أثر كفاءة وفاعلية أجهزة الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي للمؤسسات العامة

دراسة ميدانية في مديرية ديوان الرقابة المالية في محافظة السليمانية)

عمر حسين عبدالرحمن

قسم الثروة الحيوانية، كلية علوم الهندسة الزراعية، جامعة رابرين، رانيه، اقليم كردستان العراق.

ملخص

يهدف البحث إلى التعرف على أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامّة في محافظة السليمانية، ويتكون البحث من ثلاث مباحث، خصصتُ المبحث الأول للجانب النظري والمبحث الثاني للجانب العمل الميداني وخصصتُ المبحث الثالث لنتائج وتوصيات البحث، واتبعتُ في هذه الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي.

تتكون مجتمع الدراسة من العاملين في الشؤون المالية والرقابية في المؤسسات العامّة في محافظة السليمانية، أما عينة الدراسة فتتمثل في الأفراد الذين يمارسون أعمال الرقابة والتدقيق في دائرة ديوان الرقابة المالية في محافظة السليمانية، وقد تم توزيع (36) استبانة استرد منها (33) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي وتمثل ما نسبته(92%) من عينة الدراسة.

من أبرز ما أوصت به الدراسة ضرورة وضع خطة أولويات لتطبيق إجراءات ومعايير للرقابة المالية، تحديد مجموعة من المؤشرات لمتابعة مدى كفاءة وفعالية ممارسات إجراءات أجهزة الرقابة المالية وتحقيقها لأهداف الرقابة. كما توصلت هذه الدراسة إلى أنه تؤثر التشريعات الملائمة والكوادر المؤهلة تأثيراً إيجابيا على تحسين الأداء المالي في الأقسام المالية للمؤسسات العامة.

بناءً على النتائج السابقة فإن الدراسة توصي بتحسين التشريعات التي تحكم عمل أجهزة الرقابة المالية، وكذلك التشريعات الرقابية التي تحكم العمليات المالية وتنظيم إجراءاتها في المؤسسات العامة، كما توصي بالعمل على توفير الكوادر المناسبة للقيام بمهام الرقابة المالية للجهات الرقابية المالية الخارجية والأقسام المالية ووحدات الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة، وإعداد الموازنة بشكل يؤدي للوصول إلى أكبر تخفيض ممكن في انحرافات.

الكلمات المفتاحية: الرقابة المالية، كفاءة الرقابة المالية، فاعلية الرقابة المالية، تحسين الأداء المالي.

Article Info:

DOI: 10.26750/Vol(10).No(4).Paper10
Received: 01-Sep-2022
Accepted: 16-Oct-2022
Published: 29-Dec-2023
Corresponding Author's E-mail:
omer.hussein@uor.edu.krd

This work is licensed under CC-BY-NC-ND 4.0
Copyright©2023 Journal of University of Raparin.

المقدمة:

لقد مارست الحضارات القديمة الرقابة المالية على مر التاريخ وذلك بصور وأشكال وأساليب متعددة، ومع مرور الزمن تطورت هذه الممارسة من رقابة تقليدية إلى رقابة تهتم بمدى الالتزام بالنظم والقوانين والتقاليد النافذة. وازداد هذا التطور بشكل كبير ورافقه عقد العديد من المؤتمرات الدولية؛ التي تمخض عنها إنشاء جمعيات ومنظمات دولية للعناية والاهتمام بالمال العام؛ من حيث الإيرادات والنفقات وآلية الصرف ومن هذه المنظمات المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (أنتوساي) والتي نالت إجماعا دوليا بأن تكون بمثابة دستور دولي للعمل الرقابي إذ تهتم بوضع أسس ومبادئ الرقابة المالية وتطوير العمل الرقابي بما يتناسب وأهمية هذا المجال في مختلف الدول (عبد اله 2003 ص2)

وجاءت فكرة تطبيق الرقابة المالية في المؤسسات العامة نتيجة التوسع في حجم الإنفاق الحكومي؛ ومراعاة للاهتمامات الحديثة في مجالات الرقابة والتقييم والمساءلة؛ وانسجاماً مع توجهات الحكومات في تطوير الأداء في القطاع العام وتحسين مستواه ولأحكام الرقابة على استخدام المال العام وتفعيل أنظمة الضبط الداخلي ولتسهيل مهمة الرقابة الخارجية؛ وذلك من أجل خدمة الإدارة العليا في مجال الرقابة على المال العام وضمان الالتزام بمستويات الأداء المخططة لتحقيق الأهداف المرسومة(حجازي؛ 2000 ص376)

من أجل الوصول للكفاءة والفاعلية في الأداء المالي للمؤسسة يجب أن يكون مبنيا على التخطيط السليم ويكون جميع الإجراءات والمعاملات التي تقوم بها المؤسسة تستند على خطط معدة مسبقاً أي موازنة تحدد ما لهذه المؤسسة من موارد متاحة وما عليها من التزامات ينبغي أن تفي بها ومن هنا بدأت فكرة الموازنات وتعددت الأنواع لهذه الموازنات بتعدد الغرض منها وفي جميع المجالات ويمكن ان نعد الموازنة خطة للعمل المتكامل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفاعلية الأداء من ناحية الإيرادات والنفقات ان تفترض الموازنة الاستخدام الأمثل للموارد وكذلك تحديد الإنفاق في المجالات الضرورية التي تؤدي إلى تحقيق أعلى العوائد المنشودة من أقل إنفاق وهذا يؤدي إلى تحقيق أفضل أداء للمؤسسة ومن هنا تكون البيانات والمعلومات التي توفرها الموازنات هي مدخلات للتقييم الأداء المالي للمؤسسة.(مجلة كلية التربية، 2019:388)

مشكلة الدراسة:

انحصرت مشكلة الدراسة في ضعف جهاز الرقابة المالية في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية، وباعتبار أنّ وجود رقابة مالية كفوءة وفاعلة من خلال تقديم تقارير تكشف نواحي الضعف والخلل من أداء تلك الإدارات بكل شفافية وموضوعية تستطيع تقويم وتحسين أداء تلك الإدارات، لذلك يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة بالأسئلة التالية:

1- ما أثر كفاءة الرقابة المالية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية؟
2- ما أثر فاعلية الرقابة المالية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية وذلك من خلال:

1- بيان أثر كفاءة الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.
2- بيان أثر فاعلية الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.
3- تقديم توصيات من شأنها الارتقاء بكفاءة وفاعلية الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.

أهمية الدراسة:

يكتسب هذا البحث أهميته من خلال تزويد الباحثين والمهتمين في مجال الرقابة المالية بمعلومات علمية عن الرقابة المالية ودورها في تقويم وتحسين مستوى الأداء المؤسسي كذلك يستمد هذا البحث أهميته من خلال الإضافة العملية التي يمكن إن تتوصل اليها نتائج هذا البحث من خلال تقديم المقترحات اللازمة وإبراز دور الرقابة المالية في تقويم وتحسين مستوى الأداء المؤسسي وتسليط الضوء على الأساليب والأدوات الرقابية المتبعة في العمل الرقابي.

كما تكمن أهمية الدراسة بإفادتها للأطراف ذات العلاقة بالأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية، سواء أكانت جهات حكومية تنفيذية أو تشريعية وتخدم بشكل خاص المؤسسات العامة في محافظة السليمانية من خلال بيان الجوانب الرقابية التي تحتاج إلى الاهتمام فيما يتعلق بتحسين الأداء المالي.

