧٢.٠٤	٤٠	٠.٣٦	٤.٠٥	دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لاداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية

يتبين من الجدول بان قيمة الوسط الحسابي اكبر من (٣.٠٠) وقيمة (T-Test) تساوي (٧٢.٠٤) وبمستوى الدلالة (٠.٠٠) وهذا يعني رفض الفرضية الرئيسية وقبول الفرضية البديلة التي تنص توجد فروق ذات دلالة احصائية تبين دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لأداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ، مما يعني بان هناك دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لأداء اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الاردنية .وعود ذلك لأن ديوان المحاسبة يضع اجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية في السير بالعمل ضمن معايير التدقيق المتعارف عليها وضمن الأنظمة والقوانين التي تشرع العمل مما يسهم في اتخاذ القرارات التصحيحية بخصوص أدائهم من خلال التوصيات والمقترحات التي تقدم للجامعات .

إتفقت نتائج الدراسة مع دراسة الداعور و فرواة (٢٠١٤) والتي تشير إلى حرص الجامعات الفلسطينية على تدعيم استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية. تعارضت الدراسة مع نتائج دراسة بني خالد، وحتاملة، (٢٠١٢)، والتي تشير إلى انخفاض الاستجابة للتوصيات التي يقدمها الديوان للجهات الخاضعة لرقابته.

## النتائج والتوصيات

## النتائج التي توصلت اليها الدراسة

١- يوجد دور لملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ويعزو الباحث السبب بأن قانون ديوان المحاسبة وتعليماته والصلاحيات والاستقلالية الممنوحتين لمدقيقه تسمح بشكل واضح بتقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات حيث توفر لهم فهماً واضحاً لنطاق العمل.

٢- يوجد دور لمتطلبات التقييم إجراءات التدقيق الداخلي - كفاءة المدققين - الدقة - السرعة في إعداد المعاملات - المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية -التشريعات المنظمة لعملهم - الصلاحيات الممنوحة لهم) في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ويعزو الباحث السبب بأن دقة انجاز المعاملة والسرعة في انجازها ضمن التشريعات المعطاة وحجم الصلاحيات والاستقلالية الممنوحة لأجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات مع وجود مؤهلات علمية كافية من ذوي الخبرة تسهم بشكل فعال في إعطاء صورة كافية لديوان المحاسبة لتقييم أداء هذه الأجهزة.

٣- يوجد دور لملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ويعزو الباحث السبب بأن الطرق المتبعة من ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية فعالة وهامه في طريقة التقييم ضمن معايير التدقيق الدولية المتبعة

٤- يوجد دور لتأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ويعزو الباحث السبب بأن طريقة تعبئة الشواغر في ديوان المحاسبة ضمن الاختصاصات المطلوبة ووجود مدققين من ذوي الخبرة والكفاءة حاصلين على دورات مهنية كافية لهم وعدم تدخل برأيهم وإعطاء الحوافز يسهم بشكل فعال في أداء مدققي ديوان المحاسبة لتقييم أداء الأجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات.

٥- يوجد دور لديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لأداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية ويعزو الباحث السبب بأن ديوان المحاسبة يقوم بتزويد أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات بالمعلومات الهامة التي تساعد في صنع القرار وتحديد الانحرافات وطرق معالجتها، كما أنه يقدم التوصيات

والمقترحات والمعايير اللازمة للعمل الرقابي من خلال عملية التقييم والتي تسهم في تحسين أداء أجهزة الرقابة الداخلية.

### التوصيات:

- ١- مراجعة القوانين والتعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة الداخلية التي يشير إليها ديوان المحاسبة بالقصور والضعف من خلال عملية التقييم للمساهمة في تحسين أداء هذه الأجهزة.
- ٢- ضرورة وقف اجهزة الرقابة الداخلية على المقترحات والتوصيات الصادرة من ديوان المحاسبة والعمل بها.
- ٣- أن يستخدم مدقي ديوان المحاسبة طريقة الاستبيان في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية لسهولة تطبيقه وتوفير الوقت والجهد في كل عملية.
- ٤- ضرورة تطبيق الدراسة الحالية على الجهات الحكومية الأخرى غير الجامعات الرسمية والوقوف على أداء أجهزة الرقابة الداخلية فيها.
- ٥- عمل دراسة تقارن بين أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية والجامعات الخاصة.



