

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة

### على أداء الجامعات الفلسطينية (دراسة ميدانية)

د. جبر إبراهيم الداغور و أ.رامي احمد فروانة

أستاذ المحاسبة المشارك ماجستير محاسبة

جامعة الأزهر - غزة

**ملخص:** هدفت الدراسة إلى تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية. ولتحقيق هذا الهدف تم اختيار الجامعات الفلسطينية المعترف بها من وزارة التعليم العالي والتي أجريت عليها رقابة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية واعتمدت الدراسة على مقارنة مواد قانون ديوان الرقابة بالمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة خاصة إعلان مكسيكو (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)، وبلغت نسبة المستجيبين 82% وتم استخدام الأساليب الإحصائية لتحليل البيانات ومناقشة النتائج.

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، وكذلك حرص الجامعات الفلسطينية على تدعيم استقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، كما لاحظت الدراسة اهتمام ديوان الرقابة الفلسطيني بأدوار تتعلق بالرقابة المالية وإعطاء اهتمام أقل بأدوار تتعلق بالرقابة الإدارية مما يعكس بالسلب على ممارسة الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة الإدارية على أداء الجامعات الفلسطينية، بالإضافة إلى وجود علاقة إيجابية بين كل من هُور ديوان الرقابة المالية والإدارية وفق القانون، المعايير الرقابية المستخدمة من قبل الديوان، الأساليب الرقابية (نوعية الرقابة) المستخدمة من قبل الديوان من جهة وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية من جهة أخرى.

وانتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات، أهمها: ضرورة تفعيل دور الديوان في بعض الجوانب التي أظهرت الدراسة ضعفاً في أدائه، وإعداد كوادر مؤهلة للديوان. بالإضافة إلى التزام الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية بمعايير التدقيق الحكومي الفلسطيني الصادرة عن ديوان الرقابة المالية والإدارية.

**Evaluation and development of the control role of the Palestinian state audit and administrative control bureau in the control on the performance of the Palestinian Universities". (Field study)**

**Abstract:** The main purpose of this study is to evaluate and develop the control role of the Palestinian state Audit and administrative control bureau in the control on the performance of the Palestinian Universities.

To achieve this study, the Palestinian universities recognized by the ministry of higher education and supervised by the Palestinian control bureau were chosen. The study depended on comparing the laws of the control bureau by International standards for control of supervision departments, particularly Mexico declaration (2007) and Vienna convention (2004). A questionnaire have been designed and distributed to financial and administrative affairs, needs and purchases, and internal supervision departments workers in universities who are in constant touch with inspectors of control bureau. The response rate for the survey was 82%. Descriptive and analytical statistical techniques were used to analyze data and discuss the results.

The findings of the study indicate that the most important point is the violation of some articles of the international laws and standards by the control bureau. In particular Mexico declaration which affects the performance of the department negatively in supervising the other departments under its control including universities. Palestinian universities were support the independency of control bureau control on the performance of the Palestinian universities. The study showed that Palestinian control bureau maintain the financial control more than the administration control which lead to bad application of the control role of the state audit and administrative control bureau control on the performance of the Palestinian universities. In addition to exist of positive relationship between each of control bureau roles according to law, control standards and types of control used from control bureau, in one side and in other side development of the control role of the state audit and administrative control bureau control on the performance of the Palestinian universities.

The study provided a set of recommendations, foremost of which are to activate its role in some aspects the study spotted some weakness, train high qualified staff. In addition to adherent of control commissions at Palestinian universities the standards of Palestinian government auditing.

## 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، ولقد أنشأت منظمات دولية متخصصة في هذا المجال، مثل: المنظمة المهنية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي)، والمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الأسوساي)، والمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية. وقد لعبت الأجهزة العليا للرقابة دوراً مركزياً في تطوير الأداء المالي والإداري للمؤسسات الحكومية، والجامعات باعتبارها أجهزة دستورية ومتخصصة

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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).

وفي فلسطين يُعد 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، والتأكد من أن الأداء العام يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة، وفي حدودها أنه يمارس بأفضل طريقة وبأقل تكلفة ممكنة. ويُعد 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، وقد 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 جوهرية 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.

وتُعد 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 مرفقاً عاماً وإيضاً باعتبارها تتلقى منح ومساعدات من السلطة الوطنية. ويرى (الغماري، 2009، ص107) أن للرقابة دوراً مهماً في نجاح مؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في أداء برامجها وتشجيع الاستمرار في تدفق التمويل اللازم لأداء إنجاز البرامج والمشاريع. 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.

### 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 مرفقاً

#### د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

عاماً إلا أن قطاع الجامعات لا زال يعاني من مشكلات عديدة ، من أهمها: ضعف الالتزام ببعض الأنظمة والقوانين المعمول بها، والذي بدوره قد يؤدي إلى تدنى الإنتاجية والكفاءة وتقشّر بعض مظاهر الفساد.

وتتمحور مشكلة الدراسة في السؤال التالي:

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

#### 3- أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من خلال:

- أ- أهمية تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في رفع مستوى الأداء والإنتاجية في الجامعات الفلسطينية.
- ب- أهمية تفعيل الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وسبل التغلب عليها معوقات ذلك.
- 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 تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية من وجهة نظر العاملين فيها.
- ب- التعرف على آليات تفعيل الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.
- ت- التعرف على المعايير التي يستند إليها مفتشو ديوان الرقابة في ممارسة أعمالهم.
- ث- التعرف على أهم الأساليب الرقابية ومدى التزام ديوان الرقابة بها عند القيام بأعماله الرقابية.
- ج- التعرف على معوقات تقييم 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.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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 (المؤهل، الوظيفة، الخبرة، مكان العمل، التخصص).

### 6- محددات مجتمع وعينة الدراسة:

تشمل الدراسة الجامعات الفلسطينية الأربع 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، وتم استثناء كل من جامعة فلسطين وجامعة غزة نظراً لعدم إجراء أي دور رقابي عليهما من قبل ديوان الرقابة حتى تاريخ إعداد هذه الدراسة.

### 8- الدراسات السابقة:

دراسة **Raman, et.al (1994)** بعنوان "Materiality in Government". وقد 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 مفيداً في المؤسسات الحكومية أكثر مما هو في المؤسسات الخاصة، وفي ظل غياب دليل

## د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

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 وفقاً لتعليمات إدارية محددة، وأن المؤسسات العامة والخاصة مهتمة بأن لا يكون هناك تباين بين ما يقوم به المدققين عند استقائهم موقفاً 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 يزيد إرشادات كمية (أسس ملائمة ونسب) لاحتساب الأهمية النسبية لكن هذه الدراسة تعطي معلومات عن مستويات الأهمية النسبية وهي تعد قيمة للمدققين في تخطيط التدقيق وتقييم الأداء.