فرضيات الدراسة:

تجيب فرضيات الدراسة على الأسئلة المطروحة في مشكلة الدراسة، وقد تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى:

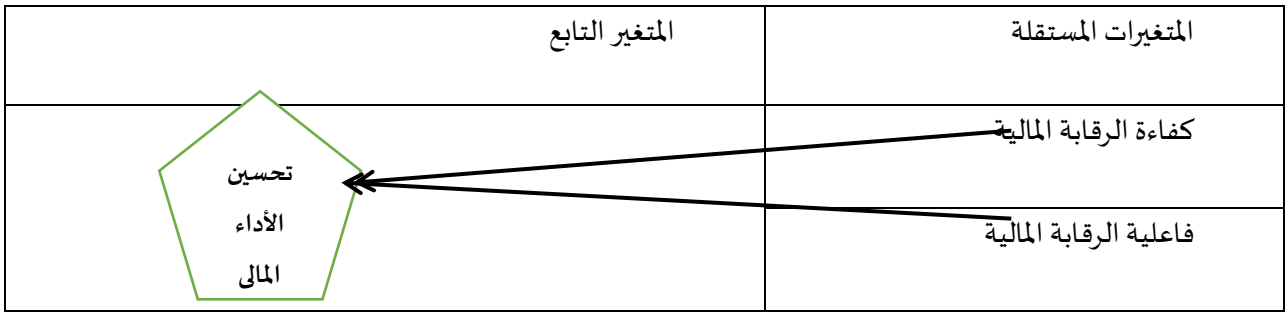
هناك أثر لكفاءة الرقابة المالية في تقويم وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.

الفرضية الثانية:

هناك أثر لفاعلية الرقابة المالية في تقويم وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.

متغيرات الدراسة:

تتحدد متغيرات الدراسة بالشكل (1-1) التالي:



الشكل رقم (1-1) من اعداد الباحث

مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من الكوادر الرقابية العاملين في مديرية ديوان الرقابة المالية في محافظة السليمانية والمدققين والمسؤولين عن المحاسبة والرقابة المالية في المؤسسات العامّة في محافظة السليمانية.

عينة الدراسة: تم اختيار عينة ممثلة لكامل مجتمع الدراسة تكونت من المراقبين العاملين في مديرية ديوان الرقابة المالية في محافظة، وعددهم (34) مراقبا ومدققاً ومحاسباً. وبلغ عدد الاستبانات المعادة والصالحة للتحليل (30)استبانة أي ما نسبته (88%) من مجموع الاستبانات الموزعة.

حدود الدراسة:

اقتصرت هذه الدراسة على أخذ رأي عينة من العاملين في الشؤون المالية في مديرية ديوان الرقابة المالية في محافظة السليمانية للسنة 2021.

أداة الدراسة:

صممت الاستبانة كأداة لجمع البيانات من عينة الدراسة، وتكونت الاستبانة من قسمين:

– خصص الأول للعوامل الديموغرافية للمستجيبين من خلال(5)متغيرات هي المؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة والتخصص الاكاديمي والوظيفة والشهادة المهنية.

– خصص الثاني لأسئلة ومتغيرات الدراسة واشتمل على محورين:

المحور الأول: وتشمل الفقرات الخاصة بكفاءة الرقابة المالية ومجموعها (15) فقرة.

المحور الثاني: وتشمل الفقرات الخاصة بفاعلية الرقابة المالية ومجموعها(15) فقرة.

وتم في الاستبانة استخدام مقياس ليكرت الخماسي الرتب، حيث تم منح الدرجات (1،2،3،4،5) ابتداء بالبدائل (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) على الترتيب.

-اختبار الفرضيات:

تم استخدام التحليل الإحصائي للبيانات التي انبثقت عن أسئلة الاستبانة باستخدام البرنامج الإحصائية spss، الذي يعرف بالرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، حيث تم استخدام الإحصاء الوصفي لوصف مجتمع الدراسة وعينتها وتحديد خصائصها بالاعتماد على الأساليب الإحصائية المستخدمة.

–مقاييس النزعة المركزية: تستخدم مقاييس النزعة المركزية في تحديد موقع النقطة التي تتمحور حولها كافة القيم، أي أنها تتجه نحو قيمة معينة في المركز أو تقترب منه، وذلك حسب المقياس المدروس، لتعطي دلالة معينة عن مجتمع ما، من خلال بيانات العينة المحسوبة منه وفد تم استخدام الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الاستبانة لاختبار فرضيات الدراسة، وتم اعتماد قيمته3 وفقاً لمقياس Likert الخماسي، إذ تقارن الأوساط الحسابية لكل فقرة مع هذا الوسط من أجل قبول أو رفض الفرضية. والذي يعادل ما نسبته60%.

–مقاييس التشتت او الاختلاف: تستخدم هذه المقاييس في تحديد التباعد أو التقارب الموجود بين قيم المشاهدات للعينة التابعة لمتغير ما، وتحدد مدى تشتت قيم المشاهدات عن وسطها. كلما كان مقياس التشتت كبيرا دل ذلك على عدم التجانس بين القيم، بينما يكون مقياس التشتت صغيرا عندما تكون الاختلافات بين قيم المشاهدات قليلة.

مصطلحات الدراسة:

– الكفاءة: القدرة على الأداء بطريقة صحيحة، وهو إنجاز النتائج المحدودة بأقل استخدام للموارد لذا فالكفاءة تقيس العلاقة بين المدخلات والمخرجات.(حرارة، 2016، 5).

– الفاعلية: تنطوي على اختيار الأهداف الصحيحة، وتحقيقها بأقل تكلفة ممكنة، أو تحسين استغلال الموارد المتاحة لتحقيق أفضل النتائج.

– الرقابة: هي عملية مستمرة متجددة يتم من خلال التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعة وذلك بقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير بهدف التقويم والتصحيح.(الرفاعي وآخرون، 2013)

– الرقابة المالية: وهي ذلك الجزء من الأنشطة الرقابية التي تعني بالإجراءات والسياسات المالية والمحاسبية إضافة إلى المستندات والسجلات والتقارير المالية، التي تضمن من خلالها المؤسسة المحافظة على أصولها وأموالها، وتوفر تأكيد معقول من صحة البيانات والتقارير المالية.(كلاب، 2006)

–الرقابة المالية الحكومية تعني الأشراف والفحص والمراجعة من جانب جهاز الرقابة المالية للدولة للتأكد من حسن استخدام الأموال العامة، ومدى الالتزام بأحكام القوانين والتعليمات والأنظمة، والتحقق من سلامة نتائج الأعمال والقوائم المالية وتقويم الأداء والكشف عن المخالفات المالية وبحث أسباب حدوثها واقتراح وسائل علاجها وملافاتها. (الجبوري، 2021: 6)

–الأداء: لغة يعني: " تنفيذ مهمة أو تأدية عمل، أمّا اصطلاحا فإن الأداء يدل على: "تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة، بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المسطرة.(عبدالهادي، 2016: 61)

–الأداء المالي: Financial Performance

هو مقياس غير موضوعي لمدى قدرة المؤسسة على استخدام الأصول من طريقة عملها الأساسية وتوليد الإيرادات. يُستخدم هذا المصطلح أيضًا كمقياس عام للصحة المالية الشاملة للشركة خلال فترة زمنية معيّنة، ويمكن استخدامه لمقارنة شركات مماثلة في نفس الصناعة أو مقارنة الصناعات أو القطاعات التي تم تجميعها. هناك العديد من الطرق. **(https://www.meemapps.com. 17 /7/2021)**

