



جامعة الأزهر - غزة
عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم المحاسبة

**تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في
الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية
(دراسة تطبيقية)**

**Evaluation and development of the control role
of the state Audit and administrative control
bureau control on the performance of the
Palestinian Universities
(An Empirical study)**

إعداد الطالب:

رامي أحمد فروانة

إشراف الدكتور:

جبر إبراهيم الداعور

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

1432هـ - 2011م



جامعة الأزهر - غزة
عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
ماجستير محاسبة

نتيجة الحكم على أطروحة ماجستير

بناءً على موافقة عمادة الدراسات العليا بجامعة الأزهر - غزة على تشكيل لجنة المناقشة والحكم على أطروحة الطالب/ رامي أحمد حامد فروانة، المقدمة لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية لنيل درجة الماجستير في المحاسبة وعنوانها:

تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية (دراسة تطبيقية)

والمكونة من السادة :

مشرفاً ورئيساً

د. جبر إبراهيم الداعور

مناقشاً داخلياً

د. علي النعامي

مناقشاً خارجياً

د. ماهر درغام

وتمت المناقشة العلنية يوم الثلاثاء بتاريخ 2011/11/01م.

وبعد المداولة أوصت اللجنة بمنح الطالب/ رامي أحمد حامد فروانة، درجة الماجستير في الاقتصاد والعلوم الإدارية تخصص المحاسبة.

توقيع أعضاء لجنة المناقشة والحكم :

د. جبر إبراهيم الداعور

د. علي النعامي

د. ماهر درغام

بسم الله الرحمن الرحيم

”وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا“

صدق الله العظيم

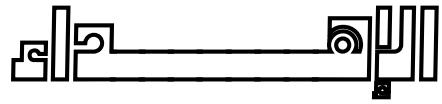
(قرآن كريم سورة طه آيه 114)

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، والعاقبة للمتقين، أحمداً ربّي حمداً كثيراً وأشكرك على نعمتك التي أنعمت بها عليّ ألا وهي الإسلام العظيم، ثم أتوجه بالشكر والعرفان بعد شكر الله عز وجل إلى والدي العزيزين لهما مني كل الحب والتقدير، ثم أتوجه بالشكر إلى زوجتي العزيزة التي وقفت بجانبني خلال فترة الدراسة، ثم أتوجه بالشكر الجزيل وبالغ التقدير لأستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور جبر الداعور على ما قدمه لي من توجيه ونصح وإرشاد ساهم في إخراج هذه الرسالة بالصورة الحالية، كما أتقدم بالشكر الجزيل لكل من الدكتور ماهر درغام أستاذ المحاسبة المشارك ورئيس قسم المحاسبة بالجامعة الإسلامية والدكتور علي النعامي أستاذ المحاسبة المشارك ورئيس قسم المحاسبة بجامعة الأزهر اللذين شرفاني بالموافقة على مناقشة هذه الرسالة ولا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر إلى جامعة الأزهر، هذا الصرح الشامخ ممثلة بإدارتها ومحاضريها والعاملين فيها، فلهم مني كل التقدير والاحترام.

وأتقدم بالشكر والتقدير إلى معالي القائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية أ.جمال أبو بكر لدعمه المعنوي، وتشجيعه على استكمال هذه الرسالة، كما أتقدم بالشكر والتقدير لجميع من ساندني ووقف بجانبني في إنجاز هذا العمل المتواضع وأخص بالذكر أخي الأستاذ خميس فروانة عضو النيابة العامة وأخي محمد فروانة أستاذ القانون بكلية فلسطين لما قدموه لي من استشارات قانونية لإنجاح هذه الرسالة وأيضاً أخص بالذكر محمد دحبور محاضر في الكلية المتوسطة -جامعة الأزهر.

الباحث



إلى

أُمِّي الغالية

أبِي العزيز

أُخْتِي وأخوتي

زوجتي

أولادي انس و احمد و عبد الرحمن

أهدي هذا العمل

ملخص الدراسة

استهدفت الدراسة تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

ولتحقيق هدف الدراسة 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 (2007) وميثاق فيينا (2004) بالإضافة إلى تصميم قائمة استبيان وزعت على جميع العاملين في دوائر الجامعات الأكثر احتكاكا بمفتشي ديوان الرقابة وهي (دوائر الشؤون المالية والشؤون الإدارية واللوازم والمشتريات ودوائر الرقابة الداخلية)، حيث تم توزيع (77) استبيانة وتم استرداد (63) استبيانة أي بنسبة استرداد بلغت (82%) ولغرض تحليل البيانات واختبار الفرضيات استخدمت الدراسة برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية (SPSS).

وتوصلت 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، واهتمام ديوان الرقابة ببعض الأدوار التي ينبغي القيام بها وفق قانون ديوان الرقابة وضعف الاهتمام ببعض الأدوار الأخرى التي يجب القيام بها وفق قانون ديوان الرقابة وأرجعت الدراسة ذلك إلى ضعف تأهيل وتدريب موظفي ديوان الرقابة للقيام بهذه الأدوار بشكل كافي.

وانتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ليتماشى مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة مع التركيز على منحه الاستقلال المالي والإداري واعتماد سلم رواتب خاص للديوان يتم من خلاله منح المزايا والعلاوات اللازمة لجلب الخبرات والكفاءات اللازمة للعمل به يماثل سلم رواتب السلطة القضائية، بالإضافة إلى ضرورة تفعيل دوره في بعض الجوانب التي أظهرت الدراسة ضعفاً في أدائه مثل "كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعات" وذلك بالعودة إلى الأدوار المحددة مسبقاً حسب قانون ديوان الرقابة ومن ثم إعداد كوادر مؤهله بذلك.

ABSTRACT

This Study aimed to " Evaluation and development of the control role of the state Audit and administrative control bureau control on the performance of the Palestinian Universities".

The Palestinian universities recognized by the ministry of higher education and supervised by the Palestinian Financial and Administrative Supervision Department, were chosen to achieve the objective of the study. The study managed to compare the laws of the department by International laws of supervision more accurately Mexico declaration(2007) and Vienna convention(2004). A questionnaire distributed to financial and administrative affaires and internal supervision departments workers in universities who are in constant touch with inspectors from supervision department. 77 questioners were distributed and 63 were retrieved which is 82%. SPSS program was used to analyze the data and test the hypothesis.

The study found a set of results. The most important point is the violation of some articles of the international laws and standards by the department of financial and administrative supervision. In particular Mexico declaration which affects the performance of the department negatively in supervising the other departments under it's control including universities. This leads to many weak points such as not giving the department the financial and administrative independence and attention and less attention to some roles that should be done according to the law of supervision department. The study attributed this to the lack of capability of the staff.

The study concluded to a number of recommendations. Firstly low of financial and administrative department need to be modified in order to fit with the international standards of higher supervision departments concentrating on the financial administrative independency. Establish a salary scale for the department in which the department gives the benefits and motivations to acquire the competencies.

In addition to activate it's role in some aspects the study spotted some weakness such as detecting non-staff violation aims to harm the duties of the job, by sticking to the predefined roles by the law of the supervision department and train high qualified staff.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
أ	• أية قرآنية
ب	• شكر وتقدير
ج	• الإهداء
د	• ملخص الدراسة باللغة العربية
هـ	• ملخص الدراسة بالإنجليزية ABSTRACT
و	• فهرس المحتويات
ي	• فهرس الجداول
ل	• فهرس الأشكال
1	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
3	المقدمة
5	• مشكلة الدراسة
6	• أهمية الدراسة
6	• أهداف الدراسة
7	• فرضيات الدراسة
7	• متغيرات الدراسة
8	• محددات الدراسة
10	• الدراسات السابقة
22	• التعليق على الدراسات السابقة
25	• الفصل الثاني: قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية ومدى تماشييه مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة
28	• المبحث الأول: ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين
28	• نشأة ديوان الرقابة المالية والإدارية وأهدافه ومهامه ومسئوليته
30	• أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية
30	• المهام والمسؤوليات التي يتولاها ديوان الرقابة المالية والإدارية
32	• الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية
33	• آلية عمل ديوان الرقابة المالية والإدارية
33	• هيكلية ديوان الرقابة المالية والإدارية
35	• استقلالية ديوان الرقابة: المفهوم والأهداف
36	• مفهوم الاستقلال
37	• استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية ومدى تماشيها مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة (إعلان فيينا)

الصفحة	المحتوى
51	المبحث الثاني: الإعلانات الدولية الصادرة عن المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة
51	• المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي)
52	• المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية
52	• المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (اسوساي)
52	• أولاً: إعلان ليما
57	• ثانياً: إعلان واشنطن
58	• ثالثاً: إعلان جاكرتا
59	• رابعاً: إعلان بكين
60	• خامساً: إعلان نيودلهي
61	• سادساً: إعلان مكسيكو
63	• نبذة عن بعض هيئات الرقابة العليا واختصاصاتها في بعض الدول
66	• الفصل الثالث: مفهوم الرقابة وتطورها
69	• المبحث الأول: الرقابة المالية
70	• تعريف الرقابة المالية
70	• أهمية الرقابة المالية
72	• أهداف الرقابة المالية
73	• أنواع الرقابة المالية: من حيث
73	• أولاً: الرقابة المالية وفقاً للجهة التي تمارسها
74	• ثانياً: الرقابة المالية تبعاً للسلطات المخولة لها.
75	• ثالثاً: الرقابة المالية وفقاً لدور الدولة فيها.
76	• رابعاً: الرقابة المالية حسب توقيتها
77	• خامساً: الرقابة المالية من حيث نوعية الانحراف.
77	• سادساً: الرقابة المالية من حيث درجة الدورية
78	• دور الجاز المركزي للمحاسبات المصري في الرقابة المالية
79	• دور ديوان المحاسبة الأردني في الرقابة المالية
80	• دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة المالية وفق القانون
81	• المخالفات المالية وفق أحكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني
82	• المبحث الثاني: ماهية الرقابة الإدارية: المفهوم، الأهداف، الخطوات
82	• مفهوم الرقابة الإدارية
83	• أهداف الرقابة الإدارية
84	• خطوات الرقابة الإدارية
85	• وسائل الرقابة الإدارية
86	• دور هيئة الرقابة الإدارية المصرية في الرقابة الإدارية

الصفحة	المحتوى
87	• دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة الإدارية
88	• المخالفات الإدارية وفق أحكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني
89	• المبحث الثالث: الرقابة على الأداء المفهوم والأهداف
90	• مفهوم رقابة الأداء
90	• أهداف رقابة الأداء
92	• مراحل تقويم الأداء
93	• وظائف تقويم الأداء
93	• أسس تقويم الأداء
93	المعايير الرقابية لرقابة الأداء
95	• الفصل الرابع: الجامعات الفلسطينية وهيئات الرقابة عليها
98	• المبحث الأول: التعليم العالي في فلسطين
98	• أولاً: نبذة عن التعليم العالي الفلسطيني
98	• تعريف التعليم العالي الفلسطيني
98	• أهداف التعليم العالي الفلسطيني
99	• صلاحيات وزارة التعليم العالي الفلسطينية
100	• أنواع التعليم العالي وأشكاله
101	• ثانياً: نشأة الجامعات الفلسطينية وتطورها
103	• ثالثاً: الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة
103	• جامعة الأزهر
104	• الجامعة الإسلامية
105	• جامعة القدس المفتوحة
106	• جامعة الأقصى
107	• جامعة غزة
107	• جامعة فلسطين
108	• المبحث الثاني: الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية
108	• رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية
109	• رقابة المدقق الخارجي
109	• رقابة الجهات المانحة
110	• رقابة دائرة الرقابة الداخلية
117	• رقابة وزارة التعليم العالي
117	• رقابة ديوان الموظفين (على جامعة الأقصى فقط)
119	• الفصل الخامس: الحالة العملية
121	• المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

الصفحة	المحتوى
121	• منهجية الدراسة
122	• مجتمع الدراسة
124	• صدق وثبات الاستبانة
133	• المعالجات الاحصائية
135	• المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها
135	• اختبار التوزيع الطبيعي
136	• تحليل فقرات ومحاور الدراسة
137	• الفصل السادس: النتائج والتوصيات
168	• النتائج
171	• التوصيات
173	• الدراسات المقترحة
174	• قائمة المراجع
175	• المراجع العربية
182	• المراجع الأجنبية
183	• الملاحق
أ	• ملحق رقم (1) أسماء محكمي الاستبانة
ب	• ملحق رقم (2) الاستبانة
ج	• ملحق رقم (3) كتاب تسهيل مهمة الباحث موجه إلى من يهمله الأمر
ط	• ملحق رقم (4) موافقة دائرة العلاقات العامة بالأزهر على توزيع الاستبان
ي	• ملحق رقم (5) موافقة جامعة القدس المفتوحة على توزيع الاستبان
ك	• ملحق رقم (6) موافقة جامعة الاقصى على توزيع الاستبان
ل	• ملحق رقم (7) سلم رواتب موظفي السلطة الوطنية (يشمل موظفي ديوان الرقابة)
م	• ملحق رقم (8) جدول نسبة طبيعة العمل مبين بها علاوة المفتشين 40%
ن	• ملحق رقم (9) جدول الوظائف والرواتب والعلاوات للقضاة وأعضاء النيابة
س	• ملحق رقم (10) مكونات الهيكل التنظيمي في السلطة الوطنية
ع	• ملحق رقم (11) قرار رقم (1) لسنة 2010 بشأن اعتماد معايير التدقيق الحكومي الفلسطيني
ق	• ملحق رقم (12) كشف راتب احد مفتشي ديوان الرقابة الفلسطيني قبل عام 2003م موضح به مزايا العلاوة الرقابية والدرجة الإضافية

ثانياً: فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
123	• مقياس الإجابات	1
125	• الصديق الداخلي لفقرات المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة	2
127	• الصديق الداخلي لفقرات المحور الثاني: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة.	3
128	• الصديق الداخلي لفقرات المحور الثالث: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.	4
129	• الصديق الداخلي لفقرات المحور الرابع: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي.	5
130	• الصديق الداخلي لفقرات القسم الثالث: تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية.	6
130	• معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة.	7
132	• معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)	8
133	• معامل الثبات (طريقة الفا كرونباخ)	9
135	• اختبار التوزيع الطبيعي	10
136	• توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	11
137	• توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي	12
137	• توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	13
138	• توزيع عينة الدراسة حسب متغير مكان العمل	14
138	• توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص	15
141	• تحليل الفقرات المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة	16
144	• تحليل فقرات المحور الثاني: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة	17
148	• تحليل فقرات المحور الثالث: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية	18
152	• تحليل المحور الرابع: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة في ممارسة دورة الرقابي	19
154	• تحليل محاور القسم الثاني (الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية).	20
157	• تحليل فقرات القسم الثالث (تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية).	21
158	• معامل الارتباط بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	22

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
159	معامل الارتباط بين دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.	23
160	معامل الارتباط بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.	24
161	معامل الارتباط بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.	25
162	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المؤهل العلمي	26
163	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المسمى الوظيفي.	27
163	اختبار شفيه للفروق المتعددة حسب متغير المسمى الوظيفي.	28
164	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى سنوات الخبرة.	29
165	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى مكان العمل.	30
166	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى التخصص.	31

ثالثاً: فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	• الهيكل التنظيمي لديوان الرقابة المالية والإدارية.	34
2	• الهيكل التنظيمي للجامعة الإسلامية.	112
3	• الهيكل التنظيمي لجامعة القدس المفتوحة.	113
4	• الهيكل التنظيمي لجامعة الأزهر بغزه	114

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- المقدمة
- مشكلة الدراسة
- أهمية الدراسة
- أهداف الدراسة
- فرضيات الدراسة
- متغيرات الدراسة
- محددات الدراسة
- الدراسات السابقة
- التعليق على الدراسات السابقة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1- المقدمة

اهتمت العديد من دول العالم بتطوير الدور الرقابي للأجهزة العليا للرقابة لديها لما لها من فوائد عديدة تعود بالنفع عليها من أهمها المحافظة على المال العام وضمان سلامة النشاط المالي والإداري والتأكد من التزام الجهات الخاضعة لرقابتها بالأنظمة والقوانين واللوائح والتعليمات السائدة فعملت العديد من دول العالم على التعاون بين أجهزتها الرقابية وتبادل الخبرات فيما بينها وتنمية قدرات أجهزتها الرقابية من خلال إنشاء منظمات دولية متخصصة في هذا المجال مثل المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي)، والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الاسوساي)، والمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية.

فقد لعبت الأجهزة العليا للرقابة دوراً مركزياً في تطوير الأداء المالي والإداري للمؤسسات الحكومية، والجامعات باعتبارها أجهزة دستورية أولاً كما أنها أجهزة متخصصة ثانياً مهمتها المحافظة على المال العام. ولاشك أن نجاح أي عملية تنمية يرتبط بشكل رئيس بالقضاء على مظاهر الغش، والفساد، وتحقيق الإصلاح المالي، والإداري وحسن استخدام الموارد المتاحة، وتطوير السياسات الإدارية، ورفع كفاءة الأفراد، وهي أهداف تسعى الأجهزة العليا للرقابة إلى تحقيقها (كلاب، 2006، ص6).

ولما كان الاستخدام الفعال للأموال العامة يشكل إحدى الدعائم الأساسية من أجل حسن إدارة تلك الأموال وفعالية القرارات الإدارية الصادرة عن السلطات المختصة، فإن تحقيق هذا الهدف يتطلب وجود هيئة عليا للرقابة المالية يكفل القانون استقلالها، تتولى الرقابة المالية والإدارية على الأجهزة الإدارية لضمان الاستخدام الفعال والمناسب للأموال العامة، وخاصة بعد أن توسع نشاط الدولة ليمتد إلى القطاعين الاقتصادي والاجتماعي (كنعان، 2005، ص91).

وفي فلسطين يعتبر ديوان الرقابة مؤسسة دستورية أنشئ تنفيذاً لأحكام القانون الأساسي الفلسطيني حسب أحكام المادة (96) منه وينظم أعماله القانون الخاص به رقم (15) لسنة (2004) وذلك بهدف ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في فلسطين بسلطاتها الثلاث التنفيذية والتشريعية والقضائية، وكشف أوجه الانحراف المالي والإداري كافة بما فيها

حالات استغلال الوظيفة العامة، والتأكد من أن الأداء العام يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة، وفي حدودها أنه يمارس بأفضل طريقة وبأقل تكلفة ممكنة (موقع ديوان الرقابة المالية والإدارية <http://www.saacb.ps/trgts.aspx> سبتمبر 2009).

ويعتبر ديوان الرقابة المالية والإدارية الجهاز الأعلى للرقابة والتدقيق الخارجي على كافة أعمال الجهات الخاضعة لرقابته وفق القانون، فقد عمل ديوان الرقابة على تطوير الأداء المالي، والإداري في الجهات الخاضعة لرقابته، من خلال مراجعته لعمل تلك الجهات، والعمل على تصحيح الانحرافات ومعاينة المسؤولين عنها من خلال التعاون مع النيابة العامة لاتخاذ الإجراءات القانونية بحق المخالفين (كلاب، 2006، ص8)، فقد شارك الديوان في الجهود الدولية، والوطنية في مكافحة الفساد (تقرير الفساد ومكافحته، 2009، ص3)، حيث نتج عن أعمال الرقابة والتدقيق على الجهات الخاضعة لرقابته عن العام 2009 اكتشاف مخالفات مالية جوهريّة أدت إلى إمكانية استعادة (42,848,345) مليون دولار إلى خزينة السلطة مقابل إنفاق 3.8 مليون دولار كميزانية لديوان الرقابة في عام 2009 (تقرير ديوان الرقابة، 2009، ص8)، مما يؤكد أهمية الدور الرقابي للديوان.

وتعتبر الجامعات الفلسطينية من الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية وفقاً لنص المادة (31) من الفصل الرابع لقانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004 باعتبارها مرفق عام وأيضاً باعتبارها تتلقى منح ومساعدات من السلطة الوطنية.

ويرى (الغماري، 2009، ص107) إن للرقابة دور مهم في نجاح مؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في أداء برامجها وتشجيع الاستمرار في تدفق التمويل اللازم لأداء وإنجاز البرامج والمشاريع.

وقد أوضحت المادة (3) من قانون ديوان الرقابة لسنة 2004 مفهوم الرقابة بأنه الإجراءات والأعمال الرقابية التي تستهدف:
أ) ضمان سلامة النشاط المالي وحسن استخدام المال العام في الأغراض التي خصص من أجلها.

ب) التفتيش الإداري لضمان كفاءة الأداء، وحسن استخدام السلطة والكشف عن الانحراف أينما وجد.

ج) مدى انسجام ومطابقة النشاط المالي والإداري للقوانين والأنظمة واللوائح والقرارات النافذة.

د) ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في الأداء العام وتعزيز المصداقية والثقة بالسياسات المالية والإدارية والاقتصادية للسلطة الوطنية الفلسطينية.

ونظراً للدور البارز الذي تحظى به الجامعات الفلسطينية في تطوير المجتمع الفلسطيني فقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على سبل تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية من خلال التعرف على الدور الرقابي للديوان في تحسين مستوى الأداء والإنتاجية والتحقق من الأنواع الرقابية التي يمارسها الديوان بالإضافة إلى دراسة المعايير التي يستند عليها الديوان في ممارسة دورة الرقابي، والعمل على تقييمها للوصول إلى مواطن القوة والضعف في عمل الديوان من وجهة نظر العاملين في الجامعات الفلسطينية لتلاشى مواطن الضعف وتقديم المقترحات العلمية للقيام بدوره على أكمل وجه.

2- مشكلة الدراسة:

بالرغم من إنشاء ديوان الرقابة المالية والإدارية بموجب القانون رقم (15) لسنة 2004 كأداة رقابية تهدف إلى تطوير أداء الجهات الخاضعة لرقابته ومن ضمنها قطاع الجامعات باعتباره مرفق عام إلا أن قطاع الجامعات لا زال يعاني من مشكلات عديدة من أهمها ضعف الالتزام ببعض الأنظمة والقوانين المعمول بها (كقيام جامعة القدس أبو ديس بتنفيذ بعض عمليات الشراء بدون فواتير رسمية أو الحصول على خصم ضريبي ومخالفتها لنظام اللوازم والمشتريات بتنفيذ بعض عمليات الشراء دون عروض أسعار وبدون علم دائرة ولجنة المشتريات). (تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية عن عام 2008 موقع الكتروني <http://www.saacb.ps/BruRpts/repor-2008.pdf> سبتمبر 2009) الذي بدوره قد يؤدي إلى تدنى الإنتاجية والكفاءة وتفشى بعض مظاهر الفساد. وتتمحور مشكلة الدراسة في السؤال التالي:

ما هي السبل اللازمة لتقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية؟

3- أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من خلال:

- أ- أهمية تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في رفع مستوى الأداء والإنتاجية في الجامعات الفلسطينية.
- ب- تحديد مجموعة المعوقات التي تحد أو تحول دون تفعيل الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وسبل التغلب عليها.
- ت- أهمية النتائج التي يتوقع التوصل إليها والتي يؤمل بأن يستفيد منها المسؤولين في ديوان الرقابة.

4- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- أ- التعرف على سبل تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية من وجهة نظر العاملين فيها.
- ب- التعرف على آلية تفعيل الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.
- ت- دراسة وتقييم المعايير التي يستند إليها مفتشو ديوان الرقابة في ممارسة أعمالهم بالمقارنة مع المعايير الرقابية الصادرة عن المنظمات الدولية ذات العلاقة.
- ث- التعرف على أهم الأساليب الرقابية ومدى التزام ديوان الرقابة بها عند القيام بأعماله الرقابية.
- ج- التعرف على معوقات تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وسبل التغلب عليها من خلال تقديم التوصيات اللازمة لتلافيها.

5- فرضيات الدراسة:

اعتمدت الدراسة في الإجابة على مشكلتها بالفرضيات التالية:

- أ- لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.
- ب- لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين أدوار ديوان الرقابة المالية والإدارية وفق القانون وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.
- ت- لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.
- ث- لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.
- ج- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى للمتغيرات التنظيمية التالية (الخبرة، المؤهل، الوظيفة، التخصص، مكان العمل).

6- متغيرات الدراسة:

ويتطلب الاختبار والتحليل الإحصائي لفروض الدراسة تحديد وقياس المتغيرات التي تشملها تلك الفروض وتمثل هذه المتغيرات فيما يلي:

المتغير التابع:

الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

المتغيرات المستقلة:

استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية: ويعنى مفهوم الاستقلال للأجهزة العليا للرقابة حسب تعريف الأمم المتحدة حريتها التامة من أي قيود قد تؤثر سلباً على أداء مهامها الرقابية وليس المعنى الحرفي بأن تكون بمعزل عن السلطة التشريعية والتنفيذية حيث إغفال هذا المفهوم كلياً أو جزئياً ينتج عنه إعاقة عمل الأجهزة الرقابية العليا ويستند مفهوم الاستقلال على مبادئ أقرها ميثاق الأمم المتحدة المنعقد في فيينا سنة (2004) منها وجود إطار دستوري أو قانوني ملائم وفعال، استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وإنهاء الخدمة والحصانة، صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف التامة لتنفيذ مهام الجهاز، التوصل إلى معلومات دون قيود أو موانع، الحق والالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها، الحرية في اتخاذ القرارات بشأن مضمون وتوقيت وإعداد الأجهزة الرقابية للتقارير وطبعتها ونشرها، الاستقلال المالي والإداري، القدرة على استجلاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها. أي أن الاستقلالية تعنى أيضاً تمتع الجهاز الرقابي بالحرية والثقة والقدرة على مواجهة أي مشاكل في أثناء التطبيق ومن ثم إنجاز العمل المكلف به بالكفاءة المطلوبة عند التعامل مع الجهات الخاضعة لرقابته (الراحلة، 2006، ص291).

الأدوار الرقابية التي يقوم بها ديوان الرقابة: وتشمل اختبار فرضية ما إذا كان الديوان يقوم بممارسة ما يجب أن يقوم به أم لا مستنداً لقانون ديوان الرقابة كقيام الديوان مثلاً بوضع الأساليب الكفيلة بتطوير الأداء الإداري أم لا، والتحقق من قيام دوائر الرقابة الداخلية بممارسة مهامها بصورة سليمة، ومتابعة تنفيذ الدوائر المختلفة بالجامعات للخطط والبرامج الموضوعية، ومقارنة الأهداف التي تحققت مع الأهداف المحددة مسبقاً، ومراقبة تنفيذ الجامعات ودوائرها المختلفة للأنظمة والقوانين ذات العلاقة، ووضع الرجل المناسب في المكان المناسب (قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني، مادة 23)

المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية: وهي التشريعات وما ينبثق عنها من أنظمة وتعليمات وقرارات ومعايير رئيسية يعتمدها الديوان في ممارسة مهامه الرقابية في الجامعات الفلسطينية منها قانون التعليم العالي والنظام الأساسي للجامعات والأنظمة الداخلية المعتمدة لديها مثل النظام المالي والنظام الإداري ونظام اللوازم ونظام القبول والتسجيل والنظام الأكاديمي للجامعات الفلسطينية والموازنات المعتمدة والقرارات الصادرة من الجهات ذات العلاقة والهيكل التنظيمية في الجامعات، ومن هذه المعايير يمكن لديوان الرقابة الاطلاع على مدى تطبيق هذه الأنظمة والقوانين وتحديد الانحرافات وسوء استخدام السلطة الممنوحة للعاملين في الجامعات الذي بدوره يؤثر علي أداء الجامعات وتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها.

الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية: وتشمل الدراسة مدى قيام ديوان الرقابة باستخدام مجموعة الأساليب التي من المفترض استخدامها مثل قيامه بعمليات الرقابة المانعة (قبل التنفيذ)، الرقابة أثناء التنفيذ، الرقابة اللاحقة (بعد التنفيذ)، والقيام بالرقابة المفاجئة، وتحديد وقت الرقابة بدون معوقات، والاطلاع على كافة المستندات داخل الجامعات حتى لو كانت سرية وأدت إلى معاقبة المسؤولين بدون معوقات حيث إن استخدام تلك الأساليب بشكل قوى يؤدي إلى تحسين الدور الرقابي لديوان الرقابة في تطوير أداء الجامعات الفلسطينية (الدبيس، 2000، ص 61).

7- محددات الدراسة:

تشمل الدراسة الجامعات الفلسطينية الأربعة المعتمدة من التعليم العالي في قطاع غزة فقط وهي جامعة الأزهر والجامعة الإسلامية وجامعة القدس المفتوحة وجامعة الأقصى وذلك للأسباب التالية:

أ- صعوبة الحصول على بيانات جامعات الضفة الغربية نتيجة القيود التي يفرضها الاحتلال على التنقل بين جناحي الوطن بالمقابل سهولة الحصول على البيانات اللازمة من جامعات قطاع غزة.

ب- الجامعات محل الدراسة هي الجامعات المعترف بها من التعليم العالي فقط، وتم استثناء كل من جامعة فلسطين وجامعة غزة نظراً لعدم إجراء أي دور رقابي عليهما من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية حتى تاريخ إعداد هذه الدراسة.

9- الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات العربية:

1- دراسة الهلولي (1991) بعنوان "معايير استقلال أجهزة الرقابة المالية العليا - دراسة مقارنة بين المملكة العربية السعودية ودولة الكويت".

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مفهوم وأهمية الرقابة المالية العليا، ومدى توافر مظاهر الاستقلال الإداري والاستقلال العضوي والاستقلال المالي في كل من ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية وديوان المحاسبة في دولة الكويت بهدف المقارنة. حيث اعتمدت الدراسة على الأنظمة والقوانين المنشئة لهذين الجهازين ولوائحهما التنفيذية وما صدر بشأنهما من تعديلات في تحديد مدى توافر مظاهر الاستقلال.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها تمتع ديوان المراقبة العامة السعودي بقدر جيد من الاستقلال الإداري، إلا أنه في حاجة لتدعيم الاستقلال العضوي والمالي. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة تدعيم استقلال هذه الأجهزة خاصة الاستقلال المالي والعضوي حتى يتسنى لها القيام بمهامها المتنامية والمتطورة بشكل فعال.

2- دراسة قافيش، الحمود (1994) بعنوان "الصعوبات التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة في الأردن".

هدفت الدراسة إلى تحديد الصعوبات التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة في الأردن، ولتحقيق هذا الهدف فقد تم تصميم استبيان وزعت على عينة ممثلة لمجتمع الدراسة بلغ عدد أفرادها (92) وبلغت نسبة الردود 75%.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن أهم المشاكل التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة هي: عدم توفر استقلالية وحصانة رئيس ومدققي الديوان وتبعية الديوان مالياً وإدارياً للسلطة التنفيذية وعدم كفاية رواتب وحوافز مدققي الديوان.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة تعديل قانون ديوان المحاسبة بحيث ينص صراحة على استقلالية وحصانة رئيس وموظفي ديوان المحاسبة وأن يكون للديوان كادر مالي وإداري مستقل، وتعديل الوضع المالي لموظفي الديوان، وتبني الحوافز الملائمة لتشجيعهم على العمل بكفاءة وفعالية.

3- دراسة خشارمه (1999) بعنوان "تقييم أداء ديوان المحاسبة الأردني دراسة ميدانية".

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أداء ديوان المحاسبة الأردني من وجهة نظر العاملين به، والأجهزة الحكومية الخاضعة لرقابته، وقد تم استخدام أسلوب الاستبانة لجمع البيانات وقد أظهرت الدراسة مجموعة من النتائج أهمها:

- وجود عدة معوقات يعاني منها ديوان المحاسبة تؤدي إلى ضعف أدائه، منها عدم الموضوعية في تعيين موظفي الديوان، عدم استقرار الهيكل التنظيمي له، عدم مواكبة تشريعات الديوان للمستجدات.
- عدم كفاءة ديوان المحاسبة في إتباع إجراءات الرقابة الضرورية لأداء عمله وعدم إتباع الديوان للنظم والأساليب الإدارية الحديثة.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات للتغلب على هذه المعوقات منها أنه يلزم العمل على تطبيق معيار الموضوعية في اختيار موظفي الديوان المؤهلين علمياً وفنياً مع اعتبار عامل القدرة والكفاءة للموظف والابتعاد عن المحاباة والواسطة، وضرورة تحسين الحوافز المالية والمعنوية للعاملين في ديوان المحاسبة لما له الأثر الإيجابي على أداء الموظفين. وهذا يتطلب تحديث التشريعات والأنظمة المالية والإدارية المتعلقة بعمل الديوان لخدمة أهداف الديوان وزيادة فعاليته ومنح الديوان الاستقلالية اللازمة من خلال تحديث قانونه لممارسة صلاحياته بعيداً عن الضغوط.

4- دراسة الحسني وخرابشة (2000)، بعنوان "متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء".

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق المتطلبات التي تحتاجها أجهزة الرقابة المالية العليا لرقابة الأداء أهمها تحديد المستلزمات الداخلية للرقابة الشاملة الواجب توفرها في الأجهزة العليا للرقابة المالية ومناقشتها حيث اعتمد الباحثان على ما تم التوصل إليه من نتائج للمؤتمرات الدولية والإقليمية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، وتجارب الأجهزة الرقابية العليا في بعض الدول المتقدمة، والأدبيات المحاسبية الدقيقة المنشورة عن الأداء المؤسسي وفي ضوء ذلك تم التركيز على وضع وتصميم إطار نظري شامل ممكن التنفيذ ليساعد هذه الأجهزة في القيام بهذا الدور العظيم ضمن منهجية واضحة،

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- ضرورة دعم السلطة التشريعية لأجهزة الرقابة العليا من خلال زيادة موازنة تلك الأجهزة لتنفيذ رقابة الأداء.

- توفير الدعم السياسي لأجهزة الرقابة العليا لتمارس رقابة الأداء.
- توفير الاستقلالية لأجهزة الرقابة العليا متمثلاً في استقلالية رئيسه واستقلال الكادر الرقابي عن طريق النص صراحة على ذلك في الدستور.

5- دراسة الدبيس (2000) بعنوان "تقويم دور ديوان الرقابة والتفتيش الإداري في تحسين الأداء في الدوائر الحكومية في الأردن".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الديوان في تحسين الأداء في الدوائر الحكومية من خلال التحقق من الأنواع الرقابية التي يمارسها الديوان بالإضافة إلى دراسة المعايير التي يستند إليها الديوان في ممارسة دوره الرقابي وقياس مدى تحقيق جهاز ديوان الرقابة والتفتيش الإداري لأهدافه التي أنشئ من أجلها كتحسين مستوى الأداء والإنتاجية في مؤسسات الدولة، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات أهمها أن أكثر الأدوار ممارسة من قبل ديوان الرقابة والتفتيش الأردني هي التأكد من التزام الأجهزة الحكومية بالقوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها، والتحقق من تنفيذ الدوائر الحكومية لخططها وبرامجها الإدارية حيث وصل التقييم لها إلى مستوى عالي أما بالنسبة لأنواع الرقابة: توصلت النتائج إلى أن ديوان الرقابة والتفتيش الإداري يمارس الرقابة العلاجية (بعد التنفيذ) بشكل عالي ويقوم بالرقابة أثناء التنفيذ بشكل متوسط. وبخصوص استناد ديوان الرقابة والتفتيش إلى المعايير الرقابية فقد كانت نتيجة الدراسة إلى أن مستوي استناد ديوان الرقابة والتفتيش الإداري إلى المعايير كان متوسطاً مثل نظام الخدمة المدنية، والتشريعات والأنظمة.

وأوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها أن على ديوان الرقابة والتفتيش الإداري تفعيل دوره في بعض الجوانب التي أظهرت الدراسة ضعفاً في أدائها ومن أهم هذه الجوانب والأدوار: تطبيق مبدأ الثواب والعقاب والمساعدة في مواجهة الظروف غير المستقرة داخل العمل وخارجة، وبخصوص أنواع الرقابة أوصت الدراسة أن لا يقتصر تركيز ديوان الرقابة والتفتيش الإداري على ممارسة الرقابة العلاجية (بعد التنفيذ) فحسب بل لا بد وأن يمتد هذا التركيز على ممارسة الرقابة أثناء التنفيذ والرقابة الوقائية (قبل التنفيذ)، وأوصت الدراسة أيضاً بضرورة أن لا يقف ديوان الرقابة عند هذا المتوسط من الاستناد إلى المعايير الرقابية بل لا بد من ارتفاع هذا المستوى وأن يصل إلى مراحل متقدمة من الاستناد إليها.

6- دراسة دويان (2004) بعنوان "الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية"

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم دور أجهزة الرقابة الخارجية على الموازنة العامة في دولة الكويت في ضوء هذه الاتجاهات بالإضافة إلى التوصل إلى نتائج تعمل على تحسين أداء وفاعلية أجهزة الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في الكويت. وقد استخدم الباحث أسلوب المقابلات مع عدد من المسؤولين في ديوان المحاسبة الكويتي للحصول على المعلومات.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أجهزة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت المتمثلة في وزارة المالية، ديوان المحاسبة واللجنة المالية والاقتصادية في مجلس الأمة لا تسير الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمتعلقة بمراجعة الكفاءة والفعالية والاقتصاد في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدات التي تخضع لرقابتها، وأن عمل هذه الأجهزة ينصب فقط في المراجعة التقليدية والتي تهتم أساساً بالمطابقة المالية ويرجع ذلك إلى عدة أسباب منها عدم تدعيم الاتجاه في أساليب تدقيق الأداء لترشيد الإنفاق العام، عدم وجود الجهاز الفني المتخصص والقادر على القيام بمراجعة ورقابة الأداء في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة، عدم وجود نظام للحوافز المالية والمكافآت التشجيعية للعاملين بهذه الأجهزة، عدم تحديث القوانين المتعلقة بوظائف هذه الأجهزة بحيث تسير اختصاصاتها ومهامها أحدث التطورات في المجالات الرقابية، عدم الاهتمام الكافي بالدورات التدريبية في مجال الرقابة المالية والأساليب الحديثة في المراجعة والمحاسبة ومشاكل تطبيقها، كما أن تبعية المراقبين ورؤساء الحسابات المعيّنين بمختلف الوزارات والإدارات الحكومية لتلك الجهات وعدم تبعيتهم إلى وزارة المالية من شأنه أن يؤثر علي حياد واستقلال المراقب المالي.

وأوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها: ضرورة العمل على مراجعة الرواتب والأجور التي يحصل عليها المفتشون والمراقبون في أجهزة الرقابة الحكومية بما يتلاءم مع طبيعة عملهم، ضرورة تدعيم ديوان المحاسبة ووزارة المالية بالكفاءات العالية من مختلف التخصصات كالطب والهندسة والزراعة والتجارة حتى تتمكن تلك الأجهزة من القيام بواجباتها بكفاءة وفعالية، الاهتمام ببرامج التدريب المستمر سواء للمفتشين الحاليين أو الجدد، والعمل على تحديث ومرونة القوانين والإجراءات واللوائح والتعليمات المتعلقة بمزاولة الرقابة.

7- دراسة كنعان (2005) بعنوان "الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة، دراسة مقارنة".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور هيئات الرقابة المالية في دولة الإمارات العربية المتحدة، وهدفت الدراسة إلى إبراز المدلول القانوني والإداري للرقابة المالية على الأجهزة الإدارية وأهميتها كوسيلة لضمان حسن استخدام الأموال العامة على المستوى المحلي أو الدولي من خلال الإعلانات الدولية الصادرة في مجال الرقابة المالية وكذلك أهميتها في دولة الإمارات العربية المتحدة بشكل خاص، وكذلك هدفت الدراسة إلى تحديد معوقات الرقابة المالية ومعرفة أهم أسبابها واقتراح الوسائل والحلول القانونية والإدارية للحد منها أو منعها بهدف صون المال العام وحمايته.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: التهاون من قبل الأجهزة الإدارية محل المراجعة والتدقيق والمتابعة في تعاملها مع هيئات الرقابة المالية، وعلى رأسها ديوان المحاسبة، تبعية جهاز ديوان المحاسبة للسلطة التنفيذية وعدم السماح له بممارسة أعماله باستقلالية مما يحول دون تمكن الديوان من أداء مهامه بفاعلية خشية كشف أخطائها المالية التي تؤثر على هيئتها ووضعها السياسي، تقادم الفترة الزمنية على إصدار أحكام قانون ديوان المحاسبة في دولة الإمارات العربية المتحدة، والذي مضى على إصداره ما يزيد على ربع قرن.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة إيجاد جزاء رادع لمن يتهاون في الأجهزة الإدارية محل المراجعة مع هيئات الرقابة المالية وخاصة ديوان المحاسبة والعمل على نشر التقارير الصادرة عن الأجهزة الإدارية محل المراجعة بصورة علنية، ضرورة تمتع ديوان المحاسبة بالاستقلالية التامة من جميع النواحي، والعمل على إعادة النظر في بعض بنود قانون ديوان المحاسبة وتحديثها من خلال إصدار تعديلات على القانون الحالي.

8- دراسة أبو هذاف (2006) بعنوان: "تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة".

هدفت هذه الدراسة إلى تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وذلك من خلال دراسة المقومات الضرورية للعمل الرقابي والمتغيرات المؤثرة فيها، والمتمثلة في توفر الاستقلال للديوان، اعتماد معايير الرقابة الدولية، توفر التدريب واكتساب الخبرة للمفتشين العاملين بالديوان واختبرت الدراسة عدد من الفرضيات أهمها:

- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين توفر مقومات استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية، وتقويم وتطوير الأداء الرقابي على مؤسسات القطاع العام.

■ وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير العمل الميداني للرقابة المالية التي نصت عليها الإعلانات الدولية للرقابة، وتقويم وتطوير الأداء الرقابي على مؤسسات القطاع العام.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، ضعف مستوى تحقيق الديوان للمهام الرقابية التي أنشئ من أجلها، كما أظهرت وجود بعض مظاهر الضعف في أداء الديوان بالإضافة إلى عدم كفاية الاستقلال المالي والإداري والوظيفي للديوان والعاملين فيه، كما أثبتت الدراسة أن الديوان لم يعتمد معايير الرقابة الدولية التي تعتمد الأجهزة العليا للرقابة في دول العالم، فضلاً عن قصوره في الاهتمام بالدورات التدريبية اللازمة لتأهيل المفتشين، ولم يستخدم الوسائل التكنولوجية الحديثة.

وأوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها: ربط ديوان الرقابة المالية والإدارية إدارياً بالسلطة التشريعية بما يحقق الاستقلالية التامة عن السلطة التنفيذية، وإعطائه الصلاحيات الكافية لتمكنه من تصويب المخالفات والتجاوزات ومحاسبة مرتكبيها، العمل على معالجة المشاكل والصعوبات التي تحول دون استخدام معايير الرقابة الدولية بديوان الرقابة المالية والإدارية خاصة في ظل الأوضاع الخاصة بفلسطين حفاظاً على المال العام، العمل على تنظيم دورات تدريبية داخلية وخارجية لأعضاء ديوان الرقابة المالية والإدارية بما يتناسب مع معايير الرقابة الدولية لإكسابهم الخبرة المطلوبة في تأدية الأعمال الرقابية، ضرورة استخدام ديوان الرقابة المالية والإدارية أساليب التكنولوجيا الحديثة الضرورية لتحقيق المهام التي كلف بها.

9- دراسة الراحلة (2006) بعنوان: "دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة".

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على دور قانون ديوان المحاسبة الأردني في المحافظة على المال العام، وقيامه بالمهام والواجبات الموكلة إليه في ظل المتغيرات المعاصرة، وذلك من خلال معرفة مدى تطابق ما يوفره القانون من بيئة تشريعية للقيام بعمله في ظل المعايير الدولية للرقابة العليا الدولية ومدى ملائمة القانون للمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية المحلية والدولية وتحديد معوقات وسلبات تطبيق القانون كما يراها القائمون على التطبيق، وسعت الدراسة إلى معرفة مدى تطابق قانون ديوان المحاسبة مع معايير الرقابة العليا الدولية من خلال مقارنة مواد القانون بما هو مطلوب من هيئات الرقابة العليا، والقوانين في بعض الدول. وقد شملت الدراسة عينة تتكون من (417) مبحوث من الكادر الرقابي واستخدمت استنباهه استندت إلى الدراسات وأدبيات الموضوع والمعايير الدولية لأجهزة الرقابة الحكومية.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن قانون ديوان المحاسبة لا يتوافق مع المعايير الدولية وأن قوانين بعض الدول العربية أكثر حداثة وتتفق نصوصها مع معايير الرقابة العليا الدولية كما أن أفراد العينة يرون بصورة عامة ضرورة إصدار قانون جديد يأخذ المستجدات المعاصرة بعين الاعتبار على الرغم من أن القانون يتصف بعدة صفات ايجابية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة تعديل القانون أو إصدار قانون جديد يضم كافة المبادئ التي تقوم عليها المعايير الدولية الرقابية، وما هو موجود في قوانين بعض الدول الأخرى.

10-دراسة الغمارى (2009) بعنوان: "أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين، دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة".

هدفت الدراسة إلى دراسة 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. وقد اختبرت الدراسة عدد من الفرضيات أهمها اختبار العلاقة بين الرقابة وفرص تمويل مؤسسات التعليم العالي، واستخدمت الدراسة لاختبار فرضياتها استبانة وزعت على (50) موظف من شاغلي المهام المالية في مؤسسات التعليم العالي في قطاع غزة.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج 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.

وأوصت الدراسة بتطوير مقومات وأدوات الرقابة في الجامعات والتي لها الدور الأساسي في عملية الرقابة، إعطاء دور أكبر لمؤسسات التدقيق والأجهزة الرقابية والتي من شأنها المساهمة بدرجة أفضل في تطوير مؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة، وتطوير العمل الرقابي بحيث لا يبقى في إطار الرقابة المالية التقليدية، وإنما يرتقي لمستوى رقابة الأداء ورقابة المردود الاقتصادي.

11- دراسة الديوان (2010) بعنوان: "تقييم إجراءات الرقابة الحكومية في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية" دراسة ميدانية- ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية الأداء الرقابي لديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية، باعتباره الجهة المركزية للرقابة الحكومية العليا بالإضافة إلى التعرف على إجراءات ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية، حيث تطرقت الدراسة إلى مجموعة من الإجراءات والخطوات المقترحة للرقابة الحكومية والتي تشمل على إجراءات التخطيط للعملية الرقابية الحكومية، وتصميم نموذج لتنفيذ عملية الرقابة الحكومية، وإجراءات تحديد مجالات الرقابة الحكومية، وإجراءات لتنفيذ عملية الرقابة الحكومية في مجال الأنظمة الإلكترونية، اختبرت الدراسة مجموعة من الفرضيات أهمها "لا يتوفر لدى ديوان المحاسبة إجراءات تدقيق ملائمة في ضوء الحكومة الإلكترونية في المملكة الأردنية الهاشمية". واستخدمت الدراسة المقابلات الشخصية مع العاملين في ديوان المحاسبة بالإضافة إلى قائمة الاستقصاء حيث تم تصميمها استناداً إلى الدراسات والمعايير الدولية للتدقيق والمعايير الدولية لأجهزة الرقابة الحكومية، وتم توزيعها على العاملين في ديوان المحاسبة في وظيفة التدقيق، للتعرف على آرائهم حول أهم جوانب إجراءات رقابة ديوان المحاسبة في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية، وقد توصلت الدراسة إلى أنه لا يتوفر لدى ديوان المحاسبة إجراءات رقابية ملائمة تشمل على إجراءات التخطيط للعملية الرقابية الحكومية، وإجراءات تصميم نموذج لتنفيذ عملية الرقابة الحكومية، وإجراءات تحديد مجالات الرقابة الحكومية، وإجراءات لتنفيذ عملية الرقابة الحكومية في مجال الأنظمة الإلكترونية.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة توفر لدى ديوان المحاسبة إجراءات رقابية ملائمة تشمل على إجراءات التخطيط للعملية الرقابية الحكومية وإجراءات تصميم نموذج لتنفيذ عملية الرقابة الحكومية، وإجراءات تحديد مجالات الرقابة الحكومية، وإجراءات لتنفيذ عملية الرقابة الحكومية في مجال الأنظمة الإلكترونية.

12- دراسة عبد الحسين (2011) بعنوان: "دور الأجهزة الرقابية في مكافحة الفساد". هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مفهوم الفساد والرقابة وأسباب الفساد، حيث بينت الدراسة أسباب الفساد في العراق والوطن العربي، والتي ترجع إلى عدم خضوع السلطات السياسية والإدارية لقوانين واضحة وضوابط معلنة تمكن من ممارسة الرقابة عليها، أو بسبب جهل المواطن أو خوفه أو بسبب انعدام حرية التعبير، استخدم الباحث الدراسة التحليلية في الوصول إلى النتائج (دراسة غير ميدانية). وأظهرت الدراسة أن الفساد له تكلفة اقتصادية واجتماعية باهظة، فيعمل على

تأخير التنمية وتحقيق الازدهار للشعوب، ويقوض الديمقراطية وإرساء دولة القانون، كما عملت الدراسة على دراسة مسئوليات السلطات الرسمية في الدولة وما لها من دور دستوري وقانوني في مقارعة أشكال الفساد وما تتمتع به من استقلالية في ممارسة دورها الرقابي على كافة مرافق الدولة لضمان امتثالها للقانون. وترى الدراسة أن الحكومة يجب أن تتجه إلى تعزيز الشفافية داخل المؤسسات العامة، وإقرار وسائل مساءلة المسؤولين الإداريين العاملين، ويتحقق ذلك كله من خلال إنشاء المؤسسات الرقابية المستقلة مثل ديوان الرقابة المالية، وهيئة النزاهة، ومكاتب المفتشون العموميون.

ثانيا : الدراسات الأجنبية

1- دراسة Raman, et.al (1994) بعنوان "Materiality in Government".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان المدققون الحكوميون يتفقون على أساس مناسب لاحتساب الأهمية النسبية؟ وما هي النسبة المئوية التي يعطونها بالنسبة للأهمية النسبية؟. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: إن المدققين الحكوميين لا يتفقون على أساس مناسب لحساب الأهمية النسبية وأن هناك حاجة لوجود دليل على أهمية وجود معيار لكفاية التدقيق، حيث يكون مفيدا في المؤسسات الحكومية أكثر مما هو في المؤسسات الخاصة، وفي ظل غياب دليل للأهمية النسبية فمن المتوقع وجود تفاوت لتقدير تلك الأهمية أثناء ممارسة التدقيق. وأظهرت الدراسة أن 95% من عينة الدراسة ملتزمون بالمتطلبات القانونية والتشريعات عند التخطيط لعمليات التدقيق، وأن 79% منهم يتبعون القواعد نفسها في التخطيط وفقا لتعليمات إدارية محددة، وأن المؤسسات العامة والخاصة مهتمة بأن لا يكون هناك تباين بين ما يقوم به المدققين عند استقائهم موقفا ما، وأن أفراد العينة يؤكدون الحاجة إلى دليل عام للأهمية النسبية، كما أن هذه الدراسة تبين أن المعيار الأمريكي للمراجعة رقم (47)، بخصوص "خطر المراجعة والأهمية النسبية" لا يزود إرشادات كمية (أسس ملائمة ونسب) لإحتساب الأهمية النسبية لكن هذه الدراسة تعطي معلومات عن مستويات الأهمية النسبية وهي تعتبر قيمة للمدققين في تخطيط التدقيق وتقييم الأداء.