## قائمة المراجع

### أولاً: المراجع باللغة العربية:

١. القرآن الكريم، سورة القصص الآية ٢١، سورة ق الآية ١٨، سورة المائدة الآية ١١٧.
٢. ابن منظور، محمد بن مكرم بن منظور، معجم لسان العرب، المجلد الأول، دار صادر، بيروت، ص ٤٢٤.
٣. أبو جابر، عبد الرؤوف، ١٩٩٧ دور رقابة ديوان المحاسبة-دراسة قانونية مقارنة، عمان، دار الثقافة للنشر والتوزيع.
٤. أبو ماضي، كامل، ٢٠٠٤، مدى فاعلية أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
٥. الاتحاد الدولي للمحاسبين ٢٠٠٣، إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد وأخلاقيات المهنة، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ط١، عمان، الأردن.
٦. أرينز، ألفين، لوبيك، جيمس، ٢٠٠٩، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديطي، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
٧. إسماعيل، إسماعيل خليل، وعدس، نائل حسن، (٢٠١٠)، المحاسبة الحكومية، المطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٨. بني خالد، مرعي، وحتاملة، أريج (٢٠١٢)، " الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية". مجلة المنارة، المجلد (١٩)، العدد (٢)، (٢٠١٣).
٩. التقرير السنوي لديوان المحاسبة، ٢٠١٣، ص ٩.
١٠. حجازي، وجدي، ٢٠١٠، المعايير الدولية للمراجعة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية.

١١. حسين، نعمة كاظم، حسن، أحمد محسن، ٢٠٠٨، دور الرقابة الداخلية في حماية أموال المنظمة دراسة تطبيقية في جامعة بابل، مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد ١٥ / العدد ٣.
١٢. حماد، أكرم إبراهيم، ٢٠٠٩، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
١٣. حياصات، حمدان، ٢٠١٥، تقييم أداء مدقق الحسابات الداخلي في مديرية التقاعد والتعويضات الأردنية اعتماداً على نظام المعلومات المحاسبي الحكومي المحوسب - دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الثالث والعشرون، العدد الأول.
١٤. الداعور، جبر وفروانة، رامي، ٢٠١٤، تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية (دراسة ميدانية) مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الثاني والعشرون، العدد الأول.
١٥. دحدوح، حسين أحمد، ٢٠٠٨، دور المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات (دراسة ميدانية) مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٤، العدد الأول.
١٦. ديوان المحاسبة، قانون ديوان المحاسبة رقم (٢٨) لسنة (١٩٥٢) وتعديلاته.
١٧. الذنبيات، علي وكفوس، نوال ٢٠١٢ " مدى التزام الشركات الصناعية بمتطلبات الرقابة الداخلية وأثر ذلك على أدائها المالي"، مجلة دراسات المجلد ٣٥ العدد الأول.
١٨. الرحالة، محمد، ٢٠٠٦، دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ٢ العدد ٢.
١٩. الرحالة، محمد، ٢٠١٠، تقييم وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية من خلال توفر المقومات الأساسية لها، مجلة المنارة، المجلد ١٦ عدد ١، ٢٠١٠.

٢٠. الرحالة، محمد، تقييم الأداء الرقابي لديوان المحاسبة الأردنية، مجلة المنارة للبحوث والدراسات، جامعة آل البيت، المجلد ١٦، العدد ٤.
٢١. الرماحي، نواف محمد، ٢٠٠٩، مراجعة العمليات المالية، دار الصفا للنشر والتوزيع، عمان - الأردن.
٢٢. رئاسة الوزراء، الأردن، قانون تدقيق وتحقيق الحسابات الصادر لسنة ١٩٣١ والمنشور في الجريدة الرسمية، عدد ٤٦٠، عمان، ١٩٣٤.
٢٣. السبوع، سند سليمان، أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على أهداف الرقابة، حالة الشركات الصناعية الأردنية، مجلة دراسات المجلد ٣٨ عدد ١، ٢٠١١.
٢٤. الصحن، د. عبد الفتاح والسيد محمد، و أبو زيد، كمال، ١٩٩١، المراجعة - علماء وعملاً، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية.
٢٥. الصحن، عبد الفتاح محمد السيد، محمد وشحاته، السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٦، ص ١٥.
٢٦. صوالحة، جعفر، والسعدي إبراهيم وشبيطة محمد، ٢٠١٣، تحديث طرق الرقابة الحكومية العليا وفقاً للمتطلبات المخصصة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد السادس والثلاثون.
٢٧. عرار، شادن، ٢٠٠٩، مدى التزام المدقق الخارجي بإجراءات وإختبارات تقييم مخاطر الأخطاء المادية عند تدقيق البيانات المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط.
٢٨. عياش، عبد الوهاب أحمد، ٢٠١٤، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، مجلة جامعة الناصر، العدد الرابع.
٢٩. الغماري، محمود (٢٠٠٩)، أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين (دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة)، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
٣٠. الفرجات، أحمد، (٢٠٠٣)، بعنوان: "تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.

