

معوقات الرقابة الداخلية في منع ظاهرة التجنيد في المؤسسات الحكومية
دراسة ميدانية وزارة المالية والإقتصاد والقوى العاملة بولاية الجزيرة، السودان 2020م

د.السادات عبد الفراج (2)

آية قسم الله محمد إبراهيم (1)

مستخلص

تتعلق هذه الورقة بمعرفة طبيعة المعوقات التي تواجه الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية وتأثيراتها على كفاءة أدائها ومايتبعه من كفاءة استخدام موارد الدولة وحفاظ على المال العام وكيف يمكن للتدخلات السياسية المباشرة وغير المباشرة على أعمال الرقابة الداخلية . إتمدت الباحثة في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب المسح الشامل ، واستخدمت الباحثة الإستبيان كأداة للحصول على بيانات موضوعية شملت فئة المراجعين الداخليين الممارسين للمهنة في إطارها الرسمي بولاية الجزيرة كدراسة حالة في القطاع الحكومي . وقد خلص البحث إلى أن هنالك عكسية بين النمط الإداري السائد في المؤسسات الحكومية وكفاءة وفعالية الرقابة الداخلية حيث أثبتت الدراسة أن كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية تتأثر سلباً وإيجاباً بالنمط الإداري السائد. و مخاطر التدخلات السياسية والإدارية في أعمال الرقابة الداخلية وعلى وزارة المالية تفعيل دور الرقابة الداخلية بوضع قانون صريح ومباشر للحفاظ على المال العام .

(1): طالبة دكتوراة - جامعة الجزيرة - كلية الاقتصاد والتنمية الريفية ، قسم المحاسبة والتمويل

(2): أستاذ مشارك - جامعة الجزيرة - كلية الاقتصاد والتنمية الريفية ، قسم المحاسبة والتمويل

1. المقدمة

تأتي الحاجة إلى الرقابة الداخلية من حيث أنها وسيلة فعالة في ضبط ورقابة مراكز المسؤولية سواء كانت مالية أو غير مالية وتشير الرقابة الداخلية كذلك إلى مدلولات الإجراءات والطرق المتبعة في المؤسسة للمحافظة على النقدية والأصول الأخرى بهدف حمايتها من التجاوزات.

وفي غياب الرقابة الداخلية أو ضعف آلياتها تتعرض الموارد للانحرافات الناتجة عن سوء الاستخدام أو التبيد المتعمد الذي يخلق بيئة عملية مواتمة لنمو الفساد عند عمليات تحصيل ودوران الأموال العامة خارج الموازنة بعيداً عن الدورة المستندية المعيارية المعروفة.

أورد سرايا(2007م):"تتمثل الرقابة الداخلية في المشروع في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات وأصول المشروع في أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في المشروع وتحقيق كفاءة استخدام موارد المشروع المادية والبشرية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع".
ولا تخفى الأهمية المطلقة لإحكام تطبيق الرقابة الداخلية والضبط المالي ومعايير الحوكمة على مستوى الإدارات الحكومية .

2. مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في التحقق من أساليب تجنب الإيرادات في مؤسسات القطاع الحكومي والتحقق من الدور الذي يمكن أن تقوم به المراجعة الداخلية وفق دورها المرسوم قانونياً ولا ئحياً ومعياريّاً في الحد من مشكلات تجنب الموارد الذاتية ومخاطر إخراجها من دورة التشغيل في الموازنة العامة للدولة وفق القوانين واللوائح المنظمة للإجراءات المالية والمحاسبية ، من واقع أن تجنب هذه الأموال يؤدي الى شح الإيرادات المتوقعة بوزارة المالية باعتبارها الجهة الموكلة إليها الولاية على المال العام، وبالتالي يؤثر على الموازنة العامة، أن إقرار الميزانية والتخطيط لها في إطارها القومي وتنفيذها بالكفاءة المأمولة يتوقف على معرفة حجم الإيراد والإنفاق الحكومي ، والتجنب يؤثر علي الموازنة العامة سلباً وبالتالي على التنمية وما يترتب عليه في الإطار الشامل من اختلال هيكل الاقتصاد بحيث يضعف قدرة وزارة المالية على السيطرة على المال العام وتوجيهه حسب السياسة العامة للدولة.

3. أسئلة البحث :

1. ما هو دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات سياسة تجنب الموارد المالية ورقابتها في واقع الحياة العملية؟

2- ماهي صعوبات تطبيق آليات الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنب الإيرادات العامة ؟

4. أهداف البحث:

1- معرفة أثر دور الرقابة الداخلية في الحد من سياسة تجنب الموارد المالية على الأداء في المؤسسات الحكومية.

2- معرفة صعوبات تطبيق آليات الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنب الإيرادات العامة .

5. أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من أهمية الدور المتقدم لتفعيل الرقابة الداخلية في حصيلة الموارد المالية بحكم قوانين ولوائح المعاملات المالية والرقابة والمعايير المتصلة بها في ترسيخ مبادئ الحوكمة والحكم الرشيد.