2- دراسة Grabosky Larmour (2000) بعنوان "Public Sector Corruption and its control".

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على الفساد في الحياة العامة في استراليا "القطاع العام والسيطرة عليه وأثاره وبدائيات ظهوره في الحياة العامة في استراليا ولخصت الدراسة أشكال الفساد وأنماطه الأساسية وأسباب حدوثه وتعرضت الدراسة لجهود الحكومة الاسترالية في

تخفيض حدة الفساد في المجتمع. حيث كان من أهم أشكال الفساد الرشوة وتُرى الدراسة أن العقوبة الشديدة مهمة في مكافحة الفساد وردع المنتهكين ولكن يجب أن يكون ذلك مصحوباً بالبرامج القوية لمنع الفساد قبل أن يحدث وتُرى الدراسة أن وسائل الإعلام مهمة في منع ومكافحة الفساد والسيطره عليه.

وأظهرت الدراسة أن الحكومات الجديدة غالباً ما تلوم الحكومات السابقة من اتهامات بالفساد كحالة أنور إبراهيم في ماليزيا، ومكافحة الفساد تشمل إنشاء وكالات/ أقسام تعطي قوة غير عادية / استثنائية وعلى المسؤولين أن يخضعوا للمحاسبة.

وكان من أهم جهود الحكومة الاسترالية في مكافحة الفساد هو المصادقة وتوقيع الحكومة الاسترالية على إتفاقية منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لتجريم رشوة المسؤولين الأجانب في شهر أكتوبر 1999م.

3- دراسة mark , et. al (2001) بعنوان "Audit deficiencies".

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد نقاط الضعف في عملية تدقيق الحسابات المحددة من هيئة الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية (SEC) للفترة من (1987-1997). وتوصلت الدراسة إلى أن جميع أدلة الإثبات الكافية، وبذل العناية المهنية، والاحتفاظ بموقف الشك المهني، والالتزام بمتطلبات المبادئ المحاسبية، وتخطيط عملية التدقيق ووضع برامج التدقيق، والاعتماد بشكل كبير على الاستفسارات كأدلة إثبات، والاعتماد بشكل كبير على نظام الرقابة الداخلية مرتبة ترتيباً تنازلياً من أهم نقاط ضعف عملية التدقيق التي وضعتها الهيئة .

4- دراسة Staffan (2002) بعنوان "Corruption in Sweden :Exploring Danger Zones and Change ,".

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة الفساد في القطاع العام في السويد، حيث تعتبر السويد مصنفة من البلدان الأقل فساداً على مستوى العالم وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف واستكشاف مواطن الخطر والتغيير واستخدمت الدراسة طريقة منهجية في التوصل إلى النتائج من خلال دراسة الفساد في السويد ومقارنته دولياً معتمدة على مصادر تجريبية مستخدمة الأساليب الكمية والنوعية، وتعرض الباحث في الدراسة إلى أنواع الفساد وكيفية حدوثه وكيفية معالجته، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: ضرورة إيجاد معايير رقابية لهيكلية التفويض الموجودة. كما لا بد من الربط بين مناطق الخطر، والمعرفة الموجودة بين الآليات المؤثرة على السلوك الفاسد ومعالجة ذلك.

5-دراسة Belkaoui (2004) بعنوان "Are you Being Fooled? Audit Quality of Government" شيكاغو

هدفت هذه الدراسة للتعرف على تأثير جودة التدقيق على جودة الحكومات في عينة كبيرة من (33) دولة. وقيمت الدراسة الأداء الحكومي باستخدام مقاييس من ستة أبعاد للحكم، وهي المسؤولية والاستقرار السياسي، والكفاءة الحكومية، وجودة التشريعات، والقوانين والأنظمة، ورقابة الفساد، وتقييم جودة التدقيق من خلال متغير وهو النسبة المئوية للمنشآت المدققة من شركات التدقيق الخمسة الكبيرة في البلد. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: إن الدول التي فيها مستوى عال من جودة التدقيق تظهر تفوقا في الأداء الحكومي، وهذا يدل على أهمية التدقيق في المجتمعات، كما أن شرح الاختلاف في الأداء الحكومي عبر البلدان يسلط الضوء على الدور القوي للتدقيق في المجتمعات.

6-دراسة Escher ، (2005) بعنوان "Auditing E-Government as a Tool to Empower Citizens and Further Socio- Economic and Human Development".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الأهمية الإستراتيجية للحكومة الإلكترونية على نحو واسع كقوة دافعة وراء الإصلاحات الإدارية، وأن الحكومة الإلكترونية وآلية العمل بها يمثل تحديا من التحديات التي تواجه أجهزة الرقابة العليا لكي تستطيع المحافظة على القيام بمهامها الرقابية في تقييم كفاءة وفاعلية الإنفاق الحكومي والمتعلقة في أنشطة الحكومة الإلكترونية وكأداة لتشجيع المواطنين للتعامل معها من خلال توفير الثقة والأمان في المعاملات الإلكترونية الحكومية وتطوير قطاع الأعمال من خلال تقديم الخدمات بكفاءة وفاعلية.

فقد بينت الدراسة أن تطبيق الحكومة الإلكترونية سيؤدي إلى اختلاف في بيئة العمل الحكومي من اليدوي إلى الأنظمة الإلكترونية، بالإضافة إلى أن تطبيق الحكومة الإلكترونية سيوفر للمواطنين الخدمات على مدار (٢٤) ساعة لمدة (٧) أيام، بالإضافة إلى تزويدهم بالمعلومات الضرورية، وأن طبيعة العمل الحكومي الإلكترونية قد فرض على الأجهزة العليا للرقابة وضع استراتيجيات لتطوير أدائها ليتلاءم مع آلية العمل الحديثة. وأشارت الدراسة إلى أن التدقيق على برامج الحكومة الإلكترونية يشمل تقييم المنافع المتحققة في المستوى التشغيلي مثل تأثير الكلفة والوقتية، والثقة في تسليم الخدمات مثل نظام الضرائب

الإلكترونية، وحددت الدراسة المواضيع الواجب تدقيقها - تدقيق النفقات والنماذج المستخدمة في نظم المعلومات والاتصالات في مختلف القطاعات الحكومية.

-تدقيق التقنيات المستخدمة في نظم المعلومات والاتصالات من حيث الكلفة، الفاعلية، سلامة وثقة وتسليم الخدمات والسمعة.

-تدقيق الإدارة الإلكترونية للمساعدة في التطوير الاقتصادي والاجتماعي.

وقد أشارت الدراسة إلى الفرق بين التدقيق على أعمال الحكومة الإلكترونية في الدول النامية والدول المتقدمة، وقد استخدم الباحث المنهج النظري، وتطبيقه في المملكة المتحدة، حيث درس الباحث الجوانب الرقابية على تطبيق الحكومة الإلكترونية في المملكة المتحدة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن التحديات التي تواجه الأجهزة العليا في الرقابة على الحكومة الإلكترونية تتمثل في غياب الإطار القانوني، والذي يسهم في بيان الإطار الرقابي وآلية الرقابة، وقلة المهارات لدى المدقق في الرقابة للوصول إلى الأنظمة الإلكترونية، وآلية التدقيق على المعاملات الإلكترونية على الانترنت ON-Line إضافة إلى دراسة وتقييم مخاطر تطبيق الحكومة الإلكترونية.

وأوصت هذه الدراسة بضرورة استخدام مدخل ICT (تدقيق تقنيات الاتصالات، والمعلومات) في تدقيق برامج الحكومة الإلكترونية.

7- دراسة Robinson (2010) بعنوان "Financial Control in Australian

Government Budgeting" هدفت الدراسة إلى تقييم التغيرات التي حدثت في الرقابة المركزية المالية في القطاع العام الاسترالي في ظل الوصول إلى موازنة الأداء خاصة في ظل أساس الاستحقاق للوصول إلى الشفافية والمساءلة، وتطرقَت 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 استراليا مع تغيير قرارات / الاعتمادات المالية من قبل البرلمان نتيجة التغيير إلى موازنة الأداء، وبينت الدراسة تخفيض الرقابة المالية المركزية بالمقابل زيادة الرقابة الإدارية.

8- دراسة Riordan (2011) بعنوان "Dermot O'Riordan Audit Committees in Government Departments

"in Government Departments" هدفت الدراسة إلى إظهار ما إذا كان هناك اختلافات بين لجان المراجعة في القطاع العام والقطاع الخاص في الحكومة الأيرلندية وتوصلت الدراسة إلى وجود اختلافات هامة في علاقة تقديم التقارير (الإبلاغ) والمسؤوليات بالتدقيق في كل من القطاعين العام والخاص، وبينت الدراسة أن هناك أيضا أوجه شبه ما بين لجان المراجعة في

القطاع العام والخاص مثل المسؤولية اتجاه المراجعة الداخلية وبينت الدراسة أن عضوية لجان المراجعة 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 المراجعة الداخلية حيث تتمتع هذه الوحدات بدرجة عالية من الاستقلال داخل الدوائر الحكومية.

<http://www.ipa.ie/pdf/AuditCommitteesReport.pdf>

التعليق على الدراسات السابقة:

تبين من الدراسات السابقة أنها ركزت بأشكال مختلفة على تقييم الأداء الرقابي لأجهزة الرقابة العليا في بلدان مختلفة في قطاعات وأجهزة إدارية مختلفة بالإضافة إلى دور الأجهزة الرقابية في تحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها في تطوير أداء الجهات الخاضعة لرقابتها والحفاظ على المال العام.

اتفقت الدراسة مع الدراسات السابقة على:

- أهمية وجود الأجهزة الرقابية العليا في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لها.
- أهمية استقلال الأجهزة العليا للرقابة لقيامها بالمسؤوليات المنوطة بها وفق المعايير الدولية.
- أهمية تقييم الأداء الرقابي للأجهزة العليا في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لها وذلك من خلال (الدراسات الميدانية أو غير الميدانية) من خلال استطلاع آراء العاملين في الجهات الخاضعة لرقابتها أو من خلال استطلاع آراء العاملين في تلك الأجهزة الرقابية، للوقوف على نقاط القوة والضعف في أداء تلك الأجهزة وتقديم التوصيات اللازمة لعلاجها.

نقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة:

- أسلوب جمع البيانات

بعض الدراسات السابقة استخدمت أسلوب الدراسة المقارنة: وهو مقارنة بين القوانين المنظمة لعمل أجهزة الرقابة العليا في بلدان مختلفة مثال دراسة الهولي (1991) مقارنة بين قانون ديوان المراقبة السعودي وديوان المحاسبة الكويتي ومقارنة ذلك مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة.

وبعض الدراسات السابقة استخدمت الدراسات الميدانية لجمع المعلومات كالمقابلة والاستبيان مثل دراسة قاقيش والحمود (1994) لجمع المعلومات.

البعض الآخر جمع بين الدراسة التحليلية وبين الدراسة الميدانية مثل دراسة العوامل (1993) وهو ما طبق في هذه الدراسة.

- **مجتمع الدراسة:** اختلفت الدراسات السابقة من حيث مجتمع الدراسة الذي أجريت عليه تلك الدراسات الميدانية فبعض الدراسات الميدانية كان مجتمع الدراسة قطاعات من الجهات الخاضعة للرقابة في حين كانت دراسات أخرى مجتمع الدراسة هو العاملين في الأجهزة الرقابية مثال على ذلك دراسة الدبيس (2000) كان مجتمع الدراسة فيها هو المؤسسات العامة في الأردن في حين أن مجتمع الدراسة في دراسة قاقيش، الحمود (1994) فهو مفتشي ديوان المحاسبة الأردني في حين كانت بعض الدراسات مجتمع الدراسة فيها هم العاملين في الأجهزة الرقابية والعاملون في الجهات الخاضعة لرقابة تلك الأجهزة مثل دراسة خشارمة (1999).

- **عدد الدراسات على الأجهزة الرقابية العليا في كل بلد:** امتازت بعض الأجهزة الرقابية في بعض البلدان بكثرة عدد الدراسات التي أجريت عليها مثال ديوان المحاسبة الأردني كما هو واضح من الدراسات السابقة وقلتها على بعض الأجهزة الرقابية الأخرى مثل ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني مما يستدعي قيام الباحثين بإجراء المزيد من الدراسات على تلك الأجهزة لتطوير الأداء الرقابي لها من خلال دراسة جوانب ومتغيرات أخرى تؤثر على الأداء الرقابي لم تنطرق لها دراسات سابقة.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

1- اختلاف الزمان والمكان عن دراسة ابوهذاف (2006)

* **اختلاف الزمان:** حيث أجريت دراسة أبو هذاف في عام (2006) وكان من أهم نتائجها "أن ديوان الرقابة المالية والإدارية لم يعتمد معايير الرقابة الدولية التي تعتمد عليها الأجهزة العليا في دول العالم في إجراء عمليات التدقيق في حين أن التقرير الصادر عن ديوان الرقابة في عام (2010) بخصوص تدقيق الحساب الختامي للسلطة الوطنية في فقرة مسؤوليات ديوان الرقابة بخصوص البيانات المالية نص على ما يلي "إن مسؤولية الديوان هي إبداء الرأي حول هذه البيانات استناداً إلى تدقيقه . لقد قام ديوان الرقابة بالتدقيق وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق الحكومي ومعايير المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي) والمعايير الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين" (تقرير ديوان الرقابة عن الحساب الختامي 2008، 2010، ص بدون) بالإضافة إلى اعتماد هيكلية ديوان الرقابة، وبالتالي فإن الفترة من العام (2006) إلى (2011) جرت خلالها تغيرات كبيرة تحتاج إلى إعادة بحث.

* **اختلاف المكان:** حيث أجريت الدراسة الميدانية لأبو هذاف على المؤسسات العامة في حين تجري هذه الدراسة على قطاع الجامعات الفلسطينية، علماً بأن خصوصية قطاع الجامعات

- يختلف عن خصوصية قطاع المؤسسات العامة نظراً لاختلاف الأنظمة والقوانين التي تحكم كل قطاع بالإضافة إلى اختلاف طبيعة العمليات والأحداث في كل قطاع ومن ثم التقارير المالية والدورة المستندية ومعالجة البيانات المالية، وبالتالي يحتاج العمل الرقابي إلى مهارات وكفاءات للمفتشين مختلفة عن الرقابة على المؤسسات العامة وبالتالي فإن هناك حاجة إلى تقييم الأداء الرقابي لديوان الرقابة من زاوية أخرى وهي وجهة نظر العاملين في قطاع الجامعات.
- 2- كما اختلفت المتغيرات بين دراسة أبو هذاف (2006)، وبين هذه الدراسة من حيث أن دراسة أبو هذاف اختبرت متغيرات مثل التكنولوجيا الحديثة وتطبيق معايير العمل الميداني للرقابة وفق الإعلانات الدولية وأثرها على الأداء الرقابي للديوان في حين أن هذه الدراسة تناولت متغيرات جديدة لم تختبرها دراسة أبو هذاف مثل المعايير الرقابية التي يستند عليها الديوان في عمله الرقابي، والأدوار التي يقوم بها ديوان الرقابة بالاستناد إلى قانون ديوان الرقابة واختبار تأثير ذلك على الأداء الرقابي للديوان في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبالتالي يعطي ذلك نتائج جديدة ومغايرة عن نتائج دراسة أبو هذاف (2006).
- 3- اقترحت الدراسة نصوص قانونية جاهزة ترشد المشرع الفلسطيني وتسهل عليه إذا ما أراد تعديل قانون ديوان الرقابة الفلسطيني ليتماشى مع المعايير الدولية.
- 4- تناولت هذه الدراسة موضوع الاستقلالية من زاوية إعلان مكسيكو (2007)، وميثاق فيينا (2004).

أداة الدراسة

تم اعتماد الأدوات التالية:

- المقابلات الشخصية مع عدد من المسؤولين في ديوان الرقابة والجامعات الفلسطينية محل الدراسة.
- تصميم استبانة لاختبار الفرضيات.
- مقارنة مواد القانون مع ما هو مطلوب من هيئات الرقابة العليا وفق الإعلانات الدولية.

الفصل الثاني

**قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية
الفلسطيني ومدى تماشيه مع المعايير
الدولية للأجهزة العليا للرقابة**

المبحث الأول: ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين

- نشأة ديوان الرقابة المالية والإدارية وأهدافه ومهامه ومسؤولياته.
- أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية.
- المهام والمسؤوليات التي يتولاها ديوان الرقابة المالية والإدارية.
- الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية.
- آلية عمل ديوان الرقابة المالية والإدارية.
- هيكلية ديوان الرقابة المالية والإدارية.
- استقلالية ديوان الرقابة: المفهوم والأهداف.
- مفهوم الاستقلال.
- استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية ومدى تماشيها مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة (إعلان فيينا).

المبحث الثاني: الإعلانات الدولية الصادرة عن المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة

- المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي).
- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية.
- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (اسوساي).
- أولاً: إعلان ليما.
- ثانياً: إعلان واشنطن.
- ثالثاً: إعلان جاكرتا.
- رابعاً: إعلان بكين.
- خامساً: إعلان نيودلهي.
- سادساً: إعلان مكسيكو.
- نبذة عن بعض هيئات الرقابة العليا واختصاصاتها في بعض الدول

الفصل الثاني

قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني ومدى تماشيهِ مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة

المقدمة:

انشأ ديوان الرقابة المالية والإدارية تماشياً مع أحكام المادة (96) من النظام الاساسى والذي ينظم أعماله القانون رقم (15) لسنة (2004) حيث نص هذا القانون على إعطاء صلاحيات واسعة واخضع جهات عديدة لرقابته لم يشملها قانون هيئة الرقابة العامة الصادر في العام (1995) مثل صلاحية التفتيش على قوى الأمن إلا أن القانون اشتمل على بعض المخالفات للمعايير والإعلانات الصادرة عن المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة خاصة إعلان مكسيكو 2007 وميثاق فيينا 2004 مثل عدم منح الاستقلال المالي والإداري لديوان الرقابة الذي يؤثر بالسلب على الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته من ضمنها الجامعات الفلسطينية.

المبحث الأول

ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين

نشأة ديوان الرقابة

تختلف تشريعات الدول في تسمية هيئات الرقابة المالية وتكوينها واختصاصاتها ومدى استقلالها ومواقعها في الهرم التنظيمي للدولة، إلا أنها تتفق في هدف واحد هو النيابة عن الدولة في ممارسة الرقابة المالية على أجهزة الدولة، كما تتفق في منحها اختصاصات الرقابة المالية اللاحقة والشاملة على العمليات المالية في الأجهزة الإدارية. إذ لا تكتفي معظم الدول بالرقابة الإدارية أو التشريعية على الأموال العامة بل تعهد بالرقابة المالية إلى هيئات مستقلة عن السلطة التنفيذية، يكون لها اختصاص في هذا الشأن بناء على نصوص الدستور (كنعان، 2005، ص112).

وترجع النشأة التاريخية لديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين إلى قانون ديوان المحاسبة الأردني رقم (28) الصادر سنة 1952م وذلك قبل عام 1967م حيث كانت الضفة الغربية وقتئذ تحت الإدارة الأردنية وقطاع غزة تحت الإدارة المصرية، ويعتبر ديوان المحاسبة حسب نص المادة (2) دائرة مستقلة، ويعد رئيس الديوان موازنته السنوية لإدراجها في الموازنة العامة للدولة وفقاً للأصول المتبعة (قانون ديوان المحاسبة الأردني، 1952).

يتولى ديوان المحاسبة حسب نص المادة (3) المهام التالية:

- أ. مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلفيات والقروض والتسويات والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون.
 - ب. تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
 - ج. الرقابة على الأموال العامة للتأكد من سلامة إنفاقها بصورة قانونية وفاعلة.
 - د. التأكد من سلامة تطبيق التشريعات البيئية المعمول بها بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.
 - هـ. التثبت من أن القرارات والإجراءات الإدارية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان تتم وفقاً للتشريعات النافذة (قانون ديوان المحاسبة الأردني، 1952).
- وفي قطاع غزة صدر النظام الدستوري لقطاع غزة للعام 1962، حيث نصت المادة "68" من النظام الدستوري للعام (1962) على: "يقوم ديوان المحاسبات في الجمهورية العربية المتحدة بمراقبة حسابات الحكومة في قطاع غزة، ويقدم إلى رئيس الجمهورية العربية المتحدة تقرير بنتيجة هذه المراقبة" (النظام الدستوري لقطاع غزة، 1962).

وفي عام 1967م إحتلت إسرائيل الضفة الغربية وقطاع غزة، ومن ثم انتقلت السلطة إلى الاحتلال الإسرائيلي وأصدرت سلطة الاحتلال الأوامر العسكرية وهي بمثابة قوانين سارية المفعول في الضفة والقطاع وقيد العمل الرقابي بموجب الأوامر العسكرية.

وفي العام 1995 وبعد قدوم السلطة الوطنية الفلسطينية إلى أرض الوطن بموجب اتفاقية أوسلو صدر قانون هيئة الرقابة العامة رقم (17) لسنة 1995 بموجب مرسوم من رئيس السلطة الوطنية.

تأتي أهمية هذا القانون كونه يخلق نوعاً من الرقابة والمحاسبة الرسمية الذاتية للتأكد من الأداء الإداري السليم والإنفاق الصحيح للأموال العامة. ويمكن هذا القانون هيئة الرقابة العامة من دخول أي مؤسسة من مؤسسات الدولة، والتأكد من مدى أداء دورها بصورة صحيحة وفعالة. وبموجبه ألغي القانون رقم (28) لسنة (1952) الساري في الضفة الغربية، وكذلك النظام الدستوري الخاص بقطاع غزة وأصبح هذا القانون ساري في كل فلسطين وفي المادة الخامسة والثلاثين من قانون هيئة الرقابة العامة منح رئيس هيئة الرقابة العامة صلاحية إصدار اللوائح والقرارات اللازمة لتنفيذ هذا القانون بعد اعتمادها من رئيس السلطة الوطنية (أبو هنود، <http://www.ichr.ps/pdfs/legal3.pdf> ، ص بدون، ديسمبر 2010م).

كما حددت المادة (7) من قانون هيئة الرقابة العامة الخاضعة لرقابة الهيئة كما يلي:

- وزارات وأجهزة السلطة المختلفة.
- الهيئات والمؤسسات العامة والنقابات والجمعيات والاتحادات بجميع أنواعها ومستوياتها.
- المؤسسات الخاصة، والشركات التي تساهم فيها السلطة، أو تتلقى مساعدة منها، أو المؤسسات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق من المرافق العامة للسلطة.
- وحدات الحكم المحلي، والمتمثلة في البلديات والمجالس القروية وغيرها.

وأعطت المادة (7) صلاحيات لرئيس السلطة بإخضاع جهات أخرى لرقابة الهيئة أو استثناء بعض الجهات أعلاه.

وفي العام 2004 صدر قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لعام (2004م) بموجب أحكام المادة (96) من النظام الأساسي والذي نص في مادته الثانية على: "ينشأ بمقتضى أحكام هذا القانون ديوان عام يسمى "ديوان الرقابة المالية والإدارية" يكون له موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة للسلطة الوطنية ويتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة ويتمتع بالأهلية القانونية الكاملة لمباشرة كافة الأعمال والنشاطات التي تكفل تحقيق المهام التي قام من أجلها".

أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية:

يهدف ديوان الرقابة حسب نص المادة (3) من قانون ديوان الرقابة ما يلي:

- 1- ضمان سلامة النشاط المالي وحسن استخدام المال العام في الأغراض التي خصص لها.
- 2- التفتيش الإداري لضمان كفاءة الأداء، وحسن استخدام السلطة والكشف عن الانحرافات.
- 3- مدى انسجام ومطابقة النشاط المالي والإداري للقوانين والأنظمة واللوائح والقرارات النافذة.
- 4- ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في الأداء العام وتعزيز المصداقية والثقة بالسياسات المالية والإدارية الاقتصادية للسلطة الوطنية الفلسطينية.

المهام والمسؤوليات التي يتولاها ديوان الرقابة المالية والإدارية:

تحقيقاً لهذه الأهداف حددت المادة (23) المهام والمسؤوليات التي يتولاها الديوان كما يلي:

- 1- اقتراح اللوائح والأنظمة والسياسات الخاصة بعمل الديوان ورفعها للمجلس التشريعي لإقرارها.
- 2- إعداد الخطط والبرامج لتمكين الديوان من القيام بمهامه.
- 3- وضع البرامج والدورات الخاصة لتأهيل الموظفين في الديوان وتدريبهم.
- 4- إعداد مشروع موازنة سنوية خاصة بالديوان ورفعها إلى مجلس الوزراء لإقرارها ضمن الموازنة العامة السنوية للسلطة الوطنية.
- 5- التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش والمتابعة الداخلية في المراكز المالية كافة في السلطة الوطنية بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة ودراسة القواعد التي تنظم أعمالها للتثبت من كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة لها.
- 6- مراقبة نفقات السلطة الوطنية وإيراداتها والقروض والسلف والمخازن والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون.
- 7- تنفيذ السياسات الخاصة بالرقابة والتفتيش بما يضمن تعزيز الشفافية والمصداقية والوضوح في أعمال الحكومة والمؤسسات والهيئات العامة ومن في حكمها.
- 8- بحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج بما في ذلك الكشف عن عيوب النظم المالية والإدارية والفنية التي تعرقل سير أعمال الحكومة والأجهزة والمؤسسات العامة واقتراح وسائل تلافيها ومعالجتها.
- 9- الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم أو بسببها.

- 10- كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة أداء واجبات الوظيفة أو الخدمة العامة.
- 11- بحث الشكاوي التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية ودراسة ما تنشره وسائل الإعلام المختلفة من شكاوي أو تحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال.
- 12- فيما يتعلق بالإيرادات يكون الديوان مسئولاً عن:
- أ. التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحققها قد تمت وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ب. التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الحكومية أو التابعة للسلطة الوطنية وإدارتها وتأجيرها.
- ج. التدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- 13- فيما يتعلق بالنفقات يكون الديوان مسئولاً عن:
- أ. التدقيق في النفقات للثبوت من صرفها للأغراض التي خصصت من أجلها ومن أن الصرف قد تمت وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ب. التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها ومن مطابقة قيمتها لما هو مثبت في القيود.
- ج. الثبوت من أن إصدار أوامر الصرف قد تم حسب الأصول ومن قبل الجهات المختصة.
- د. الثبوت من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه.
- 14- فيما يتعلق بحسابات الأمانات والسلف والقروض والتسويات يكون الديوان مسئولاً عن تدقيق جميع هذه الحسابات للثبوت من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقتها مع ما هو مثبت في القيود ومن أنها مؤيدة بالمستندات والوثائق اللازمة ومن استرداد السلف والقروض في الأوقات المعينة لاستردادها مع الفوائد المترتبة عليها للخزينة العامة.
- 15- العمل على مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين العاملين فيما يتعلق بالتعيينات والمرتبات والأجور والترقيات والعلاوات والإجازات وأية بدلات أخرى وما في حكمها، والثبوت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها من جهة ومطابقتها للموازنة العامة من جهة أخرى.

- 16- العمل على مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجهات الإدارية وآلية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- 17- دراسة أية قضية أو حالة أو تقرير تحال أو يحال إلى الديوان من رئيس السلطة الوطنية أو المجلس التشريعي ولجانه المختصة أو مجلس الوزراء أو الوزير المختص حسب مقتضى الحال، مما يدخل في نطاق مهام وصلاحيات الديوان، بما في ذلك التحقيق في المخالفات الإدارية والمالية التي يرتكبها الموظفون في الجهات الإدارية المختلفة.

الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية:

حددت المادة (31) الجهات الخاضعة لرقابة الديوان كما يلي:

- 1- رئاسة السلطة الوطنية والمؤسسات التابعة لها.
- 2- رئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمه.
- 3- المجلس التشريعي بما في ذلك هيئاته وإدارته.
- 4- السلطة القضائية والنيابة العامة وأعضاؤها وموظفوها.
- 5- وزارات وأجهزة السلطة الوطنية.
- 6- قوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.
- 7- الهيئات والمؤسسات العامة والأهلية والنقابات والجمعيات والاتحادات بجميع أنواعها ومستوياتها ومن في حكمها.
- 8- المؤسسات والشركات التي تملكها أو تساهم السلطة الوطنية فيها أو تتلقى مساعدة منها أو من الجهات المانحة للسلطة الوطنية.
- 9- المؤسسات والشركات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق عام.
- 10- الهيئات المحلية وما في حكمها.
- 11- فيما لم يرد بشأنه نص خاص تسري أحكام هذا القانون على الجهات التي تتضمن القوانين والأنظمة أو اللوائح أو القرارات الصادرة بشأنها قواعد خاصة.
- 12- يطلق على الهيئات والدوائر والوحدات التي تسري عليها أحكام هذا القانون "الجهات الإدارية".

ويلاحظ أن قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة (2004) أخضع جهات أكثر لرقابته من قانون هيئة الرقابة العامة رقم (17) لسنة (1995)، حيث أخضع قانون ديوان الرقابة جهات ومؤسسات، لم ينص عليها قانون هيئة الرقابة العامة وتتمثل في رئاسة السلطة، والمجلس التشريعي، ورئاسة مجلس الوزراء، والسلطة القضائية والنيابة العامة وأعضاؤها وموظفوها، وقوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.

آلية عمل ديوان الرقابة المالية والإدارية:

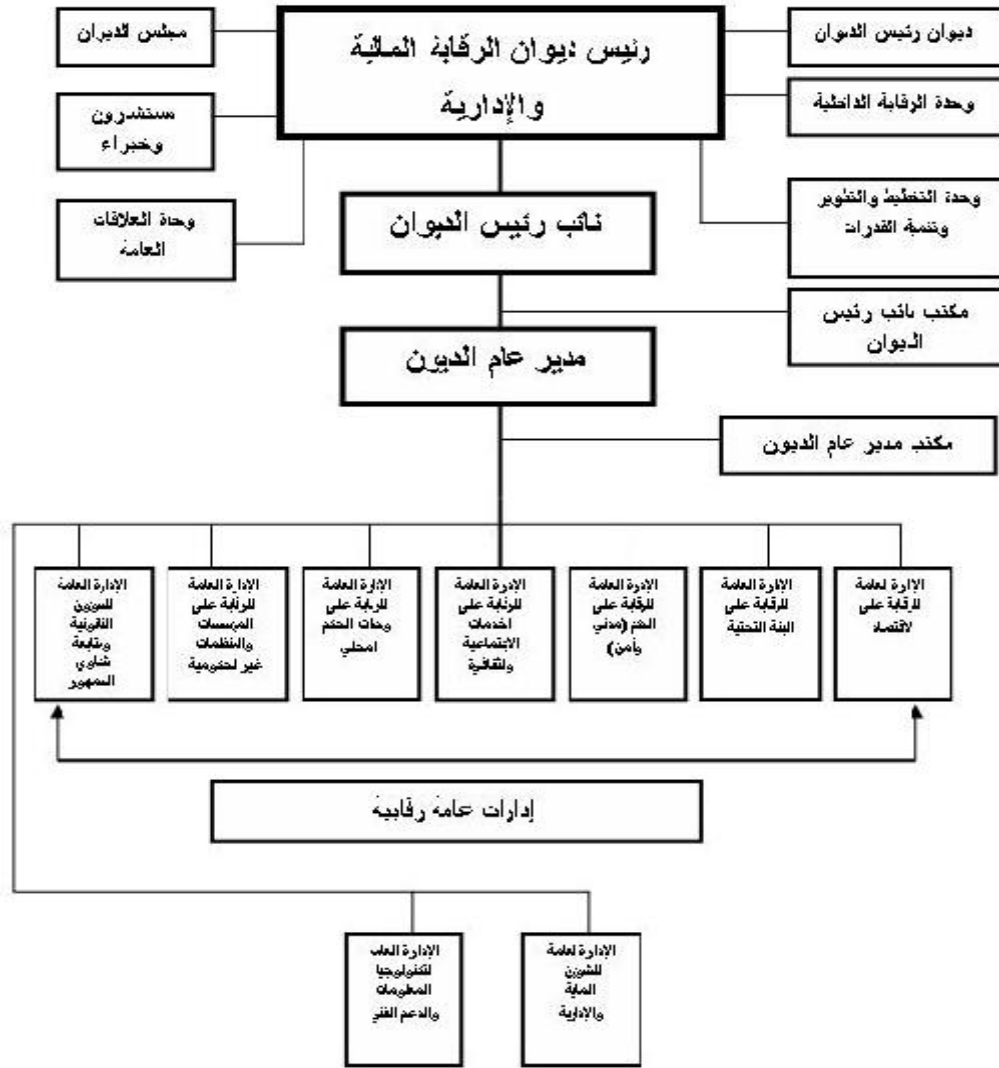
من خلال الاطلاع علي التقرير السنوي لعام 2006 يتبين الآلية (الخطوات) التي يعمل بها ديوان الرقابة كالتالي: (تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص6)

- 1- تحديد موضوع التدقيق.
- 2- تشكيل فرق التدقيق.
- 3- إعداد خطة أو برنامج التدقيق.
- 4- مخاطبة الجهة المراقبة (كتاب إجراء رقابي).
- 5- تنفيذ أعمال التدقيق والرقابة الميدانية.
- 6- إعداد مسودة التقرير الرقابي.
- 7- مراجعة مسودة التقرير الرقابي علي ثلاث مستويات:
 - علي مستوى مدير الدائرة.
 - علي مستوى لجنة مراجعة التقارير.
 - علي مستوى رئاسة الديوان.
- 8- اعتماد وإصدار التقرير النهائي.
- 9- متابعة ومراجعة رد الجهة الخاضعة لرقابة الديوان علي التقرير.

هيكلية ديوان الرقابة المالية والإدارية:

يتمتع ديوان الرقابة بالاستقلالية ولا يتبع لأي جهة في السلطة ولكنه يعتبر مسئولاً أمام رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي حسب المادة (7) من قانون الديوان. ونصت المادة (9) على وجود المقر الرئيسي للديوان في مدينة القدس، وله مقران مؤقتان في مدينتي غزة ورام الله. ونصت المادة (13) بخصوص تشكيل الديوان من رئيس الديوان ونائبه والمدير العام وعدد من المديرين والمستشارين والخبراء والمفتشين والفنيين والموظفين وفقاً للهيكل التنظيمي وجدول تشكيلات الوظائف المعتمد من المجلس التشريعي على أن يكون رئيس الديوان بدرجة وزير، ونائب رئيس الديوان بدرجة وكيل وزارة، وبسبب تعطل أعمال المجلس التشريعي إعتد سيادة الرئيس هيكلية ديوان الرقابة بموجب مرسوم بقوة القانون بتاريخ 2007/12/6، كما ورد في تقرير ديوان الرقابة عن العام (2007، ص18). وفيما يلي شكل توضيحي للهيكل التنظيمي المعتمد لديوان الرقابة:

شكل رقم (1) الهيكل التنظيمي لديوان الرقابة المالية والإدارية



المصدر: موقع ديوان الرقابة المالية والإدارية <http://www.saacb.ps/Diagram.aspx>

ديسمبر 2010م

- لاحظت الدراسة أن إعداد الهيكلية تتوافق مع مواد القانون التي تحمل أرقام 16، 18، 19، حيث نصت المادة (18) من قانون الديوان على أن "تنشأ في الديوان الدوائر والأقسام الضرورية لإدارة شؤونه المالية والإدارية والقانونية وشؤون المتابعة والدراسات والأبحاث والتطوير والتخطيط اللازمة لأداء مهامه بموجب تعليمات يصدرها رئيس الديوان". ونصت المادة (19) أنه "لديوان الاستعانة بالاختصاصيين والخبراء في الأمور والمسائل التي تعرض عليه وتتطلب دراستها وإبداء الرأي فيها مؤهلات وخبرات خاصة وتصرف لهم مكافآت مالية مقابل خدماتهم وفقا للوائح الخاصة بذلك".

• **لاحظت الدراسة** أيضا أن هيكلية ديوان الرقابة المالية والإدارية تعتمد من المجلس التشريعي وفق قانون ديوان الرقابة بخلاف مؤسسات السلطة ووزارات السلطة الوطنية وترى الدراسة توفر ميزه وعيب لهذا الاعتماد من السلطة التشريعية كالتالي:

أولاً: الميزة تكمن في البعد عن تأثير السلطة التنفيذية على ديوان الرقابة.
ثانياً: العيب هو صعوبة إجراء تعديلات على الهيكلية مستقبلاً إذا لزم الأمر نتيجة تعقد الإجراءات من خلال المجلس التشريعي مقارنة بمجلس الوزراء، علماً بأن تسكين موظفي ديوان الرقابة والسلطة الوطنية على الهيكلية المعتمدة يتم من خلال مجلس الوزراء.
ومن الملاحظ أن الديوان يتألف من إدارات عامة رقابية وإدارات عامة مساندة بالإضافة إلى دوائر أخرى تساعد في عمل الديوان، فالإدارات العامة الرقابية تتألف من عدد من الدوائر الرقابية والأقسام والشعب وتشمل الدوائر الرقابية دوائر الرقابة المالية، ودوائر الرقابة الإدارية، وتقييم الأداء، وهذه الإدارات الرقابية العامة تقوم بالأعمال الرقابية على كافة أجهزة السلطة الوطنية الخاضعة لها وفق خطة يعدها الديوان بحيث تقسم الجهات الخاضعة لرقابة الديوان إلى مجموعات تكون كل إدارة رقابية عامة مسئولة عن مجموعة من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان للرقابة والتفتيش عليها ومن ثم إعداد التقارير اللازمة بهذا الخصوص واعتمادها وإرسالها إلى الجهة محل الرقابة والتفتيش أو إرسالها إلى جهات أخرى حسب ما يراه رئيس الديوان.

وتتكون الإدارات المساندة من ثلاث إدارات عامة وهي إدارات داعمة: الإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية، الإدارة العامة لتكنولوجيا المعلومات والدعم الفني، الإدارة العامة للشؤون الإدارية والمالية.

ويشمل الهيكل التنظيمي أيضاً عدد من الدوائر تساعد في تسيير عمل الديوان مبنية في الشكل السابق وهي ديوان رئيس الديوان، وحدة الرقابة الداخلية، وحدة التخطيط والتطوير وتنمية القدرات، مكتب نائب رئيس الديوان، مكتب مدير عام الديوان، مجلس الديوان، مستشارون وخبراء، وحدة العلاقات العامة.

استقلالية ديوان الرقابة: المفهوم والأهداف

يعتبر الاستقلال أحد أهم الدعامات الأساسية التي تبني عليها الرقابة الخارجية، وأن أهم ما يميز الرقابة الخارجية عن الرقابة الداخلية هو الاستقلال، فالرقابة العليا التي تفقد استقلالها تفقد وجودها وقدرتها على القيام بأعمالها بموضوعية وتجرد، ورأى المراقب إذا لم يكن مستقلاً عن المؤسسة الخاضعة للرقابة فسوف لا يضيف شيئاً جديداً.

ويعني الاستقلال أن يكون المراقب مستقلاً في رأيه تمام الاستقلال عن الأشخاص الخاضعين لرقابته، ويجب عليه ألا يغير من حكمه تبعاً لأهواء المؤسسة الخاضعة للرقابة مهما كانت الأسباب. كما يجب على المراقب ألا تكون له مصالح شخصية في المؤسسة الخاضعة للرقابة حتى يكون مستقلاً. وهذا يعني أن يكون المراقب متحرراً من أهوائه ونزواته ومصالحه الشخصية (الهولي، 1991، ص160).

وقد عرفت قواعد الرقابة المالية الصادرة عن مراقب الحسابات العام في الولايات المتحدة (Government Auditing Standards, 1988) في البند(11) من الفصل(3) الاستقلالية بأنها وفي جميع القضايا المتعلقة بالعمل الرقابي المالي فإن هيئة الرقابة المالية والمراقبين الماليين، سواء أكانوا حكوميين أم لا، يجب أن يتحرروا من الخضوع إلى أية مؤثرات خارجية وشخصية تحد من استقلالهم، ويجب أن يظلوا مستقلين من ناحية التنظيم، كما يجب أن يحتفظوا بآراء مستقلة، وأن يظهروا بمظهر مستقل (خرابشة، 1999، ص341).

استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية ومدى تماشيها مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة:

تورد الدراسة مفهوم الاستقلالية لديوان الرقابة ومدى توافرها في قانون الديوان رقم (15) لسنة (2004) وفق المعايير الدولية (ميثاق فيينا وإعلان مكسيكو 2007).

تضمن الميثاق الصادر عن ندوة الأمم المتحدة حول استقلالية أجهزة الرقابة العليا المنعقدة في فيينا بتاريخ 29 نيسان عام 2004 عدة مبادئ كما يلي (الرحالة، 2006، ص 291):

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

المبدأ الأول: بخصوص وجود إطار دستوري أو قانوني ملائم وفعال: فقد أوجب النظام الأساسي بموجب أحكام المادة (96) إنشاء ديوان للرقابة المالية والإدارية وتعيين رئيس له كما يلي:

بند(1) ينشأ ديوان الرقابة المالية والإدارية على أجهزة السلطة كافة، بما في ذلك مراقبة تحصيل الإيرادات العامة والإنفاق منها في حدود الموازنة.

بند(2) ويقدم الديوان لكل من رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي تقريراً سنوياً أو عند الطلب، عن أعماله وملاحظاته.

إن وجوب تقرير درجة الاستقلال في الدستور أو النظام الأساسي وحمايته بمؤيدات قضائية هو غاية ما تتمناه هيئات الرقابة العليا، لأن النص على الاستقلال في الدستور يجعله بمثابة قيد تفرضه السلطة التأسيسية على السلطة التشريعية بالشكل الذي لا تستطيع فيه الأخيرة أن تمسه أو تخرج عنه عند إصدارها القوانين المنظمة للرقابة العليا (الهولي، 1991، ص167).

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

بخصوص التعيين: ينص بند (3) من المادة (96) من النظام الأساسي على "يعين رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بقرار من رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية وبمصادقة المجلس التشريعي"، وتنص المادة (15) من قانون الخدمة المدنية على "يعين رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بقرار من رئيس السلطة الوطنية ومصادقة المجلس التشريعي".

إلا أن بنود المادة (4) من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية نصت على ضرورة تنسيب مجلس الوزراء لرئيس ديوان الرقابة كما يلي: نص البند رقم (1) من المادة (4) "يعين رئيس الديوان بقرار من رئيس السلطة الوطنية بناء على تنسيب من مجلس الوزراء وبعد المصادقة على تعيينه بالأغلبية المطلقة للمجلس التشريعي" ونص البند رقم (2) "يعين نائب رئيس الديوان بقرار من مجلس الوزراء بتنسيب من رئيس الديوان" ونص البند رقم (3) "يعين المدير العام بقرار من مجلس الوزراء بتنسيب من رئيس الديوان".

مما سبق ترى الدراسة:

1. أن النظام الأساسي وقانون الخدمة المدنية لم يشر إلى ضرورة تنسيب (اختيار) رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية من قبل مجلس الوزراء، فقد نص النظام الأساسي وقانون الخدمة المدنية على تعيين رئيس الديوان من قبل رئيس السلطة الوطنية وبمصادقة المجلس التشريعي فقط.

2. إلا أن قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004 أشار إلى ضرورة تنسيب (اختيار) رئيس ديوان الرقابة من قبل مجلس الوزراء (الجهة التنفيذية)، بالإضافة إلى ضرورة مصادقة مجلس الوزراء على تعيين كل من نائب رئيس الديوان والمدير العام مما يضعف استقلالية ديوان الرقابة لوجود تأثير مباشر من السلطة التنفيذية على إدارة الديوان. وهذا مخالف للإعلانات الدولية وبعض ما نصت عليه بعض القوانين المنظمة لعمل الأجهزة العليا للرقابية.

▪ **ففي الإمارات:** يعين رئيس ديوان المحاسبة الإماراتي ونوابه بمرسوم من رئيس الدولة ومعاملتهم من حيث الراتب وقواعد المحاکمة التأديبية معاملة تحفظ لهم استقلالهم (كنعان، 2006، ص121).

▪ **وفي إنجلترا:** يتولى ما يسمى (المراقب المحاسب العام) وهو موظف عام بدرجة وزير يعين من الملك، ويتمتع بحصانه حيث لا يجوز عزله إلا بناء على طلب من البرلمان (كنعان، 2006، ص 113).

وترى الدراسة ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة بحيث ينص على تعيين رئيس الديوان ونائبه من خلال أعلى سلطة في الدولة الرئيس والمجلس التشريعي دون تدخل من مجلس الوزراء حتى لا يؤثر على استقلالية إدارة الديوان وتماشياً مع أحكام المادة (96) من النظام الأساسي والمادة (15) من قانون الخدمة المدنية والإعلانات الدولية للأجهزة العليا للرقابة.

بخصوص إنهاء خدمة رئيس الديوان نصت المادة (10) من القانون على:

1. تكون مدة رئاسة الديوان سبع سنوات لفترة واحدة غير قابلة للتجديد.
2. لا يجوز عزل رئيس الديوان لأي سبب من الأسباب إلا بالأغلبية المطلقة للمجلس. وهذا يتمشى مع إعلان مكسيكو مما يدعم استقلالية الديوان.

بخصوص حصانة رئيس الديوان وموظفيه نصت المادة (11) من القانون على: "يتمتع رئيس الديوان ونائبه والمدير وموظفو الديوان بالحصانة عن كل ما يقومون به من أعمال تتعلق بتنفيذ مهامه"، وهذا يتمشى مع مبدأ استقلالية الديوان.

ولضرورة تفرغ رئيس الديوان لتأدية أعمال وظيفته، وللبعد عن كل ما من شأنه المساس بكرامة منصبه ووضع موضع الشبهة أو الريبة، ولضمان حياديته وعدم وضعة تحت تأثير المصالح الشخصية وضعت المادة (17) من قانون ديوان الرقابة قيود عليه وعلى نائبه وذلك لتجنب التأثير على استقلاليتهم حيث نصت المادة (17) "لا يجوز لرئيس الديوان ونائبه والمدير العام أثناء تولي المنصب أن:

1. يتولى أي وظيفة أخرى.
2. أن يشتري أو يستأجر مالا من أموال السلطة الوطنية أو إحدى الشخصيات المعنوية العامة ولو بطريقة غير مباشرة أو بطريقة المزاد العلني ولا أن يؤجرها أو يبيعها شيئاً من أمواله أو يقايضها عليه.

3. أن يشارك في التزامات تعقدها السلطة الوطنية أو المؤسسات أو الهيئات العامة.
4. أن يجمع بين الوظيفة في الديوان وعضوية مجلس إدارة أي شركة أو مؤسسة أو هيئة حكومية أو غير حكومية.

المبدأ الثالث: صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف التامة لتنفيذ مهام الجهاز:

بخصوص الصلاحيات فقد منح القانون رقم (15) لسنة (2004) عضو ديوان الرقابة المالية والإدارية في سبيل تنفيذ مهامه الصلاحيات الآتية:

- 1- صفة الضبطية القضائية فيما يتعلق بإنجاز أعمال وظيفتهم بناءً على تفويض رئيس الديوان (مادة 47).
- 2- الطلب من جهة الاختصاص وقف الموظف عن أعمال وظيفته أو إبعاده عنها مؤقتاً إذا تبين أن وجوده على رأس عمله يضر بإجراءات التحقيق (مادة 30).
- 3- حق طلب أو الاطلاع أو التحفظ على أية ملفات أو بيانات أو أوراق أو مستندات أو معلومات أو الحصول على صور منها وذلك من الجهة الموجودة فيها هذه الملفات أو البيانات أو الأوراق أو المستندات أو المعلومات بما في ذلك الجهات التي تعتبر كل ذلك سري التداول (مادة 29).
- 4- استدعاء من يرى سماع أقوالهم (مادة 29).

وهذه الصلاحيات تشبه إلى حد كبير صلاحيات المعطاة لهيئة الرقابة الإدارية المصرية بموجب القانون رقم 54 لسنة 1964م التي تنص على: (موقع هيئة الرقابة الإدارية المصري <http://www.rekaba.com> مايو 2011م).

- 1- حق الاطلاع على البيانات مهما كانت درجة سريتها.
- 2- الحصول على صورة من المستندات والتحفظ على الملفات.
- 3- استدعاء من يرى سماع أقوالهم.
- 4- طلب وقف / أو أبعاد الموظف مؤقتاً عن العمل أو الوظيفة.
- 5- طلب معاقبة الموظف تأديبياً.
- 6- سلطة الضبطية القضائية في جميع أنحاء الجمهورية في حدود الاختصاصات المخولة له (وتعنى التحري عن الجرائم وجمع الاستدلالات والبحث عن مرتكبيها وضبطهم).

وبالنسبة لحرية التصرف فقد نصت المادة (12) من قانون ديوان الرقابة الفلسطيني على أنه: "لا يجوز التدخل في أي عمل من أعمال الديوان وتلتزم جميع الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بالتعاون الكامل والتام فيما يطلب الديوان منها".

المبدأ الرابع: التوصل إلى المعلومات دون قيود أو موانع:

وتعني أن للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالسلطات الكافية للحصول بشكل غير مقيد ومباشر وحر، وفي الوقت المناسب، على كافة الوثائق والمعلومات اللازمة لأداء مهامها القانونية على نحو صحيح (إعلان مكسيكو، موقع الكتروني:

<http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10a.pdf>، ديسمبر 2010م).

نصت المادة (29) من قانون الديوان على أنه "وفقاً لأحكام القانون للديوان في سبيل مباشرة اختصاصاته حق طلب أو الاطلاع أو التحفظ على أية ملفات أو بيانات أو أوراق أو مستندات أو معلومات أو الحصول على صور منها وذلك من الجهة الموجودة فيها هذه الملفات أو البيانات أو الأوراق أو المستندات أو المعلومات بما في ذلك الجهات التي تعتبر كل ذلك سري التداول وكذلك استدعاء من يرى سماع أقوالهم".