٣١. قانون الجامعات الرسمية رقم (٢٠٩ لسنة ٢٠٠٩).
٣٢. الكتاب السنوي لجامعة آل البيت ٢٠١٣/٢٠١٤م، ص ١٩-٢١.
٣٣. الكتاب السنوي للجامعة الأردنية ٢٠١٣/٢٠١٤م، ص ١٦.
٣٤. الكساسبة، نضال، (٢٠٠٣)، " دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء دائرة ضريبة الدخل في الأردن"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت.
٣٥. الكفراوي، عوف (٢٠١٠)، الرقابة المالية بين النظرية والتطبيق، الإسكندرية، مطبعة دار الانتصار.
٣٦. المطارنة، غسان، ٢٠١٢، المدخل على تدقيق الحسابات المعاصر، عمان، الأردن، زمزم ناشرون وموزعون.
٣٧. الملط، جودت، تطور الفكر الإداري، إدارة الجودة الشاملة، مجلة الرقابة المالية، أربوساي، ٢٠٠٤، العدد ٤٥.
٣٨. المملكة الأردنية الهاشمية، الدستور الأردني، المادة (١١٩).
٣٩. المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الأربوساي) دليل الرقابة المالية، الجزء التاسع، ص ٢١٩. متوفر -٢١- rapport/rapport-٢١-<http://www.arabosai.org/upload/> تاريخ الزيارة ١٥/٥/٢٠١٥م. ar-pdf
٤٠. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٨، ندوة "الإدارة الإبداعية للبرنامج والأنشطة في المؤسسات الحكومية والخاصة"، القاهرة، جمهورية مصر العربية ١٧-٢١ شباط، ٢٠٠٨.
٤١. النور، أحمد، ٢٠٠٧، "مدى تأثير كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية على تخطيط إجراءات التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت.
٤٢. الوردات، خلف عبد الله، ٢٠٠٦، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

http://ww.Mutah.edu.jo Accessed ٢٠/٥/٢٠١٥ .٤٣  
http://www.bau.edu.jo Accessed ٢٠/٥/٢٠١٥ .٤٤  
http://www.giu.edu.jo Accessed ٢٠/٥/٢٠١٥ .٤٥  
http://www.just.edu.jo Accessed ٢٠/٥/٢٠١٥ .٤٦  
http://www.Yu.edu.jo Accessed ٢٠/٥/٢٠١٥ .٤٧  
http://www.ttu.edu.jo Accessed ٢٠/٥/٢٠١٥ .٤٨

### ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- (١) ALCPA, ٢٠١٠. **Available**. <http://www.org/١٣٠٨٦٤٩٢٤٦١٧١/٦٦٠٢٠٤>  
Accessed ٢١/٥/٢٠١٥.
- (٢) Alsawalq, Fawzi & Qtish atala, **Internal control and Audit program Effectiveness: Empirical Evidence from Jordan International business Research** Vol.٥. No. ٩, ٢٠١٢.
- (٣) Al-Shararri, Jamal Adel, ٢٠١١. **The Reality and Constraints of Using Analytical Procedures in the Control of Public Fund.** Jourdanian and it Bureau Case. Eupean Journal of Economics, finance and adminstrative sciences - UK.
- (٤) Amir, D. & Sonderpandion, J. ٢٠٠٢. **Complete Business Statistics.** NewYork: McGraw-Hill.
- (٥) Andrew Fight ٢٠٠٢ **Measurement and Internal Capstone publishing Audit** - first published ٢٠٠٢ by (awilly company).
- (٦) Carcello, Jousef.V, Bedard, Jean, C and Acrmanson, Dana, R ٢٠٠٩ " **Resonses of the American Accounting Associations Tracking Team to the Recommeendation of the Advisory Committee on Auditing Profession.** Accounting Horizon, Vol ٢٣ No.١, p.٦٩.