تحسين الأداء المالي: حسن استخدام الأموال العامة، ومدى الالتزام بأحكام القوانين والتعليمات والأنظمة (الجبوري، 2021: 6)

الدراسات السابقة:

1. دراسة العبيدي والجبوري (2012) " الرقابة المالية ودورها في تقويم الأداء المؤسسي دراسة استطلاعية لآراء عدد من المدراء في الشركات الصناعية في محافظة نينوى ":

هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية الرقابة المالية في تقويم الأداء المؤسسي. حيث استخدم المنهج الوصفي التحليلي والدراسة الميدانية من خلال أداة قياس خاصة بالدراسة، توصلت الدراسة إلى جملة من الاستنتاجات أهمها تزايدت أهمية دور الرقابة المالية في الآونة الأخيرة وأن الدور التقليدي الذي يقوم به لم يعد كافيا للإدارات الأمر الذي استدعى التحول إلى تقويم الأداء ومدخل القيمة المضافة وإمكانية استخدام مدخل بطاقة الأداء المتوازن.

2. دراسة عثمان (2003) بعنوان " تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الاردن ":

هدفت الدراسة إلى تقييم دور ديوان المحاسبة الاردني في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الاردن، حيث استخدم المنهج الوصفي التحليلي والدراسة الميدانية من خلال أداة قياس خاصة بالدراسة، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها اقتناع الإدارة العليا في الديوان برقابة الأداء وتوفير مستلزمات الرقابة على أداء المؤسسات العامة وضرورة توفر التشريعات النافذة لتمكين الديوان من القيام بمهامه وأن يتبع الديوان الاساليب الحديثة في ممارسة رقابته على الأداء وبكوادر مؤهلة وقادرة على القيام بهذه المهمة وضرورة تعاون المؤسسات العامة مع ديوان المحاسبة لإتمام عملية الرقابة على أدائها، وقدمت الدراسة عددا من التوصيات منها ضرورة تكثيف الدورات التدريبية لتنمية قدرات مدققي ديوان

المحاسبة حول رقابة الأداء والاستمرار باستخدام معايير الكفاءة والإنتاجية والفاعلية كمعايير للحكم على الأداء وأن تكون ممارسة الرقابة بشكل دوري ومنتظم تقدم من خلالها تقارير لمتخذي القرار في المؤسسات العامة.

3. دراسة ابو دلبوح (2005) " أثر فاعلية الرقابة المالية على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة الاردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير أجهزة الرقابة المالية في الأردن على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة والتعريف بأهمية أجهزة الرقابة المالية في رقابة الأداء المالي على المؤسسات العامة المستقلة، وقياس مدى ضرورة وجود جهاز رقابي فعال في الأردن للقيام بمسؤولياته وضرورة القيام بهذه المهام بالطرق التي تكفل تحقيق الأهداف المرجوة.

اعتمدت الدراسة لجمع البيانات استبانة وزعت على عينة عشوائية من العاملين في الأقسام المالية ووحدات الرقابة الداخلية للمؤسسات العامة المستقلة والقائمين بالرقابة على تلك المؤسسات لدى جهات الرقابة المالية الحكومية.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر للتشريعات ولتأهيل الكوادر الوظيفية على الأداء المالي في فاعلية الرقابة المالية تؤثر إيجابياً الأقسام المالية للمؤسسات العامة المستقلة، وأن على مدى قدرة المؤسسات المالية في تقليل الانحرافات للنفقات الفعلية عن المقدرة في الموازنة وتحقيق ترشيد في الانفاق، كما وجدت الدراسة أن مستوى الرقابة المالية الخارجية يؤثر وبنفس الاتجاه على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة مقاساً بالالتزام بالأنظمة والمخرجات المحاسبية الملائمة، بالإضافة إلى أن الأداء المالي في المؤسسات العامة المستقلة يتأثر وبنفس الاتجاه بمستوى الرقابة المالية الخارجية المنوطة بالجهات الحكومية.

4. دراسة الدوسري (2011) بعنوان "تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت"

هدفت الدراسة إلى تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت. واستخدمت مقاييس النزعة المركزية مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرارات والنسب المئوية وذلك لوصف أراء عينة الدراسة وقد تم اختبار تحليل التباين الأحادي، وذلك لاختبار مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة تعزى إلى الخصائص الديموغرافية للمدققين الذين شملتهم عينة الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي للدعم الذي تقدمه الإدارة العليا بديوان المحاسبة، وللتشريعات النافذة والمطبقة بديوان المحاسبة، والأدوات والأساليب العلمية التي يستخدمها مدققو الديوان والكفاءات الإدارية والدورات التدريبية في مجال الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت.

وأوصت الدراسة على ضرورة توفر وتفعيل الأنظمة واللوائح والتعليمات اللازمة لتنظيم عملية الرقابة على أداء المؤسسات العامة، وضرورة اهتمام الإدارة العليا بديوان المحاسبة بتقصي أحدث أساليب الرقابة على الأداء والاهتمام بتنظيم دورات تدريبية وبأساليب حديثة للمدققين الذين يتولون مهمة التدقيق على أعمال المؤسسة.

5. دراسة فراونة، (2011")تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية" (دراسة تطبيقية)

هدفت الدراسة إلى تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية. ولتحقيق هدف الدراسة اعتمدت على مقارنة مواد قانون ديوان الرقابة مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة خاصة إعلان مكسيكو (2007)

وميثاق فيينا(2004)بالإضافة إلى تصميم استبيان وزع على العاملين في دوائر الجامعات الأكثر احتكاكا بمفتشي ديوان الرقابة وهي (دوائر الشؤون المالية والشؤون الإدارية واللوازم والمشتريات ودوائر الرقابة الداخلية .)

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن بعض مواد قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية تخالف المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة وخاصة إعالن مكسيكو مما يضعف الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجهات الخاضعة لرقابته من ضمنها الجامعات.

6. دراسة خالد، وحتاملة (2012)بعنوان "الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الاردنية"

هدفت الدراسة إلى التعرف على فاعلية رقابة ديوان المحاسبة في الجامعات الرسمية الاردنية وتألفت العينة من مدققي ديوان المحاسبة، موظفي الدائرة المالية وعددهم (224)موظفاً، واعتمدت الدراسة المنهج التحليلي، حيث توصلت إلى عدم تحسن نوعية التقارير التي يقدمها الديوان، وتشكل رقابة الديوان رقابة وقائية بدرجة متوسطة، وانخفاض الاستجابة للتوصيات التي يقدمها الديوان للجهات الخاضعة لرقابته، وتزايد كل من المخرجات الرقابية والوفورات المالية، ولم يكن لنمط الرقابة وهيكلة ومعايير العمل الرقابي تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية على الفاعلية.

وقد أوصت الدراسة ضرورة قيام ديوان المحاسبة بالتوجه نحو ممارسة الرقابة المسبقة في الجامعات الرسمية وضرورة تفعيل أنظمة المساءلة القانونية وفق أسس شفافة ونزيهة وموضوعية ووفق أفضل المعايير والممارسات الدولية، واستخدام المعايير الرقابية وحرص ديوان المحاسبة على زيادة أعداد المدققين في الجامعات الرسمية.