ونصت المادة (24) "لديوان التدقيق في الحسابات والوثائق والمستندات واللوازم في أية دائرة، وعلى موظفي هذه الدائرة أن يسهلوا مهمته ويقدموا له كافة المعلومات التي يطلبها وله أن يلفت نظرهم إلى ما يبدو له من ملاحظات وأن يستوضح منهم عن سبب ما يظهر له من تأخر في إنجاز المعاملات".

إلا أن تقرير ديوان الرقابة عن العام (2006م) أشار إلى مخالفات جوهرية على السلطة التشريعية أهمها (تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص11):

- 1- عدم التعاون مع ديوان الرقابة المالية والإدارية في إجراء الرقابة في المحافظات الجنوبية.
- 2- عدم الرد على مراسلات الديوان.

بالإضافة إلى أن هناك ملاحظات متكررة في أجهزة الأمن والشرطة والمؤسسات العامة والشركات لم ترد على مراسلات الديوان (تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص12). مما يضعف من استقلالية الديوان حسب ميثاق فيينا وإعلان مكسيكو بخصوص الاستقلالية، علماً بأن قانون ديوان المحاسبة الأردني بمادته (17) لسنة 1952 معدل نص صراحة على الإجراءات التي

تتخذ في حالة منع أو إعاقة عمل ديوان المحاسبة كما يلي: "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 بالشمع الأحمر وأن 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".

ونصت المادة (18) من قانون ديوان المحاسبة الأردني على أنه "إذا أقدم أي شخص على فض الختم الموضوع بالصورة المذكورة في المادة السابقة يعاقب بمقتضى قانون العقوبات".

وأضافت المادة (19) من قانون ديوان المحاسبة الأردني أنه "يعتبر الشخص الذي يرفض السماح لموظفي ديوان المحاسبة بإجراء وظائفهم بالصورة المبينة في المادة (17) من هذا القانون ممانعاً إياهم من أداء واجباتهم الرسمية ويعاقب بمقتضى قانون العقوبات بالإضافة إلى الإجراءات التأديبية المنصوص عليها في أنظمة الموظفين".

وترى الدراسة ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة الفلسطيني بإضافة صلاحيات إضافية لديوان الرقابة الفلسطيني كما في البنود (17)، (18)، (19) الواردة في قانون ديوان المحاسبة الأردني المذكورة أعلاه إلى نصوص قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني لتكون رادع لأي جهة أو أشخاص عاملين في الجهات الخاضعة لرقابته تحاول منعه من تنفيذ مهامه حسب القانون.

المبدأ الخامس: الحق والالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها

حسب المبدأ الخامس لإعلان فيينا لا ينبغي تقييد حرية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في إعداد تقارير بشأن نتائج أعمالها الرقابية، فينبغي بموجب القانون أن ترفع تقريراً بشأن نتائج رقابتها المالية على الأقل مرة في كل سنة.

نصت المادة (26) من قانون ديوان الرقابة الفلسطيني على أنه "يرفع رئيس الديوان تقارير ربع سنوية أو عند الطلب متضمنة نتيجة تحرياته ودراساته وأبحاثه ومقترحاته والمخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها والملاحظات والتوصيات بشأنها إلى رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء لاتخاذ ما يلزم بشأنها"، وهذا بدوره يتماشى مع مبدأ الاستقلالية.

المبدأ السادس: الحرية في اتخاذ القرارات بشأن مضمون وتوقيت إعداد الأجهزة الرقابية للتقارير وطبعتها ونشرها

يعني ذلك أنه يجب:

1. أن تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تقرير محتوى التقرير ومضمون تقاريرها الرقابية فضلاً عن حقها في إبداء الملاحظات ورفع التوصيات في تقاريرها الرقابية مع الأخذ بعين الاعتبار وجهة نظر الجهات المشمولة بالرقابة.
2. تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تحديد الوقت المناسب لتقاريرها ما لم يفرض القانون شروط معينة.
3. يجوز للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تلبي طلبات معينة لإجراء تحقيقات أو رقابة مالية من السلطة التشريعية ككل أو إحدى لجانها أو من الحكومة.
4. تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية نشر تقاريرها وتوزيعها بعد تقديمها وطرحها بصفة رسمية على السلطات المختصة كما ينص على ذلك القانون (إعلان مكسيكو، موقع

الالكتروني <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10a.pdf>

ديسمبر 2010م)

وقد لاحظت الدراسة ما يلي:

1. من خلال التقارير الرقابية المنشورة على موقع ديوان الرقابة المالية والإدارية تبين أنه يتم إعداد تقاريره على مدار السنة وفق خطة عمل يحددها الديوان بالإضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار وجهة نظر الجهات المشمولة بالرقابة وذلك واضح من خلال تقارير ديوان الرقابة وردود الجهات المنشورة ضمن الملاحق. علماً أن ديوان الرقابة حسب القانون تخضع له جميع أجهزة السلطة من ضمنها مؤسسة الرئاسة والأجهزة الأمنية وغيرها من الأجهزة الخاضعة لرقابته.
2. إن ديوان الرقابة يلبي طلبات معينة لإجراء تحقيقات أو رقابة مالية من السلطة التشريعية ككل أو إحدى لجانها أو من الحكومة حيث نصت المادة (28) من قانون ديوان الرقابة: "على الديوان تقديم تقارير خاصة بشأن بعض المسائل ذات الأهمية التي تستوجب سرعة النظر فيها إلى كل من رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء والوزير المختص".
3. بخصوص نشر تقارير الديوان فإن قانون ديوان الرقابة في المادة (8) نص على نشر تقريره في الجريدة الرسمية حيث نصت على: "يقدم رئيس الديوان لكل من رئيس السلطة الوطنية والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء تقريراً سنوياً وينشر في الجريدة

الرسمية". بالإضافة إلى ذلك ينشر الديوان تقاريره السنوية وربع السنوية والشهرية على الموقع الخاص به.

المبدأ السابع: وجود آليات متابعة فعالة لتوصيات الجهاز الرقابي:

يعمل ديوان الرقابة على متابعة ملاحظاته الواردة في تقاريره السابقة من خلال فقرة مخصصة لمتابعة ملاحظات الديوان في تقاريره السابقة (مقابلة مع محمد شاهين، مدير دائرة الرقابة على الجامعات، غزة).

المبدأ الثامن: الاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الملزمة والكافية لأداء الجهاز:

1. بمعنى ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالموارد البشرية والمادية، والنقدية اللازمة والمعقولة، ولا ينبغي للسلطة التنفيذية التحكم في طريقة الوصول إلى هذه الموارد أو توجيهها. وتقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية بإدارة ميزانيتها كما أنها حرة في تخصيص هذه الميزانية بما تراه مناسباً.
2. تكون السلطة التشريعية أو إحدى لجانها مسئولة عن ضمان توفير الموارد اللازمة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة لكي تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها.
3. يحق للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تلجأ مباشرة إلى السلطة التشريعية إذا كانت الموارد المتاحة غير كافية ولا تسمح لها بالقيام بالمهام المنوطة بها (إعلان مكسيكو، موقع الكتروني <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10a.pdf> ديسمبر 2010م).

وقد ورد بتقرير ديوان الرقابة لعام (2006) أن أحد المعوقات التي حدثت من قدرته على القيام بمهامه باقتصاد وكفاءة وفاعلية عدم الاستقلال المالي والإداري للديوان (تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص10).

ويمكن تعريف الاستقلال المالي والإداري كما يلي:

الاستقلال المالي: ويقصد بالاستقلال المالي، أن يكون للجهاز الأعلى للرقابة ميزانية مستقلة يقوم هو بإعدادها، على أن تعتمد مباشرة من السلطة التشريعية دون تدخل من أي جهة تنفيذية، وأن تعطي للسلطة العليا في الجهاز الصلاحيات التامة في تنفيذ ميزانيته دون تدخل أو تعديل من أي جهة تنفيذية، وأن تعطي السلطة العليا في الجهاز (إدارته) الصلاحيات التامة في تنفيذ ميزانية الجهاز أو على الأقل تعطى صلاحية وزير المالية (الهولي، 1991، ص178).

إعداد الموازنة واعتمادها وتنفيذها: نصت المادة (2) من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم "15" لسنة (2004) على أن "ينشأ بمقتضى أحكام هذا القانون ديوان عام يسمى ديوان الرقابة المالية والإدارية، يكون له موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة للسلطة الوطنية، ويتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة ويتمتع بالأهلية القانونية الكاملة لمباشرة كافة الأعمال والنشاطات التي تكفل تحقيق المهام التي قام من أجلها".

يقوم ديوان الرقابة بإعداد موازنته التقديرية بنفس الآلية التي يتم فيها إعداد الموازنات التقديرية لمختلف المؤسسات الحكومية الأخرى، وذلك عن طريق إعداد مشروع موازنة سنوية، ورفعها إلى مجلس الوزراء لإقرارها ضمن الموازنة العامة السنوية للسلطة الوطنية الفلسطينية مما يعني إمكانية تعديل وزارة المالية أو حذف بنود في موازنة الديوان علماً بأن وزارة المالية هي إحدى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان مما يضعف استقلالية الديوان وهذا مخالف للإعلانات الدولية وخاصة (بيان سدني، 1986)، والذي نص على "يجب أن تتوفر للأجهزة العليا للرقابة الحرية المطلقة في إعداد ميزانيتها دون تدخل من أي سلطة، وبحيث تدرج ضمن الموازنة العامة للدولة لتنفيذها كما هي، وما على السلطة التنفيذية سوى إدخال الموارد التي يطلبها الجهاز الأعلى للرقابة ضمن موازنة الدولة، ودون أي تعديلات وأيضاً هذا مخالف لميثاق فيينا (2004) وإعلان مكسيكو (2007م) الذي ينص على ضرورة توفر الاستقلال المالي للأجهزة العليا للرقابة.

- من الملاحظ أن قوانين بعض الدول العربية للأجهزة العليا للرقابة تنص صراحة على آلية وضع موازنة الجهاز الأعلى للرقابة تماشياً مع المعايير الدولية والتي تنص على "أن تكون آلية وضع موازنة الديوان محددة في التشريع الذي ينظم عمله" (الرحاطة، 2006، ص293).

ففي قانون ديوان المحاسبة الكويتي هناك نصوص قانونية واضحة تدلل على الاستقلال المالي للديوان كما يلي: تنص المادة (75) من القانون الخاص بإنشاء ديوان المحاسبة الكويتي "يضع رئيس الديوان مشروع ميزانية الديوان بالاتفاق مع رئيس مجلس الأمة الذي يرسله في الميعاد القانوني إلى وزارة المالية والصناعة. ويدرج وزير المالية والصناعة المشروع كما ورد إليه من رئيس مجلس الأمة تحت قسم خاص بالميزانية العامة للدولة. وإذا تضمن المشروع زيادة على مجموع اعتمادات العام السابق جاز لوزير المالية والصناعة الاكتفاء بإدراج اعتماد العام السابق، وعرض الأمر فيما يتعلق بالزيادة على مجلس الأمة للبت فيه بعد الاستماع إلى رأي وزير المالية والصناعة ورئيس الديوان" (الهولي، 1991، ص179).

وطبقاً للمادة (41) من نفس القانون يكون لرئيس الديوان السلطة المخولة لوزير المالية والصناعة، وذلك فيما يتعلق باستخدام الاعتمادات المقررة بميزانية الديوان (الهولي، 1991، ص179).

وقد أفاد أ.جمال أبو بكر قائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بمحادثة هاتفية معه بتاريخ 25-7-2011م بأن ديوان الرقابة المالية والإدارية يعمل الآن وضمن مشروع الاتحاد الأوروبي لمدة ثلاث سنوات بقيمة 3.8 مليون يورو وبمباركة من سيادة رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية إلى تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية لمنح الاستقلال المالي والإداري للديوان من أجل أن يتماشى قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية مع معايير منظمة الانتوساي لتوفير الاستقلال المالي والإداري للديوان، حيث لا يتمتع ديوان الرقابة بالاستقلال المالي والإداري وفق قانون ديوان الرقابة وقانون الموازنة العامة والنظام المالي المعتمد بالإضافة إلى عدم الاستقلال المالي بما يخص شؤون الموظفين والترقيات حيث يطبق قانون الخدمة المدنية، وبسبب عدم تمتع ديوان الرقابة بالاستقلال المالي لا يتم استقطاب خبراء لتعيينهم في الديوان، والمشروع الأوروبي القائم على خبراء من الاتحاد الأوروبي لتعديل القانون ليتماشى مع معايير المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة يشمل تعديل الهيكل التنظيمي ليتماشى مع تعديل قانون ديوان الرقابة، مع أن ديوان الرقابة في ممارسة أعماله يتمتع بالاستقلال التام بالإضافة إلى أن مشروع الاتحاد الأوروبي يهدف إلى تنمية قدرات موظفي ديوان الرقابة (محادثة هاتفية مع أ.جمال أبو بكر قائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية 25/7/2011).

وترى الدراسة:

1. ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية بخصوص إعداد واعتماد وتنفيذ موازنة ديوان الرقابة لتتماشى مع إعلان سدني (1986) فيما يتعلق بإعداد واعتماد وتنفيذ موازنة الديوان ومنح صلاحيات وزير المالية بهذا الخصوص إلى رئيس ديوان الرقابة.
2. ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية من خلال إدخال النصوص القانونية الواردة في قانون ديوان المحاسبة الكويتي السابق ذكرها وهي المادة (75) والمادة (41) إلى قانون ديوان الرقابة الفلسطيني والتي تنص صراحة على آلية وضع موازنة الديوان وذلك تماشياً مع المعايير الدولية.

وقد اعتادت بعض الدول إعطاء جهاز الرقابة المالية العليا فيها حرية تنفيذ الاعتمادات المقررة واستعمالها دون الخضوع لأيّة موافقة أو رقابة من مجلس الوزراء أو وزارة المالية أو أية جهة

أخرى، وهذا يوفر استقلالية هيئة الرقابة استقلالاً يحول دون تدخل هذه الجهات في شؤونها وفي عملها الرقابي ودون فرضها أية قيود على الهيئة في ذلك (خرايشة، 1999، ص343).

ففي دولة الإمارات العربية المتحدة: تمثل الاستقلال المالي لديوان المحاسبة الإماراتي في "حرية إعداد تقديرات موازنته دون تدخل من أي سلطة أخرى. ومنح رئيس الديوان صلاحية وزير المالية في وضع تقدير اعتمادات الموازنة وتوزيعها إلى بنود، وتعديل تلك التقديرات واستخدام تلك الاعتمادات وذلك كله دون أن يخضع رئيس الديوان حين القيام بذلك لرقابة مجلس الوزراء أو وزارة المالية أو غيرها من هيئات التنفيذ الرئيسية في الدولة" (كنعان، 2006، ص121).

وفي ديوان المحاسبة الكويتي: يقوم ديوان المحاسبة بإعداد ميزانيته بالاتفاق مع مجلس الأمة، أما بخصوص اعتماد الموازنة: ففي حالة وجود زيادة في مشروع الميزانية على مجموع اعتمادات العام السابق يعرض الأمر على رئيس مجلس الأمة للبت فيه. ويقدم مشروع الموازنة إلى مجلس الأمة لفحصه وإقراره، وتصدر الموازنة العامة بقانون. أما **تنفيذ الموازنة:** فلرئيس ديوان المحاسبة السلطة المخولة لوزير المالية والصناعة وذلك فيما يتعلق باستخدام الاعتمادات المقررة بموازنة الدولة (الهولي، 1991، ص180).

ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية: يمنح ديوان المراقبة صلاحية إعداد تقديرات الموازنة الخاصة به وترسل إلى وزارة المالية والاقتصاد الوطني التي تقوم بدورها بعرضها مباشرة على مجلس الوزراء ودون تعديل، وتعطى الصلاحيات التي تمنح لوزير المالية والاقتصاد الوطني لرئيس الديوان فيما يتعلق بتنفيذ الموازنة (الهولي، 1991، ص180-181).

الاستقلال الإداري: ويقصد بالاستقلال الإداري تبعية جهاز الرقابة لأعلى سلطة في الدولة، سواء التشريعية أو السياسية أو القضائية، ولقد أوصى المؤتمر الثالث لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية بأن تكون التبعية للسلطة التشريعية، وأن تكون الصلة بينهما صلة وثيقة، وأن تعطى الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الحرية الكاملة في وضع لوائحها، وأنظمتها الداخلية، التي تصدر بقرارات من رؤسائها، ودون تدخل من أي جهة (الهولي، 1991، ص168).

المبدأ التاسع : القدرة على استجلاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها.
نصت المادة (6) من قانون الديوان على ضرورة توفر صفتي الكفاءة والاختصاص لكل من رئيس الديوان ونائبه.

ومن يتم تعيينه بوظيفة مفتش يشترط فيه حسب نص المادة (21) من قانون ديوان الرقابة حصوله على الشهادة الجامعية الأولى على الأقل حسب الاختصاص إلا أن قانون ديوان الرقابة الفلسطيني لم يعط مزايا لموظفيه عن الموظفين العاملين في أجهزة السلطة الوطنية الأخرى مما يصعب إمكانية استقطاب الكفاءات والاحتفاظ بها خلافا للمعايير والإعلانات الدولية للأجهزة العليا للرقابة، فقد نصت المادة (16) من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية على **تطبيق قانون الخدمة المدنية** على موظفي ديوان الرقابة من حيث التعيين والمزايا الممنوحة لهم وبالتالي عدم تمتع موظفي ديوان الرقابة بأية حوافز أو علاوات أو بدلات إضافية تميزهم عن باقي موظفي السلطة الوطنية بالإضافة إلى حاجة ديوان الرقابة إلى موافقة ديوان الموظفين العام على تعيين موظفي ديوان الرقابة وترقيتهم ومنح العلاوات لهم علماً بأن ديوان الموظفين العام يخضع لرقابة ديوان الرقابة حسب القانون مما يعطي لديوان الموظفين العام تأثيراً كبيراً على ديوان الرقابة وموظفيه وبالتالي إضعاف استقلاليته.

علماً بأن مفتشي ديوان الرقابة المالية والإدارية قبل عام (2003) كانوا يتمتعوا ببعض المزايا تميزهم عن باقي موظفي السلطة الوطنية فكان يمنح مفتشي ديوان الرقابة علاوة خاصة (علاوة رقابيه تتراوح بين 300 - 800 شيقل)، بالإضافة إلى منحهم درجة إضافية عن موظفي السلطة الوطنية إلا أنه وبعد عام (2003) وبعد تعديل قانون الخدمة المدنية تم إلغاء هذه المزايا لمفتشي ديوان الرقابة وهذا مخالف للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة. (ملحق رقم 9 يبين كشف راتب أحد المفتشين موضحاً به العلاوة الخاصة والدرجة الإضافية).

علماً بأن ورشة عمل أجهزة الرقابة العليا المنعقدة في عمان في 2004/6/8 أوصت بعدد من التوصيات أهمها (الرحالة، 2006، ص289):

1. منح الأجهزة الاستقلال المالي والإداري الكامل.
2. توفير الحوافز المادية والمعنوية بما يضمن استمرار الكفاءات والخبرات المتميزة بالعمل الرقابي ويشجع الآخرين على الانخراط في العمل الرقابي.

استدركت بعض الدول هذه النقطة وعدلت قوانينها بحيث تستطيع استجلاب الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها من خلال إصدار نظام خاص بالموظفين يعطيهم المزايا والعلاوات، مثال ذلك إصدار نظام موظفي ديوان المحاسبة الأردني رقم (106) لسنة 2004 كما يلي (الرحالة، 2006، ص295):

- 1- صدر النظام بموجب المادة (120) من الدستور الأردني.
 - 2- كان يطبق نظام الخدمة المدنية على موظفي ديوان المحاسبة قبل صدور النظام الخاص بهم.
 - 3- نص النظام على تطبيق نظام الخدمة المدنية النافذ المفعول في الحالات غير المنصوص عليها في نظام موظفي ديوان المحاسبة، على أن يمارس رئيس الديوان صلاحيات رئيس الوزراء والوزير ويمارس أمين عام الديوان صلاحيات الأمين العام المنصوص عليها في نظام الخدمة المدنية.
 - 4- نص النظام على تطبيق سلم الدرجات والفئات والراتب الأساسي والزيادة السنوية المتبع في نظام الخدمة المدنية على موظفي الديوان، ومنح موظفي الديوان علاوات شهرية إضافية مقطوعة حسب درجاتهم، مع استمرار منح الفنيين منهم العلاوات الفنية المنصوص عليها في نظام الخدمة المدنية مضافا إليها (15%) من الراتب الإجمالي، على أن لا يتقاضوا العلاوات المنصوص عليها في نظام الديوان.
 - 5- أجاز النظام لرئيس الديوان منح الموظف المتميز مكافأة مالية سنوية بمعدل راتب شهر على أن لا تزيد نسبتهم عن (10%) من مجموع الموظفين.
 - 6- أجاز النظام وفي حالات مبررة منح فئات معينة من تخصصات محددة لموظفين عاملين في الديوان علاوة شخصية بنسبة لا تتجاوز (40%) من الراتب الأساسي بعد موافقة مجلس الوزراء .
 - 7- حصر مهام تعيين الموظفين وترفعهم وتعديل أوضاعهم وإيفادهم ببعثات وأية أمور أخرى بلجنة تشكل في الديوان برئاسة أمينه العام .
- ويرى الراحلة (2006، ص295) أن هذا النظام يعتبر خطوة متقدمة لديوان المحاسبة الأردني تؤدي إلى زيادة تمتع الديوان بالاستقلالية الإدارية، إلا أن العاملين في الديوان غير راضين عن المكافآت والرواتب التي ينص عليها نظام موظفي ديوان المحاسبة.
- وفي المملكة العربية السعودية وللبعد عن كافة المؤثرات ووسائل الإغراء نصت المادتان (44) و(45) على إنشاء لجنة بالديوان تختص بالنظر في شؤون الموظفين لها الصلاحيات المخولة للجنة شؤون الموظفين طبقا للقوانين واللوائح الخاصة بالوظائف العامة المدنية. وترفع اقتراحات

اللجنة بشأن الترقيات إلى رئيس الديوان لاعتمادها بقرار منه دون حاجة للحصول على موافقة ديوان الموظفين، وذلك لكي لا يكون لأي جهة تخضع للرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة دخل أو شأن في ترقية موظفيه الفنيين، تلافياً لمظنة التأثير عليهم أو انحرافهم عن تأدية أعمال وظائفهم على الوجه الأكمل (الهولي، 1991، ص174).

مما سبق ترى الدراسة

1. إن ديوان المراقبة السعودي وديوان المحاسبة الأردني سبقا ديوان الرقابة الفلسطيني في هذا الجانب من حيث إعطاء مزايا أعلى لموظفيه من حيث الترقيات والعلاوات الخاصة وتخفيض تأثير الجهات الخاضعة لرقابة الأجهزة العليا على تلك الأجهزة الرقابية تمشياً مع المعايير والإعلانات الدولية للأجهزة العليا للرقابة.

2. ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني وإضافة مادة في القانون تنص على وضع نظام للرواتب والحوافز المالية والعلاوات تتناسب مع مسؤولية العمل الرقابي تمكن الديوان من استجلاب الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها.

3. ضرورة إنشاء لجنة بالديوان تختص بالنظر في شؤون الموظفين لها الصلاحيات المخولة لديوان الموظفين طبقاً للقوانين واللوائح الخاصة بالوظائف العامة المدنية. وترفع اقتراحات اللجنة بشأن الترقيات إلى رئيس ديوان الرقابة لاعتمادها دون حاجة للحصول على موافقة ديوان الموظفين، وذلك لكي لا يكون لأي جهة تخضع للرقابة المالية والإدارية التي يمارسها ديوان الرقابة دخل أو شأن في ترقية موظفيه الفنيين، تلافياً لمظنة التأثير عليهم أو انحرافهم عن تأدية أعمالهم على الوجه الأكمل.

المبحث الثاني

الإعلانات الدولية الصادرة عن المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة

تمهيد

حظي موضوع الرقابة المالية على الجهات الخاضعة لرقابته باهتمام معظم دول العالم فأنشأت لهذه الغاية منظمات إقليمية ودولية صدرت عنها إعلانات دولية تتضمن مبادئ دولية أساسية للرقابة المالية، تتعلق بتنظيم هيئات الرقابة المالية العليا والتأكيد على استقلالها وتطبيق مبدأ المساءلة عن المخالفات المالية كضمان لتحسين الأداء المالي للإدارة، وتنمية التعاون بين أجهزة الرقابة المالية العليا في الدول المختلفة، ونشر الوعي الرقابي المالي على المستويين الدولي والإقليمي (كنعان، 2005، ص98)، وقد عملت تلك المنظمات على إصدار معايير دولية تعتبر أداه مهمة ورئيسية لممارسة العمل الرقابي، علما بأن ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني يوفق على الجهات الخاضعة له وفقا للمعايير الدولية للتدقيق الحكومي ومعايير المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي) والمعايير الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين" (تقرير ديوان الرقابة عن الحساب الختامي 2008، 2010، ص بدون)، وفي محادثة هاتفية مع القائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بتاريخ 2011/7/25م أفاد بأن ديوان الرقابة المالية والإدارية اصدر معايير التدقيق الحكومي الفلسطيني حديثاً، وهي معايير مستندة على معايير الانتوساي واعدت بما يتماشى مع خصوصية الوضع الفلسطيني، وقام ديوان الرقابة بتوزيع تلك المعايير على مؤسسات الحكومية والمؤسسات (شبه الحكومية) ..الخ وعلى من يوفق على الجهات الحكومية الالتزام بمعايير التدقيق الحكومي ولا يتم الاعتراف بتدقيق لا يلتزم بمعايير التدقيق الحكومي الفلسطيني (محادثة هاتفية مع أ.جمال أبو بكر القائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة 2011/7/25). ونعرض فيما يلي لأهم المنظمات الدولية للأجهزة العليا للرقابة ولأهم الإعلانات الدولية الصادرة عنها:

- المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي).
- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية .
- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (أسوساي).

المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي): هي منظمة مستقلة وغير سياسية أنشئت كمؤسسة دائمة حتى يتسنى تعزيز تبادل الآراء والتجارب بين الأجهزة الرقابية العليا حول الرقابة الحكومية (النسخة كاملة www.intosai.org).

وأعضائها من البلدان المنتمية إلى الأمم المتحدة أو إلى وكالاتها المتخصصة. وتوفر الإنتوساي منتدى يمكن فيه للمدققين الحكوميين من كافة أنحاء العالم مناقشة القضايا ذات الاهتمام المشترك ومواكبة المستجدات بخصوص المعايير الرقابية وغيرها من المعايير المهنية وأفضل الممارسات ذات العلاقة، وتستخدم الإنتوساي في عملها خمس لغات رسمية هي: العربية والإنجليزية والفرنسية والألمانية والأسبانية، وهي أيضا مجموعة تطوعية.(الخطة الاستراتيجية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية 2011-2016،
<http://www.intosai.org/blueline/upload/arabicintosaisstrategicplan20112016j.pdf>
ص2 يناير 2011م)

■ **المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية:** هي منظمة عربية تتكون من مجموع الدول العربية نص نظامها الأساسي على ضرورة تنظيم التعاون بين أجهزة الرقابة المالية العليا وتنميتها في دول المجموعة وتبادل وجهات النظر والخبرات والأفكار والدراسات والبحوث في مجال الرقابة المالية، ونشر الوعي الرقابي المالي في الوطن العربي، والعمل على تقوية أجهزة الرقابة المالية في أداء مهامها الرقابية ودعمها (كنعان، 2006، ص101). وقد قام ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين بتفعيل دوره في المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الاربوساي) (تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص9).

■ **المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (أسوساي):** هي هيئة إقليمية مستقلة تهدف إلى تدعيم تبادل الأفكار والخبرات ما بين دواوين المحاسبة الآسيوية في مجال الرقابة المالية العامة (كنعان، 2005، ص100).

وهناك العديد من الإعلانات الدولية التي اهتمت بالرقابة المالية فيما يلي أهمها:
أولاً إعلان ليما:

ولقد صدر هذا الإعلان في المؤتمر التاسع في ليما عاصمة البيرو في العام 1977م، وفيما يلي أهم ما اشتمل عليه هذا الإعلان (موقع الكتروني:

saacb.ps/ControlDocuments%5CLEMA.doc، نوفمبر 2010م):

أ-القواعد العامة والتي أوضحت مفهوم الرقابة المالية وتحديد أنواعها:

*** هدف الرقابة المالية**

إن مفهوم الرقابة المالية ونشأتها يرتبطان ارتباطاً وثيقاً بمفهوم الإدارة العامة ذلك لأن إدارة الأموال العامة تتطلب الثقة وتمثل نوعاً من المسؤولية. والرقابة المالية ليست هدفاً نهائياً بحد ذاتها وإنما هي جزء أساسي من نظام الرقابة وهدفها:

1. كشف الانحراف عن المعايير القياسية.
2. وكشف مخالفة قواعد المشروعية والكفاءة والفعالية والتوفير في إدارة الأموال وذلك بسرعة كافية تجعل من الممكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الحالات الفردية.
3. وجعل الأفراد محل المسؤولية قابلين بالمسؤولية الملقاة على عاتقهم.
4. والحصول على التعويض أو اتخاذ خطوات تحول دون إعادة ارتكاب أمثال هذه المخالفات أو على الأقل جعل تلك الإعادة أكثر صعوبة في المستقبل.

*** الرقابة المانعة والرقابة اللاحقة:**

- تمثل الرقابة المانعة نوعاً من الرقابة على الأعمال الإدارية والمالية قبل حدوث الواقعة في حين تمثل الرقابة اللاحقة نوعاً من الرقابة بعد حدوث الواقعة.
- إن الرقابة المانعة الفعالة هي أمر ضروري من أجل إدارة الأموال العامة إدارة سليمة وهي يمكن أن تمارس من قبل هيئة الرقابة المالية العليا أو من قبل هيئات الرقابة المالية الأخرى.
- وللرقابة المانعة التي تقوم بها هيئة عليا فائدة كبيرة وذلك لكونها قادرة على منع المخالفة أو الضرر قبل حدوثه.
- إن منح اختصاص الرقابة المانعة للهيئة العليا للرقابة المالية في بلد ما يعتمد على الوضع القانوني والظروف والمتطلبات الخاصة بذلك البلد، أما الرقابة اللاحقة فهي اختصاص ضروري يجب أن تمارسه هيئة الرقابة المالية العليا وذلك بصرف النظر عن كون تلك الهيئة تمارس الرقابة المانعة أم لا.

*** الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية:**

1. إن مرافق الرقابة الداخلية يتم إنشاؤها عادة ضمن الجهات أو الهيئات ذاتها، بينما لا تعتبر مرافق الرقابة الخارجية جزءاً من البنية التنظيمية للهيئات الخاضعة لرقابتها. لذا فالهيئات العليا للرقابة المالية هي مرافق تمارس الرقابة الخارجية.

2. إن مرافق الرقابة الداخلية تتبع بالضرورة 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 للهيئة التي تعمل ضمنها تلك المرافق.
3. إن الهيئة العليا للرقابة المالية بصفتها مرفقا يمارس الرقابة الخارجية، فإنها تملك اختصاص فحص مدى فعالية قيام مرفق الرقابة الداخلية بأعماله. وإذا ما ثبتت فعالية مرفق الرقابة الداخلية، فإن الجهود يجب أن تبذل دون تحيز لحق هيئة الرقابة المالية العليا في القيام برقابة شاملة من أجل إيجاد نوع من التوزيع الملائم للاختصاصات فيما بين الهيئة العليا للرقابة المالية ومرفق الرقابة الداخلية فضلاً عن تدعيم التعاون بينهما.

ب- استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية، والتي تم التأكيد بها على جميع نواحي الإستقلال المالي والعضوي والإداري.

*** استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية:**

1. إن الهيئات العليا للرقابة المالية يمكنها أن تقوم باختصاصاتها بصورة موضوعية وفعالة، إذا كانت مستقلة عن الجهة الخاضعة لرقابتها وكانت تتمتع بالحماية ضد النفوذ الخارج عنها.
2. رغم أن الهيئات التابعة للدولة عادة لا يمكن أن تتمتع باستقلال مطلق لأنها جزء من الدولة إلا أن هيئات الرقابة المالية العليا يجب أن يتوفر لها الاستقلال الوظيفي والتنظيمي كي تتمكن من القيام بأعمالها واختصاصاتها.
3. يجب أن ينص دستور الدولة على إنشاء الهيئة العليا للرقابة المالية فيها، وعلى الدرجة الضرورية من الاستقلال اللازم لها. أما تفصيلات ذلك فنتترك إلى القانون. هذا ولا بد من تقرير حماية تشريعية ملائمة لهذا الاستقلال توجب الرجوع إلى المحكمة العليا للطعن في أي تدخل يتضمن المساس باستقلال الهيئات العليا للرقابة المالية واختصاصاتها الرقابية.

*** استقلال أعضاء وموظفي الهيئة العليا للرقابة المالية:**

1. إن استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية مرتبط باستقلال أعضائها. والأعضاء هم الأشخاص اللذين يجب عليهم وضع القرارات للهيئة العليا للرقابة المالية كما أنهم مسئولون عنها أمام طرف ثالث وهؤلاء الأعضاء يظهرون أما بصورة مجموعة من الأعضاء في هيئة تتولى وضع القرار بمجموع أعضائها لهيئة الرقابة أو بصورة عضو واحد هو رئيس هيئة الرقابة المالية العليا وذلك في حال تنظيم هذه الهيئة على أساس فردي.

2. استقلال الأعضاء يجب أن يكفله الدستور أيضاً كما إن إجراءات إقالتهم من وظائفهم يجب أن ينص عليها الدستور ولكن بالشكل الذي لا يؤدي إلى الإضعاف من استقلالهم. إن أسلوب تعيين الأعضاء وإقالتهم من مناصبهم يعتمد على البنية الدستورية لكل بلد.
3. أما بخصوص ممارسة وظائفهم فإن مدققي الهيئات العليا للرقابة يجب أن لا يتعرضوا أثناء ذلك لضغوط من الجهات الخاضعة لرقابتهم، كما أنه لا يمكن أن يكونوا خاضعين ولا تابعين لتلك الجهات.

* الاستقلال المالي للهيئات العليا للرقابة المالية

1. إن الهيئات العليا للرقابة المالية يجب أن تكون مزودة بالوسائل المالية التي تمكنها من القيام بأعمالها على أكمل وجه.
2. وإذا لزم الأمر فيجب أن تكون الهيئات العليا للرقابة المالية مخولة بأن تطلب مباشرة من السلطة المختصة باعتماد الميزانية التقديرية للدولة بأن تمنحها الاعتمادات المالية اللازمة.
3. إن الهيئات العليا للرقابة المالية يجب أن تكون مخولة بأن تستعمل ضمن حدود مسؤوليتها الاعتمادات المخصصة لها في القسم الخاص بها من الميزانية التقديرية للدولة.

ج- العلاقة بالسلطة التشريعية والحكومة والإدارة التنفيذية:

* العلاقة بالسلطة التشريعية

إن استقلال الهيئات العليا للرقابة المالية يكفله الدستور والقانون ويتطلب هذا الاستقلال أيضاً أن تتمتع هذه الهيئات بدرجة عالية من حق المبادرة والاستقلال الذاتي حتى في حال قيامها بالعمل نيابة عن السلطة التشريعية وممارستها للرقابة المالية بناءً على توجيه من هذه السلطة. إن العلاقة ما بين الهيئة العليا للرقابة المالية والسلطة التشريعية يجب أن ينظمها الدستور وذلك وفقاً لظروف ومتطلبات كل بلد.

* العلاقة بالحكومة والإدارة التنفيذية:

إن الهيئة العليا للرقابة المالية تراقب أوجه نشاط الحكومة وسلطاتها الإدارية وغيرها من الهيئات التابعة لها. ولكن هذا لا يعني أن الحكومة تابعة للهيئة العليا للرقابة المالية، فالحكومة تتحمل بوجه خاص المسؤولية الكاملة عن أعمالها وعن إهمالها في القيام بتلك الأعمال ولا يمكنها أن تتحلل من هذه المسؤولية مستندة في ذلك إلى عمليات التدقيق التي تقوم بها الهيئة العليا للرقابة المالية أو إلى آراء بعض خبراء هذه الهيئة، ما لم تكن آراء أولئك الخبراء قد سلمت إليها على وجه قانوني أو صدرت بصورة أحكام قابلة للتنفيذ.

د- سلطات أجهزة الرقابة في أداء مهامها، والمتمثلة في سلطات التحقيق، وتنفيذ الملاحظات الواردة بالتقرير، وصلاحياتها في التعليق على بعض القوانين المقترحة.

*** سلطات التحقيق:**

1. إن الهيئات العليا للرقابة المالية يجب أن يكون لها الحق في الحصول على كل السجلات والوثائق المتعلقة بالإدارة المالية. كما أنها يجب أن تكون مخولة بأن تطلب شفويًا أو خطيًا من الهيئة الخاضعة للرقابة أية معلومات ترى أنها ضرورية.
2. إن الهيئة العليا للرقابة المالية يجب أن يكون لها الحق في أن تقرر ما إذا كان من المناسب أن تقوم برقابتها في مقر الهيئة الواجب مراقبتها أو في مقر الهيئة العليا للرقابة المالية.
3. إن تحديد المدى الزمني من أجل تقديم معلومات أو وثائق أو سجلات أخرى ومن ضمنها الحسابات الختامية إلى الهيئة العليا للرقابة المالية، يجب أن يتم في حالات محددة أما في القانون أو من قبل الهيئة العليا للرقابة المالية نفسها.

*** تنفيذ ملاحظات الهيئة العليا للرقابة المالية**

- 1- إن الهيئات الخاضعة للرقابة يجب أن تعلق على ملاحظات الهيئة العليا للرقابة المالية وذلك ضمن الفترة الزمنية المحددة لذلك في القانون عادة أو من قبل الهيئة العليا للرقابة المالية، كما يتوجب عليها أن تشير أيضاً إلى الإجراءات أو التدابير المتخذة من قبلها نتيجة تلك الملاحظات.
- 2- إذا لم يتم تسليم ملاحظات الهيئة العليا للرقابة المالية إلى الجهة المسؤولة بالشكل القانوني الصحيح أو بصورة أحكام قابلة للتنفيذ، فإن الهيئة العليا للرقابة المالية يجب أن تكون مخولة مع ذلك أن تقترح على السلطة المختصة اتخاذ جميع التدابير الضرورية للمحافظة على حقوق الدولة ومطالبة الطرف محل المسؤولية بقبول تلك المسؤولية وتنفيذ ملاحظات هيئة الرقابة.

*** آراء الخبراء وسلطات المعاونة الأخرى:**

- 1- في بعض الحالات الهامة وبناء على طلب السلطة التشريعية أو الإدارة، يمكن أن يصدر خبراء الهيئة العليا للرقابة المالية بعض الآراء كما يمكن للهيئة العليا نفسها أن تضمن تلك الآراء تعليقات على بعض قوانين مقترحة أو نظم أخرى تتعلق بقضايا مالية. وهنا يجب أن تتحمل السلطات الإدارية، المسؤولية وحدها نتيجة قبولها لهذه الآراء أو رفضها. كما أن قيام هيئة الرقابة وخبرائها بهذا العمل وإبدائهم تلك الآراء لن يؤثر على ملاحظاتها المستقبلية ولا على فعالية قيامها بعملها الرقابي.

2- ومن جهة أخرى نجد أن هناك بعض مشاريع النظم المتعلقة بالإجراءات المحاسبية يتطلب الأمر عرضها أحياناً على الهيئات العليا للرقابة المالية، حرصاً على سلامتها وانتظامها، وعندئذ لا يمكن للجهات المختصة إصدارها إلا بعد الاتفاق بشأنها مع هيئات الرقابة.

هـ - أسلوب التقارير وآلية تقديمها لأجهزة الدولة وعلى رأسها السلطة التشريعية.

* تقديم التقارير إلى السلطة التشريعية والجمهور

1- إن الهيئة العليا للرقابة المالية يجب أن تخول وتطالب، بنص دستوري بأن تقدم سنوياً وبصورة مستقلة تقارير إلى السلطة التشريعية أو إلى أية سلطة عامة أخرى مختصة، وتضمنها ملاحظاتها. ويجب أن ينشر هذا التقرير ولا شك أن هذا الأسلوب سوف يكفل الاطلاع على معلومات واسعة ومناقشتها كما يكفل الاطلاع على معلومات أكثر ملاءمة لتنفيذ الملاحظات التي أبدتها الهيئة العليا للرقابة المالية.

2- إن الهيئة العليا للرقابة المالية يجب أن تخول أيضاً أن تقدم تقارير أخرى، في كل وقت تراه مناسباً- مابين مواعي تقديم التقرير السنوي- وذلك بشأن الملاحظات التي تكون على مستوى معين من الأهمية والخطورة.

3- إن التقرير السنوي يجب أن يتضمن تغطية جميع أوجه نشاط الهيئة العليا للرقابة المالية أما بالنسبة للقضايا الجديرة بالمحافظة على سريتها لذاتها أو بناء على نص القانون، فيجب على هيئة الرقابة المالية العليا أن توازن بدقة قبل نشرها، ما بين أهمية المحافظة على سريتها وبين المنفعة التي سوف تحقق من إفشائها.

* أسلوب التقرير

1. إن التقارير يجب أن تطرح الوقائع وتقومها بأسلوب موضوعي وواضح وأن تكون معالجتها محصورة بالقضايا الجوهرية الهامة فقط كما يجب أن تكون صياغة التقارير دقيقة ومفهومة.

2. إن وجهة نظر الهيئات والوحدات الخاضعة للرقابة بخصوص الرد على ملاحظات الهيئة العليا للرقابة المالية يجب أن تعطى الأهمية المطلوبة في التقرير.

ثانياً: إعلان واشنطن:

صدر هذا الإعلان عن المنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة (انتوساي) عام 1991م، وتضمن هذا الإعلان بعض القواعد الأساسية النموذجية للرقابة المالية، يمكن للدول الاسترشاد بها في مجال الرقابة المالية (كنعان، 2005، ص98-99).

ومن أهم القواعد الرقابية التي أقرها إعلان واشنطن:

1. التأكيد على استقلال هيئات الرقابة العليا عن السلطات العامة في الدولة، ووجوب تقرير حماية تشريعية لمبدأ استقلال هذه الهيئات.
2. وجوب توفر الأهلية والاختصاص للمراقب المالي، لتكون هذه المتطلبات منسجمة مع طبيعة عمل الرقابة المالية ونطاقها وتعقيداتها، والعمل على التنمية المهنية لموظفي الهيئة العليا للرقابة المالية وتدريبهم لتمكينهم من أداء عملهم بفاعلية.
3. تحديد أنواع الرقابة المالية وهي ثلاثة أنواع:
 1. الرقابة المالية القانونية: التي تأخذ شكل (رقابة وقائية) وهي تتم في وقت يسمح لهيئة الرقابة المالية ان تمنع إجراء أي تصرف يقرر انه مخالف للقانون.
 2. الرقابة المالية على الأداء: التي تنصب على التحقق من مدى التمسك بسياسات الإدارة وتقديم المعلومات الإدارية والمالية الموثوق بها وفي الوقت المناسب. فهي رقابة يعد فيها المراقب المالي تقريراً بشأن مدى التوفير والكفاءة اللذين يتم بموجبهما الحصول على الموارد واستخدامها، فضلاً عن الفعالية التي تم بموجبها تحقيق الأهداف.
 3. الرقابة المالية المحاسبية: التي تستهدف المحافظة على الموجودات والموارد، والتي تتحقق من دقة السجلات الحسابية وكمالها وسلامتها.
4. وضع القواعد والإجراءات الخاصة بإعداد التقارير الرقابية كأسلوب هام من أساليب الرقابة المالية، ومدى اختلاف هذه التقارير بحسب نوع الرقابة المالية، وبيان المعلومات والبيانات التي يجب أن يتضمنها التقرير، وأهمها: عنوان التقرير وتاريخه وهدفه والمادة محل التقرير وسنده القانوني، ومناسبة إعداده ووقته ورأي معد التقرير وتوقيعه والمخالفات المالية وحجمها ومستوى المساءلة التي تترتب عليها.

ثالثاً: إعلان جاكرتا:

صدر هذا الإعلان عن المنظمة الآسيوية للهيئات العليا للرقابة المالية خلال اجتماعها في مدينة (جاكرتا) عام 1998م.

ومن أهم المبادئ الرقابية المالية التي تضمنها هذا الإعلان (كنعان، 2005، ص100):

القواعد الإرشادية لهيئات الرقابة المالية العليا، التي تشكل إطاراً عملياً لتطبيق مفهوم الرقابة على الأداء، وهي قواعد مستقاة من الخبرات التي يتمتع بها الأعضاء في المنظمة والتي تشكل منهجاً متكاملًا لرقابة الأداء يمكن للمراقبين الماليين في دواوين المحاسبة من خلال تطبيقها التعامل مع المتطلبات المعقدة لرقابة الأداء في ظل الاستخدام الواسع لتقنية المعلومات.

كما عرف هذا الإعلان وظيفة الرقابة على الأداء بأنها: "مراقبة الاقتصاد والكفاءة والفعالية التي تستخدم بواسطتها الجهة الخاضعة للرقابة مواردها عند قيامها بمسؤولياتها. يضاف إلى المبادئ السابقة إعلان القواعد والإجراءات الإرشادية لتطبيق مفهوم رقابة الأداء والتي تشمل: تحديد السلطة القانونية لرقابة الأداء وأهدافها وأسلوب رقابة الأداء، ومراحل تنفيذها، ودليل إثبات الرقابة الذي يتضمن المعلومات التي يتم الحصول عليها، واستخدامها لدعم ملاحظات هيئة الرقابة المالية، وكيفية إعداد التقارير الرقابية الخاصة برقابة الأداء ومضمونة واثرة تقنية المعلومات على ممارسة رقابة الأداء، والآثار المحتملة لرقابة الأداء.

رابعا: إعلان بكين:

صدر هذا الإعلان عن المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية (أسوساي) في مدينة بكين في جمهورية الصين الشعبية في العام 1991م. ولقد ناقش الإعلان أربعة مواضيع مهمة ثلاثة منها فرعية وأحدها رئيسي، وفيما يلي عرضاً لهذه الموضوعات (الأسوساي، 1991):

- الموضوع الرئيسي: ويدرس دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في رفع مستوى فعالية الإدارة المالية العامة والاستثمارات.
- الموضوع الفرعي الأول: وركز على اختصاصات الرقابة المالية وإستراتيجيتها ومناهجها في تحسين الإدارة المالية العامة.
- الموضوع الفرعي الثاني: الرقابة المالية على الاستثمارات العامة، وذلك من خلال فحص جوانب الكفاءة والفعالية في جميع أشكال الاستثمارات، سواء المملوكة للدولة، أو المدعومة من قبل الدولة في شكل قروض، منح، وضمانات.
- الموضوع الفرعي الثالث: الرقابة المالية على الهيئات المالية وشركات التأمين، وخاصة التي تتضمن وحدات مهمة تختص بالأعمال المصرفية وتنمية الأموال والاستثمارات والتأمين.
- وقد ركز إعلان بكين على الآلية التي تكفل إدارة الأموال العامة بشكل يضمن الاستفادة منها، خاصة بعد تزايد مشاركة الحكومات في نشاطات التنمية ومقاولات الأعمال والنشاطات الاقتصادية الأخرى، والمتمثلة في الاستثمارات بأشكالها المتعددة، ولذلك كان من الضروري حث الأجهزة العليا للرقابة على المشاركة في توفير إدارة أكثر كفاءة وفاعلية، لإدارة موارد القطاع العام، وذلك من خلال:
- حث الحكومات بمختلف الوسائل في سبيل وضع تقنيات للإدارة المالية، وقواعد عامة لإعداد التقارير تكون أكثر فاعلية.

- تطوير قدرات الأجهزة العليا للرقابة على القيام بالرقابة النظامية ورقابة الأداء مع التركيز على نشاطات الاستثمار والتمويل والتأمين.

خامسا: إعلان نيودلهي:

وهو يدور حول المبادئ الأساسية للارتقاء بمحاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي.

عنيت الجمعية العامة السادسة والندوة الدولية الخامسة للمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة (اسوساي) واللذان أقيمتا في نيودلهي بالهند في شهر نوفمبر عام 1994 بدراسة الموضوع الرئيسي والموضوعات الفرعية التالية (إعلان نيودلهي، ترجمة ديوان المراقبة السعودي، 1994، ص بدون):

الموضوع الرئيسي: دور الجهاز الأعلى للرقابة في الارتقاء بمحاسبة فعالة في القطاع الحكومي.

الموضوع الفرعي الأول: صلاحيات التدقيق والاستراتيجيات والأساليب لتحسين المحاسبة ونظام الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي.

الموضوع الفرعي الثاني: تدقيق القوائم والتقارير المالية الحكومية.

الموضوع الفرعي الثالث: اعتبارات الموارد للجهاز الأعلى للرقابة لضمان محاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية.

خلصت الجمعية العامة من خلال مداولاتها إلى ما يلي:

- أن العوامل المتمثلة في التخطيط السليم وفي الميزانية وفي الرقابة الداخلية وفي نظم المحاسبة و التقارير تساعد وتسهل عملية المساءلة في القطاع الحكومي.
- هناك دور مزدوج للأجهزة العليا للرقابة يتمثل في كونها أداة مهمة لضمان المساءلة وفي كونها مساعداً ومعاوناً للجهة الحكومية.
- وفي الوقت الذي تتحمل فيه الجهة الحكومية مسؤولية إنشاء وتطوير أنظمة للمحاسبة والرقابة الداخلية، يجب على الأجهزة العليا للرقابة للتأكد من أن هذه الأنظمة فعالة ومناسبة وذلك من خلال مراجعتها واقتراح التحسينات عليها.
- لقد أكدت النتائج التي توصلت إليها لجنة انتوساي الدائمة بقواعد المحاسبة والرقابة الداخلية على الحاجة إلى التدخل من الأجهزة العليا للرقابة وبشكل فعال لتحسين أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية.

سادسا: إعلان مكسيكو:

لقد انعقد المؤتمر الدولي التاسع عشر للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (انتوساي) في مكسيكو (2007) وقد تقرر تبني وتوزيع هذه الوثيقة التي تحمل عنوان "إعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية". (إعلان مكسيكو، 2007، ص1-4) موقع الكتروني <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10a.pdf> ديسمبر 2010م

بصفة عامة، تقر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بوجود ثمانية مبادئ رئيسية انبثقت عن إعلان ليما وعن القرارات التي تم اتخاذها في المؤتمر السابع عشر للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في سيول (كوريا الجنوبية) ك شروط ومتطلبات أساسية للرقابة المالية السليمة في القطاع العام.

المبدأ الأول :

وجود إطار دستوري / نظامي / قانوني مناسب وفعال وأحكام تطبيقية واقعية خاصة بهذا الإطار.