- (٧) Druker, Peter, F. ٢٠٠٥, **Managment: Tasks Responsibilities practice**, Harper Colophon Books, New York.
- (٨) Filipiak, Beata, ٢٠١٢, **Internal control on local Government Units in Poland**, Public Adminstration (١٦٤٨٤٥١) ٢٠٠٩ Vol.٢, issue ٢٢.
- (٩) Horngren, C.H., FASTER, G & Datar, S.M. ٢٠٠٦. "**Cost Accounting Manage rial Emphasis**" Twelfth Editron, Prentice Hall.
- (١٠) <http://www.auditbureau.gov.jo/> Accessed ١٠/٤/٢٠١٥.
- (١١) Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), SAS No. ٣٠٠., March ١٩٩٥: Accounting, Internal Control System, and Audit Risk, Part ٨.
- (١٢) Kevin, J. (٢٠٠٣), "**The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention**", Accounting Horizons, Vol. ١٧, No. ٤, PP.١-١٧.
- (١٣) Khasharmeh, Hussein Ali (٢٠٠٩), "**An Empirical Study of Qualification and Criteria Required of Public Auditors in Jordan**", Global Journal of Business Research Vol.٣١, No.٢.
- (١٤) Riordan, Dermot (٢٠١١), "**Audit Committees in Government Departments**" Dublin, Ireland <http://www.ipa.ie/pdf/AuditCommitteesReport.pdf>.Chicago,II.Accessed ٢٠١٥/٣/١٥.
- (١٥) Robinson, Mark, (٢٠١٠), "**Financial Control in Australian Government Budgeting**" [http://eprints.qut.edu.au/٥٦٨/١/Robinson.\\_٨٧%.٥B١%.٥D.pdf](http://eprints.qut.edu.au/٥٦٨/١/Robinson._٨٧%.٥B١%.٥D.pdf).Accessed ٧/٤/٢٠١٥
- (١٦) Weshah, Mohamoud AbdalFattah, Al Hashem, Adel. Altrawaeh, Ahmed Mohammad, ٢٠١٢. **The Use of Accounting Information Systems in Analytical Procedures for the Audit Process, from the Point of View of Internal and External Audit in the Public Sector**

- (١٧) **(a case study of public university)**, European Journal of Business and Management, Vol. ٤, No. ٨.
- (١٨) Whittington, Ray, ٢٠٠٧, **Principle of Auditing and the Assurance** ١٦th edition, Mc Graw-Hill Available. [www.khhe.com/whittington١٦٠](http://www.khhe.com/whittington١٦٠), Accessed ٧/٤/٢٠١٥.
- (١٩) Whittington, Ray, ٢٠٠٩, **New Audit Requirement SAS ٩٦ Raiss the Bar of Audit Documentation Add Specific Requirement in Several Areas**, Journal of Accountancy Vol. ٦٥ No. ٣.
- (٢٠) [www.cpajournal.com/١٩٩٦/٠٥٩٦/features/f٤٠](http://www.cpajournal.com/١٩٩٦/٠٥٩٦/features/f٤٠). Accessed ١٠/٤/٢٠١٥

## الملاحق ملحق رقم (١)

### الاستبانة

عزيري المستجيب/..... المحترم

تحية طيبة وبعد،

يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة الموسومة بـ " دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الأردنية الرسمية". إلى معرفة أثر هذا الدور المهم لديوان المحاسبة، وذلك من أجل نيل درجة الماجستير في تخصص المحاسبة.

وكما هو معهود بكم دوماً الاهتمام الكبير والمساهمة الفاعلة في الأبحاث العلمية التي تساهم في عملية التنمية المستدامة فإننا نأمل تعاونكم في الإجابة عن الأسئلة المرفقة بالاستبانة لما في ذلك من أهمية في تحقيق أهداف الدراسة.

لذا أرجو التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة بدقة وعناية، مع إبداء أي ملاحظات ترونها مناسبة، علماً بأن البيانات التي ستوفرها الاستبانة ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، مؤكداً لكم أن هذه البيانات ستعامل بسرية تامة، وسيتم تزويدكم بنتائج الدراسة في حال الانتهاء منها في حال رغبتكم ذلك.

للاستفسار عن أي سؤال من أجل التوضيح يرجى الاتصال على الرقم (٠٧٩٩٠٩٥٨٨٨).

شاكرين لكم حسن اهتمامكم.

المشرف

أ.د. غسان المطارنة

الباحث

نايف خالد محمد السخني



تتكون الاستبانة من جزأين، يتعلق الجزء الأول بالجوانب الشخصية للمستجيب، والجزء الثاني يتضمن أسئلة ذات علاقة بمتغيرات الدراسة:

### القسم الأول (المعلومات الأساسية عن المجيب)

عزيزي المستجيب أرجو وضع علامة (X) أمام بديل الإجابة الصحيحة فيما يلي:

١. المسمى الوظيفي:

مدقق  مسؤول مكتب  رئيس مراقبة

٢. عدد سنوات الخبرة العملية:

أقل من خمس سنوات  من ٥ سنوات - ١٠ سنوات

من ١٠ سنوات - ١٥ سنة  أكثر من ١٥ سنة

٣. المؤهل العلمي:

دبلوم فأقل  بكالوريوس  ماجستير

دكتوراه

٤. التخصص:

محاسبة  إدارة أعمال  مالية ومصرفية   
اقتصاد  حاسوب  أخرى أذكرها ( )