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 اتباع إجراءات الرقابة الضرورية لأداء عمله وعدم اتباع 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.

دراسة الحسني وخرابشة (2000)، بعنوان "متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء". وقد هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق المتطلبات التي تحتاجها أجهزة الرقابة المالية العليا لرقابة الأداء، حيث اعتمد الباحثان على ما تم التوصل إليه من نتائج للمؤتمرات الدولية والأقليمية 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:

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

§ 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.

دراسة الديبس (2000) بعنوان "تقويم دور ديوان الرقابة والتفتيش الإداري في تحسين الأداء في الدوائر الحكومية في الأردن". وهدفت 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 عالٍ، أما بالنسبة لأنواع الرقابة: توصلت النتائج إلى أن ديوان الرقابة والتفتيش الإداري يمارس الرقابة العلاجية (بعد التنفيذ) بشكل عالٍ ويقوم بالرقابة أثناء التنفيذ بشكل متوسط. وبخصوص استناد ديوان الرقابة والتفتيش إلى المعايير الرقابية فقد كانت نتيجة الدراسة إلى أن مستوى 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. كما أوصت الدراسة على 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).

دراسة دويان (2004) بعنوان "الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى تقييم دور أجهزة الرقابة الخارجية على الموازنة العامة في دولة الكويت في ضوء هذه الاتجاهات بالإضافة إلى

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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: أن أجهزة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت المتمثلة في وزارة المالية، ديوان المحاسبة واللجنة المالية والاقتصادية في مجلس الأمة لا تساير 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 تساير 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 تبيعة المراقبين ورؤساء الحسابات المعينين بمختلف الوزارات والإدارات الحكومية لتلك الجهات وعدم تبعيتهم إلى وزارة المالية من شأنه أن يؤثر على حياد واستقلال المراقب المالي.

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

شيكاجو. وقد 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 للمنشات 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 تفوقاً 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.

### دراسة كنعان (2005) بعنوان الرقابة المالية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية

المتحدة، دراسة مقارنة"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور هيئات الرقابة المالية في دولة الإمارات العربية المتحدة، وإلى إبراز المدلول القانوني والإداري للرقابة المالية على الأجهزة



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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، وكما هدفت 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.

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

وقد هدفت هذه الدراسة إلى بيان الأهمية الاستراتيجية للحكومة الإلكترونية على نحو واسع كقوة دافعة وراء الإصلاحات الإدارية، وأ ن الحكومة الإلكترونية وآلية العمل بها يمثل تحدياً 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 أ ن تطبيق الحكومة الإلكترونية سيؤدي إلى اختلاف في بيئة العمل الحكومي من اليدوي إلى الأنظمة الإلكترونية، بالإضافة إلى أ ن تطبيق الحكومة الإلكترونية سيوفر للمواطنين الخدمات على مدار (٢٤) ساعة لمدة (٧) أيام، بالإضافة إلى تزويدهم بالمعلومات الضرورية، وأن طبيعة العمل الحكومي الإلكترونية قد فرضت على الأجهزة العليا للرقابة وضع استراتيجيات لتطوير أداؤها ليتلاءم مع آلية العمل الحديثة.

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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،

وبينت الدراسة الفرق بين التدقيق على أعمال الحكومة الإلكترونية في الدول النامية والدول المتقدمة، وقد استخدمت الدراسة المنهج النظري، وتطبيقه في المملكة المتحدة، ودرست 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 الإنترنت ON-Line إضافة إلى دراسة وتقييم مخاطر تطبيق الحكومة الإلكترونية. وأوصت الدراسة بضرورة استخدام مدخل ICT (تدقيق تقنيات الاتصالات، والمعلومات) في تدقيق برامج الحكومة الإلكترونية.

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

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 تعتمدها 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 مرتكبها، 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.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

دراسة الراحلة (2006) بعنوان: "دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة". وهدفت 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 وسلبيات 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) مبحوثاً من الكادر الرقابي واستخدمت استبانة 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 إيجابية. وقد أوصت الدراسة بضرورة تعديل القانون أو إصدار قانون جديد يضم كافة المبادئ التي تقوم عليها المعايير الدولية الرقابية.

دراسة الغماري (2009) بعنوان: "أثر الرقابة المالية على تمويل مؤسسات التعليم العالي في فلسطين، دراسة ميدانية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة". وهدفت 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. واستخدمت الدراسة لاختبار فرضياتها استبانة وزعت على (50) موظفاً من شاغلي المهام المالية في مؤسسات التعليم العالي في قطاع غزة.

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

وتوصلت الدراسة إلى 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، وإعطاء دور أكبر لمؤسسات التدقيق والأجهزة الرقابية والتي من شأنها المساهمة بدرجة أفضل في تطوير مؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في قطاع غزة.

دراسة ----(2010) بعنوان: "تقييم إجراءات الرقابة الحكومية في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية" دراسة ميدانية- ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية". وهدفت 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. 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. وأوصت الدراسة بضرورة توفر إجراءات رقابية ملائمة لدى ديوان المحاسبة 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.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

دراسة **Robinson**، (2010) بعنوان " **Financial Control in Australian Government Budgeting**" وقد هدفت الدراسة إلى تقييم التغييرات 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، وتطرقت الدراسة إلى الرقابة المالية في ظل استخدام الأساس النقدي، والرقابة المالية في ظل استخدام أساس الاستحقاق في القطاع العام. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: تغيير نظام الرقابة المركزية بشكل ملحوظ في استراليا مع تغيير قرارات / الاعتمادات المالية من قبل البرلمان نتيجة التغيير إلى موازنة الأداء، وبينت الدراسة تخفيض الرقابة المالية المركزية بالمقابل زيادة الرقابة الإدارية.

دراسة **Riordan** (2011) بعنوان " **Dermot O'Riordan Audit Committees in Government Departments**" وهدفت الدراسة إلى إظهار ما إذا كان هناك اختلافات بين لجان المراجعة في القطاع العام والقطاع الخاص في الحكومة الأيرلندية وتوصلت الدراسة إلى وجود اختلافات مهمة 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 الامانه 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.

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 مسؤوليات 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

## د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

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 المفتشين العموميين.

كما أن هناك الكثير من الدراسات التي تناولت موضوع الرقابة ومنها دراسة بدوي (1982) ودراسة أبو ماضي (2004) وبينت فعالية الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة، بينما دراسة الباشا (2007) بينت دور الرقابة والتدقيق في المؤسسات الحكومية، وأوضحت دراسة شرف (1998) الرقابة المالية في القطاع الحكومي، ودراسة الهلولي (1991) تناولت معايير استقلال أجهزة الرقابة المالية العليا. وفي مجال تقييم الأداء فهناك دراسة أبو ماضي (2007) والتي بينت معوقات تقييم أداء العاملين في الجامعات الفلسطينية، بينما دراسة جربوع والحلو (2004) تناولت دور المرجع الداخلي والخارجي في قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء في المشروعات الاقتصادية الفلسطينية. بينما دراسة حماد (2005) تناولت تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية.

### ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تبين من الدراسات السابقة أنها ركزت بأشكال مختلفة على تقويم 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. ولكن اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في:

- **مجتمع الدراسة:** حيث إن بعض 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) في حين كانت بعض الدراسات مجتمع الدراسة فيها هم العاملين في الأجهزة الرقابية والعاملون في الجهات الخاضعة لرقابة تلك الأجهزة ، مثل: دراسة خشارمة (1999). أما الدراسة الحالية فمجتمع الدراسة يتمثل في موظفي الشؤون المالية والإدارية واللوازم والمشتريات ودوائر الرقابة الداخلية في الجامعات الفلسطينية محل الدراسة.

- **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 استدعي قيام الباحثين إلى إجراء هذه الدراسة لتقويم دور ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على المؤسسات التعليمية الفلسطينية وخاصة جامعات قطاع غزة، وهذا ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

### ثانياً : قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني ومدى تماثيه مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة 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 بناءً على نصوص الدستور (كنعان، 2005، ص112).

وترجع الشأة التاريخية لديوان الرقابة المالية والإدارية في الضفة الغربية 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، وُعد 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).

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 تقريراً بنتيجة هذه المراقبة" (النظام الدستوري لقطاع غزة، 1962).

وفي عام 1967م احتلت 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 وقيّد 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.

ويمكن هذا القانون هيئة الرقابة العامة من دخول أي مؤسسة من مؤسسات الدولة، والتأكد من مدى أداء دورها بصورة صحيحة وفعالة. وبموجبه أُلغي القانون رقم (28) لسنة (1952) الساري في الضفة الغربية، وكذلك النظام الدستوري الخاص بقطاع غزة وأصبح هذا القانون ساريًا في كل فلسطين وفي المادة الخامسة والثلاثين من قانون هيئة الرقابة العامة منح رئيس هيئة الرقابة العامة

## د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

صلاحية إصدار اللوائح والقرارات اللازمة لتنفيذ هذا القانون بعد اعتمادها من رئيس السلطة الوطنية (أبو هنود، 2010م).

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

وفي العام 2004 صدر قانون ديوان الرقابة (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.

**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 (الرحاحلة، 2006، ص291):

**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.



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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، ص 167).

**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"، وتتص 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.
3. 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

## د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

استقلالية إدارة الديوان وتماشياً مع أحكام المادة (96) من النظام الأساسي والمادة (15) من قانون الخدمة المدنية والإعلانات الدولية للأجهزة العليا للرقابة.

### 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 تُعد كل ذلك سري التداول (مادة 29).

4- استدعاء من يرى سماع أقوالهم (مادة 29).

وبالنسبة لحرية التصرف فقد نصت المادة (12) من قانون ديوان الرقابة 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، 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 تُعد كل ذلك سري التداول وكذلك استدعاء من يرى سماع أقوالهم".

ونصت المادة (24) "لليوان 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

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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 و الإدارية 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 أقم أي شخص على فض الختم الموضوع بالصورة المذكورة في المادة السابقة يعاقب بمقتضى قانون العقوبات".

وأضافت المادة (19) من قانون ديوان المحاسبة الأردني أنه "يُعد 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 رادعاً لأي جهة أو أشخاص عاملين في الجهات الخاضعة لرقابته تحاول منعه من تنفيذ مهامه حسب القانون.

المبدأ الخامس: الحق والالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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" وهدل دور ه 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 تلبية 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، 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

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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 وربيع 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).

### المبدأ الثامن: الاستقلال المالي والإداري ووجود الموارد البشرية والمادية والمالية الملئمة 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 على 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، 2010م).

وقد أفاد أ.جمال أبو بكر القائم 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 على 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

## د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

ديوان الرقابة بالاستقلال المالي لا يتم استقطاب خبراء لتعيينهم في الديوان، والمشروع الأوربي القائم على خبراء من الاتحاد الأوربي 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 الأوربي يهدف إلى تنمية قدرات موظفي ديوان الرقابة (محادثة هاتفية مع أ.جمال أبو بكر قائم بأعمال رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية 2011/7/25).

**وترى الدراسة:** 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. وقد اعتادت بعض الدول إعطاء جهاز الرقابة المالية العليا فيها حرية تنفيذ الاعتمادات المقررة واستعمالها دون الخضوع لأية 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).

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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.

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 يتمتعون 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 موضعاً به العلاوة الخاصة والدرجة الإضافية).

ففي المملكة الأردنية صدر نظام موظفي ديوان المحاسبة الأردني رقم (106) لسنة 2004 كما يلي (الرحالة، 2006، ص295):

1- 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.

2- 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

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

مضافا إليها (15%) من الراتب الإجمالي، على أن لا يتقاضوا العلاوات المنصوص عليها في نظام الديوان.

3- أجاز النظام لرئيس الديوان منح الموظف المتميز مكافأة مالية سنوية بمعدل راتب شهر على أن لا تزيد نسبتهم عن (10%) من مجموع الموظفين.

4- 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 .

5- حصر مهام تعيين الموظفين وترفعهم وتعديل أوضاعهم وإيفادهم ببعثات وأيامهم أخرى بلجنة تشكل في الديوان برئاسة أمينه العام .

ويرى الرحالة (2006، ص295) أن هذا النظام يعد 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 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 للرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة دخل أو شأن في ترقية موظفيه الفنيين، تلافياً لمظنة التأثير عليهم أو انحرافهم عن تأدية أعمال وظيفتهم على الوجه الأكمل (الهلولي، 1991، ص174).

### مما سبق ترى الدراسة:

1. أن 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



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

الترقبات 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 ترقبات موظفيه الفنيين، تلافياً لمظنة للتأثير عليهم أو انحرافهم عن تأدية أعمالهم على الوجه الأكمل.

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 هيكلته 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.

### ثالثاً : الجامعات الفلسطينية وهيئات الرقابة عليها

تُعد الجامعات الفلسطينية مؤسسات تعليم عالٍ بموجب القانون رقم (11) لسنة (1998) وبموجب هذا القانون تُعد 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، 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.

#### تعريف التعليم العالي:

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

#### الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية

##### أولاً: رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية

يُعد 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).

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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 إدارتها مرفقاً عاماً". وتخضع الجامعات لرقابة ديوان الرقابة باعتبارها مرفقاً لها بإدارتها مرفقاً عاماً 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 تتلقى مساعدة منها أو من الجهات المانحة للسلطة الوطنية".

### ثانياً: 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 بعد رسالة لمستخدمي القوائم المالية، وزيادة ثقة الأطراف في 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.

### ثالثاً: رقابة الجهات المانحة

بدأت الجهات المانحة تتعامل بطرق وأساليب جديدة تمكنها من رقابة ومتابعة البرامج والمشاريع التي تمولها لتضمن التزام المنظمات ببنود اتفاقيات التمويل والأوجه المخصص لها، وهو ما أصبح يعرف برقابة الجهات الممولة (شرف، 2005، ص22)، وأخذت هذه الرقابة أشكالاً 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.
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 .

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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

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

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

### رابعاً : رقابة دائرة الرقابة الداخلية

حيث إن 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 مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم تفصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية (الطويل، 2009، ص28).

وعرفت الرقابة الداخلية: أنها عبارة عن "الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس التي تتبناها المنشأة لحماية الأصول ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية 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، 2010م).

وقد عملت الجامعات الفلسطينية على إنشاء دوائر للرقابة الداخلية ويظهر ذلك من خلال الهياكل التنظيمية للجامعات إلا أن دوائر الرقابة الداخلية اختلفت صلاحياتها وتبعيتها من جامعة إلى أخرى حيث تتبع دائرة الرقابة في جامعة القدس المفتوحة إلى مجلس الأمناء وهو أعلى سلطة في الجامعة وأعطيت لدائرة الرقابة اللخلية 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، وفي الجامعة الإسلامية تتبع دائرة الرقابة الداخلية النائب الإداري وبالتالي فإن دوائر الرقابة الداخلية في كل من جامعة الأزهر والجامعة الإسلامية تتمتعان باستقلالية أقل من جامعة القدس المفتوحة .

#### د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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.

#### خامساً : رقابة وزارة التعليم العالي

تعد 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 وسحبها واعتماد البرامج التعليمية، الخ

#### سادساً : رقابة ديوان الموظفين العام:

تعد 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.

#### رابعا: الدراسة الميدانية

##### منهجية الدراسة:

وقد اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، وذلك من خلال الرجوع للوثائق المختلفة كالكتب والصحف والمجلات وغيرها، فإن الدراسة اعتمدت على هذا المنهج للوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية حول مشكلة الدراسة، كما أنها استخدمت أسلوب العينة العشوائية الطبقية في اختيار عينة الدراسة، واستخدمت الاستبانة في جمع البيانات الأولية.

#### طرق جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على نوعين من البيانات:

##### 1-البيانات الثانوية:

وتمت مراجعة الكتب والدوريات، لمنشورات 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.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

### 2-البيانات الأولية:

وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة وتجميع المعلومات اللازمة، ومن ثم تفرغها 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 الاستبيانات لم يستبعد أي منهما نظراً لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة.

### أداة الدراسة :

ولقد تم تقسيم الاستبانة إلى ثلاثة أجزاء كما يلي:

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

**الجزء الثاني:** يتناول تقييم الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية ، وتم تقسيمه إلى أربعة محاور فرعية:

**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).

د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

**جدول رقم (1)  
مقياس الإجابات**

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

**صدق الاستبانة:**

تم عرض أداة الدراسة (الاستبانة) 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 ، وهم متخصصون في المحاسبة والإدارة والإحصاء. واستنادا إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبداهها المحكمون تم إجراء التعديلات التي اتفق عليها معظم المحكمين، حيث تم تعديل صياغة العبارات وحذف أو إضافة البعض الآخر منها.

**ثبات فقرات الاستبانة:**

قد تم إجراء خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقة معامل ألفا كرونباخ.

**طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:**

استخدمت طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة لقياس الثبات وقد يبين جدول رقم (2) أن معاملات الثبات لكل المحاور مرتفعة، كما أن معامل ألفا كرونباخ للمحاور الدراسة مجتمعة بلغ 90%، إذ يمكن الاعتماد على نتائج الدراسة والاطمئنان إلى مصداقيتها عندما يزيد المعامل عن النسبة المئوية 60% (Sekaran, 2000).

**جدول رقم (2)  
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

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

### الأساليب الإحصائية المستخدمة:

1. المتوسط الحسابي Mean.
2. الانحراف المعياري (Standard Deviation).
3. اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
4. معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات.
5. معادلة سبيرمان براون للثبات.
6. اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ (1-Sample K-S).
7. اختبار t لمتوسط عينة واحدة One sample T test لمعرفة الفرق بين متوسط الفقرة والمتوسط الحيادي "3".
8. تحليل التباين الأحادي للفروق بين ثلاث متوسطات فأكثر.

### نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها:

#### تحليل خصائص العينة:

يبين جدول رقم (3) أن غالبية عينة الدراسة 87% مؤهلهم العلمي بكالوريوس وأعلى، وأن 81% تخصصاتهم محاسبة وإدارة مما يدل على اهتمام الجامعات الفلسطينية بالكوادر المؤهلة ذات الكفاءة، وكذلك حرص الجامعات على تعيين موظفين تتناسب مؤهلاتهم العلمية مع طبيعة وظيفتهم، وهذا يزيد من قدرة الباحثين على تقييم الدور الرقابي لديوان الرقابة بشكل أفضل. كما أن عينة الدراسة أصحاب مسميات وظيفية وإشرافية عليا، وهذا يدل على دقة المعلومات المستوفاة من خلال الاستبيان، حيث هم الأكثر دراية وقدرة على تقييم الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية. كما أن أكثر من 86% من المستجيبين تزيد خبرتهم عن 6 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 (3)  
تحليل خصائص العينة

النسبة المنوية	التكرار	المسمى الوظيفي	النسبة المنوية	التكرار	المؤهل العلمي
54.0	34	موظف تنفيذي	12.7	8	دبلوم
27.0	17	رئيس قسم	66.6	42	بكالوريوس
4.8	3	مساعد مدير دائرة	15.9	10	ماجستير
14.2	9	مدير دائرة	4.8	3	دكتوراه
100.0	63	المجموع	100.0	63	المجموع
		مكان العمل			سنوات الخبرة
25.4	16	جامعة الأزهر	14.3	9	5-1 سنوات
19.0	12	الجامعة الإسلامية	31.7	20	6-10 سنوات
25.4	16	جامعة الأقصى	28.6	18	11-15 سنوات
30.2	19	جامعة القدس المفتوحة	25.4	16	أكثر من 15 سنة
100.0	63	المجموع	100.0	63	المجموع
					التخصص
			65.1	41	محاسبة
			15.9	10	إدارة
			7.9	5	اقتصاد
			11.1	7	أخرى
			100.0	63	المجموع

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

أولاً: استقلالية ديوان الرقابة

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (4) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الأول (استقلالية ديوان الرقابة) وتبين النتائج أن أعلى فقرتين 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، إذ 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.

كما تبين النتائج في جدول رقم (4) أن أقل فقرتين حسب الوزن النسبي هي:



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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 بتوقيت 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.

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) 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.

2- حرص الجامعات الفلسطينية على مصالحتها من خلال استمرار تدفق التمويل اللازم لها بعدم وضع قيود على عمل الأجهزة الرقابية في الرقابة على أداؤها 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 (4)  
تحليل الفقرات المحور الأول: استقلالية ديوان الرقابة

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

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 للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (5) 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:

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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 الاصول (إعلان عن المناقصة، تشكيل لجان بت ولجان فتح المظاريف والترسية حسب الأصول... الخ) هذا بدوره يؤدي إلى الحد من أشكال الفساد كإسقاطة والمحسوبية من خلال مراقبة ديوان الرقابة مدى تنفيذ الجامعات للإجراءات 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 للتوظيف المعن 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.

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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"، وهذا الوزن النسبي لهذه الفقرة يدل على اهتمام أقل من قبل الديوان لممارسة بعض مهامه.

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 تنشره 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 (أدوار تتعلق بالرقابة الإدارية) بالمقارنة مع أدوار 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 هذه الدراسة اتفقت مع دراسة الدببس (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.

### جدول رقم (5)

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

مسلسل	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 تلافيتها.	3.67	0.880	73.33	6.014	0.000
3	الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء	3.87	0.871	77.46	7.960	0.000

### تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

					مباشرتهم لواجبات ووظائفهم.	
0.001	3.437	66.98	0.806	3.35	دراسة ما تنتشره وسائل الإعلام من شكاوى وتحقيقات صحفية تتناول نواحي الإهمال أو الاستهتار أو سوء الإدارة أو الاستغلال.	4
0.000	4.354	69.21	0.839	3.46	كشف و ضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة واجبات الوظيفة في الجامعة.	5
0.000	3.779	67.94	0.834	3.40	بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية عن جامعتكم .	6
0.000	5.871	74.60	0.987	3.73	مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين العاملين في الجامعات والتثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها.	7
0.000	8.389	78.10	0.856	3.90	العمل علي مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجامعة والية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.	8
0.000	13.072	82.22	0.675	4.11	يتم تدقيق نفقات الجامعة والتأكد من أوجه صرفها ومدى ضرورتها.	9
0.000	10.901	81.90	0.797	4.10	يتم تدقيق إيرادات الجامعة والتأكد من تحصيلها حسب الأصول المرعيه.	10
0.000	8.710	76.51	0.752	3.83	يتم التحقق من تنفيذ الجامعة لخططها وبرامجها.	11
0.000	10.204	80.63	0.803	4.03	يتم التأكد من التزام الجامعة بالأنظمة والقوانين ذات العلاقة.	12
0.000	5.079	72.06	0.943	3.60	يتم مقارنة الأهداف المحددة مسبقا مع الأهداف المحققة.	13
0.000	4.521	70.79	0.947	3.54	يعمل الديوان على مساعدة الإدارة العليا للجامعة في اتخاذ القرارات المناسبة.	14
0.000	9.804	79.05	0.771	3.95	تساعد ملاحظات الديوان الواردة بالتقرير الرقابي في معالجة الأخطاء وضبط الانحرافات وتصويبها.	15
0.000	11.348	74.94	0.522	3.75	جميع الفقرات	

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

ثالثاً : المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية و الإدارية

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (6) ، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثالث (المعايير الرقابية المستخدمة من قبل ديوان الرقابة المالية و الإدارية) ، 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

## د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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 للمستطعة 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 وبعادلة دون تمييز بين المستفيدين من خدماتها مثلا 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 وفقا للنظام الأكاديمي... الخ مما ينعكس على جودة التعليم بالإيجاب.

**كما تبين النتائج أن أقل فقرتين 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

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

الجامعات ومحاسبتهم على ذلك وفق الأنظمة والقوانين بالإضافة إلى التأكد من وضع الرجل المناسب في المكان المناسب وفق الشروط المحددة لكل وظيفة ..الخ.

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 عد 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 يدل على تحسُّن 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 (6)

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

مسلسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	يقوم ديوان الرقابة بممارسة دورة الرقابي من خلال معرفة مدى التزام الجامعة بقانون التعليم العالي والأنظمة الداخلية للجامعة ذات العلاقة.	4.02	0.852	80.32	9.466	0.000
2	تم رقابة الديوان على الجامعة استناداً إلى بنود الموازنة المعتمدة للجامعة وما تتضمنه من إيرادات ونفقات.	3.86	0.998	77.14	6.819	0.000
3	يمارس الديوان دوره الرقابي من خلال الاطلاع على التقارير المالية والإدارية في الجامعة.	4.95	6.568	99.05	8.359	0.000
4	يسعى الديوان إلى معرفة مدى التزام جامعتك بالهيكل التنظيمي.	3.59	0.961	71.75	4.850	0.000
5	يقوم الديوان بالاطلاع على خطط وبرامج الجامعة لإجراء عملية الرقابة.	3.62	0.974	72.38	5.043	0.000
6	يطلع الديوان على التكاليف التي تم إنفاقها على الخدمات المقدمة.	3.83	0.853	76.51	7.683	0.000

د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

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 للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (7) 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) وأبو هذا (2006) وهذه الدراسة على



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

استخدام أسلوب "الرقابة اللاحقة" بدرجة عالية 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 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، 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، وهذه النتيجة تتوافق مع ما توصلت إليه دراسة الديبسي (2000) في أن الديوان يمارس الرقابة أثناء التنفيذ بشكل متوسط.

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 الأخرى 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

د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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.

#### جدول رقم (7)

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

مستسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	المعيار الانحراف	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 الاطلاع 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 (8) ، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في محاور الدراسة مرتبة تنازليا 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 الديبيس (2000) بخصوص مستوى الأدوار التي يقوم بها ديوان الرقابة والتفتيش الإداري الأردني على المؤسسات العامة الأردنية أظهرت الدراسة أن المستوى متوسط باستثناء دور "التأكد من التزام الأجهزة الحكومية بالقوانين

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

والأنظمة والتعليمات والتحقق من تنفيذ الأجهزة لخططها وبرامجها الإدارية حيث كان عاليا (الديبيس، 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 أدوار الرقابية بشكل جيد.

### جدول رقم (8)

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

المحور	القيمة التفاضلية	المعيار الآتقاسمي	النسبة الموزنة	قيمة t	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 (9) 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". مما يدل على حرص الجامعات الفلسطينية على أن يقوم الديوان بعمله وواجباته على أكمل وجه، وكذلك حرصها على تقييم أداءها وتقييمه باستمرار.

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 علما بأن الوسط الحسابي

#### د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

لهذه الفقرة 4.03 ، وهذا ينعكس بالإيجاب على تطور الدور الرقابي له في الرقابة على أداء الجامعات.

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"، وقد بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 3.94 مما يعنى تطور ديوان الرقابة الفلسطيني في هذا الجانب. وقد يرجع ذلك إلى حرص الديوان على القيام بمهامه وكذلك حرص الجامعات الفلسطينية وتعاونها مع الديوان وعدم وضع العقبات امام قيامه بمهامه.

**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"، وقد بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة كما هو في الجدول 3.75، وهذا يدل على ان الديوان يقوم بمعالجة المخالفات بسرعة جيدة وان كانت هذه الفقرة من أقل المتوسطات، مما يؤكد حرص الديوان على القيام بمهامه وازالة المخالفات بالسرعة الواجبة.

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 لديكم واضحة "بمتوسط حسابي 3.68، مما يدل على وضوح اهداف الديوان لدى الجامعات الفلسطينية مما يعزز العلاقة ويسهل مهام الديوان.

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، ورغم انخفاض الوزن النسبي والمتوسط الحسابي لهذه الفقرة، الا انها تدل على الجامعات تقر بان المخالفات التي يكتشفها الديوان ذات اهمية، مما يدل على قيام الديوان بمهامه بحرص شديد وعلى اكمل وجه.

**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 أكبر من الوزن النسبي المحايد "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي 12.210 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 ، وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود تطوير للدور الرقابي لديوان الرقابة المالية و الإدارية على أداء الجامعات الفلسطينية.

تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

جدول رقم (9)

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

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

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

اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: 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.

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  $a = 0.05$  والنتائج مبينة في جدول رقم (10)، والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000، وهي أقل من 0.05، كما أن قيمة  $r$  المحسوبة تساوي 0.525، وهي أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي 0.250، مما يدل على وجود علاقة إيجابية عند مستوى دلالة إحصائية  $a = 0.05$ ، بين استقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية وبالتالي رفض الفرضية العدمية.

د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

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

#### جدول رقم (10)

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 إيجابية 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  $a = 0.05$  والنتائج مبينة في جدول رقم (11) 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 إيجابية عند مستوى دلالة إحصائية  $a = 0.05$  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 (11)

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 المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.	معامل الارتباط	0.891
	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	63

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

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

الفرضية الثالثة: 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.

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  $a = 0.05$  ، والناتج مبينة في جدول رقم (12) ، والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 ، وهي أقل من 0.05 ، كما أن قيمة  $r$  المحسوبة تساوي 0.828 وهي أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي 0.250، مما يدل على وجود علاقة إيجابية عند مستوى دلالة إحصائية  $a = 0.05$  ، 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 الدببس (2000) بوجود علاقة إيجابية عند مستوى الدلالة حصائية  $a = 0.05$  ، 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 (12)

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 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.

#### د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

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  $a = 0.05$  ، والنتائج مبينة في جدول رقم (13) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 ، كما أن قيمة  $r$  المحسوبة تساوي 0.630 وهي أكبر من قيمة  $r$  الجدولية والتي تساوي 0.250، مما يدل على وجود علاقة إيجابية عند مستوى دلالة إحصائية  $a = 0.05$  ، 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.

#### جدول رقم (13)

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 (المؤهل، المسمى الوظيفي، الخبرة، 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  $a = 0.05$  ، والنتائج مبينة في جدول رقم (14) ، ويتبين أن قيمة  $F$  المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 1.126 وهي أقل من قيمة  $F$  الجدولية والتي تساوي 2.78 ، كما



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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  $a = 0.05$  ، 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 (14)

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  $a = 0.05$  ، والنتائج مبينة في جدول رقم (15) ، 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  $a = 0.05$  . وبالتالي رفض الفرضية الفرعية الثانية ويبين اختبار شفاه جدول رقم (16) أن الفروق بين فئتي "رئيس قسم" و "موظف تنفيذي" والفروق لصالح الفئة "موظف تنفيذي". ويعزى ذلك لأن الموظف التنفيذي عد أكثر احتكاكا مع مفتشي ديوان الرقابة المالية والإدارية.

جدول رقم (15)

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 (16)

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  $a = 0.05$ ، والنتائج مبينة في جدول رقم (17)، 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  $a = 0.05$ ، وبالتالي قبول الفرضية الفرعية الثالثة. يرجع ذلك إلى أن معظم الباحثين لديهم خبرة تزيد عن خمس سنوات تساعد على إبداء آراء متقاربة حول الموضوع محل الدراسة.

تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

جدول رقم (17)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية 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  $a = 0.05$ . والنتائج مبينة في جدول رقم (18) 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  $a = 0.05$  وبالتالي قبول الفرضية الفرعية الرابعة. ويرجع ذلك لعدم اختلاف طبيعة العمل من جامعة إلى أخرى.

جدول رقم (18)

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

د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

**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  $a = 0.05$ . والنتائج مبينة في جدول رقم (19) 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  $a = 0.05$ . وذلك لتقارب التخصصات فيما بين الموظفين وخاصة أن أغلب التخصصات تابعة لكليات التجارة والاقتصاد والتي بلغت 93% من إجمالي التخصصات.

#### جدول رقم (19)

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

**خامسا: النتائج والتوصيات**

**اولا: نتائج الدراسة:**

**أ: نتائج الدراسة النظرية**

من خلال الاطلاع على الأدبيات وإجراء المقابلات تم التوصل إلى:

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 سلبا على الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته بما فيها الجامعات الفلسطينية كما يلي:

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

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 خلافا 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 وانجلترا 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.

2- عدم توفر الاستقلال المالي والإداري لديوان الرقابة المالية خلافا للمبدأ الثامن من إعلان مكسيكو (2007) وخلافا لإعلان ليما.

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 ان 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 ترقية 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.

4- لم تعط مواد قانون ديوان الرقابة للديوان سلطات كافية لردع الجهات التي تمنع 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) علما بأن قانون ديوان المحاسبة الأردني أعطي صلاحيات واسعة بموجب مواده (17)، (18)، (19).

د. جبر الداغور و أ. رامي فروانة

### ب: نتائج الدراسة الميدانية

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

- 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 إلى موظفي ديوان الرقابة بموجب نص المادة (16) من قانون ديوان الرقابة، ومثال آخر تأثير وزارة المالية من خلال الصلاحيات الممنوحة لها في تعديل وتنفيذ مخصصات ديوان الرقابة، ويرجع ذلك إلى عدم النص في قانون ديوان الرقابة على الاستقلال المالي.

- 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، حيث أعطوا اهتمام أقل بأدوار أخرى يفترض القيام بها وفق قانون ديوان الرقابة، حيث لاحظت الدراسة اهتمام ديوان الرقابة الفلسطيني بأدوار تتعلق بالرقابة الماليات، أعطاهم اهتمام أقل بأدوار تتعلق بالرقابة الإدارية مما يعكس بالسلب على ممارسة الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة الإدارية 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 أنه 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 لوائح ديوان الرقابة المالية والإدارية وفق القانون وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

- 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.
- 8- عدم وجود فروق بين آراء أفراد عينة الدراسة حول الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية تعزى إلى المؤهل العلمي، الخبرة، مكان العمل، والتخصص.

### ثانياً : التوصيات

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

- 1- تفعيل دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في بعض الجوانب التي أظهرت الدراسة اهتماماً أقل في أدائها ومن أهم هذه الجوانب "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 عالٍ .
- 2- ممارسة ديوان الرقابة المالية والإدارية أدواراً مختلفة بشكل متساوٍ ودون الاهتمام بأدوار معينة وإغفال أدوار أخرى تُعد مهمة، ويمكن أن يتحقق ذلك بالعودة إلى الأدوار المحددة مسبقاً حسب قانون ديوان الرقابة ومن ثم إعداد كوادرات مؤهلة.
- 3- 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.
- 4- ضرورة الاهتمام بالمعايير الرقابية والاستناد عليها بشكل كافٍ ومتوازن أثناء العملية الرقابية وضرورة تحسين مستوى الاستناد للمعايير الرقابية التي لم تحصل على وزن نسبي عالٍ وذلك بهدف تحقيق أهداف ديوان الرقابة بفعالية وكفاءة.
- 5- ضرورة التزام الهيئات الرقابية على الجامعات الفلسطينية بمعايير التدقيق الحكومي الفلسطيني الصادرة عن ديوان الرقابة المالية والإدارية.

د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

#### الدراسات المستقبلية المقترحة:

- 1- دور ديوان الرقابة المالية و الإدارية الفلسطيني في المحافظة على المال العام.
- 2- دور ديوان الرقابة المالية و الإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجمعيات الاهلية الفلسطينية.
- 3- إجراء دراسات مقارنة بين أجهزة الرقابة المالية و الإدارية الفلسطينية والأردنية والمصرية وذلك للاستفادة من تجارب تلك الأجهزة في تلك البلدان.
- 4- دور ديوان الرقابة المالية و الإدارية الفلسطيني في تقييم أداء المؤسسات والأجهزة الحكومية.

#### قائمة المراجع

##### أولاً: المراجع العربية

- 1- أبو ماضي، خالد، (2007)، "معوقات تقييم أداء العاملين في الجامعات الفلسطينية وسبل التغلب عليها"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 2- أبو ماضي، كامل، (2004)، مدى فعالية أساليب الرقابة في المؤسسات العامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 3- أبو هدايف، ماجد (2006)، "تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة المالية و الإدارية دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 4- الباشا، عوني، (2007)، "الرقابة والتدقيق في المؤسسات الحكومية"، ندوة عقدت بمقر جمعية المحاسبين الفلسطينية بغزة عام 2007، غزة.
- 5- جربوع، يوسف محمود، واعتدال، محمد سعيد الحلو (2004)، دور المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في قياس الكفاءة والفعالية وتقييم الأداء في المشروعات الاقتصادية في فلسطين"، مجلة كلية الادارة، جامعة المستنصرية، العراق، العدد(55).
- 6- جربوع، يوسف، (2006)، "مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الادارة وفقا لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة \_ دراسة تحليلية لآراء المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين لدى الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة"، مجلة البحوث التجارية، جامعة بنها، كلية التجارة.
- 7- الجهاز المركزي للمحاسبات، (2006)، "مؤتمر دور التقنيات الحديثة في الكشف عن الغش والفساد"، نقلا عن كلاب، سعيد، محاضرة بديوان الرقابة المالية و الإدارية، غزة، فلسطين.
- 8- حسني، صادق، وخرابشة، عبد، (2000)، "متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء"، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، المجلد السابع والعشرون.



## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

- 9- حماد، أكرم، (2005)، "تقويم أداء الادارت المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية بحث تطبيقي على عدد من الوزارات الحكومية في قطاع غزة"، بحث مقدم الي المؤتمر العلمي الأول الاستثمار والتمويل في فلسطين، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 10- خشارمه، حسين، (1999)، "تقييم أداء ديوان المحاسبة الأردني- دراسة ميدانية"، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني، نابلس، فلسطين.
- 11- 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.
- 12- دويان، سعيد، (2004)، "الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية"، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد الخامس والأربعون، الكويت.
- 13- 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.
- 14- إعلان ليما، صفحة الكترونية، [saacb.ps/ControlDocuments%5CLEMA.doc](http://saacb.ps/ControlDocuments%5CLEMA.doc) ، نوفمبر 2010.
- 15- إعلان مكسيكو، صفحة الكترونية، <http://www.intosai.org/blueline/upload/issai10a.pdf> ، ديسمبر 2010م.
- 16- تقرير الهيئة الفلسطينية المستقلة لحقوق المواطن حول التشريعات وآلية سنها في السلطة الوطنية، أبو هنود، صفحة الكترونية <http://www.ichr.ps/pdfs/legal3.pdf> ، ديسمبر 2010م.
- 17- تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين بعنوان الفساد ومكافحته، صفحة الكترونية <http://www.saacb.ps/BruRpts/report-special.pdf> أكتوبر 2010م.
- 18- تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين عن عام 2009 ، صفحة الكترونية <http://www.saacb.ps/BruRpts/annualsummary2009a.pdf> اكتوبر 2010 .
- 19- تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية، صفحة الكترونية عن عام 2008 ، <http://www.saacb.ps/BruRpts/report-2008.pdf> سبتمبر 2009 م .

د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

- 20- تقرير ديوان الرقابة، 2006، صفحة الكترونية،  
2006http://www.saacb.ps/BruRpts/annualreport  
executivesummaryarabic.pdf يناير 2010م.
- 21- تقرير ديوان الرقابة، 2007، صفحة الكترونية،  
full.pdf2007http://www.saacb.ps/BruRpts/report  
يناير 2010.
- 22- حجازي، محمد، (1995)، "المحاسبة الحكومية والإدارة العامة"، ط2، عمان، الأردن.
- 23- خطة الإستراتيجية للأجهزة العليا للرقابة 2011-2016، موقع الكتروني، صفحة الكترونية  
http://www.intosai.org/blueline/upload/arabicintosaisstrategicplan20112016j.pdf
- 24- الراحلة، محمد، (2006)، "دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، الأردن، المجلد الثاني، العدد الثاني، عمان، الأردن.
- 25- السعيدة، خرايشه (2003)، "اثر التطوير الإداري على أداء ديوان المحاسبة الاردني"، مؤتمّة *للبحوث والدراسات*، المجلد الثامن عشر، العدد أربعة، مؤتمّة، الأردن.
- 26- شرف، جهاد، (2005)، "اثر الرقابة المالية على تمويل المؤسسات الأهلية في فلسطين"، *رسالة ماجستير (غير منشورة)*، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 27- الطحلة، حامد داوود، (1998)، "الرقابة المالية في القطاع الحكومي" بحث، *مجلة المحاسب القانوني العربي*، العدد 108.
- 28- 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.
- 29- 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.
- 30- العبيدات، نوقان، وعدس، عبد الرحمن، وعبد الخالق، كايد (2001م)، "البحث العلمي، مفهومة، أدواته، وأساليبه"، دار الفكر، الأردن، عمان.
- 31- العساف، حمد، (1995)، "المدخل إلى البحث في العلوم السلوكية"، مكتبة العكيان، المملكة العربية السعودية، الرياض.

## تقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني

- 32-العوامل، نائل، (1993)، "الكفاءة الإدارية لديوان المحاسبة في الأردن دراسة تحليلية وميدانية"، مؤتمراً للبحوث والدراسات، العدد الثامن، مؤتمراً، الأردن.
- 33-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.
- 34-قانون التعليم العالي الفلسطيني، رقم (11) لسنة 1998م، الوقائع الفلسطينية، العدد السابع والعشرون، 1998م. صفحة الكترونية: <http://muqtafi.birzeit.edu/pg>.
- 35-قانون الخدمة المدنية رقم "4" للعام 1998م، الوقائع الفلسطينية، العدد الرابع والعشرون، يوليو 1998م.
- 36-قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم "15" للعام 2004م الوقائع الفلسطينية، العدد الثالث والخمسين، فبراير 2005م.
- 37- قانون ديوان المحاسبة رقم "28" للعام 1952م، الجريدة الرسمية الأردنية (الحكم الأردني). صفحة الكترونية، [http://www.lob.gov.jo/ui/laws/search\\_no.jsp?no=28&year=19521](http://www.lob.gov.jo/ui/laws/search_no.jsp?no=28&year=19521).
- 38-قانون هيئة الرقابة العامة رقم "17" للعام 1995م، الوقائع الفلسطينية، العدد الحادي عشر، فبراير 1996م.
- 39-كنعان، نواف، (2005)، "الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية"، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، دولة الإمارات العربية المتحدة، المجلد الثاني، العدد الثاني.
- 40-موقع ديوان الرقابة المالية والإدارية في فلسطين، صفحة الكترونية، <http://www.saacb.ps/trgts.aspx> سبتمبر 2009م.
- 41-النظام الأساسي الفلسطيني للعام 2002م، الوقائع الفلسطينية، عدد يوليو 2002م.
- 42-النظام الدستوري لقطاع غزة، سنة 1962م، الوقائع الفلسطينية، عدد غير اعتيادي، مارس 1962م.
- 43-الهلولي، سعود مسعود، (1991)، "معايير استقلال أجهزة الرقابة المالية العليا"، مجلة الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، العدد 70.

د. جبر الداعور و أ. رامي فروانة

ثانياً : المراجع الأجنبية

- 1- Belkaoui, Ahmed (2004), "Are you Being fooled?", Audit Quality of Government university of Illinois at Chicago , 601 S Morgan St.
- 2- Escher, Stem (2005), "Auditing E-Government as a Tool to Empower Citizens and Further Socio-Economic and Human Development", Report on the 18<sup>th</sup> UN/INTOSAI Seminar on Government Auditing Vienna .April, pp 234.
- 3- Grabosky, Peter and Larmour, (2000), "Puplic Sector Corruption And Its Control " Australian institute of criminology: Trends & Issues In Crime And Criminal Justice , No. 143 January , Austuralia.
- 4- Riordan, Dermot (2011), "**Audit Committees in Government Departments**", Dublin, Ireland <http://www.ipa.ie/pdf/AuditCommitteesReport.pdf>. Chicago, Il, 60607.
- 5- Raman, k,k. van Daniker, and Relmond, p., (1994), "Materiality in Government", **journal of accounting**, feb (77) , issue 2, pp. 71-77.
- 6- Robinson, Mark, (2010), "Financial control in Australian Government Budgeting" [http://eprints.qut.edu.au/568/1/Robinson\\_87%5B1%5D.pdf](http://eprints.qut.edu.au/568/1/Robinson_87%5B1%5D.pdf).
- 7- Sekaran, U. (2000), "**Research Methods for Business**", Third Edition, John Wiley and Sons, Inc, USA.