بمعني من المطلوب تشريع يحدد بالتفصيل مدى استقلالية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

المبدأ الثاني:

استقلالية رؤساء الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة "والأعضاء"، بما في ذلك ضمان الحفاظ على المنصب والحصانة القانونية أثناء الأداء العادي لمهامهم. تحدد التشريعات المطبقة شروط تعيين رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة و"الأعضاء"، وإعادة تعيينهم، وعملهم، وتقاعدهم وإقالتهم. *يتم تعيينهم، أو إعادة تعيينهم أو إقالتهم وفق إجراء يضمن استقلاليتهم عن السلطة التنفيذية. * يكون تعيينهم لمدة طويلة كافية ومحددة حتى يتمكنوا من أداء المهام المنوطة بهم دون خوف من العقاب.

* تكون لديهم حصانة ضد الملاحقة القضائية بخصوص أي عمل سابق أو حاصر نتج عن الأداء العادي والطبيعي لمهامهم كما يقتضي الحال.

المبدأ الثالث:

صلاحية واسعة وحرية التصرف التامة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في أداء مهامها: مع احترام الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة للقوانين التي تصدرها السلطة التشريعية والتي تطبق عليها، فإنها متحررة من أي توجيه أو تدخل من السلطة التشريعية أو التنفيذية: عند اختيار مواضيع الرقابة.

عند التخطيط لعملياتها الرقابية، وبرمجتها، وانجازها، وإعداد تقاريرها، ومتابعتها عند تنظيم وإدارة جهازها الرقابي.

عند فرض عقوبات عندما يكون تطبيق العقوبات جزءاً من صلاحية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

لا ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بأي شكل من الأشكال أن تتدخل أو تعطي الانطباع بأنها تتدخل في إدارة الجهات الخاضعة لرقابتها.

وينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تضمن عدم قيام موظفيها بتكوين علاقات وثيقة مع الجهات الخاضعة للرقابة لكي تبقى موضوعية أو تبدو موضوعية.

ورغم أن للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة حرية التصرف التامة في أداء المهام المنوطة بها، يجب عليها أيضاً أن تتعاون مع الجهات الحكومية والعامة والتي تسعى إلى إدخال تحسينات على استخدام وإدارة الأموال العامة.

ويتعين على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تستخدم معايير العمل والرقابة المناسبة وأن تلتزم بقواعد السلوك المهني المذكورة في الوثائق الرسمية لمنظمة الانتوساي واتحاد المحاسبين الدولي أو الهيئات الأخرى المعترف بها التي تضع المعايير.

يجب على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تقدم تقريراً سنوياً خاصاً بالأنشطة التي تقوم بها إلى السلطة التشريعية ومؤسسات أخرى في الدولة بمقتضى الدستور أو القوانين الأساسية أو التشريعات، ويجب عليها أن تنشر هذا التقرير على الجمهور.

المبدأ الرابع :

الوصول غير المقيد للمعلومات:

ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالسلطات الكافية للحصول، بشكل غير مقيد ومباشر وحر، وفي الوقت المناسب، على كافة الوثائق والمعلومات اللازمة لأداء مهامها القانونية على النحو الصحيح.

المبدأ الخامس:

حق وواجب إعداد تقارير بشأن أعمالها :

لا ينبغي تقييد حرية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في إعداد تقارير بشأن نتائج أعمالها الرقابية، فينبغي بموجب القانون أن ترفع تقريراً بشأن نتائج رقابتها المالية على الأقل مرة كل سنة.

المبدأ السادس:

حرية تقرير محتوى تقارير الرقابة المالية وتوقيتها ونشرها وتوزيعها:
يجب أن تتمتع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بحرية تقرير محتوى ومضمون تقاريرها الرقابية، فضلا عن حقها في إبداء الملاحظات ورفع التوصيات في تقاريرها الرقابية، مع الأخذ في عين الاعتبار، كلما كان مناسباً، وجهة نظر الجهات المشمولة بالرقابة.
تحدد الهيئة التشريعية حداً أدنى للشروط المتعلقة بإعداد تقارير الرقابة المالية من قبل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، كلما كان مناسباً.

المبدأ السابع:

وجود آليات متابعة فعالة للتوصيات التي ترفعها الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة:

المبدأ الثامن:

الاستقلال الذاتي المالي والإداري وتوفير الموارد البشرية والمادية والنقدية المناسبة:
ينبغي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تتمتع بالموارد البشرية والمادية، والنقدية اللازمة والمعقولة، ولا ينبغي للسلطة التنفيذية التحكم في طريقة الوصول إلى هذه الموارد أو توجيهه.
تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لكي تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها.
تكون السلطة التشريعية أو إحدى لجانها مسؤولة عن ضمان توفير الموارد اللازمة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة لكي تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها.
يحق للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة أن تلجأ مباشرة إلى السلطة التشريعية إذا كانت الموارد المتاحة غير كافية ولا تسمح لها بالقيام بالمهام المنوطة بها.

نبذة عن بعض هيئات الرقابة العليا واختصاصاتها في بعض الدول:

ترجع النشأة التاريخية لهيئات الرقابة المالية التي تتولى الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية إلى ظهور نظام المفوض العام والذي سمي (الامبودسمان) **the Ombudsman System** في السويد عام 1809 ثم انتشر في سائر الدول الاسكندنافية ثم في معظم الدول الأوروبية، ويستند هذا النظام إلى دستور الدولة، وهو نظام يقوم على تولي موظف عام ذو مستوى عال يسمى (المفوض العام) يتمتع بسلطة تحقيق واسعة وتخوله فحص ملفات الإدارات ودراساتها بشكل مباشر وطلب المعلومات والوثائق التي يحتاج إليها، ويتمتع بالحصانة لأفعاله وأرائه خلال ممارسته لسلطاته ويتلقى المفوض العام الشكاوى مباشرة وبإجراءات بسيطة.

وفي فرنسا: تتولى الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية هيئة قضائية مستقلة تسمى (محكمة الحسابات) تختص بفحص الحسابات للتحقق من سلامتها ومدى مطابقتها للقواعد المالية المعمول بها في الدولة. وتتألف هذه المحكمة من قضاة غير قابلين للعزل من قبل الحكومة، ولها صلاحيات إدارية ومالية إلى جانب الصلاحيات القضائية.

وفي أمريكا: يتولى الرقابة المالية (مكتب المراقب العام)، وتشمل اختصاصاته: إجراء التحقيقات اللازمة في العمليات الرقابية المالية، ومراجعة جميع الدفاتر والمستندات والأوراق والسجلات وفحصها، ومراجعة الحسابات وتسويتها، والرقابة السابقة على الإعتمادات المالية والقرارات المالية ..

وفي إنجلترا: يتولى ما يسمى (المراقب المحاسب العام) وهو موظف عام بدرجة وزير يعين من الملك، ويتمتع بحصانه حيث لا يجوز عزله إلا بناء على طلب من البرلمان ويقوم بمهام الرقابة السابقة واللاحقة على الصرف وعلى تنفيذ الميزانية العامة للدولة عن طريق رقابة الحسابات العامة ومراجعتها، ويتمتع باستقلال تام عن السلطة التنفيذية (كنعان، 2005، ص112-113).

وفي الأردن : تتكون الأجهزة الرقابية العليا من جهازين رئيسيين:

1- ديوان المحاسبة: تم إنشاؤه سنة 1952 ويقوم بأعمال الرقابة على مؤسسات الدولة بكافة أشكالها، حيث يرفع تقريره إلى السلطة التشريعية مما يعطي هذه السلطة صلاحية الرقابة على المؤسسات العامة (أبو ماضي، 2004، ص74).

لقد صدرت خمسة تعديلات على قانون ديوان المحاسبة الذي يحمل رقم (28) لسنة 1952م وذلك لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والتوسع في النشاط الحكومي والرقابي، ويعتبر التعديل الأخير الذي جرى عام 2002م نقلة نوعية في عمل الديوان وقد شمل التعديل قيام الديوان بتدقيق النفقات لاحقاً، وإضافة الرقابة الإدارية، والبيئية ورقابة الأداء وأضيفت إلى صلاحيات الديوان الرقابية المؤسسات العامة، وسمح للديوان بالاستعانة بالمستشارين والخبراء والاختصاصيين في الأمور التي تستدعي معرفتها خبرة فنية، وإخضاع الموظفين والمستخدمين للمساءلة القانونية في حال امتناعهم عن تقديم الوثائق لمدققي الديوان لغاية تدقيقها أو في حالة عدم الرد على استيضاحات الديوان ضمن المدة المسموح بها في القانون (الراحلة، 2006، ص292).

2- ديوان الرقابة والتفتيش الإداري: حيث تم انشأؤه بتاريخ 17/11/1992م والذي يهدف إلى تطوير الإجراءات والأعمال الإدارية في الدوائر وتحسين الأداء فيها (أبو ماضي، 2004، ص74). ظهرت فكرة الرقابة الإدارية بشكل واضح عندما أنشئ مكتب التفتيش العام للقوات المسلحة عام 1975، وبذلك تكون القوات المسلحة الأردنية أول من أوجدت هيئة مستقلة ومعنية بالرقابة الإدارية وفي عام 1989 دعا الملك حسين إلى إقامة هيئة مركزية عليا لتقوم بمهام الرقابة الإدارية على أجهزة الدولة وتعزيز المساءلة على الأداء العام للموظف والأجهزة الحكومية وفي عام 1992 أنشئ ديوان الرقابة.

في المملكة العربية السعودية: وتشمل عدد من الأجهزة أهمها (أبو ماضي، 2004، ص75):

1- ديوان المراقبة العامة: ويتولى تدقيق، ومراجعة حسابات الدولة للإيرادات، والمصروفات، وتقديم تقارير إلى رئاسة مجلس الوزراء حول الحسابات الختامية التي تقدمها وزارة المالية، وتقديم تقارير حول التجاوزات، والتلاعب إن وجد. والتفتيش على حسابات، ومستودعات الوزارات، والمصالح الحكومية.

2- هيئة الرقابة والتحقيق: والتي تعتبر إحدى أجهزة الرقابة الإدارية التي تقوم بالرقابة على الموظفين من ناحية قيامهم بالأعمال الموكلة إليهم، وكشف المخالفات المالية والإدارية، وفحص الشكاوى المقدمة أو المحولة من جهة رسمية معينة.

وفي جمهورية مصر العربية: تتكون الأجهزة الرقابية العليا في جمهورية مصر من جهازين رئيسيين وهما (أبو ماضي، 2004، ص76):

1- الجهاز المركزي للمحاسبات: وقد أنشئ هذا الجهاز عام 1964، ويشرف على حسابات مختلف أجهزة الدولة من جانبي الإيرادات والمصروفات من خلال التفتيش، والمراقبة للمستندات، والسجلات الخاصة بالإيرادات والمصروفات لكل مؤسسة، كما تقوم بمراجعة حسابات المرتبات، والأجور، والتأكد من صحة التعيينات، والترقيات، وعمليات النقل داخل المؤسسات العامة في الدولة.

2- هيئة الرقابة الإدارية: وهي هيئة مركزية تتبع لرئيس الدولة وتتولى بصفة أساسية إجراءات التحريات، والبحوث بقصد الكشف عن المخالفات الإدارية والمالية، والجرائم الجنائية التي يرتكبها العاملون في مؤسسات الدولة أثناء عملهم، وترحيل أوراق هذه القضايا إلى النيابة العامة أو النيابة الإدارية وذلك حسب الاختصاص.

ولاحظت الدراسة أن بعض الدول تعمل على إنشاء جهازين أحدهما يتولى الرقابة المالية والآخر يتولى الرقابة الإدارية مثال مصر والأردن وبعض الدول أنشأت جهاز واحد أعطيت له صلاحيات الرقابة المالية والإدارية مثل فلسطين.

الفصل الثالث

مفهوم الرقابة وتطورها

الفصل الثالث: مفهوم الرقابة وتطورها

المبحث الأول: الرقابة المالية

- تعريف الرقابة المالية
- أهمية الرقابة المالية
- أهداف الرقابة المالية
- أنواع الرقابة المالية: من حيث
- أولاً: الرقابة المالية وفقاً للجهة التي تمارسها
- ثانياً: الرقابة المالية تبعاً للسلطات المخولة لها.
- ثالثاً: الرقابة المالية وفقاً لدور الدولة فيها.
- رابعاً: الرقابة المالية من حيث توقيت حدوثها
- خامساً: الرقابة المالية من حيث نوعية الانحراف
- سادساً: الرقابة المالية من حيث درجة الدورية
- دور الجاز المركزي للمحاسبات المصري في الرقابة المالية
- دور ديوان المحاسبة الاردني في الرقابة المالية
- دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة المالية وفق القانون
- المخالفات المالية وفق أحكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

المبحث الثاني: ماهية الرقابة الإدارية: المفهوم، الأهداف، الخطوات

- مفهوم الرقابة الإدارية
- أهداف الرقابة الإدارية
- خطوات الرقابة الإدارية
- وسائل الرقابة الإدارية
- دور هيئة الرقابة الإدارية المصرية في الرقابة الإدارية
- دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة الإدارية
- المخالفات الإدارية وفق أحكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

المبحث الثالث: الرقابة على الأداء المفهوم والأهداف

- مفهوم رقابة الأداء.
- أهداف رقابة الأداء .
- مراحل تقويم الأداء.
- وظائف تقويم الأداء.
- أسس تقويم الأداء.
- المعايير الرقابية لرقابة الأداء.

المبحث الأول الرقابة المالية

تمهيد:

قد يبدو مفهوم الرقابة المالية حديث نسبياً إذا ما تركز عرضه في القطاع الحكومي، إلا أنه في الواقع مفهوم تعود نشأته إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام نيابة عن الشعب، وقد عرفها الفراعنة القدماء حيث كان لديهم رقابة تهتم بضبط المحاصيل وتقاضي الضرائب عنها وكان ذلك منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد (السيد، 2005، ص12).

وقد أدى تعدّد وتشعب مهام الدولة الحديثة إلى زيادة سلطات الحكومة لتحقيق مصالح المجتمع، حيث أخذت الحكومات على عاتقها القيام بمزيد من الأنشطة، فانتسج العمل الحكومي ليشمل جميع جوانب المجتمع تقريباً، وقد أسهم هذا التوسع في ازدياد السلطة التي تُمنح للموظفين العموميين، مما أوجد شعوراً لديهم بأنهم غدوا يتمتعون بقوة كبيرة مما فرض الحاجة إلى الرقابة عليهم ووضع بعض الضوابط والقيود على تصرفاتهم، ومن هنا ظهرت الحاجة لإيجاد الوسائل العديدة لدى الدول للرقابة على أعمال الحكومة ومنها الرقابة المالية، والتعرف على مدى إسهامها في تخفيف حدة الفساد الذي ينشأ عن بعض الممارسات غير القانونية، كالمحسوبية والمحاباة والرشوة والابتزاز والسرقة وانتهاك الإجراءات المتبعة لتحقيق مصالح شخصية وغيرها من الأعمال التي تتعلق بسوء استخدام المناصب الحكومية باعتبار الفساد الإداري ضاراً بالموارد العامة ويمثل انتهاكاً للقوانين والأنظمة السائدة التي وجدت لحماية مصالح الجمهور ورعاية المصلحة العامة (كنعان، 2005، ص90).

ونظراً لأن وظيفة السلطة التشريعية الرقابة والتشريع فإن الجهاز الأعلى للرقابة يعتبر "عين" السلطة التشريعية في مساعدتها وإطلاعها على مدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال العامة من قبل السلطة التنفيذية وما يتبعها من هيئات وعلى كفاءة هذه السلطة وفعاليتها وتوفيرها عند إدارتها للأموال العامة (خرايشة، 1999، ص 337).

تعريف الرقابة المالية:

يوجد الكثير من التعريفات للرقابة فيما يلي أهمها:
عرفها هولدون على أنها "الإشراف والمراجعة من جانب سلطة أعلى للتعرف على كيفية سير العمل داخل المشروع والتأكد من أن الموارد تستخدم وفقاً لما هو مخصص لها" (بدوي، 1982، ص 87).

ويرى معهد الإدارة العامة بالرياض بأن الرقابة المالية هي "الرقابة التي تستهدف ضمان سلامة التصرفات المالية والكشف الكامل عن الانحرافات ومدى مطابقة التصرفات المالية على القوانين والقواعد النافذة" (السيد، 2005، ص 13).

أما كونتز وآخرون فقد عرفوا الرقابة بأنها تعني "قياس وتصحيح أداء المرؤوسين بغرض التأكد من أن الأهداف والخطط التي وضعتها المنشأة قد تم تحقيقها (Koontz, 1984, p 549) نقلاً عن (الغماري، 2009، ص 17).
وتعرف أيضاً بأنها "مجموعة من الإجراءات الإدارية والقانونية التي تضعها الدولة لغرض حماية الأموال العامة من خلال مراقبتها لجميع النشاطات المالية لأجهزة الدولة" (الدوري، 1999، ص 123).

ويرى آخرون أن الرقابة المالية تعني "هي مجموعة من الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للقوانين المحددة وللمطابقة مع ما هو وارد في الموازنة، وتحديد الانحرافات إن وجدت ودراسة أسبابها لعلاج نقاط الضعف التي تسببت فيها وتشجيع نقاط القوة التي أدت إلى الانحرافات الموجبة منها (الباشا، 2007، ص بدون).

وترى الدراسة أنه يمكن تعريف الرقابة المالية بأنها "مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى التأكد من سلامة التصرفات المالية والمحافظة على المال العام والتأكد من أن الأداء العام يتفق مع أحكام الأنظمة والقوانين واللوائح والتعليمات الصادرة وتحديد الانحرافات إن وجدت وتقديم التوصيات اللازمة لعلاجها.

أهمية الرقابة المالية:

ونظراً لأهمية دور الرقابة المالية في تحقيق أهدافها، فلا بد أن يكون هذا الدور قادراً على تحقيق أقصى ما يمكن من الفائدة، بمعنى أن يمتد إلى كافة أنشطة الوحدة الحكومية، واستخدام جميع أنواع الرقابة المالية.

وبالتالي فإن أهمية الرقابة المالية تتركز في العناصر الرئيسية التالية (السيد، 2005، ص19):

1. تعكس الرقابة المالية صورة نتائج الأنشطة والأعمال النهائية للوحدة الحكومية: حيث أن الرقابة المالية هي الأداة التي تمكن الوحدة الحكومية من قياس مدى كفاءة الخطط المالية الموضوعية وكيفية تنفيذها، كما أنها تعرض البدائل الأفضل لتحقيق الأهداف، فالرقابة تمكن إدارة الوحدة الحكومية من التعرف على مدى الإنجاز والجودة في أداء الموظفين ومدى تحقيقهم للأهداف الموضوعية مسبقاً، ولعل الإسراف والتسبب من أبرز النتائج التي يعكسها الأداء عند غياب العنصر الرقابي.

2. ارتباط الرقابة المالية بوظيفة التخطيط:

لا تمارس الرقابة المالية على أعمال لم يتم التخطيط لها مسبقاً، فالمعايير الرقابية لا بد أن تستند إلى خطط واضحة ومحددة قابلة للتحقيق، كما أن الخطط الموضوعية لا يمكن التأكد من سلامة تنفيذها دون وجود نظام فعال للرقابة المالية، فكل من الرقابة المالية والتخطيط المالي عنصران مهمان يكملان بعضهما البعض لإنجاز المهام المالية، وتجدر الإشارة إلى أن العديد من أساليب الرقابة المالية هي أساليب تخطيطية كالموازنات التخطيطية وأساليب الرقابة على المخزون وتحليل القوائم المالية.

3. تحقيق الرقابة المالية يتطلب وجود هيكل تنظيمي متكامل واضح يبين درجات المسؤولية للعناصر الإدارية في التنظيم:

ويساهم الهيكل التنظيمي الواضح والمتكامل في تحقيق المساءلة المطلوبة في ضوء اللوائح المحددة للصلاحيات والمسؤوليات، الأمر الذي يمكن من تصحيح الانحرافات بسهولة أو يساعد على أقل تقدير في تحديد مواطن الانحراف وأسبابها وتحديد من المسؤول عن اتخاذ الإجراء التصحيحي الملائم، ويتم ذلك بالرجوع للدليل التنظيمي الممثل في الهيكل التنظيمي وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات والسلطات المخولة لكل موظف.

4. تأثير الرقابة المالية بمدى وجود توجيه سليم للعاملين بالوحدة الحكومية:

يعتبر الموظفون في جميع المستويات الإدارية هم الأكثر تأثراً إيجاباً وسلباً في النظام الرقابي، وحيث أن الرقابة المالية تتيح المجال لإجراء تعديلات في نظم الاتصال والحفز والقيادة عند اكتشاف أخطاء في تنفيذ المهام، لذلك فإن عمل الرقابة المالية يزداد سهولة وفعالية كلما توافر نظام فعال للاتصال.

أهداف الرقابة المالية:

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى تحقيق العديد من الأهداف كما يلي (الغماري، 2009، ص19-21):

1. حماية أصول المنشأة من السرقة والاختلاس والتلاعب وسوء الاستخدام والإهمال.
2. التأكد من صحة ودقة وسلامة البيانات المحاسبية والتقارير والقوائم المالية، لإمكان الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
3. التأكد من أن الأعمال تسير ضمن الأنظمة والقوانين واللوائح والإجراءات المقررة، أنها تؤدي بأفضل الطرق.
4. استباق ومنع حدوث الأخطاء والانحرافات وأعمال الغش والاختلاس والتزوير، واكتشاف ما يقع منها أولاً بأول، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمعالجتها ومنع تكرارها.
5. التحقق من مدى كفاية السياسات.
6. إدارة المؤسسة على أسس علمية، من خلال توفر العناصر الأساسية وأهمها، دليل للإجراءات والدورات المستحدثة، وهيكل تنظيمي مع تحديد واضح للوظائف وشرح مضمونها، وتقارير دورية عن سير العمل.
7. التأكد من حسن استخدام الموارد المادية والبشرية في المنشأة، أي أن تقوم الرقابة بتحديد ما تم تنفيذه عن طريق تقييم الأداء واتخاذ الإجراءات العلاجية، حتى يتماشى الأداء مع الخطط الموضوعية.
8. العمل على تحقيق الوفرة المادي في تكاليف عمليات التنفيذ والحد من الإسراف والصرف غير المبرر، والعمل على مطابقة المسائل المالية مع حدود القواعد المقررة.
9. ضمان اتخاذ القرارات السليمة على مختلف المستويات الإدارية، وتنفيذ هذه القرارات بأفضل صورة.
10. الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي، والعمل على توفير بدائل أساليب حديثه لحلها.
11. الكشف عن ميزات وإبداعات أفراد المنظمة لمكافأتهم وتحفيزهم والتأكد من الحقوق والمزايا المقررة لهم مع ضمان المساواة للجميع أمام القانون.
12. التأكد من ارتباط أفراد المنشأة أداء ولاء مع المصلحة العامة للمنشأة.
13. التأكد من أن المستويات الإدارية العليا في المنظمة على إمام كاف بما يجري من أعمال في المستويات الإدارية الأخرى للمؤسسة.
14. التأكد من توافر الانسجام بين مختلف الأجهزة الإدارية وسيرها جميعا في اتجاه الهدف الواحد ووفقا للسياسات المقررة.

15. زيادة الفعالية، وتحسين مستوى الكفاءة الإنتاجية التي تشكل عنصرا أساسيا في نجاح المؤسسة وربحياتها واستمراريتها.
16. تشجيع العاملين على الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة، وتوفير سبل تنفيذها بأفضل الطرق الممكنة.
17. العمل على تقوية إطار السيطرة والشفافية والمسئولية.

أنواع الرقابة المالية:

تتسم الرقابة المالية بأنها عملية دائمة ومستمرة، كما تتسم أيضًا بأنها عملية ديناميكية، وتتباين أشكالها وتختلف وفقًا لمعايير الممارسة المهنية، وبالرغم من اختلاف المعايير إلا أنها تستمر وتطور مع المال العام وجودًا وعدمًا، وبالتالي فإن الرقابة المالية تقسم وفقًا لعدة اعتبارات على النحو التالي (الغماري، 2005، ص20):

- أولاً: الرقابة المالية وفقًا للجهة التي تمارسها.
- ثانيًا: الرقابة المالية تبعًا للسلطات المخولة لها.
- ثالثًا: الرقابة المالية وفقًا لدور الدولة فيها.
- رابعًا: الرقابة المالية من حيث توقيت حدوثها.
- خامسًا: الرقابة المالية من حيث نوعية الانحراف.
- سادسًا: أساليب الرقابة من حيث درجة الدورية.

أولاً: الرقابة المالية وفقًا للجهة التي تمارسها

وينقسم هذا النوع من الرقابة إلى نوعين حسب الجهة التي ستقوم بعملية الرقابة هل هي تتبع لنفس الجهة محل الرقابة، أم جهة خارجية لا تتبع لتلك الجهة محل المراجعة، وفيما يلي توضيح لذلك (السيد، 2005، ص19):

أ- الرقابة الداخلية:

ويقوم بهذا النوع من الرقابة وحدة داخلية، أو مراجعين يتبعون لنفس المؤسسة، وذلك بهدف حماية أموال المؤسسة، ومساعدة الإدارة في تحقيق أكبر كفاءة إدارية وإنتاجية ممكنة وذلك عن طريق التحقيق من الإجراءات والقوانين النافذة داخل هذه الوحدة (السيد، 2005، ص19).

ولقد حدد (كنعان، 2005)، أهداف الرقابة المالية الداخلية فيما يلي:

- مطابقة تحصيل الإيرادات وصرف النفقات وفقًا للأهداف المقررة مسبقًا.
- محاولة الكشف عن الانحرافات والأخطاء والتحري لمعرفة أسبابها.
- اتخاذ القرارات والإجراءات اللازمة لأي انحرافات أو أخطاء قد تحدث.

ب- الرقابة الخارجية.

وهذه الرقابة تقوم بها جهة خارجية مستقلة عن إدارة تلك المؤسسة، والهدف من وراء هذه الرقابة الوصول إلى رأي فني ومحايد عن عدالة تصوير الحسابات الختامية ونتائج أعمالها عن الفترة المالية المعنية، ولذلك تقوم بها جهة خارجية، وقد تقوم بتلك الرقابة كل من ديوان الرقابة المالية والإدارية، الرقابة القضائية، أو الرقابة التشريعية (كنعان، 2005، ص105).

ثانياً: الرقابة المالية تبعاً للسلطات المخولة لها:

تقسم الرقابة المالية وفقاً لحجم السلطات الممنوحة للقائمين عليها إلى نوعين رئيسيين وهما (السيد، 2005، ص21-22):

1. الرقابة الإدارية:

وهي رقابة تتركز مهمتها على جمع البيانات وتحليلها للوصول لنتائج معينة تهدف في مجملها للتأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات بالإضافة لتحقيق الأهداف المخططة، وتعمل الرقابة الإدارية على كشف الأخطاء والمخالفات والتنبيه إليها وإحالتها للسلطات المختصة وعندها ينتهي عملها.

وتأخذ الرقابة الإدارية أحد الصورتين التاليتين:

أ - الرقابة الداخلية الذاتية: ويقوم بها الوزراء والمدراء، بالإضافة لوزارة المالية أو البنك المركزي على الوحدات الحكومية الأخرى. وفي الجامعات التي توجد بها دوائر للرقابة الداخلية.

ب- الرقابة الخارجية: وتقوم بها هيئات الرقابة العامة وتعتبر من الجهات الخارجية الممارسة للرقابة الإدارية.

2. الرقابة القضائية:

وتمارس من قبل هيئة قضائية تكون مسئولة عن إجراء عمليات رقابية واكتشاف المخالفات. هدفها توقيع العقاب والجزاء على مرتكبي المخالفات والأخطاء التي وقعوا فيها سواء عن قصد أو بالخطأ. وتتولى محاكمة المسؤولين عن المخالفات المالية وإصدار العقوبات المنصوص عليها، أو قد تحدد مهمتها في اكتشاف هذه المخالفات وتدارك الموقف من قبل المسؤولين أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعي الأمر (الباشا، 2007، ص بدون).

ثالثاً: الرقابة المالية وفقاً لدور الدولة فيها.

وتنقسم الرقابة وفقاً لدور الحكومة إلى قسمين أحدهما متمثل في الدور التنفيذي التي تقوم به الحكومة نفسها للتحقق من حسن استخدام المال العام، وقسم آخر يقوم بمراقبة الحكومة والمتمثل في المجلس التشريعي من ناحية، ورقابة الشعب المالك للمال العام وفيما يلي بيان لذلك (الطحلة، 1998، ص 47-48):

1- الرقابة التنفيذية:

وهي الرقابة تقوم بها الأجهزة الحكومية بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام وتمثل هذه الرقابة في مراجعة المستندات، ورقابة الأداء، سواء رقابة داخلية، أو رقابة خارجية، سواء كانت قبل أو بعد أو أثناء التنفيذ.

2- الرقابة التشريعية:

وهي الرقابة التي تقوم بها الهيئة التشريعية المتمثلة في المجلس التشريعي المنتخب، والذي يقوم برقابة المال العام، والإشراف على الإدارة التي تقوم بالتنفيذ وتتم الرقابة التشريعية بعدة طرق، تختلف باختلاف النظام الدستوري الذي تسير عليه الدولة، ولهذه الرقابة عدة صور منها:

- عن طريق إصدار القوانين التي تنظم آليات صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.
- دراسة ما يتم طرحه من خطط للتطوير.
- مناقشة واعتماد الموازنة العامة للدولة، ودراسة أي انحرافات ناتجة عند التنفيذ.
- استجواب الحكومة بما فيها رئيس الوزراء، وأي وزير قد يثبت بحقه أي إدانة.

3- الرقابة الشعبية:

وهذا النوع من الرقابة يتم عن طريق رقابة أفراد الشعب لجميع المؤسسات العامة، والتي تظهر صورتها عن طريق النقابات، والجمعيات، والمجالس المحلية، والتقارير الصحفية ويمكن أن يمارس هذا النوع من الرقابة كما يلي:

- رقابة الشعب للحكومة والمتمثلة في نواب الشعب في المجالس التشريعية، والتي يقومون بدورهم برقابة ممثلي السلطة ومحاسبتهم.
- الرقابة التي يمارسها الشعب عن طريق إبداء آرائهم دون خوف أو بطش من الحكومة.
- رقابة الشعب المتمثلة في الأحزاب السياسية والتنظيمات التي تتابع كل ما ينتج عن الحكومة.

وحول ما سبق يتبين أن الرقابة وفقاً للدور الذي يجب أن تقوم به الحكومة موزع على العديد من الجهات التي تتولى القيام بهذه المهام، حيث تتمثل الرقابة التنفيذية في دوائر الرقابة الداخلية بالمؤسسات أو في رقابة وزارة المالية، بالإضافة لرقابة كل من ديوان الرقابة المالية والإدارية والنيابة العامة، أما بالنسبة للرقابة التشريعية فهي تتمثل في المجلس التشريعي ودوائره المختلفة، ودورة في سن القوانين، ومتابعة خطط التطوير، ومحاسبة المسؤولين عما يثبت بحقهم من إدانة أو تقصير، أما بالنسبة للرقابة الشعبية، فهي تتمثل في الأحزاب السياسية، والنفقات، والجمعيات، والصحف التي تقوم بعملها بكل حرية.

رابعاً: الرقابة حسب توقيتها

تصنف الرقابة حسب توقيتها إلى ثلاثة أنواع كما يلي (السيد، 2005، ص25):

1. الرقابة السابقة (المانعة)
2. الرقابة المتزامنة
3. الرقابة اللاحقة.

1. الرقابة السابقة (المانعة):

تعني الرقابة المالية السابقة قيام هيئات الرقابة المالية بالرقابة على الأعمال المالية للأجهزة الإدارية قبل القيام بالتصرف، سواء كان هذا التصرف متعلقاً بالنفقات أو إجراء الارتباط والتعاقد أو القيود المحاسبية، وذلك بهدف الحيلولة دون وقوع الأخطاء أو اكتشافها قبل وقوعها، ولضمان أن تتصف هذه التصرفات المالية بأكبر قدر من الدقة والصحة، وغالباً ما تتم هذه الرقابة من قبل هيئات الرقابة المالية داخل الأجهزة الإدارية (كنعان، 2005، ص107).

2. الرقابة المتزامنة:

وتتمثل في مراقبة سير الأعمال أولاً بأول، أي متابعة العمل منذ بدايته وحتى إنجازه، وهي تعتمد على قياس الأداء الحالي وتقييمه ومقارنته مع المعايير الموضوعية لاكتشاف الخطأ أو الانحراف حين وقوعه، والعمل على تصحيحه منعاً لاستفحاله وللتقليل من حجم الضرر.

3. الرقابة اللاحقة:

تعني "تولي تدقيق الإجراءات المالية بعد عملية الصرف" (الدوري، 1999، ص125). بمعنى آخر الرقابة المالية اللاحقة تلك التي تتم بعد التنفيذ أو بعد إنجاز العمل كله أو كل مرحلة من مراحلها واكتمال نتائجها. وتنصب هذه الرقابة على مقارنة النتائج الفعلية النهائية بالمعايير الموضوعية المحددة مسبقاً لتحديد الاختلافات، أي مراجعة ما تم إنجازه، ثم مقارنته مع ما هو مطلوب إنجازه، وبعد ذلك التعرف على الأخطاء والانحرافات - إن وجدت - ومعرفة أسبابها ومحاولة إيجاد وسائل لتصحيحها في الوقت المناسب. وتوصف الرقابة المالية اللاحقة بأنها رقابة سلبية، لأنها لا تمنع وقوع الخطأ ولا يستفاد منها إلا عند إعداد خطة مماثلة جديدة،

ومثالها: الرقابة على الصرف، فهي عبارة عن تدقيق المعاملات المالية بعد إتمام عمليات تنفيذ الميزانية (كنعان، 2005، ص108).

خامساً : الرقابة المالية من حيث نوعية الانحراف:

يمكن أن تصنف الرقابة المالية حسب نوعية الانحراف إلى الرقابة الإيجابية، أو ما يسمى بالرقابة المالية المانعة، والرقابة السلبية، ويتمثل دور كل نوع فيما يلي (السيد، 2005، ص26-27):

1. الرقابة المالية الإيجابية:

وتعتبر وسيلة وعامل مساعد على إنجاز العمل بطريقة صحيحة، ويتركز دورها في التعرف على انحرافات الأداء المالي التي تعطي نتائج إيجابية، والتعرف على أسبابه، ومحاولة الاستفادة منها في المستقبل وتدعيمها.

2. الرقابة المالية السلبية:

وهي التي تركز - كما يظهر من اسمها - على اكتشاف الانحرافات والأخطاء، بطريقة متعددة مقصودة، لإيقاع العقوبة بالمسؤولين عن تلك الأخطاء، ومما يؤخذ على هذا النوع من الرقابة، أنها غير بناءة، بمعنى أن القائمين عليها لا يهتمون أن يلفتوا انتباه المنفذين للعمل، إلى نواحي القوة والضعف في التنفيذ، ولا يحرصون على تقديم المقترحات، أو الخيارات الكفيلة بتلافي الانحرافات، وتعتبر مثل هذه الرقابة سلطوية، لأن ما يهتم، هو منع حدوث الانحرافات، وعدم استعمال السلطة بكيفية خاطئة، وإلا طلبت إزال العقوبة بمرتكبي الأخطاء دون النظر إلى الإبعاد الإنسانية (الصباح .ب ت، ص195).

سادساً: الرقابة المالية من حيث درجة الدورية.

تختلف الرقابة من حيث درجة الدورية في التنفيذ إلى رقابة دورية، ورقابة مفاجئة، ورقابة مستمرة، وفيما يلي توضيح لذلك (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001، ص27):

1- الرقابة الدورية:

وهي الرقابة التي تأخذ صفة الدورية والروتينية في التنفيذ، بمعنى أن تكون تلك الرقابة وفق جدول زمني محدد، يحدد مواعيد هذه الرقابة، فقد تكون شهرية أو ربع سنوية، أو نصف سنوية، أو سنوية.

2- الرقابة المفاجئة:

وهي الرقابة التي تحدث بصورة مفاجئة وبدون أي إنذار، ويكون الهدف من هذا النوع من الرقابة الكشف عن مدى التزام جهة معينة بالقوانين والتعليمات، أو اكتشاف خطأ أو غش لا يمكن أن يكتشف في حال الرقابة الدورية، ومثال ذلك جرد الصندوق في إحدى الجهات للتأكد

من أن أمين الصندوق لا يستغل النقد الموجود لأعماله الخاصة خلال الفترة، ثم إرجاعه في الوقت المحدد للرقابة الدورية.

دور الجهاز المركزي للمحاسبات المصري في الرقابة المالية:

منح قانون ديوان المحاسبات المصري في سبيل تحقيق أهدافه في الرقابة على وحدات الجاز الإداري ما يلي (السلمي، ب ت، ص 357):

1. مراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة من ناحيتي الإيرادات والمصروفات عن طريق قيامه بالتفتيش على مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات العامة والمصروفات العامة والتثبت من أن التصرفات المالية والقيود المحاسبية الخاصة بالتحصيل أو الصرف تمت بطريقة سليمة وفقا للقوانين واللوائح المحاسبية أو المالية المقررة والقواعد العامة للموازنة العامة.
2. مراجعة حسابات المعاشات والمكافآت وصرفيات التأمين والضمان الاجتماعي والإعانات والتثبت من مطابقتها للقوانين واللوائح المنظمة لها.
3. مراجعة القرارات الخاصة بشئون العاملين بالجهات المشار إليها بالمادة (3) من القانون بخصوص التعيينات والمرتبات والأجور والترقيات والعلاوات وبدل السفر ومصاريف الانتقال وما في حكمها للتثبت من مطابقتها للموازنة العامة والقوانين واللوائح والقرارات.
4. مراجعة حسابات التسوية والحسابات الجارية والحسابات الوسيطة والتثبت من صحة العمليات الخاصة بها، ومن أن أرقامها مقيدة في الحسابات وأنها مؤيدة بالمستندات القانونية.
5. مراجعة السلف والقروض والتسهيلات الائتمانية التي عقدتها الدولة.
6. مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة من جهات أجنبية أو دولية للتأكد من اتفاقها مع القوانين واللوائح ومراعاتها للقواعد المعمول بها والشروط الواردة في اتفاقياتها أو عقودها.
7. بحث حال المخازن وفحص دفاترها وسجلاتها ومستندات التوريد والصرف بها، ودراسة أسباب ما يتلف أو يتكس.
8. فحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف وكشف وقائع الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية وبحث بواعثها وأنظمة العمل التي أدت إلى حدوثها، واقتراح وسائل علاجها.
9. مراجعة الحسابات الختامية لمختلف الوحدات الحسابية وكذلك مراجعة الحساب الختامي للموازنة العامة.

دور ديوان المحاسبة الاردني في الرقابة المالية:

نصت المادة (8) من قانون ديوان المحاسبة الاردني لسنة (1952) فيما يخص الواردات كما

يلي: http://www.lob.gov.jo/ui/laws/search_no.jsp?no=28&year=1952

يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالواردات مسؤولاً عن:

1. التدقيق في تحققات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحقيقها قد تمت وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
2. التدقيق في معاملات بيوع الأراضي والعقارات الأميرية وتفويضها وتأجيرها.
3. للتدقيق في تحصيلات الواردات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المتعلقة بها ومن أن قانون جباية الأموال الأميرية قد جرى تطبيقه على المكلفين الذين تخلفوا عن الدفع ومن أن التحصيلات قد دفعت لصندوق الخزينة وقيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة.
4. التدقيق في معاملات شطب الواردات والاعفاء منها للثبوت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في غير الحالات والاصول المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.

اما فيما يخص النفقات فقد نصت المادة (9) من قانون ديوان المحاسبة الاردني على:

يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالنفقات مسؤولاً عن:

1. التدقيق في النفقات للثبوت من صرفها للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة.
2. التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها ومن مطابقة قيمها لما هو مثبت في القيود.
3. الثبوت من أن اصدار أوامر الصرف تم حسب الاصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة.
4. الثبوت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة.
5. الثبوت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الميزانية الا بعد الترخيص بذلك من الجهات المختصة.
6. الثبوت من أسباب عدم الصرف لكل او بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة.
7. الثبوت من تنفيذ أحكام قانون الميزانية العام وملاحقه من صحة الاوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضاه.
8. بخصوص الامانات والسلفيات والقروض فقد نصت المادة (10) من قانون ديوان المحاسبة الاردني على أن يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بحسابات الامانات والسلفيات والقروض

والتسويات مسؤولاً عن تدقيق جميع هذه الحسابات للثبوت 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 المعينة لاستردادها مع الفوائد المترتبة للخرينة.

دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة المالية:

نصت المادة (23) من قانون ديوان الرقابة على أهداف ديوان الرقابة ونصت أيضاً على طرق تحقيق تلك الأهداف من خلال تدقيق الإيرادات والنفقات بالإضافة إلى تدقيق السلف والقروض والمنح كما يلي:

أولاً: تدقيق الإيرادات

يكون الديوان فيما يتعلق بالإيرادات مسؤولاً عن:

1. التدقيق في تحقق الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحقيقها قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
2. التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الحكومية أو التابعة للسلطة الوطنية وإدارتها وتأجيرها.
3. التدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.

ثانياً: تدقيق النفقات:

يكون الديوان فيما يتعلق بالنفقات مسؤولاً عن:

1. التدقيق في النفقات للثبوت من صرفها للأغراض التي خصصت من أجلها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
2. التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها ومن مطابقة قيمتها لما هو مثبت في القيود.
3. الثبوت من أن إصدار أوامر الصرف قد تم حسب الأصول ومن قبل الجهات المختصة.
4. الثبوت من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه.

ثالثاً: تدقيق السلف والقروض والمنح

- **تدقيق السلف والقروض** "يكون الديوان فيما يتعلق بحسابات الأمانات والسلف والقروض والتسويات مسئولاً عن تدقيق جميع هذه الحسابات للتثبت من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقتها مع ما هو مثبت في القيود ومن أنها مؤيدة بالمستندات والوثائق اللازمة ومن استرداد السلف والقروض في الأوقات المعينة لاستردادها مع الفوائد المترتبة عليها للخزينة العامة" (مادة 23 بند 14).

- **تدقيق المنح** "العمل على مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجهات الإدارية وآلية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها (مادة 23 بند 16). بالإضافة إلى دراسة أية قضية أو حالة أو تقرير تحال أو يحال إلى الديوان من رئيس السلطة الوطنية أو المجلس التشريعي ولجانه المختصة أو مجلس الوزراء أو الوزير المختص حسب مقتضى الحال، مما يدخل في نطاق مهام وصلاحيات الديوان، بما في ذلك التحقيق في المخالفات الإدارية والمالية التي يرتكبها الموظفون في الجهات الإدارية المختلفة (مادة 23). لاحظت الدراسة تقارب صلاحيات كل من ديوان المحاسبات المصري وديوان المحاسبة الأردني وديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني فيما يخص ادوار الرقابة المالية.

المخالفات المالية وفق احكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

وفقاً لأحكام المادة (40) من قانون ديوان الرقابة يعد مخالفة مالية ما يلي:

1. مخالفة القواعد والإجراءات المالية المنصوص عليها في القوانين والأنظمة أو اللوائح النافذة ذات العلاقة.
2. مخالفة القواعد والإجراءات والأحكام الخاصة بتنفيذ قانون الموازنة العامة للسلطة الوطنية.
3. مخالفة القواعد والإجراءات الخاصة بالمشتريات والمبيعات وإدارة المستودعات، بما فيها تلك المتعلقة بالنظم والأحكام المالية والمحاسبية السارية بهذا الشأن.
4. كل تصرف يترتب عليه صرف مبلغ من أموال السلطة الوطنية بغير حق أو ضياع حق من الحقوق المالية للسلطة الوطنية، أو أي من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
5. عدم موافاة الديوان بصورة من العقود أو الاتفاقيات أو المناقصات التي توجبها أحكام هذا القانون.
6. عدم موافاة الديوان بالحسابات والمستندات المؤيدة لها في المواعيد المقررة أو بما يطلبه من أوراق أو بيانات أو قرارات أو محاضر جلسات أو وثائق أو غيرها مما يكون له الحق في فحصها أو مراجعتها أو الاطلاع عليها وفقاً لأحكام القانون.

المبحث الثاني

ماهية الرقابة الإدارية: المفهوم، الأهداف، الخطوات

تمهيد:

إن الرقابة الإدارية من الوظائف الإدارية الضرورية والتي لا تقل أهمية عن العمليات الإدارية الأخرى والمتمثلة بالتخطيط والتنظيم والتوجيه. والعمل الرقابي يضمن للإدارة ديمومة النجاح واستمراريته، ويساهم في قياس درجة أداء النشاطات التي تتم في المنظمات من أجل تحقيق أهدافها، والمساهمة في الحد من هدر الطاقات والإمكانات المتوفرة. كذلك لم يعد العمل الرقابي في الإدارة مقتصرًا على التأكد من الأداء والعمل على تصحيحه، بل اخذ بعداً آخر، متمثلاً بسبق الأحداث والتنبؤ بالانحرافات المتوقعة واخذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها. (الدبيس، 1999، ص18). إن المسؤولية الرئيسة للإدارة الناجحة بصفة عامة هي إدارة العمل من خلال إختيار جيد للأفراد والتدريب والمكافآت المستمرة للعاملين كما يجب ألا تكون الإدارة بعيدة عن الوسائل الأخرى التي تؤثر على سياساتها وذلك من خلال إصدار الأوامر والتقارير الكتابية واستمرارية المؤتمرات وضبط أداء الأفراد من خلال الإشراف وإتباع أساليب الرقابة المختلفة (الشيخ عيد، 2007، ص87).

مفهوم الرقابة الإدارية:

تعرف الرقابة الإدارية على أنها "نشاط إداري يسعى إلى متابعة العمل، وقياس الأداء والانجاز الفعلي له، ومقارنته مع ما هو مخطط وذلك باستخدام معايير يقارن بها الانجاز كذلك يمكن من خلال الرقابة التأكد من أن أهداف الأجهزة الإدارية وبرامجها قد تحققت بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية ووفقا للخطة المرسومة، واكتشاف الأخطاء وجوانب القصور في العمليات التنفيذية في الإدارة والعمل على تصويبها وتعديلها (الدبيس، 1999، ص15)، كما عرفت بأنها:

"الخريطة التنظيمية وكل الإجراءات التي تختص بكفاءة العمل والالتزام بالسياسات الإدارية" (الباشا، 2005، ص7)

والرقابة الإدارية بذلك، هي ذلك النوع من الرقابة الداخلية والخارجية التي يمارسها الجهاز التنفيذي بنفسه على نفسه للتأكد من تنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات على أفضل وجه ممكن، ولضمان سلامة التصرفات، وكفاءة الأداء، ورعاية مصالح الجمهور والعاملين على حد سواء (درويش، 1992، ص511).

والرقابة الإدارية يغلب عليها طابعي التوجيه والإرشاد وذلك من منظور إن الرقابة تستهدف أولاً وقبل كل شيء إجهاض أي خلل قبل حدوثه فضلاً عن ضرورة الارتقاء بالأداء فهي على هذا النحو ليست تفتيشاً يستهدف فقط اكتشاف المخالفات بغية إنزال الجزاء على مقترف المخالفة.

أهداف الرقابة الإدارية

الهدف الرئيسي للرقابة الإدارية هو التأكد من قياس مستوى الانجاز والأداء الفعلي للمنظمة والأفراد العاملين من خلال معرفة مدى تحقيق الأهداف التي تم تحديدها مسبقاً والتأكد من سير العمل حسب التعليمات والإجراءات المقررة بالإضافة إلى ذلك هناك أهداف أخرى للرقابة الإدارية أهمها كما يلي (الدبيس، 1999، ص21-24):

1-تخفيض التكاليف الإجمالية وتجنب الإسراف وتقليل معدل الخسارة في الموارد المختلفة.
سوء العمل الإداري وسوء العمليات التنفيذية يعطي نتائج سلبية تنعكس أثارها على الهدر في الطاقات والإمكانات البشرية والعمل الرقابي يرمي إلى إيقاف تلك العمليات التنفيذية التي تسبب الإسراف وتهدر الطاقات والإمكانات المختلفة.

2-تساهم الرقابة الإدارية في مواجهة الظروف غير المستقرة داخل المنظمة وخارجها قد تواجه المنظمات ظروفاً مختلفة وطارئة تسهم في إضعافها وقدرتها على تقديم السلع والخدمات، والرقابة الإدارية تهدف إلى التعرف على هذه الظروف والتنبؤ بها والعمل على وضع وتصميم العمل الإداري بما يتلاءم مع هذه الظروف وبما يساهم دون حدوث أزمات إدارية محتملة.

3-تطوير جودة السلع والخدمات المقدمة للمواطنين وإشباع حاجاتهم ورغباتهم منها. فالرقابة الإدارية تعمل على قياس جودة السلع والخدمات والتأكد من مدى مطابقتها لرغبات وحاجات الناس ومن ثم وضع الإجراءات الكفيلة بتطوير هذه السلع والخدمات لترتقي إلى تلك الرغبات والطموحات.

4-مساعدة القيادات الإدارية في اتخاذ القرارات المناسبة. يمكن تصور العملية الرقابية بعناصرها الثلاثة وهي (المدخلات والعمليات والمخرجات (الأهداف)، والمدخلات هي بيانات حية مستقاة من واقع التنظيم. وبالتالي هذه البيانات الواقعية تساهم في إعطاء تصور واضح لدى القيادات الإدارية عن واقع العمل الإداري، وبالتالي فالمدخلات التي تتضمنها العملية الرقابية تساهم في دعم القرارات الإدارية داخل المنظمة.

5- وهناك العديد من الأهداف التي تسعى الرقابة الإدارية إلى تحقيقها كالعمل على التأكد من أن الخدمات تقدم للجميع بدون تفرقة، وبأقل قدر من الإجراءات المكتبية، وأن الموظفين لا يسيئون استعمال سلطاتهم ومدى التزامهم بالقوانين... الخ.

خطوات الرقابة الإدارية:

تمر الرقابة الإدارية بخطوات أساسية متسلسلة زمنياً، بحيث يتم إتباعها الواحدة تلو الأخرى حتى تنتهي العملية الرقابية بكاملها. وبشكل عام تركز هذه الخطوات على ما يلي:

1. وضع معايير لقياس الأداء.

لا يمكن أن تبدأ عملية الرقابة إلا بوجود معايير يتم القياس عليها، وعادة يتم الاعتماد على الخطة من أجل تحديد المعايير الرقابية، ويمكن تعريف المعايير بأنها الحد الأدنى من الأداء المتوقع، أو المقاييس التي يمكن بها قياس النتائج الفعلية (أبو ماضي، 2004، ص33).

