

"أثر التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بإجراءات الرقابة في إكتشاف حالات الإعتداء على
المال العام"

إعداد الباحث:

د. فيصل أبو ضلع



ملخص الدراسة:

تهدف الدراسة إلى بيان أثر التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني في إجراءات الرقابة ودورها في اكتشاف حالات الاعتداء على المال العام ، والإشارة لحالات التقصير في أدائهم . وتهدف أيضًا إلى تحديد الإجراءات الرقابية المستخدمة على الإيرادات والمصروفات .

واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي ، وتم إنشاء استبيان غطى فرضيات الدراسة وتناول إجراءات الرقابة المفصلة في دليل المراقبة الصادر عن المنظمة العربية لأجهزة الرقابة المالية العليا (ARABOSAI) كون الأردن عضواً في هذه المنظمة، ويمثل مجتمع الدراسة جميع المدققين وعددهم (453) وقد تم توزيع (230) استبانة استرد منها (194) استبانة أي ما نسبته 84 % .

وتوصلت الدراسة الى الاستنتاجات التالية : أن مدققي ديوان المحاسبة ملتزمون بتطبيق إجراءات الرقابة على الإيرادات والمصروفات بدرجة مرتفعة ، عدم وجود قانون إلزام الجهات الخاضعة للرقابة بالرد على ملاحظات الديوان والتعاون معه ، تأخر البت في قضايا المال العام من قبل المحاكم .

وأوصت الدراسة مجموعة من التوصيات ، منها : العمل على تطوير الإجراءات الرقابية الخاصة بالإيرادات والنفقات بما يتناسب مع التطورات العامة . ضرورة مراجعة قانون ديوان المحاسبة وخاصة الأحكام المتعلقة بمطالبة الجهات الخاضعة للرقابة بالرد والعمل مع الديوان . إعطاء الاستقلالية التامة للديوان (المالي والإداري) ، وإعطاء الأولوية لإنجاز قضايا المال العام من قبل المحاكم والبت فيها بسرعة لردع المعتدين عليه ، إصدار قانون إخضاع كافة المؤسسات والجمعيات وغيرها لرقابة ديوان المحاسبة وإجراء المزيد من الدراسات المتعلقة برقابة ديوان المحاسبة ، مثل: رقابة ديوان المحاسبة على المخازن والمستودعات ، رقابة ديوان المحاسبة على الخطط التنموية .

الكلمات الدالة: الرقابة ، الرقابة المالية ، إجراءات الرقابة ، المال العام ، ديوان المحاسبة الأردني.

الإطار المنهجي

المقدمة:

لقد أصبح من الضرورة مع اتساع نطاق مسؤوليات الحكومات وتزايد نطاق خدماتها للمواطنين والحاجة لزيادة الإنفاق على هذه الخدمات وتوفير الموارد لتغطية ذلك أن تكون هناك سلطات رقابية تراقب الأموال العامة (الإيرادات والنفقات) لضمان الاستخدام الفعال لها في ظل ارتفاع حالات الفساد والسرقة المتنامية التي تكشفها الأجهزة الرقابية .

مشكلة الدراسة وأسئلتها

من الأهداف العامة التي تسعى مؤسسات الدولة الى تحقيقها هو صون المال العام ، ومع اتساع دور الحكومات وتنوع الخدمات التي تقدمها للمواطنين وما يترتب على ذلك من زيادة في الإنفاق على هذه الخدمات وقلة الموارد ؛ ومع زيادة حالات الفساد والاختلاس المتنامية لا بد من ضبط عملية الاعتداء على المال العام من خلال تطبيق مجموعة من الاجراءات تتناسب مع معايير التدقيق الدولية ومدى تأثير هذه الاجراءات في اكتشاف حالات الاعتداء على المال العام ، ولذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

- هل يلتزم مدققو الديوان بالتحقيق في السياسات والإجراءات والقوانين والمبادئ الخاصة بالمؤسسات الخاضعة لرقابتهم ؟
- هل يلتزم مدققو الديوان بتطبيق إجراءات التثبيت من مشروعية فرض الإيراد ؟
- هل يلتزم مدققو الديوان بتطبيق إجراءات مراقبة تحصيل الدخل وتحويله للخزينة ؟
- هل يلتزم مدققو الديوان بالتأكد من شرعية النفقات وقانونيتها والتقييد باصول تسديد المدفوعات ؟
- هل يلتزم مدققو الديوان باستخدام أساليب الرقابة على الإنفاق العام ؟
- هل هناك أثر للبيانات الشخصية والوظيفية لمدققي ديوان المحاسبة الأردني في القيام بإجراءات الرقابة على المال العام ؟

أهمية الدراسة

يأتي الاهتمام بهذه الدراسات لحماية الأموال العامة في ظل تكرار جرائم الاعتداء عليه ، حيث أصبحت الدول غير قادرة على الوفاء بالتزاماتها تجاه المواطنين نتيجة العبث بمقدرات أوطانها ، كما تأتي الدراسة لبيان أثر التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بإجراءات الرقابة على كشف حالات الاعتداء على المال العام، وضمان سعي الدوائر للوصول إلى أهدافها بطريقة تتسم بالكفاءة والفعالية وخدمة المصالح الوطنية والفردية على حد سواء .

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق هدف رئيسي لها يتمثل في بيان أثر التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بإجراءات الرقابة على اكتشاف حالات الاعتداء على المال العام كون ديوان المحاسبة يمثل الجهاز الأعلى للرقابة في الأردن .

كما تسعى هذه الدراسة الى تحقيق الأهداف الفرعية التالية :

- التعرف على درجة التزام مدققي الديوان بالتحقيق في السياسات والإجراءات والقوانين والمبادئ الخاصة بالمؤسسات الخاضعة لرقابتهم .
- التعرف على درجة التزام مدققي الديوان بتطبيق إجراءات التثبيت من مشروعية فرض الإيراد .
- التعرف على درجة التزام مدققي الديوان بتطبيق إجراءات مراقبة تحصيل الدخل وتحويله للخزينة .
- التعرف على درجة التزام مدققي الديوان من خلال التأكد من شرعية النفقات وقانونيتها والتقييد باصول تسديد المدفوعات .
- التعرف على درجة التزام مدققي الديوان باستخدام أساليب الرقابة على الإنفاق العام .
- التعرف على أثر البيانات الشخصية والوظيفية لمدققي ديوان المحاسبة الأردني في القيام بإجراءات الرقابة واكتشاف حالات الاعتداء على المال العام .

الفرضيات

تسعى هذه الدراسة الى اختبار الفرضية الرئيسية وفرضياتها الفرعية التالية:

- الفرضية الرئيسية: عدم التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بإجراءات الرقابة (الإيرادات والنفقات) في اكتشاف حالات الاعتداء على المال العام.
أما بالنسبة للفرضيات الفرعية فكانت:
- الفرضية الأولى: عدم التزام مدققي الديوان بالتحقيق في السياسات والإجراءات والقوانين والمبادئ الخاصة بالمؤسسات الخاضعة لرقابتهم.
- الفرضية الثانية: عدم التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بتطبيق إجراءات التثبيت من مشروعية فرض الإيراد.
- الفرضية الثالثة: عدم التزام مدققي الديوان بتطبيق إجراءات مراقبة تحصيل الدخل وتحويله للخزينة.
- الفرضية الرابعة: عدم التزام مدققي الديوان التأكد من شرعية النفقات وقانونيتها والتقييد بأصول تسديد المدفوعات.
- الفرضية الخامسة: عدم التزام مدققي الديوان باستخدام أساليب الرقابة على الإنفاق العام.
- الفرضية السادسة: وجود أثر للبيانات الشخصية والوظيفية لمدققي ديوان المحاسبة الأردني في القيام بإجراءات الرقابة على المال العام.

حدود الدراسة

طبقت هذه الدراسة على مجموعة من مدققي الديوان العاملين في المواقع المختلفة.

منهج الدراسة

الدراسة الميدانية تستخدم المنهج الوصفي التحليلي لشرح ظاهرة عامه من أجل التأكد من أسبابها والبحث عن العلاجات المحتملة لها.

مصادر جمع البيانات

تقسم مصادر البيانات حسب هذه الدراسة إلى:

- مصادر أولية: تتضمن استبيان ومجموعة من الأسئلة تتعلق بالأساليب والطرق التي يستخدمها مدققي الديوان للرقابة على الإيرادات والمصروفات ، كما تركز على تقارير الديوان السنوية ، وبالإضافة إلى ذلك تم إجراء مقابلات مع العديد من رؤساء مراقبات ديوان المحاسبة ومدققيها.
- مصادر ثانوية: تمثلت في الأبحاث والمؤلفات المتعلقة بموضوع الرقابة على المال العام وعمليات التدقيق الحكومية.