## القسم الثاني:

- الجزء الأول: ملائمة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا بشدة
١	يؤثر قانون ديوان المحاسبة والتعليمات الصادرة بموجبه بإلزام مدققي الديوان بتقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٢	تساهم بتوفير الصلاحيات اللازمة لمدققيه لتقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٣	تساهم بتوفير الإستقلالية الكافية لمدققيه لتقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٤	تسمح بالإستناد للتطورات الحديثة في مجال الرقابة الحكومية والتي تساعد في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٥	تساهم بتوفير فهم واضح لنطاق العمل والإجراءات المطلوبة لتقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					

- **الجزء الثاني:** متطلبات التقييم [إجراءات التدقيق الداخلي، كفاءة المدققين، الدقة، السرعة في إعداد المعاملات، المؤهلات العلمية للمدققين في أجهزة الرقابة الداخلية، التشريعات المنظمة لعملهم، الصلاحيات الممنوحة لهم] في دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	تؤثر دقة المعاملات المنجزة من قبل أجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية أدائها من قبل ديوان المحاسبة.					
٢	تؤثر سرعة إنجاز المعاملات من قبل أجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية أدائها من قبل ديوان المحاسبة.					
٣	تؤثر المؤهلات العلمية لمدققي أجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية تقييم أدائها من قبل ديوان المحاسبة.					
٤	تؤثر التشريعات المنظمة لعمل أجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية تقييم أدائها من قبل ديوان المحاسبة.					
٥	يؤثر حجم الصلاحيات والإستقلالية الممنوحة لأجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية تقييم أدائها من قبل ديوان المحاسبة.					
٦	تؤثر كفاءة وخبرات مدققي أجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية تقييم أدائها من قبل ديوان المحاسبة.					

					تؤثر إجراءات التدقيق المتبعة من قبل أجهزة الرقابة في الجامعات الرسمية الأردنية في عملية تقييم أدائها من قبل ديوان المحاسبة.	٧
--	--	--	--	--	---	---

- **الجزء الثالث:** ملائمة الطرق والأساليب العلمية التي يعمل من خلالها مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	تستخدم طريقة الاستقصاء (الاستبيان) في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٢	تستخدم طريقة التقرير (الوصف الكتابي) في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية لتقييم أدائها.					
٣	تستخدم طريقة (خرائط التدفق) في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٤	يتم التعرف على مكونات أنظمة الرقابة الداخلية والأنظمة الفرعية خلال عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٥	تستخدم طريقة (الأخطاء المحتملة الحدوث للرقابة الداخلية) في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٦	تتم عملية فهم وفحص النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية بغرض التخطيط لعملية التدقيق في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					

					٧	يؤثر استخدام محاسبة المسؤولية من قبل ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.
					٨	تستخدم معايير التدقيق الدولية من قبل ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

- الجزء الرابع: دور تأهيل مدققي ديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا بشدة أوافق
١	تؤثر عملية تعبئة الشواغر في ديوان المحاسبة حسب الإختصاصات المطلوبة واللائمة لعمله الرقابي في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٢	يؤثر وجود مدققين ذوي كفاءة لديوان المحاسبة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٣	يؤثر وجود دورات مهنية كافي يقدمها الديوان لمدققيه في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٤	يؤثر وجود تدخل برأي مدققي ديوان المحاسبة من قبل الجهات المسؤولة عنهم في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٥	يؤثر وجود إمكانية للاستعانة بموظفين من خارج الديوان من ذوي الخبرات والتخصصات اللازمة في تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٦	يؤثر توفير الحوافز المناسبة لمدققي ديوان المحاسبة في عملية تقييم أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					

- الجزء الخامس: دور ديوان المحاسبة في تصحيح المسار الرقابي داخل الجامعات الرسمية من خلال تقييمهم لأداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.

الرقم	الفقرات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	يوجد تأثير للمعلومات والمراسلات التي يقدمها الديوان لإدارة الجامعات الرسمية الأردنية لاتخاذ القرارات التصحيحية حول أداء أجهزة الرقابة الداخلية.					
٢	يساعد ديوان المحاسبة في تحديد الانحرافات في أداء أجهزة الرقابة الداخلية وتقديم بدل وتقييم الطرق اللازمة لمعالجتها.					
٣	يساهم ديوان المحاسبة في تعديل الأنظمة والتعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة الداخلية في حال وجود قصور أو ضعف فيها.					
٤	يساهم ديوان المحاسبة من خلال المقترحات والتوصيات التي يقدمها للجامعات في تحسين أداء أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات الرسمية الأردنية.					
٥	يساهم ديوان المحاسبة بمد أجهزة الرقابة الداخلية بالمعايير اللازمة لعملهم والتي لا يقوموا باستخدامها وذلك من خلال تقييم أدائها.					
٦	يساعد ديوان المحاسبة في وضع أجهزة الرقابة الداخلية، بالمسار الصحيح لنطاق عملهم ضمن معايير التدقيق المتعارف عليها والأنظمة والقوانين التي تشرع عملهم.					