المبحث الأول: مدخل نظري للرقابة المالية

1- الرقابة المالية مفهومها وأهميتها وأهدافها

1-1: مفهوم الرقابة المالية:

قبل التطرق إلى التعاريف العديدة التي قدمت من طرف المختصين لمفهوم الرقابة يجدر بنا أن نعرف المعنى اللغوي للكلمة.

لغة:هي اسم مصدر من الفعل رقب، وقد ورد في المعجم الوجيز: رقبه رقبا بمعنى انتظره ولاحظه ودرسه وحفظه وهي المحافظة والانتظار، فالرقيب يعني الحافظ والمنتظر.

والخلاصة أن للرقابة في اللغة معان كثيرة منها: الحفظ والدراسة والرعاية والرصد والحذر والخوف من العقاب. (دبري، 2011: 35)

اصطلاحا: تعددت تعاريف الباحثين في الرقابة المالية منها:

لقد عرف الفرنسي " هنري فايول" الرقابة بأنها: "التأكد مما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطط الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وأن الغرض منها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها، وهي تنطبق على كل شيء."(عباس،2008: 24)

يعرف بعض العلماء الرقابة المالية بأنها: "مجموعة من الأعمال المتعلقة بمتابعة تنفيذ الخطة وتسجيل الأرقام وتحليلها للتعرف على مدلولاتها ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية أي اتجاه يساعد على تحقيق الأهداف ومعالجة أي قصور.(المصدر السابق: 152)

1-2: أهمية الرقابة المالية:

تبرز أهمية الرقابة المالية من خلال ما يلي: ((الوادي، 2011: 192)

1. ارتباطها بالعملية الإدارية ارتباطا وثيقا، لأن كل من التخطيط والتنظيم والتوجيه يؤثرون ويتأثرون بالرقابة، أي هناك تفاعل مشترك بين هذه الأنشطة بما يحقق الأهداف التي تسعى المؤسسة إليها.
2. تمثل عملية الرقابة المحصلة النهائية لأنشطة ومهام المؤسسة، فمن خلالها يمكن قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها.
3. ترتبط ارتباطا وثيقا بوظيفة التخطيط لأن التخطيط هو مطلب أساسي للقيام بوظيفة الرقابة.
4. إن أي برنامج للرقابة يتطلب وجود هيكل تنظيمي والمتمثل في أوجه المسؤولية المختلفة للمديرين.
5. تعد الرقابة المالية من أهم الوسائل والأدوات التي تساعد على اكتشاف أصحاب القدرات والمواهب والمتوقفين في مهامهم، وذلك من خلال الرقابة المالية، كذلك المتابعة والتقارير التي تقدم للإدارة العليا.
6. تعتبر جزءا أساسيا من الإدارة المالية والتي تتضمن مجموعة من السياسات والإجراءات المحاسبية والتدقيق في مجالي الأداء والعلاقات المالية، وهي العملية التي تستطيع الإدارة بواسطتها اكتشافها.
7. تعتبر من أهم المرتكزات التي تنطلق منها الموازنات العامة، وتضمن استقامة ونزاهة الموظفين والتأكد من أن أداءهم لمهامهم واجباتهم.

1-3: أهداف الرقابة المالية:

تهدف الرقابة المالية بصفة عامة إلى المحافظة على الأموال العامة وحمايتها من العبث وتتلخص هذه الأهداف في النقاط الرئيسية الآتية: (عوف محمد الكفراوي، ص22)

1. التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقا لما هو مقرر له، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصص لها دون إسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات.
2. متابعة تنفيذ الخطة الموضوعة وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعة ولمعرفة نتائج لأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وما قد يكون في الأداء من قصور وأسباب ذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة وللتعرف على فرص تحسين معدلات الأداء مستقبلا.
3. التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها، واكتشاف نقاط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام دون تشدد في الإجراءات قد يعيق سرعة التنفيذ أو تسيب يؤدي إلى ضياع الأموال وكثرة وقوع حوادث الاختلاس.

1– 4: تصنيفات الرقابة المالية:

تتعدد تقسيمات الرقابة المالية فهناك التقسيم الذي يرتكز على الأجهزة القائمة بالرقابة وهناك من يرتكز على طبيعة الرقابة(أعمر وصالح،2016: 44).

1-4-1: من حيث الجهة التي تتولى الرقابة:

هذا الصنف من الرقابة ينقسم إلى قسمين هما:.(المصدر نفسه::10)

1- الرقابة الداخلية: تقوم بها وحدة إدارية تعمل داخل الجهة الخاضعة للرقابة حيث يفترض أن تقدم للسلطة العليا ملاحظات متعلقة بمدى مشروعية وسلامة إدارة الأموال ودقة الحسابات، واقتراحات بخصوص تطوير نظام التسيير وتحسينه بالقضاء على العيوب التي تشوبه.

2- الرقابة الخارجية: تقوم بها هيئة عليا تكون مستقلة تماما عن الجهات الخاضعة للرقابة، وعادة ما يحدد إطار عملها بواسطة القانون وهو يشمل كل ما هو متعلق بالمال العام، حيث تشمل الرقابة الخارجية متابعة كيفية تنفيذ القوانين والتنظيمات ومدى مطابقة توجهات السلطة السليمة، وبصفة عامة فإن للهيئة المدققة إمكانية طرح التساؤلات المشروعة والملائمة والدقة المحاسبية، ومدى التقيد بمعايير الكفاءة وحسن السير والفعالية.(نفس المرجع:ص10)

1-4-2: من حيث توقيت الرقابة:

يأخذ هذا الصنف من الرقابة صور متعددة هي:

1- الرقابة السابقة: تشير إلى اتخاذ كافة الاستعدادات والاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في المشكلات والسيطرة على المدخلات وتوجيهما لإنجاز الأهداف المرغوبة، وتتخذ هذه الرقابة صورة الموافقة المسبقة من أجهزة الرقابة سواء كان شخص عام أو هيئة معنية، فلا يجوز الارتباط بالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة المسبقة. (الوادي،2000: 170)

2- الرقابة المتزامنة: هي رقابة متزامنة مع التنفيذ تهدف إلى التحقق من أن ما يجري عليه العمل يتم وفقا للخطط الموضوعة والقرارات المتخذة ومتابعة العمل أولا بأول وباستمرار وذلك لتجنب الأخطاء والإهمال واكتشافها حال وقوعها والتصرف السريع عن طريق معالجتها.(أعمر وصالح،2016: 45)

3- الرقابة اللاحقة: تبدأ بعد التنفيذ وبعد انتهاء فترة زمنية معينة (عادة ما تكون سنة مالية)، بهدف الكشف عن الأخطاء التي وقعت أثناء التنفيذ وتقوم بها جهات رقابية غير خاضعة للسلطة التنفيذية كرقابة مجلس المحاسبة، فهي تعتبر رقابة شاملة تسمح بتقييم الخطى التي قطعتها أية منظمة كانت بغرض الترشيد أو التعديل أو التدبير اللازم.

1-4-3: من حيث السلطة الممارسة للرقابة: وتنقسم إلى: (جمال،2004: 229)

1- الرقابة الإدارية: هي تلك التي تقوم بها أجهزة الحكومة على نفسها وتتناول كيفية تنفيذ الميزانية وتسيير الأموال العمومية، وهي رقابة هرمية سلمية للرؤساء على مرؤوسيهم.