الدراسات السابقة

تتناول الدراسة الكثير من الأبحاث التي عالجت دور ديوان المحاسبة ومنظمات الرقابة العليا في بعض الدول في الرقابة على المؤسسات والدوائر التي تخضع لرقابتها ، ومنها:

- دراسة قاقيش والحمود (1994)

ظهر الهدف من هذه الدراسة هو تحديد التحديات والمشاكل التي تعيق عمل مدققي الديوان ، وما يمنهم من القيام بواجباتهم على الوجه الأكمل ومحاولة حلها والتغلب عليها، مما يزيد من فعالية الديوان وكفايته في الرقابة على المال العام والنشاطات الحكومية. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك عدد من الصعوبات تواجه مدققي الديوان، ومنها ؛ عدم كفاية الرواتب ، وقلة الحوافز والمكافآت، وعدم شمول كافة المصالح الحكومية لرقابة الديوان (كالبנק المركزي)، وعدم تكامل رقابة الديوان، حيث إنها تركز على الرقابة المالية ولا تتعداها إلى رقابة الكفاية والفعالية، وعدم استقلالية وحصانة رئيس ومدققي الديوان وتبعية الديوان ماليا وإداريا للسلطة التنفيذية، وعدم اكتراث الجهات المراقب عليها بملاحظات المدققين بسبب غياب الإجراءات الرادعة ، وعدم امتلاك الديوان أي صلاحيات لمعاقبة المخالفين ، وضعف الأنظمة المحاسبية والرقابية لدى الجهات الحكومية ، ثم عدم كفاية عدد مدققي الديوان وخبراتهم .

- دراسة خشارمة (2000)

جاء الهدف من الدراسة في التعرف على أهم المتطلبات التي يجب توفرها في مدقق ديوان المحاسبة الأردني التي تمكنه من قيامه بعمله بكفاءة وفعالية ، مما يزيد من فعالية الديوان وكفاءته في الرقابة على النشاطات الحكومية والمال العام. وتوصلت الدراسة إلى أنه يجب توفر المتطلبات التالية في مدقق ديوان المحاسبة ، وهي : الوضوح ، والنزاهة ، والحيادية في العمل، واحترام سرية المعلومات الحاصل عليها ، والإلمام بقانون الديوان والتشريعات والأنظمة المالية وأنظمة الدوائر الرسمية ، والتمتع بالاستقلالية في ممارسة مهنة التدقيق في الديوان ، والالتزام بمعايير التدقيق ، ومتابعة التطورات الحاصلة في مهنتي التدقيق والمحاسبة بصورة مستمرة، وإتقان مهارات الاتصال مع مسؤولي الدوائر الحكومية وموظفيها، والقدرة على فحص تقويم أنظمة الرقابة الداخلية للجهة الخاضعة لرقابته، والقدرة على استخدام التحليلات الإحصائية، والحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة والخبرة في مجال التدقيق الحكومي.

- دراسة جبر (2000)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء المستشفيات العامة في الأردن والتعرف على قدرة الديوان في استخدام الأساليب والتقنيات الفريدة ، ومعرفة اذا كان هناك أهداف ومعايير محددة سلفاً يستند عليها الديوان في تقييمه لأداء المستشفيات العامة .

وخلصت الدراسة إلى أن ديوان المحاسبة يقوم بتقييم أداء المستشفيات الحكومية بشكل متوسط ، يواكب الديوان بدرجة متوسطة التطورات الحديثة للرقابة الشاملة من حيث قابليتها للتطبيق لتطبيق لوظيفة تقييم الأداء على المستشفيات العامة ، يعتمد الديوان بدرجة متوسطة على معايير التقييم المناسبة لأداء المستشفيات العامة ، ويقوم الديوان بدرجة متوسطة بإعداد تقارير الأداء الخاصة بالمستشفيات الحكومية

التي تم تقييم أدائها، ووجود صعوبات ومعوقات في تطبيق عملية تقييم الأداء على المستشفيات العامة، وكذلك ضعف الأنظمة المالية والرقابة الداخلية للمستشفيات العامة مما يجعل عملية تقييم الأداء من قبل ديوان المحاسبة خلال السنة المالية أمراً صعباً.

- دراسة عثمان (2000)

كان الغرض من الدراسة هو توضيح فكرة الرقابة بشكل عام ومراقبة الأداء بشكل خاص، وتحديد عملية مراقبة الأداء التي يستخدمها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة وتوجهات المدققين فيما يتعلق بها، وتحديد الموارد المؤسسية والتحديات التي تمنع الديوان من القيام بواجبه في مراقبة الأداء، وبيان مدى فاعلية الديوان وكفاءته في هذا المجال والتوصية لتشجيع الديوان لتفعيل رقابة الاداء .

وتوصلت الدراسة إلى قناعة الإدارة في الديوان برقابة الأداء وتسخير كافة متطلبات الرقابة على أداء المؤسسات، وتوفير التشريعات اللازمة للاستفادة من تقنيات الرقابة الحديثة لتطبيق رقابة الأداء على المؤسسات، والكوادر البشرية في الديوان مؤهلة للقيام برقابة الأداء، بالإضافة لتعاون المؤسسات مع الديوان، ويقوم الديوان بإعداد تقارير حول أداء المؤسسات وتقديم المعلومات والاقتراحات لها لتحسين أدائها، كما تبين بأن غالبية أفراد الإدارة العليا في الديوان متخصصون في المحاسبة، حيث بلغت نسبتهم 52,8 % من مجموع موظفي الإدارة العليا .

- دراسة أبو دلبوح (2002)

هدفت الدراسة إلى معرفة تأثير الجهات الرقابية في الأردن على أداء المؤسسات العامة المالي، وقياس مدى أهمية وجود جهاز رقابي فعال للقيام بواجباته الرقابية لضمان تحقيق الأهداف المرجوة، والتعريف بأهمية هذه الأجهزة في رقابة الأداء على المؤسسات العامة .

وأظهرت نتائج الدراسة أن التشريعات الرقابية التي تكفل وجود رقابة فعالة وكوادر وظيفية مؤهلة تنعكس بشكل ايجابي على الأداء المالي للمؤسسات العامة وعلى قدرة المؤسسات في تقليل الانحرافات للنفقات الفعلية عن المقدرة في الموازنة وضبط الإنفاق، وأن الرقابة المالية الدورية ونتائج عملها تؤثر بشكل ايجابي على أداء المؤسسات العامة المستقلة مقاساً بالتقيد بالأنظمة والمخرجات المحاسبية الملائمة.

دراسة أبو هذاف (2006)

هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على رقابة ديوان المحاسبة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة من وجهة نظر مدقي الديوان . ولتحقيق ذلك سعت الدراسة إلى بيان أثر عوامل : الإدراك، والمعرفة، والتأهيل والتدريب المتوافرة لدى مدقي الديوان، وبيان أثر المواصفات الفنية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وبيان أثر الأساليب الفنية المستخدمة في التدقيق وبيان مدى الالتزام بإجراءات التدقيق وتأثيره على رقابة الديوان في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وبيان مدى تأثير العوامل الديموغرافية في الإدراك، المعرفة، التأهيل والتدريب المتوافرة لدى مدقي الديوان.

وتوصلت الدراسة إلى أن رقابة الديوان تتأثر ايجابياً بعوامل الإدراك، والمعرفة، والتأهيل والتدريب. وتتأثر مواصفات النظم المحاسبية المطبقة بدرجة مرتفعة على رقابة الديوان . وتتأثر رقابة الديوان بدرجة متوسطة بالأساليب التي يستخدمها مدقعو الديوان في إجراء أعمال

التدقيق في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ، ويتبع مدقو ديوان المحاسبة بدرجة مرتفعة الخطوات المناسبة في تنفيذ عمليات التدقيق ، ولا يوجد تباين لتأثير الإدراك والمعرفة، والتأهيل والتدريب على رقابة ديوان المحاسبة حيث يعزى للعوامل الديموغرافية للمدققين . وكذلك لا يوجد تباين لتأثير الإدراك، والمعرفة، والتأهيل والتدريب ، ومواصفات النظم، وأساليب التدقيق وخطوات التدقيق على رقابة الديوان في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يعزى لاختلاف مراكز عمل المدققين.

- دراسة Rankokwan (2008)

هدفت هذه الدراسة الى مراجعة جودة جميع تقارير مراجعة الحسابات البيئية التي يعدها جهاز الرقابة " بوتسوانا " بهدف تقييم مدى مصداقية مراجعة الحسابات التي أجريت على أساس أفضل الممارسات الدولية ، وتقييم الشخصية الأكاديمية والمهنية لمراجعي حسابات الأداء بهدف تحديد كفاءتهم المهنية في إجراء عمليات المراجعة بكفاءة ، والتوصية بعمل الإصلاحات الضرورية والتي يحتاجها مكتب المراجع العام للتأكد من أنها توفر عمليات التدقيق البيئي بشكل فعال يتماشى مع أفضل الممارسات الدولية .

وتوصلت الدراسة إلى: أن الأجهزة العليا للرقابة لها دور كبير في تعزيز المساءلة البيئية مباشرة مع القطاع العام ، وبشكل غير مباشر مع القطاع الخاص، وإن جهاز الرقابة بوتسوانا لا يخطط جيداً لعمليات التدقيق نتيجة للأهداف والمعايير التي لها أهمية في القضايا البيئية، حيث هناك فشل في تجميع قوائم التدقيق وإجراء تقييم المخاطر وعدم وجود متابعة لمراجعة الحسابات، وعدم مناقشة التقارير .