7. منهجية البحث :

سيعتمد البحث بصفة أساسية على الاستقصاء والمنهج الوصفي التحليلي وأسلوب المسح الشامل لجميع مفردات مجتمع البحث المكون من الوزارات والمؤسسات والهيئات والشركات الحكومية كما سيعتمد البحث على الاستبيان والملاحظة لجمع البيانات الأولية اللازمة لتقييم الأداء الفعلي لمجتمع البحث، ودراسة وتقييم التقارير الرسمية التي تشير للظاهرة في الواقع العملي بالإضافة للمصادر الثانوية .

1.7 مجتمع الدراسة:

يعد المحاسبون والمدراء الماليون والإداريون و المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي بولاية الجزيرة المرتكز الأساسي لمجتمع الدراسة لاستجلاب بيانات الدراسة من واقع الممارسة العملية المستمرة لسلسلة الأحداث والاجراءات المتعلقة بالمال العام، وتم اختيار هذا المجتمع لأنه المعني بصفة أساسية ورسمية بتنفيذ مهام الرقابة المالية والمراجعة الداخلية التي اعتمدها القوانين واللوائح الصادرة في السودان وبلغ عدد المحاسبون والمراجعون في الولاية 500.

2.7 عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من جميع إدارات وأقسام المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي لأغراض الحصول على مردود موضوعي ما أمكن ذلك فيما يتعلق بالمشكلة البحثية، وفي سبيل ذلك امتدَّت العينة إلى جميع الوزارات التي تبلغ ثمان وزارات هي: وزارة المالية، وزارة التخطيط العمراني، وزارة الصحة، وزارة الزراعة، وزارة الشباب والرياضة، وزارة الشؤون الاجتماعية، وزارة التربية والتعليم، وزارة الثقافة والإعلام .بالإضافة لأقسام وإدارات المراجعة الداخلية في المحليات والوحدات الإدارية التابعة لها وهي: محلية مدني الكبرى، محلية جنوب الجزيرة، محلية أم القرى، محلية شرق الجزيرة، محلية الحساحيصة، محلية الكاملين، محلية المناقل، ومحلية 24 القرشي .وكذلك الهيئات والمصالح والمؤسسات التي تتبع إدارياً ومالياً لوزارة المالية والقوة العاملة لولاية الجزيرة، الإستبيان الذي تكوّن من 45 سؤالاً مباشراً.قامت الباحثة بتوزيع عدد 300 إستبانة على المبحوثين وهم من العاملين في المراجعة والمحاسبة بمؤسسات القطاع الحكومي التابعة لوزارة الماليةوقد استكملت الباحثة أسترجاع 212إستمارة من العدد الموزع كلياً البالغ 300 إستبانة بما يوازي 70%.إستغرق التوزيع والإسترداد وقتاً طويلاً واستدعى تكراراً لزيارات لمواقع المحاسبين والمراجعين وفق العينة المستهدفة بمختلف قطاعات عملهم في الوزارات والمحليات والمؤسسات الحكومية الأخرى ، واجهت الباحثة في أثنائها الكثير من الصعوبات غير ان مرد ذلك يمكن اسنادة للظروف الصحية الطارئة التي فرضتها جائحة كورونا والأوضاع التي تمر بها البلاد إضافة لكثافة العمل في مكاتب المراجعة والمحاسبة وعدم توفر الوقت الكافي لبعضهم وهي من المبررات التي واجهتها الباحثة في زيارتها المتكررة للحصول على البيانات.

3.7 مصادر ووسائل جمع المعلومات والبيانات:

إنّ المعلومات والبيانات ذات الصلة بالمشكلة البحثية تعتبر شرطاً موضوعياً للقيام بدراسة وتشرح الظاهرة المعنية وتوصيفها في أي مجال، وبناءً عليها تستخلص الدراسة نتائجها وصدقية مخرجاتها وتوصياتها.

تنقسم المصادر التي استمدَّت منها الباحثة بيانات الدراسة إلى:

المصادر الثانوية: وفيها استقت الباحثة البيانات والمعلومات من المراجع والكتب والدوريات المتخصصة والبحوث والدراسات السابقة في مجال الرقابة المالية والمراجعة الداخلية، واللوائح والتقارير والمنشورات والقوانين واللوائح الصادرة عن وزارة المالية والاقتصاد لتنظيم سلسلة إجراءات المعاملات المالية والمحاسبية وما يرتبط بها من الأدوات العملية لضبط ورقابة وتدقيق المال العام واستخداماته في القطاع الحكومي.