2- الرقابة السياسية: بصورة عامة فالغاية من الرقابة على تنفيذ الميزانية هي التأكد من احترام الإجازة التي أعطاها البرلمان للحكومة في تحصيل الايرادات وصرف النفقات، وتتحقق هذه الرقابة عن طريق التزام الحكومة بتقديم حساب ختامي في نهاية السنة المالية للبرلمان.

3- الرقابة القضائية: تقوم بها أجهزة مستقلة بهدف الحفاظ على المال، وعادة ما تتبع هذه الأجهزة رئيس الجمهورية حتى تتمتع باستقلال تجاه الوزارات المختلفة، وتقوم بتقديم تقرير سنوي لرئيس الدولة تبين فيه كل ما قامت به من أعمال وما كشفت عنه الرقابة المالية والمحاسبية من مخالفات مع تقديم مقترحات لمعالجتها.

1-5: أساليب ومستلزمات تنفيذ الرقابة المالية:

1-5-1: أساليب تنفيذ الرقابة المالية: لقد ذهب أغلب القوانين والأنظمة إلى تحديد أساليب معينة لتنفيذ الرقابة المالية كالآتي(أعمر،2018: 48).

1- الرقابة الشاملة: وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة أو أنها تكون شاملة أو إجمالية أو قد يتم تحقيق الرقابة الشاملة على قطاع معين وفي مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للوحدة الإدارية، أو رقابة إجمالية على باقي المجالات.

2- الرقابة الانتقائية: وفقا لهذا الأسلوب يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كنموذج قياسي للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة. ويمكن استخدام أسلوب الرقابة الانتقائية بطرق متعددة وهي:

أ. العينة العشوائية: حيث يتم اختيار عينة أو عينات معينة من المعاملات المالية بطريقة عشوائية وإخضاعها للرقابة دون الحاجة إلى إخضاع جميع المعاملات المالية في الوحدة الإدارية، ويتبع مثل هذا الأسلوب في المؤسسات والإدارات والشركات التي فيها أعمال مالية ضخمة أو متعددة.

ب. العينة الإحصائية: وفقا لهذه الطريقة يتم تقسيم المعاملات المالية التي تقوم الجهة الخاضعة للرقابة على طبقات متشابهة ومتجانسة من ناحية الحجم والنوع ثم يتم اختيار عينة من كل طبقة على حدا.

ت. العينة العنقودية: حيث يتم اختيار عينة معينة، ويمتد هذا الاختيار إلى مختلف مفردات موضوع المعاملة المالية التي تم اختيارها بحيث تمثل العينة مجموعة من المعاملات المالية لموضوعات مترابطة أو ذات صلة بموضوع العينة المختارة وجدير بالذكر أن لكل أسلوب من أساليب تنفيذ الرقابة المالية عيوبا معينة فأسلوب الرقابة الشاملة من الصعب تطبيقه في الدول الحديثة بسبب كثرة المعاملات المالية أو الرقابية الانتقالية فغاب عليه عدم الدقة والموضوعية في النتائج لأنها تتم بشكل انتقائي عشوائي غير معبر عن الأرقام الحقيقية.

3- الرقابة المستمرة: يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة، حيث يتم الفحص والمراقبة بشكل دائم للمستندات والقيود المحاسبية للجهة الخاضعة للرقابة طوال العام.

4- الرقابة الدورية: وتتم الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعات دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المخازن والعهد في فترات تحددها الإدارة أو جهة الرقابة أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي.

1-6: المقومات الأساسية للنظام ولمن يتولى مهمة الرقابة المالية (الزهاوي،2008: 95)

1-6-1: **المقومات الأساسية لنظام الرقابة المالية:** هناك مقومات أساسية يجب توفرها في نظام الرقابة المالية ومن أهمها:

– سهولة ووضوح النظام الرقابي: يجب أن يكون نظام الرقابة سهلا وواضحا للقائمين عليه فبساطة النظام الرقابي ووضوحه تعتبر من أهم الشروط اللازمة لنجاحه وفاعليته لأن أي تعقيد في النظام الرقابي يؤدي إلى إرباك عملية الرقابة وحدوث أخطاء فيها وبالتالي عدم فعاليته.

–مرونة وملائمة النظام الرقابي: يجب أن يلاءم نشاط الرقابة الطبيعية عمل الجهة موضوع الرقابة، فمثلا: يجب أن تختلف برامج المراجعة والفحص في إدارات الدولة عنها في شركات القطاع العام، فضلا عن ذلك لابد من أن يتصف نظام الرقابة بالمرونة لضمان فاعليته ونجاحه، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد البناء.

–الاقتصاد في تكاليف العمل الرقابي: يتمثل الاقتصاد في تكاليف الرقابة بالاكتفاء بالعدد المطلوب من الموظفين والذي لا يتعدى الحاجة الفعلية لأعمال الرقابة واختصاصات هذه الأجهزة.

1-6-2: المقومات الأساسية لمن يتولى مهمة الرقابة المالية

هناك مقومات أساسية يجب توفرها في كل من يقوم بمهمة الرقابة المالية ومن أهم هذه المقومات ما يلي: (نفس المرجع، 96)

1- الاستقلالية والحماية: لابد أن يتوفر للقائمين بأعمال الرقابة الاستقلال الذي يبعدهم عن الضغوط والمؤثرات الخارجية، فضلا عن الضمانات اللازمة لتحقيق الحماية الكافية لهم لضمان أداء عملهم الرقابي بإخلاص.

2- الخبرة والكفاءة: يجب أن يتمتع القائمون بأعمال الرقابة المالية بالخبرة والكفاءة اللازمتين لأداء أعمالهم الرقابية بصورة صحيحة، وقد اهتمت قوانين بعض الدول وبعض الأعراف المعتادة في الرقابة المالية بتحديد معايير وشروط معينة لمن يتولى مهمة الرقابة المالية في مختلف فروعها ومجالاتها، ومن أهم هذه الشروط والمعايير ما يلي:

أ. يتم اختيار الأعضاء الفنيين من ذوي الخبرة الطويلة لشغل الوظائف العليا وبشروط خاصة من ضمنها سن معينة وقدر كاف من النزاهة وأن يكونوا من كبار موظفي الحكومة وأن تكون لهم إجراءات خاصة في التعيين.

ب. يتم اختيار الأعضاء الفنيين في المستويات الوظيفية الدنيا من الخريجين في الجامعات والمعاهد ومن المتخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإدارة والقانون وذلك باختيار أفضل الكوادر من الخريجين.

ت. يتم تدريب الأعضاء الجدد مدة زمنية كافية في مجال تخصصاتهم قبل مباشرة أعمال الرقابة المالية.

3- العناية المهنية الحريصة: لابد لمن يقوم بمهمة الرقابة أن يبذل العناية المهنية التي تتم عن الحرص القاطع في جميع مستويات الرقابة للوصول إلى مكامن الإسراف والانحرافات والخلل في تنفيذ العمليات المالية.

المبحث الثاني: الجانب الميداني

نظرا للأهمية العلمية والعملية التي يحظى بها الجانب الميداني، ولنجاح وإنجاز هذه الدّراسة، فقد استهدفنا من خلال هذا المبحث إعطاء فكرة توضيحية لأهم الوسائل المستخدمة في جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب الميداني فضلا عن الأساليب الإحصائية التي اتبعناها لمعالجة أداة الدّراسة والمتمثلة في استمارة الاستبيان وذلك بهدف قياس وتحليل الاختبارات الإحصائية لآراء ومقترحات فئات العينة بالإجابة على محاورها الاستبيانية وكذلك الخصائص والصّفات الشّخصية لأفراد عينة البحث، بهدف الوصول إلى نتائج واقعية.