- دراسة الأمين (2010)

هدفت الدراسة لشرح وتوضيح مفهوم المراجعة، والرقابة الداخلية ، ووضع خطة عمل لتقليل الاختلاسات، والتركيز على المشاكل المحاسبية التي تواجه القطاع العام والتعريف بأساليب الحفاظ على المال العام وتوفير معلومات عن الرقابة الداخلية . وقد توصلت الدراسة إلى عدم تفهم بعض المؤسسات لطبيعة عمل الرقابة والتدقيق كجهاز رقابي ، وعدم تقبل وجود الرقابة الداخلية في بعض المؤسسات وتجاهل متطلباتها من وثائق ومستندات . وعدم تزويد المدقق الداخلي بالمعلومات اللازمة مما يؤدي الى إضعاف دوره في الرقابة على النفقات العامة ، وكذلك عدم اهتمام الإدارة العليا بتقارير المدقق الداخلي .

- دراسة Maimko (2010)

هدفت هذه الدراسة الى تقييم دور مؤسسات الرقابة المالية الرسمية في الرقابة على المال العام في ولاية بلاتو، وتقييم أهمية الموازنة العامة كأداة للرقابة التشريعية على المال العام في ولاية بلاتو، تحديد ما إذا كان الاعتماد على مراجع الحسابات العام في البيانات المالية المقدمة من قبل السلطة التنفيذية تعزز عمله لمراجعة الحسابات، كما سعت الدراسة إلى فحص جودة وظيفة الرقابة التشريعية، والبحث عن أهمية تأهيل موظفي وزارة الخزانة على عدد السجلات المالية والاستوصاء باتخاذ التدابير والإجراءات اللازمة بشأن تحسين المساءلة المالية في ولاية بلاتو.

وتوصلت الدراسة إلى أن الموازنة العامة ليست أداة هامة للرقابة التشريعية على المال العام في ولاية بلاتو، وإن اعتماد المراجع العام على البيانات المالية التي أعدها الجهاز التنفيذي للحكومة لا يؤثر تأثيراً كبيراً على أداءه ، وجودة الرقابة المالية التشريعية لها أثر كبير على عمل المراجع العام ، وتؤكد بأن تأهيل موظفي الخزينة مستقل تماماً عن عدد السجلات المالية التي يحتفظ بها.

- دراسة Rostami ، Salehi (2010)

تهدف الدراسة إلى التعرف على التدقيق وتاريخه في إيران وحول العالم، والإلمام بمجلس الرقابة الأعلى وتاريخه، والإلمام بالمنظمات والمؤسسات وأسلوب عمل مجالس التدقيق العليا، والإلمام بأعمال التدقيق وأهدافه، ودراسة معايير التدقيق الحكومي، ودراسة درجة العلاقة بين أداء مجلس التدقيق الأعلى ومعايير التدقيق الحكومي.

ومن نتائج الدراسة انها كشفت عن مواطن القوة فضلاً عن مواطن الضعف في مجلس التدقيق الإيراني الأعلى، وبين أن المدققين يقومون بأداء واجباتهم طبقاً للقانون والتعليمات، وأن ارتقائهم بالعمل لا يخضع إلى توجيه المدققين وخلفيتهم، كما بينت بأن المدققين لا يتلقون حوافز عالية عند ممارستهم لأعمالهم، وأن معايير التدقيق يتم إتباعها والتقيدها بها من قبل مجلس التدقيق الإيراني الأعلى وأيضاً ليس للمدراء أي سيطرة على المدققين.

- دراسة الدوسري (2011)

هدفت الدراسة إلى تقييم آثار الرقابة المالية لديوان المحاسبة على المؤسسات العامة الكويتية، حيث تم تضمين جميع مدققي ديوان المحاسبة الذين يؤدون واجبات الرقابة والتدقيق على عمليات المؤسسات العامة الكويتية في مجتمع الدراسة، وتكونت العينة من 72 مدققاً يقومون بأعمال رقابة وتدقيق للمؤسسات المشاركة في الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى أن الدعم الذي قدمته الإدارة العليا لديوان المحاسبة والتشريعات النافذة والمستخدمة من قبل ديوان المحاسبة، والأدوات والأساليب العلمية التي يستخدمها مراقبو ديوان المحاسبة، والكفاءات الإدارية والفنية القادرة على ممارسة الرقابة، وبرامج تدريب المراجعين في مجال الرقابة جميعها كان لها تأثير إيجابي على أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة المتعلقة بمؤسسات الحكومة الكويتية.

- دراسة ناصر (2013)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الإنفاق العام وكيفية تأثيره في الاقتصاد الوطني بالإضافة إلى العديد من الأدوات والتقنيات التي تستخدمها الحكومة لإدارة الأموال العامة والرقابة عليها.

وأشارت نتائج الدراسة إلى أن الدولة تبذل جهوداً كبيرة للمحافظة على أموالها، ونتيجة لذلك أصدرت العديد من القوانين والمراسيم المتعلقة بالرقابة المالية، ومع ذلك لا تزال حالات الاختلاس والتبذير للأموال العامة مستمرة، والسبب في ذلك أنه بحسب الدراسة بعض العمليات لا تخضع للرقابة المالية المسبقة، وكذلك عدم استجابة المؤسسات أو وزارة المالية لتوصيات وتقارير الرقابة المالية مما يضعف فاعلية عملية الرقابة، وايضاً بسبب أن القوانين لم تحدد حصانة الكادر الرقابي وعقوبة المخالفين.

- دراسة الداغور وفروانه (2014)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطينية كهيئة رقابية وكيف تطور لتتبع أداء الجامعات الفلسطينية. واعتمدت الدراسة على مقارنة أحكام قانون ديوان الرقابة مع المعايير الدولية لمنظمات التدقيق العليا خاصة إعلان المكسيك (2007) وميثاق فيينا (2004)، وقد ركزت الدراسة على الجامعات الفلسطينية المعترف بها والمراقب عليها من قبل الديوان، كما تم إعداد استبانة وزعت على العاملين في الشؤون المالية والإدارية واللوازم والمشتريات ودوائر الرقابة الداخلية، حيث بلغت الاجابات المسترده 82 %.

ومن أهم نتائج الدراسة : مخالفة بعض مواد قانون الديوان للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة مما أضعف الدور الرقابي للديوان ، من مثل: عدم منح الاستقلال المالي والاداري للديوان . وكذلك رغبة الجامعات الفلسطينية في دعم استقلالية ديوان الرقابة في مراقبة أداء الجامعات الفلسطينية ، كما يوضح تركيز الديوان في الرقابة المالية وإهمال الرقابة الإدارية ؛ مما يؤدي الى تأثير سلبي على قدرة الديوان على ممارسة وظيفته الرقابية في الرقابة الإدارية على أداء الجامعات الفلسطينية، بالإضافة إلى تطوير الدور الرقابي للديوان في تقييم أداء الجامعات الفلسطينية ، كما أظهرت أن هناك علاقة إيجابية بين كل من دور ديوان الرقابة المالية والإدارية وفقاً للقانون والمعايير الرقابية المستخدمة من قبل الديوان و الأساليب الرقابية المستخدمة .

- دراسة الكروي (2015)

سعت هذه الدراسة إلى توضيح دور أنظمة الرقابة الداخلية في التعرف على حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان من خلال تحديد العوامل التي تساهم في انتشار هذه الظاهرة والمعوقات التي تحد من قدرة هذه الأنظمة على تشخيص حالات الفساد المالي .

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك معوقات تمنع نظام الرقابة الداخلية من تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) وأن الرقابة الداخلية تلعب دوراً إيجابياً في القيام بذلك، وبينت أيضاً عدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة احصائية بين آراء الفئات المشمولة بالدراسة (المدراء الماليين، والمدققين الداخليين، والمحاسبين) حول دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في تلك الشركات عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) .

- دراسة العلمي (2015)

سعت هذه الدراسة إلى تحديد كيفية تأثير أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة في فعالية عمليات التدقيق الخارجية وكفاءتها. وأشارت نتائج الدراسة إلى أن استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة أمر بالغ الأهمية ، واستخدامها يمثل إحدى الطرق الأساسية لتعزيز درجة المراجعة في استخدام التدقيق الخارجي الذي يتسم بالكفاءة والفعالية ، وتساعد المدقق على تنفيذ خطط وبرامج التدقيق وتحقيق أهداف الأداء بشكل أفضل ، وأظهرت أنه يلعب دوراً حيوياً وحاسماً في الارتقاء بمهنة التدقيق .

- دراسة حميدان (2015)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر المكونات المستقلة (التشريعات والقوانين) المحاسبية المطبقة في الديوان ، والكفاءات الادارية والفنية الموجودة في الديوان ، وأدوات الرقابة المحاسبية وأساليبها التي يمارسها الديوان واستقلالية مدققي الديوان في أداء دائرة ضريبة الدخل والمبيعات ، وبيان ذلك من خلال زيادة رfid الخزينة بالإيرادات من وجهة نظر الكادر الرقابي في الديوان .
وتوصلت الدراسة الى أن عوامل البحث المستقلة كان لها تأثير إيجابي على زيادة إيرادات الخزينة ، وكان أكثرها تأثيراً هو متغير الكفاءات الإدارية والفنية الموجودة في الديوان ، واستقلالية مدققي الديوان ، ثم التشريعات والقوانين المحاسبية المطبقة فيه ، وأخيراً أدوات الرقابة المحاسبية التي يمارسها الديوان وأساليبها.

- دراسة العجب (2015)

كان الهدف العام من الدراسة هو تحديد كيفية تأثير الرقابة الإدارية في أداء المؤسسات العامة والتعرف على الرقابة ونظم الرقابة، ومدى استجابة العاملين ومعرفتهم بالمعايير المستخدمة في قياس الأداء داخل المؤسسة العامة وتطبيقها .

ومن النتائج التي توصلت لها الدراسة: وجود رقابة إدارية فعّالة يساعد على تقييم الأداء العام للمؤسسة، وانخفاض الروح المعنوية للعاملين بسبب عدم رضاهم عن نظام تقييم الأداء وإهمال العمل مما ينتج عن ذلك انخفاض في الأداء، وتوفر المعلومات بالسرعة المطلوبة يؤدي إلي ترشيد عملية الرقابة الإدارية.

- دراسة الأغا (2015)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى تطبيق معايير التدقيق الحكومية في إدارات الرقابة المالية والإدارية في قطاع غزة ، بالإضافة إلى التعرف على أهم العوائق التي تحول دون تطبيقها من خلال قياس درجة ممارسة ديوان الرقابة المالية والإدارية في قطاع غزة لمعايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها بشكل عام.

وكانت أهم نتائج الدراسة هي : يطبق ديوان الرقابة المالية والإدارية في قطاع غزة معايير التدقيق المتعارف عليها ، وهناك بعض النواقص في تطبيق بعض الجوانب، مثل: عدم وجود اهتمام كاف بعقد دورات تدريبية لمفتشي الديوان والافتقار إلى التوجيه الكافي والتشجيع والدعم لمفتشي الديوان . وأيضاً عدم إيصال التقارير المتعلقة بنتائج عمل الديوان إلى السلطات التي من المفترض أن تتسلمها ، من مثل : هيئات التمويل الخارجية (الدول المانحة والمنظمات الدولية والجمعيات الخيرية) ، والمسؤولين الذين يتمتعون بسلطة رقابية ، وهناك بعض التحديات التي تؤثر في طبيعة عمل مفتشي الديوان وكيفية تطبيق بعض المعايير ومنها العوامل السياسية التي قد تحد من القدرة على إنجاز بعض المهام ، وقلة الوعي بأهمية تطبيق بعض المعايير بطريقة متسقة.

- دراسة ياسين وحسين (2021)

هدفت الدراسة الى التركيز على ظاهرة الفساد المالي والاداري والتعرف على أشكاله وأنواعه وأسبابه وبيان آتاره الاقتصادية والاجتماعية وبيان أهمية دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة هذه الآفة ، والعمل على تقديم مقترحات لإصلاح الدولة العراقية .

وتوصلت الدراسة الى أن آليات مكافحة الفساد تم تفعيلها بشكل جيد ، مما أدى إلى التقليل من حالات الفساد ، وقد كان هناك خطأ بإلغاء مكاتب المفتشين العموميين وتفعيل دور دائرة المدعي العام الاداري والمالي ، وضعف اداء السلطات الثلاث في وضع القوانين والتعليمات لمكافحة الفساد وضياع المال العام ، واستغلال النفوذ لتحقيق منافع شخصية غير مشروع ، وعدم تطبيق القانون يساهم في انتشار حالات الفساد.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

وامتازت هذه الدراسه عن الدراسات الأخرى بأن الدراسات السابقة تناولت العوامل التي تؤثر في رقابة أجهزة الرقابه ودور هذه الأجهزة في التأثير على أداء المؤسسات وكذلك المتطلبات الواجب توفرها في مدقق الديوان ، والتحديات والمشاكل التي تواجه المدققين ، والعوامل المؤثرة في رقابة الديوان في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ومفهوم المراجعة والرقابة على المال العام . وتعتبر

هذه الدراسة من الدراسات الأولية التي تناولت أثر التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بإجراءات الرقابة على الإيرادات والنفقات في اكتشاف حالات الإعتداء على المال العام .

الاطار النظري

مفهوم الرقابة:

إن قيام الدولة وامتلاكها للأموال العامة وإدارتها نيابة عن الشعب هي التي أدت إلى ظهور الرقابة ، كذلك إلى النمو المطرد في حجم المال العام ، وتطور أنشطة الدولة أصبح من الضروري وجود رقابة مالية فعالة للحفاظ على المال العام (الكفراوي ، 2004:12).

ولتناول مفهوم الرقابة بحثاً وتحليلاً نقف على مستوييه اللغوي والاصطلاحي تفصيلاً:

- الرقابة في اللغة:

للرقابة في اللغة عدة معان ، منها:

- الحفظ والانتظار والإشراف والحراسة والرعاية (ابن منظور، 1410هـ ، 424-425).

ويظهر لنا هنا بأنه يمكن تعريف الرقابة لغةً " بالمحافظة على الشيء وصونه وحراسته، كما تعني الاحتراز والتحوط والمراعاة " .

- الرقابة في الاصطلاح:

وتعرف الرقابة اصطلاحاً بحسب ما جاءت في كتب الباحثين بأنها " مجموعة الإجراءات المطلوبة لمراقبة تطبيق الخطط والسياسات المحددة بهدف إيجاد وتصحيح أي انحرافات في الوقت المناسب ، وحماية المال العام من السرقة أو الضياع " (حجازي ، 1995، 349).

ويمكن تعريفها اصطلاحاً بأنها لم تتعد في معناها على المعنى اللغوي (الصون) وهي " مجموعة من الإجراءات تقوم بها الأجهزة الرقابية لتقييم أداء المؤسسات ومقارنته بالأداء المخطط وتحديد الانحرافات والوقوف على أسبابها ومعالجتها ، واتخاذ القرارات اللازمة بخصوص ذلك .

الأهداف العامة للرقابة المالية:

يمكن تقسيم الأهداف العامة للرقابة إلى:

المحافظة على موجودات وممتلكات المؤسسات والدوائر العامة لحماية المال العام وحماية حقوق المواطنين ، وتحسين الأداء وزيادة الإنتاجية واستخدام أفضل الطرق لتحقيق الأهداف المنشودة ، وتزويد السلطة التشريعية بالمعلومات والتقارير للتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات الخاصة بتحصيل الإيرادات العامة للدولة ، وإن النفقات تمت وفقاً لما هو مقرر لها والعمل على ترشيدها (حماد ، 2005 ، 22-21).

انواع الرقابة:

هناك العديد من أنواع الرقابة من حيث : طبيعة المؤسسة ونطاق عملية التدقيق ودرجة الالتزام القانونية والسلطات المخولة للجهة الرقابية ودور الدولة وجهة النظر المحاسبية وتوقيت اجراء الرقابة والجهة المخولة بالتدقيق الداخلي والخارجي (الذنبيات , 2015 , ص 35-38).

الرقابة المالية الخارجية

وقد ظهرت الرقابة المالية الخارجية لرغبة الحكومات في وجود رقابة فعالة على الإيرادات والنفقات العامة للدولة من قبل أجهزة مستقلة ومتخصصة غير خاضعة للسلطة التنفيذية، ويمكن عن طريقها التأكد من تنفيذ الوزارات والدوائر الحكومية للمهام المطلوبة منها وفقاً للخطط والبرامج المرسومة مسبقاً وفي ظل الإمكانيات المالية المتاحة، وفي الغالب تكون رقابته لاحقة (Pickett, 2010,) (p67) و(حجازي ، 1995 ، ص 397-402) .

المال العام

مفهومه وأهميته

يعدُّ المال مما له قدسية لدى المجتمعات والأفراد ، وهو عصب الحياة، وله الأهمية الكبرى من الناحية الاقتصادية للدولة حيث يعمل على استقرارها وقوتها، وبه يستطيع الإنسان تلبية احتياجاته وهو من أساليب تعمير الأرض واعتبرته القوانين والشرائع السماوية زينة الحياة وروقتها لقوله تعالى ﴿ الْمَالُ وَالْبَنُونَ زِينَةُ الْحَيَاةِ الدُّنْيَا ﴾ (سورة الكهف: 46) .

وأن الاعتداء عليه من الآفات التي تغزو الدول والمجتمعات خاصة الدول النامية ، مما يتطلب ضرورة حمايته والمحافظة عليه لأن ذلك واجب ديني ووطني ولخلق مجتمعات خالية من هذه الآفات ، وحتى يؤدي المال العام دوره في الحفاظ على الحياة الإنسانية، وتحقيق أهدافها الحضارية والانسانية (الباز , 1998) .

تعريف المال

المال : هو كل ما يكتنى ويحوزه الإنسان بالفعل ، سواء أكان عينا أم منفعة، كالذهب أو الفضة أو نبات أو منافع الشيء كالركوب واللبس، و يسمى المال مالا لأنه يميل الطبع إليه (ابن منظور , 1410هـ: 635-636) .

وعرف أيضاً بأنه " كل شيء نافع للإنسان يصح أن يستأثر به دون غيره ، ويكون محلاً للحقوق " (الراشدي , والحيالي , 2008, 6) .

ويرى الباحث بأنه يمكن تعريف المال " كل ما يملكه الانسان وبه يلبي كافة احتياجاته ورغباته ومتطلباته الشخصية والعائلية سواء أ يميل اليها الطبع أم لا " .

معايير تمييز الأموال العامة

المعايير التي تميز المال العام عن الخاص هي:

- طبيعة المال العام (عدم قابليته للتملك الخاص).

- تخصيص المال لمرفق عام.

- تخصيص المال للمنفعة العامة (كنعان ، 2001).

مكونات المال العام

يتكون المال العام من أجزاء مختلفة مستقلة عن بعضها، ومتراصة فيما بينها، بحيث تشكل في مجموعها هيكلًا تنظيمياً موحداً، وهذه الأجزاء هي:

- **الإنفاق العام:** الإنفاق على الأمن والدفاع ، والتعليم والصحة... الخ من الخدمات العامة، ومن عناصره الإنفاق العام الجاري والإنفاق التتموي.

- **الإيراد العام:** ويتضمن مصادر التمويل من أجل الإنفاق (عجام ، وسعود ، 2003) .

صور الاعتداء على المال العام

الاعتداء على الأموال العامة موجود في كافة المجتمعات وغير مقتصر على فئة عمرية محددة ، ومن أشكال الاعتداء على المال العام : السرقة أو الاختلاس أو خيانة الأمانة أو إتلاف المال العام أو عدم إتقان العمل أو الترحيح من الوظيفة وتضييع وقت الموظفين في غير منفعة العمل ، والغش، والاستخدام الشخصي للممتلكات العامة (شحاته ، 1999:39).

يستنتج الباحث أن ظاهرة الاعتداء على المال العام بأشكاله المختلفة يقوم بها الأفراد بغض النظر عن المستوى الوظيفي كلما ساحت لهم الفرصة، لقناعتهم أن هذا المال مقابل عملهم ، وأن الدولة لا تعطيهم كامل حقوقهم ، وأن الاعتداء عليه مستمر لعدم قدرة الأجهزة الرقابية من السيطرة على ذلك ، والتباطؤ في اتخاذ الإجراءات الرادعة بحق المعتدين وهو محل دراستنا.

أهداف الرقابة على المال العام

تهدف الرقابة على الأموال العامة من أجل منع سوء الاستخدام أو الأعمال التي من شأنها أن تضر بها من خلال ضمان جمع الإيرادات العامة من مستخدميها الشرعيين ، وضمان استخدام الأموال العامة للأغراض المقصودة ، ومنع إساءة استخدامها ، وضمان موثوقية الأنظمة والسياسات المالية المتعلقة بالأموال العامة (الماجد ، 2013 ، 267) .

نشأة ديوان المحاسبة الأردني وأهدافه:

نتيجة للدور الكبير الذي تقوم به الدول لأجل شعوبها من الأمن والحماية للمواطنين وتحقيق الرفاه الاجتماعي ، يتطلب ذلك أن يكون هناك جهات رسمية تتولى الرقابة على كافة المؤسسات نيابة عن الدولة، فظهر كثير من الأجهزة الرقابية العليا في كافة الدول للحفاظ على المال العام بمسميات مختلفة حيث سميت في الاردن بديوان المحاسبة .

وقد تأسس ديوان المحاسبة الأردني على ثلاث مراحل ابتداءً من عام 1928 باسم دائرة مراجعة الحسابات لعام 1931 وباسم دائرة تدقيق وتحقق الحسابات انتهاءً بعام 1952 باسم ديوان المحاسبة (ديوان المحاسبة الاردني, 2018) .

حيث إن ديوان المحاسبة " هو دائرة مستقلة تدخل ميزانيته في الميزانية العامة للحكومة، مهمتها الرقابة على إيرادات ونفقات جميع الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة الرسمية والجامعات والمجالس البلدية والقروية والمؤسسات العامة المستقلة ومجالس الخدمات المشتركة وأمانة عمان الكبرى والشركات التي تمتلك الحكومة ما نسبته (50%) فأكثر من رأسمالها .

أهداف ديوان المحاسبة الأردني

يسعى ديوان المحاسبة الأردني إلى تحقيق عدد من الأهداف :

- الحفاظ على المال العام واستخدامه بصورة قانونية وفاعلة.
- تطوير إدارة الأموال العامة والتأكد من ان الصرف والقبض يتم وفقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات.
- تحديد ثغرات وعيوب اللوائح المالية أو الإدارية وتقديم الحلول المناسبة
- تطوير العمل الرقابي من خلال التعاون مع المؤسسات المحلية والإقليمية والعالمية والاستفادة من خبراتهم .
- تطبيق التشريعات البيئية حسب الاصول .
- التحقق من أن الإقرارات والإجراءات الإدارية تتم وفقاً للتشريعات والقوانين (لينا صدقي الرمحي ، ديوان المحاسبة بين الامس واليوم ، 2018: 103) .

قضايا الاعتداء على المال العام المكتشفة من قبل ديوان المحاسبة الأردني :

إن ظاهرة الاعتداء على المال العام موجودة في جميع المجتمعات وخصوصاً في الدول النامية ، حيث بلغت حالات الاعتداء على المال العام والمكتشفه من قبل ديوان المحاسبة خلال عام 2019 (17761) قضية ، والقضايا المنتهيه (76) قضية بنسبة تبلغ (0.004) ، والسبب في الاعتداء يعود لبطء القضاء في إنهاء هذه القضايا ، مما يفتح المجال أمام الجناه على التماذي في اعتداءاتهم المتكرره على المال العام (تقرير ديوان المحاسبة 68 ، 2019) .

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

تحليل البيانات

- إجراءات الدراسة الميدانية: حيث تم تصميم استبانة تتضمن إجراءات الرقابة على الإيرادات والمصروفات للتعرف على درجة التزام المدققين في الديوان بهذه الإجراءات ، وإجراء مقابلات شخصية مع بعضهم لمعرفة الصعوبات التي تواجههم في عملهم وإيجاد الحلول الملائمة .
- وصف الاستبانة: تضمنت الاستبانة رسالة وجهت لعينة الدراسة من مدقي الديوان لتعريفهم بموضوع وهدف الدراسة ، وتضمنت الاستبانة قسمين:
- القسم الأول: يختص بالبيانات الشخصية والوظيفية للمدققين .
- القسم الثاني: تضمن (40) سؤالاً تتعلق بإجراءات الرقابة على الإيرادات والمصروفات ، وطلب الإجابة عن الأسئلة وفقاً للإجابات المحددة حسب مقياس ليكرت و يتكون من خمسة مستويات، وأعطيت أوزاناً لأغراض التحليل الاحصائي (1- 5) .
- الأساليب الإحصائية المستخدمة: من خلال استخدام برامج التحليل الإحصائي SPSS و (Excel) .
- تطبيق أداة الدراسة: وزعت الاستبانة على عينة الدراسة والبالغة (230) استبانة، استرد منها (194) استبانة تم تحليلها .
- ثبات الدراسة وصدقها :

- الثبات والصدق الظاهري

- أرسل الاستبيان لعدد من الخبراء من أساتذة المحاسبة والمدققين لتحكيمه وإبداء ملاحظاتهم واقتراحاتهم والتعديل عليه من أجل ضمان صدق الاستبيان الظاهري .
 - الثبات والصدق الإحصائي: تم استخدام معامل (كرونباخ ألفا) للتحقق من الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة
- الجدول رقم (1)

نتائج اختبار ثبات أداة الدراسة (كرونباخ ألفا)

المجال	عدد الفقرات	كرونباخ ألفا
الفرضية الأولى	6	0.786
الفرضية الثانية	6	0.815
الفرضية الثالثة	12	0.930
الفرضية الرابعة	6	0.826

0.920	10	الفرضية الخامسة
0.955	40	ثبات الأداة ككل

يشير الباحث إلى أنه باستخدام أداة الدراسة على العينة تم إثبات صلاحية البيانات لغايات التحليل الإحصائي واحتساب المؤشرات الإحصائية ، حيث كانت جميع معاملات الثبات أكبر من 50% وتراوح بين (0.786) و (0.930) مما يشير إلى أن الدراسة ذات معامل ثبات جيد .

مجتمع الدراسة وعينتها :

هناك 453 مدققاً في ديوان المحاسبة يشكلون مجتمع الدراسة ، وأخذت عينة عشوائية من هذه المجموعة ووزع (230) استبانته ، واسترد منها (194) استبانته بنسبة 84% ، وفيما يلي عرض تفصيلي لأفراد العينة بناءً على الخصائص الشخصية والوظيفية للمدققين.