## ملحق رقم (٢)

### أسماء محكمي الاستبانة

المحكمين	الرتبة / الجامعة
د. توفيق حسن عبد الجليل	أستاذ مشارك/ الجامعة الأردنية.
أ. د. إبراهيم فتوح	أستاذ/ جامعة الزرقاء.
د. محيي الدين حمزة	أستاذ مشارك، جامعة الزرقاء.
د. أيمن حرب	أستاذ مساعد/ جامعة الزرقاء.
د. عبد الوهاب الرواشدة	أستاذ مساعد/ جامعة الزرقاء.
د. عمر شفور	أستاذ مساعد/ جامعة الزرقاء.
د. فراس أبو دليوح	أستاذ مساعد/ جامعة إربد الأهلية.
د. حمزة الموالي	أستاذ مساعد/ الجامعة الأمريكية في رأس الخيمة / الإمارات.
د. سيف الشيبيل	أستاذ مشارك / جامعة آل البيت.
د. عبد الرحمن الدلابيح	أستاذ مشارك / جامعة آل البيت.
د. عودة بني أحمد	أستاذ مشارك / جامعة آل البيت.
د. نوفان عليمات	أستاذ مساعد / جامعة آل البيت.
د. محمد ناصر المشاقبة	أستاذ مساعد / جامعة آل البيت.
د. مهند نزال	أستاذ مساعد / جامعة آل البيت.
د. حسين الرباع	أستاذ مساعد / جامعة آل البيت.
د. ضيف الله عليمات	مدير دائرة الاستثمار / جامعة آل البيت
الأستاذ حسن هليل	مدير دائرة الرقابة الداخلية / جامعة آل البيت.



## ملحق رقم (٣) قانون ديوان المحاسبة

### المادة ١

يسمى هذا القانون ( قانون ديوان المحاسبة لسنة ١٩٥٢ ) ويعمل به بعد مرور شهر على نشره في الجريدة الرسمية.

### المادة ٢

يعتبر ديوان المحاسبة دائرة مستقلة ويعد رئيس الديوان موازنته السنوية لإدراجها في الموازنة العامة للدولة وفقاً للأصول المتبعة.

### المادة ٣

يتولى ديوان المحاسبة المهام التالية:

- مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلفات والقروض والتسويات والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون
- تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان
- الرقابة على الأموال العامة للتأكد من سلامة إنفاقها بصورة قانونية وفاعلة
- التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة
- التثبيت من أن القرارات والإجراءات الإدارية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تتم وفقاً للتشريعات النافذة

### المادة ٤

تشمل رقابة ديوان المحاسبة ما يلي:

- الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات الرسمية العامة والمؤسسات العامة
- المجالس البلدية والقروية ومجالس الخدمات المشتركة
- أي جهة يقرر مجلس الوزراء تكليف ديوان المحاسبة بتدقيق حساباتها

### المادة ٥

يتولى إدارة ديوان المحاسبة رئيس يعين بإرادة ملكية بناء على تنسيب مجلس الوزراء ويبلغ هذا التعيين إلى مجلس النواب ولا يجوز عزله أو نقله أو إحالته على التقاعد أو فرض عقوبات مسلكية عليه إلا بموافقة مجلس النواب المذكور إذا كان المجلس مجتمعاً أو بموافقة الملك بناء على تنسيب مجلس الوزراء إذا كان المجلس غير مجتمع وعلى رئيس الوزراء في هذه الحالة أن يبلغ المجلس عند اجتماعه ما اتخذ من الإجراءات مشفوعة بالإيضاح اللازم وأما ما يتعلق به من المعاملات الذاتية فمرجعه رئاسة الوزراء.

## المادة ٦

لا يجوز أن يكون رئيس ديوان المحاسبة عضواً في مجلس الأعيان أو في مجلس النواب.

## المادة ٧

• يعين رئيس ديوان المحاسبة براتب الوزير العامل وعلاواته ويمارس صلاحيات الوزير في تنظيم الديوان وإدارة أعماله، مراقبة إنفاق مخصصاته وفي تعيين الموظفين وترفيعهم ونقلهم ومنحهم الإجازات وفيما يتعلق بتطبيق نظام الانتقال، السفر عليهم وإحالتهم على التقاعد واتخاذ الإجراءات التأديبية بحقهم

• عند تغيب رئيس ديوان المحاسبة ينوب عنه في ممارسة صلاحياته أمين عام ديوان المحاسبة

• لرئيس ديوان المحاسبة أن يستعين بمستشارين وخبراء واختصاصيين في الأمور التي تستدعي معرفتها خبرة فنية، يصرف لهم مكافأة مقابل خدماتهم يحددها رئيس الديوان من موازنة الديوان المرصودة لهذه الغاية

## المادة ٨

يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالواردات مسئولاً عن:

• التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحقيقها قد تما وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها

• التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الأميرية وتفويضها وتأجيرها

• التدقيق في تحصيلات الواردات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين، الأنظمة 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 الميزانية العامة

• التدقيق في معاملات شطب الواردات والإعفاء منها للثبوت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في غير الحالات والأصول

## المادة ٩

يكون ديوان المحاسبة مسئولاً فيما يتعلق بالنفقات مسئولاً عن :

• التدقيق في النفقات للثبوت من صرفها للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة

• التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها ومن مطابقتها قيمها لما هو مثبت في القيود

• الثبوت من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة

• الثبوت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة

• الثبوت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الميزانية إلا بعد الترخيص بذلك من الجهات المختصة

• الثبوت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة

•التثبت من تنفيذ أحكام قانون الميزانية العام وملاحقه ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضاه

#### المادة ١٠

يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بحسابات الأمانات والسلفات والقروض والتسويات مسئولاً عن تدقيق جميع هذه الحسابات للتثبت من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود ومن أنها مؤيدة بالمستندات والوثائق اللازمة ومن استرداد السلفات والقروض في الأوقات الم عينه لاستردادها مع الفوائد المترتبة للخزينة.

#### المادة ١١

لرئيس ديوان المحاسبة أو أي موظف مفوض من قبله أن يقوم في أي وقت بالتدقيق في الحسابات وبتعداد النقد والطابع والوثائق والمستندات ذات القيمة واللوازم في أية دائرة وعلى موظفي هذه الدائرة أن يسهلوا مهمته ويقدموا له جميع المعلومات التي يطلبها وله أن يلفت نظرهم إلى ما يبدو له من ملاحظات وان يستوضح منهم عن سبب ما يظهر له من تأخر في انجاز المعاملات.

#### المادة ١٢

لرئيس ديوان المحاسبة أو أي موظف مفوض من قبله أن يدقق في أي مستند أو سجل أو أوراق أخرى مما لم يرد ذكره في المواد السابقة إذا هو رأى لزوماً لذلك وان يطلع على المعاملات الحسابية والمالية في جميع الدوائر في أي دور من أدوارها سواء في ذلك ما يتعلق منها بالواردات أو النفقات وله حق الاتصال المباشر بالموظفين الموكول إليهم أمر هذه الحسابات ومراسلتهم.

#### المادة ١٣

لرئيس ديوان المحاسبة أن يقوم بالتدقيق بصورة تجعله يتأكد من أن الحسابات جارية وفاقاً للأصول الصحيحة وان التدابير المتخذة للحيلولة دون الشذوذ والتلاعب كافية فعالة، وله أن يوجه النظر إلى أي نقص يجده في التشريع المالي أو الإداري وله تعلق بالأمر المالية وان يتثبت من أن القوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بالأمر المالية والحسابات معمول بها بدقة، وان يلفت النظر إلى أي تقصير أو خطأ في تطبيقها وان يبين رأيه في كفاية الأنظمة والتعليمات لتحقيق أغراض القوانين المالية.

#### المادة ١٤

لرئيس ديوان المحاسبة أن يطلع على جميع التقارير والمعلومات الواردة من المفتشين سواء أكانوا ماليين أو إداريين وله تعلق بالأمر المالية والإدارية وعلى تقارير التحقيق في المخالفات التي لها مساس بالأمر المالية والإدارية وان يطلب تزوده بكل ما يريد الاطلاع عليه من معلومات وإيضاحات من جميع دوائر الحكومة مما له مساس بأعمال دائرته.

#### المادة ١٥

يقوم ديوان المحاسبة بالتدقيق في الحسابات في مكاتبه أو في مكاتب الدائرة ذات العلاقة أو في ميادين العمل حسبما يقرره رئيس الديوان، وعلى هذه الدائرة أن تهيئ المكان اللازم لموظفي الديوان في مكاتبها عندما يطلب إليها ذلك، وان تقدم لهم من وسائل الراحة والخدمات الدائرية المختلفة مثلما تقدم لموظفيها.

## المادة ١٦

على أي جهة من الجهات الخاضعة لرقابة ديوان المحاسبة الإجابة على أي استيضاح يوجهه إليها الديوان ضمن نطاق مهامه وذلك خلال مدة لا تتجاوز الثلاثين يوماً اعتباراً من تاريخ وصوله إلى تلك الجهة إذا كان مركز عملها في داخل المملكة ولا تتجاوز ستين يوماً إذا كان مركز عملها خارجها.