المصادر الأولية: وفيها اعتمد الباحث على تصميم استبانة لأغراض جمع بيانات مباشرة من العاملين في إدارات المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية في الوزارات والمحليات والهيئات، وذلك بحكم مسؤوليات الوظيفة التي تُحوّل

لهم إنفاذ وسائل وضوابط رقابة المال العام كما حددها قانون المراجعة الداخلية لأجهزة الدولة القومية للعام (2010م)، وقانون ولائحة الرقابة المالية والمراجعة الداخلية بولاية الجزيرة للعام (2007م)، وقانون ولائحة الإجراءات المالية والمحاسبة للعام (2011م)، والذين تتوفر لديهم البيانات المرتبطة بأسئلة الدراسة، وتعتبر الاستبانة وسيلة علمية ملائمة لطبيعة البيانات التي يسعى الباحث للحصول عليها من الواقع العملي المهني للمراجعين الداخليين في القطاع الحكومي بهدف الإجابة على أسئلة البحث.

8. الإطار النظري والدراسات السابقة

1.8 الإطار النظري :

يعتبر القطاع الحكومي الأساس في اقتصاديات الدول النامية وله الدور الرئيس في إحداث التنمية في هذه الدول المحدودة الموارد حيث الحاجة إلى الاستغلال الأمثل لمواجهة تحديات التنمية وتحقيق الأهداف بكفاءة وفاعلية لذلك لا بد من إعطاء الرقابة الاهتمام اللازم والمطلوب، وظهرت الحاجة إلى الرقابة الداخلية كون الأهداف والخطط والدراسات يتم أدائها من قبل الأفراد في مختلف الظروف، وتشير الرقابة الداخلية كذلك إلى مدلولات الإجراءات والطرق المتبعة في المؤسسة للمحافظة على النقدية والأصول الأخرى وحمايتها من الاستخدامات غير المرغوب فيها. ماهية وأهمية الرقابة الداخلية: يقول سرايا (2007م): "تتمثل الرقابة الداخلية في المشروع في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات وأصول المشروع من أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في المشروع وتحقيق كفاءة استخدام موارد المشروع المادية والبشرية بطريقة مثلي في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع.

كما أقرت القوانين المنظمة للسلطات والصلاحيات دور الرقابة الداخلية وإعداد تقارير الأخطاء والمخالفات لقانون الرقابة المالية والمراجعة الداخلية لولاية الجزيرة (2007م) {

"يقصد بها مراجعة البيانات المالية والمحاسبية والسجلات والدفاتر المالية، والمستندات المؤيدة للقيود بهذه الدفاتر، وجميع التصرفات والمعاملات المحاسبية والمالية التي تنشأ عنها هذه القيود." لقانون الرقابة المالية والمراجعة الداخلية لولاية الجزيرة (2007م) .

وظائف الرقابة الداخلية: إذ أهم ما يميز الرقابة الداخلية تعدد الأنشطة واختلاف الواجبات بحسب طبيعة النشاط وحجم المؤسسة ويمكن ذكر أهم وظائف أجهزة الرقابة الداخلية والتي تشمل: متابعة الخطط الموضوعية والتأكد من عدم وجود الانحرافات ومتابعة تنفيذ الأنظمة والقوانين والقرارات والتحقق من تطبيقاتها وإجراء التدقيق المستندي لضمان تسجيل جميع العمليات، وكذلك متابعة استخدام الموجودات والمحافظة عليها، كما إن الرقابة الداخلية مسؤولة عن متابعة إزالة المخالفات السلبية في تقرير المراجع الخارجي أو تقرير ديوان الحسابات في المنشآت الحكومية.

آليات عمل الرقابة الداخلية: تقوم وحدة الرقابة الداخلية في المؤسسة بتحديد الإطار الزمني وتقسيم مدي الالتزام بالتوصيات المتفق عليها خلال العملية الرقابية، وتصحيح الأخطاء من خلال الآليات الآتية:

- 1- تقارن الرقابة الداخلية المعلومات المتداولة في المؤسسة مع مصادر خارجية للمعلومات نفسها.
- 2- تقارن الرقابة الداخلية نتائج جرد الأوراق المالية أو النقدية مع السجلات المحاسبية المعتمدة في المؤسسة.
- 3- تقارن الرقابة الداخلية الإدارية التي اتخذت وتغذت مع اللوائح والقوانين والسياسات الموضوعية في النظام الداخلي للمؤسسة.

4- تتابع الرقابة الداخلية آلية تدفق المعلومات الخاصة بوحدة إدارية مع الوحدات الإدارية الأخرى، لمعرفة مدى الالتزام بنظام الاتصال القائم في المؤسسة.

5- تأخذ الرقابة الداخلية بعض الحالات الإدارية عشوائياً ، للتأكد من أن القرارات التي اتخذت بخصوصها تتماشى مع اللوائح والقوانين المعمول بها في النظام الحكومي. { دليل الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر من أجل النزاهة العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا OECD، 2019م

الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية: تظل قضية الرقابة الداخلية، والتحقق من استخدام المؤسسات الحكومية لجميع الموارد المتاحة لها من اعتمادات مالية وأجهزة وقوي بشرية بكفاءة عالية وبطريقة اقتصادية والتثبت من فعاليتها في تحقيق الأهداف المخصصة لها في المؤسسات ،ومن إبراز الأدوات التي تحمي وتصون العمل الحكومي، من عناصر النقص أو التثبيت أو الفساد بأشكاله المختلفة أو غياب الشفافية وتحمل قضية الرقابة الداخلية أهمية خاصة، باعتبارها الأداة الحكومية الناجعة والفاعلة في مواجهة العديد من الظواهر السلبية كالفساد المالي وغياب الشفافية وتبديد المال العام، وغياب الرقابة الداخلية أدى إلي هدر وتبديد الملايين من أموال الدولة سنوياً إضافة إلي وجود تجاوزات ومخالفات جعلت لا بد من دفع جهود الرقابة الداخلية لمراقبة الإنفاق الحكومي للتأكد من تنفيذ الأعمال وتقييم الأساليب والطرق والبدائل التي يمكن بها التأكد من كفاءة وفاعلية الأداء في المؤسسات وترشيد الإنفاق.

طبيعة العلاقة بين الرقابة الداخلية والمراجعة: إن تقييم فاعلية الرقابة الداخلية هي دائماً جزء من مهام المراجعين في المؤسسة من أجل الحصول علي نظام رقابة داخلية فعال وموثوق به. وفي ذلك لا بد من تقديم تقارير يُعتمد عليها لأن المحافظة على أموال المنشأة وكفاءة استخدامها هي موجبات المراجع الداخلي، حيث تلعب المراجعة دور مهم في المؤسسة وتعمل على التحقق من صحة البيانات المالية ودعم أنظمة الرقابة الداخلية.

2.8 الدراسات السابقة

دراسة العبادي (2014): هدفت الدراسة إلى التعرف على ضوابط الرقابة الداخلية وعلاقتها بضبط الإنفاق الحكومي والتعرف على مفاهيم وأنواع وعناصر الرقابة الداخلية وتحديد مواطن الضعف والقوة. من أهم النتائج والتوصيات التي توصلت إليها الدراسة: وجود دور كبير لانتقاء وتدريب الموظفين الماليين في ضبط الإنفاق الحكومي على التشريعات واللوائح المالية. والتدريب على الطرق المحاسبية الحديثة، كما أوصت الدراسة بإيلاء ضوابط الرقابة الداخلية العناية الكافية من أجل ضبط الإنفاق الحكومي والحد من الهدر، وعقد دورات وورش للموظفين ووضع الضوابط اللازمة للصرف خارج الموازنة العامة .

دراسة عبد الله (2017): نظرت هذه الدراسة في مدى فعالية وكفاءة المؤسسات المالية والرقابية الحكومية لأجهزة الدولة القومية والولائية بالسودان، في الحفاظ على المال العام وتكتسب الدراسة أهميتها من تناولها لقضية كانت ومازالت الشغل الشاغل للمهتمين بالشأن العام (ظاهرة الاعتداء على المال العام). لقد هدفت الدراسة إلى بيان مدى فعالية وكفاءة نظم الرقابة المالية العامة في الحفاظ على المال العام بالسودان وتقويمها قياساً بظاهرة الاعتداء على المال العام من خلال تحديد الأسباب والمعوقات التي أدت إلى حدوث الظاهرة في مؤسسات الدولة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، بينت الأسباب والمعوقات التي أدت إلى ضعف فاعلية أداء نظم الرقابة المالية في الحفاظ على المال العام بالسودان من بينها أن من مسببات ظاهرة الفساد والاعتداء على المال العام وجود خلل وضعف في أداء النظم المالية والمحاسبية والرقابية بينت أن هنالك ضعفاً في كفاءة أداء وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي والأجهزة الرقابية في تطبيق مبدأ الولاية الكاملة على المال العام الأمر الذي أدى إلى حدوث الفساد المالي والإداري والأخلاقي.

9. تحليل البيانات ومناقشة النتائج:

1.9 صدق أداة البحث وثباتها: قامت الباحثة بتحكيم عبارات الإستبيان بغرض التأكد من صدقها وثباتها ، وتم ذلك من خلال

الصدق الظاهري: عرضت الباحثة الاستبيان على مجموعة من أعضاء هيئة التدريس في كلية الإقتصاد والتنمية الريفية بجامعة الجزيرة ، متخصصين في المحاسبة والتمويل والإحصاء ، وقد امدوا الاستبيان بتوجيهات ثرة استجابت لها الباحثة وقامت بالحذف والإضافة والتعديلات اللازمة وفق مقترحات السادة المحكمين حتى خرج بصورته النهائية.

الصدق الإحصائي: لاختبار ثبات أسئلة وعبارات الإستبيان أجرت الباحثة اختبار معامل الثبات (ألفا كرونباخ) ، من الجدول رقم (1) يُبين ذلك.

جدول رقم (1) قيمة معامل الثبات:

معامل الثبات الكلي	عدد العبارات	معامل لفكرونباخ
	44	0.85

المصدر: إعداد الباحثة من واقع المسح الميداني(2021)

يوضح الجدول رقم (1) نتائج طريقة الاتساق الداخلي لقياس معامل الثبات لأداة الدراسة الاستبيان ويتضح من الجدول أن قيمة معامل ألفا كرونباخ بلغت 0.85 وهي قيمة عالية جداً تدل على أن الأستبانة المصممة بواسطة الباحثة إذا طبقت على فرد أو على مجموعة من الأفراد عدة مرات فإنها ستعطي نفس النتائج أو التقديرات، وبالتالي فإن استبانة الدراسة يمكن وصفها بأنها ثابتة.

ولاختبار صدق أسئلة وعبارات الإستبيان أجرت الباحثة اختبار معامل الصدق والجدول رقم (4-2) يبين ذلك:

جدول رقم (2) قيمة معامل الصدق

المقياس الكلي	عدد الفقرات	معامل الصدق
	44	0.92

المصدر: إعداد الباحثة من واقع المسح الميداني(2021)

يشير الجدول رقم (2) إلى أن قيمة معامل الصدق الذاتي بلغت 0.92 وهي قيمة عالية جداً، تدل على أن الاستبانة المصممة بواسطة الباحثة أثبتت صدقها في قياس ما وضعت لقياسه؛ أي أنها صالحة لقياس الجانب المقصود ولا تقيس جانباً سواه.

تم استخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ لقياس ثبات أداة الدراسة ومعامل الثبات يأخذ قيم تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح فإذا لم يكن هنالك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر وعلي العكس إذا كان هنالك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح إي أن زيادة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات ومن ثم عكس نتائج العينة علي مجتمع الدراسة (Cronbach,1970).

2.9 مقياس ليكارت:

استخدم هذا المقياس بغرض معرفة اتجاه آراء المستجيبين حول متغير معين له مقياس ترتيبي، ويتم إدخال الأرقام للحاسب الآلي لتعبر عن الأوزان. ومن ثم يتم عرض جدول تكراري يعكس توزيع الآراء. والمقياس الذي يعبر عن الاتجاه في مثل هذه الحالات يعرف بمقياس ليكارت. وقد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي من خمسة خيارات هي (1 = لا أوافق بشدة 2 = لا أوافق 3 = لا أدري 4 = أوافق 5 = أوافق بشدة). ومن ثم يحسب المتوسط المرجح ووفقا لقيمه حدد الاتجاه العام للعبارات في كل محور (Likert, 1932)

3.9 دور الرقابة الداخلية على الحد من ممارسة تجنب الإيرادات:

جدول رقم (2) دور الرقابة الداخلية في العمل على الحد من ممارسة تجنب الإيرادات:

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	الوسط الحسابي	الاتجاه العام
يمكن للرقابة الداخلية المساهمة بفاعلية في تنفيذ الموازنة العامة.	80%	18%	1%	1%	0%	4.76	الموافقة بشدة
الرقابة الداخلية آلية متقدمة في منظومة الرقابة ككل	85%	9%	2.5%	3%	0.5%	4.75	الموافقة بشدة
قيام المراجعة القومية بوظائفها بكفاءة يحد من التجنب	79%	17%	3%	1%	0%	4.74	الموافقة بشدة
تستمد الرقابة الداخلية والرقابة المالية عموماً فعاليتها من فعالية القوانين واللوائح التي تحكم الإجراءات المالية والمحاسبية في القطاع الحكومي	74%	24%	0.9%	0.9%	0.2%	4.69	الموافقة بشدة
هنالك حاجة متزايدة لتفعيل دور الرقابة الداخلية في رقابة حصيلة الموارد.	72%	25%	2%	0.5%	0.5%	4.67	الموافقة بشدة
الانظمة المالية المحوسبة والمراجعة الالكترونية يمكنها التأثير الإيجابي في تقليل ممارسات التجنب في المؤسسات الحكومية.	65%	30%	2%	2%	1%	4.56	الموافقة بشدة
الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية تمتلك القدرة كإدارة على كشف المخاطر ومنع التجنب.	48%	35%	5%	8%	4%	4.15	الموافقة بشدة
ليس هنالك نصوص في قوانين الرقابة الداخلية تمكنها من القيام بدورها في الحد من تجنب الإيرادات.	45%	28%	8%	14%	5%	3.94	الموافقة بشدة
المقياس الكلي						4.53	الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثة من واقع المسح الميداني(2021)

من خلال الجدول رقم (2) اعلاه والذي تناول دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنب الإيرادات. تبين العبارة الاولى يمكن للرقابة الداخلية المساهمة بفاعلية في تنفيذ الموازنة العامة حيث نجد أن أوافق بشدة 80% وأوافق 18% ومحايدين 1% ولا أوافق 1%، وتشير هذه العبارة الى أهمية الرقابة وفعاليتها في تنفيذ الموازنة العامة إذ انها لها القدرة في التأكد من حسن ادارة المال العام ومطابقة المتحقق منه مع المخطط في الموازنة والالتزام بالتنفيذ. مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

يبين الجدول (2) العبارة الثانية حيث أن العينة المستبانة من المراجعين الداخليين والمحاسبين يدركون تماما أن الرقابة الداخلية آلية متقدمة في منظومة الرقابة ككل. حيث نجد أن مانسبته 85%أوافق بشدة 9% وأوافق ومحايدين 2.5% ولا أوافق 3% ولا أوافق بشدة 0.5% وتشير العبارة الى أن الرقابة الداخلية كآلية مهمة وضرورية ومؤثرة في ضبط المال العام ورقابة الموارد . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة.

يوضح الجدول (2) العبارة الثالثة قيام المراجعة القومية بوظائفها بكفاءة يحد من التجنب .ونجدان نسب أوافق بشدة 79% وأوافق 17% ومحايدين 3% وتشير الغالبية العظمى من مجتمع المبحوثين على أن تفعيل المراجعة الخارجية القومية يمكنه التقليل من الظاهرة في المؤسسات الحكومية . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة. من الجدول (2) العبارة الرابعة تستمد الرقابة الداخلية والرقابة المالية عموماً فعاليتها من فعالية القوانين واللوائح التي تحكم الإجراءات المالية والمحاسبية في القطاع الحكومي .بنسبه أوافق بشدة 74% وأوافق 24% ومحايدين 0.9% ولا أوافق 0.9% و 0.2% وتشير العبارة أنه كلما كانت القوانين واللوائح التي تحكم العمل المالي والمحاسبى فعاله كلما كانت الرقابة الداخلية كذلك . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة.

يوضح الجدول (2) العبارة الخامسة هنالك حاجة متزايدة لتفعيل دور الرقابة الداخلية في رقابة حصيله الموارد. حيث يوافق بشدة مانسبته 72% وأوافق 25% ومحايدين 2% ولا أوافق 0.5% وتشير العبارة الى إدراك المبحوثين للحاجة لتفعيل و دور الرقابة الداخلية حيث انها تقوم بالإجراءات اللازمة لفحص وتقييم واكتشاف الاخطاء والمحافظة على الموارد . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

يبين الجدول (2) العبارة السادسة الانظمة المالية المحوسبة والمراجعة الالكترونية يمكنها التأثير الإيجابي في تقليل ممارسات التجنب في المؤسسات الحكومي. حيث بلغت نسبه أوافق بشدة 65% وأوافق 30% ومحايدين 2% ولا أوافق 2% ولا أوافق بشدة 1% تشير العبارة الى أن الأنظمة المالية المحوسبة والمراجعة الالكترونية تعمل على تسهيل عملية المراجعة وتخفض التكلفة اللازمة لاجرائها كما أنها تمكن من إجراء المقارنات والتحليلات بسهولة ويسر وتكتشف الاخطاء أسرع . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

من الجدول (2) العبارة السابعة الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية تمتلك القدرة كإدارة على كشف المخاطر ومنع التجنب. حيث نجد أن مانسبته أوافق بشدة 48% وأوافق 35% ومحايدين 5% ولا أوافق 8% ولا أوافق بشدة 4%

حيث أنها دليل على مقدرة الرقابة الداخلية في منع التجنيد في المؤسسات الحكومية . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

يوضح الجدول (2) من خلال العبارة الأخيرة أعلاه ليس هنالك نصوص في قوانين الرقابة الداخلية تمكنها من القيام بدورها في الحد من تجنيد الإيرادات. حيث نجد مانسبته 45% أوافق بشدة و28% أوافق ومحايد8% ولا أوافق 14% ولا أوافق بشدة 5% حيث يدرك المبحوثين أن ليس هنالك قوانين صريحة تنص على محاربة التجنيد والقضاء عليه . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

من الجدول (2) نلاحظ ان المبحوثين يوافقون بشدة على دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنيد الإيرادات ومن قيم الوسط الحسابي نجد أن يمكن للرقابة الداخلية المساهمة بفاعلية في تنفيذ الموازنة العامة ، تأتي في مقدمة الترتيب من حيث الأهمية بوسط حسابي 4.76 وفي المرتبة الثانية من حيث الترتيب ظهرت الرقابة الداخلية آية متقدمة في منظومة الرقابة ككل بوسط حسابي 4.75. وجاء قيام المراجعة القومية بوظائفها بكفاءة يحد من التجنيد في المرتبة الثالثة بوسط حسابي 4.74 وفي مؤخرة الترتيب ظهرت الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية تمتلك القدرة كإدارة على كشف المخاطر ومنع التجنيد ، وليس هنالك نصوص في قوانين الرقابة الداخلية تمكنها من القيام بدورها في الحد من تجنيد الإيرادات

4.9 صعوبات تطبيق آليات الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنيد الإيرادات العامة:

جدول رقم (3) صعوبات تطبيق آليات الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنيد الإيرادات العامة

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لأوافق بشدة	الوسط الحسابي	الاتجاه العام
هنالك تدخلات سياسية صريحة وواضحة في مهام الرقابة الداخلية مما يؤثر سلباً على الحد من ممارسة تجنيد الإيرادات .	84%	9%	6%	0.5%	0.5%	4.76	الموافقة بشدة
لا يتيح قانون الرقابة الداخلية ضمانات صريحة بما يحقق الحياد لمنسوبة.	73%	15%	10%	1%	1%	4.56	الموافقة بشدة
ضعف كفاءة المسؤولين عن الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية.	74%	15%	5%	2%	4%	4.53	الموافقة بشدة
لا توجد فرص للتدريب لتنمية مهارات الاداء وتدني بيئة العمل .	73%	17%	3%	3%	4%	4.52	الموافقة بشدة

المصدر: إعداد الباحثة من واقع المسح الميداني (2021)

يشير الجدول (3) إلى صعوبات تطبيق آليات الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنيد الإيرادات العامة يبدو واضحاً من العبارة الأولى آراء العينة المبحوثة في أن هنالك تدخلات سياسية صريحة وواضحة في مهام الرقابة الداخلية مما يؤثر سلباً على الحد من ممارسة تجنيد الإيرادات ، حيث نجد الغالبية العظمى أوافق بشدة بنسبة بلغت 84% ترى أن هنالك صريحة وواضحة تؤثر في الرقابة الداخلية وأوافق9% ومحايد6% لا أوافق 0.5% ولأوافق بشدة0.5% وهي قليلة جداً ترى أن ليس هنالك تدخلات صريحة وواضحة في أعمال الرقابة وتشير العبارة

اعلاه الى أن التدخلات التي تتعرض لها الرقابة الداخلية وهيكلها الإدارية بما يُمكن أن يتسبب في تردى مخرجات ونتائج الرقابة الداخلية وتتخذ التدخلات عدة طرق منها أن المسؤولين في المستويات العليا يُفسرون القانون من منطلق صلاحيات تنفيذية و دستورية وسلطات ممنوحة ذات نطاق واسع ودون مساءلة . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

من الجدول (3) العبارة الثانية لايّيح قانون الرقابة الداخلية ضمانات صريحة بما يحقق الحياد لمنسوبة. حيث أن الغالبية العظمى من المبحوثين يوافقون بشدة 73% وأوافق 15% ومحايد 10% ولا أوافق 1% ولا أوافق بشدة 1% حيث تشير العبارة إلى أنه لا يوجد قانون للرقابة الداخلية لكن من حيث أن اهم أدواتها الفاعلة وهي المراجعة الداخلية والتي تحتاج لمزيد من الضمانات الوظيفية والمهنية وترى الباحثة أن مخرجات العبارة تتسق مع ما افترزته العبارة السابقة حيث أن امكانية تعرض الرقابة الداخلية للتدخلات في مهامها يمكن أن يهدر جهدها ومفعولها في غياب وجود قانون صريح ولوائح خاصة بالرقابة الداخلية.

من الجدول (3) العبارة الثالثة ضعف كفاءة المسؤولين عن الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية. حيث أن الغالبية العظمى من المبحوثين بنسبة بلغت أوافق بشدة 74% وأوافق 15% ومحايد 5% ولا أوافق 2% ولا أوافق بشدة 4% وهذا يشير الى أن قلة البرامج التدريبية لتأهيل وتطوير قدرات ومهارات الموارد البشرية في الجهات الحكومية ينعكس على الأداء وبذل العناية المهنية اللازمة . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

من الجدول (3) العبارة الرابعة لاتوجد فرص للتدريب لتنمية مهارات الاداء وتدنى بيئة العمل . حيث أن غالبية المبحوثين في عينة الدراسة يوافقون بشدة بنسبة 73% وأوافق 17% ومحايد 3% ولا أوافق 3% ولا أوافق بشدة 4% وتشير العبارة أن الغالبية العظمى من المبحوثين على أنه لا يوجد فرص للتدريب لتنمية مهاراتهم وتدنى بيئة العمل حيث أن توفير التدريب يخلق درجة عالية من المهارة في أداء الاعمال بالتالى ترقية بيئة العمل . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة.

ويوضح الجدول (3) العبارة الأخيرة تتمتع المراجعة الداخلية باعتبارها الآلية الأكثر فاعلية للرقابة الداخلية باستقلال ادارى ومالى ملموس في اداء مهامها بموضوعية .حيث نجد أن نسبةأوافق بشدة 15% وأوافق 10% ومحايد 11% ولا أوافق 23% ولا أوافق بشدة 41% حيث توضح العبارة بجلاء مدى حاجة المراجعة الداخلية كمهنة للاستقلال الإدارى والمالى ومزيد من الضمانات لتقوية موقفها وحمايتها من أن يتم تجاوزها ولتكون أكثر فاعلية في حماية المال العام . مما يرجح القرار الإحصائي برفض فرضية العدم وقبول فرضية الدراسة في حدود العبارة المذكورة ، وسيتم القرار النهائي للعبارة بعد إجراء تحليل كاي تربيع لها بصورة متكاملة .

ومن الصعوبات التي تواجه تطبيق آليات الرقابة الداخلية من واقع الحياة العملية نجد أن آراء المستبانيين ووجهات نظرهم هي ضعف الكوادر التنفيذية المعنية بالرقابة وضعف صلاحيات الجهات الرقابية والتدخلات السياسية المباشرة وأنه لاتوجد إستقلالية للرقابة الداخلية ، عدم تطبيق القوانين بصورة صحيحة.

من الجدول (3) نلاحظ أن المبحوثين يوافقون بشدة على صعوبات تطبيق آليات الرقابة الداخلية في الحد من ممارسة تجنيب الإيرادات العامة ، ومن قيم الوسط الحسابى نجد أن هنالك تدخلات سياسية صريحة وواضحة في مهام الرقابة الداخلية مما يؤثر سلباً على الحدمن ممارسة تجنيب الإيرادات تأتي في المرتبة الاولى من حيث الأهمية بوسط

حسابي 4.76 وفي المرتبة الثانية من حيث الأهمية تأتي لايتهج قانون الرقابة الداخلية ضمانات صريحة بما يحقق الحياد لمنسوية بوسط حسابي 4.56 وجاءت في المرتبة الثالثة ضعف كفاءة المسؤولين عن الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية بوسط حسابي 4.53 وفي المرتبة الأخيرة تتمتع المراجعة الداخلية باعتبارها الآلية الأكثر فاعلية للرقابة الداخلية باستقلال اداري ومالي ملموس في اداء مهامها بموضوعية.

10.التوصيات :

يحتوى هذا الجزء على التوصيات المرتبطة بالنتائج والتوصيات بشأن الدراسات التي يمكن إجراؤها مستقبلاً. بناءً علي النتائج السابقة في المحاور المختلفة، والخلاصات التي ساقتهج الدراسة من واقع تلك النتائج فقد تم استنتاج التوصيات التالية :

- 1- ضرورة مراجعة التشريعات المتعلقة بالمال العام دورياً وبناء جهاز رقابي قوي وفعال سعياً لتحقيق الاهداف في حفظ المال العام ورقابة موارد الدولة.
- 2- تقليص الصلاحيات الواسعة للمسؤولين المعنيين بالتصرفات المالية والإدارية وتحديد سقف لها ينص عليها صراحة قانون ولائحة الإجراءات المالية والمحاسبية.
- 3- ضرورة توفر الإرادة السياسية للدولة في أعلى مستوياتها لمحاربة هذه الظاهرة التي تؤدي لتسريب الموارد لمسارات أخرى تشكل عبئاً على ميزانية الدولة العمومية وتؤثر على الشفافية والحكم الرشيد.

قائمة المصادر والمراجع

1. الكفراوي، عوف محمود (1989م)، الرقابة المالية النظرية والتطبيق الاسكندرية.
2. بدوي عبد السلام (2009م)، الرقابة علي المؤسسات العامة، مكتبة الانجلا للطباعة.
3. السوفيري، فتحي رزق واخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر، 2002م.
4. العكام، محمد خير، الرقابة المالية، مطبعة الجمعة الافتراضية، سوريا 2018م.
5. خليل عبد القادر (2009م) الحكومة وثنائية التحول نحو اقتصاد السقف وتشي الفساد (دراسة اقتصادية وتقييميه حول الجزائر)، مجلة بحوث اقتصادية عربية العدد 46 السنة السادسة.
6. البغدادي، صلاح صاحب شاكرا، وعودة، احمد نوفل، كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية، في تقييم اداء المؤسسات الحكومية، مجلة كلية التراث الجامعة العدد 20.
7. لعبادي، ابراهيم يوسف عبدجوفيل (2014م)، دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الاردنية في ضبط الانفاق الحكومي، رسالة دكتوراه، جامعة جرش الأردن.
8. عبد الله، عبد الرحمن عبيد ادريس (2017م)، مدي فعالية وكفاءة نظم الرقابة المالية في الحفاظ علي المال العام بالسودان (دراسة حالة مؤسسات الدولة الرقابية القومية والولائية)، رسالة دكتوراه، جامعة الجزيرة، ودمدني، السودان.
9. وزارة المالية والاقتصاد (2007م)، قانون ديوان المراجعة القومية.
10. وزارة المالية والاقتصاد (2011م) لائحة الاجراءات المالية والمحاسبية.
11. جريدة المحاسب المحترف الموقع الالكتروني acc.jordan.blogspot.com
12. محمد، أميرة، منتدى المحاسب العربي 2012م.