منهجية وتصميم أداة الدّراسة الميدانية:

1- منهجية الدّراسة:

نهدف في دراستنا هذه التعرف على أثر كفاءة وفاعلية أجهزة الرقابة المالية على تحسين الأداء المالي للمؤسسات العامة، وذلك من خلال دراسة ميدانية في مديرية ديوان الرقابة المالية في محافظة السليمانية، وجمع الحقائق والمعلومات عن الموضوع وتفسيرها وتقيمها أملًا في التوصل إلى تعميمات.

ومن أجل الحصول على المعلومات استخدمنا مصدرين أساسين هما:

أ- المصادر الثّانوية: من أجل الحصول على المعلومات عن المنهجية الجانب النّظري للبحث، اعتمدنا في ذلك على مصادر البيانات الثّانوية المتمثلة في الكتب، والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة بالموضوع، والدّوريات والمقالات، والدّراسات السّابقة التي تناولت موضوع الدّراسة والمجالات العلمية والمهنية المتخصصة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

ب- المصادر الأولية:

- المقابلات الشّخصية:

لقد فضلنا إجراء المقابلة الشّخصية مع أفراد عينة المجتمع المدروس، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة وبغية شرح الأسئلة وتفسيرها وإزالة الغموض إن وجد، قصد الوصول إلى إجابات دقيقة تخدم الدّراسة.

- الاستبيان:

تم استخدام طريقة الاستبيان كإحدى أدوات الدّراسة، بحيث تم إعداد استمارة الاستبيان بالاستعانة بكتب ومراجع ذات الصّلة بالموضوع، بحيث تمت الاستفادة من الخلفية النّظرية في صياغة أسئلة الاستبيان مع مراعاة تغطية الأسئلة لفرضيات الدّراسة، وقد تم صياغة الاستبيان وفق النّحو الآتي:

احتوى الاستبيان على عدّة فقرات لتقوم أفراد العينة بإبداء الرّأي عنها وفق اختيار بديل من خمس بدائل (موافق تمامًا، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق تمامًا)

المعلومات الشخصية لأفراد عينة البحث:

أ. توزيع أفراد العينة حسب الدّرجة الوظيفية:

سنوضح توزيع أفراد عينة البحث حسب الدّرجة الوظيفية في الجدول الآتي:

الجدول رقم (5) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب الدّرجة الوظيفية

الدرجة الوظيفية:	مدير	رئيس قسم	مراقب مالي	محاسب	المجموع
العدد	4	5	14	10	33
النسبة	%12	%15	%43	%30	%100

المصدر: من إعداد الباحث

ويظهر من الجدول أن أكبر عدد من المستجوبين تكون درجاتهم الوظيفية مراقب مالي بنسبة تصل إلى 43%، وتأتي فئة (محاسب) بمرتبة ثانية وبنسبة 30%، وفئة رؤساء أقسام تأتي بمرتبة ثالثّة وبنسبة 15%

ب. توزيع أفراد العينة حسب نوع الشّهادة:

جدول رقم (6) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب نوع الشّهادة

المؤهل العلمي:	اعدادية	دبلوم	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	المجموع
العدد	0	13	17	3	0	33
النسبة	%0	%39	%52	%09	%0	%100

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات SPSS

ويلاحظ من الجدول السّابق أن أكبر عدد من المستجوبين حاصلين على شهادة بكالوريوس وبنسبة 52% وهي نسبة كبيرة ومعقولة. وتأتي نسبة الحاصلين على شهادة دبلوم بمرتبة ثانية وبنسبة 39%، أمّا الحاصلين على درجة الماجستير نسبتهم 9% ويتوقع أن يؤدي هذا إلى عدم اختلاف إجابات أفراد العينة بشكل جوهري.

ج. توزيع أفراد العينة حسب مجال التخصص:

سنوضح توزيع أفراد عينة البحث حسب مجال التخصص في الجدول الآتي:

جدول رقم (7) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب مجال التخصص

التخصص:	محاسبة	تدقيق	إدارة	تخصص آخر	المجموع
العدد	20	9	2	2	33
النسبة	%61	%27	%6	%6	%100

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات SPSS

ويلاحظ من الجدول السّابق أن أكبر عدد من المستجوبين لهم تخصص محاسبة وبنسبة 61%. ويأتي تخصص تدقيق بنسبة 27%، وتدل النّتائج السّابقة على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبانة، وهذا من شأنه يعزز الثّقة في إجاباتهم ومن ثم الاعتماد عليها في التحليل.

د. توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة:

سنوضح توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخبرة في الجدول الآتي:

جدول رقم (8) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخبرة

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات SPSS

سنوات الخبرة	1 - 5	5 - 10	10 – 15	15 - 20	أكثر من 20سنة	المجموع
العدد	0	2	9	15	7	33
النسبة	%0	%06	%27	%46	%21	%100

ويظهر من الجدول السّابق أن أكبر نسبة كان لسنوات الخبرة من (15 - 20)، وبنسبة 46% يعني نصف المستوجبين تقريبا، ويأتي بمرتبة ثانية فئة(10 - 15) وبنسبة 27%،

لقد استخدم هذه المقاييس لتحليل البيانات الواردة في الاستمارة وهي كما يأتي:

1- الوسط الحسابي: الوسط الحسابي أو كما يسميه البعض (الوسيط) أو (المعدل الحسابي) هو أحد مقاييس النّزعة المركزية، بحيث يكون اتجاه هذه النّزعة المركزية إيجابية اذا تعدّى الوسط نقطة المنتصف، استخدم هذا القياس لمعرفة مدى توافق إجابات عينة البحث مع حركة القياس، فكلما كان الوسط الحسابي أكبر أو يساوي (2.5) دل ذلك على أنّ اتجاه إجابات عينة البحث متوافق مع حركة القياس وكلما كان أقل من (2.5) كان دليلا على عدم توافق الإجابات مع حركة المقياس.

2- الانحراف المعياري: تمّ استخدام الانحراف المعياري للتعرّف على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة البيانات.

3- النّسب المئوية: تمّ الاعتماد على النّسب المئوية لتحليل وصف وتلخيص البيانات المتعلقة بأفراد عينة البحث ومحاور الاستبانة.

4- نسبة التأييد: وذلك بقسمة الوسط الحسابي على (5) وحسب قانون ليكيرت الخماسي.

نتائج التحليل الاحصائي:

فيما يلي عرض المؤشرات الإحصائية لإجابات عينة الدراسة واختبار فرضيات الدراسة والدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها.

الفرضية الأولى: هناك أثر لكفاءة الرقابة المالية في تقويم وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.