2. قياس الأداء بموجب المعايير التي تم وضعها وتحديد الانحرافات.

تتمثل الخطوة التالية في الرقابة في قياس مستوى الأداء الفعلي ومعرفة مدى قربها من المعايير التي تم تحديدها مسبقاً أو بعده منها وكما أنه من الصعب القيام بمراقبة أعمال وأداء الأجهزة الإدارية في غياب معايير الأداء فإنه من غير المفيد وجود هذه المعايير دون أن تجري عملية قياس دوري لمستوى أدائها (حجازي، 1995، ص364).

وتنقسم الانحرافات إلى نوعين (أبو ماضي، 2004، ص35):

أ. الانحرافات الطبيعية والتي تتصف بوحدة أو أكثر من الصفات التالية:

- يوجد فرق بسيط بين الخطة والتنفيذ.

- تكون الانحرافات خارجة عن سيطرة القائمين على عملية التنفيذ.

- حدوث الانحرافات نتيجة لظروف طارئة.

- انحرافات غير متكررة.

ب. الانحرافات غير الطبيعية والتي تتصف بوحدة أو أكثر من الصفات التالية:

- تكون الانحرافات كبيرة وغير محتملة.

- قد تكون راجعة لقصور في المنفذين، وتعمدهم .

- قد تكون راجعة لظروف غير معروفة، وكان بالإمكان السيطرة عليها.

- انحرافات غير متكررة.

وتحتاج الانحرافات غير الطبيعية إلى علاج حاسم، وسريع ومخطط بشكل يعتمد على نوع الخطأ، وجسامته، أما الانحرافات الطبيعية فقد لا تحتاج إلى علاج، كما قد تحتاج إلى علاج بسيط وسطحي في بعض الأحيان. وتتعدد أسباب الانحرافات بين الأداء المعياري والأداء الفعلي، وفيما يلي بيان لهذه الأسباب:

• التخطيط السيئ.

• ضعف الاتصالات.

• الإهمال الشخصي.

- الحاجة للتدريب.
- ضعف الحوافز.

3. اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة

بعد إجراء عملية التقييم وقياس مستوى الأداء الفعلي، ومقارنته بالمعايير الموضوعية، تأتي مرحلة تصويب وتصحيح الانحرافات والتي يجب أن تتم بالسرعة المناسبة (حجازي، 1995، ص364-365).

4. التغذية الراجعة :

ولزيادة فعالية الرقابة الإدارية وتحسين مستواها لا بد من متابعة الأداء ومعرفة ما إذا كان هناك تقدماً في مستوى الأداء أو أنه ما زال على ما هو عليه. وهذه العملية تبدأ بعد وضع الحلول الملائمة للمشكلات ولأسباب القصور في الأداء، حيث تتضمن التغذية الراجعة تزويد أصحاب القرارات الإدارية بمدى ملاءمة الإجراءات التصحيحية ومدى فعاليتها في معالجة جوانب القصور، فإذا كانت المعلومات الراجعة من الميدان توضح ضعف الإجراءات التصحيحية، فلا بد من وضع حلول أخرى تكفل زيادة مستوى الأداء (الدبيس، 1999، ص28). إن مهمة عضو الرقابة اليوم لم تعد مجرد اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات التي وقعت، وإنما البحث عن أسبابها وكيف يمكن تجنب وقوعها في المستقبل، وتوجيه القائمين على العمل إلى طرق أفضل لأداء الأعمال وعليه فإن الرقابة إذا أجريت بصورة مثلى فإنها لا تكشف فقط عن الثغرات والأخطاء وتوضح السبيل إلى تصحيحها، بل تكشف أيضاً عن نواحي القوة والتفوق، وتمكن الإدارة من الوقوف على ميزات الأفراد ومحاسنهم، وتجعل من الممكن مكافأة المجدين وتقديرهم وهذا يحفزهم على إتقان عملهم ويرفع من روحهم المعنوية (درويش، 1992، ص513).

وسائل الرقابة الإدارية:

لا بد من استعمال وسائل وأدوات رقابية لكي ينجح نظام الرقابة الإدارية في بلوغ الأهداف التي يرمي لها، وفي مقدمتها قياس الأداء الفعلي ونتائجه. ومن شأن بعض تلك الوسائل أن تستخدم في الرقابة على الأداء الكلي للمنشأة وسيتم الإشارة إلى تلك الوسائل بنوع من الإيجاز كما يلي (الصباح، ب ت، ص124-146)

1- التقارير الإدارية بأنواعها: والمقصود بها "تلك التقارير التي توضع لقياس مستوى العاملين، أو لتوضيح الكيفية التي تنجز بها الأعمال الإدارية".

وغالبا ما تكون التقارير الإدارية من حيث المضمون، لنقل المعلومات والبيانات، وتسجيل السياسات، وعرض المشكلات، وإعطاء صورة عن ماهية العمليات الإدارية الجارية وتقديم التوصيات والمقترحات.

2- الإشراف الإداري: ويشمل الملاحظة الشخصية والمتابعة

- **الملاحظة الشخصية:** من أفضل الوسائل للحصول على المعلومات عن مراحل التنفيذ. ومعناها قريب من مفهوم التفتيش، والذي يقصد به فحص سلامة العمليات الإدارية، ورفع نتيجة ذلك بتقارير إلى الإدارة العليا.
- **المتابعة:** هي وسيلة للتعرف الدائم والمستمر والآني على كيفية انجاز العمل، وسير مراحلها فمن طريق المتابعة يدرك مدى التقدم في عملية التنفيذ ويتم الاطلاع أولاً بأول، على آخر المعلومات، والبيانات اللازمة للإدارة العليا، لإجراء التقييم المستمر.

3- **الشكاوى والتظلمات:** هي وسيلة رقابية لكونها تحمل طابع المراجعات، والمتابعة وإحقاق الحق. إذ بمقدور تلك الشكاوى أن تضع الرؤساء تماماً في الصورة، فيما يخص بعض أوجه الانحراف أو الأخطاء مهما كان نوعها.

والشكاوى بصفة عامة هي وسيلة رقابية، يمارسها المواطنون، والمراجعون، على العاملين والمسؤولين في المنظمات.

4- **الموازنات التقديرية:** وتسمى التخطيطية أيضاً، وتهتم بتقدير الإيرادات والمصروفات، سواء على صعيد منظمات الأعمال والدولة. فهي خطة تفصيلية محددة مقدماً، للأعمال المرغوب تنفيذها، لتكون مرشداً للمسؤولين، وكأساس ومعياري لتقييم الأداء في المشروع.

5- **المعدلات والنسب المالية، والتكاليف الثابتة والمتغيرة، ومقاييس الكفاءة الإنتاجية.**

6- **بحوث العمليات:** هي الطريقة العلمية المنطوية على مجموعة من الأساليب المساعدة في اتخاذ القرار الذي يتم التوصل إليه عن طريق تقييم عدة بدائل واختيار أفضلها بطرق كمية متعددة.

دور هيئة الرقابة الإدارية المصرية في الرقابة الإدارية

نص القانون رقم (54) لسنة 1964م في الفقرات أ، ب، ج، د من قانون هيئة الرقابة الإدارية المصري كما يلي (محفوظ، 1990، ص 383-384):

1. بحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج بما في ذلك الكشف عن عيوب للنظم الإدارية والفنية والمالية التي تعرقل السير المنتظم للأجهزة واقتراح وسائل تلافيتها.
2. متابعة تنفيذ القوانين والتأكد من أن القرارات واللوائح والأنظمة السارية وافية لتحقيق الغرض منها.
3. الكشف عن المخالفات الإدارية والمالية والجرائم الجنائية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم، والعمل على منع وقوعها، وضبط ما يقع منها ولها في سبيل ذلك الاستعانة برجال الشرطة وغيرهم من رجال الضبطية القضائية وذوي الخبرة ويحرر محضر أو مذكرة حسب الأحوال تتضمن ما تم اجراءه والنتيجة التي أسفر عنها.

4. بحث الشكاوي التي يقدمها المواطنون.... كذلك بحث ودراسة ما تنشره الصحافة من شكاوى او تحقيقات صحفية وتتناول نواحي الإهمال، أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال وكذلك ما تتعرض له وسائل الإعلام المختلفة في هذه النواحي.

دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة الإدارية:

لتحقيق أهداف ديوان الرقابة أعطي في سبيل تحقيق ذلك القيام بما يلي وفقا لأحكام القانون:

1. بحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج بما في ذلك الكشف عن عيوب النظم المالية والإدارية والفنية التي تعرقل سير أعمال الحكومة والأجهزة والمؤسسات العامة واقتراح وسائل تلافيتها ومعالجتها (بند8).
2. الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم أو بسببها (بند9).
3. بحث الشكاوي التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية ودراسة ما تنشره وسائل الإعلام المختلفة من شكاوي أو تحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال (بند11).
4. العمل على مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين العاملين فيما يتعلق بالتعيينات والمرتبات والأجور والترقيات والعلاوات والإجازات وأية بدلات أخرى وما في حكمها، والتثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها من جهة ومطابقتها للموازنة العامة من جهة أخرى (بند 15).

لاحظت الدراسة تشابه اختصاصات ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني مع اختصاصات هيئة الرقابة الإدارية المصرية بما يخص الرقابة الإدارية علما بأن ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني يقوم بعمل الرقابة المالية ورقابة الأداء والرقابة الإدارية حيث أنشئ بجمهورية مصر العربية جهازين لهذا الغرض وهما ديوان المحاسبات المصري وهدفه الرقابة المالية والأداء وهناك جهاز آخر يسمى هيئة الرقابة الإدارية المصرية هدفه الرقابة الإدارية.

المخالفات الإدارية وفق احكام قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

وفقا لأحكام المادة (42) من قانون ديوان الرقابة يعد مخالفة إدارية ما يلي:

1. عدم الرد على ملاحظات الديوان أو مراسلاته أو التأخر في الرد عليها دون عذر مقبول عن المواعيد المقررة في هذا القانون، ويعتبر في حكم عدم الرد الإجابة بطريقة الغرض منها المماطلة أو التسويف.

2. إخفاء بيانات يطلبها الديوان، أو الامتناع عن تقديمها إليه، أو رفض إطلاعه عليها، مهما كانت طبيعتها وكذلك الامتناع عن تنفيذ طلب الاستدعاء.
3. التأخير دون مبرر، في إبلاغ الديوان خلال الموعد المحدد في هذا القانون، بما تتخذه الجهة المختصة في شأن المخالفة التي تبلغ إليها.
4. التقصير في العمل الإداري، أو في إدارة المرفق العام.
5. سوء الأداء أو الإهمال في أداء الوظيفة.
6. مخالفة التعليمات أو القرارات ذات العلاقة الصادرة عن الديوان.

تري الدراسة أن النص صراحة على البنود اعلاة يلزم إدارة الجهات الخاضعة للرقابة إلى التعامل مع ديوان الرقابة وإلا سيعتبر ذلك مخالفة إدارية بنص القانون بالإضافة إلى ذلك فإن عدم التزام إدارة الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة من حيث الرد أو التأخير في الرد على مراسلات ديوان الرقابة أو التقصير في العمل الإداري أو مخالفة التعليمات للديوان..الخ من شأنها أن تعرض إدارة الجهات الخاضعة للرقابة إلى المسائلة القانونية ومحاسبتها بموجب القوانين ذات العلاقة خاصة إذا كان ذلك يتعلق بإخفاء مستندات الهدف منها تضليل ديوان الرقابة في عمليات تزوير أو اختلاس مثلاً.

المبحث الثالث

الرقابة على الأداء المفهوم والأهداف

تمهيد:

تعتبر وظيفة الرقابة وتقييم الأداء من أهم وظائف الإدارة العامة بمستوياتها المختلفة ومجالات نشاطها المتعددة. إذ أن كل الجهد المبذول في التخطيط والإعداد، والموارد التي توجه للتنفيذ في مشروعات الإنتاج والخدمات تكون كلها بغير طائل ولا عائد إذا لم تتم عملية منتظمة ومستمرة لمتابعتها والتأكد من سلامة التنفيذ وتوافقه مع متطلبات الأداء السليم. ومن أجل ذلك كانت لوظيفة الرقابة وتقييم الأداء في تاريخ الإدارة العامة شأن كبير، ويمكن القول إن جانباً أساسياً من أنشطة الحكومة المركزية والأجهزة التابعة لها ينصرف إلى عمليات الرقابة والتقييم (السلي، ب ت، ص 341).

إن قياس كفاءة وفاعلية أداء المؤسسات الحكومية يواجه صعوبة كبيرة خصوصاً مع وجود هدف عام وغير محدد بدقة، ومع إنتاج خدمات ومنتجات من الصعب قياس كفاءتها وفعاليتها من ناحية الكم أو الكيف، لذلك كان لابد أن تلعب الحكومات دوراً هاماً لإيجاد تشريعات مناسبة تساهم في خلق بيئة جاذبة للاستثمار المحلي والأجنبي تقوم على خفض تكاليف الاستثمار، وتوفير الحرية التنافسية، وتحقيق عوائد مجزية، فضلاً عن إيجاد نظام قضائي شفاف وسد الثغرات لمواجهة الفساد.

ولذلك فإن الاهتمام بتقويم أداء الإدارات المالية وغيرها من الإدارات في المؤسسات يأتي في إطار سعي السلطة للإصلاح الإداري والمالي لكافة أجهزتها الحكومية لتعزيز الشفافية، ورفع كفاءة وفعالية واقتصادية أداء الجهاز الحكومي في ظل وجود ضوابط أخلاقية ودستورية وقانونية وتنظيمية (حماد، 2005، ص 3).

والإدارات في الجامعات الفلسطينية بحاجة ماسة مثل الإدارات في المؤسسات الأخرى إلى عملية تقييم أداء سليمة تستند إليها عند إجراء الترقيات وصرف العلاوات المادية والمعنوية،... الخ، كما وتعطي عملية تقييم الأداء معلومات تساعد الإدارة في تحديد مدى صلاحية الموظف لوظيفته الحالية، ومدى إمكانية نجاحه في أي وظيفة أخرى (أبو ماضي، 2007، ص 3).

وتعتبر رقابة الأداء شكلاً متقدماً من أشكال الرقابة التي تمارسه الأجهزة العليا للرقابة المالية بجانب ممارستها للصيغة التقليدية للرقابة المالية، إن تقويم الأداء يرتبط بوظيفة التخطيط ارتباطاً وثيقاً يجعل بعض الباحثين يوسعون نطاق عملية تقويم الأداء ليشمل الوظيفة التخطيطية، وذلك عند تحديد مفهوم الأداء أو تعريفه وبخاصة عندما ينظر إلى هذا المفهوم من وجهة النظر الإدارية، حيث يبدأ تقويم الأداء بوظيفة التخطيط ويستمر خلال المتابعة وينتهي بمقارنة النتائج الفعلية بالأهداف المخططة، حيث تؤول بياناته لتساهم في ممارسة الوظيفة التخطيطية من جديد (خرايشة، 1999، ص333).

مفهوم رقابة الأداء:

رقابة الأداء تعني "تقييم أداء المنظمات طبقاً لأهداف ومعايير محددة مقدماً، تمهيداً لاتخاذ الإجراءات الصحيحة الملائمة بما يضمن تطابق الأداء مع ما هو مخطط له (حماد، 2005، ص11).

ويذهب آخرون إلى الوصف التفصيلي للعملية بأن تقييم الأداء أو تقييم الكفاءات أو تقييم أداء العاملين، كلها مسميات مترادفة غايتها 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 والضعف ومعالجتها كضمانة أساسية لتحقيق فاعلية المؤسسة (أبو ماضي، 2007، ص12).

أهداف رقابة الأداء :

لقد تطورت أهداف الرقابة في الوقت الذي شهد تطوراً هائلاً في مختلف جوانب الرقابة (المفهوم، المدخلات، الأهداف، الأساليب، المخرجات، النطاق).

وتشمل أهداف رقابة الأداء التالي (خرايشة، 1999، ص336-337):

- 1- فحص السياسات والنظم وإدارة العمليات في الجهات الخاضعة للرقابة .
- 2- التحقق من مدى تحقيق الفعالية في أداء كل نشاط أو مركز مسؤولية للأهداف المرسومة له مع التحقق من مدى الالتزام بما تقضي به السياسات والإجراءات المعتمدة لذلك، والتحقق من مدى تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة للحصول على أفضل النتائج الممكنة في أقصر وقت، وبما يتفق مع أهداف المنشأة، الأمر الذي يتطلب التأكد من توفير معايير مدروسة وملائمة وكافية تحدد ما يجب أن يستخدم من موارد لأداء الخدمة أو إنتاج السلعة أو تطبيق سياسة أو إجراء رقابي معين.

3- تقويم النتائج الكلية المحققة فيما يتعلق بأهداف البرنامج بما فيها نظم الاستفادة من الموارد البشرية والمادية خاصة التأكد من أن النظم المتبعة تقوم فعلا بتحقيق النتائج المستخدمة بطريقة اقتصادية وفعالة وكفوة.

4- كشف الانحرافات (المفضلة وغير المفضلة) وبيان أسبابها، ووضع الاقتراحات التي تعالج أوجه الانحراف والقصور وذلك في سبيل توجيه الأداء نحو تحقيق كفاءة واقتصاد وفعالية أكبر.

5- التحقق من تقدير الموارد المتاحة لتقليل التكلفة وزيادة المخرجات إلى الحد الأعلى.

6- التحقق مما إذا كانت تقارير الهيئات الخاضعة للرقابة تحتوي على بيانات ومعلومات محددة وصحيحة ومفيدة.

7- التحقق من انجاز الأهداف كلها المالية والمادية والاقتصادية والاجتماعية.

8- التحقق مما إذا كان هناك زيادة في المبالغ المسددة أو خسارة أو تبذير أو زيادة يمكن تجنبها في المصروفات نتيجة التخطيط غير السليم، أو التسلسل الخاطئ للأنشطة والعمليات أو التأخير في استكمال المشروعات أو سياسة التسعير غير المحكمة أو الزيادة في المخزون.

9- خدمة العلاقات المحاسبية للمستويات المختلفة والإفصاح عنها بطريقة مناسبة، إن هذه الخدمة قائمة على افتراض أن من يفوض المسؤولية يجب أن يقدم إيضاحا مناسباً عن كيفية إتمامها.

10- فحص كافة السياسات بالمنشأة وتقويمها للتعرف على مدى سلامتها ووفائها لتحقيق الأهداف المرجوة.

11- توفير الظروف المناسبة لفرض مساءلة أكثر ملائمة وتحديد المسؤولين عن ارتكاب الأخطاء والتلاعب والهدر والتزوير والاختلاس والتسيب، وبخاصة عندما يقترن الأمر بتحديد واضح وسليم لمراكز المسؤولية.

12- تشجيع إدارة القطاع العام على إدخال وسائل متقدمة بشأن إعداد التقارير الخاصة بالأداء.

13- الحث على إدخال تحسينات على معلومات القطاع العام وعلى المساءلة بشكل عام، وتحفيز الإدارة لاتخاذ الإجراءات الكفيلة بزيادة الكفاءة والفعالية والتوفير.

14- تزويد الجهات المعنية بالتخطيط بكافة مستوياتها بالبيانات المقارنة عن الأداء والنتائج الفعلية والمقدرة والانحرافات وأسبابه، مما يشكل أساساً هاماً في اتخاذ القرارات الخاصة بتعديل الخطط والبرامج التقديرية أو في صياغة خطط وأهداف وبرامج تقديرية مقبلة، الأمر الذي يبعد القرارات التخطيطية من نطاق التخمينات الشخصية لتدخل نطاق البناء العلمي.

15- رقابة الأداء تهيئ الفرصة لعلاج الانحرافات في الوقت المناسب.

16- تقديم تقارير مفصلة ووافية وموضوعية للسلطة التشريعية والجهات المعنية والجمهور لتعينها على تكوين فكرة واضحة ومتكاملة عن أوضاع الإدارة العامة ومدى حسن استخدام المال العام، ومدى ترشيد الإنفاق، وكذلك مدى كفاءة الإدارة المالية في تحصيل الإيرادات على

اختلاف أنواعها (في الوقت والإجراءات والكيفية) لتعنيها على اتخاذ ارشاد القرارات واسلم السياسات.

17- بيان ما إذا كانت التقنيات والأساليب العلمية اللازمة للإدارة المالية متوفرة فعلا وكيف يتم تطبيقها، وإذا كان من غير الممكن تطبيق وحدات قياس كمية، فإنه في مقدور جهاز الرقابة أن يحدد بعض النتائج من خلال تفسير الإدارة للأهداف الكيفية أو النوعية المعينة.

18- تحديد ما إذا كانت الهيئات الخاضعة للرقابة تقي بوعودها (نحو فئات الشعب وكافة المعنيين) عن طريق تقديم السلع والخدمات المطلوبة منها بالكيفية والموعد الملائمين والنوعية المرغوبة والسعر المفضل.

19- مع أن الجهات الرقابية في نظر البعض لا تتعرض للقرارات السياسية إلا أنها تمتد إلى تقييم المعلومات المتوفرة المؤدية إلى وضع تلك القرارات، أي معرفة القرارات السياسية التي بنيت على تلك المعلومات وإلى تحديد ما إذا كانت أهداف السياسة قد تمت تغطيتها فعلا أم لا.

مراحل تقويم الأداء:

تمر عملية تقويم الأداء بعدة مراحل أساسية يمكن تلخيصها بما يلي (جربوع، 2004، ص12)

1. التعرف على البرامج (خطة التنفيذ).
2. التعرف على معايير ومقاييس الأداء.
3. قياس الأداء الفعلي (النتائج).
4. مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط.
5. تحديد الانحرافات مع تحديد مراكز المسؤولية.
6. اتخاذ الإجراءات اللازمة للحفاظ على الهدف المخطط.

إن الوصول إلى طريقة محددة ودقيقة لتقييم الأداء في المشروعات ينبغي أن تمر بمراحل متعددة من الدراسة والتجريب حتى نصل إلى طريقة للتقييم تتميز بالصفات التالية (السلمي، ب ت، ص344):

- يجب أن تكون طريقة التقييم مرنة بمعنى قابليتها للتطبيق على أنواع مختلفة من المشروعات في الأنواع المتباينة من الأنشطة.
- يجب أن تكون الطريقة شاملة بمعنى أنها توفر صورة واضحة عن موقف المشروع موضوع التقييم.
- يجب أن تعكس الطريقة النواحي الكيفية في الأداء إلى جانب النواحي الكمية.
- يجب أن تعكس خطة أو طريقة التقييم الترابط والتداخل بين الوظائف الإدارية المختلفة.

وظائف تقويم الأداء:

لتقويم الأداء وظائف معينة تبرز من خلال هذه الأهمية، ويمكن تحديدها بما يلي (جربوع، 2004، ص12) عن (escwa، 1995):

1. متابعة تنفيذ الأهداف للمشروع الاقتصادي سواء كانت كمية أو قيمة وضمن الخطة المرسومة وللفترة الزمنية المحددة.
2. الرقابة على كافة الأداء التشغيلي للتأكد من قيام المشروع بممارسة نشاطه وتنفيذ أهدافه بأعلى درجة من الكفاءة والفاعلية وتحديد الانحرافات في ضوء الأهداف المحددة مسبقاً.
3. تقييم النتائج لتحديد المراكز الإدارية والإنتاجية المسؤولة عن الانحرافات بين الأهداف المرسومة والأهداف المحققة فعلاً.
4. إيجاد الحلول والوسائل الكفيلة بحل مشاكل الاختناقات واتخاذ الخطوات اللازمة لتجنب الانحرافات.

أسس تقويم الأداء:

هناك مجموعة من الأسس لتقويم الأداء بيانها كما يلي (جربوع، 2004 ، ص12):

- تحديد أهداف المشروع التشغيلية.
- تحديد الخطط التفصيلية لإنجاز العمل.
- تحديد مراكز المسؤولية.
- تحديد معايير ومؤشرات تقويم الأداء.
- وجود جهاز مناسب ومؤهل تأهيلاً عالياً لتنفيذ عملية تقويم الأداء.

المعايير الرقابية لرقابة الأداء:

تهتم رقابة الأداء حسب معايير الانتوساي الرقابية على الاقتصادية والكفاءة، الفعالية وتشمل: موقع الكتروني.

http://www.issai.org/media%28748,1033%29/ISSAI_5000_E.pdf -، ديسمبر

2010م النسخة كاملة (www.intosai.org)

الرقابة على اقتصادية الأنشطة الرقابية طبقاً للتطبيقات والمبادئ الإدارية السليمة وسياسات الإدارة.

1. الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية والبشرية وتشمل فحص أنظمة المعلومات وإجراءات الأداء ومراقبة الإجراءات والتدابير المتبعة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة لمعالجة نواقص محددة.

2. الرقابة على **فعالية** الأداء فيما يتعلق بتحقيق أهداف الجهة الخاضعة للتدقيق ومراجعة الأثر الفعلي للأنشطة مقارنة بالأثر المنشود للأنشطة.

***وترى الدراسة** أن ديوان الرقابة المالية والإدارية يعمل على تقويم أداء الجهات الخاضعة لرقابته تماشياً مع قانون ديوان الرقابة حيث عمل ديوان الرقابة على إنشاء دوائر متخصصة في هيكلية الإدارية لتقويم أداء الجهات الخاضعة لرقابته وذلك لزيادة كفاءة وفاعلية تلك الجهات علماً بأن ديوان الرقابة أدرج ملاحظاته وتوصياته بهذا الخصوص في التقارير الصادرة عنه.

الفصل الرابع

الجامعات الفلسطينية وهيئات الرقابة عليها

الفصل الرابع

الجامعات الفلسطينية وهيئات الرقابة عليها

المبحث الأول: التعليم العالي في فلسطين

أولاً: نبذة عن التعليم العالي الفلسطيني

- تعريف التعليم العالي الفلسطيني
- أهداف التعليم العالي الفلسطيني
- صلاحيات وزارة التعليم العالي الفلسطينية.
- أنواع التعليم العالي وأشكاله

● ثانياً: نشأة الجامعات الفلسطينية وتطورها

● ثالثاً: الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة

○ جامعة الأزهر

○ الجامعة الإسلامية

○ جامعة القدس المفتوحة

○ جامعة الأقصى

○ جامعة غزة

○ جامعة فلسطين

المبحث الثاني: الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية

- رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية
- رقابة المراجع الخارجي
- رقابة الجهات المانحة
- رقابة دائرة الرقابة الداخلية
- رقابة وزارة التعليم العالي
- رقابة ديوان الموظفين (على جامعة الأقصى فقط)

المقدمة

تعتبر الجامعات الفلسطينية مؤسسات تعليم عالي بموجب القانون رقم (11) لسنة (1998) وبموجب هذا القانون تعتبر وزارة التعليم العالي الجهة المشرفة والمنظمة لعمل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين من ضمنها الجامعات حيث أعطى قانون التعليم العالي للوزارة صلاحيات واسعة لتنظيم عمل تلك المؤسسات والإشراف عليها منها منح أو سحب التراخيص لمزاولة عمل تلك المؤسسات في مناطق السلطة الوطنية كذلك توفير الدعم المالي للجامعات من خلال منحها موازنات سنوية ونظرا لأهمية الرقابة على الجامعات الفلسطينية في المحافظة على المال العام والتأكد من التزام الجامعات بالأنظمة والقوانين السارية فقد أنشأت العديد من الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية إما بنص القوانين مثل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية وقانون التعليم العالي أو بنص الأنظمة الداخلية مثل المدقق الخارجي والداخلي أو بموجب اتفاقيات مثل اتفاق الجامعات مع الجهات المانحة على تدقيق المنح.

المبحث الأول

التعليم العالي في فلسطين

تمهيد

تعتبر وزارة التعليم العالي الجهة المشرفة على مؤسسات التعليم العالي في فلسطين بموجب القانون رقم (11) لسنة (1998) حيث عملت وزارة التعليم العالي على تنظيم عمل الجامعات الفلسطينية ومنحت التراخيص اللازمة لستة جامعات في قطاع غزة وهي جامعة الأزهر والجامعة الإسلامية وجامعة القدس المفتوحة وجامعة الأقصى وجامعة غزة.

تعريف التعليم العالي:

عرفت المادة (1) من قانون التعليم العالي الفلسطيني التعليم العالي انه "كل دراسة أكاديمية أو مهنية منتظمة في مؤسسة تعليم عال معترف بها لا تقل عن سنة دراسية كاملة أو فصلين دراسيين بعد الحصول على شهادة الدراسة الثانوية العامة أو ما يعادلها".

أهداف التعليم العالي الفلسطيني:

- نصت المادة (4) من قانون التعليم العالي على أن التعليم العالي يهدف الى تحقيق ما يلي:
1. فتح المجال أمام جميع الطلبة المؤهلين للالتحاق بالتعليم العالي ومتابعة الكفاءات العلمية في الداخل والخارج وتنميتها.
 2. تشجيع حركة التأليف والترجمة والبحث العلمي ودعم برامج التعليم المستمر التي تقدمها مؤسسات التعليم العالي الفلسطينية.
 3. تمكين المجتمع الفلسطيني من التعامل مع المستجدات العلمية والتكنولوجية والمعلوماتية واستثمارها وتطويرها.
 4. الاسهام في تلبية احتياجات المجتمع الفلسطيني من الكوادر البشرية المؤهلة في مختلف المجالات العلمية الثقافية.
 5. توثيق أطر التعاون العلمي مع الهيئات العلمية والدولية ودعم وتطوير مؤسسات التعليم العالي ومراكز البحث العلمي.
 6. العناية بدراسة الحضارة العربية والإسلامية واكساب الطلبة مهارات التفكير الناقد وتشجيع الابداع والابتكار العلمي والقدرة على البحث والتقصي ومواكبة التقدم العلمي.
 7. تنمية القيم العلمية والروحية وتنشئة أفراد منتمين لوطنهم وعروبتهم وتعزيز روح التعاون والعمل الجماعي لدى الطلبة.

8. الاسهام في تقدم العلم وصون الحريات ونزاهة البحث العلمي وبناء الدولة على أسس تضمن سيادة القانون واحترام الحقوق والحريات العامة.

صلاحيات وزارة التعليم العالي الفلسطينية:

وفقاً للمادة (5) من قانون التعليم العالي أعطيت وزارة التعليم العالي الصلاحيات والمسؤوليات التالية:

1. التخطيط العام للتعليم العالي والبحث العلمي في ضوء احتياجات الوطن.
2. تمثيل فلسطين في المؤتمرات الإقليمية والدولية في مجال التعليم العالي والبحث العلمي.
3. عقد الاتفاقيات الحكومية الرسمية المتعلقة بتنظيم علاقات التعاون الدولية في مجال تطوير التعليم العالي.
4. إعداد مشاريع القوانين والأنظمة وإصدار التعليمات اللازمة لتنظيم عمل جميع مؤسسات التعليم العالي والأجهزة التابعة للوزارة بشكل يضمن جودة الأداء والتطوير المستمر.
5. الإشراف على مؤسسات التعليم العالي وفق أحكام هذا القانون والأنظمة التي تصدر بمقتضاه.
6. اعتماد مؤسسات التعليم العالي وفق شروط الإعتماد المقررة في الأنظمة الصادرة بموجب أحكام القانون.
7. الترخيص بإنشاء مؤسسات التعليم العالي الفلسطينية ضمن إطار الخطة العامة للتعليم العالي.
8. الموافقة على افتتاح البرامج التعليمية في حقول التخصص المختلفة واعتمادها بموجب أنظمة الاعتماد.
9. اعتماد مشروع مؤسسات التعليم العالي الفلسطينية وبرامجها لدى الدول الشقيقة والصديقة.
10. تنسيق شؤون الوافدين من طلبة وأساتذة حسب الاتفاقيات والعقود المبرمة مع دولهم.
11. الاعتراف بمؤسسات التعليم العالي العربية والأجنبية وتشكيل اللجان المختصة بذلك وتنظيم أعمال مكاتب خدمات الطلبة والإشراف على شؤونها ونشر الجداول الخاصة بأسماء وعناوين الجامعات المعترف بها وأي تعديل يطرأ عليها.
12. تحديد الشروط التي يسمح بموجبها لمؤسسات التعليم العالي الأجنبية ففتح فروع أو مؤسسات لها في فلسطين ومنحها الرخص اللازمة لمزاولة عملها.
13. وضع السياسة العامة للبعثات والمنح والمساعدات الدراسية ومتابعة شؤونها داخل الوطن وخارجه ووضع الأنظمة والتعليمات لتنفيذ هذه السياسة.
14. تنسيق المستشارين والملحقين لتوثيق العلاقات الثقافية مع الدول الشقيقة والصديقة.
15. توفير مصادر الأموال الإضافية اللازمة لاستكمال تغطية النفقات الخاصة بمؤسسات التعليم العالي الفلسطينية والبحث العلمي وتحديد أسس وآلية توزيعها.

16. التنسيق مع الوزارات والجهات المعنية في وضع أنظمة ترخيص مزاولة المهن التي تتطلب مؤهلات علمية.
17. تحديد المعدلات الدنيا في امتحانات شهادة الثانوية العامة أو ما يعادلها كأساس للقبول في مؤسسات التعليم العالي الفلسطينية.
18. تحديد عدد الطلبة المسموح بقبولهم لدى كل مؤسسة من مؤسسات التعليم العالي الفلسطينية وفق الأسس التي تعتمد بموجبها تلك المؤسسات وبرامجها التعليمية على ضوء إمكانياتها.
19. الموافقة على عقد أية امتحانات عامة بعد الثانوية العامة تقرر مؤسسة التعليم العالي ضرورتها
20. معادلة وتصديق شهادات التعليم العالي وشهادة الدراسة الثانوية العامة أو ما يعادلها طبقاً لأنظمة المعادلة والتصديق.
21. تحديد رسوم الترخيص ومعادلة ومصادقة الشهادات.

أنواع التعليم العالي وأشكاله

ينتشر في معظم البلدان ثلاثة أنماط رئيسية من مؤسسات التعليم العالي وهي كما أشار إلى ذلك القاسم (2006):

النمط الأول: المعاهد أو الكليات المتوسطة التي تعتمد الدراسة فيها لمدة سنتين أو ثلاث بعد الدراسة الثانوية. وتمنح هذه المعاهد درجة دبلوم مهني أو فني، ويطلق على هذه المعاهد تسميات منها: كليات المجتمع – المعاهد الفنية – المعاهد المتخصصة – مراكز إعداد المعلمين.

النمط الثاني: المعاهد العليا والتي يجري فيها إعداد الأفراد لمدة أربع سنوات أو أكثر بعد الثانوية، وتمنح هذه المعاهد درجة البكالوريوس أو إجازة تعادل درجة البكالوريوس، ويطلق على هذه المعاهد تسميات متعددة: المعهد القومي – المعد الوطني – المعهد العالي – وفي فلسطين الكليات.

النمط الثالث: الجامعات وهو منتشر في جميع بلدان العالم ومنها فلسطين، ومدة الدراسة السائدة في الجامعات أربع سنوات في الكليات العلمية والإنسانية والتطبيقية مثل كليات العلوم والآداب والزراعة والتربية والشريعة والحقوق والاقتصاد والتجارة والاقتصاد والعلوم الإدارية، ومن خمس إلى ست سنوات في كليات الطب والهندسة والصيدلة ويؤدي هذا النوع من الدراسة إلى منح درجة البكالوريوس. وتشمل معظم الجامعات دراسات عليا تقود إلى منح الدبلوم العالي أو الماجستير أو الدكتوراه (العتار، 2006، ص44-45).

وصنف قانون التعليم العالي الفلسطيني مؤسسات التعليم العالي بموجب المادة (10) منه إلى ثلاث أنواع :

1. مؤسسات التعليم العالي الحكومية وتنشأ بقرار من مجلس الوزراء الفلسطيني وتتبع الوزارة إداريا وماليا وقانونيا.
2. مؤسسات التعليم العالي العامة وتنشأ بموجب أحكام هذا القانون.
3. مؤسسات التعليم العالي الخاصة وتنشأ بموجب أحكام هذا القانون.

نشأة الجامعات الفلسطينية وتطورها:

بدأت المحاولات الفلسطينية الجادة لإنشاء جامعة عربية في فلسطين في العام (1931م) عندما تبنى المؤتمر الإسلامي في القدس مشروعا بتأسيس جامعة إسلامية كبرى في القدس، وكان قد اتفق على تسميتها "جامعة المسجد الأقصى"، غير أن حكومة الانتداب البريطاني أحبطت المحاولة بمنعها جمع الأموال اللازمة لانجاز المشروع .

واستمرت محاولات الفلسطينيين، لإنشاء جامعة رغم المنع والصلف من قبل حكومة الانتداب البريطاني، ففي العام (1947) كادت محاولات "جورج شبيرة" لإقامة جامعة عربية في القدس كادت أن تتجح، لولا الضغوط الصهيونية على حكومة الانتداب البريطاني المتواطئة أصلا مع الحركة الصهيونية، والتي كانت قد سهلت وسمحت للصهاينة بإقامة جامعة عبرية يهودية، يمنع العرب من الالتحاق بها، وكان ذلك في العام (1925م).

وبعد نكبة العام (1948م)، وخلال فترة الإدارة المصرية لقطاع غزة، كانت هناك محاولة لإنشاء جامعة في قطاع غزة تحمل اسم "جامعة السلام" تفتح أبوابها للطلبة من مختلف البلدان، غير أن هذه المحاولة أيضا لم يكتب لها النجاح، نظرا للاضطرابات السياسية والأمنية والعسكرية، إضافة إلى قلة الموارد. وفي السبعينات من القرن الماضي شهدت المحاولات تطورا ملحوظا، حيث بدأت حركة التوسع في التعليم العالي تتوالى بهدف استيعاب الأعداد الكبيرة من حملة الثانوية العامة من الطلبة الفلسطينيين، ففي العام (1971م) افتتحت أول كلية جامعية للشريعة في الخليل (جامعة الخليل الإسلامية) وفي العام (1972م) ارتقت الدراسة في بيرزيت إلى المستوى الجامعي، وفي عام (1973م) أعلن عن تأسيس جامعة بيت لحم، ثم تطورت كلية النجاح الوطنية إلى جامعة النجاح الوطنية بنابلس مع بدايات العام (1977م)، وفي العام (1978م) تأسست أول جامعة في غزة، وهي الجامعة الإسلامية، كما تأسست كلية الدعوة وأصول الدين في القدس وكلية التمريض العربية في البيرة في العام (1979م)، ثم انبثق عن معهد الأزهر الديني بغزة جامعة الأزهر في العام (1991م) وتطور معهد المعلمين بغزة الذي

تأسس عام (1955) إلى كلية عام (1991م) عرفت باسم كلية التربية الحكومية ثم تحولت إلى جامعة الأقصى عام(1999م)، ويوجد في فلسطين اليوم (43) مؤسسة تعليم عالي موزعة على محافظات الضفة الغربية وقطاع غزة والقدس (المزين، 2009، ص41-42).

إن الظروف التي عاشها الشعب الفلسطيني كانت حافز قوي لتطوير التعليم العالي لديه كتقليص فرص القبول لطلبة الضفة الغربية وقطاع غزة في الجامعات العربية، وبخاصة في جامعات الدول العربية المجاورة(مصر والأردن) بسبب شروط القبول التي فرضتها تلك الجامعات، وبخاصة ما يتعلق منها بفرض رسوم دراسية عالية بعد أن كانت منخفضة للغاية أو مجانية. كما تزامن ذلك مع قيام سلطات الاحتلال الإسرائيلي بفرض إجراءات مشددة على حركة الشبان من وإلى المناطق المحتلة، الأمر الذي شكل عائقاً أمام التحاق الكثير من الطلبة بمؤسسات التعليم العالي. وفي ظل تلك الظروف، ظهرت مبادرات عدة استهدفت تطور التعليم العالي الفلسطيني(أبو ماضي، 2007، ص42-43).

الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة

أولاً: جامعة الأزهر

أنشئت جامعة الأزهر - غزة في مطلع الفاتح من سبتمبر من العام 1991م، بقرار من الشهيد الراحل ياسر عرفات رئيس منظمة التحرير الفلسطينية، وجاء إنشاء الجامعة للإسهام في إتاحة فرصة التعليم الجامعي للشباب الفلسطيني، داخل الوطن وخارجه بهدف المحافظة عليهم والحد من هجرتهم في طلب العلم إلى الخارج (صفحة الكترونية <http://www.alazhar.edu.ps/arabic/About/about.htm> يونيو 2011م).

وهي مؤسسة تعليم عالٍ فلسطينية عامة، مستقلة وغير ربحية، تهدف إلى تلبية احتياجات المجتمع الفلسطيني والعربي من الموارد البشرية المؤهلة في التخصصات المعرفية المختلفة، والبحوث العلمية، والتنمية المستدامة (صفحة الكترونية http://www.alazhar.edu.ps/arabic/About/Mission_university.htm يونيو 2011م).

وقد بدأت الجامعة مسيرتها في 18-10-1991م بكليتي الشريعة والقانون والتربية، وقد وضعت مناهجها الدراسية طبقاً لمناهج جامعة الأزهر الشريف بالقاهرة، ثم تتابع تطويرها بإنشاء كليات جديدة، ففي العام (1992م) تم إنشاء أربع كليات أخرى هي: كلية الآداب والعلوم الإنسانية، كلية العلوم وكلية الزراعة، وكلية الصيدلة، وفي العام (1993م) أنشئت كلية التجارة، وفي العام (1996م) أنشئت كلية الدراسات المتوسطة، وفي العام (1997م) تم إنشاء كلية العلوم التطبيقية، وتمت في العام (1999م) الموافقة على إنشاء كلية طب فلسطين، فرع جامعة الأزهر، حيث باشر طلبة كلية الطب دراستهم الأكاديمية، وفي العام (2001م) أنشئت كلية هندسة الحاسوب وتكنولوجيا المعلومات وفي عام 2008 أنشئت كلية حيدر عبد الشافي لطب الفم والأسنان.

بلغ عدد أعضاء هيئة التدريس في العام 2011 م 298 منهم 21 عضو يحملون مؤهل بكالوريوس، 87 عضو يحملون مؤهل ماجستير و 190 عضو يحملون مؤهل دكتوراه (صفحة الكترونية http://www.alazhar.edu.ps/arabic/Externa_Relations/inter.htm يونيو 2011م)

عمل ديوان الرقابة المالية والإدارية على تقييم أداء الجامعات الفلسطينية من خلال الرقابة على أدائها وخرج بملاحظات عديدة ساهمت في تحديد نقاط ضعف وتقديم التوصيات اللازمة للتغلب عليها أمثلة على تلك الملاحظات (تقرير ديوان الرقابة، 2006)

1. الموازنة لا تعد وفق الأصول القانونية.
 2. لا يتم مسك سجلات رسمية لتثبيت الأصول الثابتة.
 3. ضعف الالتزام بالنظام المالي وخاصة في عمليات الشراء.
 4. لا يوجد هيكلية للجامعة معتمدة من قبل مجلس الأمناء.
 5. لا يوجد نظام معتمد وموثق للمنح والقروض.
- وقد قامت الجامعة بالأخذ بهذه الملاحظات والعمل على إنهائها فالجامعة منذ عام 2008 تعد وتعتمد موازاناتها من قبل مجلس الجامعة ومجلس الأمناء، وكذلك أصبح للجامعة هيكلية إدارية معتمدة وتم تقوية النظام المالي وجعله الكترونياً وتتم المشتريات طبقاً لنظام معتمد كما أنه تم حوسبة جميع أنظمة الجامعة كالقبول والتسجيل وشؤون الموظفين والمالية، وشؤون الطلبة ووضع نظم معتمدة للمنح والقروض (مقابلة مع د. جبر الداعور النائب الإداري السابق بجامعة الأزهر).

ثانياً: تعريف بالجامعة الإسلامية

الجامعة الإسلامية بغزة مؤسسة أكاديمية مستقلة من مؤسسات التعليم العالي، تعمل بإشراف وزارة التربية والتعليم العالي، وهي عضو في: اتحاد الجامعات العربية، ورابطة الجامعات الإسلامية، ورابطة جامعات البحر الأبيض المتوسط، والاتحاد الدولي للجامعات، وتربطها علاقات تعاون بالكثير من الجامعات العربية والأجنبية.

(موقع الجامعة الإسلامية، صفحة الكترونية،

<http://www.iugaza.edu.ps/ar/AboutIUG/Default.aspx> يونيو 2011م)

أنشئت الجامعة الإسلامية بغزة إنبثاقاً عن معهد الأزهر الديني أمام كثرة أعداد خريجي الثانوية وقلة حصولهم على فرصة للتعليم العالي داخل قطاع غزة.

وقد اتخذت لجنة معهد الأزهر الديني بغزة بتاريخ 12/4/1977م قراراً بتطوير المعهد إلى جامعة إسلامية تضم بصورة أولية كلية الشريعة والقانون وكلية أصول الدين وقسم اللغة العربية. بدأت الجامعة تتوسع بشكل كبير، فمع افتتاح الجامعة عام 1978م بدأ الطلاب يدرسون في كليتي الشريعة وقسم اللغة العربية (نواة كلية الآداب) وفي العام الجامعي 1979-1980 افتتحت كليتا أصول الدين والتربية، وفي العام التالي افتتحت كليتا التجارة والعلوم، وفي العام الجامعي 1985-1986 قررت الجامعة افتتاح كلية التمريض إلا أنها اضطرت لتأجيل ذلك

بسبب رفض سلطات الاحتلال، لكن الجامعة افتتحت تلك الكلية في العام الجامعي 1992-1993، كما افتتحت في نفس العام كلية الهندسة، وفي العام الجامعي 2004-2005 افتتحت كلية تكنولوجيا المعلومات، وفي عام 2006 افتتحت كلية الطب.

بلغ أعضاء هيئة التدريس بالجامعة في العام الجامعي 1978-1979 خمسة أعضاء منهم عضواً واحداً يحمل درجة دكتوراه وأربعة أعضاء من حملة الماجستير، كما استعانت الجامعة بعدد من المحاضرين من حملة درجة الدكتوراه من جامعات الضفة الغربية، ومنذ ذلك التاريخ تطورت هيئة التدريس مع زيادة عدد الكليات وتطور وتعدد البرامج الأكاديمية، ووصل عدد حملة درجة الدكتوراه والماجستير في العام الجامعي 2007-2008 إلى (339) عضو هيئة تدريس، وهم (221) من حملة درجة الدكتوراه، و(118) من حملة الماجستير، بالإضافة إلى (48) معيداً يعملون مساعدي تدريس أو فنيي مختبرات

(موقع الجامعة الإسلامية، صفحة الكترونية
http://www.iugaza.edu.ps/ar/AboutIUG/historyview.aspx يونيو 2011م).

وقد عمل ديوان الرقابة المالية والإدارية على تطوير الأداء المالي والإداري للجامعة من خلال إجراء الرقابة عليها والخروج بملاحظات وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجتها وكان من أهم هذه الملاحظات ما يلي: (تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص19)

- يوجد خلل رقابي في البرنامج المحوسب في الدائرة المالية.
- ضعف الالتزام بالنظام المالي.
- غياب الموازنات التقديرية الموثقة والمعتمدة للمشاريع.
- ضعف الالتزام بالنظام المالي والمحاسبي في جميع التصرفات المالية.

ثالثاً: جامعة القدس المفتوحة

مرت نشأة جامعة القدس المفتوحة بثلاث مراحل هي: مرحلة التخطيط، مرحلة إعداد المناهج والمقررات، ثم مرحلة الوجود الفعلي على أرض فلسطين.

المرحلة الأولى: مرحلة التخطيط

بطلب من منظمة التحرير الفلسطينية قامت منظمة اليونسكو بإعداد دراسة الجدوى لمشروع الجامعة والتي استكملت عام 1980 وقررها المؤتمر العام لليونسكو. وفي عام 1981 أقر المجلس الوطني الفلسطيني المشروع، إلا أن ظروف الاجتياح الإسرائيلي للبنان حال دون المباشرة في تنفيذه حتى العام 1985م.

المرحلة الثانية: مرحلة إعداد المناهج

افتتح في أواخر العام 1985 مقر مؤقت للجامعة في عمان بموافقة رسمية من وزارة الخارجية الأردنية، وقد تركز العمل خلال الفترة بين 1985-1991 على إعداد الخطط الدراسية والبرامج الأكاديمية واعتماد التخصصات العلمية فيها وإنتاج المواد التعليمية، وخاصة المطبوعة، الكتب الدراسية والوسائط التعليمية المساندة خاصة السمعية والبصرية.

المرحلة الثالثة: مرحلة التنفيذ

باشرت الجامعة خدماتها التعليمية في فلسطين في عام 1991 متخذة من مدينة القدس الشريف مقرا رئيسا لها وأنشأت مناطق تعليمية ومراكز دراسية في المدن الفلسطينية الكبرى، ضمت في البداية المئات من الدارسين وبدأ العدد بالازدياد سنويا إلى أن أصبح حوالي 60,000 ألفا في العام 2008 م (موقع جامعة القدس المفتوحة، صفحة الكترونية <http://www.qou.edu/arabic/index.jsp?pageId=4> يونيو 2011م). عمل ديوان الرقابة المالية على تطوير الأداء المالي والإداري من خلال التفتيش على الجامعة والتعرف على نقاط الضعف وتقديم التوصيات اللازمة لعلاجها.

رابعا: جامعة الأقصى

جامعة الأقصى هي مؤسسة تعليم عالٍ حكومية فلسطينية تهدف إلى إعداد إنسان مزود بالمعرفة، والمهارات، والقيم، ولديه القدرة على التعلم المستمر وتوظيف تكنولوجيا المعلومات من خلال برامج بناء القدرات، والتعليم الجامعي، والبحث العلمي، وتنمية وخدمة المجتمع (موقع جامعة الأقصى، صفحة الكترونية، <http://www.alaqa.edu.ps/ar/default.asp?pageid=757> يونيو 2011م).

تطور معهد المعلمين في غزة، والذي تأسس في العام (1955م) تحت إدارة الحكم المصري، تطور إلى كلية جامعية عام (1991م)، ثم عرفت باسم (كلية التربية الحكومية) وقد خرجت المئات من المدرسين الباحثين ذوي الكفاءة العلمية والتربوية العاليه، إلى جانب بعض الأفواج من حملة البكالوريوس في التخصصات التربوية النوعية المختلفة (الآداب، العلوم، العلوم النوعية)، ثم تحولت الكلية إلى جامعة الأقصى في العام 1999م، لتتطلق مع بدايات العام الدراسي (2000-2001م) بالعمل كجامعة تضم أربع كليات تربوية ونوعية (المزين، 2009، ص42). قام ديوان الرقابة بالتفتيش على الجامعة بهدف تطوير الأداء المالي والإداري وخرج بعدد من الملاحظات أهمها أن الجامعة لا تعد دراسات موثقة من قبل

مخصصين للمشاريع قبل تنفيذها وقدم الديوان التوصيات بهذا الخصوص(تقرير ديوان الرقابة، 2006، ص19).

خامسا: جامعة غزة

جامعة غزة هي جامعة فلسطينية نظامية أسست في مدينة غزة في 2007/7/18 حصلت جامعة غزة على الترخيص المبدئي لتصبح مؤسسة تعليم عالٍ جديدة معتمدة لدى وزارة التربية والتعليم العالي. وفي 2008/1/27 حصلت الجامعة من الوزارة على الاعتماد العام لتصبح مؤسسة تعليم عالٍ جديدة بدءاً من العام الدراسي 2008/2009، ثم توالى بعد ذلك حصولها على الاعتماد الخاص لكلياتها وبرامجها المعلنة. (موقع جامعة غزة <http://www.gu.edu.ps/about/intro> يونيو 2011م).

سادسا: جامعة فلسطين

جامعة فلسطين هي جامعة فلسطينية أهلية أسست لأجل خدمة الشعب الفلسطيني بكافة قطاعاته، على أسس أكاديمية وتقنية عالية. تتمتع الجامعة باستقلالية كاملة أكاديمية ومالية وإدارية (صفحة الكترونية <http://up.edu.ps/ar/index.php?action=upmsg> يونيو 2011م).

تأسست جامعة فلسطين بمباركة من فخامة الرئيس الراحل ياسر عرفات عام 2003، وبدأت ممارسة دورها في المجتمع الفلسطيني في أوائل شهر مارس من عام 2005 في مدينة غزة، وذلك بتجهيز ملفات اعتماد الكليات والبرامج. وبمباركة من سيادة الرئيس محمود عباس تم تخصيص أرض للجامعة بمساحة 30 دونم في مدينة الزهراء وسط قطاع غزة، وبدأت الجامعة فور الحصول على الأرض بإنشاء مبانيها والاستقرار فيها، وبعد العمل المتواصل في تجهيز برامج الجامعة وفقاً لمتطلبات وزارة التربية والتعليم العالي والهيئة الوطنية للاعتماد والجودة والنوعية لمؤسسات التعليم العالي حصلت الجامعة على الترخيص المبدئي ثم على الاعتماد العام للجامعة بتاريخ: 2007/07/15، إلى أن حصلت على الترخيص النهائي لثلاث كليات من كلياتها هي: كلية الهندسة التطبيقية والتخطيط العمراني، كلية تكنولوجيا المعلومات، كلية إدارة المال والأعمال، بالإضافة إلى ذلك حصلت على اعتماد لكلية القانون والممارسات القضائية والتربية والصحة العامة ولا يزال العمل مستمراً مع وزارة التربية والتعليم العالي للحصول على الترخيص النهائي لباقي كلياتها.

(موقع جامعة فلسطين صفحة الكترونية <http://up.edu.ps/ar/index.php?action=upborn> يونيو 2011م).

المبحث الثاني

الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية

تمهيد:

لقد دعى الاهتمام بالنشاط الرقابي إلى وجود هيئات رقابية متعددة على الجامعات الفلسطينية لها العديد من الأهداف أهمها الحفاظ على المال العام وضمان سلامة النشاط المالي والإداري ولقد أشار المفتي (1984) إلى أن المهام الرئيسية التي تقوم بها الهيئات الرقابية تنحصر في التأكد من حسن سير العمل، والتحقق من سلامة تطبيق النظم واللوائح الإدارية والمالية، كما تشمل فحص الشكاوي والتظلمات وإعداد تقارير بشأنها، وتشمل الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية هيئات متعددة هي رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية، رقابة المدقق الخارجي، رقابة الجهات المانحة، رقابة دائرة الرقابة الداخلية، رقابة وزارة التعليم العالي.

أولاً: رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية:

يعتبر ديوان الرقابة المالية والإدارية الجهاز الأعلى للرقابة والتدقيق الخارجي على كافة أعمال الجهات الخاضعة لرقابته وفق القانون، ويستند في أعماله على المعايير الدولية للتدقيق الحكومي، ومعايير التدقيق الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي) والممارسات الدولية الفضلى الخاصة بعملية الرقابة والتدقيق (تقرير ديوان الرقابة، 2009، ص بدون) بالإضافة إلى استنادة على معايير التدقيق الحكومي الفلسطيني الصادرة عنه بموجب القرار رقم (1/لسنة 2010).

تخضع الجامعات الفلسطينية لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية حسب قانون ديوان الرقابة بموجب البند (9) من المادة (31) من الفصل الرابع الذي يحدد الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية حيث ينص البند (9) على "المؤسسات والشركات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق عام". وتخضع الجامعات لرقابة ديوان الرقابة باعتبارها مرخص لها بإدارة مرفق عام بالإضافة إلى ذلك تخضع الجامعات لرقابة ديوان الرقابة بموجب البند (8) من نفس المادة أعلاه بخصوص الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة الذي ينص على "المؤسسات والشركات التي تملكها أو تساهم السلطة الوطنية فيها أو تتلقي مساعدة منها أو من الجهات المانحة للسلطة الوطنية". علماً بأن الجامعات الحكومية تتبع وزارة التعليم العالي مالياً وقانونياً وإدارياً حسب نص البند (4) من المادة (14) والتي تنص على "تتبع مؤسسات التعليم العالي الحكومية للوزارة مباشرة إدارياً ومالياً وقانونياً" وبالنسبة للجامعات العامة فإنها

تتلقى منح ومساعدات من السلطة الوطنية بموجب البند (4) من المادة (15) من قانون التعليم العالي حيث ينص البند على "تتلقى هذه المؤسسات جزءا من الدعم المالي المخصص للتعليم العالي وفقا للأنظمة والمعايير المعتمدة من قبل الوزارة لهذا الغرض على ان تقدم هذه المؤسسات موازناتها وحساباتها الختامية للوزارة". وبالتالي فان الجامعات وفقا لقانون ديوان الرقابة والتعليم العالي تخضع لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية.

ثانيا: رقابة المدقق الخارجي:

تعمل الجامعات الفلسطينية على تعيين مدققين خارجيين وفق النظم الأساسية المعتمدة لديها من خلال مجالس الأمناء، وذلك بهدف قيام المدقق الخارجي بإبداء الرأي الفني المحايد على مدى صدق وعدالة القوائم يعتبر رسالة لمستخدمي القوائم المالية، وزيادة ثقة الأطراف ذوي العلاقة في محتويات هذه التقارير (الغماري، 2009، ص22)، مثال على ذلك تعيين جامعة الأزهر من خلال مجلس أمنائها مدقق حسابات خارجي حسب البند (ز) من المادة (15) الخاصة بصلاحيات مجلس الأمناء من النظام الأساسي والذي ينص على "تعيين مدقق الحسابات الخارجي للجامعة" حيث يقوم شركة سابا وشركاهم للتدقيق بالتدقيق الآن على جامعة الأزهر.

ثالثا: رقابة الجهات المانحة:

أخذت الجهات المانحة لتجنب الفساد وانتشاره في المؤسسات الفلسطينية وإساءة استغلال الأموال العامة لخدمة مصالح وأهداف شخصية الذي يؤدي بدوره إلى تغيير الممولين نظرتهم وعلاقتهم مع المنظمات في فلسطين تتعامل بطرق وأساليب جديدة تمكنها من رقابة ومتابعة البرامج والمشاريع التي تمولها لتضمن التزام المنظمات بنود اتفاقيات التمويل والأوجه المخصص لها، وهو ما أصبح يعرف برقابة الجهات الممولة (شرف، 2005، ص22) وأخذت هذه الرقابة أشكالا عديدة حسب فلسفة المؤسسة كما يلي (الغماري، 2009، ص23):

1. تطلب الجهة المانحة من مؤسسات التعليم إرسال إيصال قبض، أو إشعار، أو حوالة بنكية مرفقة مع سند القيد وذلك للتأكد من استلام مبلغ التمويل.
2. في حال إرسال مبلغ لتمويل رسوم دراسية تقوم الجهة المانحة بطلب مستندات تثبت صرف مبلغ التمويل في ذلك.
3. في حال إرسال مبلغ تمويل لدعم وتطوير المؤسسة يتم إرسال إيصال قبض للجهة المانحة بالمبلغ المقبوض.
4. يتم كذلك إرسال مستندات الإعلان عن مناقصة للمشروع التطويري .

5. إرسال جميع المستندات التي تتعلق بالمشروع التطويري للجهة المانحة مثل الفواتير والمستخلصات، وغيرها من المستندات.

6. تطلب بعض الجهات المانحة فتح حساب خاص في احد البنوك باسم المشروع .

7. يتم إرسال تقرير نهائي في نهاية المشروع التطويري الممول من قبل أي جهة مانحة.

رابعاً: رقابة دائرة الرقابة الداخلية:

حيث أن لجنة مفاهيم التدقيق المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية (American Accounting Association) عرفت التدقيق بأنه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم تفصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية (الطويل، 2009، ص28).

وعرفت الرقابة الداخلية: هي عبارة عن "الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس التي تتبناها المنشأة لحماية الأصول ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الإدارية المحددة (شرف، 2005، ص23 عن حجازي).

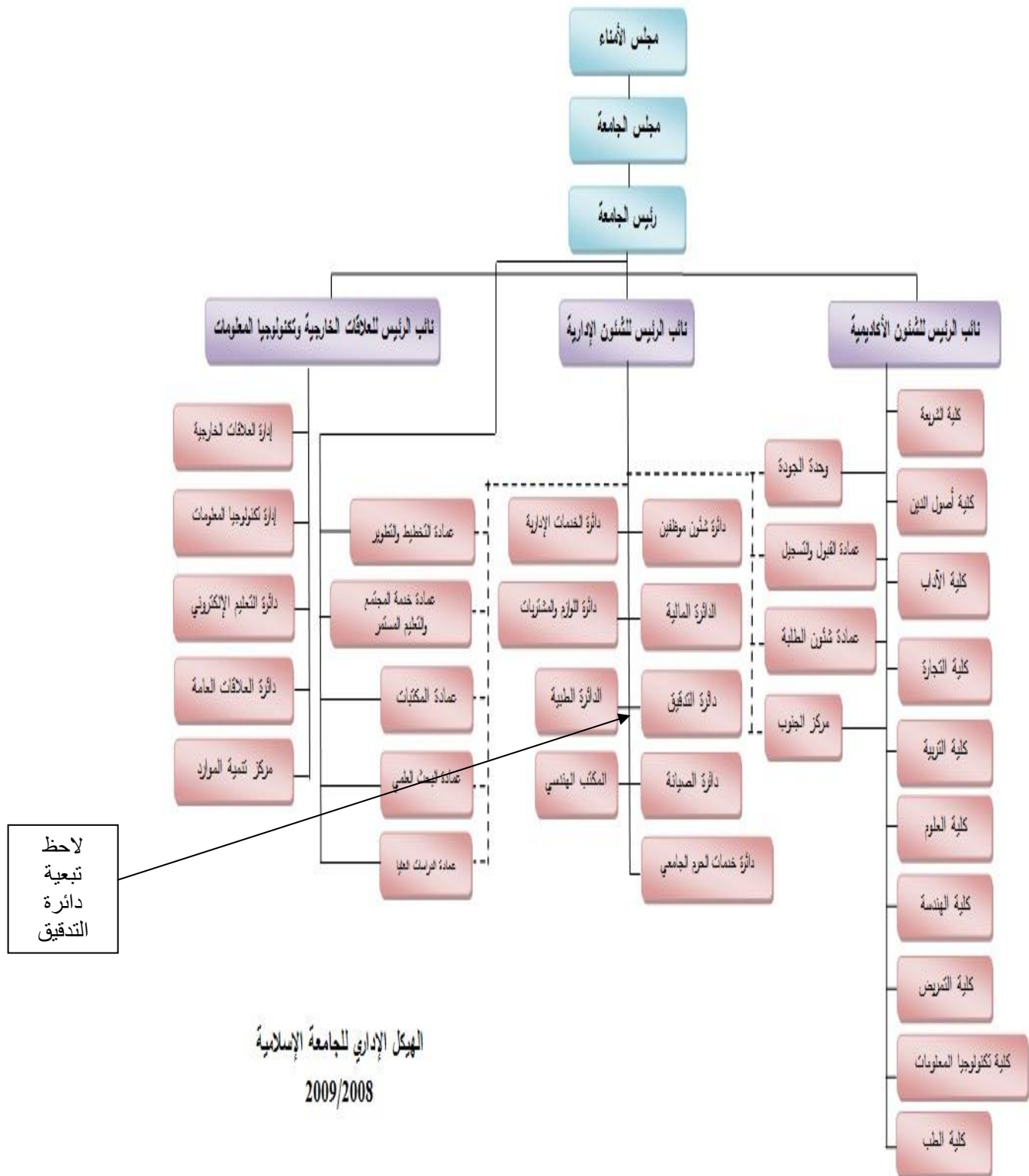
أشار إعلان ليما إلى ضرورة تشكيل دوائر للرقابة الداخلية تتمتع بقدر كافي من الاستقلالية تتبع رئيس المؤسسة حيث نص على "إن مرافق الرقابة الداخلية تتبع بالضرورة رئيس الهيئة التي تم إنشاء تلك المرافق ضمنها ومع ذلك فإن هذه المرافق يجب أن تظل مستقلة، من الناحيتين الوظيفية والتنظيمية بقدر الإمكان، ولكن ضمن البنية التنظيمية للهيئة التي تعمل ضمنها تلك المرافق" (إعلان ليما، موقع الكتروني saacb.ps/ControlDocuments%5CLEMA.doc نوفمبر 2010م).

وقد عملت الجامعات الفلسطينية على إنشاء دوائر للرقابة الداخلية ويظهر ذلك من خلال الهياكل التنظيمية المعروضة في الصفحات التالية إلا أن دوائر الرقابة الداخلية اختلفت صلاحياتها وتبعيتها في الهياكل التنظيمية من جامعة إلى أخرى حيث تتبع دائرة الرقابة في جامعة القدس المفتوحة إلى مجلس الأمناء وهو أعلى سلطة في الجامعة وأعطيت لدائرة الرقابة الداخلية صلاحية الرقابة على الشؤون المالية والإدارية وترفع الدائرة تقاريرها إلى مجلس الأمناء مما يعني تمتع دائرة الرقابة الداخلية بجامعة القدس المفتوحة بقدر كاف من الاستقلالية عن خطوط السلطة والمسؤولية. أما دائرة الرقابة في جامعة الأزهر فهي تتبع نائب الرئيس للشؤون الإدارية والمالية كما أفاد النائب المالي والإداري السابق في جامعة الأزهر د.جبر الداعور في مقابلة معه بتاريخ 2011/9/10م، وفي الجامعة الإسلامية تتبع دائرة الرقابة الداخلية النائب الإداري

وبالتالي فان دوائر الرقابة الداخلية في كل من جامعة الأزهر والجامعة الإسلامية تتمتعان باستقلالية أقل من جامعة القدس المفتوحة .

وترى الدراسة ضرورة أن تتبع دوائر الرقابة الداخلية رئاسة الجامعة أو مجلس الأمناء وذلك لتوفير قدر كاف من الاستقلالية عن خطوط السلطة والمسئولية وإعطاء صلاحيات واسعة لدوائر الرقابة الداخلية لتشمل التفتيش المالي والإداري ورفع تقاريرها إلى مجلس الأمناء كما هو في جامعة القدس المفتوحة وتماشيا مع إعلان ليما.

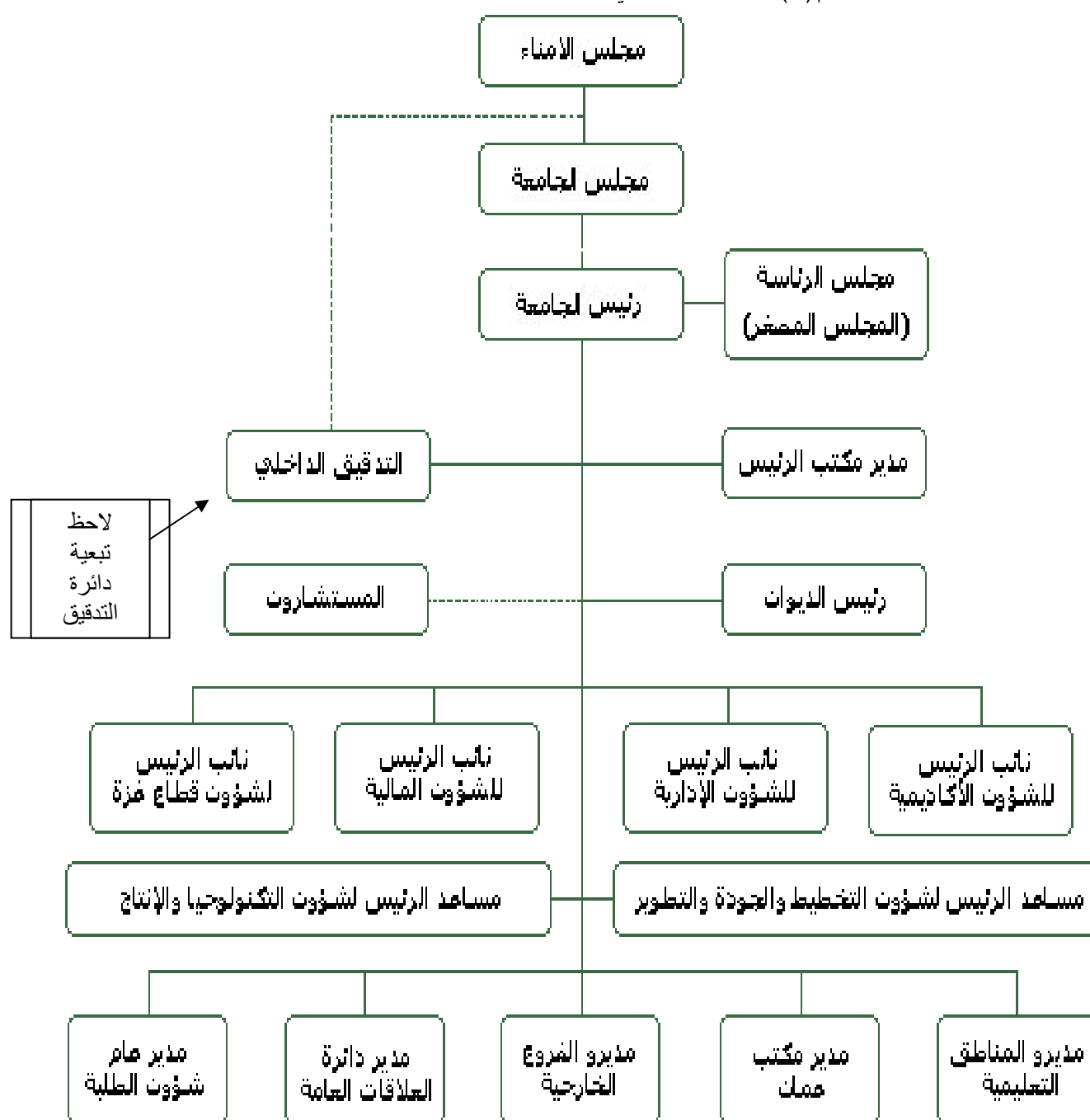
شكل رقم (2) الهيكل التنظيمي للجامعة الإسلامية



المصدر: موقع الجامعة الإسلامية

<http://www.iugaza.edu.ps/ar/AboutIUG/Default.aspx> يونيو 2011م

شكل رقم (3) الهيكل التنظيمي لجامعة القدس المفتوحة

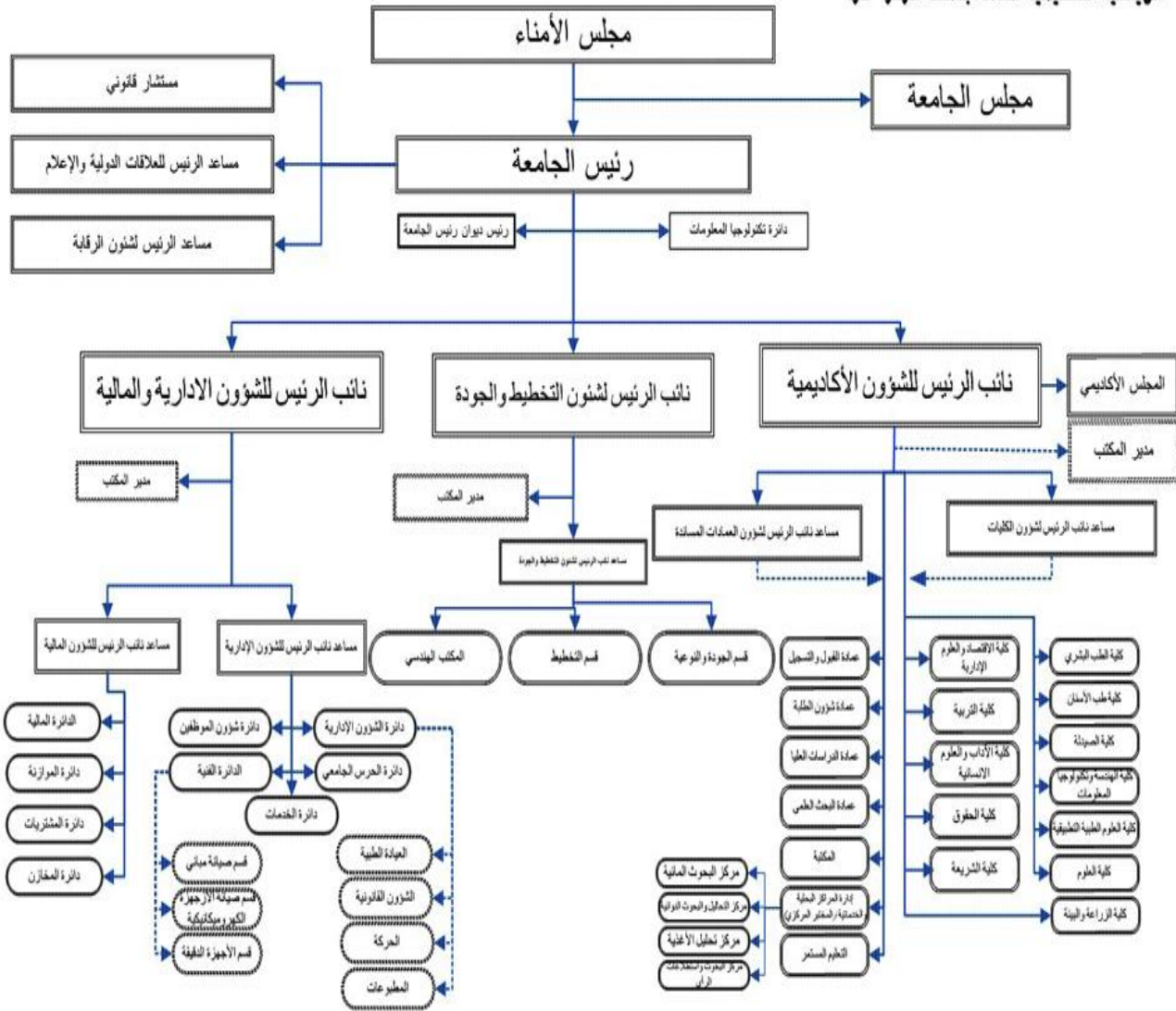


موقع جامعة القدس المفتوحة <http://www.qou.edu/arabic/index.jsp?pageId=331>

يونيو 2011م

شكل رقم (4) الهيكل التنظيمي لجامعة الأزهر

الهيكلية التنظيمية العامة لجامعة الأزهر - غزة



رئيس مجلس أمناء جامعة الأزهر - غزة
الدكتور/ عبد الرحمن توفيق حمد

المصدر موقع جامعة الأزهر بغزة

http://www.alazhar.edu.ps/arabic/University_Administration/Struction/Stru.htm

يونيو 2011م

المهام والواجبات لدوائر الرقابة الداخلية في الجامعات الفلسطينية:

هناك عدد من المهام التي يجب ان تقوم بها دوائر الرقابة الداخلية بخصوص التدقيق المالي والإداري تتبين على النحو التالي (الطويل، 2009، ص 63-64):

أولاً: التدقيق المالي

1. التأكد من دقة وصحة القيود والمستندات المالية والوثائق المعززة لها.
2. التأكد من صحة تدقيق مقبوضات ومدفوعات الجامعة النقدية، والمعاملات المالية المنفذه في الدائرة المالية من خلال تدقيق سندات القيد الصادرة .
3. جرد فعلي ومفاجئ لصندوق الجامعة لعدة مرات.
4. مراجعة القروض والسلف والتأكد من استيفاء الأقساط في موعدها.
5. الإشراف والتدقيق على تنفيذ موازنة الجامعة من إيرادات ونفقات وفحص الحسابات الختامية والنظر في تقارير مدقي الحسابات الخارجية والتأكد من صحتها.
6. التأكد من إدخال الإيرادات والمصروفات يوميا على الحاسوب بموجب سندات قبض وصرف.
7. من واجبات دائرة التدقيق مراجعة وتحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية واقتراح الحلول لعلاجها.
8. إعداد وتدقيق رواتب العاملين بالعقود الشهرية والسنوية والعاملين بالساعة واعتمادها في نهاية كل شهر.
9. مراجعة تحصيل الإيرادات من الطلبة والطالبات والمساعدات الداخلية والخارجية.
10. مراقبة أرقام الشيكات وأوامر الصرف والتحويلات وسائر إشعارات القيد على مختلف حسابات الجامعة وقيمة كل منها وسلامة التوقيعات فيها.
11. التحقق من أن أي من الموظفين لم يوقع على مستند واحد بايصالين مختلفين.
12. التأكد من قانونية الإنفاق وفق الأصول المحددة في القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات النافذة في الجامعة.
13. إعداد سجل الكفالات البنكية ومتابعتها وحفظها وتسليمها وقت انتهائها للجهات المعنية.
14. احتساب العلاوات الدورية والترقيات وتسوية الرواتب بالتنسيق مع شؤون الموظفين..
15. متابعة كاملة للاتفاقيات والعقود المبرمة مع الأطراف الداخلية والخارجية وسلامة تنفيذها، ومن عدم تعارضها مع القوانين والأنظمة والتعليمات.

ثانياً: التدقيق الإداري:

1. المشاركة في لجان العطاءات والمتمثلة في لجنة فتح المظاريف ولجنة التدقيق ولجنة الترسية.
2. المشاركة في لجان الإستلام النهائي للأعمال الإنشائية.
3. رئاسة لجان الجرد السنوي لأصول ومستودعات الجامعة.
4. الجرد المفاجئ لمستودعات الجامعة عدة مرات.
5. متابعة وتقييم نظام تشغيل الحافلات وإجراءات الصيانة الخاصة بقسم الحركة في الجامعة.
6. متابعة وتقييم أعمال الصيانة العامة في الجامعة.
7. متابعة ملفات دائرة شؤون الموظفين بصورة دورية للتأكد من احتساب العلاوات الدورية والترقيات حسب القوانين المعمول بها في الجامعة.

العلاقة بين الرقابة الخارجية والرقابة الداخلية في الجامعات الفلسطينية:

أولاً: علاقة ديوان الرقابة المالية والإدارية بالرقابة الداخلية نص إعلان ليما على "إن الهيئة العليا للرقابة المالية بصفتها مرفقا يمارس الرقابة الخارجية، فإنها تملك اختصاص فحص مدى فعالية قيام مرفق الرقابة الداخلية بأعماله وإذا ما ثبتت فعالية مرفق الرقابة الداخلية، فإن الجهود يجب أن تبذل دون تحيز لحق هيئة الرقابة المالية العليا في القيام برقابة شاملة من أجل إيجاد نوع من التوزيع الملائم للاختصاصات فيما بين الهيئة العليا للرقابة المالية ومرفق الرقابة الداخلية فضلاً عن تدعيم التعاون بينهما.(اعلان ليما، موقع الالكتروني، saacb.ps/ControlDocuments%5CLEMA.doc، نوفمبر 2010م)

نص البند رقم (5) من المادة (23) من الفصل الثالث من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية بخصوص (اختصاصات ديوان الرقابة) على "التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش والمتابعة في المراكز المالية كافة في السلطة الوطنية بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة ودراسة القواعد التي تنظم أعمالها للثبوت من كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة لها" ثانياً: علاقة المدقق الخارجي بالرقابة الداخلية نصت معايير العمل الميداني على أن يقوم المدقق الخارجي بفحص الرقابة الداخلية، ويمكن القول أن هناك فوائد متبادلة بين الطرفين، حيث أن المراجع الخارجي أثناء قيامه بعمليات المراجعة بصفة مستقلة قادر على إبداء رأيه في مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية، ومدى ملائمة السياسات والإجراءات المتبعة والتي قد يكون المراجع الداخلي قد غفل عنها أو لم يستطع إبداء رأيه فيها بصراحة ووضوح، بالإضافة إلى أن المراجع الداخلي يستفيد من خبرة المراجع الخارجي وبالتالي يرفع من كفاءته وخبرته،

أما الخدمات التي يقدمها المراجع الداخلي للمراجع الخارجي فيمكن بيانها كما يلي (Schneider, A., 1985):

(أ) التقارير التي يرفعها المراجع الداخلي لإدارة المشروع سواء أكانت هذه التقارير مالية أو إنتقادية أو تصحيحية للإجراءات المتبعة تفيد المراجع الخارجي في تكوين فكرة سليمة عن مدى قوة نظام الرقابة الداخلية ومدى فعالية قسم المراجعة الداخلية في تحسين وإحكام تلك النظم.

(ب) يمكن لإدارة المراجعة الداخلية بما لها من خبرة ودراية بعمليات المشروع وأساليب العمل والإجراءات المتبعة في تنفيذ الأعمال، وتقديم الإيضاحات الكاملة للمراجع الخارجي أثناء قيامه بعملية المراجعة.

(ج) إن وجود مراجع داخلي أو إدارة مستقلة للمراجعة الداخلية للمشروع وما لها تأثير في تحسين طرق العمل وتدعيم نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى اطمئنان المراجع الخارجي وبالتالي تخفيض نطاق اختباره اعتماداً على أعمال المراجع الداخلي.

(د) في عمليات الجرد خصوصاً في المنشآت ذات الفروع، قد لا يستطيع المراجع الخارجي زيارة جميع هذه الفروع، أو إجراء عمليات الجرد فيها في وقت واحد، ولهذا يعتمد في ذلك على دقة أعمال إدارة المراجعة الداخلية التي تقوم بهذه المهمة مع إقرار للمراجع الخارجي بقيامها بعمليات الجرد وأن تلك العمليات كانت صحيحة من حيث الإجراءات أو النتائج (جربوع، 2006، ص14-15).

خامساً: رقابة وزارة التعليم العالي

تعتبر وزارة التعليم العالي إحدى الجهات الرقابية على الجامعات الفلسطينية وفق أحكام القانون رقم(11) لسنة 1998م تتمتع مؤسسات التعليم العالي ومراكز البحث العلمي بالاستقلالية حسب ما ورد في المادة (3) من قانون التعليم العالي.

نص قانون التعليم العالي على رقابة وإشراف الوزارة على مؤسسات التعليم العالي في فلسطين من حيث الترخيص لها وسحبه واعتماد البرامج التعليمية...الخ

سادساً: رقابة ديوان الموظفين العام:

تعتبر جامعة الأقصى الجامعة الحكومية الوحيدة في قطاع غزة التي تتبع وزارة التعليم العالي ماليا وقانونيا وإداريا حسب نص البند (4) من المادة (14) من قانون التعليم العالي والتي تنص على "تتبع مؤسسات التعليم العالي الحكومية للوزارة مباشرة إداريا وماليا وقانونيا." بالتالي يسري عليها ما يسري على مؤسسات السلطة من الإشراف والرقابة لديوان الموظفين العام عليها ويعتبر ديوان الموظفين العام هو الجهة الإدارية التي تنظم عمل القوى العاملة في المؤسسات العامة حيث يلتزم ديوان الموظفين بتطبيق قانون الخدمة المدنية من حيث التعيين،

والترفقيات، ومتابعة الوضع الوظيفي للموظفين العاملين في الجامعات الحكومية مثل استحقاق العلاوات، ومتابعة الترفقيات، ويقوم ديوان الموظفين العام بالرقابة من خلال متابعته للشؤون الإدارية في المؤسسات شاملة الجامعات الحكومية وهي رقابة خارجية.

الفصل الخامس

الحالة العملية

الفصل الخامس: الحالة العملية

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

❖ منهجية الدراسة

❖ مجتمع وعينة الدراسة

❖ صدق وثبات الاستبانة

❖ المعالجات الإحصائية

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها

❖ اختبار التوزيع الطبيعي

❖ تحليل فقرات وفرضيات الدراسة

المبحث الأول

الطريقة والإجراءات

تمهيد

يتناول هذا المبحث وصفاً لمنهج الدراسة، والأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل وصفاً للإجراءات التي تمت في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيراً المعالجات الإحصائية التي اعتمدت عليها في تحليل الدراسة.

منهجية الدراسة:

يمكن اعتبار منهج الدراسة بأنه الطريقة التي يتتبع الباحث خطاها، ليصل في النهاية إلى نتائج تتعلق بالموضوع محل الدراسة، وهو الأسلوب المنظم المستخدم لحل مشكلة الدراسة، إضافة إلى أنه العلم الذي يعني بكيفية إجراء البحوث العلمية.

ويسعى الباحث للوصول إلى دراسة تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، وهذا يتوافق مع المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، وحيث إن المنهج الوصفي التحليلي يتم من خلال الرجوع للوثائق المختلفة كالكتب والصحف والمجلات وغيرها من المواد التي يثبت صدقها بهدف تحليلها للوصول إلى أهداف الدراسة، فإن الباحث اعتمد على هذا المنهج للوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية حول مشكلة الدراسة، ولتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضع الدراسة، كما أنه استخدم أسلوب العينة العشوائية الطبقية في اختياره لعينة الدراسة، واستخدم الاستبانة في جمع البيانات الأولية.

طرق جمع البيانات:

اعتمد الباحث على نوعين من البيانات:

1-البيانات الثانوية.

وتمت مراجعة الكتب والدوريات، المنشورات الخاصة أو المتعلقة بموضوع الدراسة، والتي تتعلق بدراسة بتقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، وأية مراجع تسهم في إثراء الدراسة بشكل علمي.

2-البيانات الأولية.

وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة وتجميع المعلومات اللازمة، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS (Statistical Package for Social Science) الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في الشؤون المالية والشؤون الإدارية ودائرة اللوازم والمشتريات ودوائر الرقابة بمختلف درجاتهم الوظيفية في الدوائر المالية والإدارية بالجامعات الفلسطينية الأربعة (جامعة الأزهر، الجامعة الإسلامية، جامعة القدس المفتوحة، جامعة الأقصى) والبالغ عددهم (77) موظفاً حتى العام (2011) وتم إجراء مسح شامل لجميع العاملين في تلك الدوائر لتشمل جميع مفردات المجتمع. وتم توزيع الاستبيانات على جميع أفراد مجتمع الدراسة. وقد تم استرداد (63) استبانة أي بنسبة (82%) من عدد الاستبيانات الموزعة، وبعد تفحص الاستبانات لم يستبعد أي منهما نظراً لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة، والجداول التالية تبين خصائص وسمات عينة الدراسة كما يلي:

أداة الدراسة :

وقد تم إعداد الاستبانة على النحو التالي:

- 1- إعداد استبانة أولية من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات.
- 2- عرض الاستبانة على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات.
- 3- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
- 4- تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم.
- 5- إجراء دراسة اختبارية ميدانية أولية للاستبانة وتعديل حسب ما يناسب.
- 6- توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، ولقد تم تقسيم الاستبانة إلى ثلاثة أجزاء كما يلي:

الجزء الأول: يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة ويتكون من 5 فقرات.

الجزء الثاني: يتناول تقويم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية وتم تقسيمه إلى أربعة محاور فرعية كما يلي:

1. المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة ويتكون من 11 فقرة.
 2. المحور الثاني: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة ويتكون من 16 فقرة.
 3. المحور الثالث: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية ويتكون من 10 فقرات.
 4. المحور الرابع: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي ويتكون من 6 فقرات.
- الجزء الثالث: يتناول تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية ويتكون من 10 فقرات.

وقد كانت الإجابات على كل فقرة مكونة من 5 إجابات حيث الدرجة "5" تعني موافق بشدة والدرجة "1" تعني غير موافق بشدة كما هو موضح بجدول رقم (1).

جدول رقم (1)

مقياس الإجابات

الفترة	1.80-1	2.60-1.80	3.40-2.60	4.20-3.40	5.0-4.20
التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

صدق وثبات الاستبيان:

صدق الاستبانة يعني التأكد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه (العساف، 1995، ص429)، كما يقصد بالصدق "شمول الاستبانة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها" (عبيدات وآخرون، 2001، ص179)، وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة كما يلي:

❖ **صدق فقرات الاستبيان:** تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين.

1) الصدق الظاهري للأداة (صدق الاستبيان):

تم عرض أداة الدراسة في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين تألفت من (10) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة الأزهر وكلية التجارة في كل من الجامعة الإسلامية وجامعة القدس المفتوحة متخصصون في المحاسبة والإدارة والإحصاء. ويوضح الملحق رقم (1) أسماء المحكمين الذين قاموا مشكورين بتحكيم أداة الدراسة. وقد أبدى المحكمين آرائهم في مدى ملائمة العبارات لقياس ما وضعت لأجله، ومدى وضوح صياغة العبارات ومدى مناسبة كل عبارة للمحور الذي ينتمي إليه. ومدى كفاية العبارات لتغطية كل محور من محاور متغيرات الدراسة الأساسية هذا بالإضافة إلى اقتراح ما يروونه ضروريا من تعديل صياغة العبارات أو حذفها، أو إضافة عبارات جديدة لأداة الدراسة، وكذلك إبداء آرائهم فيما يتعلق بالبيانات الأولية (الخصائص الشخصية والوظيفية المطلوبة من المبحوثين)، إلى جانب مقياس ليكرت المستخدم في الاستبانة. وتركزت توجيهات المحكمين على انتقاد طول الاستبانة حيث كانت تحتوي على بعض العبارات المتكررة، كما أن بعض المحكمين نصحوا بضرورة تقليص بعض العبارات من بعض المحاور وإضافة بعض العبارات إلى محاور أخرى.

واستنادا إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبداها المحكمون تم إجراء التعديلات التي اتفق عليها معظم المحكمين، حيث تم تعديل صياغة العبارات وحذف أو إضافة البعض الآخر منها.

2- صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة

تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على عينة الدراسة الاستطلاعية البالغ حجمها 30 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للجزء التابعة له كما يلي.

الصدق الداخلي لفقرات القسم الثاني: تقويم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

1. الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة

جدول رقم (2) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول (استقلالية ديوان الرقابة) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة اقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (2)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يتمتع مفتشو الديوان بصلاحيات واسعة لانجاز مهامهم الرقابية.	0.408	0.025
2	يستجيب ديوان الرقابة للضغوط من قبل جامعتكم عند اختيار مواضيعه الرقابية في أقسام الجامعة المختلفة.	0.579	0.001
3	يستجيب ديوان الرقابة للضغوط من قبل جامعتكم عند التخطيط لمواضيعه الرقابية داخل أقسام الجامعة المختلفة.	0.727	0.000
4	تعمل الجامعة على وضع قيود و موانع لوصول مفتشي ديوان الرقابة للبيانات اللازمة لتأدية مهامهم الرقابية.	0.494	0.006
5	تستطيع الجامعة التأثير في مضمون ومحتوى التقارير الرقابية التي يصدرها الديوان عن أعمال جامعتكم.	0.650	0.000
6	تستطيع الجامعة التأثير في قرارات ديوان الرقابة الخاصة بتوقيت نشر تقاريره الرقابية عن جامعتكم.	0.634	0.000
7	يتمتع مفتشو ديوان الرقابة بالكفاءة و المهارة اللازمة لانجاز أعمالهم.	0.735	0.000
8	ديوان الرقابة قادر على ممارسة صلاحياته بشكل فعال بعيد عن أي تأثير من قبل جامعتكم .	0.689	0.000
9	يتمتع مفتشو ديوان الرقابة بالحيادية أثناء تأديتهم لأعمالهم الرقابية ولا يخضعون لتأثيرات خارجية.	0.631	0.000
10	قيام موظفي ديوان الرقابة بإنشاء علاقات وثيقة مع العاملين في الجامعة تؤثر علي موضوعيتهم وحيادهم لانجاز الأعمال الرقابية.	0.727	0.000
11	توجد آليات متابعة فعالة للتوصيات التي يرفعها ديوان الرقابة لجامعتكم.	0.763	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

1. الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة
جدول رقم (3) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني (الدور الرقابي
الذي يقوم به ديوان الرقابة) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة
دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r
المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني
صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (3)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
	يمارس ديوان الرقابة الأدوار الرقابية استناداً إلى قانون ديوان الرقابة كما يلي:		
1	التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتقنيش في الجامعة بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة.	0.750	0.000
2	بحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج واقتراح وسائل تلافيها.	0.639	0.000
3	الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم.	0.586	0.001
4	دراسة ما تنتشره وسائل الإعلام من شكاوى وتحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال.	0.772	0.000
5	كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعة.	0.610	0.000
6	بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية عن جامعتكم.	0.659	0.000
7	مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشئون الموظفين العاملين في الجامعات والتنثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها.	0.745	0.000
8	العمل علي مراجعة المنح و الهبات والتبرعات المقدمة للجامعة والية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.	0.732	0.000
9	يتم تدقيق نفقات الجامعة والتأكد من أوجه صرفها ومدى ضرورتها.	0.645	0.000
10	يتم تدقيق إيرادات الجامعة والتأكد من تحصيلها حسب الأصول المرعية.	0.524	0.003
11	يتم التحقق من تنفيذ الجامعة لخططها وبرامجها.	0.563	0.001
12	يتم التأكد من التزام الجامعة بالأنظمة والقوانين ذات العلاقة.	0.819	0.000
13	يتم مقارنة الأهداف المحددة مسبقاً مع الأهداف المحققة.	0.854	0.000
14	يعمل الديوان على مساعدة الإدارة العليا للجامعة في اتخاذ القرارات المناسبة.	0.841	0.000
15	تساعد ملاحظات الديوان الواردة بالتقرير الرقابي في معالجة الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.	0.692	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

2. الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية

جدول رقم (4) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث (المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (4)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يقوم ديوان الرقابة بممارسة دورة الرقابي من خلال معرفة مدى التزام الجامعة بقانون التعليم العالي والأنظمة الداخلية للجامعة ذات العلاقة.	0.834	0.000
2	تتم رقابة الديوان على الجامعة استناداً إلى بنود الموازنة المعتمدة للجامعة وما تتضمنه من إيرادات ونفقات.	0.796	0.000
3	يمارس الديوان دوره الرقابي من خلال الاطلاع على التقارير المالية والإدارية في الجامعة.	0.548	0.002
4	يسعى الديوان إلى معرفة مدى التزام جامعتك بالهيكل التنظيمي.	0.496	0.005
5	يقوم الديوان بالاطلاع على خطط وبرامج الجامعة لإجراء عملية الرقابة.	0.402	0.028
6	يطلع الديوان على التكاليف التي تم إنفاقها على الخدمات المقدمة.	0.758	0.000
7	يستند الديوان في ممارسة دورة الرقابي إلى القرارات الصادرة عن الجهات ذات العلاقة مثل قرارات وزير التعليم العالي.	0.802	0.000
8	تتم رقابة الديوان في الجامعة وفق جودة الخدمات المقدمة للطلبة والمجتمع.	0.804	0.000
9	يقوم الديوان بالرقابة من خلال الاطلاع على سجلات دوام الموظفين.	0.839	0.000
10	يقوم الديوان بمراقبة الأداء من خلال تقارير تقييم الأداء في دائرتك.	0.445	0.014

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

3. **الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي**

جدول رقم (5) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع لأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (5)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة المسبقة" قبل التنفيذ" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	0.399	0.029
2	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة أثناء التنفيذ" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	0.789	0.000
3	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة اللاحقة" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	0.548	0.002
4	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة المفاجئة" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	0.496	0.005
5	يستطيع مفتشو الديوان الإطلاع على كافة المستندات الضرورية لأداء مهامهم الرقابية.	0.402	0.028
6	يقوم ديوان الرقابة بتحديد توقيت الرقابة بدون معوقات من الجامعة.	0.767	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

الصدق الداخلي لفقرات القسم الثالث: تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

جدول رقم (6) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات القسم الثالث (تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات القسم الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (6)

الصدق الداخلي لفقرات القسم الثالث: تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية وإدارية

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية لديكم واضحة.	0.742	0.000
2	يتمتع ديوان الرقابة بالقدرة على ممارسة صلاحياته المختلفة بشكل فعال.	0.884	0.000
3	تسهم رقابة ديوان الرقابة في رفع كفاءة الأداء في جامعتكم.	0.688	0.000
4	توجد جدوى من رقابة الديوان لجامعتكم.	0.576	0.001
5	تتسم العلاقة بين موظفي ديوان الرقابة وبين العاملين في جامعتكم بالتعاون.	0.455	0.011
6	الأخطاء المكتشفة من قبل مفتشي الديوان ذات أهمية وخطورة.	0.822	0.000
7	تتم معالجة المخالفات واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرعة.	0.801	0.000
8	إجراءات ديوان الرقابة لا تعيق سير الأعمال في جامعتكم.	0.548	0.002
9	يلتزم موظفي الديوان بالقوانين والأنظمة في تنفيذهم لمهامهم.	0.769	0.000
10	يتمتع ديوان الرقابة بالكفاءة اللازمة لتأدية مهامه الرقابية.	0.816	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

• صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة:

جدول رقم (7) يبين معاملات الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 ، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة اقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.381.

جدول رقم (7)

معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة

القسم	المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الثاني	استقلالية ديوان الرقابة.	0.851	0.000
	الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة.	0.888	0.000
	المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.	0.876	0.000
	الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي.	0.710	0.000
الثالث	تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية.	0.680	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

ثبات فقرات الاستبانة **Reliability**:

أما ثبات أداة الدراسة فيعني التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريبا لو تكرر تطبيقها على الأشخاص ذاتهم في أوقات مختلفة (العساف، 1995، ص430). وقد أجرى الباحث خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقتين هما طريقة التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ.

1- طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient: تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون بين معدل الأسئلة الفردية الرتبة ومعدل الأسئلة الزوجية الرتبة لكل بعد وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) حسب المعادلة التالية:

معامل الثبات = $\frac{r^2}{r+1}$ حيث r معامل الارتباط وقد بين جدول رقم (8) أن هناك معامل ثبات كبير نسبيا لفقرات الاستبيان مما يطمئن الباحث على استخدام الاستبانة بكل طمأنينة.

جدول رقم (8)
معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

القسم	عنوان المحور	التجزئة النصفية		
		عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح
الثاني	استقلالية ديوان الرقابة.	11	0.735	0.847
	الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة.	16	0.821	0.902
	المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.	10	0.7255	0.8409
	الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي.	6	0.772	0.871
	جميع فقرات القسم الثاني		0.769	0.869
الثالث	تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية.	10	0.746	0.855
	جميع المحاور	53	0.799	0.888

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "28" تساوي 0.361

2- طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

استخدمت طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات وقد يبين جدول رقم (9) أن معاملات الثبات مرتفعة مما يطمئن على استخدام الاستبانة بكل طمأنينة.

جدول رقم (9)
معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

القسم	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الثاني	استقلالية ديوان الرقابة.	11	0.873
	الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة.	16	0.920
	المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.	10	0.879
	الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي.	6	0.874
	جميع فقرات القسم الثاني	43	0.882
الثالث	تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية	10	0.898
	جميع الفقرات	53	0.901

المعالجات الإحصائية:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Science (SPSS) وفيما يلي مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي (1 غير موافق بشدة، 2 غير موافق، 3 محايد، 4 موافق، 5 موافق بشدة)، ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى (5-1=4)، ثم تقسيمه على عدد فترات المقياس الخمسة للحصول على طول الفقرة أي (4/5=0.08)، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا وجدول رقم (1) يوضح أطوال الفترات كما ورد به.

تم حساب التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها تجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أداة الدراسة

1. المتوسط الحسابي Mean وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية، مع العلم بأنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي (كشك، 1996، ص 89).

2. تم استخدام الانحراف المعياري (Standard Deviation) للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس (إذا كان الانحراف المعياري واحد صحيحاً فأعلى فيعني عدم تركيز الاستجابات وتشتتها).

5. اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

6. معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات.

7. معادلة سبيرمان براون للثبات.

8. اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (-1 Sample K-S).

9. اختبار t لمتوسط عينة واحدة One sample T test لمعرفة الفرق بين متوسط الفقرة والمتوسط الحيادي "3".

10. تحليل التباين الأحادي للفروق بين ثلاث متوسطات فأكثر.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها

اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف (1- Sample K-S)

استخدم اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. ويوضح الجدول رقم (10) نتائج الاختبار حيث إن القيمة الاحتمالية لكل محور اكبر من 0.05 ($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (10)

اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov)

القسم	عنوان المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	القيمة الاحتمالية
الثاني	استقلالية ديوان الرقابة.	11	0.814	0.522
	الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة.	16	0.963	0.312
	المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.	10	1.265	0.082
	الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي.	6	1.015	0.255
	جميع فقرات القسم الثاني		0.782	0.573
الثالث	تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية.	10	1.180	0.123
	جميع الفقرات	53	0.927	0.356

تحليل فقرات الدراسة

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي اكبر من 60 %)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -2.0 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60 %)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها اكبر من 0.05

تحليل فقرات ومحاور الدراسة

الجزء الأول: المعلومات الشخصية:-

1. المؤهل العلمي:

يبين جدول رقم (11) أن غالبية عينة الدراسة 66.6% مؤهلهم العلمي بكالوريوس بينما 15.9% مؤهلهم العلمي ماجستير و4.8% من العينة من حملة الدكتوراه، أما الدبلوم فقد بلغ 12.7% مما يدل على اهتمام الجامعات الفلسطينية بالكوادر المؤهلة ذات الكفاءة، وهذا يزيد من قدرة المبحوثين على تقييم الدور الرقابي لديوان الرقابة بشكل أفضل.

جدول رقم (11)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم	8	12.7
بكالوريوس	42	66.6
ماجستير	10	15.9
دكتوراه	3	4.8
المجموع	63	100.0

2. المسمى الوظيفي:

يبين جدول رقم (12) أن 54% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "موظف تنفيذي"، و27% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "رئيس قسم"، و4.8% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "مساعد مدير دائرة"، و14.2% من عينة الدراسة مساهم الوظيفي "مدير دائرة" هذا يدل على دقة المعلومات المستوفاة من خلال الاستبيان، وذلك لأن المستجيبين جزء كبير منهم يحملون مسميات إشرافية حيث هم الأكثر دراية وقدرة على تقييم الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

جدول رقم (12)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
54.0	34	موظف تنفيذي
27.0	17	رئيس قسم
4.8	3	مساعد مدير دائرة
14.2	9	مدير دائرة
100.0	63	المجموع

3. سنوات الخبرة:

يبين جدول رقم (13) أن 14.3% من عينة الدراسة تراوحت سنوات الخبرة لهم "1-5 سنوات"، بينما 31.7% من عينة الدراسة تراوحت سنوات الخبرة لهم "6-10 سنوات"، بينما 54% من عينة الدراسة تزيد خبرتهم عن "10 سنوات" ومن ذلك يتضح أن الجامعات الفلسطينية المستجيبة تمتلك مؤهلات علمية وذات خبرات عالية، مما يدعم من موثوقية المعلومات التي يمكن الحصول عليها، وذلك لمعرفة ودراية المستجيبين بأداء العاملين في ديوان الرقابة وكثرة الاحتكاك بهم من خلال الجولات التفتيشية الممتدة خلال سنوات عملهم الطويلة في الجامعات.

جدول رقم (13)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
1-5 سنوات	9	14.3
6-10 سنوات	20	31.7
11-15 سنوات	18	28.6
أكثر من 15 سنة	16	25.4
المجموع	63	100.0

4 . مكان العمل:

يبين جدول رقم (14) أن 25.4% من عينة الدراسة من "جامعة الأزهر"، و19.0% من عينة الدراسة من "الجامعة الإسلامية"، و25.4% من عينة الدراسة من "جامعة الأقصى"، و30.2% من عينة الدراسة من "جامعة القدس المفتوحة" ويرجع ذلك إلى وجود عدد مختلف من الموظفين داخل الجامعات في الدوائر محل الدراسة.

جدول رقم (14)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير مكان العمل

مكان العمل	التكرار	النسبة المئوية
جامعة الأزهر	16	25.4
الجامعة الإسلامية	12	19.0
جامعة الأقصى	16	25.4
جامعة القدس المفتوحة	19	30.2
المجموع	63	100.0

5. التخصص:

يبين جدول رقم (15) أن 65.1% من عينة الدراسة متخصصين في "المحاسبة"، و15.9% من عينة الدراسة متخصصين في "الإدارة"، و7.9% من عينة الدراسة متخصصين في "الاقتصاد"، و11.1% من عينة الدراسة ذو تخصصات مختلفة "تدل النسب أعلاه بأن النسبة الأكبر من المستطلعة أرائهم يحملون شهادات علمية "تخصص محاسبة" ويدل ذلك على حرص الجامعات على تعيين موظفين تتناسب مؤهلاتهم العلمية مع طبيعة الوظيفة الحالية حيث إن طبيعة الدوائر محل الدراسة في الجامعات الفلسطينية يلزم العمل بها نسبة كبيرة من المحاسبين لقدرتهم عن غيرهم في التعامل مع السجلات والتقارير المالية (دائرة اللوازم والمشتريات، دوائر الرقابة الداخلية، دوائر الشؤون المالية، دوائر شؤون الموظفين).

جدول رقم (15)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	41	65.1
إدارة	10	15.9
اقتصاد	5	7.9
أخرى	7	11.1
المجموع	63	100.0

تحليل فقرات القسم الثاني: تقويم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

أولاً: استقلالية ديوان الرقابة

تم استخدام اختبار t للعينات الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (16) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الأول (استقلالية ديوان الرقابة) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "8" بلغ الوزن النسبي "78.73%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة قادر على ممارسة صلاحياته بشكل فعال بعيد عن أي تأثير من قبل جامعتكم" إن هذه النسبة المرتفعة تدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفقرة مما يدعم استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.
2. الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "77.78%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "مفتشو الديوان يتمتعون بصلاحيات واسعة لانجاز مهامهم الرقابية". وهذا يساعد ديوان الرقابة على تحقيق الأهداف التي أنشئ من أجلها.
3. الفقرة رقم "9" بلغ الوزن النسبي "76.19%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "مفتشو ديوان الرقابة يتمتعون بالحيادية أثناء تأديتهم لأعمالهم الرقابية ولا يخضعون لتأثيرات خارجية". هذا يزيد من الثقة بمحتوى التقارير الرقابية وتدعيم استقلالية الديوان.

كما تبين النتائج في جدول رقم (16) أن اقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي:

1. الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "45.08%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الجامعة لا تستطيع التأثير في قرارات ديوان الرقابة الخاصة بتوقيات نشر تقاريره الرقابية عن جامعتكم" مما يدعم استقلالية ديوان الرقابة ويدعم إمكانية الاعتماد على التقارير الرقابية الصادرة عنه.
2. الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "44.76%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الجامعة لا تستطيع التأثير في مضمون ومحتوى التقارير الرقابية التي يصدرها الديوان عن أعمال جامعتكم" مما يدعم موثوقية التقارير الرقابية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية.
3. الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "43.49%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الجامعة لا تعمل على وضع قيود وموانع لوصول مفتشي ديوان الرقابة

للبيانات اللازمة لتأدية مهامهم الرقابية" مما يدل حرص الجامعات أن تعكس التقارير الرقابية صورة الوضع داخل الجامعات الفلسطينية ومن ثم يعطي موثوقية أكبر للتقارير الصادرة عليها. وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول (استقلالية ديوان الرقابة) تساوي 3.69، وانحراف معياري 0.496 والوزن النسبي يساوي 73.82% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 11.051 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على استقلالية ديوان الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

مما سبق تبين حرص الجامعات الفلسطينية على عدم التدخل أو التأثير على استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وهذا يتماشى مع المتطلبات والمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة خاصة إعلان مكسيكو (2007) وبمقارنة هذه الدراسة مع دراسة أبو هدايف (2006) تبين زيادة مستوى استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية عن مستوى استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة من مستوى "متوسط" إلى مستوى "جيد" وترجع الدراسة ذلك إلى الأسباب التالية:

1- ضعف نفوذ الجامعات الفلسطينية في التأثير على استقلالية ديوان الرقابة بالمقارنة بنفوذ المؤسسات العامة حيث تمتلك المؤسسات العامة أدوات للتأثير على استقلالية ديوان الرقابة أكثر من غيرها من الجهات الخاضعة لرقابته خاصة في ظل عدم تمتع ديوان الرقابة بالاستقلال المالي والإداري بموجب قانون ديوان الرقابة مثال على ذلك الصلاحيات الممنوحة لديوان الموظفين العام على ترقيات وتعيينات ومنح العلاوات ..الخ على موظفي ديوان الرقابة بموجب نص المادة (16) من قانون ديوان الرقابة والتي تنص على تطبيق قانون الخدمة المدنية على موظفي ديوان الرقابة المالية والإدارية، مثال آخر تأثير وزارة المالية من خلال الصلاحيات الممنوحة لها في تعديل على مشروع الموازنة لديوان الرقابة بالإضافة إلى تنفيذ الموازنة المقدرة ويرجع ذلك إلى عدم النص في قانون ديوان الرقابة على الاستقلال المالي.

2- حرص الجامعات الفلسطينية على مصالحها من خلال استمرار تدفق التمويل اللازم لها بعدم وضع قيود على عمل الأجهزة الرقابية في الرقابة على أدائها وخاصة ديوان الرقابة وهذا يتفق مع دراسة الغماري (2009) التي توصلت إلى نتيجة مفادها "وجود علاقة بين الرقابة المالية وبين التمويل العالي الفلسطيني في قطاع غزة"، علما بأن صدور تقارير مالية نظيفة على الجامعات الفلسطينية يزيد من ثقة الممولين/ المانحين بأداء للجامعات الفلسطينية ومن ثم استمرار تدفق المنح والمساعدات المالية لها.

جدول رقم (16)

تحليل الفقرات المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	8.171	77.78	0.863	3.89	يتمتع مفتشو الديوان بصلاحيات واسعة لانجاز مهامهم الرقابية.	1
0.004	-3.033	52.70	0.955	2.63	يستجيب ديوان الرقابة للضغوط من قبل جامعتكم عند اختيار مواضيعه الرقابية في أقسام الجامعة المختلفة.	2
0.015	-2.491	53.97	0.961	2.70	يستجيب ديوان الرقابة للضغوط من قبل جامعتكم عند التخطيط لمواضيعه الرقابية داخل أقسام الجامعة المختلفة.	3
0.000	-6.711	43.49	0.976	2.17	تعمل الجامعة على وضع قيود وموانع لوصول مفتشي ديوان الرقابة للبيانات اللازمة لتأدية مهامهم الرقابية.	4
0.000	-6.284	44.76	0.962	2.24	تستطيع الجامعة التأثير في مضمون ومحتوى التقارير الرقابية التي يصدرها الديوان عن أعمال جامعتكم.	5
0.000	-6.879	45.08	0.861	2.25	تستطيع الجامعة التأثير في قرارات ديوان الرقابة الخاصة بتوقيت نشر تقاريره الرقابية عن جامعتكم.	6
0.000	8.236	75.24	0.734	3.76	يتمتع مفتشو ديوان الرقابة بالكفاءة والمهارة اللازمة لانجاز أعمالهم.	7
0.000	7.839	78.73	0.948	3.94	ديوان الرقابة قادر على ممارسة صلاحياته بشكل فعال بعيد عن أي تأثير من قبل جامعتكم .	8
0.000	7.483	76.19	0.859	3.81	يتمتع مفتشو ديوان الرقابة بالحيادية أثناء تأديتهم لأعمالهم الرقابية ولا يخضعون لتأثيرات خارجية.	9
0.001	-3.514	50.48	1.075	2.52	قيام موظفي ديوان الرقابة بإنشاء علاقات وثيقة مع العاملين في الجامعة تؤثر علي موضوعيتهم وحيادهم لانجاز الأعمال الرقابية.	10
0.000	8.015	74.60	0.723	3.73	توجد آليات متابعة فعالة للتوصيات التي يرفعها ديوان الرقابة لجامعتكم.	11
0.000	11.051	73.82	0.496	3.69	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "62" تساوي 2.0

ثانياً: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة

تم استخدام اختبار t للعينات الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (17) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثاني (الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "9" بلغ الوزن النسبي "82.22%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل

من 0.05 مما يدل على أنه "يتم تدقيق نفقات الجامعة والتأكد من أوجه صرفها ومدى ضرورتها" وهذا يدل على اهتمام ديوان الرقابة بالأدوار التي تتعلق بالأداء المالي (الرقابة المالية) في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

2. الفقرة رقم "10" بلغ الوزن النسبي "81.90%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل

من 0.05 مما يدل على أنه "يتم تدقيق إيرادات الجامعة والتأكد من تحصيلها حسب الأصول المرعية" وهذا يدل على اهتمام ديوان الرقابة بالأدوار التي تتعلق بالأداء المالي (الرقابة المالية) في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

3. الفقرة رقم "12" بلغ الوزن النسبي "80.63%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل

من 0.05 مما يدل على أنه "يتم التأكد من التزام الجامعة بالأنظمة والقوانين ذات العلاقة" هذا يدل على حرص ديوان الرقابة على تحسين أداء الجامعات من خلال التأكد من التزام الجامعات بالأنظمة والقوانين الذي يقابله تدني في مستوى الفساد والمحسوبية **فالتأكد مثلاً** من التزام الجامعة بنظام اللوازم والمشتريات الذي يحدد إجراءات طرح وترسيه المناقصات حسب الأصول (إعلان عن المناقصة، تشكيل لجان بت ولجان فتح المظاريف والترسية حسب الأصول... الخ) هذا بدوره يؤدي إلى الحد من أشكال الفساد كالواسطة والمحسوبية من خلال مراقبة ديوان الرقابة مدى تنفيذ الجامعات الإجراءات المعتمدة والمعايير المقررة وفق الأنظمة المعتمدة وهذا من شأنه إذا تم الالتزام به يؤدي إلى تطور الأداء المالي والإداري للجامعات، مثال آخر التأكد من التزام الجامعات بتطبيق النظام الإداري بخصوص التعيينات من خلال إتباع الإجراءات المنصوص عليها في النظام الإداري للجامعات. (من إعلانات في الجريدة وإجراء مسابقات والتأكد من حاجة الجامعة للوظيفة المعلن عنها وبالتالي يؤدي ذلك إلى وضع الرجل المناسب في المكان المناسب ومن ثم البعد عن الوساطة في عملية التوظيف الذي ينعكس بالإيجاب على أداء الجامعات الفلسطينية... الخ .

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "69.21%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل

من 0.05 مما يدل على أن "كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعة" هذا يدل على اهتمام أقل لديوان الرقابة

ببعض الأدوار المهمة (الرقابة الإدارية) بالمقارنة مع أدوار أخرى مقررة حسب القانون وترى الدراسة أن ذلك يرجع إلى عدم تأهيل وتدريب موظفي ديوان الرقابة التدريب الكافي للقيام بهذا الدور بمستوى عالي.

2. الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "67.94%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية عن جامعتكم"

3. في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "66.98%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.001" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "دراسة ما تنتشره وسائل الإعلام من شكاوى وتحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال "هذا الوزن النسبي يدل على اهتمام أقل لديوان الرقابة ببعض الأدوار المهمة التي يجب أن يؤديها الديوان بموجب قانون ديوان الرقابة (ادوار تتعلق بالرقابة الإدارية) بالمقارنة مع ادوار أخرى يؤديها ديوان الرقابة قد يرجع ذلك إلى ضعف تأهيل وتدريب موظفي ديوان الرقابة بشكل كافي للقيام بهذا الدور بمستوى عالي.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني (الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة) تساوي 3.75، والانحراف المعياري 0.522 والوزن النسبي يساوي 74.94% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 11.348 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن وجود دور لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة علي أداء الجامعات الفلسطينية.

تبين من السابق أن اتفقت هذه الدراسة مع دراسة الدبيس (2000) على أن كل من جهازي ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني وديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني يعملان على الاهتمام ببعض الأدوار التي ينبغي القيام بها وإعطاء اهتمام أقل بأدوار أخرى وقد لاحظت الدراسة أن اهتمام ديوان الرقابة الفلسطيني بجوانب وأدوار الرقابة المالية أكبر من اهتمامه بالأدوار التي تتعلق بالرقابة الإدارية مما ينعكس بالسلب على ممارسة الدور الرقابي للرقابة الإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وأرجعت الدراسة ذلك إلى ضعف تأهيل وتدريب موظفي ديوان الرقابة للقيام بهذه الأدوار بشكل كافي.

جدول رقم (17)

تحليل الفقرات المحور الثاني: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة

مستند	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
يمارس ديوان الرقابة الأدوار الرقابية استناداً إلى قانون ديوان الرقابة كما يلي:						
1	التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش في الجامعة بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة.	3.87	0.871	77.46	7.960	0.000
2	بحث و تحري أسباب القصور في العمل والإنتاج واقتراح وسائل تلافيها.	3.67	0.880	73.33	6.014	0.000
3	الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم.	3.87	0.871	77.46	7.960	0.000
4	دراسة ما تنشره وسائل الإعلام من شكاوى وتحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال.	3.35	0.806	66.98	3.437	0.001
5	كشف و ضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعة.	3.46	0.839	69.21	4.354	0.000
6	بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية عن جامعتكم .	3.40	0.834	67.94	3.779	0.000
7	مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشئون الموظفين العاملين في الجامعات والتثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها.	3.73	0.987	74.60	5.871	0.000
8	العمل على مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجامعة والية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.	3.90	0.856	78.10	8.389	0.000
9	يتم تدقيق نفقات الجامعة والتأكد من أوجه صرفها ومدى ضرورتها.	4.11	0.675	82.22	13.072	0.000
10	يتم تدقيق إيرادات الجامعة والتأكد من تحصيلها حسب الأصول المرعية.	4.10	0.797	81.90	10.901	0.000
11	يتم التحقق من تنفيذ الجامعة لخططها وبرامجها.	3.83	0.752	76.51	8.710	0.000
12	يتم التأكد من التزام الجامعة بالأنظمة والقوانين ذات العلاقة.	4.03	0.803	80.63	10.204	0.000
13	يتم مقارنة الأهداف المحددة مسبقاً مع الأهداف المحققة.	3.60	0.943	72.06	5.079	0.000
14	يعمل الديوان على مساعدة الإدارة العليا للجامعة في اتخاذ القرارات المناسبة.	3.54	0.947	70.79	4.521	0.000
15	تساعد ملاحظات الديوان الواردة بالتقرير الرقابي في معالجة الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.	3.95	0.771	79.05	9.804	0.000
	جميع الفقرات	3.75	0.522	74.94	11.348	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "62" تساوي 2.0

ثالثاً: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (18) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثالث (المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1- الفقرة رقم "3" بلغ الوزن النسبي "99.05%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الديوان يمارس دوره الرقابي من خلال الاطلاع على التقارير المالية والإدارية في الجامعة". وهذا يدل على حرص ديوان الرقابة على تدقيق الحسابات الختامية للتعرف على نتيجة أعمال الجامعات (العجز/الفائض) والمركز المالي لها للحصول على مؤشرات لتقييم الأداء المالي والإداري للجامعات.

2- الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "80.32%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يقوم بممارسة دورة الرقابي من خلال معرفة مدى التزام الجامعة بقانون التعليم العالي والأنظمة الداخلية للجامعة ذات العلاقة" يدل ارتفاع هذه النسبة للمستطلعة أرائهم من العاملين في الجامعات الفلسطينية على حرص ديوان الرقابة على الحفاظ على جودة التعليم العالي من خلال قانونه الذي ينظم منح التراخيص للجامعات والكليات بالإضافة إلى التأكد من تطبيق النظام الأكاديمي والأنظمة الأخرى بشكل سليم وعادل مما ينعكس بالإيجاب على أداء الجامعات الفلسطينية.

3- الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي "78.73%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الديوان يستند في ممارسة دورة الرقابي إلى القرارات الصادرة عن الجهات ذات العلاقة مثل قرارات وزير التعليم العالي" يدل ذلك على سعي ديوان الرقابة على أن تؤدي الجامعات خدماتها بجودة عالية وبعيدة دون تمييز بين المستفيدين من خدماتها والبعد عن كل مظاهر الفساد كالواسطة والمحسوبية حيث يعمل ديوان الرقابة مثلاً على التأكد من أن نسب القبول في الكليات المختلفة في الجامعات تتناسب مع ما هو معتمد من إدارة الجامعات وبما لا يقل عن النسبة المحددة من التعليم العالي، والتأكد من عدم إبقاء الطالب في كلية لا يسمح له بالبقاء بها بموجب حصوله على تحذيرات أكاديمية نتيجة انخفاض المعدل التراكمي عن المعدل المسموح به لفصول متعددة وفقاً للنظام الأكاديمي... الخ مما ينعكس على جودة التعليم بالإيجاب.

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "72.38%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الديوان يقوم بالاطلاع على خطط وبرامج الجامعة لإجراء عملية الرقابة"، وهذا يساعد ديوان الرقابة بالقيام بعملية تقويم الأداء وهو جانب مهم من جوانب رقابة ديوان الرقابة وبالتالي يؤدي ذلك إلى تحسن الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات.

2. الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "71.75%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الديوان يسعى إلى معرفة مدى التزام جامعتك بالهيكل التنظيمي يدل استناد ديوان الرقابة على الهيكل التنظيمي لدراسة مدى ملائمة الهيكل التنظيمي للجامعة بالإضافة إلى أنه يساعد على فهم وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات للعاملين في الجامعات ومن ثم يساعد ذلك بشكل دقيق على تحديد المسؤولين عن الأخطاء والانحرافات التي قد تقع من العاملين في الجامعات ومحاسبتهم على ذلك وفق الأنظمة والقوانين بالإضافة إلى التأكد من وضع الرجل المناسب في المكان المناسب وفق الشروط المحددة لكل وظيفة.. الخ.

3. الفقرة رقم "10" بلغ الوزن النسبي "71.75%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الديوان يقوم بمراقبة الأداء من خلال تقارير تقييم الأداء في دائرتك" يدل ذلك على حرص ديوان الرقابة على القيام برقابة الأداء بالاستناد إلى معايير مهمة تساعد على ذلك.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث (المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية) تساوي 3.88، وانحراف معياري 0.885 والوزن النسبي يساوي 77.56% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 7.875 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية على أداء الجامعات الفلسطينية جيدة.

بالرغم من اختلاف مستوى استناد ديوان الرقابة للمعايير الرقابية التي يستخدمها ديوان الرقابة من معيار إلى آخر في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية إلا أنه وبالمقارنة مع استناد ديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني في الرقابة على المؤسسات العامة الأردنية يعتبر مستوى الاستناد لديوان الرقابة الفلسطيني أعلى حيث أظهرت نتيجة الدراسة أن مستوى استناده جيد في حين مستوى استناد ديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني متوسط حسب ما ورد في دراسة الدبيس (2000، ص87)، وهذا يعتبر تحسن في الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية بالمقارنة مع أدوار الأجهزة الرقابية العليا في بلدان أخرى.

جدول رقم (18)

تحليل الفقرات المحور الثالث: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	9.466	80.32	0.852	4.02	يقوم ديوان الرقابة بممارسة دورة الرقابي من خلال معرفة مدى التزام الجامعة بقانون التعليم العالي والأنظمة الداخلية للجامعة ذات العلاقة.	1
0.000	6.819	77.14	0.998	3.86	تتم رقابة الديوان على الجامعة استناداً الى بنود الموازنة المعتمدة للجامعة وما تتضمنه من إيرادات ونفقات.	2
0.000	8.359	99.05	6.568	4.95	يمارس الديوان دوره الرقابي من خلال الاطلاع على التقارير المالية والإدارية في الجامعة.	3
0.000	4.850	71.75	0.961	3.59	يسعى الديوان إلى معرفة مدى التزام جامعتك بالهيكل التنظيمي.	4
0.000	5.043	72.38	0.974	3.62	يقوم الديوان بالاطلاع على خطط وبرامج الجامعة لإجراء عملية الرقابة.	5
0.000	7.683	76.51	0.853	3.83	يطلع الديوان على التكاليف التي تم إنفاقها على الخدمات المقدمة.	6
0.000	10.075	78.73	0.738	3.94	يستند الديوان في ممارسة دورة الرقابي إلى القرارات الصادرة عن الجهات ذات العلاقة مثل قرارات وزير التعليم العالي.	7
0.000	5.578	72.70	0.903	3.63	تتم رقابة الديوان في الجامعة وفق جودة الخدمات المقدمة للطلبة والمجتمع.	8
0.000	7.398	75.24	0.817	3.76	يقوم الديوان بالرقابة من خلال الاطلاع على سجلات دوام الموظفين.	9
0.000	4.689	71.75	0.994	3.59	يقوم الديوان بمراقبة الأداء من خلال تقارير تقييم الأداء في دائرتك .	10
0.000	7.875	77.56	0.885	3.88	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "62" تساوي 2.0

رابعاً: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي

تم استخدام اختبار t للعينات الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (19) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الرابع (الأساليب الرقابية "نوعية الرقابة" المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "81.27%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "مفتشو الديوان يستطيعون الإطلاع على كافة المستندات الضرورية لأداء مهامهم الرقابية" وهذا يدل على حرص الجامعات الفلسطينية على الالتزام بقانون ديوان الرقابة المالية والإدارية خاصة نص المادة (29) بالإضافة إلى تعامل الجامعات بشفافية مع ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبالتالي ينعكس إيجابياً على موثوقية التقارير الرقابية التي يصدرها ديوان الرقابة.
 2. الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "80.32%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يقوم بتحديد توقيت الرقابة بدون معوقات من الجامعة" ويدلل ذلك على قدرة الديوان على إجراء الرقابة في الأوقات التي يراها مناسبة ويساعده في تحسين كفاءة الإجراءات الرقابية التي يستخدمها الديوان في تشخيص الانحرافات إن وجدت وإمكانية متابعة عمليات يرى من المناسب مراقبتها في أوقات مختلفة خلال العام مثل عمليات الجرد.
 3. الفقرة رقم "3" بلغ الوزن النسبي "75.56%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يستخدم (الرقابة اللاحقة) لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة" وترى الدراسة اتفاق كل من دراسة الدبيس (2000) وأبوهداف (2006) وهذه الدراسة على استخدام أسلوب "الرقابة اللاحقة" بدرجة عالية وتنصب هذه الرقابة على مقارنة النتائج الفعلية النهائية بالمعايير الموضوعية المحددة مسبقاً لتحديد الاختلافات، أي مراجعة ما تم انجازه، ثم مقارنته مع ما هو مطلوب انجازه وبعد ذلك التعرف على الأخطاء والانحرافات وهذا يحدث بشكل واضح في تدقيق الحسابات الختامية للجامعات بعد انتهاء السنة المالية وهذه الرقابة لا تمنع وقوع الخطأ لأنها لاحقة.
- كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "66.03%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.014" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يستخدم "الرقابة المفاجئة" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة "إن الهدف من هذا النوع من الرقابة الكشف عن مدى التزام الجامعات بالقوانين والتعليمات، أو اكتشاف خطأ أو غش لا يمكن أن يكتشف في حال الرقابة الدورية مثال جرد الصندوق في إحدى الجهات للتأكد من أن أمين الصندوق لا يستغل النقد الموجود لأعماله الخاصة خلال الفترة، ثم إرجاعه في الوقت المحدد للرقابة الدورية، وترى الدراسة أن الوزن النسبي المنخفض بالمقارنة مع الأساليب الأخرى يدل ذلك على اهتمام أقل من قبل ديوان الرقابة بهذا الأسلوب مقارنة بالأساليب الأخرى التي يستخدمها ديوان الرقابة وبالتالي يؤدي ذلك إلى إضعاف الدور الرقابي إلى حد ما لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.
 2. الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي "65.40%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.046" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يستخدم "الرقابة أثناء التنفيذ" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة" يدل ذلك على إعطاء اهتمام أقل في استخدام هذا الأسلوب من قبل ديوان الرقابة مقارنة بالأساليب الأخرى مما يقلل من اكتشاف الخطأ أو الانحراف حين وقوعه إلى حد ما، والعمل على تصحيحه منعا لاستفحاله والتقليل من حجم الضرر.
 3. الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "63.49%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.194" وهي أكبر من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يستخدم "الرقابة المسبقة (قبل التنفيذ) لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة بصورة متوسطة" يدل ذلك على إعطاء اهتمام أقل لهذا الأسلوب مقارنة بالأساليب أخرى يستخدمها الديوان لاكتشاف الأخطاء أو الانحرافات قبل وقوعها وبالتالي يؤثر على فاعلية الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات.
- وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع (الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي) تساوي 3.60، والانحراف المعياري 0.565 والوزن النسبي يساوي 72.01% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 8.433 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي على أداء الجامعات الفلسطينية جيدة.

من خلال الأوزان النسبية للأساليب الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على الجامعات الفلسطينية تبين أن المتوسط الحسابي لجميع نسب الأساليب الرقابية

المستخدمة كما هو مبين أعلاه 63.49 - 81.27 وبمقارنتها مع متوسط نسب لكل فقرة مع دراسة أبو هذاف (2006) على المؤسسات العامة في فلسطين التي تراوحت بين 41.6-58.6%، يتبين تحسن الوزن النسبي للأساليب الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في هذه الدراسة وبمقارنة كل اسوب على حده تبين اتفاق كل من دراسة أبو هذاف (2006) ودراسة الدبيس (2000) ونتيجة هذه الدراسة على استخدام كل من جهازي ديوان الرقابة الفلسطيني وديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني أسلوب الرقابة اللاحقة (العلاجية) بشكل عالي مع اختلاف الأوزان النسبية التي حصل عليها أسلوب الرقابة اللاحقة في كل دراسة.

في حين اختلفت نتيجة هذه الدراسة مع دراسة أبو هذاف من حيث نسب استخدام الأساليب الرقابية فأظهرت دراسة أبو هذاف (2006) موافقة بنسبة 12.5% فقط من المبحوثين أن الديوان يقوم بتنفيذ الأداء الرقابي في حالتي الرقابة المسبقة والرقابة أثناء التنفيذ، في حين يرى 87.5% خلاف ذلك، مما يشير إلى اعتماد ديوان الرقابة المالية والإدارية الرقابة اللاحقة فقط في تأدية أعماله (أبو هذاف، 2006، ص151) وبمقارنة ذلك مع نتيجة الدراسة الحالية يتبين تطور استخدام ديوان الرقابة للأساليب الرقابية وبالتالي تطور الدور الرقابي في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

جدول رقم (19)

تحليل الفقرات المحور الرابع: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي

مستسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الأحرف المعيارية	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة المسبقة" قبل التنفيذ لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	3.17	1.056	63.49	1.313	0.194
2	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة أثناء التنفيذ" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	3.27	1.050	65.40	2.039	0.046
3	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة (اللاحقة)" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	3.78	0.750	75.56	8.230	0.000
4	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة المفاجئة" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.	3.30	0.944	66.03	2.535	0.014
5	يستطيع مفتشو الديوان الإطلاع على كافة المستندات الضرورية لأداء مهامهم الرقابية .	4.06	0.859	81.27	9.827	0.000
6	يقوم ديوان الرقابة بتحديد توقيت الرقابة بدون معوقات من الجامعة.	4.02	0.924	80.32	8.722	0.000
	جميع الفقرات	3.60	0.565	72.01	8.433	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "62" تساوي 2.0

تحليل محاور القسم الثاني: الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

تم استخدام اختبار t للعينات الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (20) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في محاور الدراسة مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي لكل محور ويتبين أن المتوسط الحسابي لجميع المحاور يساوي 3.74، والوزن النسبي يساوي 74.85 % وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 12.816 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن وجود دور رقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية على أداء الجامعات الفلسطينية.

هذا يدل على التزام ديوان الرقابة المالية والإدارية بالقيام بالأدوار التي حددها قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية بموجب نص المادة (23) مع إعطاء أهمية كبيرة لبعض الأدوار وإعطاء أهمية أقل لبعض الأدوار الأخرى وبمقارنة ذلك مع نتيجة دراسة الدبيس (2000)

بخصوص مستوى الأدوار التي يقوم بها ديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني على المؤسسات العامة الأردنية أظهرت الدراسة ان المستوى متوسط باستثناء دور "التأكد من التزام الأجهزة الحكومية بالقوانين والأنظمة والتعليمات والتحقق من تنفيذ الأجهزة لخططها وبرامجها الإدارية حيث كان عالياً. (الدبيس، 2000، ص89)، وهذا يدل على تطور الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية بالمقارنة بديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني ويرجع ذلك إلى حرص كل من إدارة ديوان الرقابة على تفعيل دورة الرقابي والعمل على توفير الإمكانيات اللازمة لمفتشيها للقيام بتلك الأدوار بالإضافة إلى حرص إدارات الجامعات على عدم وضع العوائق أمام ديوان الرقابة لممارسة أدواره الرقابية بشكل جيد.

جدول رقم (20)

تحليل محاور القسم الثاني (الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية)

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
استقلالية ديوان الرقابة.	3.69	0.496	73.82	11.051	0.000
الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة.	3.75	0.522	74.94	11.348	0.000
المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.	3.88	0.885	77.56	7.875	0.000
الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي.	3.60	0.565	72.01	8.433	0.000
جميع المحاور	3.74	0.460	74.85	12.816	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "62" تساوي 2.0

تحليل فقرات القسم الثالث : تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (21) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات القسم الثالث (تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "80.63%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "العلاقة بين موظفي ديوان الرقابة وبين العاملين في الجامعات تتسم بالتعاون". وقد اتفقت هذه النتيجة مع دراسة (خشارمة، 1999) وهذا يدل على قوة موافقة المجيبين في الأردن وفلسطين على كلا الجهازين الفلسطيني والأردني.

2. الفقرة رقم "8" بلغ الوزن النسبي "80.63%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "إجراءات ديوان الرقابة لا تعيق سير الأعمال في الجامعات" وهذا يعني أن ديوان الرقابة لا يعاني من ضعف في إجراءاته أثناء عمليات التفتيش علماً بأن الوسط الحسابي لهذه الفقرة 4.03 وهذا ينعكس بالإيجاب على تطور الدور الرقابي له في الرقابة على أداء الجامعات وبمقارنة هذه النتيجة مع نتيجة دراسة خشارمة (1999) حيث أظهرت الدراسة أن الوسط الحسابي للفقرة اعلاة 3.72 والتي

تفيد بأن "إجراءات ديوان المحاسبة الأردني لا تعيق سير الأعمال في المؤسسات التابعة لرقابته" وهذا يعني أن ديوان الرقابة الفلسطيني افضل في هذا الجانب.

3. الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي "78.73%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "ديوان الرقابة يتمتع بالقدرة على ممارسة صلاحياته المختلفة بشكل فعال" حيث كانت نتيجة التي توصلت اليها دراسة خشارمة(1999، ص698) بأن "قدرة ديوان المحاسبة الأردني على ممارسة صلاحياته بشكل فعال" الوسط الحسابي 3.43 في حين المتوسط الحسابي لهذه الفقرة لديوان الرقابة الفلسطيني 3.94 مما يعنى تطور ديوان الرقابة الفلسطيني عن ديوان المحاسبة الأردني في هذا الجانب.

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي "74.92%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه "يتم معالجة المخالفات واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرعة دراسة (خشارمة، 1999، ص702) أخذت فقرة "تتم معالجة المخالفات المكتشفة واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرعة" متوسط حسابي 4.06 في حين المتوسط الحسابي لديوان الرقابة الفلسطيني لهذه الفقرة كما هو في الجدول 3.75 مما يعني ان ديوان المحاسبة الاردني افضل في هذا الجانب.

2. الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "73.65%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية لديهم واضحة" بمتوسط حسابي 3.68 و بمقارنة ذلك مع دراسة خشارمة (1999) حيث كان الوسط الحسابي "لوضوح أهداف ديوان المحاسبة الأردني" الوسط الحسابي لأفراد العينة 4.16 خشارمة، 1999، ص698 يتضح من ذلك أن ديوان المحاسبة متقدم في هذا الجانب عن ديوان الرقابة الفلسطيني.

3. الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "54.60%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.037" وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن "الأخطاء المكتشفة من قبل مفتشي الديوان ليست ذات أهمية وخطيرة" بمتوسط حسابي 2.73 بمعنى انخفاض عام في مستوى الأخطاء والمخالفات التي يكتشفها ديوان الرقابة الفلسطيني وهو ما يتماشى مع دراسة خشارمة بخصوص ديوان المحاسبة الاردني خشارمة 1999، ص701 " الأخطاء المكتشفة من قبل مراقبي الديوان ذات اهمية وخطورة أخذت وسط حسابي 2.89.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القسم الثالث (تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية) تساوي 3.76 ، والوزن النسبي يساوي 75.24% وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 12.210 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن وجود تطوير للدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية عل أداء الجامعات الفلسطينية.

تبين هذه النتيجة أن تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية يسير في الاتجاه الصحيح إذا ما قورن بديوان المحاسبة الأردني مع فارق عمر ديوان الرقابة الفلسطيني مع عمر ديوان المحاسبة الأردني وفارق الخبرات المتراكمة لديوان المحاسبة الأردني .

جدول رقم (21)

تحليل الفقرات القسم الثالث (تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية و الإدارية)

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	5.433	73.65	0.997	3.68	أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية لديهم واضحة.	1
0.000	9.284	78.73	0.801	3.94	يتمتع ديوان الرقابة بالقدرة على ممارسة صلاحياته المختلفة بشكل فعال.	2
0.000	7.683	76.51	0.853	3.83	تسهم رقابة ديوان الرقابة في رفع كفاءة الأداء في جامعتكم.	3
0.000	8.354	77.78	0.845	3.89	توجد جدوى من رقابة الديوان لجامعتكم.	4
0.000	9.728	80.63	0.842	4.03	تتسم العلاقة بين موظفي ديوان الرقابة وبين العاملين في جامعتكم بالتعاون.	5
0.037	-2.135	54.60	1.003	2.73	الأخطاء المكتشفة من قبل مفتشي الديوان ذات أهمية وخطورة .	6
0.000	7.570	74.92	0.782	3.75	تتم معالجة المخالفات واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرعة.	7
0.000	11.410	80.63	0.718	4.03	إجراءات ديوان الرقابة لا تعيق سير الأعمال في جامعتكم.	8
0.000	9.496	77.78	0.743	3.89	يلتزم موظفي الديوان بالقوانين والأنظمة في تنفيذهم لمهامهم .	9
0.000	11.496	77.14	0.592	3.86	يتمتع ديوان الرقابة بالكفاءة اللازمة لتأدية مهامه الرقابية.	10
0.000	12.210	75.24	0.495	3.76	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "62" تساوي 2.0

اختبار فرضيات الدراسة:

اعتمدت الدراسة في الإجابة على مشكلتها على اختبار الفرضيات التالية:-
الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

فقد تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ والنتائج مبينة في جدول رقم (22) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي 0.525 وهي اكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.250 مما يدل على وجود علاقة ايجابية عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$ بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبالتالي رفض الفرضية العدمية.

وهذا يدل على أهمية الاستقلالية وأهمية تدعيمها من خلال الالتزام بما ورد بالإعلانات الدولية خاصة إعلان مكسيكو (2007) وميثاق فيينا (2004) وإعلان ليما لتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

جدول رقم (22)

معامل الارتباط بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية .

المحور	الإحصاءات	استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية
تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	معامل الارتباط	0.525
	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	63

قيمة r المحسوبة عند درجة حرية 61 ومستوى دلالة "0.05" يساوي 0.250

الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

فقد تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات. عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ والنتائج مبينة في جدول رقم (23) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي 0.891 وهي أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.250 مما يدل على وجود علاقة ايجابية عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$ بين دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات وبالتالي رفض الفرضية العدمية. مما يدل على أهمية تفعيل الأدوار الرقابية التي نص عليها قانون ديوان الرقابة وذلك لتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

جدول رقم (23)

معامل الارتباط بين دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

المحور	الإحصاءات	دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية
تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة	معامل الارتباط	0.891
المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	63

قيمة r المحسوبة عند درجة حرية "61" ومستوى دلالة "0.05" يساوي 0.250

الفرضية الثالثة: لا توجد علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

فقد تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ والنتائج مبينة في جدول رقم (24) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي

0.828 وهي اكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.250 مما يدل على وجود علاقة ايجابية عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$ بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات وبالتالي رفض الفرضية الثالثة.

اتفقت هذه النتيجة مع نتيجة دراسة الدبيس (2000) بوجود علاقة ايجابية عند مستوى الدلالة حصائية $\alpha = 0.05$ بين المعايير الرقابية المستخدمة لكل من ديوان الرقابة الفلسطيني وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبين المعايير الرقابية وبين دور ديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني في تحسين مستوى الأداء الإداري في الأجهزة الحكومية الأردنية، مما يدعو إلى تحسين مستوى استناد ديوان الرقابة على جميع المعايير الرقابية بدون الاهتمام بالاستناد إلى معيار على حساب الاستناد على معايير أخرى مهمة وذلك لتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

جدول رقم (24)

معامل الارتباط بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

المحور	الإحصاءات	المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية
تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	معامل الارتباط	0.828
	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	63

قيمة r المحسوبة عند درجة حرية "61" ومستوى دلالة "0.05" يساوي 0.250 الفرضية الرابعة: لا توجد علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ والنتائج مبينة في جدول رقم (25) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي 0.630 وهي اكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.250 مما يدل على وجود علاقة ايجابية عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$ بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة)

المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات وبالتالي رفض الفرضية الرابعة. هذا يدعوا إلى التركيز على الأساليب الرقابية بما فيها أساليب الرقابة المسبقة والرقابة أثناء التنفيذ وذلك لتطوير الدور الرقابي في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

جدول رقم (25)

معامل الارتباط بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

المحور	الإحصاءات	الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية.
تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	معامل الارتباط	0.630
	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	63

قيمة r المحسوبة عند درجة حرية " 61 " ومستوى دلالة " 0.05 " يساوي 0.250 الفرضية الخامسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى للمتغيرات التنظيمية التالية (الخبرة، المؤهل، المسمى الوظيفي، مكان العمل، التخصص).

وينبثق من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5 % بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المؤهل العلمي.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المؤهل العلمي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في جدول رقم (26) ويتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 1.126 وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.78 ، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.346 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول الدور الرقابي لديوان الرقابة

المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المؤهل العلمي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. وبالتالي صحة الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الخامسة ويرجع ذلك إلى تفهم اغلب موظفي الدوائر محل الدراسة للدور الرقابي ومدى تأثيره في تطوير العمل لدى الدوائر المعنية.

جدول رقم (26)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المؤهل العلمي.

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	بين المجموعات	0.711	3	0.237	1.126	0.346
	داخل المجموعات	12.408	59	0.210		
	المجموع	13.118	62			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 59" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.78

الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5 % بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المسمى الوظيفي.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المسمى الوظيفي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في جدول رقم (27) ويتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 3.708 وهي أكبر من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.78، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.016 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المسمى الوظيفي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. وبالتالي رفض الفرضية الفرعية الثانية ويبين اختبار شفيه جدول رقم (28) أن الفروق بين فئتي "رئيس قسم" و "موظف تنفيذي" والفروق لصالح الفئة "موظف تنفيذي" ويعزى ذلك لأن الموظف التنفيذي يعتبر أكثر احتكاكا مع مفتشي ديوان الرقابة المالية والإدارية.

جدول رقم (27)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المسمى الوظيفي.

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية	بين المجموعات	2.081	3	0.694	3.708	0.016
	داخل المجموعات	11.037	59	0.187		
	المجموع	13.118	62			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 59" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.78

جدول رقم (28)

اختبار شففيه للفروق المتعددة حسب متغير المسمى الوظيفي

الجزء	الفروق	موظف تنفيذي	رئيس قسم	مساعد مدير دائرة	مدير دائرة
جميع المحاور	موظف تنفيذي		0.370*	0.526	0.051
	رئيس قسم	-0.370*		0.156	-0.320
	مساعد مدير دائرة	-0.526	-0.156		-0.475
	مدير دائرة	-0.051	0.320	0.475	

الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5 % بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى سنوات الخبرة.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى سنوات الخبرة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في جدول رقم (29) ويتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 1.515 وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.78 ، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.220 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى سنوات الخبرة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ وبالتالي قبول الفرضية الفرعية الثالثة.

يرجع ذلك إلى أن معظم المبحوثين لديهم خبرة تزيد عن خمس سنوات تساعد على إبداء آراء متقاربة حول الموضوع محل الدراسة.

جدول رقم (29)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية و الإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى سنوات الخبرة

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية	بين المجموعات	0.938	3	0.313	1.515	0.220
	داخل المجموعات	12.180	59	0.206		
	المجموع	13.118	62			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 59" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.78

الفرضية الفرعية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى مكان العمل.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى مكان العمل عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في جدول رقم (30) وتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 1.984 وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.78، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.126 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى مكان العمل عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ وبالتالي قبول الفرضية الفرعية الرابعة.

ويرجع ذلك لعدم اختلاف طبيعة العمل من جامعة إلى أخرى.

جدول رقم (30)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى مكان العمل.

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية	بين المجموعات	1.202	3	0.401	1.984	0.126
	داخل المجموعات	11.916	59	0.202		
	المجموع	13.118	62			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 59" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.78. الفرضية الفرعية الخامسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5 % بين آراء أفراد العينة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى التخصص.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى التخصص عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في جدول رقم (31) ويتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 1.959 وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.78، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.130 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى التخصص عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

وذلك لتقارب التخصصات فيما بين الموظفين وخاصة أن أغلب التخصصات تابعة لكليات التجارة والاقتصاد والتي بلغت 93% من إجمالي التخصصات.

جدول رقم (31)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى التخصص.

العنوان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية	بين المجموعات	1.188	3	0.396	1.959	0.130
	داخل المجموعات	11.930	59	0.202		
	المجموع	13.118	62			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 59" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.78

الفصل السادس

النتائج والتوصيات

- النتائج.
- التوصيات.
- الدراسات المستقبلية المقترحة.

النتائج

أولاً: نتائج الدراسة النظرية

من خلال الاطلاع على الأدبيات وإجراء المقابلات تم التوصل إلى النتائج التالية:

1- مخالفة عدد من مواد قانون ديوان الرقابة للمعايير الدولية وبعض ما نصت عليه القوانين المنظمة لعمل الأجهزة العليا للرقابة في الدول خاصة المواد التي تتعلق باستقلالية الديوان مما يؤثر سلباً على الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته بما فيها الجامعات الفلسطينية كما يلي:

1.1 مادة (4) من قانون ديوان الرقابة التي تتعلق بآلية تعيين رئيس الديوان ونائبه والمدير العام فيه حيث أعطت المادة المذكورة أعلاه صلاحيات لمجلس الوزراء بتسيب (اختيار) رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية والمصادقة على تعيين كل من نائبه والمدير العام، وهذا يعني وجود تأثير قوي للسلطة التنفيذية على استقلالية ديوان الرقابة خلافاً لما نصت عليه المعايير الدولية وخاصة المبدأ الثاني لإعلان مكسيكو (2007) وبعض ما نصت عليه قوانين المنظمة لعمل الأجهزة العليا للرقابة في بعض البلدان منها أجهزة الرقابة في الإمارات واندلجترا علما بأن أحكام المادة (96) من النظام الأساسي والمادة (15) من قانون الخدمة المدنية والمتعلقة بتعيين رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية لم تنص على تسيب (اختيار) رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية من قبل مجلس الوزراء.

1.2 عدم توفر الاستقلال المالي والإداري لديوان الرقابة المالية خلافاً للمبدأ الثامن من إعلان مكسيكو (2007) وخلافاً لإعلان ليما .

1.3 ضعف القدرة على استجلاب وتوظيف الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها ناتج عن تطبيق نص المادة (16) من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية على موظفي ديوان الرقابة الذي بدوره يؤدي إلى عدم تمتع موظفي ديوان الرقابة بأية حوافز أو علاوات أو بدلات إضافية تميزهم عن باقي موظفي السلطة الوطنية بالإضافة إلى أن هذه المادة تمنح صلاحيات كبيرة لديوان الموظفين العام على موظفي ديوان الرقابة مما يضعف استقلالية ديوان الرقابة كرجوع ديوان الرقابة إلى ديوان الموظفين واخذ موافقته على أي تعيينات أو ترقيات تمنح لموظفية وذلك بموجب المادة (16) من قانون ديوان الرقابة وهذا مخالف لكل من المبدأ التاسع من إعلان فيينا (2004) وإعلان ليما وتوصيات ورشة العمل للأجهزة العليا العربية للرقابة المنعقدة في عمان 2004/6/8 .

1.4 لم تعط مواد قانون ديوان الرقابة للديوان سلطات كافية لردع الجهات التي تمانع في الحصول بشكل غير مقيد ومباشر وحر وفي الوقت المناسب على كافة الوثائق والمعلومات اللازمة لأداء مهامها القانونية على النحو الصحيح خلافا للمبدأ الرابع لإعلان مكسيكو 2007 وهذا واضح من خلال بعض الحالات التي تم التطرق لها في الفصل الثاني من هذه الدراسة والمثبتة في تقرير ديوان الرقابة (2006) علماً بأن قانون ديوان المحاسبة الأردني أعطي صلاحيات واسعة بموجب مواد (17)، (18)، (19).

2- لاحظت الدراسة تشابه كبير بين صلاحيات ديوان المحاسبة الأردني وصلاحيات ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني فيما يتعلق بالرقابة المالية وتشابه كبير بين صلاحيات هيئة الرقابة الإدارية المصرية وصلاحيات ديوان الرقابة الفلسطيني فيما يتعلق بالرقابة الإدارية.

3- بعض الدول تعمل على إنشاء جهازين أحدهما يتولى الرقابة المالية وآخر يتولى الرقابة الإدارية مثال مصر والأردن وبعض الدول أنشأت جهاز واحد أعطيت له صلاحيات الرقابة المالية والإدارية مثل فلسطين.

ثانياً: نتائج الدراسة التطبيقية

1- حرص الجامعات الفلسطينية على تدعيم استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية ويرجع ذلك إلى الأسباب التالية:

أ- ضعف نفوذ الجامعات الفلسطينية في التأثير على استقلالية ديوان الرقابة بالمقارنة بنفوذ المؤسسات العامة حيث تمتلك المؤسسات العامة أدوات للتأثير على استقلالية ديوان الرقابة أكثر من غيرها من الجهات الخاضعة لرقابته خاصة في ظل عدم تمتع ديوان الرقابة بالاستقلال المالي والإداري بموجب قانون ديوان الرقابة مثال على ذلك الصلاحيات الممنوحة لديوان الموظفين على ترقيات وتعيينات ومنح العلاوات .. الخ على موظفي ديوان الرقابة بموجب نص المادة (16) من قانون ديوان الرقابة والتي ، مثال آخر تأثير وزارة المالية من خلال الصلاحيات الممنوحة لها في تعديل وتنفيذ مخصصات ديوان الرقابة يرجع إلى عدم النص في قانون ديوان الرقابة على الاستقلال المالي.

ب. حرص الجامعات الفلسطينية على استمرار تدفق التمويل اللازم لها من خلال الجهات الممولة والمانحة للتعليم العالي في فلسطين الذي من شأنه زيادة موثوقية البيانات المالية للجامعات وزيادة ثقة الممولين/المانحين بأداء للجامعات الفلسطينية ومن ثم استمرار تدفق المنح والمساعدات المالية لها.

2- اهتمام ديوان الرقابة المالية والإدارية ببعض الأدوار التي ينبغي القيام بها وفق قانون ديوان الرقابة وإعطاء اهتمام أقل بأدوار أخرى يفترض القيام بها وفق قانون ديوان الرقابة حيث 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 الادارية على أداء الجامعات الفلسطينية وأرجعت الدراسة ذلك إلى ضعف تأهيل وتدريب موظفي ديوان الرقابة للقيام بهذه الأدوار بشكل كافي.

3- بالرغم من اختلاف مستوى استناد ديوان الرقابة للمعايير الرقابية التي يستخدمها ديوان الرقابة من معيار إلى آخر في الرقابة على أداء الجامعات إلا انه بشكل عام كان مستوى استناده للمعايير الرقابية جيد.

4- لاحظت الدراسة اهتمام ديوان الرقابة باستخدام أسلوب الرقابة اللاحقة والتركيز بشكل أقل على بعض الأساليب الرقابية مثل أسلوب الرقابة أثناء التنفيذ.

5- توجد علاقة جيدة بين أدوار ديوان الرقابة المالية والإدارية وفق القانون وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

6- توجد علاقة إيجابية بين المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

7- توجد علاقة إيجابية بين الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات.

ثانياً: التوصيات

من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإنه يتم اقتراح التوصيات التالية:

1- ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية بحيث ينص على تعيين رئيس الديوان ونائبه من خلال أعلى سلطة في الدولة الرئيس والمجلس التشريعي دون تدخل من مجلس الوزراء حتى لا يؤثر على استقلالية إدارة الديوان وتماشياً مع أحكام المادة (96) من النظام الأساسي والمادة (15) من قانون الخدمة المدنية وتماشياً مع الإعلانات الدولية للأجهزة العليا للرقابة.

2- ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة الفلسطيني بإضافة صلاحيات إضافية لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني كما في البنود (17)، (18)، (19) الواردة في قانون ديوان المحاسبة الأردني إلى نصوص قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني لتكون رادع لأي جهة خاضعة لرقابته تحاول منعه أو عرقلة عمله في اجراء الرقابة على الجهات الخاضعة لرقابته وفق القانون تماشياً مع المعايير الدولية وخاصة إعلان مكسيكو (2007) وميثاق فيينا (2004). مع ملاحظة تغيير مصطلح ديوان المحاسبة بمصطلح ديوان الرقابة المالية والإدارية ليتماشى ذلك مع المسميات الدارجة في فلسطين.

3- ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة ومنح الاستقلال المالي والإداري له ليتمكن من إعداد واعتماد وتنفيذ موازنته دون تدخل من السلطة التنفيذية وذلك بإدراج نص المادة (75) الواردة في قانون ديوان المحاسبة الكويتي ضمن مواد قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني وإدخال نص المادة (41) الواردة بديوان المحاسبة الكويتي إلى قانون ديوان الرقابة الفلسطيني والتي تنص على مع تعديل مصطلحات مجلس الأمة بالمجلس التشريعي، وحذف كلمة الصناعة وإبقاء كلمة وزير المالية لتتماشى مع المسميات الدارجة في فلسطين. وهذا يتماشى مع بعض القوانين المنظمة للأجهزة العليا للرقابة خاصة قانون ديوان المراقبة السعودي وديوان المحاسبة الإماراتي.

4- ضرورة تعديل المادة (16) من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني وإضافة مادة في القانون تنص على وضع نظام للرواتب والحوافز المالية والعلاوات تتناسب مع مسؤولية العمل الرقابي ليتمكن الديوان من استجلاب الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها تماشياً مع المعايير الدولية وترى الدراسة اعتماد سلم رواتب السلطة القضائية الوارد في قانون السلطة القضائية الخاص بالقضاة ووكلاء النيابة مع تغيير المسميات الواردة فيه لتتناسب مع مسميات ديوان الرقابة المالية والإدارية.

5- ضرورة إنشاء لجنة بالديوان تختص بالنظر في شئون الموظفين لها الصلاحيات المخولة لديوان الموظفين طبقاً للقوانين واللوائح الخاصة بالوظائف العامة المدنية. وترفع اقتراحات اللجنة بشأن الترقيات إلى رئيس الديوان لاعتمادها بقرار منه دون حاجة للحصول على موافقة ديوان الموظفين، وذلك لكي لا يكون لأي جهة تخضع لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية تأثير عليه تؤثر على استقلاليته وذلك تماشياً مع المادتين 44، 45 من قانون ديوان المراقبة السعودي وتمشياً مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة.

6- ضرورة استحداث دائرة متخصصة في هيكلية ديوان الرقابة تختص باحالة ومتابعة الملفات التي تستدعي إحالتها إلى النيابة العامة وهيئة الكسب غير المشروع على أن يكون العاملين فيها من ذوي الخبرات والكفاءات العالية.

7- ضرورة تفعيل أجهزة الرقابة الداخلية في الجامعات على أن تتبع تلك الدوائر أعلى سلطة في الجامعة (رئيس الجامعة أو مجلس الأمناء) للحفاظ على أكبر قدر من الاستقلالية.

8- التوصيات المتعلقة بالأدوار

أ. على ديوان الرقابة المالية والإدارية تفعيل دوره في بعض الجوانب التي أظهرت الدراسة اهتمام أقل في أدائها ومن أهم هذه الجوانب "كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعة"، "بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية عن جامعتكم"، "دراسة ما تنشره وسائل الإعلام من شكاوى وتحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال".

ويكون ذلك من خلال تأهيل وتدريب مفتشي ديوان الرقابة بشكل كافي للقيام بجميع الأدوار وفق القانون بمستوى عالي.

ب. على ديوان الرقابة المالية والإدارية ممارسة أدوار مختلفة بشكل متساوي ودون الاهتمام بأدوار معينة وإغفال أدوار أخرى تعتبر هامة، ويمكن أن يتحقق ذلك بالعودة إلى الأدوار المحددة مسبقاً حسب قانون ديوان الرقابة ومن ثم إعداد كوادراً مؤهلة.

9- أن لا يقتصر اهتمام ديوان الرقابة على أنواع (أساليب رقابية) معينة مثل أسلوب الرقابة اللاحقة على حساب أساليب أخرى بل لا بد من التركيز والاهتمام بالأنواع والأساليب الأخرى للرقابة خاصة التي حصلت على وزن نسبي أقل وذلك بهدف تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

- 10- ضرورة الاهتمام بالمعايير الرقابية والاستناد عليها بشكل كافي ومتوازن أثناء العملية الرقابية وضرورة تحسين مستوى الاستناد للمعايير الرقابية التي لم تحصل على وزن نسبي عالي وذلك بهدف تحقيق أهداف ديوان الرقابة بفعالية وكفاءة.
- 11- ضرورة التزام الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية بمعايير التدقيق الحكومي الفلسطيني الصادرة عن ديوان الرقابة المالية والإدارية.

الدراسات المقترحة:

من خلال الاطلاع على الأدبيات المختلفة لموضوع الدراسة والموضوعات ذات الصلة فإن الباحث يرى إن هذه الدراسة تعتبر نقطة انطلاق للباحثين لإجراء مزيد من الأبحاث على ديوان الرقابة المالية والإدارية من خلال تناول ودراسة متغيرات أخرى تؤثر على أداء ديوان الرقابة المالية والإدارية كالتالي:

1. دور قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية في المحافظة على الأموال العامة.
2. تقييم إجراءات الرقابة الحكومية في ضوء تطبيق الحكومة الالكترونية" دراسة ميدانية -ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني.
3. أثر التطور الإداري على أداء ديوان الرقابة الفلسطيني.
4. دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجمعيات الأهلية في قطاع غزة.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية.
ثانياً: المراجع الأجنبية.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

- 1- القرآن الكريم
- 2- أبو غزالة، طلال، 2008، "تدقيق"، عمان، الأردن.
- 3- أبو ماضي، خالد، (2007)، "معوقات تقييم أداء العاملين في الجامعات الفلسطينية وسبل التغلب عليها"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 4- أبو ماضي، كامل، (2004)، مدى فعالية أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 5- أبو مونه، يوسف، (2009)، واقع إدارة الموارد البشرية إلكترونياً في الجامعات الفلسطينية النظامية، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 6- أبو هذاف، ماجد (2006)، "تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 7- الباشا، عوني، (2007)، دورة الرقابة والتدقيق في المؤسسات الحكومية، جمعية المحاسبين الفلسطينية، غزة.
- 8- الباشا، عوني، (2004)، سبل تفعيل دور الرقابة على المدفوعات العامة في ضبط الأداء المالي لمؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، قسم المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية، فلسطين.
- 9- جربوع، يوسف، (2006)، مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الإدارة وفقاً لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة- دراسة تحليلية لآراء المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين لدى الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة، بحث منشور، غزة.
- 10- جربوع، يوسف، والحو، اعتدال، (2004)، دور المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء في المشروعات الاقتصادية في فلسطين، بحث منشور، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 11- الجهاز المركزي للمحاسبات، (2006)، مؤتمر دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش والفساد، نقلا عن كلاب، سعيد، محاضرة بديوان الرقابة المالية والإدارية، غزة، فلسطين.

12- حسني، صادق، وخرابشة، عبد، (2000)، متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء، بحث منشور، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، المجلد السابع والعشرون.

13- حماد، أكرم، (2005)، تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية بحث تطبيقي على عدد من الوزارات الحكومية في قطاع، بحث مقدم الي المؤتمر العلمي الأول الاستثمار والتمويل في فلسطين، الجامعة الإسلامية، غزة.

14- خشارمه، حسين، (1999)، تقييم أداء ديوان المحاسبة الأردني - دراسة ميدانية، بحث منشور، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني، نابلس، فلسطين.

15- الدبيس، فضل، (2000)، تقويم دور ديوان الرقابة والتفتيش الإداري في تحسين الأداء في الدوائر الحكومية في الأردن - دراسة مقارنة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.

16- دوبان، سعيد، (2004)، الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية، (بحث منشور)، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد الخامس والأربعون، الكويت.

17- الديوان، (2010) "تقييم إجراءات الرقابة الحكومية في ضوء تطبيق الحكومة الالكترونية" دراسة ميدانية- ديوان المحاسبة في المملكة الأردن الهاشمية" موقع الكتروني <http://www.najah.edu/researches/679.pdf> يونيو 2011م.

18- إعلان ليمبا، صفحة الكترونية، saacb.ps/ControlDocuments%5CLEMA.doc ، نوفمبر 2010.

19- إعلان مكسيكو، صفحة الكترونية، <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10a.pdf> ، ديسمبر 2010م.

20- إعلان نيودلهي، ترجمة ديوان المراقبة السعودي، 1994، صفحة الكترونية، www.saacb.ps/ControlDocuments%5CNEWDELHE.doc ديسمبر 2010.

21- أفضل المبادئ للإجراءات الرقابية على المؤسسات الدولية، صفحة الكترونية، http://www.issai.org/media%28748,1033%29/ISSAI_5000_E.pdf ديسمبر 2010 نسخة كاملة باللغة الانجليزية علي الموقع الرسمي للانتوساي [\[www.intosai.org\]](http://www.intosai.org)

- 22- بدوي، عبد السلام، (1982م)، "الرقابة على المؤسسات العامة"، دراسة تحليلية لوسائل تحقيق الرقابة على القطاع العام ووحدته الإنتاجية، الطبعة الأولى، مكتبة الإنجلوا المصرية للنشر، القاهرة، جمهورية مصر العربية.
- 23- تقرير الهيئة الفلسطينية المستقلة لحقوق المواطن حول التشريعات وآلية سنّها في السلطة الوطنية، أبو هنود، صفحة الكترونية <http://www.ichr.ps/pdfs/legal3.pdf> ، ديسمبر 2010م.
- 24- تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين بعنوان الفساد ومكافحته، صفحة الكترونية <http://www.saacb.ps/BruRpts/report-special.pdf> أكتوبر 2010م.
- 25- تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين عن عام 2009 ، صفحة الكترونية <http://www.saacb.ps/BruRpts/annualsummary2009a.pdf> أكتوبر 2010 .
- 26- تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية، صفحة الكترونية عن عام 2008، <http://www.saacb.ps/BruRpts/report-2008.pdf> سبتمبر 2009 م .
- 27- تقرير ديوان الرقابة، 2006، صفحة الكترونية، <http://www.saacb.ps/BruRpts/annualreport2006executivesummaryarabic.pdf> يناير 2010م.
- 28- تقرير ديوان الرقابة، 2007، صفحة الكترونية، <http://www.saacb.ps/BruRpts/reportfull.pdf2007> يناير 2010.
- 29- حجازي، محمد، (1995)، "المحاسبة الحكومية والإدارة العامة"، ط2، عمان، الأردن.
- 30- خطة الإستراتيجية للأجهزة العليا للرقابة 2011-2016، موقع الكتروني، صفحة الكترونية <http://www.intosai.org/blueline/upload/arabicintosaisstrategicplan20112016j.pdf>
- 31- درويش، عبد الكريم، تكلا، ليلي، (1992)، "أصول الإدارة العامة" مكتبة الانجلو المصرية، مصر.
- 32- الدوري، مؤيد، الجنابي، طاهر، (1999)، "إدارة الموازنات العامة"، دار زهران للنشر، الأردن، عمان.
- 33- الرحاطة، محمد، (2006)، دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة، بحث منشور، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الأردن، المجلد الثاني، العدد الثاني، عمان، الأردن.

- 34- السعايدة، خرايشه (2003)، اثر التطوير الادارى على أداء ديوان المحاسبة الاردني، بحث منشور، مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد الثامن عشر، العدد أربعة، مؤتة، الأردن.
- 35- السلمي، على، "الإدارة العامة" مكتبة غريب، القاهرة، مصر.
- 36- السيد، علاء، (2005)، إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 37- شرف، جهاد، (2005)، اثر الرقابة المالية على تمويل المؤسسات الأهلية في فلسطين، رسالة ماجستير (غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 38- الشيخ عيد، إبراهيم، (2007)، مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 39- الصباح، عبد الرحمن "مبادئ الرقابة الإدارية-المعايير - التقييم- التصحيح"، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان.
- 40- الطحلة، حامد داوود، (1998)، الرقابة المالية في القطاع الحكومي بحث منشور، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 108.
- 41- الطويل، عصام، (2009) مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية - دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 42- عبد الحسين، حسان، (2011)، دور الأجهزة الرقابية في مكافحة الفساد، هيئة النزاهة العراقية، قسم البحوث، العراق، صفحة الكترونية
http://www.nazaha.iq/%5Cpdf_up%5C1046%5Cp1_k.pdf.
يونيو 2011م.
- 43- عبد الله، خالد أمين، وسعادة، (1984)، تقييم أداء ديوان المحاسبة الأردني، وجهة نظر تنموية، بحث منشور، دراسات العلوم الإدارية، عمادة البحث العلمي، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
- 44- العبيدات، ذوقان، وعدس، عبد الرحمن، وعبد الخالق، كايد (2001م)، "البحث العلمي، مفهومه، أدواته، وأساليبه"، دار الفكر، الأردن، عمان.
- 45- العساف، حمد، (1995)، "المدخل إلى البحث في العلوم السلوكية"، مكتبة العكيان، المملكة العربية السعودية، الرياض.

- 46- العطار، إبراهيم، (2006)، "واقع إدارة الجودة الشاملة في الجامعات الفلسطينية، وسبل تطويره من وجهة نظر رؤساء الأقسام الأكاديمية بجامعات قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 47- العواملة، نائل، (1993)، الكفاءة الإدارية لديوان المحاسبة في الأردن دراسة تحليلية وميدانية، بحث منشور، مؤتة للبحوث والدراسات، العدد الثامن، مؤتة، الأردن.
- 48- الغرياني، طلال، (1987)، الرقابة الإدارية وأجهزتها في المملكة العربية السعودية، بحث منشور، مجلة الإدارة العامة، العدد الثالث والخمسون، المملكة العربية السعودية الرياض.
- 49- الغماري، محمود، (2009)، اثر 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.
- 50- فوزي، صلاح، (2000)، "الإدارة العامة بين عالم متغير ومتطلبات التحديث"، دار النهضة العربية، القاهرة.
- 51- القاضي، حسين، (1986م)، دور الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا في مراجعة الكفاءة، مجلة جامعة دمشق في العلوم الإنسانية والأساسية والتطبيقية، (بحث منشور)، المجلد الثاني، العدد السادس، دمشق، سوريا.
- 52- قاقيش، الحمود (1994)، الصعوبات التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة في الأردن ، (بحث منشور)، أبحاث اليرموك، المجلد العاشر، العدد الثالث، اربد، الأردن.
- 53- قانون التعليم العالي الفلسطيني، رقم (11) لسنة 1998م، الوقائع الفلسطينية، العدد السابع والعشرون، 1998م. صفحة الكترونية: <http://muqtafi.birzeit.edu/pg>.
- 54- قانون الخدمة المدنية رقم "4" للعام 1998م، الوقائع الفلسطينية، العدد الرابع والعشرون، يوليو 1998م.
- 55- قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم "15" للعام 2004م الوقائع الفلسطينية، العدد الثالث والخمسين، فبراير 2005م.
- 56- قانون ديوان المحاسبة رقم "28" للعام 1952م، الجريدة الرسمية الأردنية (الحكم الأردني) (ص. _____ فحة الكترونية: http://www.lob.gov.jo/ui/laws/search_no.jsp?no=28&year=1952).
- 57- قانون هيئة الرقابة العامة رقم "17" للعام 1995م، الوقائع الفلسطينية، العدد الحادي عشر، فبراير 1996م.

- 58- كشك، محمد بهجت، (1996م)، "مبادئ الإحصاء واستخداماتها في مجالات الخدمة الاجتماعية"، دار الطباعة الحرة، الاسكندرية، مصر.
- 59- كنعان، نواف، (2005)، الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية، (بحث منشور)، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، دولة الإمارات العربية المتحدة، المجلد الثاني، العدد الثاني.
- 60- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (2001م)، "المبادئ الأساسية للتدقيق"، مطابع الشمس، عمان، الأردن.
- 61- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية، (1988)، مجلة الرقابة المالية، بيان سدني بشأن رقابة الأداء والرقابة المالية على المشروعات العامة ونوعية الرقابة المالية، تونس، ترجمة-طارق الساطي، السنة السابعة، العدد الأول.
- 62- محفوظ، عبد المنعم، (1990) "دراسات في مبادئ الإدارة العامة"، جامعة الزقازيق، مصر.
- 63- محمود، محمود (1988)، الرقابة الإدارية والمالية في الدولة العربية الإسلامية في القرنين الأول والثاني بعد الهجرة، بحث منشور، مجلة البحوث والدراسات العربية، العدد السادس عشر، الكويت.
- 64- المزين، محمد، (2009)، دور الجامعات الفلسطينية في تعزيز قيم التسامح لدى طلبتها من وجهة نظرهم، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة.
- 65- مسعود، سامي، (1998)، "التقديرات الإحصائية للمهام الرقابية المختلفة لـديوان المحاسبة الأردني"، بحث منشور، دراسات العلوم الإدارية، المجلد الخامس والعشرون، العدد الثاني، عمان الأردن.
- 66- المفتي، كمال، (1984)، الرقابة الإدارية ودور الوحدات الرقابية في الأجهزة والمصالح الحكومية بالمملكة العربية السعودية، معهد الإدارة العامة، مجلة الإدارة العامة، العدد 41، الرياض، المملكة العربية السعودية.
- 67- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الأسوساي)، (1991)، مجلة الرقابة المالية، إعلان بكين بشأن الإرشادات المتعلقة برفع مستوى فعالية إدارة المالية العامة والاستثمارات، تونس، ترجمة-ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية وآخرون، السنة العاشرة، العدد الثاني.
- 68- موقع الجامع الإسلامية الإسلامية، <http://www.iugaza.edu.ps/ar/AboutIUG/Default.aspx> يونيو 2011م.

- 69- موقع جامعة الأزهر <http://www.alazhar.edu.ps/arabic/About/about.htm> يونيو 2011م.
- 70- موقع جامعة الأقصة <http://www.alaqsa.edu.ps/ar/default.asp?pageid=2005> يونيو 2011م.
- 71- موقع جامعة القسوة <http://www.qou.edu/arabic/index.jsp?pageId=4> يونيو 2011م.
- 72- موقع جامعة غزة <http://www.gu.edu.ps/about/intro> يونيو 2011م.
- 73- موقع جامعة فلسطين <http://up.edu.ps/ar/index.php?action=upmsg> يونيو 2011م.
- 74- موقع ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين، صفحة الكترونية، <http://www.saacb.ps/trgts.aspx> سبتمبر 2009م.
- 75- موقع هيئة الرقابة الإدارية المصري <http://www.rekaba.com> مايو 2011م.
- 76- النظام الأساسي الفلسطيني للعام 2002م، الوقائع الفلسطينية، عدد يوليو 2002م.
- 77- النظام الأساسي لجامعة الأزهر، (2004) مجموعة الأنظمة لجامعة الأزهر بغزة، غزة.
- 78- النظام الدستوري لقطاع غزة، سنة 1962م، الوقائع الفلسطينية، عدد غير اعتيادي، مارس 1962م.
- 79- الهولي، سعود مسعود، (1991)، معايير استقلال أجهزة الرقابة المالية العليا، بحث منشور، مجلة الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، العدد 70.
- 80- هيكلية ديوان الرقابة المالية والإدارية، صفحة الكترونية، <http://www.saacb.ps/Diagram.aspx> ، ديسمبر 2010م.

المقابلات

- 1- محادثة هاتفية مع أ.جمال أبو بكر قائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية، فلسطين بتاريخ 2011/7/25م.
- 2- مقابلة مع أ.محمد شاهين مدير دائرة الرقابة على الجامعات الفلسطينية بديوان الرقابة المالية والإدارية 2011/5/19م.
- 3- مقابلة مع د.جبر الداعور نائب رئيس جامعة الأزهر السابق للشئون الإدارية 2011/9/10م.

ثانيا: المراجع الأجنبية

- 1- Escher Stem 2005.Auditing
E-Government as a Tool to Empower Citizens and Further Socio-
Economic and Human Development: Report on the 18th UN/INTOSAI
Seminar on Government Auditing Vienna .April, pp 234
- 2- Grabosky, Peter and Larmour, Peter, 2000, "Public Sector Corruption
and its control' Australian institute of Criminology ,
- 3- Mark B, carcello j. and hermanson D, 2001, Audit Deliciencies . Journal
of Accountancy . April . Securities and Exchange commission, P.130
- 4- Riahi-Belkaoui, Ahmed . 2004 Are you Being fooled ? Audit Quality of
Government , university of Illinois at Chicago , 601 S Morgan St.
- 5- Riordan, Dermot (2011) "Audit Committees in Government
Departments" ,Dublin, Ireland
<http://www.ipa.ie/pdf/AuditCommitteesReport.pdf>
Chicago, Il, 60607.
- 6- Raman, k,k. van Daniker, and Relmond, p , 1994, materiality in
Government. journal of accounting. feb (77) , issue 2, 71-77.
- 7- Robinson, Mark, 2010 ,"Financial control in Australian Government
Budgeting"
http://eprints.qut.edu.au/568/1/Robinson_87%5B1%5D.pdf
- 8- Staffan, Andersson, (2002)" -Corruption in Sweden :Exploring Danger
Zones and change" Oalster Search Results,
<http://urn.kb.se/resolve?urn=urn:nbn:se:umu:diva->

الملاحق

الملاحق:

- ملحق رقم (1) أسماء محكمي الاستبانة
- ملحق رقم (2) الاستبانة
- ملحق رقم (3) كتاب تسهيل مهمة الباحث موجه إلى من يهمله الأمر
- ملحق رقم (4) موافقة دائرة العلاقات العامة بالأزهر على توزيع الاستبان
- ملحق رقم (5) موافقة جامعة القدس المفتوحة على توزيع الاستبان
- ملحق رقم (6) موافقة جامعة الأقصى على توزيع الاستبان
- ملحق رقم (7) فئات الوظائف وسلم الرواتب (موظفي الخدمة المدنية)
- ملحق رقم (8) جدول نسبة علاوة طبيعة العمل (40% مفتش جامعي)
- ملحق رقم (9) سلم رواتب موظفي السلطة القضائية بالدولار
- ملحق رقم (10) قرار مجلس الوزراء رقم (144) لسنة 2004م (الوصف الوظيفي)
- ملحق رقم (11) قرار رقم (1) لسنة 2010 بشأن اعتماد معايير التدقيق الحكومي الفلسطيني
- ملحق رقم (12) كشف راتب احد مفتشي ديوان الرقابة الفلسطيني قبل عام 2003م موضح به مزايا (العلاوة الرقابية والدرجة الإضافية)

ملحق رقم (1)

أسماء محكمي الاستبانة

م	الاسم	طبيعة العمل	مكان العمل
1-	د- جبر الداعور	كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية	جامعة الأزهر
2-	د-علي النعامي	رئيس قسم المحاسبة	جامعة الأزهر
3-	د-مروان الأغا	عميد كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية	جامعة الأزهر
4-	د-نافذ محمد بركات	كلية التجارة	الجامعة الإسلامية
5-	د-نهاية التلباني	رئيس دائرة التخطيط والجودة	جامعة الأزهر
6-	د-سالم حلس	نائب الرئيس للشئون الإدارية	الجامعة الإسلامية
7-	د-علي شاهين	مساعد نائب الرئيس للشئون الإدارية	الجامعة الإسلامية
8-	د- عصام البحيصي	كلية التجارة	الجامعة الإسلامية
9-	د-ماهر درغام	رئيس قسم المحاسبة	الجامعة الإسلامية
10-	د-صبري مشتهى	برنامج الإدارة والريادة	جامعة القدس المفتوحة

ملحق رقم (2)

استبانة الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم



الأخ الكريم / حفظه الله

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته و بعد ،،،،،

يقوم الباحث بعمل دراسة بعنوان : " تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية: دراسة ميدانية "، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة من كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة الأزهر.

لذا نرجو من سيادتكم التكرم بالمساعدة في الحصول على المعلومات والبيانات الواردة بالاستبانة، مع العلم أن المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية وستستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

نشكر لكم حسن تعاونكم لما فيه مصلحة البحث العلمي.

ملاحظة: إن كان هناك أي إضافات ترغبون بإضافتها فالرجاء إرفاقها بالاستبيان.

الباحث: رامي احمد فروانة

Tel: 0599733229

Email: Ramy.0599@hotmail.com

القسم الأول: البيانات العامة:

المؤهل العلمي: دبلوم ☐ بكالوريوس ☐ ماجستير ☐
دكتوراه ☐

المسمى الوظيفي: موظف تنفيذي ☐ رئيس قسم ☐ مساعد مدير دائرة ☐ مدير ☐
دائرة ☐

الخبرة : 1-5 سنوات ☐ 6-10 سنوات ☐ 11-15 سنوات ☐ أكثر من 15 ☐
سنة ☐

مكان العمل: جامعة الأزهر ☐ الجامعة الإسلامية ☐ جامعة الاقصي ☐ جامعة القدس ☐
المفتوحة ☐

التخصص: محاسبة ☐ إدارة ☐ اقتصاد ☐ أخرى ☐

القسم الثاني: تقويم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
أولاً: استقلالية ديوان الرقابة						
1	يتمتع مفتشو الديوان بصلاحيات واسعة لانجاز مهامهم الرقابية.					
2	يستجيب ديوان الرقابة للضغوط من قبل جامعتكم عند اختيار مواضيعه الرقابية في أقسام الجامعة المختلفة.					
3	يستجيب ديوان الرقابة للضغوط من قبل جامعتكم عند التخطيط لمواضيعه الرقابية داخل أقسام الجامعة المختلفة.					
4	تعمل الجامعة على وضع قيود وموانع لوصول مفتشي ديوان الرقابة للبيانات اللازمة لتأدية مهامهم الرقابية.					
5	تستطيع الجامعة التأثير في مضمون ومحتوى التقارير الرقابية التي يصدرها الديوان عن أعمال جامعتكم.					
6	تستطيع الجامعة التأثير في قرارات ديوان الرقابة الخاصة بتوقيت نشر تقاريره الرقابية عن جامعتكم.					
7	يتمتع مفتشو ديوان الرقابة بالكفاءة والمهارة اللازمة لانجاز أعمالهم.					
8	ديوان الرقابة قادر على ممارسة صلاحياته بشكل فعال بعيد عن أي تأثير من قبل جامعتكم .					
9	يتمتع مفتشو ديوان الرقابة بالحيادية أثناء تأديتهم لأعمالهم الرقابية ولا يخضعون لتأثيرات خارجية.					
10	قيام موظفي ديوان الرقابة بإنشاء علاقات وثيقة مع العاملين في الجامعة تؤثر على موضوعيتهم وحيادهم لانجاز الأعمال الرقابية.					
11	توجد آليات متابعة فعالة للتوصيات التي يرفعها ديوان الرقابة لجامعتكم.					
ثانياً: الدور الرقابي الذي يقوم به ديوان الرقابة						
1	يمارس ديوان الرقابة الأدوار الرقابية استناداً إلى قانون ديوان الرقابة كما يلي:					
2	التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش في الجامعة بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة.					
3	بحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج واقتراح وسائل تلافيها.					
4	الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم.					

م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	دراسة ما تنشره وسائل الإعلام من شكاوى وتحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال.					
6	كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعة.					
7	بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية عن جامعتكم .					
8	مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشئون الموظفين العاملين في الجامعات والتثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها.					
9	العمل على مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجامعة والية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.					
10	يتم تدقيق نفقات الجامعة والتأكد من أوجه صرفها ومدى ضرورتها.					
11	يتم تدقيق إيرادات الجامعة والتأكد من تحصيلها حسب الأصول المرعية.					
12	يتم التحقق من تنفيذ الجامعة لخططها وبرامجها.					
13	يتم التأكد من التزام الجامعة بالأنظمة والقوانين ذات العلاقة.					
14	يتم مقارنة الأهداف المحددة مسبقاً مع الأهداف المحققة.					
15	يعمل الديوان على مساعدة الإدارة العليا للجامعة في اتخاذ القرارات المناسبة.					
16	تساعد ملاحظات الديوان الواردة بالتقرير الرقابي في معالجة الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.					
ثالثاً: المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية						
1	يقوم ديوان الرقابة بممارسة دورة الرقابي من خلال معرفة مدى التزام الجامعة بقانون التعليم العالي والأنظمة الداخلية للجامعة ذات العلاقة.					
2	تتم رقابة الديوان على الجامعة استناداً الى بنود الموازنة المعتمدة للجامعة وما تتضمنه من إيرادات و نفقات.					
3	يمارس الديوان دوره الرقابي من خلال الاطلاع على التقارير المالية و الإدارية في الجامعة.					

م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
4	يسعي الديوان إلى معرفة مدى التزام جامعتك بالهيكل التنظيمي .					
5	يقوم الديوان بالاطلاع على خطط وبرامج الجامعة لإجراء عملية الرقابة.					
6	يطلع الديوان على التكاليف التي تم إنفاقها علي الخدمات المقدمة .					
7	يستند الديوان في ممارسة دورة الرقابي إلي القرارات الصادرة عن الجهات ذات العلاقة مثل قرارات وزير التعليم العالي.					
8	تتم رقابة الديوان في الجامعة وفق جودة الخدمات المقدمة للطلبة والمجتمع.					
9	يقوم الديوان بالرقابة من خلال الاطلاع علي سجلات دوام الموظفين.					
10	يقوم الديوان بمراقبة الأداء من خلال تقارير تقييم الأداء في دائرتك .					
رابعاً: الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية في ممارسة دوره الرقابي						
1	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة المسبقة" قبل التنفيذ" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.					
2	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة أثناء التنفيذ" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.					
3	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة اللاحقة" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.					
4	يستخدم ديوان الرقابة "الرقابة المفاجئة" لتنفيذ مهامه الرقابية في الجامعة.					
5	يستطيع مفتشو الديوان الإطلاع على كافة المستندات الضرورية لأداء مهامهم الرقابية .					
6	يقوم ديوان الرقابة بتحديد توقيت الرقابة بدون معوقات من الجامعة.					

القسم الثالث: تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية

م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية لديكم واضحة.					
2	يتمتع ديوان الرقابة بالقدرة على ممارسة صلاحياته المختلفة بشكل فعال.					
3	تسهم رقابة ديوان الرقابة في رفع كفاءة الأداء في جامعتكم.					
4	توجد جدوى من رقابة الديوان لجامعتكم.					
5	تتسم العلاقة بين موظفي ديوان الرقابة وبين العاملين في جامعتكم بالتعاون.					
6	الأخطاء المكتشفة من قبل مفتشي الديوان ذات أهمية وخطورة .					
7	تتم معالجة المخالفات واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها بسرعة.					
8	إجراءات ديوان الرقابة لا تعيق سير الأعمال في جامعتكم.					
9	يلتزم موظفي الديوان بالقوانين والأنظمة في تنفيذهم لمهامهم .					
10	يتمتع ديوان الرقابة بالكفاءة اللازمة لتأدية مهامه الرقابية.					

مع الشكر والتقدير،،،



الأحد، 27 شباط، 2011

إلى من يهمه الأمر

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته .. وبعد

الموضوع : تقديم التسهيلات البحثية

يرجى منكم تقديم التسهيلات البحثية لطالب الماجستير / رامي أحمد فروانة.

للإعداد بحث بعنوان : ((تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية - دراسة ميدانية)).

فيرجى منكم تقديم التسهيلات والبيانات اللازمة للطالب المذكور.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

رئيس قسم المحاسبة

د. علي النعيمي





الأحد، 27 شباط، 2011

إلى من يهمه الأمر

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته .. وبعد

الموضوع : تقديم التسهيلات البحثية

يرجى منكم تقديم التسهيلات البحثية لطالب الماجستير / رامي أحمد فروانة.

للإعداد بحث بعنوان : ((تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية - دراسة ميدانية)).

فيرجى منكم تقديم التسهيلات والبيانات اللازمة للطالب المذكور.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

رئيس قسم الحاسبة

د. علي التهامي

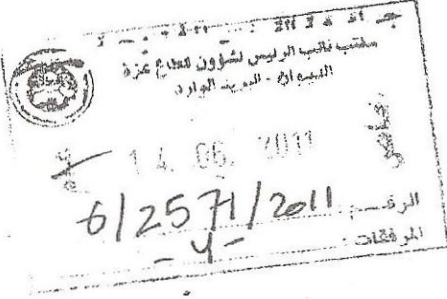


السيد الأستاذ الدكتور / د. علي التهامي
رئيس القسم

في حين لا بد من توضيح أن هذا البحث لا يهدف إلى
الدراسة الميدانية، وإنما يهدف إلى دراسة
البيانات الموجودة في الأرشيف الإداري.



الأحد، 27 شباط، 2011



إلى من يهمه الأمر

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته .. وبعد

الموضوع : تقديم التسهيلات البحثية

يرجى منكم تقديم التسهيلات البحثية لطلاب الماجستير / رامي أحمد فروانة.

للإعداد بحث بعنوان : ((تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية .. دراسة ميدانية)).

فيرجى منكم تقديم التسهيلات والبيانات اللازمة للطلاب المذكور.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

رئيس قسم المحاسبة

د. علي النعناع



د. شيار المصطفى
أرأف مع أنه رئيس
شمار الطالب ما تونج
شماره المنهج ويحصل الطالب على
11/12



الأحد، 27 شباط، 2011

إلى من يهمه الأمر

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته .. وبعد

الموضوع : تقديم التسهيلات البحثية

يرجى منكم تقديم التسهيلات البحثية لطالب الماجستير / رامي أحمد فروانة.

للإعداد بحث بعنوان : ((تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية - دراسة ميدانية)).

فيرجى منكم تقديم التسهيلات والبيانات اللازمة للطالب المذكور.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،،،

رئيس قسم الحاسبة

د. علي النعساني

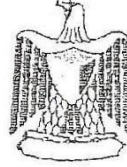


لا مانع

ملحق رقم (7)

Palestinian National Authority

General Personnel Council



السلطة الوطنية الفلسطينية

ديوان الموظفين العام

جدول رقم (.)

فئات الوظائف وسلم الرواتب

ملاحظة:
يتم إسبدال وحدات قياسية تمتد إلى الجنيه الفلسطيني بدلاً من الأرقام المالية الحالية.

الدرجة المالية	الحد الأدنى للبقاء على الدرجة	الراتب الأساسي بداية المربوط	الفئة
رؤساء الدوائر بمرتبة وزير	ربط ثابت	الفئة الخاصة	
A1	2 سنوات	4020	الفئة العليا
A2	2	3720	
A3	2	3470	
A4	2	3220	
A	6	2970	الفئة الأولى
B	6	2720	
C	6	2470	
1	5	2220	الفئة الثانية الوظائف التخصصية
2	5	2090	
3	5	1960	
4	5	1830	
5	5	1700	الفئة الثالثة الوظائف الكتابية والفنية
6	5	1570	
7	5	1490	
8	5	1410	
9	5	1330	الفئة الرابعة الوظائف الحرفية
10	5	1250	
			الفئة الخامسة الوظائف الخدماتية

* تمنح علاوة دورية بنسبة واحد و ربع في المائة من الراتب الأساسي لكافة فئات الجدول عن كل سنة خدمة.

ملحق رقم (8)

Palestinian National Authority



السلطة الوطنية الفلسطينية

General Personnel Council

ديوان الموظفين العام

جدول نسبة علاوة طبيعة العمل

% 90	درجة 1 A
%80	درجة 2 A
% 60	درجة 3 A
% 60	درجة 4 A
% 50	مدير A
% 50	مدير B
% 50	مدير C
% 35	مدرس ماجستير فأكثر
% 30	مدرس بكالوريوس
% 20	مدرس أقل من بكالوريوس
% 30	مرشد / باحث اجتماعي/معالج نفسي / إحصائي جامعي
% 100	طبيب بشري
% 70	طبيب أسنان + امتياز
% 60	طبيب بيطري - أسنان - مهندس - صيدلي
% 20	صيدلي دبلوم
% 30	مهن طبية (حكيم / ممرض / مختبرات / علاج طبيعي....) مفتش صحة / تموين / عمل جامعي بكالوريوس
% 25	مهن طبية (حكيم / ممرض / مختبرات / علاج طبيعي....) مفتش صحة / تموين / عمل (3 سنوات دراسية)
%20	مهن طبية (حكيم / ممرض / مختبرات / علاج طبيعي....) مفتش صحة / تموين / عمل (أقل من 3 سنوات دراسية)
% 40	مهندس زراعي

ملحق رقم (9)

جدول الوظائف والرواتب والعلاوات للقضاة وأعضاء النيابة العامة

الوظيفة	الراتب الأساسي	علاوة طبيعية عمل	علاوة دورية سنوية	إجمالي الراتب
رئيس المحكمة العليا	2500	500	50	3050
نواب رئيس المحكمة العليا + النائب العام	2300	460	46	2806
قضاة المحكمة العليا + مساعد النائب العام	2300	460	46	2806
رؤساء محاكم الاستئناف	1900	380	38	2318
قضاة محاكم الاستئناف	1900	380	38	2318
رؤساء محاكم البداية	1600	320	32	1952
قضاة محاكم البداية	1600	320	32	1952
قضاة محاكم الصلح	1400	280	28	1708
رؤساء النيابة	1400	280	28	1708
وكلاء النيابة	1250	250	26	1526
معاونو النيابة العامة	1200		24	1224

* ملاحظة: الأرقام أعلاه بالدولار الأمريكي إلى أن يتم استبدالها بأرقام تستند إلى الجنية
جدول رقم (2)
الفلسطيني.

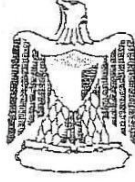
مخصصات بدل التمثيل لبعض الوظائف القضائية

المبلغ	الوظيفة
500	رئيس المحكمة العليا
368	نائب رئيس المحكمة العليا + النائب العام
285	رئيس محكمة استئناف
176	رئيس محكمة بداية
140	رئيس نيابة عامة
62	وكلاء نيابة عامة

* ملاحظة: الأرقام أعلاه بالدولار الأمريكي إلى أن يتم استبدالها بأرقام تستند إلى الجنية
الفلسطيني.

ملحق رقم (10)

Palestinian National Authority



السلطة الوطنية الفلسطينية

General Personnel Council

ديوان الموظفين العام

مادة (3)

يتكون الهيكل التنظيمي لوزارة من الوحدات التالية:

1. الإدارة العامة ويشرف على كل منها ويدير شؤونها مدير عام، وتتكون الإدارة العامة من عدد من الدوائر.
2. الدوائر ويشرف على كل منها ويدير شؤونها مدير، ويمكن أن تحتوي الدائرة على عدد من الأقسام.
3. الأقسام ويشرف على كل منها ويدير شؤونها رئيس، ويمكن أن يحتوي القسم على عدد من الشعب.
4. الشعب ويشرف على كل منها ويدير شؤونها رئيس، وهي أصغر لبنة في بنية الوزارة الهيكلية.
5. الوحدات المساندة والمرتبطة مباشرة بالوزير بجانب التسلسل الهرمي الإداري، وتضم ديوان الوزير والرقابة الداخلية ومكاتب أخرى مثل التخطيط والعلاقات العامة.
6. الوحدات المساندة والمرتبطة مباشرة بوكيل الوزارة بجانب التسلسل الهرمي الإداري، وتضم مكتب وكيل الوزارة ومكاتب أخرى حسب احتياجات العمل.

مادة (4)

1. بغض النظر عما ورد من إشارة إلى مسميات الوظائف في الفئة الأولى وما يوازيها، ودون إجحاف بالدرجات المالية للموظفين المعيّنين في هذه الفئة حالياً، يكون "وكيل الوزارة" هو المسمى الوظيفي الرسمي لأعلى موظف في التسلسل الهرمي الإداري في الوزارة، "الوكيل المساعد" هو المسمى الرسمي للمرتبة الثانية في هذا الهرم، و "المدير العام" (للإدارة العامة) هو المسمى الرسمي للمرتبة الثالثة.
2. يلغى التناظر القائم حالياً بين المسمى الوظيفي والدرجة بحيث يصبح المسمى الوظيفي هو ذلك المنصوص عليه في جدول الوظائف بموجب المادة (4) من قانون الخدمة المدنية رقم (4) لسنة 1998، وبحيث يكون للمنصب مجال محدد بدرجة أدنى ودرجة أعلى ضمن الفئات الواردة في الجدول المذكور وفق نظام يصدر عن مجلس الوزراء.
3. يعين الموظفون الذين يشغلون مناصب بجانب التسلسل الهرمي الإداري بالدرجات التي تناسب مؤهلاتهم مع الأخذ بعين الاعتبار ما ورد في قانون الخدمة المدنية من صلاحيات للتعيين في الفئات المختلفة.

ملحق رقم (11)

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority
State Audit & Administrative
Control Bureau
President Office



السلطة الوطنية الفلسطينية
ديوان الرقابة المالية والإدارية
مكتب رئيس الديوان

قرار رقم (1/ لسنة 2010)

بشأن اعتماد معايير التدقيق الحكومي الفلسطينية

بعد الاطلاع على قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004 وعلى أحكام المادة (48) والمادة (19) منه وقانون مزاولة مهنة تدقيق الحسابات رقم 9 لسنة 2004 وعلى قانون رقم 1 لسنة 2000 بشأن الجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية والقانون رقم 1 لسنة 1997 بشأن الهيئات المحلية وقانون جمعيات التعاون رقم 17 لسنة 1967 وقانون تنظيم الموازنة والشؤون المالية رقم 7 لسنة 1998 وعلى أحكام النظام المالي لسنة 2010 وقانون الشركات رقم 12 لسنة 1964 فقد قررنا الآتي.

مادة رقم (1)

يكون للكلمات والعبارات الآتية المعاني المخصصة لها أدناه ما لم ترد القرينة على خلاف ذلك

السلطة	السلطة الوطنية الفلسطينية.
الديوان	ديوان الرقابة المالية والإدارية.
الرئيس	رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية.
الجهات الخاضعة	الجهات الواردة في المادة 31 من القانون رقم 15 لسنة 2004 .
مدقق الحسابات	المدقق المرخص وفقا لقانون مزاولة مهنة تدقيق الحسابات رقم 9 لسنة 2004
المعايير	معايير التدقيق الحكومي الفلسطينية

مادة رقم (2)

يسمى هذا القرار قرار بشأن اعتماد معايير التدقيق الحكومي الفلسطينية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية بموجب أحكام القانون رقم 15 لسنة 2004 والمطبق على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

مادة رقم (3)

تعتمد المعايير المرفقة بهذا القرار أساسا في أعمال التدقيق الحكومي التي يقوم بها موظفي الديوان على الجهات الخاضعة وتسري على موظفي الديوان أحكام الالتزام بأخلاقيات المهنة المعتمدة فيها.

مادة رقم (4)

على مدققي الحسابات المرخصين في فلسطين بموجب قانون مزاولة مهنة تدقيق الحسابات عند تدقيق أي من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان الالتزام بمعايير التدقيق الحكومي الفلسطينية وإيضاح ذلك في تقرير التدقيق



Ramallah - P.O. Box 755
GAZA - P.O. Box 4059

TEL. 02-2972289 - 93
TEL. 08-2829187 - 2867335

FAX. 022967716
FAX: 08-2821703

البريد الإلكتروني: www.saacb.ps • البريد الإلكتروني: fach@fach.gov.ps

M.

تابع ملحق رقم (11)

Palestinian National Authority
State Audit & Administrative
Control Bureau
President Office

بسم الله الرحمن الرحيم



السلطة الوطنية الفلسطينية
ديوان الرقابة المالية والإدارية
مكتب رئيس الديوان

مادة رقم (5)

على مدققي الحسابات الالتزام بأخلاقيات المهنة والأخلاقيات المعتمدة في معايير التدقيق الحكومي الفلسطينية عند تدقيقهم للجهات الخاضعة لرقابة الديوان والإجراءات الواردة فيها

مادة رقم (6)

على مدققي الحسابات أن يسلموا إلى ديوان الرقابة المالية والإدارية التقارير الصادرة عنهم بشأن الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بالإضافة إلى رسالة الإدارة وتقرير خاص بالالتزام المؤسسة المدققة بالأنظمة والقوانين الفلسطينية السارية في تاريخ التدقيق وإجراءات الإدارة المتخذة لإنفاذ توصيات المدقق في الرسائل السابقة .

مادة رقم (7)

للدیوان عند عدم التزام مدقق الحسابات المرخص بمعايير التدقيق الحكومي الفلسطينية عن تدقيق الجهات الخاضعة لرقابة الديوان أو الأخلاقيات الواردة فيها مساهمة المدقق وفقاً للقوانين الفلسطينية السارية.

مادة رقم (8)

بموجب أحكام هذه اللائحة ومعايير التدقيق الحكومي الفلسطينية يعتبر تقرير مدقق الحسابات أساساً لإنفاذ اختصاص الديوان على الجهات الخاضعة وأن على مدققي الحسابات الالتزام بالتعاون مع الديوان لإنفاذ أحكام هذا القرار .

مادة رقم (9)

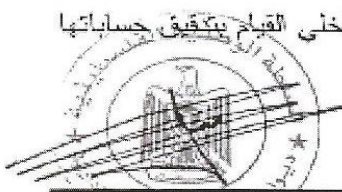
على مدقق الحسابات عند اكتشاف مخالفات مالية لدى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان إبلاغ الديوان فور اكتشافها وخلال مدة لا تزيد أسبوعين.

مادة رقم (10)

وفقاً لأحكام المادة 35 من قانون الديوان وعملاً بأحكام المادة 6/23 من قانون مزاولة مهنة تدقيق الحسابات على المدققين في المراكز المالية كافة إبلاغ الديوان بجميع الحالات التي يتضمن الصرف فيها مخالفة مالية، وذلك خلال مدة أقصاها أسبوعان من تاريخ اكتشافها.

مادة رقم (11)

على كافة الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والتي يتطلب قانونها الخاص أو نظامها الداخلي القيام بتدقيق حساباتها سنوياً اختيار مدقق الحسابات المكلف وفقاً للقانون وإبلاغ الديوان بذلك.



Ramallah - P.O.Box 755
GAZA - P.O.Box 4059

TEL. 02-2972289 - 93
TEL. 08-2829187 - 2867335

FAX. 022967716
FAX:08-2821703

البريد الإلكتروني: www.saacb.ps ، البريد الإلكتروني: faeb@faeb.gov.ps

M.

تابع ملحق رقم (11)

Palestinian National Authority
State Audit & Administrative
Control Bureau
President Office

بسم الله الرحمن الرحيم



السلطة الوطنية الفلسطينية
ديوان الرقابة المالية والإدارية
مكتب رئيس الديوان

مادة رقم (12)

سيحتفظ الديوان وفقا للمادة أعلاه وهذا القرار يسجل بأسماء المؤسسات الخاضعة والمدققين المعتمدين فيها والتزام الجهات بتقديم التقارير المدققة وفقا للقانون الساري بشأنها ونظامها الداخلي وسيتخذ الديوان كافة الإجراءات اللازمة لإنفاذ أحكام هذه المادة في مواجهة الجهات الخاضعة بالتعاون مع الجهات التي تشرف عليها.

مادة رقم (13)

لا يجوز تغيير مدقق الحسابات المعتمد من قبل إحدى الجهات الخاضعة والمسجل في سجلات الديوان إلا بعد انتهاء أعماله وإصداره للتقرير

مادة رقم (14)

في حال حدوث خلاف بين المدقق وإحدى الجهات الخاضعة يعرض الأمر على الديوان للفصل فيه وفي حالة عدم تعيين الجهة لمدقق يعلم الديوان الجهة بإخطار تعيين مدقق خلال أسبوعين وفي حالة عدم الالتزام بعين الديوان مدققا على حساب الجهة.

مادة رقم (15)

على كافة الجهات كل فيما يخصه تنفيذ أحكام هذا القرار ويعمل بها من تاريخ صدوره من قبل رئيس الديوان.

صدر في رام الله بتاريخ 13/10/2010م

الموافق 1431/10/6هـ



رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية

ملحق رقم (12)

بسم الله الرحمن الرحيم

STATE OF PALESTINE

General Personnel Council



حكومة فلسطين

ديوان الموظفين العام

إستمارة راتب شهر يونيو سنة 2002

إستمارة رقم : 647

الوزارة	20	هيئة الرقابة العامة
الوحدة	1	الرقابة-غزة
الدرجة	5	عدد العلاوات : 1
ح.إجماعية	1	
عدد الأولاد	0	
نوع التعيين	3	

رقم الهوية	901656629
إسم الموظف	
إشارة الوظيفة	800
إسم البنك	0 / 170 -- القدس للتعمير والاستثمار غزة
رقم الحساب	61371
رقم الموظف	

الإستقطاعات		
الإشاره	تفاصيل الإستقطاع	المبلغ
2030	ضريبة الدخل	49.73
2370	تبرع لمضطري الاغلاق	1.81
2374	حصة الموظف {10%}	152.61
2453	تأمين صحي {5%}	51.20
2809	دعم صندوق الطوارئ	183.98
الإجمالي		440.33

الإستحقاقات		
الإشاره	تفاصيل الإستحقاق	المبلغ
10	الراتب الأساسي	1,024.07
80	علاوة خاصة	300.00
444	دفعه جزئيه	260.00
770	بدل تنقل ثابت ناكسي	88.00
998	علاوة المهنة	512.04
الإجمالي		2,184.11

الصافي للدفع

الف وسبعمائة وثلاثة واربعون شيكل وثمانية وسبعون اغورة فقط لا غير

صافي الراتب	إجمالي الإستقطاعات	إجمالي الإستحقاقات
1,743.78	440.33	2,184.11

رقم الهوية 901656629
شهر 2002/6
تأمين صحي 51.20

ديوان الموظفين العام