الجدول رقم (2)

تحليل عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات الشخصية والوظيفية

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %	المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %
العمر	اقل من 30	21	10,8	الجنس	ذكر	147	75,8
	من 31-40	77	39,7		انثى	47	24,2
المؤهل العلمي	من 41-50	72	37,1	التخصص العلمي	محاسبة	101	52,1
	50 فأكثر	24	12,4		اقتصاد	28	14,4
	بكالوريوس	150	77,3		ادارة أعمال	20	10,3
	دبلوم عالي	6	3,1		علوم مالية	27	13,9
المتغير	ماجستير	28	14,4	سنوات الخبرة	قانون	11	5,7
	دكتوراه	2	1		اخرى	7	3,6
	اخرى	8	4,1		أقل من 5	24	12,4
	لا يوجد	181	93,3		من 5-10	36	18,6

27,8	54	من 10-15	المركز الوظيفي	0	0	الزمالة الأمريكية CPA	المؤهل المهني
41,2	80	أكثر من 15		0	0	الزمالة البريطانية ACCA	
7,2	14	مساعد مدقق		0	0	الزمالة العربية ACPA	
53,6	104	مدقق		4,1	8	الزمالة الاردنية JCPA	
26,8	52	مدقق أول		2,6	5	أخرى	
11,3	22	رئيس مراقبة					
1,1	2	أخرى					

من خلال الجدول رقم (2) تبين أن الفئة العمرية من (31-40) جاءت بالمرتبة الأولى بنسبة 39.7% من مجموع العينة ، أما متغير الجنس فتبين أن عدد الذكور (147) بنسبة 75.8% من مجموع أفراد العينة ، ومتغير المؤهل العلمي احتل حملة البكالوريوس المرتبة الأولى وعددهم (150) بنسبة 77.3% من مجموع أفراد العينة ، متغير التخصص العلمي تبين أن حملة تخصص المحاسبة بالمرتبة الأولى بنسبة 52.1% ، ومتغير المؤهل المهني تبين أن من لا يحملون مؤهل مهني يشكلون الغالبية العظمى وعددهم (181) بنسبة 93.3% ، جاء في المرتبة الأولى من سنوات الخبرة الفئة (أكثر من 15 سنة) بنسبة 41.2% وأخيراً متغير المركز الوظيفي فئة (مدقق) جاءت بالمرتبة الأولى بنسبة 53.6% .

قياس متغيرات الدراسة

- قياس المتغيرات المستقلة : من خلال قياس درجة التزام المدققين بإجراءات الرقابة على الإيرادات والمصروفات .
- قياس المتغيرات التابعة : قياس عدد حالات الاعتداء على المال العام وقيمتها .
- قياس المتغيرات الوسيطة : من خلال إجراءات الرقابة على الإيرادات والمصروفات .

اختبار الفرضيات

احتساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للرد على أسئلة الدراسة والتحقق من فرضياتها والتي تعبر عن رأي عينة الدراسة بمدى الالتزام بإجراءات الرقابة .

الجدول رقم (3)

اختبار الفرضيات

رقم الفرضية	الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى الالتزام
1	مدى التزام مدققي الديوان بالتحقيق في السياسات والإجراءات والقوانين والمبادئ الخاصة بالمؤسسات الخاضعة لرقابتهم	4.21	0.47	مرتفعة
2	درجة التزام مدققي ديوان المحاسبة الأردني بتطبيق إجراءات التثبيت من مشروعية فرض الإيراد	4.13	0.49	مرتفعة
3	درجة التزام مدققي الديوان بتطبيق إجراءات مراقبة تحصيل الدخل وتحويله للخزينة	4.18	0.50	مرتفعة
4	درجة التزام مدققي الديوان بتأكيد شرعية وقانونية النفقات والتقييد باصول تسديد المدفوعات	4.18	0.50	مرتفعة
5	درجة التزام مدققي الديوان باستخدام أساليب الرقابة على الإنفاق العام	4.12	0.46	مرتفعة

يظهر من الجدول رقم (3) ما يلي:

- لم يتم إثبات صحة الفرضية الأولى ، لأن مدققي الديوان يقومون بعمل مسح للقواعد والقوانين والأنظمة والتوجيهات الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة ، ودرجة التزامهم بذلك مرتفعة، والمتوسط الحسابي للدرجة الكلية (4.21)، والانحراف المعياري (0.47)، وأيضاً جميع فقرات الفرضية مرتفعة، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.97 - 4.52) .
- لم يتم إثبات صحة الفرضية الثانية ، لأن مدققي الديوان ملتزمون باتباع الإجراءات لتأكيد مشروعية تحصيل الإيرادات وكان مستوى الالتزام مرتفعاً ، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.13) ، والانحراف المعياري (0.49) ، وجميع فقرات الفرضية مرتفعة، و تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.91 - 4.30) .

- لم يتم إثبات صحة الفرضية الثالثة حيث أن مدققي ديوان المحاسبة الأردني ملتزمون بتطبيق إجراءات مراقبة تحصيل الإيرادات وتوريدها للخزينة، إذ كانت درجة الالتزام بشكل عام مرتفعة، وبلغ المتوسط الحسابي للدرجة الكلية (4.18) والانحراف المعياري (0.50)، وقد جاءت جميع فقرات الفرضية أيضاً مرتفعة، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية للفقرات بين (4.43 - 4.04).
- لم يتم إثبات صحة الفرضية الرابعة لأن مدققي الديوان ملتزمون بضمان شرعية النفقات وأن الصرف يتم حسب الأصول والتعليمات، كان مستوى الالتزام مرتفعاً حيث ان المتوسط الحسابي للدرجة الكلية (4.18)، والانحراف المعياري (0.50) وجميع فقرات الفرضية أيضاً مرتفعة، والمتوسطات الحسابية تراوح بين (4.24 - 3.76).
- لم يتم إثبات صحة الفرضية الخامسة لأن مدققي الديوان ملتزمون باستخدام إجراءات الرقابة على المصروفات العامة، كما يتضح من المستوى العالي للالتزام، والمتوسط الحسابي للدرجة الكلية (4.12)، والانحراف المعياري (0.46)، جميع فقرات الفرضية أيضاً مرتفعة، وكانت المتوسطات الحسابية للفقرات بين (4.39 - 3.93).
- وأظهرت نتائج الفرضية السادسة وجود أثر للبيانات الشخصية والوظيفية لمدققي الديوان في القيام بإجراءات الرقابة على الأموال العامة.

- متغير العمر:

تم إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة بناءً على متغير العمر

الجدول (4)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد العينة بناءً على العمر

العمر	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
أقل من 30 سنة	4.27	0.36
30 - 40 سنة	4.14	0.38
40 - 50 سنة	4.09	0.35
أكثر من 50 سنة	4.10	0.55

يظهر من الجدول (4) وبناءً على متغير العمر وجود فروق ظاهرة بين متوسط إجابات العينة، حيث حصل أصحاب العمر (أقل من 30 سنة) على أعلى متوسط حسابي (4.27)، وانحراف (0.36)، وأخيراً جاء المتوسط الحسابي لأصحاب العمر (40-50 سنة) إذ بلغ (4.09) وانحراف (0.35)، وتم استخدام طريقة One Way ANOVA للتأكد من أن الاختلافات في المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية.

الجدول (5)

تحليل التباين في استجابات أفراد العينة في تطبيق إجراءات الرقابة بناءً على العمر

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	قيمة (ف) المحسوبة	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.578	3	0.193	1.268	0.287
داخل المجموعات	28.853	190	0.152		
الكلي	29.431	193			

من الجدول (5) يتبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات استجابات العينة وفقاً للعمر للقيام بعملية الرقابة ، بناءً على قيم (ف) المحسوبة إذ بلغت (1.268)، ومستوى دلالة (0.287) .

متغير الجنس (ذكور، إناث)

تم إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة بناءً على متغير الجنس، واستخدم الاختبار التائي للعينات كما يلي :

الجدول رقم (6)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والقيمة التائية لإجابات العينة بناءً على متغير الجنس

الجنس	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت) (مستوى الدلالة)
ذكر	147	4.09	0.38	192	2.599
أنثى	47	4.26	0.40		

يبين الجدول (6) عدم وجود فرق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المتوسطين الحسابيين لإجابات العينة وفقاً للجنس، بناءً على قيمة (ت) المحسوبة إذ بلغت (2.599)، ومستوى دلالة (0.185)

- متغير المؤهل العلمي

تم إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة بناءً على المؤهل العلمي.

الجدول (7)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد العينة بناءً على المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
بكالوريوس	4.11	0.36
دبلوم عالي	3.95	0.22
ماجستير	4.26	0.55
دكتوراه	4.49	0.19
أخرى	4.13	0.21

يظهر الجدول (7) وبناءً على متغير المؤهل العلمي وجود فروق ظاهرة بين متوسطات إجابات العينة ، حيث حصل أصحاب المؤهل العلمي (دكتوراة) على أعلى متوسط حسابي(4.49) وانحراف (0.19)، ، وأخيراً جاء المتوسط الحسابي للمؤهل (دبلوم عالي) إذ بلغ (3.95) وانحراف (0.22)، وتم استخدام طريقة One Way ANOVA للتأكد من أن الاختلافات في المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية .

الجدول رقم (8)

تحليل التباين في استجابات أفراد العينة في تطبيق اجراءات الرقابة بناءً على المؤهل العلمي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	قيمة (ف) المحسوبة	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.944	4	0.236	1.565	0.185
داخل المجموعات	28.487	189	0.151		
الكلي	29.431	193			

الجدول (8) يبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات استجابات العينة وفقاً للمؤهل العلمي للقيام بعملية الرقابة ، بناءً على قيم (ف) المحسوبة إذ بلغت (1.565)، ومستوى دلالة (0.185) - متغير التخصص العلمي

تم إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة بناءً على متغير التخصص العلمي

الجدول (9)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد العينة بناءً على التخصص العلمي

التخصص العلمي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
محاسبة	4.15	0.43
اقتصاد	3.98	0.33
إدارة الأعمال	4.13	0.25
علوم مالية ومصرفية	4.21	0.42
قانون	4.17	0.35
أخرى	4.14	0.27

يظهر الجدول (9) و بناءً على متغير التخصص العلمي وجود فروق ظاهرة بين متوسط إجابات العينة حيث حصل تخصص (علوم مالية ومصرفية) على أعلى متوسط حسابي(4.21)، وانحراف (0.42)، وأخيراً جاء المتوسط الحسابي لتخصص (الاقتصاد) إذ بلغ (3.98) وانحراف (0.33)، وتم استخدام طريقة One Way ANOVA للتأكد من أن الاختلافات في المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية .

الجدول (10)

تحليل التباين في استجابات أفراد العينة في تطبيق إجراءات الرقابة بناءً على التخصص العلمي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	قيمة (ف) المحسوبة	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.832	5	0.166	1.094	0.365

		0.152	188	28.598	داخل المجموعات
			193	29.431	الكلي

يبين الجدول (10) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات العينة وفقاً للتخصص العلمي للقيام بعملية الرقابة ، بناءً على قيم (ف) المحسوبة إذ بلغت (1.094)، ومستوى دلالة (0.365) .

- المؤهل المهني : تم ايجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة بناءً على متغير المؤهل المهني

الجدول (11)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد العينة بناءً على متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
لا يوجد	4.13	0.39
الزمالة الأمريكية CPA	0	0
الزمالة البريطانية ACCA	0	0
الزمالة العربية ACPA	0	0
الزمالة الأردنية JCPA	4.09	0.21
أخرى	4.21	0.56

يظهر الجدول (11) و بناءً على متغير المؤهل المهني وجود فروق ظاهرة بين متوسط إجابات العينة ، حيث حصل أصحاب المؤهل (أخرى) على أعلى متوسط حسابي (4.21)، وانحراف (0.56)، وأخيراً جاء المتوسط الحسابي لأصحاب المؤهل المهني (الزمالة الأردنية JCPA) إذ بلغ (4.09) وانحراف (0.21)، وتم استخدام طريقة One Way ANOVA للتأكد من أن الإختلافات في المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية .

الجدول رقم (12)

تحليل التباين في استجابات أفراد العينة في تطبيق إجراءات الرقابة بناءً على المؤهل المهني

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	قيمة (ف) المحسوبة	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.944	4	0.236	1.565	0.185
داخل المجموعات	28.487	189	0.151		
الكلي	29.431	193			

الجدول (12) يبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات استجابات العينة وفقاً للمؤهل المهني للقيام بعملية الرقابة ، بناءً على قيم (ف) المحسوبة إذ بلغت (1.565)، ومستوى دلالة (0.185) - عدد سنوات الخبرة :

من خلال إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة بناءً على سنوات الخبرة

الجدول (13)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد العينة بناءً على متغير سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
أقل من 5 سنوات	4.25	0.39
5-10 سنوات	4.22	0.42
10-15 سنة	4.03	0.34
أكثر من 15 سنة	4.13	0.40

يوضح الجدول (13) و بناءً على متغير سنوات الخبرة وجود فروق ظاهرة بين متوسط إجابات العينة ، حيث حصل أصحاب الخبرة (أقل من 5 سنوات) على أعلى متوسط حسابي (4.25) وانحراف (0.39) ، وأخيراً جاء المتوسط الحسابي لأصحاب الخبرة (10-15 سنة) إذ بلغ (4.03) وانحراف (0.34) ، وتم استخدام طريقة One Way ANOVA للتأكد من أن الإختلافات في المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية .

الجدول (14)

تحليل التباين في استجابات أفراد العينة في تطبيق اجراءات الرقابة بناءً على سنوات الخبرة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	قيمة (ف) المحسوبة	مستوى الدلالة
بين المجموعات	1.118	3	0.373	2.502	0.061
داخل المجموعات	28.312	190	0.149		
الكلي	29.431	193			

تبين نتائج الجدول (14) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات استجابات العينة وفقاً لسنوات الخبرة للقيام بعملية الرقابة ، بناءً على قيم (ف) المحسوبة البالغة (2.502)، ومستوى دلالة (0.061) .

- المركز الوظيفي:

الجدول (15)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد العينة بناءً على متغير المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
مساعد مدقق	4.24	0.34
مدقق	4.13	0.37
مدقق أول	4.03	0.43
رئيس مراقبة	4.29	0.35
أخرى	4.65	0.46

يوضح الجدول (15) و بناءً على متغير المركز الوظيفي وجود فروق ظاهرة بين متوسط إجابات العينة ، حيث حصل أصحاب الوظيفة (أخرى) على أعلى متوسط حسابي (4.65) وانحراف (0.46) ، وأخيراً جاء المتوسط الحسابي ل(مدقق أول) عند متوسط (4.03) وانحراف (0.43) ، وتم استخدام طريقة One Way ANOVA للتأكد من أن الإختلافات في المتوسطات الحسابية ذات دلالة إحصائية .

الجدول (16)

تحليل التباين في استجابات أفراد العينة في تطبيق إجراءات الرقابة نتيجة متغير المركز الوظيفي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	قيمة (ف) المحسوبة	مستوى الدلالة
بين المجموعات	1.828	4	0.457	3.130	0.160
داخل المجموعات	27.602	189	0.146		
الكلي	29.431	193			

تبين النتائج الواردة في الجدول (16) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات اجابات المشاركين في الدراسة في تنفيذ إجراءات رقابة المال العام تعزى لمتغير الوظيفة ، وذلك بالاعتماد على القيم المحسوبة (ف) حيث بلغت (3.130) بمستوى دلالة (0.160) .

النتائج والتوصيات
- النتائج

تضمنت الدراسة الميدانية النتائج التالية:

- يلتزم مدققو الديوان بالتحقيق في السياسات والإجراءات والقوانين والمبادئ الخاصة بالمؤسسات الخاضعة لرقابتهم ، حيث كانت درجة التزامهم بذلك مرتفعة ، وبلغ المتوسط الحسابي (4.21) .
- يلتزم مدققو ديوان المحاسبة الأردني بتطبيق إجراءات التثبيت من مشروعية فرض الإيراد ، حيث كانت درجة التزامهم بذلك مرتفعة ، وبلغ المتوسط الحسابي (4.13) .
- يلتزم مدققو الديوان بتطبيق إجراءات مراقبة تحصيل الدخل وتحويله للخزينة ، حيث كانت درجة التزامهم بذلك مرتفعة ، وبلغ المتوسط الحسابي (4.18) .
- يلتزم مدققو الديوان بتأكيد شرعية النفقات وقانونيتها والتقيد باصول تسديد المدفوعات ، حيث كانت درجة التزامهم بذلك مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي (4.18) .
- يلتزم مدققو الديوان باستخدام أساليب الرقابة على الإنفاق العام ، حيث كانت درجة التزامهم بذلك مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي لذلك (4.12) .

- وجود أثر للبيانات الشخصية والوظيفية لمدقي ديوان المحاسبة الأردني في القيام بإجراءات الرقابة على اكتشاف حالات الإعتداء على المال العام "
- عدم وجود قانون يلزم الجهات الخاضعة للرقابة بالرد على ملاحظات ومقترحات الديوان ، وكذلك رفض الجهات الخاضعة للمراقبة التعاون معه .
- تأخر النظر في القضايا المتعلقة بإساءة استخدام الأموال العامة في المحاكم.

4- ثانياً: التوصيات

وفقاً للنتائج السابقة يقترح الباحث ما يلي :

- العمل على تطوير الإجراءات الرقابية الخاصة بالإيرادات والنفقات بما يتناسب مع التطورات والتوسع في المشاريع.
- إلحاق المدققين بالبرامج التدريبية وإنشاء نظام للأجور والحوافز لاستقطاب المؤهلين مهنياً .
- العمل على مراجعة قانون ديوان المحاسبة وخاصة الأحكام المتعلقة بمطالبة الجهات الخاضعة للرقابة بالرد والعمل مع الديوان.
- إعطاء الاستقلالية التامة للديوان (المالي والإداري) .
- إعطاء الأولوية لإنجاز قضايا المال العام من قبل المحاكم والبت فيها بسرعة حتى تكون رادعاً لكل من تسول له نفسه بالإعتداء عليها .
- يجب توظيف المزيد من المدققين لتغطية العمل بشكل أفضل .
- إصدار قانون لاختصاص كافة المؤسسات والجمعيات وغيرها لرقابة ديوان المحاسبة .
- إجراء المزيد من الدراسات المتعلقة برقابة ديوان المحاسبة مثل :
- رقابة ديوان المحاسبة على المخازن والمستودعات - رقابة ديوان المحاسبة على الخطط التنموية .

المصادر والمراجع

- القرآن الكريم

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- الأمين ، ز ، (2010م) ، دور المراجعة في ضبط الإنفاق العام (بحث تكميلي للحصول على درجة الماجستير). جامعة شندي، كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال.
- الآغا ، ن ، (2015) ، مدي تطبيق معايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها في ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين ، (رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة) كلية التجارة - الجامعة الإسلامية - غزة
- الباز ، ع ، (1998م) ، أحكام المال الحرام وضوابط الانتفاع به في الفقه الإسلامي، ط1، عمان ، الاردن ، دار النفائس
- التعليمات التطبيقية للشؤون المالية رقم (1) لسنة 1995
- التقرير السنوي لديوان المحاسبة الأردني رقم 67 لسنة 2018
- التقرير السنوي لديوان المحاسبة الأردني رقم 68 لسنة 2019

- قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته الواردة في القانون المعدل وقرار رقم (1) لسنة 2022
جبر ، س ، (2000م)، دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء المستشفيات الحكومية(رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة). جامعة
آل البيت، المفرق – الاردن
- حجازي ، م ، (1995) ، المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة، ط2 ، عمان، الاردن ، الجامعة الأردنية
حماد ، أ ، (2005م) ، الرقابة المالية في القطاع الحكومي ، عمان، الاردن ، دار جبهة للنشر والتوزيع
حميدان ، ع ، (2015) ، أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة على أداء دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن (رسالة ماجستير في
المحاسبة غير منشورة) جامعة الزرقاء – الاردن
خشارمه ، ح ، (2000 م) ، المتطلبات الواجب توافرها في مدقق ديوان المحاسبة الأردني " دراسة ميدانية، مجلة المنارة للبحوث والدراسات
/ جامعة آل البيت، 6(2)، 75-95
- الداعور، ج . وفروانه ، ر ، (2014 م) ، تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء
الجامعات الفلسطينية (دراسة ميدانية) ، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، 22(1) ، (197- 256)
ابو دلبوح ، و ، (2002م)، أثر فاعلية الرقابة المالية على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة الأردنية(رسالة ماجستير في
المحاسبة غير منشورة)، جامعة آل البيت، المفرق – الاردن
- الدوسري ، م ، (2011) ، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت ، (رسالة
ماجستير في المحاسبة غير منشورة) جامعة الشرق الأوسط – الاردن
دليل المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ARABOSAI)
الذبيبات ، ع ، (2015)، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية ، ط5 ، عمان ، الجامعه الاردنية
الراشدي ، و . والحيايلى، ع ، (2008م) ، الحماية القانونية للمال العام من آثار الفساد ، بحث مقدم ضمن أعمال المؤتمر السنوي لهيئة
النزاهة
- ديوان المحاسبة الاردني ، (2018 م) . ديوان المحاسبة بين أمس واليوم ، (ج 2) ، من إصدارات ديوان المحاسبة الأردني .
شحاته ، ح ، (1999 م) ، حرمة المال العام في ضوء الشريعة الإسلامية ، القاهرة ، دار النشر للجامعات
عثمان ، ب ، (2000م) ، تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن: دراسة ميدانية(رسالة ماجستير
في المحاسبة غير منشورة)، جامعة آل البيت، المفرق – الاردن
- عجام ، م . وسعود ، ع ، (2003م) ، تخطيط المال العام ، اربد، دار الكندي
العجب ، م ، (2015) ، أثر الرقابة الإدارية على أداء المؤسسات العامة (رسالة ماجستير في إدارة الأعمال) ، كلية الاقتصاد والتنمية
الريفية ، جامعة الجزيرة – السودان
- العلمي ، ح ، (2015م) ، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي (رسالة ماجستير في المحاسبة
والتمويل غير منشوره) ، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية ، غزة
قاقيش ، م . والحمود ، ت ، (1994م) ، الصعوبات التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة في الأردن ، مجلة أبحاث اليرموك " سلسلة
العلوم الإنسانية والاجتماعية- جامعة اليرموك 10(3)، 309-344
قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952

- الكروي ، أ ، (2015) ، دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي (واقع ومعوقات)
- دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان ، (رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة) جامعة الشرق الأوسط – الاردن
- الكفراوي ، ع ، (2004م) ، الرقابة المالية: النظرية والتطبيق، ط2 ، الإسكندرية، جامعة الإسكندرية
- كنعان ، ن ، (2001م) ، القانون الإداري، عمان، الدار العلمية الدولية
- الرمحي، ل ، ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم،(1996) الجزء الأول، من إصدارات ديوان المحاسبة الأردني، خاص بمناسبة العيد الحادي والستين لميلاد جلالة الملك الحسين المعظم، العدد 1
- الماجد، خ ، (2013)، التصرف في المال العام – حدود السلطة في حق الأمة ، ط1 ، بيروت، الشبكة العربية للأبحاث والنشر
- ابن منظور ، (1410هـ) ، لسان العرب،(ج2) ، بيروت، دار صادر
- ناصر، ع ، (2013)، الرقابة المالية على النفقات العمومية ، (رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير) جامعة محمد خيضر – الجزائر
- نظام اللوازم رقم (32) لسنة 1993 وتعديلاته
- النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 وتعديلاته
- ابو هدف ، م ، (2006م) ، تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية " دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة (رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة) ، الجامعة الإسلامية، غزة
- ياسين ، ف . وحسين ، ا ، (2021) ، آليات مكافحة الفساد المالي والاداري في العراق وجهود اجهزة الرقابة العليا في الحد منه ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعه – بغداد ، العدد 64 ، (97- 107)

ثانياً: المراجع باللغة الانجليزية:

- Maimko,S,(2010) , "The Role of Financial Control Institutions in Promoting" Financial Accountability in the public sector", PHD Thesis , department of management sciences, faculty of social sciences, University of JOS Institutional Repository , Nigeria
- Pickett. S,(2010) , The international auditing HAND BOOK ,third edition, Library of Congress Cataloging-in-Publication Data,United Kingdom
- Rankokwane, B,(2008) , "An Evaluation of the Role of Supreme Audit Institutions In Promoting Environment Accountability – The case of the office of the Auditor General Unpublished Master Thesis) , university of East Anglia , Gaborone – Botswana" (
- Salehi , M. and Rostami , V ,(2010), "A study on performance of Iranian supreme audit court", African Journal of Business Management, vol.4 (9), pp 1668-1678

"The Impact of the Jordanian Audit Bureau Auditors Commitment to Control Procedures in Discovering Cases of Assault of Public Fund"

Researcher:

Dr. Feisal Abu_Dilh

Abstract:

The study aims to demonstrate the impact of the commitment of the auditors of the Jordanian Audit Bureau in the control procedures and their role in discovering cases of assault on public fund, and to indicate cases of default in their performance. It also aims to define the control procedures used on revenues and expenses.

The study used the analytical descriptive approach, and a questionnaire was created that covered the hypotheses of the study and dealt with the procedures of control detailed in the monitoring guide issued by the Arab Organization of Supreme Financial Audit Institutions (ARABOSAI) Jordan being a member of this organization, and the study population represents all auditors and their number

(453), (230) questionnaires were distributed, of which (194) were retrieved, or 84%.

The study reached the following conclusions: The auditors of the Audit Bureau are committed to applying control procedures on revenues and expenditures to a high degree , The lack of a law to oblige the entities subject to auditing to respond to the observations of the Bureau and to cooperate with it. The courts have delayed deciding on public fund cases.

The study recommended a set of recommendations, including: Work on developing control procedures for revenues and expenditures in line with general developments. The necessity of reviewing the law of the Audit Bureau, especially the provisions related to requesting the bodies subject to auditing to respond and work with the Bureau. Giving full independence to the Bureau (financial and administrative), giving priority to completing public fund cases by the courts and deciding on them quickly to deter aggressors, issuing a law to subject all institutions, associations, and others to the control of the Audit Bureau, and conducting more studies related to the control of the Audit Bureau, such as:

- Tthe control of the Audit Bureau Stores and warehouse
- Audit Bureau oversight of development plans

Keywords: Control, Financial control, Control procedures, Public fund, Jordanian Audit Bureau.