الجدول رقم(9) وصف علاقة كفاءة الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مسبة التأييد	درجة الموفقة
1	يتوافر لدى المؤسسات العامة في محافظة السليمانية إدارة مستقلة للرقابة المالية	4.2424	0.61392	0.84848	موافق تماما
2	يتوافر لدى موظفي قسم الرقابة المالية المؤسسات العامة في محافظة السليمانية الخبرة والكفاءة العالية.	4.7273	0.45227	0.94546	موافق تماما
3	يقوم قسم الرقابة المالية لدى المؤسسات العامة في محافظة السليمانية باستخدام وسائل حديثة وذات كفاءة عالية.	3.8485	1.0932	0.7697	موافق
4	تقوم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية باستخدام برامج محوسبة في تسجيل كافة العمليات لديها	3.7879	0.73983	0.75758	موافق
5	تتقصى المؤسسات العامة في محافظة السليمانية أحدث أساليب الرقابة.	3.7273	0.94448	0.74546	موافق
6	تساهم عملية الرقابة المالية في عملية اتخاذ القرارات التنفيذية والتشغيلية	4.1818	0.80834	0.83636	موافق
7	تساعد الرقابة المالية في عملية تطوير وتغيير أعمال السلطة.	4.0303	0.95147	0.80606	موافق
8	تساعد الرقابة المالية على رفع كفاءة أداء العاملين في السلطة.	4.0303	0.95147	0.80606	موافق
9	تساعد الرقابة المالية في عملية ترشيد انفاق المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.	3.6970	1.10354	0.7394	موافق
10	تساعد الرقابة المالية في تخفيض تكاليف المؤسسات العامة في محافظة السليمانية	3.6364	1.2201	0.72728	موافق

11	يرتكز عمل الرقابة المالية على الاسس والقواعد المالية والمحاسبية الموضوعه	4.4545	0.50565	0.8909	موافق تماما
12	تعمل وحدة الرقابة المالية فيالمؤسسات العامة في محافظة السليمانية باستقلالية تامة من مراقبة جميع الاجراءات المالية والمحاسبية في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.	4.6667	0.47871	0.93334	موافق تماما
13	تقوم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية باعداد قوائم مالية تتفق مع المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.	4.4848	0.61853	0.89696	موافق تماما
14	تسهم الإدارة العليا لدى المؤسسات العامة في محافظة السليمانية في سياسات تفعيل الرقابة المالية.	3.7576	1.09059	0.75152	موافق
15	توجد دقة في تفويض العمليات والانشطة لدى موظفي قسم الرقابة المالية.	4.3636	0.4885	0.87272	موافق تماما
	المعدل الكلّي	4.109093	0.80404	0.821819	موافق

الجدول من عداد الباحث

من خلال جدول رقم (9)الذي يبين آراء أفراد عينة البحث في ما يخص بعلاقة كفاءة الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية يتضح أن متوسطات تتراوح بين (3.6364) و(4.7273)، ونسبة التأييد تتراوح بين (72%) و(94%)، أي أنه هناك تفاوت في درجة الموافقة على بعلاقة كفاءة الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة، بالنّسبة للفقرة التي تكون فيها آراء أفراد عينة الدّراسة عالية فهي فقرة رقم (2)التي تقول " يتوافر لدى موظفي قسم الرقابة المالية المؤسسات العامة في محافظة السليمانية الخبرة والكفاءة العالية."، والتي بلغت نسبة تأييدها 94%.

يتضح كذلك أن المتوسط الحسابي العام للفرضية الأولى بلغ(4.1) وهي تشير إلى درجة موافقة كبيرة، وبلغ متوسط العام لنسبة التأييد (82%)، هذا يعني أن أفراد العينة، وبصفة عامة، يوافقون بدرجة كبيرة على أنّ هناك دور لكفاءة الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

الجدول رقم(10) وصف أثر كفاءة الرقابة المالية في تقويم وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة التأييد	درجة الموافقة
كفاءة الرقابة المالية	4.109093	0.80404	0.821819	موافق

الجدول من عداد الباحث

ويبين الجدول السابق تحليل رأي العينة على المستوى الكلي من حيث الوسط الحسابي العام والانحراف المعياري ونسبة التأييد ودرجة الموافقة للفرضية الأولى.

الفرضية الثانية:

هناك أثر لفاعلية الرقابة المالية في تقويم وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.

الجدول رقم(11) وصف علاقة فاعلية الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة التأييد	درجة الموافقة
1	يقوم موظفو قسم الرقابة المالية لدى المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بالتدقيق المفاجئ على الأقسام المعنية.	4.5152	.50752	0.90304	موافق تماما
2	يقوم موظفو قسم الرقابة المالية لدى المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بالاتصال المباشر مع مدراء وموظفوا الأقسام المعنية.	3.6970	.76994	0.7394	موافق
3	يقوم قسم الرقابة المالية بالطلب من الجهة المعنية داخل المؤسسات العامة في محافظة السليمانية أن تتخذ الاجراءات اللازمة لتحصيل المبالغ المستحقة.	4.1212	.96039	0.82424	موافق
4	يقوم قسم الرقابة المالية بمراجعة حسابات المؤسسات العامة في محافظة السليمانية وابداء الملاحظات عليها.	4.0606	.78817	0.81212	موافق
5	يقوم قسم الرقابة المالية بالتأكد من أن صرف النفقات في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية يتم حسب التشريعات والتعليمات النافذة.	4.2121	.81997	0.84242	موافق تماما
6	يمتد دور الرقابة المالية في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية إلى فحص النظم المحاسبية والمالية المطبقة وتقديم الاقتراحات اللازمة.	4.1818	.63514	0.83636	موافق
7	كفاية وفاعلية الأدوات والضوابط الرقابية المطبقة في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.	4.3939	.82687	0.87878	موافق تماما
8	تساعد التشريعات التحكم بآلية صرف الإعانات والهبات النقدية الصادرة من المؤسسات العامة في محافظة السليمانية	3.8182	1.23629	0.76364	موافق
9	تلتزم إدارة محافظة السليمانية بالبلاغات والقرارات الصادرة من رئاسة الوزراء بما يخص ضبط وترشيد الإنفاق الحكومي.	4.3333	.59512	0.86666	موافق تماما
10	تلتزم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بالأنظمة والتعليمات التي تحكم عملها بالشؤون الإدارية والمالية.	4.5758	.70844	0.91516	موافق تماما
11	تلتزم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بالتشريعات التي تحكم عملها بالشؤون الإدارية والمالية.	4.4242	.86712	0.88484	موافق تماما
12	تلتزم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بالاجراءات التي تحكم عملها بالشؤون الإدارية والمالية.	4.0303	.76994	0.80606	موافق
13	تساهم الرقابة المالية في تحسين فاعلية الوظائف الإدارية (التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة) التي تتم في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.	3.2727	.94448	0.65454	محايد

14	تهدف عمليةالتدقيق إلى ضمان مراقبة فعالة من حيث التكلفة وتحديد الوسائل الكفيلة.	3.2424	1.19975	0.64848	محايد
15	تهدف عمليةالتدقيق إلى ضمان مراقبة فعالة من حيث توفير وترشيد في كفاءة العاملين.	4.2727	.87581	0.85454	موافق تماما
	المعدل الكلي	4.0768	.83366	0.81536	موافق

الجدول من عداد الباحث

من خلال جدول رقم (11)الذي يبين آراء أفراد عينة البحث في ما يخص بعلاقة فاعلية الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية يتضح أن متوسطات تتراوح بين (3.2424) و(4.5758)، ونسبة التأييد تتراوح بين (0.64848) و(0.91516)،أي أنه هناك تفاوت في درجة الموافقة على علاقة فاعلية الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة، بالنّسبة للفقرة التي تكون فيها آراء أفراد عينة الدّراسة عالية فهي فقرة رقم (10)التي تقول " تلتزم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بالأنظمة والتعليمات التي تحكم عملها بالشؤون الإدارية والمالية.حيث بلغت وسطها الحسابي (4.5758) وبنسبة التأييد (0.91516).