## المادة ١٧

إذا رفض أي شخص السماح لرئيس ديوان المحاسبة أو لأي موظف مفوض من قبله بإجراء التدقيق والفحوص المصرح بها بمقتضى هذا القانون يحق للرئيس أو الموظف المذكور أن يشتم الصناديق أو الخزائن أو المحلات الأخرى التي توجد فيها الأشياء والحسابات المراد فحصها وتدقيقها بالشتم الأحمر وان يختتمها بالخاتم الرسمي، وله في حالة ممانعة ذلك الشخص أن يستدعي أفراد الضابطة العدلية ويستعين بهم لتنفيذ هذه العملية ولحراسة الأمكنة المختومة إلى أن يتم فضها بموافقة رئيس الديوان المذكور.

## المادة ١٨

إذا أقدم أي شخص على فض الختم الموضوع بالصورة المذكورة في المادة السابقة يعاقب بمقتضى قانون العقوبات.

## المادة ١٩

يعتبر الشخص الذي يرفض السماح لموظفي ديوان المحاسبة بإجراء وظائفهم بالصورة المبينة في المادة ١٧ من هذا القانون ممانعاً إياهم من أداء واجباتهم الرسمية ويعاقب بمقتضى قانون العقوبات بالإضافة إلى الإجراءات التأديبية المنصوص عليها في أنظمة الموظفين.

## المادة ٢٠

يكون الضبط الذي ينظمه رئيس ديوان المحاسبة أو أي موظف مفوض من قبله مصداقاً ومعمولاً به ما لم يثبت عكسه.

## المادة ٢١

لمقاصد هذا القانون، يقع تحت طائلة المسؤولية القانونية أي موظف مستخدم في أي جهة خاضعة لرقابة ديوان المحاسبة خالف أحكام هذا القانون والأنظمة الصادرة بموجبه في أي من الحالات التالية:

- عدم الرد على استيضاحات ديوان المحاسبة
- التأخر دون مسوغ في تبليغ ديوان المحاسبة خلال المدة المحددة بما تتخذه الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بشأن لأخطاء أو المخالفات أو الجرائم المالية المحالة إليها من الديوان
- عدم تزويد ديوان المحاسبة بالمستندات والوثائق التي يطلبها خلال المدة المحددة أو تأخير ذلك عن قصد

## المادة ٢٢

يقدم رئيس ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً عن الحساب الخاص لكل سنة مالية يبسط فيه ملاحظاته ويقدمه إلى مجلس، لنواب ويرسل صوراً عنه إلى رئيس الوزراء ووزير المالية وعليه أن يضمن

هذا التقرير ملاحظاته عن الدوائر، المؤسسات التي كلف التدقيق في حساباتها بمقتضى المادة الرابعة من هذا القانون مع بيان المخالفات المرتكبة، المسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب مجلس النواب منه ذلك

• لرئيس ديوان المحاسبة في أي وقت أن يقدم لمجلس النواب تقارير خاصة يلفت فيها نظره إلى أمور يرى أنها من الخطر، الأهمية بحيث تستلزم تعجيل النظر فيها

• على وزارة المالية أن تقدم لديوان المحاسبة الحساب الختامي عن كل سنة مالية خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من تاريخ انتهاء تلك السنة

• على أي جهة خاضعة لرقابة ديوان المحاسبة أن تقدم للديوان البيانات المالية للسنة المنتهية خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من تاريخ انتهاء تلك السنة

#### المادة ٢٣

إذا وقع خلاف بالرأي بين الديوان واحدي الوزارات أو الدوائر يعرض موضوع الخلاف على مجلس الوزراء للفصل فيه، وعلى رئيس الديوان أن يضمن تقريره إلى مجلس النواب المسائل التي وقع الخلاف حولها.

#### المادة ٢٤

لرئيس ديوان المحاسبة صلاحية إصدار التعليمات لتنظيم سير الأعمال في الديوان ووضع الدليل اللازم لذلك.

#### المادة ٢٥

على الرغم مما ورد في أي من أحكام هذا القانون يتولى ديوان المحاسبة التدقيق اللاحق على النفقات إلا أنه يجوز لرئيس ديوان المحاسبة في حالات خاصة وبموافقة رئيس الوزراء أن يقرر التدقيق في النفقات قبل الصرف.

#### المادة ٢٦

لمجلس الوزراء بناء على تنسيب رئيس ديوان المحاسبة أن يضع الأنظمة اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القانون.

#### المادة ٢٧

يلغى قانون تدقيق وتحقيق الحسابات لسنة ١٩٣١ المنشور في العدد ٤٦٠ من الجريدة الرسمية وأي قانون آخر أردني أو فلسطيني إلى المدى الذي يتعارض فيه مع هذا القانون.

#### المادة ٢٨

رئيس الوزراء والوزراء مكلفون بتنفيذ أحكام هذا القانون.

١٩٥٢/٣/٣١