يتضح كذلك أن المتوسط الحسابي العام للفرضية الأولى بلغ(4.0768) وهي تشير إلى درجة موافقة كبيرة، وبلغ متوسط العام لنسبة التأييد (0.81536)، هذا يعني أن أفراد العينة، وبصفة عامة، يوافقون بدرجة كبيرة على أنّ هناك دور لفاعلية الرقابة المالية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

الجدول رقم(12) وصف أثر فاعلية الرقابة المالية في تقويم وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة التأييد	درجة الموافقة
كفاءة الرقابة المالية	4.0768	.83366	0.81536	موافق

الجدول من عداد الباحث

ويبين الجدول السابق تحليل رأي العينة على المستوى الكلي من حيث الوسط الحسابي العام والانحراف المعياري ونسبة التأييد ودرجة الموافقة للفرضية الثانية.

المبحث الثالث: النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر كل من كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الإنفاق، وبالرجوع إلى تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. تلعب الرقابة المالية دورا هامّا في الحد من الفساد المالي، فقد تبيّن أنّ قيمة متوسط الاستجابة أعلى من (4) وفق مقياس التدرج الخماسي، هذا الدور يكمن في الإجراءات الرقابية المتشددة التي تمنع العبث في ممتلكات المؤسسات الحكومية التي تحد من حالات الفساد المالي والإداري إضافة إلى التعليمات الواضحة لنظام الرقابة المالية التي أدت إلى ضبط الأداء المالي.
2. توصلت الدراسة إلى أنّ هناك دور لكفاءة وفاعلية الرقابة المالية في تحسين وتقويم الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية حيث بلغت نسبة التأييد 82%. و81%.
3. يوجد تفاوت بين آراء العاملين في وحدة الرقابة المالية في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية وباقي العاملين في الشؤون المالية.
4. لا يرى العاملون في الشؤون المالية في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية أي خلل في كفاءة وفاعلية الرقابة المالية بالرغم من الملاحظات التي يبديها ديوان المحاسبة في تقاريره السنوية.
5. تعاني المؤسسات العامة في محافظة السليمانية من نقص في تأهيل العاملين في الرقابة المالية بالشهادات المهنية وكذلك في استخدام وسائل رقابية حديثة..
6. تعاني المؤسسات العامة في محافظة السليمانية من انخفاض مساهمة الرقابة المالية في عملية تطوير الأعمال ومساهمة الرقابة المالية في اتخاذ القرارات في السلطة.
7. يوجد نقص في الدور الذي يقوم به العاملون في وحدة الرقابة المالية عند التأكد من أن الصرف يتم حسب التشريعات.
8. يوجد انخفاض في دور الرقابة المالية في ترشيد الإجراءات وترشيد استخدام الموارد البشرية.

ثانياً: التوصيات: بناء على النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة فإن الباحث يوصي بما يلي:

1. أن تقوم المؤسسات العامة في محافظة السليمانية بعقد دورات تساعد في تحسين كفاءة الأشخاص العاملين في الشؤون المالية عموماً والرقابة المالية بشكل خاص.
2. التأكيد على ضرورة الالتزام بالأنظمة والقوانين ومعايير الجودة من أجل ترشيد الإنفاق.
3. رفد وحدة الرقابة المالية بالكادر المتخصص في التدقيق والرقابة المالية.
4. الحث على تطبيق أساليب وأدوات محاسبية ورقابية حديثة تساعد على تخفيض النفقات ورفع الكفاءة والفاعلية.
5. إشراك العاملين في المحاسبة والرقابة المالية في اتخاذ القرارات المتعلقة بترشيد الإنفاق المؤسسات العامة في محافظة السليمانية.
6. يجب أن يتوافر للجهاز الأعلى للرقابة (جهاز الرقابة المالية)، رقابته المالية بروح حرة ومستقلة من أي تحيز سياسي.
7. وضع القوانين والتشريعات الرقابية التي تلزم الإدارات الخضوع للرقابة المالية والبدء الجدي بتطبيق مبدأ الثواب والعقاب على كافة المستويات.

The impact of the efficiency and effectiveness of financial control bodies on improving the financial performance of government institutions

Omar Hussien Abdalrahman

Department Animal Resource, College of Agricultural Engineering Sciences, University of Raparin, Ranya, Kurdistan Region, Iraq.

Abstract

The research aims to identify the impact of the efficiency and effectiveness of financial control on improving financial performance in public institutions in Sulaymaniyah Governorate، and this study followed the descriptive analytical method.

The study population consisted of workers in the financial and supervisory affairs in public institutions in Sulaymaniyah Governorate، and the study sample consisted of individuals who practice control and audit work in the Department of Financial Supervision Bureau in Sulaymaniyah Governorate، and (34) questionnaires were distributed from which (30) questionnaires were retrieved valid for analysis. The statistical figure represents (88%) of the study sample.

Among the most prominent recommendations of the study is the need to develop a plan of priorities for the application of procedures and standards for financial control، defining a set of indicators to follow up the efficiency and effectiveness of the practices of the procedures of financial control bodies and their achievement of control objectives. This study also found that appropriate legislation and qualified cadres have a positive impact on improving financial performance in the financial departments of public institutions.

Based on the previous results، the study recommends improving the legislation that governs the work of financial oversight bodies، as well as the supervisory legislation that governs financial operations and organizes their procedures in public institutions، and also recommends working to provide appropriate cadres to carry out financial control tasks for external financial regulators، financial departments and internal control units in public institutions، and preparing the budget in a way that leads to the largest possible reduction in deviations.

Keywords: financial control، efficiency of financial control، effectiveness of financial control، improving financial performance.

المصادر:

دبري، زاهد محمود، 2011، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع، الاردن.

الزهاوي، سيروان عدنان ميرزا، 2008،،الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامّة في العراق، من منشورات الدائرة الاعلامية في مجلس النواب، بغداد.

عباس، علي، 2008، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، دار إثراء للنشر والتوزيع، الاردن.

العمّارة جمال، منهجية الميزانية العامّة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.

الوادي، محمود حسين، 2011، مبادئ المالية العامّة، دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع، الاردن.

مجلة كلية التربية للبنات للعلوم الإنسانية، 2019، السنة الثالثة عشرة، العدد: 25، جامعة كوفة..

أبو دلبوح، وليد خالد،2006، أثر فاعلية الرقابة المالية على الأداء المالي للمؤسسات العامة المستقلة الأردنية، جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال،رسالة بني خالد، مرعي حسن وحتاملة، أريج نايف محمد، 2013، الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية،جامعة آل البيت عمادة الجبوري، د. زياد خلف خليل، 2012، الرقابة المالية ودورها في تقويم الأداء المؤسسي، بحث منشور، جامعة موصل.

داعور وفراولة، 2011، تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية"، جامعة الازهر،غزّة.

أعمر وصالح، عكاش،دريدر،2016، دور الرقابة المالية على النفقات العمومية، رسالة ماجستر، جامعة أكلي محند أولحاج -البويرة.

عثمان، بهاء سميح حسين، تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن،رسالة ماجستر، جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال،2003

الدوسري، مبارك محمد، 2011، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامّة لدولة كويت، رسالة ماجستر، الكويت

أبو هداف، محمد سليم، 2002 تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان لرقابة المالية والإدارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين.