

أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة

## The Impact of Electronic Internal Control on Improving Public Budget Functions

إعداد

إبراهيم سعود الشاويش

إشراف

هيثم ممدوح العبادي الدكتور

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في

المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

٢٠١٥

## الآيات الكريمة

بسم الله الرحمن الرحيم

قال رب اشرح لي صدري (٢٥) ويسر لي أمري (٢٦) واحلل عقدة من لساني (٢٧)  
يفقهوا قولي (٢٨) صدق الله العظيم

سورة طه



جامعة عمان العربية  
AMMAN ARAB UNIVERSITY

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا

نموذج ( 9 )

تفويض

نحن الموقعون أدناه، نتعهد بمنح جامعة عمان العربية حرية التصرف في نشر محتوى الرسالة الجامعية، بحيث تعود حقوق الملكية الفكرية لرسالة الماجستير الى الجامعة وفق القوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بالملكية الفكرية وبراءة الاختراع.

المشرف الرئيس (ثلاثة مقاطع)	المشرف المشارك (إن وجد) (ثلاثة مقاطع)	الطالب (ثلاثة مقاطع)
د. هيثم تميم لبارك	.....	ابراهيم سعود السناويش
التوقيع: ..... التاريخ: ٢٣/٥/٢٠١٥	التوقيع: ..... التاريخ: .....	التوقيع: ..... التاريخ: ٢٣/٥/٢٠١٥

## قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها " أثر الرقابة الداخلية الالكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة " .

واجيزت بتاريخ / / 2015

التوقيع  
.....  
.....  
.....

لجنة المناقشة

رئيسا ومشرفا

الدكتور هيثم ممدوح العبادي

عضوا خارجيا

الاستاذ الدكتور يوسف سعاده

عضوا داخليا

الدكتور زياد محمد السعيدات



## الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين على نعمة الاسلام وكفى بها نعمة  
أتقدم بجزيل الشكر والعرفان الى جامعتي الحبيبة جامعة عمان العربية بكادرها الأكاديمي  
والإداري .  
كما يسرني أن أشكر مشرفي وأستاذي الجليل الدكتور هيثم العبادي على جهده في متابعة هذه  
الرسالة خطوة بخطوة.  
كما أخص بالشكر أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة ورئيس وأعضاء لجنة المناقشة  
الذين لم يبخلوا بجهودهم وعلمهم في تقييم هذه الرسالة .

## الاهداء

إلى من لو كان العالم في كفة وهي في الكفة الأخرى لاخترتها ( والدتي )

إلى سندي ومعلمي ( والدي )

إلى توائم روحي أخواني

## قائمة المحتويات

ب	الآيات الكريمة.....
ج	التفويض.....
د	قرار لجنة المناقشة.....
هـ	الشكر والتقدير.....
و	الاهداء.....
ز	قائمة المحتويات.....
ط	قائمة الجداول.....
ك	قائمة الملاحق.....
ل	ملخص الدراسة باللغة العربية.....
م	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية.....
١	الفصل الأول.....
١	الإطار العام للدراسة.....
٢	١-١ المقدمة:.....
٣	٢-١ مشكلة الدراسة:.....
٥	٣-١ أهمية الدراسة:.....
٦	٤-١ فرضيات الدراسة:.....
٨	٥-١ أنموذج الدراسة.....
٩	٦-١ التعريفات الإجرائية:.....
١١	٧-١ حدود الدراسة ومحدداتها: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:.....
١٢	الفصل الثاني.....
١٢	الإطار النظري والدراسات السابقة.....
١٣	١-٢ المبحث الاول : الرقابة الداخلية الإلكترونية.....
١٤	١-١-٢ المقدمة.....
١٥	٢-١-٢ مفهوم الرقابة الداخلية.....
١٧	٣-١-٢ هيكلية الرقابة الداخلية.....
٢٠	٤-١-٢ أنواع الرقابة الداخلية.....
٢٢	٥-١-٢ الرقابة الداخلية الإلكترونية.....
٢٣	٦-١-٢ الرقابة الداخلية في القطاع العام الأردني.....
٢٥	٢-٢ المبحث الثاني: الموازنة العامة.....
٢٦	١-٢-٢ المقدمة.....
٢٧	٢-٢-٢ مفهوم الموازنة العامة.....
٢٨	٣-٢-٢ انواع الموازنات.....
٣٢	٥-٢-٢ مراحل إعداد الموازنة.....
٣٣	٦-٢-٢ مراحل إعداد الموازنة العامة في الأردن.....

٣٤	٧-٢-٢ وظائف الموازنة .....
٣٥	٨-٢-٢ العلاقة بين الرقابة الداخلية ونظم الموازنات .....
٣٧	٩-٢-٢ محددات فاعلية نظام الرقابة .....
٣٨	٣-٢ المبحث الثالث: الدراسات السابقة .....
٣٩	٣-٢ الدراسات السابقة .....
٣٩	١-٣-٢ الدراسات باللغة العربية .....
٤٣	٢-٣-٢ الدراسات باللغة الإنجليزية .....
٤٨	٣-٣-٢ ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة .....
٤٩	<b>الفصل الثالث</b> .....
٤٩	<b>الطريقة والإجراءات</b> .....
٥٠	١-٣ المقدمة : .....
٥٠	٢-٣ منهجية الدراسة .....
٥١	٣-٣ مجتمع وعينة الدراسة .....
٥٢	٤-٣ خصائص عينة الدراسة .....
٥٦	٥-٣ أداة الدراسة : .....
٥٨	٦-٣ صدق وثبات اداة الدراسة .....
٦١	٧-٣ مصادر جمع البيانات .....
٦٢	٨-٣ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة : .....
٦٣	<b>الفصل الرابع</b> .....
٦٣	<b>عرض نتائج الدراسة</b> .....
٦٤	١-٤ المقدمة .....
٦٤	٢-٤ نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة .....
٧٦	٣-٤ نتائج اختبار فرضيات الدراسة .....
١٠٠	<b>الفصل الخامس</b> .....
١٠٠	<b>مناقشة النتائج والتوصيات</b> .....
١٠١	١-٥ مناقشة النتائج .....
١٠٤	٢-٥ التوصيات: .....
١٠٥	<b>المراجع</b> .....
١٠٥	المراجع باللغة العربية .....
١٠٨	-المراجع باللغة الانجليزية .....

## قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
١/٣	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	٤٨
٢/٣	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل	٤٩
٣/٣	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة	٥٠
٤/٣	توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة المهنية	٥١
٥/٣	توزيع عينة الدراسة حسب مكان العمل	٥٢
٦/٣	مجموع الاستبانة الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل	٥٤
٧/٣	معاملات كرونباخ الفا الخاصة بأبعاد المتغير المستقل (الرقابة الداخلية الإلكترونية)	٥٥
٨/٣	معاملات كرونباخ الفا الخاصة بأبعاد المتغير التابع (الموازنة العامة)	٥٦
١/٤	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بالرقابة الداخلية الإلكترونية	٦٠
٢/٤	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات الخاصة بالمتغير المستقل/البيئة الرقابية	٦١
٣/٤	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات الخاصة بالمتغير المستقل/تقييم المخاطر	٦٢
٤/٤	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات الخاصة بالمتغير المستقل/الأنشطة الرقابية	٦٣
٥/٤	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات الخاصة بالمتغير المستقل/نظام المعلومات وتوصيلها	٦٤
٦/٤	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات الخاصة بالمتغير المستقل/المراقبة	٦٥
٧/٤	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بتحسين وظائف الموازنة العامة	٦٦
٨/٤	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بتحسين وظيفة التخطيط للموازنة العامة	٦٧
٩/٤	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بتحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة	٦٨
١٠/٤	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بتحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة	٦٩
١١/٤	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بتحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة	٧٠
١٢/٤	تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة	٧١
١٣/٤	تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التخطيط	٧٢
١٤/٤	تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة الرقابة	٧٣
١٥/٤	تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة المشاركة	٧٤
١٦/٤	تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التنسيق	٧٥
١٧/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير المؤهل العلمي	٧٧
١٨/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير المؤهل العلمي	٧٨
١٩/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير مكان العمل	٧٩
٢٠/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير مكان العمل	٨٠

٢١/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الالكترونية تبعا لمتغير الخبرة	٨١
٢٢/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الالكترونية تبعا لمتغير الخبرة	٨١
٢٣/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الالكترونية تبعا لمتغير العمر	٨٢
٢٤/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الالكترونية تبعا لمتغير العمر	٨٣
٢٥/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الالكترونية تبعا لمتغير الشهادة المهنية	٨٤
٢٦/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الالكترونية تبعا لمتغير الشهادة المهنية	٨٤
٢٧/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير المؤهل العلمي	٨٥
٢٨/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير المؤهل العلمي	٨٦
٢٩/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير مكان العمل	٨٧
٣٠/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير مكان العمل	٨٧
٣١/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الخبرة	٨٨
٣٢/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الخبرة	٨٩
٣٣/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير العمر	٩٠
٣٤/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير العمر	٩١
٣٥/٤	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الشهادة المهنية	٩٢
٣٦/٤	تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير لشهادة المهنية	٩٢



## قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
١٠٤	الاستبانة	١
١١٠	أسماء المحكمين	٢

## ملخص الدراسة

أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة

إعداد الطالب : إبراهيم سعود الشاويش

إشراف الدكتور : هيثم ممدوح العبادي

هدفت هذه الدراسة لبيان أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن حيث تمثل مجتمع الدراسة في القطاع العام الأردني وتكونت عينة الدراسة ديوان المحاسبة، ومراقبات وزارة المالية، وأجهزة الرقابة الداخلية ودائرة الموازنة العامة، ولتحقيق أهداف الدراسة والتمكن من الإجابة على أسئلتها تم تطوير استبانته لجمع البيانات اللازمة حيث بلغ عدد المستجيبين ٦٠ فرداً .

وباستخدام الإحصاء الوصفي وتحليل الانحدار البسيط والمتعدد والتباين الأحادي تم التوصل إلى عدة نتائج منها: عدم وجود اثر ذات دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية بأبعادها (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن، على الرغم من وجود تأثير لبعض ابعاد المتغير المستقل على أبعاد المتغير التابع. وكذلك عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة تعزى للمتغيرات الديموغرافية .

بناء على نتائج الدراسة تم تقديم عدة التوصيات من أهمها: ضرورة العمل على تطوير مكونات الرقابة الداخلية الإلكترونية في القطاع العام والعمل على استقلاليتها عن الجهات التنفيذية، وكذلك التركيز على البيئة الرقابية والربط الإلكتروني لأنشطة الرقابة الداخلية مع نظم الموازنة العامة.

## Abstract

### **The Impact of Electronic Internal Control on Improving Public Budget Functions**

**Prepared by: Ibrahim Al-shawish**

**Supervised by: Dr Hiatham Al-abadi**

This study aims to reveal the impact of the electronic internal control on improving the public budget functions in Jordan. The Jordanian public sector represents the study population whereas the study sample consists of audit bureau, department of the internal control, department of budget, and ministry of finance.

To achieve the study goals and answer the research questions, a questionnaire was developed in order to collect the required data. The number of respondents was ٦٠.

SPSS was used to analyze the data, and according to the statistical analysis of the data (descriptive, multiple regressions and ANOVA), the study shows that there is no impact of the electronic internal control with all its dimensions on improving the public budget functions in Jordan.

Based on the results of the study, a number of recommendations are suggested including: it is necessary to develop the components of the electronic internal control in the public sector in Jordan making it independent from the executive bodies. Moreover, it is crucial to focus on control environment and the electronic connection for the internal control activities with public budget systems.

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

١-١ مقدمة

٢-١ مشكلة الدراسة

٣-١ أهمية الدراسة

٤-١ فرضيات الدراسة

٥-١ أنموذج الدراسة

٦-١ التعريفات الإجرائية

٧-١ حدود الدراسة

## ١-١ المقدمة:

تعد الرقابة من الوسائل الهامة التي تم إيلاؤها اهتماما في الفكر المحاسبي لما تلعبه من دور في ضبط العمل المالي على المستويات كافة، وقد توسع دورها لتشمل عمليات التقييم والدعم والتحسين وقياس الكفاءة والفاعلية للوظائف المختلفة من خلال الارتقاء بجودة المعلومات التي تستخدم في عمليات اتخاذ القرار.

واستجابة للتطورات التي تحدث في مختلف مكونات البيئة المختلفة لا بد للأدوات المستخدمة في الرقابة من مواكبة هذه التطورات لتستمر في تأدية دورها بما يلبي متطلبات هذه التغيرات.

وحيث إن التطور السريع يظهر جليا في مجال تكنولوجيا المعلومات وانعكاس ذلك على مختلف القطاعات بما فيها القطاع المالي، فقد اهتم القائمون على عملية الرقابة الداخلية بالعمل على التحول من الرقابة بالأدوات اليدوية إلى استخدام مكونات التكنولوجيا كالموارد المادية والبشرية لأغراض تحقيق اهداف الرقابة.

ولما للموازنات من أهمية كبيرة في ضبط الإنفاق والإيراد من خلال الوظائف التي تؤديها هذه الموازنات، فقد أدخلت تكنولوجيا المعلومات بكافة عناصرها المادية والبشرية والبرمجية في كافة مراحل دورة الموازنات بهدف الارتقاء بالدور الذي تؤديه على مستوى القطاع الخاص والعام، مما يعني ضرورة أتمته عملية الرقابة الداخلية ليستطيع القائمون عليها من إنجاز المهام المناطة بهم بفاعلية وكفاءة.

وحيث إن الموازنة العامة في الأردن هي الخطة الرئيسية التي تتمكن الدولة من خلالها إبراز مسيرتها الاقتصادية والتنموية خلال فترة زمنية معينة سواء كانت قصيرة أو طويلة الأمد فقد استخدمت تكنولوجيا المعلومات في عملية إعداد وتنفيذ ورقابة بنود الموازنة وبالمقابل واكبت

هذا التطور كل الجهات العاملة في قطاع الرقابة الداخلية على الإيرادات العامة والنفقات العامة التقديرية.

وللتعرف على أثر مواكبة هذه التطورات التكنولوجية في مجال الرقابة على خطط الدولة تسعى هذه الدراسة لبيان أثر الرقابة الداخلية الالكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن.

## ٢-١ مشكلة الدراسة:

إن تطوير وظائف الموازنة العامة ينعكس إيجاباً على أداء اقتصاد الدولة مما يعزز التنمية ويساهم في استدامتها ويضفي مصداقية على المعلومات المالية والاقتصادية التي تقدم للجهات المانحة والمقرضة مما ينعكس على تسهيل الحصول على التمويل وتعزيز الموقف الحكومي في جدولة الدين القائم وحيث إن الاتجاه الحديث في الفكر المحاسبي قد أعطى الرقابة الداخلية المزيد من الاهتمام لما لها من دور في دعم سلامة أداء النظم المالية بما فيها أنظمة الموازنات وخاصة وتطور هذا الدور في ظروف البيئة الإلكترونية لهذه النظم .

وبالتالي فإن الغرض من هذه الدراسة هو بيان أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن بحيث سيتم تحقيقه من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي الآتي :

ما هو أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية بأبعادها (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظائف الموازنة العامة بأبعادها (التخطيط، الرقابة، المشاركة، التنسيق) في الأردن؟



وتتمثل عناصر المشكلة بالأسئلة الفرعية الآتية:

١- ما هو أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة التخطيط للموازنة العامة في الأردن؟

٢- ما هو أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة في الأردن؟

٣- ما هو أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة في الأردن؟

٤- ما هو أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة في الأردن؟

السؤال الرئيسي الثاني : هل يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة عن أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن تعزى للمتغيرات الديموغرافية (سنوات الخبرة، العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، جهة الرقابة).

### ١-٣ أهمية الدراسة:

تتضح أهمية الدراسة من ناحيتين نظرية وتطبيقية، وعلى النحو الآتي:

**الأهمية النظرية:** تتمثل أهمية الدراسة نظرياً في سعيها لحصر الإطار النظري لعملية الرقابة الداخلية الإلكترونية، وكذلك الوظائف التي تؤديها الموازنة العامة في الأردن وإدراج ذلك بشكل مختصر ضمن الإطار النظري للدراسة وذلك من خلال الاستفادة من الأدبيات والدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع.

بالإضافة إلى توفير أساس للتوسع في دراسات مستقبلية عن أثر الرقابات الأخرى على كل وظيفة من وظائف الموازنات على حدة وإمكانية تكرار الدراسة بعناصرها مستقبلاً لقياس التغير في نتائجها مع التغير الزمني والتكنولوجي.

**الأهمية العملية:** تتمثل أهمية الدراسة العملية في سعيها للتوصل إلى نتائج تبين أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة، مما يوفر مزيداً من المعلومات عن ذلك للجهات ذات العلاقة بالموضوع، وكذلك تقديم توصيات بناءً على هذه النتائج قد تؤدي إلى تحفيز القائمين على الإدارات العليا في القطاع الحكومي بدعم وتطوير عملية الرقابة الداخلية بهدف زيادة تحسين أداء الموازنة العامة والاستفادة من انعكاسات ذلك على المسيرة التنموية.

## ١-٤ فرضيات الدراسة:

للتمكن من الإجابة على أسئلة الدراسة تم صياغة عدد من الفرضيات كما يلي:

### الفرضية الرئيسية الأولى:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=0,05$  للرقابة الداخلية الإلكترونية بمكوناتها (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن.

### الفرضية الفرعية الأولى :

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=0,05$  للرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة التخطيط للموازنة العامة في الأردن.

### الفرضية الفرعية الثانية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=0,05$  للرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة في الأردن.

### الفرضية الفرعية الثالثة:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=0,05$  للرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة في الأردن.

### الفرضية الفرعية الرابعة:

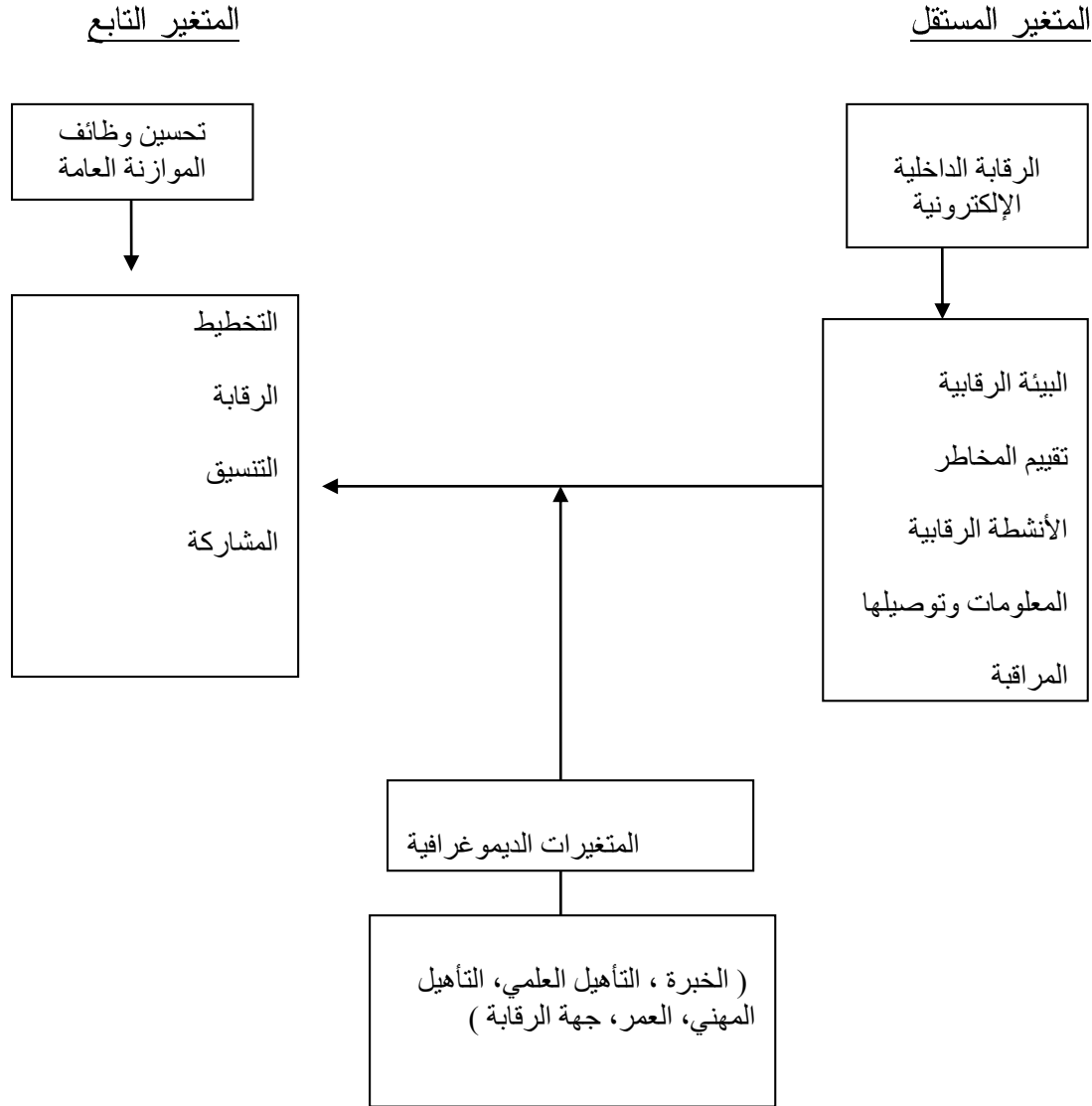
لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=0,05$  للرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة في الأردن.

### الفرضية الرئيسية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha=0,05)$  في إجابات عينة الدراسة حول أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن تعزى للمتغيرات الديموغرافية (سنوات الخبرة، العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، جهة الرقابة).

## ٥-١ أنموذج الدراسة

سيتم قياس المتغير المستقل من خلال عناصر هيكل الرقابة الداخلية المعتمدة من قبل (COSO)، أما المتغير التابع فسيتم قياسه من خلال وظائف الموازنة الواردة في الإطار النظري للموازنات والمتفق عليه في الفكر المحاسبي.



شكل رقم (١) أنموذج الدراسة

المرجع: إعداد الباحث، بالاسترشاد بإطار التدقيق الداخلي الصادر عن لجنة رعاية المنظمات (COSO).

## ٦-١ التعريفات الإجرائية:

- الرقابة الداخلية الإلكترونية: هي عملية منتظمة للتتبع والتأكد من أن الأهداف تنفذ وفقا للخطط المعدة مسبقا وطبقا للأنظمة ويستخدم المصطلح في هذه الدراسة للتعبير عن العملية التي يتم بموجبها التأكد الكترونيا في الوزارات من أن الموازنة العامة تنفذ وفقا لما هو مخطط له، وسيتم قياسها من خلال العناصر التالية:
- البيئة الرقابية الداخلية: هي القيم الأخلاقية للمدققين بما فيها المواقف الداعمة للرقابة والكفاءة وفلسفة الإدارة العليا نحو العملية الرقابية بالإضافة إلى الهيكل التنظيمي وسياسات وممارسات الموارد البشرية وتعد الأساس لمكونات الرقابة الأخرى.
- تقييم المخاطر: هي عملية التعرف على المخاطر المحتملة المتعلقة بأهداف المنشأة وتحليلها ووضع الكيفية التي يتم بها مواجهتها.
- الأنشطة الرقابية: هي السياسات والإجراءات التي يتم وضعها لمواجهة المخاطر وإنجاز الأهداف كما هو مخطط لها، ويستخدم المصطلح في هذه الدراسة للتعبير عن سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية في الوزارات.
- المعلومات والتوصيل: هي عملية الحرص على تدفق المعلومات الرقابية من أعلى إلى أسفل وبالعكس؛ مما يساعد في التعريف بأهمية الرقابة لدى جميع العاملين.
- المراقبة: عملية التأكد من عمل الضوابط الرقابية كما هو مخطط لها وتوفر القدرة على التعديل في الوقت المناسب.



- **الموازنة العامة:** هي وثيقة يتم إعدادها من قبل الحكومة تتضمن الإيرادات والنفقات التقديرية لمدة زمنية محددة في الغالب تكون سنة، ويستخدم هذا المصطلح في الدراسة للتعبير عن الخطة السنوية لإيرادات ونفقات الحكومة الأردنية / وسيتم قياسها من خلال العناصر التالية :

- **التخطيط :** هو عملية تحديد الأهداف المستقبلية ووضع الاستراتيجيات لتحقيقها من أجل خلق توازن بين الاحتياجات والموارد المتاحة ، ويستخدم هذا المصطلح في الدراسة للتعبير عن وضع الإيرادات والنفقات التقديرية للموازنة العامة في الأردن.

- **الرقابة:** عملية منتظمة يتم بموجبها التأكد من أن الأهداف تحقق وفقا لما هو مخطط له ويستخدم المصطلح في هذه الدراسة للتعبير عن رقابة النفقات والإيرادات التقديرية في الموازنة العامة في الأردن.

- **المشاركة:** عملية الاستفادة من كافة العاملين في المنشأة في إعداد الموازنة العامة ويستخدم المصطلح في الدراسة للتعبير عن السماح لكافة المستويات الإدارية في القطاع الحكومي بالمساهمة في إعداد موازنة دوائريهم وأقسامهم.

- **التنسيق:** هي عملية توفير الظروف الملائمة التي تسهل التواصل بين المستويات الإدارية المختلفة ويستخدم المصطلح هنا للتعبير عن الارتباط بين المستويات الإدارية على مستوى الوحدة وكذلك الوحدات الحكومية المختلفة في القطاع الحكومي الأردني.

## ٧-١ حدود الدراسة ومحدداتها: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة على القطاع الحكومي في المملكة الأردنية الهاشمية.
- الحدود الزمانية: تم إجراء الدراسة خلال الفترة من كانون أول ٢٠١٤ حتى نيسان عام ٢٠١٥ .
- الحدود البشرية: اقتصرت الدراسة على العاملين في الدوائر الرقابية الحكومية ودائرة الموازنة العامة.
- الحدود العلمية: تتمثل الحدود العلمية للدراسة بما يلي :
  - اقتصار الدراسة على البحث في أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة دون التطرق للعوامل الأخرى التي قد تؤثر على وظائف الموازنة.

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

١-٢ المبحث الأول الرقابة الداخلية الإلكترونية

٢-٢ المبحث الثاني : الموازنة العامة

٣ -٢ المبحث الثالث : الدراسات السابقة

## ١-٢ المبحث الاول : الرقابة الداخلية الإلكترونية

### ١-١-٢ المقدمة

٢-١-٢ مفهوم الرقابة الداخلية

٢-١-٢ هيكلية الرقابة الداخلية

٣-١-٢ أنواع الرقابة الداخلية

٤-١-٢ الرقابة الداخلية الإلكترونية

٥-١-٢ الرقابة الداخلية في القطاع العام الأردني

## ٢-١-١ المقدمة

تعد أنظمة الرقابة الداخلية أساساً لدعم المنشأة في تحقيق أهدافها فكلما كان هذا النظام ذو فعالية وكفاءة عالية فإنه يستطيع أن يبين نقاط القوة والضعف في عمليات تنفيذ خطط المنشآت ويقدم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لمعالجة القصور في التطبيق بمعنى أن هذه الأنظمة تقدم إشارات تحذيرية لمتخذي القرار لكنها لا تضمن تحقيق الأهداف ويستفاد من أنظمة الرقابة الداخلية في عدة مجالات حيث إنها توفر المعلومات اللازمة لمتخذي القرارات، وتساعد في رقابة الأصول من حيث الكفاية والكفاءة وحمايتها وحسن الاستخدام وكذلك كلما ازدادت قوة النظام الرقابي فإنه يؤدي إلى تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي من خلال تقليل حجم العمل المطلوب تدقيقه.

وقد بدأ التركيز على الرقابة الداخلية بعد حدوث الانهيارات المالية في كبرى الشركات والأزمات المالية وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية حيث طلب ٤٠٤-SOX Section ضرورة تقييم الإدارة للرقابة الداخلية من خلال الإبلاغ عنها بموجب النموذج K-١٠ والذي يجب أن يحتوي على تقييم لفعالية هيكل الرقابة الداخلية والإجراءات المتبعة وكذلك الطلب من المدققين الإبلاغ عن تقييم الإدارة لهيكل الرقابة الداخلية، وكذلك طلب ٣٠٢-SOX أن يتم إبلاغ ربعي عن جودة الرقابة الداخلية وقد عزز ذلك AS٢ الذي أكد كذلك على أن يقدم المدققون توكيدا عن فعالية الرقابة الداخلية ووجوب الإشارة إلى أي جوانب ضعف أو قصور مادي في الرقابة الداخلية وماهية الإجراءات التصحيحية تجاه ذلك الضعف (Balsam.etal, ٢٠١٤)، واستمر الاهتمام بالقوانين التي تطور نظم المحاسبة والرقابة حيث صدر قانون (Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection) في عام ٢٠١٠ .

ازداد الاهتمام في الآونة الأخيرة بالرقابة الداخلية في القطاع العام في الأردن؛ وذلك استجابة للمطالبات الشعبية والجهات المانحة والمقرضة للحد من الفساد المالي ومكافحته والعمل على منعه ويستدل على ذلك من خلال إنشاء هيئة مكافحة الفساد وتفعيل دور أجهزة الرقابة الداخلية في القطاع العام على مستوى الوحدات الحكومية المستقلة أو الوزارات.

## ٢-١-٢ مفهوم الرقابة الداخلية

لقد عرفت *Committee of Sponsoring organization (COSO)* الرقابة الداخلية بأنها " وسيلة أو عملية يمارسها مجلس الإدارة، والإدارة، والموظفين للتزويد بتوكيد معقول لتحقيق فعالية وكفاءة العمليات والأهداف المحددة وجودة الأداء والربحية وحماية الأصول ومصداقية البيانات المالية والالتزام بالتشريعات القانونية.

في حين عرفت لجنة إجراءات التدقيق *Committee of Auditing Procedures* المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بأنها " عبارة عن خطة تنظيمية ووسائل للتنسيق والمقاييس المتبعة في المنشأة بهدف حماية الأصول وضبط وتدقيق البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية المصممة .

وقد عرفها (بدوي ونصر، ٢٠٠٦، ص ٨١) بأنها مجموعة الإجراءات واللوائح والتعليمات المالية التي يتعين أن تلتزم بها الوحدات الحكومية للأشراف على وظائف الأقسام المالية والمحاسبية الموجودة فيها بهدف ضمان سلامة وصحة عمليات صرف النفقات العامة وتحصيل الإيرادات العامة.



وينظر للرقابة الداخلية بأنها خط الدفاع الأول عن الأخطاء الجوهرية في الإبلاغ المالي حيث إن الرقابة الضعيفة قد تؤدي إلى حسابات ذات جودة سيئة وتقلل الاعتماد على مخرجات النظام المالي (Feng.etal, ٢٠٠٩)، وقد بين (Goh and Li, ٢٠١١) أن هناك ضعفاً واضحاً في الرقابة الداخلية في المنشآت الأقل تحفظاً مقارنة مع تلك التي بها تحفظ أكثر حيث تعطي الرقابة الداخلية أهمية في هذه المنشآت.

إن مسؤولية المحافظة على نظام رقابي داخلي جيد هو من المهام الرئيسية للإدارة وليس من مسؤولية التدقيق الداخلي إلا أن التدقيق الداخلي يدعم الإدارة في هذا المجال (IIA, ٢٠٠٤). حيث إن (IAF) تساعد الإدارة في تقييم المخاطر وتقديم النصح للإدارة في تصميم وتنفيذ الرقابة / بالإضافة إلى دورها التقليدي في مراجعة اختبار فعالية الرقابة وفي حال كانت مشاكل الرقابة معروفة فإن دور التدقيق الداخلي يصبح تقييم خطط الإدارة لتصحيح هذه المشاكل مع العلم أن وجود نظام تدقيق داخلي قوي سيقود حتماً إلى نظام رقابة قوي وينعكس ذلك على التدقيق الخارجي (Ashbaugh-skaif, ٢٠٠٨)، كما أن الرقابة الداخلية الفعالة لا تلغي بشكل كامل الأخطاء والتعديلات المحاسبية سواء كانت متعمدة أو غير متعمدة إلا أنها تحد من قدرة الإدارات على التلاعب في الحسابات وتخفف من احتمالية التضليل في البيانات المالية (Jiambal, ١٩٩٦).

وقد بينت الدراسات الحديثة أن الرقابة الداخلية غير الفعالة تؤدي إلى مخاطر أكبر في عملية الإبلاغ المالي وخاصة مع وجود قدر من المرونة لدى الإدارات في استخدام الخيارات المحاسبية لتحقيق أهداف هذه الإدارات (Doyle,etal, ٢٠٠٧).

ويرى الباحث من خلال مطالعة الدراسات السابقة وإصدارات المجالس المهنية أن التركيز على الرقابة الداخلية والسعي إلى تحسينها قد لاقى اهتماماً كبيراً في الولايات المتحدة الأمريكية وانعكس ذلك لاحقاً على بقية دول العالم بالاستفادة من تلك الإصدارات مثل قانون SOX وما تبعه من دراسات في مجال الرقابة الداخلية.

### ٢-١-٣ هيكلية الرقابة الداخلية

تعد هيكلية الرقابة الأساس الذي بموجبه يتمكن القائمون على هذه العملية من تفعيل دور الرقابة والارتقاء بأدائها بما يحقق الأهداف الرقابية وقد حددت COSO خمسة مكونات للرقابة الداخلية.

١- البيئة الرقابية : عرفت Coso البيئة الرقابية بأنها مجموعة المعايير والعمليات والهيكل التي تقدم أساساً لتنفيذ الرقابة الداخلية عبر المنشأة.

إن المناخ الأخلاقي للمنشآت يلعب دوراً مهماً في إنجاح الرقابة الداخلية كما أن تأثير الملاك وسلوكهم على بيئة الرقابة يكون مهماً وفعالاً بسبب ارتباطهم مباشرة مع العاملين أكثر من الإدارات العليا وخاصة في المنشآت الكبيرة، وهنا يجب على الإدارة وضع قواعد رئيسية للسلوك والتصرف بطريقة تدعم تطبيق التشريعات القانونية واللوائح الداخلية وعدم التغاضي عن حالات عدم الالتزام وخاصة أن ذلك يرتبط بالسلوك البشري الذي تظهره الإدارات أكثر من القواعد المكتوبة.

كما أن طبيعة بيئة الرقابة في المنشأة تلعب دوراً مهماً في تقييم المخاطر ففي المنشآت الصغيرة يمكن للملاك الرقابة المباشرة التي تقلل حتماً عدم وجود فصل بالمهام وبالتالي التقليل من التكاليف التي تتطلبها عملية فصل المهام. وبالمثل وجود مجلس إدارة نشط يؤثر على عمل الإدارات العليا في الشركات الكبيرة وبالمجمل فإن هذا ينطبق على الوحدات الحكومية .

بشكل عام إن بيئة الرقابة لا تعد العامل الوحيد الذي يؤثر على فعالية العملية الرقابية بل إن هناك عدداً آخر من العوامل ذات التأثير مما يعني وجوب أن يكون هناك نظرة شمولية تكاملية عند تقييم نظم الرقابة.

٢- تقييم المخاطر: وهي عملية تحديد وتحليل المخاطر الملائمة لتحقيق أهداف المنشأة والطرق المناسبة لمواجهة هذه المخاطر (٢٠٠٤. INTOSAI). وقد عرفت (COSO) تقييم المخاطر بأنها عملية ديناميكية تفاعلية لتحديد وتقييم المخاطر من أجل تحقيق الأهداف.

إن عملية تقييم المخاطر لا تعتبر فقط تخفيضاً للخطر وإنما عملية إدارة الخطر بسبب وضع الأهداف لعملية التقييم، كما أن المنشأة يجب أن تكون قادرة على تحليل المخاطر التي قد تهدد تحقيق أهدافها وتتسبب في فقدان الفرص مع الإشارة إلى أن أية عملية تقييم للمخاطر يجب أن تأخذ في الاعتبار مخاطر الغش والاحتيال، وقد صنفت COSO المخاطر إلى أربعة أصناف:

- مخاطر مالية.

- مخاطر استراتيجية.

- مخاطر تشغيلية.

- مخاطر التزام.

إن المرحلة التالية لتحديد الخطر تتمثل في قياس الخطر من خلال تقديره ( بالعملة الوطنية) وتقدير إمكانية حدوثه ثم وضع أولوية المنشأة في مواجهة الأخطار المحددة من أجل اتخاذ القرار الملائم هل تقبله أو تتجنبه؟ والعمل على تطوير سبل المواجهة المناسبة.

٣- الأنشطة التشغيلية: عرفتها (Coso) بأنها أفعال المنشأة خلال السياسات والإجراءات التي تساعد في المحافظة على توجيهات الإدارة في تخفيض المخاطر لتحقيق الأهداف المنفذة.

ومن الأمثلة على الأنشطة التشغيلية التي تهتم بها نظم الرقابة الداخلية عمليات التفويض بحيث تتولى رقابة صلاحيات الموافقات على السياسات الائتمانية المتبعة مع العملاء الجدد، الموافقات على الشراء، الموافقة على إضافة عملاء جدد، بالإضافة إلى أنشطة الرقابة المسبقة واللاحقة على تنفيذ المعاملات المالية والتأكد من أن القرارات قد صدرت وفقا للصلاحيات وحسب اللوائح القانونية المتبعة.

٤- نظام المعلومات وتوصيلها:

يتكون نظام المعلومات في المنشآت من مجموعة أنظمة فرعية ترتبط مع بعضها بأسلوب تكاملي وفقا لحاجة كل نظام من الآخر، ويعد نظام المعلومات الخاص بالرقابة جزء من هذه الأنظمة بحيث يحرص على توفير الظروف المناسبة لتدفق المعلومات على كافة المستويات الإدارية أفقيا وعموديا مما يرفع من كفاءة الأداء ويعزز التعاون بين العاملين في المنشأة.

## ٥- المراقبة:

تتمثل عملية المراقبة كعنصر من مكونات الرقابة الداخلية في ضرورة قيام الجهات المسؤولة بمتابعة عملية سير النظام الرقابي من خلال طريقة نظامية وبشكل مستمر للتأكد من فعالية الإجراءات الرقابية التي تتم أثناء تنفيذ المنشأة لعملياتها الاعتيادية والاستفادة من التقارير التي تقدم من التدقيق الداخلي والجهات المتخصصة في إجراء تقييم مستقل من قبل الإدارة لوضع الرقابة في المنشأة ويكون التركيز في عملية المراقبة على الاستمرار في متابعة أداء الرقابة لما لذلك من أهمية في وضع الحلول المناسبة والآنية فور اكتشاف نقاط ضعف معينة مما يعني تقليل الاعتماد على عملية التقييم المستقل .

## ٢-١-٤ أنواع الرقابة الداخلية

تعدُّ الرقابة الداخلية الإطار العام الذي يندرج ضمنه عدة عناصر تشكل مجموعها النظام الرقابي المتكامل ويلعب كل عنصر دوراً مهماً مع تكامل العمل الرقابي هذه المكونات الأخرى مما يعني أن وجود ضعف ما في عنصر معين سينعكس على الأداء العام للرقابة وتصنف إلى الضبط الداخلي والتدقيق الداخلي الذي يقسم إلى تدقيق محاسبي وتدقيق إداري وكما يلي:  
(عبدالله، ٢٠١٢) :

أ- الرقابة المحاسبية : ويركز هذا النوع من الرقابة على السجلات المحاسبية المستخدمة في المنشأة حيث يتم التأكد من الإجراءات المطبقة لضمان جودة البيانات المحاسبية كالتأكد من فصل المهام بين قبض النقد وتحرير مستند القبض وعمليات القيد أو بين

الصرف والقبض وغيرها من الوظائف التي لو لم يتم مراعاة الفصل فيها لكانت بيئة خصبة للتلاعب وإساءة استخدام الوظيفة.

ب- الرقابة الإدارية: يركز هذا النوع من الرقابة على التأكد من عملية التزام المنشأة بالسياسات والتشريعات القانونية التي تنفذ وفقا لها عمليات المنشأة وتعد الموازنات من الأدوات التي تركز عليها الرقابة الداخلية الإدارية بالإضافة إلى التكاليف المعيارية والتقارير المرحلية عن الأداء وسير العمليات وبرامج تأهيل العاملين وضبط الوقت.

ج- الضبط الداخلي: يتمثل الضبط الداخلي في الأنظمة التي يتم وضعها في المنشأة لضبط وحماية الأصول وتوزيع المهام على العاملين بما بالشكل الذي يبين المسؤوليات المحددة لهم والتي يتم من خلالها قياس إنجازاتهم والتأكد من دقة الأداء (السجاعي، ٢٠٠٧، ص ٥٩١).

د - رقابة المهام الخاصة : وتتمثل بالرقابة على حالات محددة بحيث يقدم المدققون تقارير دورية حتى انتهاء المهمة.

## ٢-١-٥ الرقابة الداخلية الإلكترونية

إن تصميم نظم الرقابة الداخلية لا تختلف في بيئة العمل اليدوي عن البيئة الإلكترونية لكن الاختلاف يكمن في طبيعة المخاطر والإجراءات الرقابية في ظل الظروف الإلكترونية، وقد ساعد التطور في الوسائل والأدوات المستخدمة في النظم المالية وتحولها من نظم يدوية إلى نظم إلكترونية والتوجه الحكومي نحو تطبيق إنجاز كافة معاملاتها إلكترونياً وصولاً إلى ما يسمى الحكومة الإلكترونية يتطلب أن تندمج الرقابة الداخلية في هذه النظم وبخلاف ذلك ستكون قاصرة عن أداء الواجب المنوط بها بكفاءة وفعالية، وهناك عدة مداخل لاستخدام الحاسوب في عملية التدقيق، وكما يلي (الذنيبات، ٢٠١٢).

- الرقابة على المدخلات: وتعد ضمن المرحلة الأولى من مراحل إعداد الموازنة حيث تبرز هنا وظيفة التخطيط حيث يتم التأكد من اعتماد البيانات من الجهات ذات الصلاحية قبل ادخالها في الحاسوب وتوفير خاصية معرفة اسم المدخل والجهاز الذي تم استخدامه وتوقيت الإدخال وملاءمة النماذج المستخدمة في النظام مع اللوائح الداخلية للمنشأة ورفض المعلومات الخاطئة وعدم قبول الإدخالات التي تتجاوز حدود معينة.

- الرقابة على المعالجات: وتكون هذه الرقابة بعد اكتمال عملية إقرار الموازنة والانتهاء من ادخال كافة بنودها في السجلات حيث تبدأ مرحلة التنفيذ وتبرز هنا وظيفة الرقابة حيث تتولى الرقابة الداخلية التأكد من توفر خاصية عدم إجراء أي

تعديل للبيانات المدخلة إلا وفقا لصلاحيات محددة مع أظهار التعديل وتاريخه ومبرراته.

والتأكد من المعالجات للبيانات المدخلة تتم وفقا لما هو مخطط لها وأن هناك ضوابط إلكترونية لمنع فقدان المعلومات أو تكرارها بالإضافة إلى وجود نسخ احتياطية والتحقق من النسخ الفوري على الخادم الرئيسي.

- الرقابة على المخرجات: تتمثل الرقابة على مخرجات النظام المحاسبي بالتأكد من اكتمال وصحة المخرجات ومنع الوصول إلى المعلومات بعد اكتمالها إلا بموجب صلاحيات وظروف محددة وكذلك وضع الضوابط التي تمنع تعديل المعلومات أو حذفها .

## ٢-١-٦ الرقابة الداخلية في القطاع العام الأردني

تم تحديد أسس الرقابة الداخلية في القطاع العام في الأردن بموجب أحكام النظام المالي رقم (٣) لسنة ١٩٩٤ حيث وردت في الفصل العاشر من النظام أحكام وحدات الرقابة الداخلية التي يجب إنشاؤها في الوحدات الإدارية لتتاطب بها مهمة مراقبة الالتزام بالتشريعات القانونية المعمول بها ،وقد تم التركيز على الرقابة بشقيها المالي والإداري وإنشاء أقسام منفصلة لكل منهما بحيث تتولى الرقابة المالية مراقبة السجلات والعمليات المالية في حين تتولى الرقابة الإدارية مراقبة القرارات الإدارية ذات الآثار المالية، وقد حددت كذلك الجهات التي تتولى العملية الرقابية وكما يلي(أبو علي، ٢٠٠٤) :

- وحدات الرقابة المالية المشكلة من موظفي الوزارة/ الوحدة الحكومية وتوجه تقاريرها إلى الوزير أو الشخص الأعلى في الوحدة الحكومية.



- وحدات الرقابة المالية المشكّلة من موظفي وزارة المالية وتقوم بعملها داخل الوزارات والوحدات الحكومية وترتبط مع وزير المالية.
  - مراقبة ديوان المحاسبة والتي توسعت صلاحياتها في السنوات الأخيرة لتشمل الرقابة الإدارية وترتبط مباشرة مع رئيس ديوان المحاسبة.
- وتشمل الرقابة الداخلية مراقبة تنفيذ بنود الموازنة العامة بحيث يتم رقابة الإيرادات الضريبية وغير الضريبية والرقابة على كافة بنود النفقات وخاصة المشاريع الإنشائية واللوازم العامة والمشتريات.
- ولمواكبة التطور والاستفادة من التقنيات الإلكترونية فإن نظم الرقابة الداخلية ترتبط إلكترونياً مع النظم المحاسبية والإدارية ونظم الموازنة العامة.

## ٢-٢ المبحث الثاني: الموازنة العامة

١-٢-٢ المقدمة

٢-٢-٢ مفهوم الموازنة العامة

٣-٢-٢ أنواع الموازنات

٤-٢-٢ مراحل تطور الموازنات

٥-٢-٢ مراحل إعداد الموازنة العامة

٦-٢-٢ مراحل إعداد الموازنة العامة في الأردن

٧-٢-٢ وظائف الموازنة

٨-٢-٢ العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والموازنة العامة

## ٢-٢-١ المقدمة

تعد الموازنة العامة الوثيقة المالية التي تعبر عن خطة الحكومة التي تدير عليها خلال فترة مالية محددة حيث إنها لا تعد مجرد أرقام تمثل النفقات والإيرادات العامة للدولة بل تعبر عن الرؤية والأهداف التخطيطية والرقابية والسلوكية التي تسعى الدولة لتحقيقها مستقبلا بموجب صيغة تشريعية تعكس خطة الدولة الإستراتيجية، ولا ترتبط عملية إعداد الموازنة العامة فقط مع الفترة الزمنية التي تمثلها بل تتأثر بقرارات سابقة وحالية ومستقبلية كونها تتضمن نفقات إنمائية بالإضافة الى النفقات الجارية.

وقد مرت الموازنة بعدة مراحل من التطور تبعا لتطور شكل الدولة ودورها وإمكاناتها الاقتصادية وتشعباتها مع القطاعات الاقتصادية المتنوعة والذي لا يمكن النظر لأي منها بشكل منفرد، حيث ورد في الفكر المحاسبي العديد من الإشارات التي توضح هذا التطور فيتضح انه كلما توسعت الدولة مساحة وسكانا وتنظيما زادت الحاجة إلى وجود رؤية مستقبلية للموارد والنفقات العامة للتعرف على الاحتياجات المستقبلية ومدى القدرة على مواجهة هذه الاحتياجات والبحث عن البدائل ومصادر التمويل عند وجود عجز أو التوسع في الإنفاق الرأسمالي والإنمائي عند وجود فائض .

إن وجود وثيقة سنوية تتضمن نفقات وإيرادات الدولة التقديرية ويشترط لاعتمادها مرورها بعدة مراحل وفقا للتشريعات الدستورية للدولة يعد غطاء للحكومة كجهة تنفيذية ويخفف من مساءلة المجالس الرقابية التشريعية كما أن الاهتمام برقابة الموازنة بكافة مراحلها يساهم في تعزيز دورها لتحقيق أهداف المنشأة من خلال زيادة قدرة الإدارة على صنع القرار الأمثل لتخصيص الموارد المتاحة .

## ٢-٢-٢ مفهوم الموازنة العامة

وقد ورد في الفكر المحاسبي العديد من التعريفات للموازنة اتفقت جميعها على أن الموازنة خطة تتضمن الإيرادات والنفقات التقديرية للفترة التي تخصها وعادة تكون هذه الفترة سنة . فقد عرفت الموازنة العامة في دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الإقليمية لهيئة الأمم المتحدة المنعقدة في بيروت في عام ١٩٦٩ بأنها :-

"عملية سنوية تتركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الموارد لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة فهي أساسا عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن أن يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فعالية للمواد المتاحة" (الصائغ، ١٩٨٧، ص ١١) .

كما عرفها القانون الأردني بأنها "عملية سنوية تقوم على التخطيط والتنسيق ورقابة استخدام الموارد لتحقيق أهدافها بكفاءة، وعرفها قانون تنظيم الموازنة بأنها الإيرادات والنفقات المقدرة للسنة المالية (أبو علي، ٢٠٠٤، ص ١٥٩) .

إن عملية إعداد الموازنة هي عملية تحديد وتجميع وتلخيص وتوصيل المعلومات المالية وغير المالية حول النشاطات المستقبلية للمنشأة او الوحدة الحكومية، كما أن روح المبادرة في عملية إعداد الموازنة تعني تغيير الإدارات لمناهجها وسياساتها الإدارية المستخدمة في القطاع العام لتمكين المؤسسات من التفكير بالطرق الريادية مما يساعد الوحدات الحكومية في استخدام مواردها بطرق جديدة ترفع من كفاءة وفعالية الأداء ويحقق الأهداف مع مراعاة أن ذلك لا يعني اتباع منهج قطاع الأعمال بسبب اختلاف الأهداف بين القطاعين فالتركيز بالدرجة الأولى في

القطاع العام يكون على تقديم الخدمات بشكل فعال على خلاف قطاع الأعمال الذي يركز على الربح (Osborne and Gaebler, ١٩٩٣).

إن استخدام المنهج العقلاني (Rational Approach) في اعداد الموازنات يتيح لمتخذي القرارات تعريف أهدافهم وتحديد البدائل وتحليلها ومن ثم اختيار البديل المناسب لتحقيق هذه الأهداف (Lynch, ١٩٩٥).

## ٢-٢-٣ انواع الموازنات

إن تعدد تصنيفات الموازنة إلى عدة أنواع يرتبط بمعايير معينة فالموازنة مهما كان نوعها لا بد أن تحقق التوازن وتفصل إلى بنود سواء في جانب المصادر/الموارد أو الاستخدامات/الاعتمادات لتحقيق الغاية التي أعدت من أجلها ومن هذه التصنيفات :

- تبعا للمرونة

١- الموازنة الساكنة: وهي الموازنات التي تعد لمستوى نشاط واحد ولا يمكن تعديلها ويواجه هذا النوع قصورا في تأدية وظائف الموازنة عند عدم تطابق حجم النشاط الفعلي مع المقدر لما لذلك من انعكاس على التقديرات

٢- الموازنة المرنة: ويعد هذا النوع من الموازنات لعدة مستويات من الأنشطة بهدف مواجهة قصور الموازنة الساكنة وتلافي انحراف الحجم وانعكاساته على الأرقام الفعلية مما يفرغ عملية المقارنة من مضمونها (السعيدات، ٢٠٠٩).

- تبعا للفترة الزمنية

١- طويلة الأجل: تكون عادة لأكثر من سنة وتظهر في موازنات البرامج والعقود الإنشائية والخطط طويلة الأجل.

٢- قصيرة الأجل : وتكون لفترة محددة على الأغلب سنة واحدة

#### ٢-٢-٤ مراحل تطور الموازنات

تطورت الموازنات مع تطور الدول حيث تحولت من مجرد وثيقة تحتوي على جداول تبين النفقات والإيرادات التقديرية للدولة خلال فترة مالية معينة إلى أداة رئيسية من أدوات التخطيط المالي والاقتصادي وقد مرت عملية التطور بعدة مراحل وكما يلي:

- الموازنة التقليدية أو موازنة البنود:

تعد هذه المرحلة أول المراحل التي مرت بها عملية إعداد الموازنة بحيث تركز على الجانب الرقابي أكثر من الجانب التخطيطي مما يعني الاهتمام بمرحلة التنفيذ وبموجب هذه الموازنات يتم تقسيم النفقات والإيرادات المقدره إلى أبواب وفصول ومواد ونظرا لقصور هذا النوع في عملية التخطيط وتركيزها على الرقابة التوسع في اعداد الموازنات لتهتم بالتخطيط والأداء والبرامج .

### - موازنة البرامج والأداء :

تعد لجنة Hovwer Commission أول من طالب بتطبيق موازنة البرامج والأداء في الولايات المتحدة الأمريكية . وتركز هذه الموازنة على أنشطة الوحدات الإدارية وليس على وسائل التنفيذ، وكذلك تهتم بالربط بين البرامج في الوحدات الحكومية والأهداف العامة للدولة وذلك من خلال تقسيم الموازنة العامة إلى موازنات فرعية على المستويات الإدارية ثم إلى برامج رئيسة وفرعية للوحدات الإدارية الأدنى ومن ثم يقسم البرنامج إلى أنشطة (الورداوات والدباس، ٢٠٠٩).

وقد عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية أنها " مجموعة الأساليب التي تمكن مديري البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت ، المبلغ ، ساعات العمل والمواد ( المهائني ، ٢٠٠٩ ) .

### - موازنة التخطيط والبرمجة :

ظهر مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة ليوأكب تطور النظرية الاقتصادية المتعلقة بتدخل الدولة في الأنشطة الاقتصادية وضرورة تكييف سياستها المالية بما يحقق أهداف الخطة القومية و تعد هذه الموازنة تطويراً لنظام موازنة البرامج والأداء حيث يتم وفقاً لها إبراز دور التخطيط لأكثر من سنة وتكون القرارات من أعلى لأسفل والأهداف تترجم إلى برامج . كما تعالج قصور موازنة البرامج والأداء في الربط بين موازنات الوحدات الإدارية والأهداف العامة على مستوى الدولة .(السلطان وأبو المكارم ، ١٩٩٩ )، (المهائني ، ٢٠٠٩ ) ، (زنكنة ، ٢٠٠٨ ) .

## - الموازنة الصفريّة:

إن أول من تطرق إلى الموازنة الصفريّة هو Peter A. Pyhrr في بداية سبعينيات القرن الماضي حيث استعان به حاكم ولاية جورجيا لتطبيق هذا النموذج في الولاية (Shelby, ٢٠١٣)، وقد تم استخدام الموازنات الصفريّة في القطاع العام على المستوى الوطني والمحلي وخاصة في التعليم والصحة .

وتعد عملية اعداد الموازنة الصفريّة مدخل عقلائي لإعداد الموازنات حيث يتم استخدام مفهوم اقتصاديا بحيث يركز على المخرجات المثالية، ووفقا للموازنة الصفريّة يتم إعداد الموازنة سنويا بدءاً من الصفر وكأنّ السنة السابقة غير موجودة مما يعني عدم الاعتماد على البيانات التاريخية كمؤشرات يستدل بها في بناء أرقام الموازنة الحالية حيث يتم التعامل مع ظروف الموارد المالية وكأنها ظرف جديد، ويجب على الإدارات تبرير النفقات المقدرة وإعداد الكلف التقديرية للعمليات التشغيلية بأقل مستوى ممكن علاوة على مراعاة المنافع والكلف من قرارات الأعمال التي تقود إلى الزيادة (Folk,etal,٢٠٠٢,P٢٨١) .

على الرغم من المنافع التي يمكن للمنشات الحصول عليها عند تطبيقها للموازنة الصفريّة إلا إنها واجهت بعض الانتقادات، مثل: الصعوبة العملية للتطبيق، وزيادة الوقت اللازم للتنفيذ وما يتبعه من كلف.

يرى الباحث أن تطبيق الموازنة الصفريّة في القطاع الحكومي يساعد في التقليل من الترهل الإداري ويلغي مفهوم الاعتماد على الدولة في عملية التمويل حيث إنه يتطلب من الإدارات تبرير الإنفاق عند تقديره وعرض المنافع التي يحققها.



## ٢-٢-٥ مراحل إعداد الموازنة

تمر عملية إعداد الموازنة بعدد من المراحل حيث تتشابه هذه المراحل في معظم دول العالم

بسعيها الى تحقيق المشاركة والتنسيق بين كافة الأطراف ذات العلاقة وكما يلي:

المرحلة الأولى : التحضير والإعداد ، تبدأ عادة هذه المرحلة في النصف الثاني من العام السابق

لعام الموازنة حيث يتم توزيع نماذج الموازنة على الوزارات التي تحولها إلى مديرياتها لتعبئة

احتياجاتها بالإضافة إلى تقديم المحاضرات وعقد ورش العمل لتوضيح كيفية تعبئة هذه النماذج

وتبرز في هذه المرحلة وظيفة التخطيط للموازنة بشكل جلي حيث تضع كل وحدة خططها السنوية

ليتم تضمينها بوثيقة الموازنة (البناء، ٢٠١١) .

المرحلة الثانية : التنفيذ: ويبدأ العمل بهذه المرحلة بعد إقرار الموازنة العامة والمصادقة عليها

من الجهات المختصة حيث تزود الجهات التنفيذية بالبنود طلبتها وأدرجت ضمن الموازنة

وخلال مرحلة التنفيذ تستخدم الإدارات الموازنة للتحقيق التواصل واستخدامها كمؤشرات لسير

العمل والرقابة وتقديم التقارير المرحلية (Needles and Crosson, ٢٠٠٢, P٢٥٧) .

المرحلة الثالثة: التقييم والحسابات الختامية : يتم في هذه المرحلة حصر كافة البنود المنفذه فعليا

من الموازنة ومقارنتها مع البنود المقدرة والبحث في أسباب الانحرافات إن وجدت سواء سلبا

أو إيجابا

## ٢-٢-٦ مراحل إعداد الموازنة العامة في الأردن

، (دائرة الموازنة العامة، ٢٠١١).

- تبدأ دائرة الموازنة العامة بإرسال نماذج الموازنات إلى الوزارات في النصف الثاني من العام الذي يسبق عام الموازنة ليتم تعبئتها وتجميعها وإعادتها متضمنة احتياجات الوزارات والدوائر الحكومية حسب الأولويات .
- تقدم دائرة الموازنة العامة إلى مجلس الوزراء الملامح العامة للموازنة وتحديد المجال المالي الذي يساوي ( الإيرادات المحلية المتوقعة + المنح الخارجية + العجز القابل للتحمل )- ( النفقات الجارية + النفقات الرأسمالية المتوقعة المستمرة وقيد التنفيذ ) .
- بعد الموافقة على الموازنة من قبل مجلس الوزراء يتم عرضها من قبل وزير المالية على مجلس النواب .
- يشكل مجلس النواب لجنة مالية تقوم بدراسة الموازنة ثم تتم مناقشتها على مستوى المجلس كاملاً تمهيداً لإقرارها ورفعها إلى مجلس الأعيان
- تصدر الإرادة الملكية بالموافقة على قانون الموازنة .
- يتم وضع بنود الموازنة موضع التنفيذ وتزود الوزارات بنسخة من البنود التي تخصها وأدرجت في الموازنة .

## ٢-٢-٧ وظائف الموازنة

١- التخطيط: تعد عملية التخطيط أول وظائف الموازنة حيث توفر مرحلة التحضير

والإعداد للموازنة بيئة ملائمة لإدارات الوحدات الحكومية لعرض خططهم السنوية ضمن مشروع الموازنة وصياغة الطرق المناسبة لتحقيق أهداف وحداتهم من خلال تفصيل الإيرادات التقديرية والكلف المتوقعة والوقت المقدر للتنفيذ (البناء، ٢٠١١).

٢- الرقابة : توفر الموازنة أداة جيدة للإدارات للرقابة أثناء مرحلة التنفيذ من خلال تمكينهم من متابعة ومعرفة مدى تحقق التوقعات وإمكانية مراقبة الانجاز الفعلي بالمقارنة مع المخطط الذي يكون واضحا في الموازنة.

٣- التنسيق : تتطلب عملية إعداد الموازنة وتنفيذها التمييز بين الأنشطة بهدف وضع برامج زمنية لكل منها مما يبين الوقت الفائض ويمكن من الاستفادة منه في تنفيذ الأنشطة الحرجة دون تأخير لما لذلك من أثر على الخطة الإستراتيجية للدولة ككل بالإضافة إلى أن التعرف على الموارد المتاحة يتطلب التركيز على كفاءة وفعالية استخدام هذه الموارد ولتحقيق هذه الأهداف لا بد من التفاعل الديناميكي على مستوى الوحدات الحكومية ومستوى الأقسام داخل هذه الوحدات ( الوردات والدباس، ٢٠٠٩، ص١٦٧).

يرى الباحث بوجوب الاستفادة من الموازنة كأداة للتنسيق بين الوحدات المختلفة للدولة عند وجود تماثل لاحتياجاتها- وخاصة إذا لم يكن هناك دائرة مركزية للوزام على مستوى الدولة تتولى تزويد الوزارات باحتياجاتها من اللوازم- مما يعني أن تتولى الوزارة مهمة الشراء مباشرة فالتنسيق هنا بين مختلف الوزارات يؤدي إلى

التعرف على الاحتياجات وتوحيد عمليات الشراء من خلال تعاقدات جماعية سوف  
تتعرض على أسعار المشتريات وتؤدي إلى تخفيض التكلفة.

٤- المشاركة: تعد الموازنة العامة وسيلة لمشاركة كافة المستويات الإدارية في إعدادها  
لما لذلك من أثر على سعي المشاركين في تحقيق أهداف الموازنة التي شاركوا في  
تحديد احتياجات دوائريهم وبالتالي تحسين مستوى الأداء.

## ٢-٢-٨ العلاقة بين الرقابة الداخلية ونظم الموازنات

إن التوسع في دور الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية يتطلب ربط أنظمة الرقابة الداخلية  
مع الأنظمة الأخرى الموجودة في هذه الوحدات، مثل: نظام المعلومات المحاسبي، ونظام الموارد  
البشرية، ونظام اللوازم وغيرها من النظم التي تحتاج إلى الرقابة بما فيها نظام الموازنة العامة  
سواء على المستوى المركزي أم على مستوى الوحدات.  
فإن نظام الرقابة الداخلية يجب أن يرتبط بشكل مباشر مع النظم الخاصة بمراحل دورة الموازنة  
بدءاً من الإعداد والتنفيذ والتقييم في نهاية الفترة المالية مما يمكن الرقابة الداخلية من القيام بالدور  
المخطط بها بالشكل الذي يحقق الأهداف الرقابية.

## جدول رقم ( ١-٢ )

## العلاقة بين الرقابة الداخلية والموازنة العامة

الموازنات			الرقابة الداخلية
هدف الرقابة الداخلية	الوظيفة	دورة الموازنة	نوع الرقابة
التأكد من واقعية التقديرات ، ومدى الحاجة للمشاريع المطلوبة والإمكانات المتاحة للتنفيذ / ومشاركة المختصين	التخطيط، التنسيق، المشاركة	مرحلة التحضير	رقابة إدارية
التأكد من أن تنفيذ بنود الموازنة يتم وفقا لما هو مخطط والتأكد من التنسيق بين الوحدات الحكومية للاستخدام الأمثل للموارد وعدم تأخير الإنجاز	الرقابة، التنسيق، المشاركة	مرحلة التنفيذ	رقابة محاسبية وادارية ، ضبط داخلي
التأكد من حماية الأصول ووجود الأنظمة اللازمة لضبط العمليات	التخطيط والرقابة	مرحلة التقييم والتنفيذ	ضبط داخلي

المرجع : من إعداد الباحث

## ٢-٢-٩ محددات فاعلية نظام الرقابة

يعاني نظام الرقابة الداخلية الإلكتروني كغيره من الأنظمة الأخرى من بعض العوامل التي تحد من قدرة هذا النظام على تنفيذ المهام المناطة به مما يعني وجوب أخذ هذه المحددات بالاعتبار عند تقييم الرقابة والبحث في مواطن الضعف التي تؤدي إليها لتفاديها قدر الإمكان ومن أهم هذه المحددات:

١. محدد التكلفة : أن محدد التكلفة والمنفعة المستخدم في المحاسبة المالية ينطبق على كل فروع المحاسبة الأخرى ويشمل كذلك أنظمة الرقابة الداخلية فمهما كان الارتقاء بالعمل الرقابي من الغايات التي تطمح المنشآت لتحقيقها إلا أنها تأخذ عدم تجاوز التكلفة للمنفعة المحققة من الإجراء الرقابي.
٢. توجيه التصميم الأساسي لنظام الرقابة الداخلية نحو العمليات المتكررة دون الأخذ بالاعتبار العمليات العرضية مما يعني ضرورة القيام بإجراءات تدقيق خاصة لها.
٣. الأخطاء البشرية في التصميم والتنفيذ والتي قد تنتج عن عدم كفاءة العاملين أو السهو والأخطاء غير المقصودة .
٤. عمليات الغش والاحتيال. والتي تنتج عن تلاعب في الأنظمة عمليات التعديل على التقارير والاختراق.

## ٢-٣ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

٢-٣-١ الدراسات السابقة باللغة العربية

٢-٣-٢ الدراسات السابقة باللغة الإنجليزية

٢-٣-٣ ما يميز الدراسة

## ٢-٣ الدراسات السابقة

تمكن الباحث من الوصول إلى العديد من الدراسات التي تناولت متغيرات الدراسة وكما

يلي:

### ٢-٣-١ الدراسات باللغة العربية

- عزت (٢٠٠٦) "الآثار الاقتصادية لتطوير نظم إعداد الموازنة العامة للدولة باستخدام

تكنولوجيا المعلومات: دراسة مقارنة".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الآثار الاقتصادية المترتبة على تطوير نظم إعداد الموازنة العامة للدولة باستخدام تكنولوجيا المعلومات، وقد تكون تمثلت عينة الدراسة في الوزارات والمؤسسات الحكومية في جمهورية مصر حيث تم جمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة من (٦٥٥) موظفاً وموظفة.

وقد بينت نتائج التحليل أن دفع عجلة النمو وتطور الاقتصاد في مصر يتطلب التحول إلى طرق أخرى لإعداد الموازنة العامة بخلاف موازنة البنود، كما أن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية إعداد الموازنة العامة يساهم في تقليص الانحرافات بين الأرقام المقدرة في الموازنة والأرقام الفعلية لكل من الإيرادات والنفقات، فضلاً عن المساهمة في لرفع كفاءة أداء العاملين في الدولة مما ينعكس على عجز الموازنة بالإيجاب.

وقد قدمت الدراسة العديد من التوصيات من أهمها ضرورة استحداث وزارة ذكية تختص بربط كافة وزارات ودوائر الدولة من ناحية المعلوماتية مما يسهل تبادل المعلومات والرقابة عليها، أهمها ضرورة تطوير نظم إعداد الموازنة العامة للدولة.



تم الاستفادة من هذه الدراسة في معرفة ما هي الآثار الاقتصادية التي تترتب على عملية حوسبة نظم الموازنات مما سيعزز الجانب النظري للدراسة ويساعد في تقييم نتائجها.

- سلوم والمهيني (٢٠٠٧) بعنوان "الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)".

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم أسلوب حديث في تقدير المصروفات العامة وكذلك تحديد أسلوب تنفيذ هذه الموازنة باختيار النظام المحاسبي الملائم، ولتحقيق هذه الأهداف تم استعراض مراحل إعداد الموازنات العامة وأنواع تلك الموازنات من واقع الإطار النظري للفكر المحاسبي، ومن ثم دراسة واقع موازنة الدولة العراقية بشكل مفصل.

وقد بينت الدراسة أن العراق حال الدول النامية يستخدم الموازنة التقليدية على الرغم من عجز هذا النوع من الموازنات عن تلبية متطلبات التخطيط الحديث والكفاءة الاقتصادية، وقد تبين كذلك من واقع استعراض أنواع الموازنات أن لكل منها مزايا وعيوب بحث تكون قابلة للتطبيق في بلد ما وقد لا تكون قابلة للتطبيق في بلد آخر.

وعليه فقد اوصى الباحثان بأن يتم التوجه نحو تطبيق أحد الأنواع الحديثة لإعداد الموازنات بدلا من الموازنة التقليدية في العراق وبيننا عدم القدرة على تحديد نوع محدد حيث إن ذلك يتطلب لبيان أي النماذج يتلاءم مع الحالة العراقية.

سيتم الاستفادة من هذه الدراسة في كتابة الإطار النظري للدراسة حيث شملت دورة الموازنة بدءاً من الإعداد حتى مرحلة المقارنات والتقييم .

- الفاخري (٢٠١٠) "المشاكل والعقبات التي تواجه أثناء إعداد وتنفيذ الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية على وزارة المالية السعودية".

هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار نظري لتطوير عملية إعداد وتنفيذ الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية وبما يلبي متطلبات التغيرات التكنولوجية وذلك بعد بيان المشاكل والعقبات التي يتم مواجهتها أثناء عملية إعداد وتنفيذ الموازنة العامة.

ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات اللازمة للإجابة على أسئلة الدراسة، حيث تكونت وحدة المعاينة من العاملين بوظائف الإدارات العليا والوسطى في وزارة المالية والبالغ عددهم (٥٥) فرداً.

وقد بينت نتائج الدراسة أن هناك ضعفاً في المعلومات التي تستخدم في تقييم طلبات الموازنة من الجهات الحكومية، كذلك بينت وجود قصورا في المعايير التي تستخدم في قياس أداء وتنفيذ الموازنة، بالإضافة إلى وجود نقصاً في تأهيل العاملين علمياً ومهنياً. وقد اوصت الدراسة بعدة توصيات من أهمها ضرورة العمل على التوسع في استخدام تكنولوجيا المعلومات بكافة عناصرها في كافة الوحدات الحكومية مما يؤسس إلى إنشاء قاعدة بيانات موحدة على مستوى المملكة.

تم الاستفادة من هذه الدراسة في التعرف على المشاكل التي تواجه أثناء عملية إعداد وتنفيذ الموازنات العامة حيث سيتم مقارنة نتائجها مع نتائج الدراسة الحالية عند التعليق على أثر الرقابة الداخلية على تحسين وظائف الموازنات .

- السبوع (٢٠١١) "أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقا لإطار COSO على أهداف

الرقابة "حالة الشركات الصناعية الأردنية .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على هيكلية نظم الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية ومدى انسجامها مع إطار COSO بالإضافة إلى معرفة مدى تحقيق أنظمة الرقابة الداخلية لأهدافها .

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات، حيث شملت الدراسة كافة عناصر مجتمع الدراسة المتمثل في الشركات الصناعية الأردنية .

وقد تبين من واقع التحليل الإحصائي لإجابات أفراد العينة أن هياكل أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية تتسجم مع إطار COSO ، وأن هذه الأنظمة تتمتع بالكفاءة والفاعلية في تحقيق أهداف الرقابة، حيث إن مكون المعلومات والتبليغ قد ساهم في تحقيق فاعلية أهداف الرقابة الثلاثة في حين أن مكون البيئة الرقابية لم يساهم في ذلك، وكذلك مكون تقييم المخاطر الذي لم يكن له مساهمة تذكر في تحقيق فاعلية الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات المعنية.

على ضوء نتائج الدراسة تم تقديم عدة توصيات منها: استمرار الشركات الصناعية بمتابعة التطورات في أنظمة الرقابة الداخلية، والحفاظ على مستويات التطور في أنظمة الاتصال والمعلومات والاهتمام بتحليل وتقييم المخاطر .

تم الاستفادة من هذه الدراسة في التعرف على هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وأثرها على أهداف الرقابة مما ساعد في بناء نموذج الدراسة .

**- Kren (١٩٩٠) Performance in a Budget –Based Control system :An  
Extended Expectancy Theory Model approach**

هدفت هذه الدراسة الى تطوير نموذج نظرية التوقعات للأداء في نظم الرقابة المبنية على الموازنات من خلال دراسة أثر المشاركة والتحفيز على الأداء .

ولتحقيق هدف الدراسة تم الدمج بين نظرية التوقعات ونظرية الأهداف كون هذه العملية ستؤدي إلى معالجة نقاط الضعف المضمنه في كل نظرية على حده حيث إن نظرية التوقعات تقدم أساسا معقولا لدراسة أثر نظم الرقابة من خلال معايير المشاركة والحوافز على عملية التحفيز لكنها فشلت في تقديم شرح ملائم للعلاقة بين الحوافز والأداء وبالمقابل فإن نظرية الأهداف قدمت أساسا لدراسة أداء الأفراد من خلال الالتزام بالأهداف لكنها لم تستطع بيان تأثير المشاركة والحوافز من هنا فإن النموذج المقترح قام بدمج أثر الالتزام بأهداف الموازنة مما يعني أنه جمع النظريتين حيث بدأ بالحوافز والمشاركين وتأثيرهما على التحفيز والتكافؤ والتوقعات ومن ثم الالتزام بالأهداف وصولا إلى الأداء .

وقد تم إجراء الدراسة من خلال إجراء تجربة مخبرية كأداة لجمع البيانات اللازمة كونها تسمح برقابة فعالة على المتغيرات بالإضافة إلى أن المصدقية الداخلية أكثر ملاءمة لمثل هذه الدراسات حيث شارك بها أربعون من طلبة الأعمال.

وقد أظهرت الدراسة من خلال إجراء التحليل الإحصائي ANOVA عدم وجود اختلافا بين المتغيرات الديموغرافية للمجموعة وان هناك علاقة بين التحفيز والالتزام وبالتالي نجاح النموذج المقترح والتوصية باعتماده كأساس للعمل الرقابي للموازنات .

تم الاستفادة من هذه الدراسة في التعرف على أداء نظم الرقابة المبنية على الموازنات وأهمية المشاركة والتحفيز في تطوير الأداء حيث سيتم مقارنة نتائج الدراسة الحالية المتعلقة بوظيفة المشاركة مع نتائج هذه الدراسة.

#### - Ernest, (٢٠٠١) The Budgetary Control Function

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على وظيفة رقابة الموازنات ومناقشتها من خلال إجراء تحليل موسعا للإطار النظري الموجود في الفكر المحاسبي والمتعلق بموضوع الرقابة بأنواعها وعلاقته بالموازنات.

وقد بينت الدراسة أن الهدف الرئيسي لأي نظام رقابي مهما كانت الجهة التي تعمل على تنفيذه هو السعي إلى تخفيض الاختلاف بين الأرقام المقدره والأرقام الفعلية إلى أدنى مستوياته والتأكد من أن عملية التنفيذ تتم وفقاً لما هو مخطط له وبالتزام تام للتشريعات التي تحكم عملية التنفيذ كما أشارت إلى أن المفهوم التقليدي لنظم رقابة الموازنات هو توجيه انتباه الإدارات وتركيزها على الاختلافات بين هذه الأرقام، والنظر في أسباب حدوث هذه الاختلافات والعمل على معالجتها ومتابعة محاسبة المتسبب بالانحرافات السلبية عند التأكد من أن ذلك قد نجم عن حالات تقصير بصرف النظر عن الوضع الإداري للمسؤول عن ذلك؛ باعتبار أن التعرف على هذه الانحرافات يساعد في تقييم أداء القائمين على عملية تنفيذ الموازنات وتحفيزهم أو معاقبتهم.

وقد رأى الباحث أن هذا المفهوم قد فشل بإعطاء اعتراف سريع للعناصر الملموسة والمحكومة ذاتياً وأن مفهوم الرقابة يجب أن يتجاوز المساعدة في كشف الانحرافات إلى التوجيه والتقييم ووضع الضوابط الوقائية.

تم الاستفادة من هذه الدراسة بالتعرف على الجانب الرقابي للموازنات من خلال تغطيتها للإطار النظري لهذه الوظيفة كأحد الوظائف الرئيسية للموازنة مما سيعزز عملية عرض الإطار النظري للدراسة الحالية.

**- Zaltsman, Tedoro Ariel (٢٠٠٨), The Role of Monitoring and Evaluation in the Budgetary Process**

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور التقييم والمراقبة في عملية إعداد الموازنات المبنية على الأداء ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المقابلات الشخصية لجمع المعلومات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة من مجتمع الدراسة المتمثل في مطاعم تشيليز في الولايات المتحدة الأمريكية .

بالإضافة إلى إجراء تحليل إحصائي للمتغيرات الديموغرافية للعينة.

وقد بينت نتائج الدراسة وجود عدم وضوح في الدور الذي تلعبه الموازنات المبنية على الأداء في تحسين طرق توزيع الموارد داخل مجتمع الدراسة، كما بينت بأنه على الرغم من الاستثمار في البحث التجريبي إلا أن ذلك لم ينتج عناصر هامة في دعم عملية مخرجات الموازنة وبينت أن ذلك قد يعود لسببين:

- السبب الأول أن أغلب الدراسات قد اعطت القليل من الاهتمام لتحديد المؤثرات على نظم تصميم الموازنات المبنية على الأداء واستراتيجيات تنفيذها والظروف البيئية المحيطة بالنتائج.

- السبب الثاني: فشل الدراسات في اعتبار تعقيدات ظاهرة استعمال المعلومات في الموازنات المبنية على الأداء.

وقد أوصت الدراسة بأن الطريقة المثلى لتخفيض الفجوات بين التصميم والنتائج هو الاعتماد على دراسات مستقبلية لفحص العلاقة بين تحقيق النظم وتصميمها.

تم الاستفادة من هذه الدراسة في معرفة دور التقييم والمراقبة في مرحلة إعداد الموازنات حيث ستسعى الدراسة الحالية إلى بيان أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على هاتين الوظيفتين في جميع مراحل دورة الموازنة بما فيها مرحلة الإعداد.

- **Fallan ,et.al (٢٠١٠) ,Multilevel Framing: An Alternative Understanding Of Budget Control In Public Enterprises.**

هدفت هذه الدراسة إلى شرح كيفية تأطير الموازنات العامة كأداة رقابة عند تنوع العمليات ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام المقابلات كأداة لجمع البيانات اللازمة من مجتمع الدراسة المتمثل في البنك المركزي النرويجي ومستشفى جامعي حكومي حيث تم إجراء دراسة أولية للموازنات والأطر النظرية العامة التي تحكم عملية إعداد هذه الموازنات والهيكل التنظيمية للمؤسستين ومن ثم مقابلات نهائية من المعنيين الرئيسيين باتخاذ القرارات فيها .

وقد بينت الدراسة أن هناك تنوع في المهام الملاحظة في مجتمع الدراسة ووجود اساسا لفهم الاختلافات في الأحداث حسب طبيعة المعاملات المختلفة وأن هناك تركيزا على المساءلة الخارجية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن الارتباط بين المستويات الإدارية المختلفة المقيد باليات تأطير له بعض الآثار العامة وبينت كيف يتم تطبيق الاطار النظري على الممارسات العملية في المؤسستين عندما تكون السياقات المؤسسية والأهداف المنظمة تفضل تعديلات الموازنة المختلفة، وأشارت الدراسة بأن الدراسات المستقبلية قد تظهر ارتباطات ونماذج أخرى.

تم الاستفادة من هذه الدراسة في التعرف على الكيفية التي يتم النظر بها إلى عملية تأطير الموازنات واستخدامها كأداة للرقابة عند تنوع العمليات باعتبار أن الرقابة أحد عناصر المتغير التابع في الدراسة الحالية.

### - Shimamoto, (٢٠١٢) A Strategic Approach to IT Budgeting

هدفت هذه الدراسة تطوير نموذج لمساعدة المنشآت في المواءمة بين الانفاق على التكنولوجيا مع أهدافها ورسالتها ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج المعياري من خلال اقتراح منهج استراتيجي لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية إعداد الموازنات بحيث لا يتم الاكتفاء بالنظر إلى الموازنة على أنها خطة سنوية تتضمن أرقام في جداول بل تتجاوز ذلك إلى اعتبارها خطة هادفة وعملية إدارية مستمرة .

ونظرا لعدم قدرة الفريق التكنولوجي على فهم عملية إعداد الموازنات وكذلك عدم قدرة الفريق المالي المشرف على إعداد الموازنة فإن الطريق الأمثل لحل هذا الأشكال هو أن يتم التحول إلى اعتبار الموازنة مركز استثمار بدلا من اعتبارها مركز تكلفة .

وقد أوصت الدراسة بضرورة الاعتماد على المحاسبين القانونيين في تنفيذ هذه الإستراتيجية من خلال التطبيق على القطاع العام والقطاع الخاص.

تم الاستفادة من هذه الدراسة في التعرف على إستراتيجية المواءمة بين كلف الإنفاق على نظم الموازنة مع الأهداف باعتبار أن هناك عدة عوامل تتأثر بها عملية إعداد الموازنة وانعكاس ذلك على وظائفها مما سيساعد الباحث في تعزيز عرض نتائج الدراسة.



### ٢-٣-٣ ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة

لقد تناولت الدراسات العربية الموازنة العامة للدولة من حيث الإعداد والتنفيذ، مثل: دراسة سلوم والمهاني، أو دراسة العقبات والمشاكل التي تواجه عملية التطبيق لهذه الموازنات أو بيان الأثر الاقتصادي لاستخدام التكنولوجيا في الموازنة، في حين أن الدراسة الحالية تسعى لبيان أثر الرقابة الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة حيث تتشابه مع الدراسات السابقة بتناولها وظائف الموازنة وخاصة الرقابة كإحدى هذه الوظائف إلا أنها تختلف عنها بتناول موضوع الرقابة الإلكترونية .

كما تناولت دراسة السبوع (٢٠١١) المتغير المستقل من الدراسة وهو الرقابة الداخلية ودراسة أثره على أهداف الرقابة في حين اختلفت الدراسة الحالية عنها بدراسة أثر المتغير المستقل على وظائف الموازنة العامة.

وبالمقابل تناولت الدراسات الأجنبية موضوع الموازنات من حيث اقتراح مناهج جديدة لعملية الأعداد واستراتيجيات للتنفيذ وهذا ما لا تبحث به هذه الدراسة حيث إنها تتناول ما هو مطبق فعلا على أرض الواقع وتسعى لقياس أثر استخدام التكنولوجيا في الرقابة على النموذج الموازنة العامة القائم.

## الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

١-٣ المقدمة

٢-٣ منهجية الدراسة

٣-٣ مجتمع وعينة الدراسة

٤-٣ خصائص عينة الدراسة

٥-٣ أداة الدراسة

٦-٣ صدق وثبات أداة الدراسة

٧-٣ مصادر جمع المعلومات

٨-٣ الأساليب الإحصائية

### ٣-١ المقدمة :

يتضمن هذا الفصل عرضاً للمنهجية العلمية المستخدمة في الدراسة وتعريفها بمجتمع الدراسة والعينة، وكذلك الأداة المستخدمة في جمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات والصدق الظاهري للأداة وثبات فقراتها كما يتضمن بيان الأساليب الإحصائية المتبعة في الاختبار.

### ٣-٢ منهجية الدراسة

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى أهداف الدراسة من خلال تقديم عرضاً وافٍ للإطار النظري للرقابة الداخلية والموازنات العامة، بالتركيز على توضيح مفهومي الرقابة الداخلية والموازنة العامة وأنواعها وعرض مكونات الرقابة الداخلية وبيان علاقتها مع الموازنات والتعريف بالرقابة الداخلية والموازنة العامة في الأردن. وبناءً على الإطار النظري تم تطوير استبانته تتضمن عدد من الفقرات بشكل يتناسب مع فرضيات الدراسة وذلك لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة ومن ثم إجراء تصنيف وتحليل هذه البيانات ومعالجتها إحصائياً وصولاً إلى النتائج التي تمكن الباحث من خلالها من التوصل إلى عدد من الاستنتاجات التي أدت إلى عدة توصيات .

### ٣-٣ مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من القطاع العام في المملكة الأردنية الهاشمية المشمول بالموازنة العامة والمتمثل بأربعة وعشرين وزارة حكومية.

أما عينة الدراسة فهي عينة قصدية وتمثل في، أجهزة الرقابة الداخلية في الوزارات، مراقبات ديوان المحاسبة العاملة في الوزارات، ومديرية المراقبة والتفتيش في وزارة المالية بالإضافة إلى دائرة الموازنة العامة حيث تم اختيار هذه العينة باعتبارها الجهات الأكثر قدرة في تمثيل مجتمع الدراسة في هذا الموضوع، وقد كانت وحدة المعاينة هي: العاملين بوظيفة مراقب مالي، مدقق مالي، رئيس قسم، مدير من القائمين على عملية الرقابة والتدقيق ومعدّي الموازنة العامة.

وقد بلغ عدد أفراد العينة ٦٠ موظفا يمثلون إجمالي من سيتم الحصول على البيانات اللازمة منهم.

## ٣-٤ خصائص عينة الدراسة

تم استخدام الإحصاء الوصفي للتعرف على تكرارات المتغيرات الديموغرافية للعينة ونسبها

وكما يلي :

أولاً: متغير العمر

## الجدول ( ٣ - ١ )

## توزيع عينة الدراسة حسب العمر

النسبة %	التكرار	الفئة
١٠	٦	أقل من ٢٥ عام
٣٠	١٨	٢٦ - ٣٥ عام
٣٣,٣٣	٢٠	٣٦ - ٤٥ عام
٢٦,٦٧	١٦	أكثر من ٤٥ عام
١٠٠	٦٠	المجموع

- يتضح من الجدول (٣-١) أن أعلى تكرار كان لفئة الأعمار التي تقع بين ٣٦-٤٥ بعدد

٢٠ موظفاً وبنسبة (٣٣,٣٣ %) ، وقد حل بالمرتبة الثانية الفئة ذات الأعمار من ٢٦-

٣٥ وبما نسبته (٣٠%) أما أدنى تكرار فكان للموظفين الذي بلغت أعمار أكثر من

٥٥ عاماً وبنسبة (٦,٦٧%) .

وقد يشير متغير العمر إلى أن فئة الأعمار التي حققت أعلى تكرار بالإضافة إلى الفئة

التي حققت المرتبة الثانية تزيد أعمارهم عن ٢٦ عاماً مما يعني أن خبرتهم العملية

تساعد في تعزيز قدرتهم على إجابة فقرات الاستبانة وفهم فقراتها.

ثانياً: متغير المؤهل العلمي:

الجدول رقم (٣-٢)

توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

الفئة	التكرار	النسبة %
دبلوم	١٠	١٦,٥
بكالوريوس	٣٨	٦٣,٥
ماجستير	١٢	٢٠
دكتوراه		
المجموع	٦٠	١٠٠

- بلغ أعلى فئة من الموظفين هم حملة درجة البكالوريوس حيث شكلوا ما نسبته (٦٣,٥%) من إجمالي عينة الدراسة في حين جاء حملة درجة الماجستير بالمركز الثاني وقد شكلوا ما نسبته (٢٠%) .

إن وجود ٥٠ من أفراد العينة يحملون درجات جامعية عالية يعني توفر التأهيل الأكاديمي لدى أفراد العينة مما سينعكس على دقة وموضوعية إجاباتهم.

## ثالثاً : متغير الخبرة

## جدول رقم ( ٣-٣ )

## توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الفئة	التكرار	النسبة %
أقل من ٥ سنوات	٦	١٠
٥ - ١٠ سنوات	١٢	٢٠
أكثر من ١٠ سنوات	٤٢	٧٠
المجموع	٦٠	١٠٠

يتضح من الجدول (٣-٣) عدد الموظفين الذي تزيد خبرتهم عن ١٠ سنوات قد بلغ ٤٢ موظفاً وبما نسبته ٧٠% من إجمالي العينة في حين بلغت أعداد الذين تتراوح أعمارهم بين ٥-١٠ سنوات ١٢ موظفاً وبنسبة ٢٠% من العينة، وكان عدد من تقل خبرتهم عن خمسة سنوات ٦ موظفاً وبنسبة ١٠%.

يتبين أن خبرة أفراد عينة الدراسة تمكنهم من الإجابة بموضوعية على فقرات الاستبانة حيث إن توفر الخبرة لديهم تساعد في فهم واستيعاب الفقرات وعدم التسرع في الإجابة.

## رابعاً : متغير الشهادة المهنية

## جدول رقم (٣-٤)

## توزيع أفراد العينة حسب الشهادة المهنية

النسبة %	التكرار	الفئة
٢	١	CPA
٠	٠	CFA
٦	٤	CIA
٩٢	٥٥	أخرى
١٠٠	٦٠	المجموع

يلاحظ من واقع الجدول رقم (٣-٤) أن أكبر تكرار كان للموظفين الذين لا يحملون شهادة مهنية حيث بلغ عددهم ٥٥ موظفاً وبنسبة ٩٢% من إجمالي العينة وتوزعت بقية النسبة بين حملة شهادة المحاسب الإداري والمحاسب القانوني في حين لم يكن هناك أحداً من أفراد العينة يحمل شهادة في التحليل المالي.

يلاحظ من عرض نتائج هذا المتغير أن ٥ موظفين فقط يحملون مؤهلات مهنية متخصصة وقد يعزى انخفاض هذه النسبة؛ لأن معظم العاملين في القطاع الحكومي يركزون على الدورات التدريبية في الداخل والخارج التي تتاح لهم بسبب طبيعة عملهم وهذا عزز خبراتهم المهنية في القطاع المحاسبي الحكومي.



## خامساً: متغير مكان العمل

## جدول رقم (٣-٥)

## توزيع افراد العينة حسب مكان العمل

النسبة %	التكرار	الفئة
٣٠	١٨	مراقبات وزارة المالية
٢٦	١٦	ديوان المحاسبة
٢٤	١٤	أجهزة الرقابة الداخلية
٢٠	١٢	الموازنة العامة
١٠٠	٦٠	المجموع

يتضح من الجدول (٣-٥) أن نسب المستجيبين وفقا لمكان العمل قد انحصرت بين نسبة ٣٠% و ٢٠% حيث تم التركيز على تساوي الاستبانات الموزعة بين الجهات الأربعة إلا أن الاختلافات يعود لبعض الصعوبة التي واجهها الباحث في توزيع الاستبانات .

## ٣-٥ أداة الدراسة :

للتمكن من جمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة تم العمل على بناء استبانة وفقا للدراسات السابقة والإطار النظري لمتغيرات الدراسة المتمثلة في الرقابة الداخلية الإلكترونية والموازنة العامة وقد تكونت من قسمين كما يلي:

١- القسم الأول : خصص لجمع المعلومات اللازمة عن الخصائص الديموغرافية لأفراد

عينة الدراسة (المؤهل العلمي، الشهادات المهنية، الخبرة ، العمر، مكان العمل)

٢- القسم الثاني: وقد تضمن ٥٨ فقرة تغطي متغيرات الدراسة بحيث تراوحت مستويات

الإجابة عليها وفقا لسلم ليكرت الخماسي بهدف جمع البيانات اللازمة لاختبار

فرضيات الدراسة والتمكن من إجابة أسئلة الدراسة، وقد تم توزيعها على أفراد

العينة من قبل الباحث مباشرة. حيث تم إعطاء الإجابات الأبعاد التالية (غير موافق

بشدة ١، غير موافق ٢، محايد ٣، موافق ٤، موافق بشدة ٥).

وقد تكون هذا القسم من ٩ مجالات:

- المجال الأول: تمثل بالفقرات من ( ١ - ٧ ) واختص بجمع البيانات اللازمة عن البيئة

الرقابية التي يعمل بها نظام الرقابة الداخلية في القطاع العام في الأردن.

- المجال الثاني: تمثل في الفقرات من ( ١-٨ ) واختص بجمع البيانات اللازمة عن عملية

تقييم المخاطر كمكون للرقابة الداخلية في القطاع العام في الأردن.

- المجال الثالث: تمثل بالفقرات من (١-٧) واختص بجمع البيانات اللازمة عن الأنشطة

الرقابية كمكون للرقابة الداخلية في القطاع العام في الأردن.

- المجال الرابع : تمثل بالفقرات من (١-٧) واختص بجمع البيانات اللازمة عن نظام

المعلومات والتوصيل.

- المجال الخامس: تمثل بالفقرات من (١-٦) واختص بجمع البيانات اللازمة عن المراقبة.

- المجال السادس: تمثل بالفقرات من (١-٦) واختص بجمع البيانات اللازمة عن التخطيط.

- المجال السابع: تمثل بالفقرات من (١-٦) واختص بجمع البيانات اللازمة عن الرقابة

- المجال الثامن: تمثل بالفقرات من (١-٦) واختص بجمع البيانات اللازمة عن المشاركة

- المجال التاسع : تمثل بالفقرات من (٦-١) واختص بجمع البيانات اللازمة عن التنسيق

وقد قام الباحث بتوزيع ما مجموعه (٧٠) استبانة على أفراد عينة الدراسة تم استرجاع (٦٤) استبانة بنسبة (٨٣%) وقد تبين خلال فرز الاستبانات عدم صلاحية أربع استبانات ليصبح مجموع ما دخل التحليل الإحصائي هو ستون استبانة وبنسبة (٧٧,٥%) من إجمالي الاستبانات الموزعة ويبين الجدول رقم (٦-٣) ملخصاً لذلك .

### جدول رقم (٦-٣)

مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

النسبة المئوية	العدد	
١٠٠%	٧٠	الاستبانات الموزعة
٨٣%	٦٤	الاستبانات المستردة
٥,٥%	٤	الاستبانات غير الصالحة للتحليل
٧٧,٥%	٦٠	الاستبانات الصالحة للتحليل

### ٦-٣ صدق وثبات أداة الدراسة

**صدق أداة الدراسة:** للتأكد من مدى الصدق الظاهري للأداة المستخدمة في الدراسة تم عرضها على مجموعة من المختصين في الجامعات الأردنية للاسترشاد برأيهم، حيث تم تعديل بعض فقرات الأداة بناء على ملاحظاتهم.

## ثبات الأداة

للتأكد من مدى اتساق إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبانة تم إجراء اختبار (كرونباخ الفا) على جميع أبعاد المتغير المستقل (الرقابة الداخلية الإلكترونية) بشكل منفرد ثم تم أخذ المتغير ككل، وكذلك على جميع أبعاد المتغير التابع (تحسين وظائف الموازنة العامة) ومن ثم المتغير التابع ككل وكانت النتائج كما يلي:

### جدول رقم (٣-٧)

معاملات كرونباخ الفا الخاصة بأبعاد المتغير المستقل (الرقابة الداخلية الإلكترونية)

المجال	معامل كرونباخ الفا
البيئة الرقابية	.٧١
تقييم المخاطر	.٨٢
الانشطة الرقابية	.٦٦
نظام المعلومات والتوصيل	.٨١
المتابعة والمراقبة	.٧٧
الرقابة الداخلية الإلكترونية	.٧٨

## جدول رقم (٣-٨)

معاملات كرونباخ الفا الخاصة بأبعاد المتغير التابع (تحسين وظائف الموازنة العامة )

المجال	معامل كرونباخ الفا
التخطيط	.٧٦
الرقابة	.٨١
المشاركة	.٦٨
التنسيق	.٨٤
تحسين وظائف الموازنة العامة	.٨٠

يتضح من الجداول أعلاه أن قيمة الفا للمعدل العام للإجابات على فقرات الرقابة الداخلية وفقرات الموازنة العامة قد بلغت (٧٨) و(٨٠) على التوالي وتعد هذه النسبة مقبولة في الدراسات الاجتماعية إذا تجاوزت ٦٠% (Sekaran ٢٠٠٣, P٢٨٧) .

### ٣-٧ مصادر جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة والتمكن من الإجابة على أسئلتها بقبول أو رفض الفرضيات المتعلقة بها فقد تم الحصول على البيانات اللازمة لذلك من مصدرين هما:

- المصادر الأولية :

تم استخدام الاستبانة للحصول على البيانات اللازمة للجانب التطبيقي من هذه الدراسة حيث تم إعداد فقراتها بالاسترشاد بالإطار النظري للدراسة بالإضافة إلى التأكد من الصدق الظاهري والاعتمادية لهذه الأداة بحيث تكون كافية لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة .

- المصادر الثانوية:

للحصول على المعلومات اللازمة للمنهج الوصفي في الدراسة المتمثل في الإطار النظري والدراسات السابقة التي تناولت الرقابة الداخلية الإلكترونية والموازنة العامة فقد تم استخدام المصادر الآتية:

١- الكتب العلمية العربية والأجنبية التي تناولت متغيرات الدراسة.

٢- الدوريات المتخصصة في المحاسبة .

٣- الرسائل الجامعية والأبحاث المنشورة .

٤- المواقع الإلكترونية المتضمنة قواعد البيانات العالمية، مثل: (EBSCO, Science)

Direct وقد تم الاستعانة بمكتبات الجامعات الأردنية للحصول على هذه

المصادر .

### ٣-٨ الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

- لإجراء التحليل الإحصائي لإجابات عينة الدراسة تم استخدام الأساليب الإحصائية تم استخدام البرنامج الإحصائي للدراسات الاجتماعية (SPSS) حيث تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والاستدلالي كما يلي : -
- الوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف آراء العينة وبيان مدى تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي.
  - الانحدار البسيط : للتعرف على أثر كل بعد من أبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة.
  - الانحدار المتعدد. وكذلك لاختبار أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية بأبعادها مجتمعة على تحسين وظائف الموازنة العامة .
  - تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) : للتعرف على الفروقات بين إجابات أفراد عينة الدراسة تبعا للمتغيرات الديموغرافية.
  - معامل كرونباخ الفا للتأكد من اعتمادية فقرات الاستبانة

## الفصل الرابع

### عرض نتائج الدراسة

١-٤ المقدمة

٢-٤ نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

٣-٤ نتائج اختبار فرضيات الدراسة



## ١-٤ المقدمة

بعد أن تم الانتهاء من جمع البيانات اللازمة بواسطة الاستبانة تم العمل على تصنيفها وإدخالها على البرنامج الإحصائي الخاص بالدراسات الاجتماعية (SPSS)، حيث أظهرت نتائج التحليل التي تم التوصل إليها ما يلي:

## ٢-٤ نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

للتعرف على أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة تم احتساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبانة حيث تم تفصيلها لكل متغير على حده وكما يلي:

## -أولاً المتغير المستقل : الرقابة الداخلية الإلكترونية

يبين الجدول رقم (١-٤) الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة المتعلقة بهذا المتغير.

## جدول رقم (١-٤)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بالرقابة الداخلية الإلكترونية

المتغير	الحد الأدنى	الحد الأعلى	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الرقابة الداخلية الإلكترونية	٢,٩٤	٤,٢٣	٣,٧١	٠,٣١

يبين الجدول رقم (٤-١) أن الوسط الحسابي للإجابات التي تخص كافة الفقرات المتعلقة بالرقابة الداخلية الإلكترونية قد بلغ (٣,٧١) وبانحراف معياري (٠,٣١). وأن حدود الأوساط الحسابية للإجابات قد تراوحت بين (٤,٢٣-٢,٩٤) .

وللتعرف على النتائج التفصيلية تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكافة الأبعاد التي تتعلق باختبار هذا المتغير وكما يظهر في الجداول أدناه:

#### ١- بعد البيئة الرقابية

#### جدول رقم (٤-٢)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات الخاصة بالمتغير

#### المستقل / البيئة الرقابية

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٦	١,٠١	٣,٢	يوجد قسم مستقل للأنظمة الإلكترونية ضمن الهيكل التنظيمي للوزارة	١
٣	١,٠٢	٣,٤	يوجد شروط مهنية خاصة للعاملين في قسم الأنظمة الإلكترونية	٢
٢	.٩٦	٣,٥	يتم وضع برامج تدريب وتأهيل للعاملين في الرقابة الداخلية	٣
٤	١,٠٢	٣,٢٩	يوجد فصل بين مهام العاملين في قسم الأنظمة الإلكترونية	٤
٧	.٨٤	٢,٥٨	يوجد اهتمام من قبل الجهات المسؤولة في حوسبة نظم الرقابة الداخلية	٥
١	.٩٨	٣,٨١	يوجد ربط إلكتروني بين أجهزة الرقابة الداخلية والدوائر الخاضعة للرقابة	٦
٥	١,٠١	٣,٢٥	يتم مواكبة تطوير نظم الرقابة الداخلية وفقا لتطور الأنظمة المالية.	٧

يتضح من الجدول (٤-٢) أن الأوساط الحسابية للإجابات قد تراوحت بين (٣,٨١-٢,٥٨) حيث حققت الفقرة التي تنص على وجود ربط إلكتروني بين أجهزة الرقابة الداخلية والدوائر الخاضعة للرقابة أعلى وسط حسابي وبانحراف معياري نسبته (٠.٩٨) في حين حققت الفقرة التي تنص على أن وجود اهتمام من قبل الجهات المسؤولة في حوسبة نظم الرقابة الداخلية أدنى وسط حسابي مما يعني أن حوسبة الرقابة الداخلية تتم من منطلق مواكبة التطورات التكنولوجية أو لغايات إعلامية وتجنباً للمساءلة دون وجود اهتمام واضح للجهات المسؤولة عن هذا الموضوع .

## ٢- بعد تقييم المخاطر

يبين الجدول رقم (٤-٣) الأوساط الحسابية والانحراف المعياري لكل فقرة من الفقرات التي تخص هذا المتغير.

## جدول رقم (٤-٣)

الأوساط الحسابية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة التي تقييم المخاطر

رقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	يتم تحديد قيمة الأصول المعرضة للخطر	٣,٩٦	.٩٧	٢
٢	يتم تحديد نسبة حدوث الخطر	٣,٩١	.٧٩	٤
٣	تتولى الإدارة مسؤولية تقييم المخاطر وإدارتها	٣,٧٣	١,٠٩	٧
٤	تقوم الإدارة بوضع الأهداف على مستوى الوحدة ككل	٣,٩٥	.٨٩	٣
٥	تقوم الإدارة بوضع الأهداف على مستوى الأنشطة	٣,٩٨	.٨٣	١
٦	يتم تحديد تأثير الخطر بعدة مستويات	٣,٨٣	١,٠٦	٦
٧	يتم تحديد كيفية إدارة الخطر .	٣,٩١	١,٠١	٤
٨	يتم تحديد تكلفة التعامل مع الخطر	٣,٨٨	.٩٢	٥

يتضح من الجدول (٤-٣) ان الأوساط الحسابية تراوحت بين (٣,٧٣-٣,٩٨) حيث كان أعلى وسط حسابي للفقرة التي تخص قيام الإدارة بوضع الأهداف على مستوى الأنشطة ويلاحظ تقارب الأوساط الحسابية لإجابات العينة على متغير تقييم الخطر وقد يعود ذلك للشفافية وزيادة درجة المساءلة وتنوع الجهات الرقابية.

## ٣- بعد الأنشطة الرقابية

يبين الجدول أدناه نتائج الإحصاء الوصفي لإجابات العينة على الفقرات التي تخص متغير الأنشطة الرقابية .

## جدول رقم (٤-٤)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة الخاصة بمتغير الأنشطة الرقابية

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٢	.٨٢	٣,٩٦	يتم تصنيف الأنشطة الرقابة في الوحدات الحكومية	١
١	.٨٩	٣,٩٨	يتم اتخاذ إجراءات وقائية لمنع حدوث الخطر	٢
٥	١,١١	٣,٧٦	يتم التأكد من فصل المهام المتعارضة	٣
٣	١,١٣	٣,٨٨	يتم التأكد من تطبيق وسائل الرقابة الثنائية	٤
٦	١,١	٣,٦	يوجد رقابة على السماح بتمرير تنفيذ العمليات الإلكترونية	٥
٧	١,٠٦	٣,٥٦	يوجد رقابة على تعديل البرامج الإلكترونية	٦
٤	.٨٥	٣,٨	يوجد رقابة على عمليات التعديل للمعاملات المنفذة .	٧

يتضح من واقع الجدول رقم (٤-٤) أن الأوساط الحسابية لإجابات العينة قد تراوحت بين (٣,٥٦- ٣,٩٨) حيث بلغ أعلي وسط حسابي للفقرة التي تنص اتخاذ إجراءات وقائية لمنع حدوث الخطر وادني وسط حسابي كان للفقرة التي تشير إلى وجود رقابة على تعديل البرامج الإلكترونية وعلى الرغم أن هذه النسبة لا تعد ضعيفة إلا أن عدم ارتفاعها قد يعزى إلى عدم الإلمام الكافي في التعديلات التكنولوجية لدى المسؤولين والحدثة النسبية لتطبيق البرامج.

## ٤- بعد نظام المعلومات وتوصيلها

## جدول رقم (٤-٥)

الأوساط الحسابية والاحترافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة الخاصة بمتغير

## نظام المعلومات وتوصيلها

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٣	.٩٥	٣,٧٣	يوجد رقابة إلكترونية على الدورات المستندية للعمليات المختلفة	١
٤	١,١٢	٣,٧١	يوجد رقابة إلكترونية على السجلات المحاسبية	٢
١	.٨٧	٣,٩٨	يوجد رقابة إلكترونية على تنفيذ السياسات المحاسبية في الوزارات	٣
٢	.٩١	٣,٩٣	يوجد رقابة إلكترونية على التقديرات المحاسبية في الوزارات	٤
٦	١,٠٢	٣,٦	يوجد رقابة إلكترونية على تدفق المعلومات المالية في الوزارات	٥
٥	١,٠٢	٣,٦١	يوجد رقابة إلكترونية على صلاحية الوصول للمعلومات المحاسبية	٦
٧	١,٠٦	٣,٤٣	وسائل الاتصال الإلكترونية في جميع المستويات الحكومية تضمن تدفق وانسياب المعلومات مع ضمان السرية	٧

يلاحظ من الجدول رقم (٤-٥) أن أعلى الأوساط الحسابية قد بلغ (٣,٩٨) وقد كان لإجابات فقرة وجود رقابة إلكترونية على تنفيذ السياسات المحاسبية وانحراف معياري نسبته (٠,٨٧) في حين كان أدنى وسط (٣,٤٣) ويخص إجابات الفقرة التي تتساءل فيما إذا كانت وسائل الاتصال الإلكترونية في جميع المستويات الحكومية تضمن تدفق وانسياب المعلومات مع ضمان السرية وانحراف معياري (١,٠٦).

## ٥- بعد المتابعة والمراقبة

## جدول رقم (٤-٦)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة

الخاصة بمتغير المراقبة الإلكترونية

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٥	.٩٣	٣,٨	يتوفر في الوزارات نظاما إلكترونيا لمتابعة مراحل الرقابة	١
٤	١,١٥	٣,٨٦	تتوفر رقابة مستمرة لفعالية الإجراءات الرقابية خلال مراحل تنفيذ العمليات المحاسبية	٢
١	.٨٢	٤,٠٨	يتوفر نظام إلكتروني لرقابة مستمرة للتأكد من كفاية الإجراءات الرقابية خلال تنفيذ العمليات المحاسبية	٣
٣	.٩٦	٣,٩٨	يتم اجراء تقييم مستقل من قبل الإدارة لنظم الرقابة الداخلية	٤
٢	.٨٣	٤,٠٥	يلعب التدقيق الداخلي دورا رئيسيا في دعم الادارة بالمعلومات عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية	٥
٦	١,٠٩	٣,٤١	يساعد التدقيق الداخلي في اقتراح حلول لمعالجة نقاط ضعف الرقابة الداخلية	٦

تشير نتائج التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤-٦) أن أعلى وسط حسابي قد بلغ

(٤,٠٨) وكان لإجابات الفقرة "يتوفر نظام إلكتروني لرقابة مستمرة للتأكد من كفاية

الإجراءات الرقابية خلال تنفيذ العمليات المحاسبية في حين كان أدنى وسط (٣,٤١) للفقرة

التي تشير إلى أن كان التدقيق الداخلي يساعد في اقتراح حلول لمعالجة نقاط ضعف الرقابية

الداخلية، كما تجدر الإشارة هنا إلى أن التدقيق الداخلي يلعب دورا رئيسيا في دعم الإدارة

بالمعلومات عن نقاط ضعف الرقابة حيث بلغ الوسط الحسابي للإجابات على هذه الفقرة

(٤,٠٥) .

ثانياً : نتائج الإحصاء الوصفي للإجابات على الفقرات الخاصة بأبعاد المتغير التابع: تحسين

### وظائف الموازنة العامة

جدول رقم ( ٤-٧ )

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة على فقرات الاستبانة المتعلقة بتحسين وظائف

#### الموازنة العامة

المتغير	الحد الأدنى	الحد الأعلى	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
تحسين وظائف الموازنة العامة	٣,١٧	٤,٢٩	٣,٨٥	٠,٢٥

يبين الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للإجابات على كافة الفقرات التي تخص وظائف الموازنة العامة قد بلغ (٣,٨٥) وان الانحراف المعياري (٠,٢٥). وكان الحد الأدنى (٣,١٧) والحد الأعلى (٤,٢٩) ، وللتعرف على تفصيل الوسط الحسابي للمتغير التابع تم حساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات على الفقرات التي تخص أبعاد هذا المتغير وكما يلي :



## ١- وظيفة التخطيط

## جدول رقم (٤-٨)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة الخاصة بمتغير

## التخطيط

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقره	الرقم
٥	١,٢٠	٣,٣٥	يتم توزيع نماذج الموازنة العامة على الجهات ذات العلاقة بسهولة	١
٤	١,١٦	٣,٣٦	يتم بناء أرقام الموازنة العامة بناء على دراسات تنبؤية بحتة	٢
٢	.٨٧	٣,٩٨	تساعد مخرجات الأنظمة المالية في بناء أرقام الموازنة	٣
٢	.٨٥	٣,٩٨	يتم تقدير الإيرادات والنفقات العامة على مستوى الوحدات الحكومية وبشكل تصاعدي تلقائي	٤
٣	١,٠١	٣,٩٥	يمكن الحصول على احتياجات الوحدات الحكومية بسهولة ووضوح	٥
١	.٧٧	٤,١	يتم جمع النماذج الفرعية للموازنة من الوحدات الحكومية في الوقت المناسب	٦

يلاحظ من نتائج الإحصاء الوصفي لإجابات العينة على فقرات الاستبانة الخاصة بوظيفة التخطيط أن أعلى الأوساط الحسابية قد بلغت (٣,٩٨) وقد كانت لإجابات الفقرة "تساعد مخرجات الأنظمة المالية في بناء أرقام الموازنة" وإجابات الفقرة "يتم تقدير الإيرادات والنفقات العامة على مستوى الوحدات الحكومية وبشكل تصاعدي تلقائي" في حين كان أدنى وسط حسابي (٣,٣٥) للفقرة التي تتعلق بتوزيع نماذج الموازنة العامة على الجهات ذات العلاقة بسهولة .

## ٢- وظيفة الرقابة

## جدول رقم (٤-٩)

الأوساط الحسابية والاحترافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة الخاصة بمتغير

## الرقابة

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٦	١,٠٠	٣,٣٦	يتم رقابة تنفيذ بنود الموازنة العامة بسهولة	١
١	.٧٠	٤,١٣	يتم ضبط عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة العامة رقابيا (أثناء العام المالي)	٢
٤	.٨٦	٣,٨٣	لا يمكن تجاوز المبالغ المقدرة في الموازنة العامة إلكترونيا إلا بعد الحصول على موافقات رسمية وفقا لطبيعة البند	٣
٥	.٩٩	٣,٨	تبلغ الرقابة الداخلية الكترونيا عن اية تجاوزات في بنود الموازنة	٤
٢	.٧٨	٤,٠٨	يساعد الربط الإلكتروني للرقابة الداخلية في تعزيز رقابة الموازنة	٥
٣	.٨٩	٤,٠٥	يسمح للمراقبين الداخليين بمتابعة عمليات تنفيذ بنود الموازنة اولاً بأول	٦

تشير نتائج التحليل الإحصائي الظاهرة في الجدول رقم (٤-٩) إلى أن أعلى وسط حسابي قد بلغ (٤,١٣) وانحراف معياري (٠.٧٠) ويخص اجابات الفقرة "يتم ضبط عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة العامة رقابيا أثناء العام المالي، وقد كان أدنى وسط حسابي للفقرة " يتم رقابة تنفيذ بنود الموازنة بسهولة، كما أن إجابات الفقرة التي تشير إلى أن الربط الإلكتروني للرقابة الداخلية يساعد في تعزيز الرقابة الإلكترونية قد حققت وسطا حسابيا (٤,٠٨) ويأتي بالمرتبة الثانية.

## ٣- وظيفة المشاركة

## جدول رقم (٤-١٠)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة الخاصة بمتغير

## المشاركة

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٣	.٨٩	٣,٩	توزع نماذج الموازنة العامة على كل المستويات الإدارية	١
٤	.٩٥	٣,٧٣	يتم مشاركة كافة الموظفين في إعداد الموازنة في حدود احتياجاتهم	٢
٥	١,١٥	٣,٦٨	يتم عقد ورش عمل لتعبئة نماذج الموازنة العامة بمشاركة الرقابة الداخلية	٣
٦	١,١٩	٣,٤٦	تتولى الرقابة الداخلية مهمة التأكد من مشاركة العاملين في إعداد الموازنة	٤
٢	.٨٨	٣,٩٧	يوجد وعي لدى العاملين بدورهم في إعداد الموازنة	٥
١	.٧٢	٤,١٧	تساعد الرقابة الداخلية في تحديد المسؤولين عن سوء التقديرات في الموازنة	٦

يتضح من الجدول (٤-١٠) أن أعلى الأوساط الحسابية قد بلغ (٤,١٧) وكان يخص

إجابات الفقرة تتساءل عما إذا كانت الرقابة الداخلية تساعد في تحديد المسؤولين عن

سوء التقديرات في الموازنة وبانحراف معياري نسبته (٠.٧٢) في حين كان أدنى وسط

حسابي (٣,٤٦) ويخص إجابات الفقرة تتولى الرقابة الداخلية مهمة التأكد من مشاركة

العاملين في إعداد الموازنة العامة.

## ٤- وظيفة التنسيق

## جدول رقم (٤-١١)

الأوساط الحسابية والاحترافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات الاستبانة الخاصة بمتغير

## التنسيق

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
٤	.٨٣	٣,٨٩	يتم التنسيق بين العاملين عند تعبئة نماذج الموازنة ضمن الدائرة الواحدة	١
٥	١,١٩	٣,٧٩	يتم التنسيق بين الدوائر المختلفة ضمن الوزارة عند تعبئة نماذج الموازنة	٢
٣	.٩٥	٣,٩٣	يتم التنسيق على مستوى الوزارات عند تعبئة نماذج الموازنة العامة	٣
٢	.٩٢	٣,٩٤	يتم التنسيق مع دائرة الموازنة العامة عند حصر الوزارات لاحتياجاتهم السنوية	٤
١	.٧٨	٣,٩٩	يوجد مواعمة بين احتياجات الوزارات في سنة الموازنة والسنوات السابقة عند تعبئة النماذج	٥
٥	.٨٧	٣,٧٩	تتولى الرقابة الداخلية متابعة وتقييم مدى تحقق التنسيق الخاص بالموازنة العامة	٦

يتضح من الجدول رقم (٤-١١) أن أعلى وسط حسابي قد بلغ (٣,٩٩) وكان لإجابات الفقرة يوجد مواعمة بين احتياجات الوزارات في سنة الموازنة والسنوات السابقة عند تعبئة النماذج في حين بلغ أدنى وسط حسابي (٣,٧٩) ويخص الفقرات يتم التنسيق بين الدوائر المختلفة ضمن الوزارة عند تعبئة نماذج الموازنة وكذلك الفقرة تتولى الرقابة الداخلية متابعة وتقييم مدى تحقق التنسيق الخاص بالموازنة العامة .

### ٤-٣ نتائج اختبار فرضيات الدراسة

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد للتعرف على أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية بأبعادها ( البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات وتوصيلها، المراقبة ) على تحسين وظائف الموازنة العامة.

أولاً: نتائج اختبار الفرضية الأولى والتي نصت على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة "

يبين الجدول رقم (٤-١٢) نتائج الاختبار الإحصائي لإجابات عينة الدراسة على الفقرات الخاصة بهذه الفرضية.

#### جدول رقم (٤-١٢)

تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة

المتغير المستقل	T	Sig	Beta	R	R <sup>2</sup>	F	Sig
البيئة الرقابية	١,١٥	.٢٥٧	-.١٥١	.٢٨٥	.٠٨١	.٩٥٢	.٤٥٦
تقييم المخاطر	-١,١٦	.٢٥	-.١٦٠				
الأنشطة الرقابية	١,٣٧	.١٧٤	-.٢٢١				
نظام المعلومات وتوصيلها	-.٢٣	.٨١	-.٠٤				
المتابعة والمراقبة	.١١	.٩١١	-.٠١٨				

تشير نتائج التحليل الإحصائي في الجدول (٤-١٢) على عدم وجود أثر ذات دلالة إحصائية لأبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة حيث يتبين أن الدلالة الإحصائية لقيم T قد تراوحت بين (٩١١- .١٧٤) وجميعها أكبر من مستوى الدلالة الذي أجري التحليل وفقا له.

كما يتضح عدم وجود أثر للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة

العامة عند مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ ) حيث بلغت قيمة F (٩٥٢) وقيمة معامل

التحديد (.٠٨١) مما يعني قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين الوظائف الموازنة العامة في الأردن بدلالة Sig تساوي (.٤٥٦) وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=٠,٠٥$ ) المستخدم في الاختبار.

ثانياً: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى وقد نصت على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha=٠,٠٥$ ) للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التخطيط للموازنة العامة في الأردن.

لاختبار الفرضية تم إجراء تحليل الانحدار حيث ظهرت النتائج كما هي في الجدول رقم

(١٣-٤)

#### جدول رقم (١٣-٤)

تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على وظيفة تحسين وظيفة التخطيط

للموازنة العامة

المتغير المستقل	T	Sig	Beta	R	R <sup>2</sup>	F	Sig
البيئة الرقابية	.٩٥	.٣٤	.١٢٢	.٣٧٢	.١٣٨	١,٧٣١	.١٤٣
تقييم المخاطر	-٢,٤٦	.٠١	-.٠٢٩				
الانشطة الرقابة	.٥٥	.٥٨	.٠٨٩				
نظام المعلومات وتوصيلها	.٧٥	.٤٥	.١٢٣				
المتابعة والمراقبة	.٧٧	.٤٤	.١١٦				

تشير النتائج في الجدول رقم (١٣-٤) أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية لبعده تقييم المخاطر على تحسين وظيفة التخطيط حيث بلغت قيمة T (٢,٤٦) وبدلالة إحصائية (.٠١) وبالمقابل يظهر عدم وجود أثر لبقية أبعاد الرقابة الداخلية على تحسين وظيفة التخطيط حيث انعكست هذه النتيجة على نتيجة التحليل الإحصائي لأثر عناصر الرقابة الداخلية مجتمعة بحيث يتبين عدم

وجود اثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الالكترونية على تحسين وظيفة التخطيط للموازنة العامة في الأردن حيث بلغت قيمة F (١,٧٣١) وقيمة معامل التحديد (٠.١٣٨). مما يعني قبول الفرضية الصفرية التي تفيد بعدم وجود تأثير للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التخطيط في الموازنة العامة بدلالة  $\text{Sig} = (٠.١٤٣)$  وهي أكبر من مستوى المعنوية الذي تم إجراء الاختبار وفقا له.

ثالثاً: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية والتي نصت على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha=٠.٠٥)$  للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة في الأردن"

#### جدول رقم (٤-١٤)

تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة

يتضح من الجدول رقم (٤-١٤) عدم وجود اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha=٠.٠٥)$

المتغير المستقل	T	Sig	Beta	R	R <sup>2</sup>	F	Sig
البيئة الرقابية	-.٠١٥	.٩٨	-.٠٠٢	.١٥٧	.٠٢٥	.٢٧٤	.٩٢
تقييم المخاطر	-.٦٥	.٥١٥	-.٠٩				
الأنشطة الرقابية	.٠٠٠	.٤٢	.١٠٢				
نظام المعلومات وتوصيلها	.٣١	.٧٥	.٠٥٥				
المتابعة والمراقبة	-.٥٦٧	.٥٧	.٠٩١				

للبيئة الرقابية على وظيفة الرقابة للموازنة العامة في الأردن حيث بلغت قيمة T (٠.١٥) وبدلالة إحصائية (٠.٩٨) وكذلك عدم وجود أثر لبعد تقييم المخاطر على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة حيث بلغت T (٠.٦٥) وبدلالة إحصائية (٠.٥١٥)، كما أنه لا يوجد أثر للأنشطة الرقابية على تحسين وظيفة الرقابة حيث بلغت قيمة T (٠.٠٠٠) والدلالة الإحصائية (٠.٤٢)، وكذلك لا يوجد أثر لإبعاد المتغير المستقل الأخرى على الرقابة حيث كانت الدلالة الإحصائية لكليهما أكبر من  $(\alpha=٠.٠٥)$ .

وبالنظر إلى نتيجة التحليل الإحصائي لأبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية مجتمعة على تحسين وظيفة رقابة للموازنة العامة في الأردن نجد عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية على الرغم من وجود علاقة ارتباط إيجابية بين المتغيرين حيث بلغت قيمة F (٢٧٤). وقيمة معامل التحديد (٠٢٥) مما يعني قبول الفرضية الصفرية بدلالة Sig تساوي (٠٩٢) وهي غير دالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha=٠.٠٥)$  بالتالي يمكننا القول: بأنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=٠,٥$  للرقابة الداخلية الإلكترونية بمكوناتها (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة في الأردن .

رابعاً: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي نصت على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(\alpha=٠.٠٥)$  للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة في الأردن"

#### جدول رقم (٤-١٥)

##### تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على وظيفة المشاركة

المتغير المستقل	T	Sig	Beta	R	R <sup>2</sup>	F	Sig
البيئة الرقابية	.٨٠٩	.٤٢	.١١٠	.١٦٧	.٠٢٩	.٠٠٩	.٩٠
تقييم المخاطر	-.٥٥٩	.٥٧	-.٠٧٩				
الأنشطة الرقابية	.٨٥٩	.٥٤	.١٠٩				
نظام المعلومات وتوصيلها	.١٩٣	.٨٤	.٠٣٣				
المتابعة والمراقبة	.٣٥٢	.٧٢	.٠٥٦				

تشير نتائج التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤-١٥) عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لكافة أبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية منفردة على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة حيث جاءت جميع نسب الدلالة الإحصائية لاختبار T أكبر من  $(\alpha=٠.٠٥)$  وقد انعكس ذلك



على نتيجة أثر أبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية مجتمعة على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة حيث بلغت قيمة  $F$  (٠.٠٩) ومعامل التحديد (٠.٢٩) والدلالة الإحصائية Sig (٠.٩٠). مما يعني قبول الفرضية الصفرية والتأكيد على أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha=٠,٥$  للرقابة الداخلية الإلكترونية بمكوناتها (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة في الأردن.

خامساً: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة والتي نصت على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha=٠.٥$ ) للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة في الأردن"

جدول رقم (٤-١٦)

تحليل الانحدار لأثر الرقابة الداخلية الإلكترونية على وظيفة التنسيق

المتغير المستقل	T	Sig	Beta	R	R <sup>2</sup>	F	Sig
البيئة الرقابية	.٦٩	.٤٩	.٠٨٩	.٣٩٤	.١٥٦	١,٩١٨	.١٠٨
تقييم المخاطر	١,٨٤	.٠٧	.٢٥٢				
الأنشطة الرقابية	١,٠٧	.٢٨	.١٦٣				
نظام المعلومات وتوصيلها	-٢,٤	.٠١	-.٣٩٤				
المتابعة والمراقبة	.٠٩	.٩٢	.٠١٣				

أشارت نتائج التحليل الإحصائي في الجدول رقم (٤-١٦) إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعد نظام المعلومات وتوصيلها على تحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة حيث بلغت قيمة  $T$  (٢,٤) والدلالة الإحصائية (٠.٠١) وهي دالة إحصائياً عند مستوى ( $\alpha=٠.٥$ ) ، وكذلك يتبين عدم وجود أثر لأبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية الأخرى على تحسين وظيفة التنسيق حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار  $T$  أكبر من ( $\alpha=٠.٥$ ) .

بالنظر إلى نتائج التحليل الإحصائي لأثر أبعاد الرقابة الداخلية الإلكترونية مجتمعة على تحسين وظائف الموازنة العامة نجد أن هناك ارتباطاً إيجابياً قد بلغت نسبته (٣٩٤). إلا أن قيمة F قد بلغت (١,٩١٨) ومعامل التحديد ١٥٦. مما يعني قبول الفرضية الصفرية بدلالة Sig التي بلغت (١.٠٨). وهي أعلى من مستوى الدلالة (٠.٥). وبالتالي يمكن التأكيد بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha=٠.٥$ ) للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة في الأردن .

#### سادساً : نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية والتي نصت على:

"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $\alpha=٠.٥$ ) في إجابات عينة الدراسة حول أثر الرقابة الداخلية الإلكترونية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات وتوصيلها، المراقبة) على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن تعزى للمتغيرات الديموغرافية (سنوات الخبرة، العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، جهة الرقابة):".

للتمكن من الإجابة على السؤال الخاص بهذه الفرضية تم استخدام الإحصاء الوصفي (الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية) وكذلك الإحصائي الاستدلالي حيث استخدم تحليل

التباين الأحادي للفروق (One Way ANOVA) حيث ظهرت النتائج التالية :

أولاً : نتائج التحليل الإحصائي لإجابات أفراد العينة على الفقرات التي تخص المتغير

المستقل ( الرقابة الداخلية الإلكترونية ).

١- متغير المؤهل العلمي :

## جدول رقم (٤-١٧)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير المؤهل العلمي

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	المؤهل العلمي	المتغير المستقل
.٣٦	٣,٧٢	١٠	دبلوم	الرقابة الداخلية
.٢٩	٣,٧١	٣٥	بكالوريوس	الإلكترونية
.٣٣	٣,٧٢	١٢	ماجستير	
-	-	-	دكتوراه	

يتبين من الجدول رقم (٤-١٧) أن هناك تقاربا بين الأوساط الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة تبعا للمؤهل العلمي مع وجود بعض التباين في الانحرافات المعيارية عن الأوساط الحسابية للإجابات ولتعزيز هذه النتيجة تم إجراء تحليل التباين الأحادي للفروقات كما يظهر في الجدول ادناه .

## جدول رقم (٤-١٨)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة

الداخلية الإلكترونية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
الرقابة الداخلية الإلكترونية	بين المجموعات	.٤٠٨	٢	.٣١	.٩٥٧	.١٣٤
	داخل المجموعات	٣,١٩٥	٥٧	.٠٦٩		
	المجموع	٣,٦	٥٩			

يتضح من واقع الجدول رقم (٤-١٨) ان قيمة F قد بلغت ٩٥٧. مما يعني قبول الفرضية الصفرية بدلالة Sig تساوي ١٣٤. مما يعني أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة تعزى للمؤهل العلمي وقد يكون ذلك بسبب التقارب في المستوى التعليمي بين أفراد العينة وخاصة ان حملة درجة البكالوريوس قد شكلوا ما نسبته (٦٣,٥%) وحملة الماجستير (٢٠%).

## ٢- متغير مكان العمل

للتعرف على الفروقات بين إجابات عينة الدراسة حول الفقرات التي تخص متغير الرقابة الإلكترونية تم حساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات وفقاً لمتغير مكان العمل كما يظهر في الجدول أدناه .

## جدول رقم (٤-١٩)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير مكان العمل .

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	مكان العمل	المتغير المستقل
.٢٦	٣,٩	١٨	وزارة المالية	الرقابة الداخلية الإلكترونية
.١٩	٣,٧	١٦	ديوان المحاسبة	
.٢٦	٣,٦	١٤	الأجهزة الرقابية	
.٣٨	٣,٤	١٢	الموازنة	

يتضح من الجدول رقم (٤-١٩) الأوساط الحسابية للإجابات تراوحت بين (٣,٩ - ٣,٤) حيث كان أعلى وسط لإجابات أفراد العينة الذين يعملون في مراقبات وزارة المالية في حين كانت أدنى نسبة لإفراد عينة دائرة الموازنة العامة، وقد يعود ذلك لارتباط موظفو مراقبات وزارة المالية مباشرة مع وظيفة الرقابة الداخلية، على الرغم إن متوسط إجابات موظفي أجهزة الرقابة انخفضت عن نسبة وزارة المالية ٣% إلا أن الانحرافات المعيارية لكليهما قد جاءت متساوية. وللتأكد من الأهمية النسبية للفروقات الظاهرة بين الإجابات تم إجراء تحليل التباين الاحادي وكما يظهر في الجدول رقم (٤-٢٠) .

## جدول رقم (٤-٢٠)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعاً لمتغير مكان العمل

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
الرقابة الداخلية الإلكترونية	بين المجموعات	١,٤٧	٣	.٤٩	٦,٤٣	.٠٠١
	داخل المجموعات	٤,٢٧	٥٦	.٠٧٦		
	المجموع	٥,٧٤	٥٩			

يتضح من الجدول (٤-٢٠) ان قيمة F قد بلغت (٦,٤٣) وان قيمة Sig تساوي (٠.٠٠١) وهي نسبة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ( $\alpha=٠.٠٥$ ) مما يعني عدم قبول الفرضية الصفرية التي تشير إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العينة على الرقابة الداخلية الإلكترونية وقبول الفرضية الإيجابية والتأكيد بالقول: أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات عينة الدراسة عن الرقابة الداخلية المتغير تعزى لمتغير مكان العمل.

## ٣- متغير الخبرة

يبين الجدول رقم الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد عينة الدراسة على الفقرات التي تخص متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية موزعة تبعاً لمتغير الخبرة وكما يلي:

## جدول رقم (٤-٢١)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة  
الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير الخبرة

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	الخبرة	المتغير المستقل
.٢	٣,٦٤	٦	اقل من ٥ سنوات	الرقابة الداخلية الإلكترونية
.٢٤	٣,٧٨	١٢	١٠ - ٥	
.٣٤	٣,٧١	٤٢	أكثر من ١٠	
-	-	-		

يظهر الجدول رقم (٤-٢١) أن الأوساط الحسابية للإجابات قد تراوحت بين (٣,٦٤ - ٣,٧٨) في حين أن الانحرافات المعيارية تراوحت بين (٠.٢ - ٠.٣٤). وكان أعلى وسط حسابي للفئة التي تتراوح خبراتهم بين ١٠ - ٥ سنوات وادنى وسط حسابي كان لإجابات الفئة ذات الخبرة اقل من ٥ سنوات وقد يعود الاختلاف بين الأوساط الحسابية إلى أن زيادة الخبرة عند الموظفين قد تؤدي إلى تغير تقييمهم ورأيهم في الرقابة الداخلية. وللتعرف على الأهمية النسبية للاختلاف ودلالته الإحصائية تم إجراء تحليل التباين الأحادي وكما يظهر في الجدول ادناه .

## جدول رقم (٤-٢٢)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعاً لمتغير الخبرة

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
الرقابة الداخلية الإلكترونية	بين المجموعات	.٠٧٩	٢	.٠٣٩	.٣٩٥	.٦٧٥
	داخل المجموعات	٥,٦٦	٥٧	.٠٩٩		
	المجموع	٥,٧٤	٥٩			

يتضح من الجدول رقم (٤-٢٢) أن قيمة F قد بلغت (.٣٩٥) وأن قيمة Sig قد بلغت (.٣٧٥). مما يعني قبول الفرضية الصفرية وتأكيد القول: بأنه لا يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمتغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تعزى لمتغير الخبرة .

## ٤- متغير العمر

يبين الجدول رقم الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تخص متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية موزعة تبعاً لمتغير العمر وكما يلي :

## جدول رقم (٤-٢٣)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعاً لمتغير العمر

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	العمر	المتغير المستقل
.٢٥	٣,٥٣	٦	أقل من ٢٥	الرقابة الداخلية الإلكترونية
.٣١	٣,٦٩	١٥	٢٥-٣٥	
.٣٥	٣,٧١	٢٠	٣٥-٤٥	
.٢٥	٣,٨١	١٦	أكبر من ٤٥	



يتضح من الجدول رقم (٤-٢٣) أن الأوساط الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات الخاصة بمتغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير العمر فد تراوحت بين (٣,٥٣ - ٣,٨١) في حين تراوحت الانحرافات المعيارية عن الأوساط الحسابية بين (٢٥-٣٥). وللتعرف على نسبة الدلالة الإحصائية للاختلاف بين هذه الأوساط تم إجراء تحليل التباين الأحادي وكما يظهر في الجدول (٤-٢٤) .

جدول رقم (٤-٢٤)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعا لمتغير العمر

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
الرقابة الداخلية الإلكترونية	بين المجموعات	٣٦٣	٣	١٢١	١,٢٦	٠,٢٩٧
	داخل المجموعات	٥,٣٨	٥٦	٠,٩٦		
	المجموع	٥,٧٤	٥٩			

يتضح من الجدول رقم (٤-٢٤) ان قيمة F قد بلغت (١,٢٦) وأن قيمة Sig تساوي (٠,٢٩٧). مما يعني أن الفروق بين إجابات عينة الدراسة على فقرات متغير الرقابة الداخلية ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha=٠.٠٥$ ) وبالتالي التأكيد على أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد العينة لفقرات المتغير المستقل تعزى للعمر وقد يعود سبب عدم الاختلاف إلى أن الإجابات كانت بموضوعية من قبل كل أفراد العينة أو إلى أسباب أخرى لم تتناولها الدراسة.

## ٥- متغير الشهادة المهنية :

للتعرف على أثر الشهادة المهنية في اختلاف الإجابات على الفقرات التي تخص المتغير المستقل الرقابة الداخلية الالكترونية تم إجراء التحليل الإحصائي الوصفي باستخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات وكما تظهر في الجدول أدناه.

## جدول رقم (٤-٢٥)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعاً لمتغير الشهادة المهنية

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	الشهادة المهنية	المتغير المستقل
-	٣,٥١	١	CPA	الرقابة الداخلية
.٢٤	٣,٦	٤	CIA	الإلكترونية
-	-	-	CFA	
.٣١	٣,٧٢	٥٥	أخرى	

يتضح من واقع الجدول رقم (٤-٢٥) إن الأوساط الحسابية قد تراوحت بين (٣,٧٢ - ٣,٥١) وأن الانحرافات المعيارية كانت عن الأوساط الحسابية لحملة شهادة التدقيق الداخلي والشهادات الأخرى فقط حيث إن شهادة المحاسب القانوني كانت مع مستجيب واحد فقط في حين لا يوجد أحد من أفراد العينة يحمل شهادة المحلل المالي وللتعرف على الدلالة الإحصائية للفروقات تم إجراء تحليل التباين الأحادي وكما تظهر النتائج في الجدول أدناه.

## جدول رقم (٤-٢٦)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تبعاً لمتغير الشهادة المهنية

المتغير المستقل	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
الرقابة	بين المجموعات	.٠٧٠	٢	.٠٣٥	.٣٥١	.٧٠٦
الداخلية	داخل المجموعات	٥,٦٧	٥٧	.١٠٠		
الإلكترونية	المجموع	٥,٧٤	٥٩			

يتضح من الجدول رقم (٤-٢٦) ان قيمة F تساوي (.٣٥١) وقيمة Sig تساوي (.٧٠٦). مما يعني عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات الخاصة بالمتغير الرقابة الداخلية الإلكترونية تعزى الى الشهادة المهنية ويعود ذلك إلى أن حملة الشهادات الأخرى قد بلغ عددهم ٥٥ مستجيباً وهي نسبة كبيرة بالشكل الذي يجعلها تؤثر في النتيجة .

ثانياً: نتائج التحليل الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن الفقرات التي تخص المتغير التابع (تحسين وظائف الموازنة العامة).

## ١- متغير المؤهل العلمي

تم احتساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تخص المتغير التابع وظائف الموازنة العامة موزعة تبعاً لمتغير المؤهل

العلمي وكما يلي :

## جدول رقم (٢٧-٤)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير المؤهل العلمي.

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	المؤهل العلمي	المتغير التابع
.٢٥	٣,٨٨	١٠	دبلوم	وظائف الموازنة العامة
.٢٧	٣,٨٤	٣٥	بكالوريوس	
.١٨	٣,٨٤	١٢	ماجستير	
-	-	-	دكتوراه	

يتضح من الجدول رقم (٢٧-٤) أن الأوساط الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة جاءت متقاربة بشكل كبير إلا أن الانحرافات المعيارية تراوحت بين (٠.١٨-٠.٢٥) مما يشير إلى عدم وجود اختلاف في الإجابات تعزى للتأهيل العلمي للعينة وللتأكد من الدلالة الإحصائية لذلك تم إجراء تحليل التباين الأحادي وكما يظهر في الجدول (٢٨-٤).

## جدول رقم (٢٨-٤)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير المؤهل العلمي

المتغير التابع	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
وظائف الموازنة العامة	بين المجموعات	.٠١٤	٢	.٠٠٧	.١٠٩	.٨٩٧
	داخل المجموعات	٣,٧٨	٥٧	.٠٦٦		
	المجموع	٣,٧٩	٥٩			

يبين الجدول رقم (٢٨-٤) ان قيمة F قد بلغت (١.٠٩) ، وان قيمة Sig (٠.٨٩٧) مما يعني أنها غير دالة إحصائياً، وبالتالي التأكيد على عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات العينة على الفقرات التي تخص المتغير وظائف الموازنة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

## ٢- متغير مكان العمل

تم احتساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تخص المتغير التابع وظائف الموازنة العامة موزعة تبعاً لمتغير مكان العمل وكما يلي:

### جدول رقم (٢٩-٤)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعاً لمتغير مكان العمل.

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	مكان العمل	المتغير التابع
٠.٣١	٣,٨١	١٨	وزارة المالية	وظائف الموازنة العامة
٠.١٧	٣,٨٣	١٦	ديوان المحاسبة	
٠.١٩	٣,٩٦	١٤	الأجهزة الرقابية	
٠.٢٧	٣,٧٩	١٢	الموازنة	

يتضح من الجدول رقم (٢٩-٤) ان الأوساط الحسابية لإجابات الفقرات التي تخص متغير وظائف الموازنة العامة قد تراوحت بين (٣,٨١ - ٣,٩٦) وان الانحرافات المعيارية تراوحت بين (٠.١٧ - ٠.٣١) مما يشير إلى أن الأوساط الحسابية متقاربة وللتمكن من الحكم على الدلالة الإحصائية لمستوى التقارب بين الإجابات تم إجراء تحليل التباين الأحادي كما يبين الجدول رقم

## جدول رقم (٤-٣٠)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير مكان العمل

المتغير التابع	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
وظائف الموازنة العامة	بين المجموعات	.٢٤٣	٣	.٠٨١	١,٢٧٧	.٢٩١
	داخل المجموعات	٣,٥٥٥	٥٦	.٠٦٣		
	المجموع	٣,٧٩٨	٥٩			

تشير النتائج في الجدول رقم (٤-٣٠) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بالمتغير التابع وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير مكان العمل استنادا لقيم F التي بلغت (١,٢٧٧) ، وقيمة Sig التي تساوي (٠.٢٩١) وهي غير دالة إحصائيا على وجود فروق في الإجابات.

## ٣- متغير الخبرة

يبين الجدول رقم الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة

على الفقرات التي تخص متغير وظائف الموازنة العامة موزعة تبعا لمتغير الخبرة

وكما يلي :

## جدول رقم (٤-٣١)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص

تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الخبرة

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	الخبرة	المتغير التابع
.٢٥	٣,٨٨	٦	أقل من ٥ سنوات	وظائف
.٢٨	٣,٩١	١٢	٥ - ١٠	الموازنة العامة
.٢٤	٣,٨٣	٤٢	أكثر من ١٠	
-	-	-		

يلاحظ من الجدول رقم (٤-٣١) ان هناك تقاربا في الأوساط الحسابية للإجابات حيث تراوحت

بين (٣,٨٣-٣,٩١) وكذلك الانحرافات المعيارية التي تراوحت بين (٢٤-٢٨). مما قد يشير

إلى عدم وجود اختلافا ذو أهمية في الإجابات وللتأكد تم اجراء تحليل التباين الأحادي والذي

ظهرت نتائجه في الجدول رقم (٤-٣٢) .

## جدول رقم (٤-٣٢)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الخبرة

المتغير التابع	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
وظائف الموازنة العامة	بين المجموعات	.٠٧٦	٢	.٠٣٨	.٥٨١	.٥٦٣
	داخل المجموعات	٣,٧٢٢	٥٧	.٠٦٥		
	المجموع	٣,٧٩٨	٥٩			

يبين الجدول رقم (٤-٣٢) عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بوظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الخبرة حيث بلغت قيمة F (٥٨١) وقيمة Sig (٥٦٣) وتعد غير دالة إحصائياً .

## ٤- متغير العمر

تم احتساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تخص المتغير وظائف الموازنة العامة وذلك للتعرف على مدى وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بينها وكما تظهر في الجدول رقم (٤-٣٣) .



## جدول رقم (٤-٣٣)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير العمر.

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	العمر	المتغير التابع
.٢٠	٣,٧٣	٦	اقل من ٢٥	وظائف الموازنة العامة
.٢٩	٣,٨٨	١٥	٣٥-٢٥	
.٢٣	٣,٨٦	٢٠	٤٥-٣٥	
.٢٥	٣,٨٦	١٦	اكبر من ٤٥	

يتضح من الجدول رقم (٤-٣٣) إن اعلى وسط حسابي كان للمستجيبين الذي تقع أعمارهم في الفئة من ٣٥-٢٥ في كان ادنى وسط حسابي (٣.٧٣) لإجابات الفئة الذي تقل أعمارهم عن ٢٥ سنة اما الانحرافات المعيار فقد تراوحت بين (٢-٢٩). ولتعزيز النتيجة تم إجراء اختبار تحليل التباين الأحادي (جدول رقم ٤-٣٤)

## جدول رقم (٤-٣٤)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعاً لمتغير العمر

المتغير التابع	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
وظائف الموازنة العامة	بين المجموعات	.١٠٠	٣	.٠٣٣	.٥٠٤	.٦٨١
	داخل المجموعات	٣,٦٩٨	٥٦	.٠٦٦		
	المجموع	٣,٧٩٨	٥٩			

يلاحظ من الجدول رقم (٤-٣٤) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص المتغير وظائف الموازنة العامة حيث بلغت قيمة F (٠.٥٠٧) كما بلغت قيمة Sig (٠.٦٨١). وقد يعود ذلك إلى أن موضوع الموازنة لا يعد موضوع حديثاً قد يتأثر بأعمار المستجيبين وكذلك الاعتماد في الدولة على موازنة البنود وتكرارها سنوياً وعدم وجود تغيير كبير في نمط عرض الموازنة أدى إلى عدم اختلاف مفاهيمها لدى المستجيبين تبعاً لأعمارهم.

## ٥- متغير الشهادة المهنية

تم احتساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على

الفقرات التي تخص وظائف الموازنة العامة تبعاً للشهادة المهنية وكما يظهر في الجدول

أدناه .

## جدول رقم (٣٥-٤)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تخص

تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الشهادة المهنية

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرار	الشهادة المهنية	المتغير التابع
-	٣,٨٨	١	CPA	وظائف الموازنة العامة
.٢٦	٣,٨٨	٤	CIA	
-	-	-	CFA	
.٢٥	٣,٨٤	٥٥	أخرى	

يتضح من الجدول رقم (٣٥-٤) أن هناك تقاربا كبيرا في الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وكذلك غالبية حملة الشهادات المهنية كانوا تحت بند آخر مما يعني عدم وجود فروقات بالإجابات تعزى للشهادة المهنية، وعلى الرغم من ذلك تم التأكد من الأهمية النسبية للفروقات من خلال تحليل التباين الأحادي جدول (رقم ٣٦-٤) .

## جدول رقم (٣٦-٤)

تحليل التباين الأحادي (One way ANOVA) للفروق في إجابات عينة الدراسة على متغير تحسين وظائف الموازنة العامة تبعا لمتغير الشهادة المهنية

المتغير التابع	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig
وظائف الموازنة العامة	بين المجموعات	.٠١٦	٢	.٠٠٨	.١٢٠	.٨٨٧
	داخل المجموعات	٣,٧٨٢	٥٧	.٠٦٦		
	المجموع	٣,٧٩٨	٥٩			

يتضح من جدول رقم (٤-٣٦) أن قيمة F قد بلغت (١٢٠). وان قيمة Sig (.٨٨٧) كما يعني التأكيد على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تخص وظائف الموازنة العامة تعزى إلى متغير الشهادة المهنية ويعود السبب الرئيسي في ذلك إلى أن ما نسبته ٩١,٦% هم من نفس الفئة .

## الفصل الخامس

### مناقشة النتائج والتوصيات

١-٥ مناقشة النتائج

٢-٥ التوصيات

## ٥-١ مناقشة النتائج

بينت نتائج التحليل الإحصائي لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبانة ما يلي :

أولاً : أظهرت النتائج عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0,05$ ) للرقابة الداخلية الإلكترونية بمكوناتها (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات وتوصيلها، المتابعة والمراقبة ) على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن، حيث بلغت قيمة (F) (٨٥٢). وبدلالة إحصائية (٤٥٦). فقد أظهرت النتائج أن كافة الأبعاد التي استخدمت كمقياس للرقابة الداخلية لم يكن لها أثر على تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن وقد جاءت هذه النتيجة كحصيلة لاختبار اثر الرقابة الداخلية الإلكترونية بمكوناتها مجتمعة على أبعاد المتغير التابع تحسين وظائف الموازنة العامة في الأردن بشكل مستقل لكل بعد، على الرغم من وجود أثر لبعض عناصر المتغير المستقل على بعض من عناصر المتغير التابع وكما سيبيّن لاحقاً .

ثانياً : أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود اثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التخطيط للموازنة العامة في الأردن حيث بلغت قيمة F (١,٧٣) والدلالة الإحصائية (١٤٣). على الرغم أن هناك أثر ذي دلالة إحصائية لبعده تقييم المخاطر على تحسين وظيفة التخطيط حيث بلغت قيمة T (٢,٤٦) وبدلالة إحصائية (٠١). وقد يعود ذلك لاهتمام إدارات الرقابة بوضع الأهداف على مستوى الأنشطة وعلى مستوى الوحدة الحكومية ككل والتركيز على إدارة المخاطر ووضع الحلول لمواجهتها، لكن هذه النتيجة لم تكن بالمستوى الذي يجعلها تؤثر على النتيجة النهائية حيث إن نتائج التحليل الإحصائي لبقية أبعاد الرقابة الداخلية أظهرت عدم وجود أثر على تحسين وظائف الموازنة.

ثالثاً : أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود اثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة الرقابة للموازنة العامة في الأردن حيث بلغت قيمة  $F$  (٢٧٤). ونسبة الدلالة الإحصائية (٩٢). كذلك بينت النتائج عدم وجود أثر دال إحصائياً لأبعاد الرقابة الداخلية كل على حده على تحسين وظائف الموازنة العامة.

تتفق نتيجة هذه الفرضية مع نتيجة دراسة (السبوع، ٢٠١١) التي أشارت إلى عدم وجود تأثير للبيئة الرقابية وتقييم الأهداف على فاعلية الرقابة والالتزام بالتشريعات والقوانين. مع مراعاة اختلاف مكان التطبيق بين الدراستين حيث تناولت الدراسة الحالية القطاع العام .

رابعا : أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة المشاركة للموازنة العامة في الأردن حيث بلغت قيمة  $F$  (٠٠٩). ونسبة الدلالة الإحصائية (٩). كما تبين عدم وجود أثر لكافة أبعاد الرقابة الداخلية عند تحليلها بشكل منفرد على تحسين وظيفة المشاركة وقد يعود ذلك لاقتصار وضع الاحتياجات السنوية للوحدات الحكومية على الإدارات العليا والنظرة التقليدية لدور الرقابة الداخلية وهو التركيز على اكتشاف ومنع الغش والخطأ.

خامسا : أظهرت نتائج التحليل الإحصائي عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظيفة التنسيق للموازنة العامة في الأردن حيث بلغت قيمة  $F$  (١,٩١٨) ونسبة الدلالة الإحصائية (١٠٨)، على الرغم من وجود أثر إيجابياً دال إحصائياً لبعده نظام المعلومات وتوصيلها على تحسين وظيفة الرقابة حيث بلغت قيمة  $T$  (٢,٤) الدلالة الإحصائية (٠١). لكن أثر البيئة الرقابية وتقييم المخاطر والأنشطة الرقابية والمراقبة لم تكن بمستوى الدلالة الإحصائية المطلوب مما انعكس على النتيجة النهائية وأدت إلى قبول الفرضية الصفرية.

سادسا : أظهرت الدراسة عدم وجود فروق دالة إحصائية عند مستوى معنوية ٥% في إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبانة تعزى للمتغيرات الديموغرافية باستثناء الإجابات الخاصة بالمتغير المستقل الرقابة الداخلية الإلكترونية حيث أظهر التحليل الإحصائي أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير مكان العمل.

#### - الاستنتاجات

يرى الباحث بأن عدم وجود أثر للرقابة الداخلية الإلكترونية على تحسين وظائف الموازنة قد ينظر له من جانب سلبي ناجم عن ضعف الرقابة الداخلية من جهة حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة (٣,٧١) ويعد ذلك ضعيفا حيث إنه لم يصل الى درجة الموافقة، وقد يكون هناك جانب إيجابي باعتبار أن الموازنة تقوم بدورها التخطيطي والرقابي بأكمل وجه دون أن يكون للرقابة دور مؤثر في ذلك وقد يستدل على ذلك من خلال اهتمام دائرة الموازنة العامة بتفعيل استخدام الموازنة العامة كأداة للتخطيط والرقابة والتنسيق والمشاركة حيث تصدر سنويا دليل المواطن للموازنة العامة ويكون متاحا للجمهور على الموقع الإلكتروني للدائرة (الموقع الإلكتروني لدائرة الموازنة العامة) .



## ٢-٥ التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة يوصي الباحث بما يلي:

- ضرورة العمل على تطوير مكونات الرقابة الداخلية الإلكترونية في القطاع العام في الأردن ومتابعة التطورات التي تحدث في دول العالم المتقدم بهذه الخصوص والاستفادة منها بما يتلاءم مع البيئة الأردنية.
- ضرورة العمل على استقلالية الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية وعدم ربطها مع الجهات المسؤولة عنها إداريا لما لذلك من دور في تعزيز العمل الرقابي.
- تطوير بيئة الرقابة الداخلية من خلال الاستفادة من الهيكلية الواردة في إطار (COSO) التي قدمت إطارا شاملا للبيئة الرقابية.
- ضرورة التركيز على الربط الإلكتروني للرقابة الداخلية مع نظم الموازنة العامة بكافة مراحلها وعدم التركيز فقط على مرحلة التنفيذ.
- ضرورة زيادة الاهتمام من قبل الإدارات بدعم عمل أجهزة الرقابة الداخلية وعدم الاكتفاء بالانصياع إلى تحقيق المتطلبات القانونية لإخلاء مسؤولياتهم .

## المراجع

### المراجع باللغة العربية

- أبو علي ، حسام ،(٢٠٠٤)،الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية ،دار الحامد للنشر ، عمان ، الأردن .
- بدوي ، محمد عباس ونصر ، عبدالوهاب،(٢٠٠٦)، المحاسبة الحكومية والقومية بين النظرية والتطبيق ،المكتب الجامعي الحديث ،الإسكندرية .
- البناء،بشير،(٢٠١١)، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية ، الطبعة الأولى، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
- الذنبيات ، علي (٢٠١٢) ،تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية ،دار وائل للنشر ،عمان ، الأردن .
- زنكنة ،أسامه رشيد،(٢٠٠٨)،النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره ،دار دجلة ،عمان ،الأردن .
- السبوع ،سليمان (٢٠١١) ، أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقا لإطار COSO على أهداف الرقابة (حالة الشركات الصناعية الأردنية )، مجلة دراسات العلوم الإدارية ،مجلد ٣٨/١ ،عمان -الأردن .
- السعيدات ، زياد،(٢٠٠٩) ،إعداد الموازنات المبنية على الأنشطة للتطبيق في الجامعات الرسمية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، عمان ،الأردن .

- السجاعي ، محمود، ( ٢٠٠٧ ) ، المحاسبة في شركات التأمين والبنوك التجارية ، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع ، المنصورة- مصر .
- السلطان ،محمد وابوالمكارم،وصفي،(١٩٩٩)، المحاسبة في الوحدات الحكومية والتنظيمات الاجتماعية الأخرى ،دار المريخ للنشر ، الرياض،السعودية .
- سلوم ،حسن عبدالكريم والمهاني ،محمد خالد ،(٢٠٠٧) ، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية )، مجلة الادارة والاقتصاد،العدد الرابع والستون ،بغداد .
- الصائغ ، حنا رزوقي،(١٩٨٧)، دراسة في الإدارة المالية والتنظيم المحاسبي في القطاع الاشتراكي ، مجلة الصناعة ،وزارة الصناعة العدد الثاني ، العراق .
- عبدالله ، خالد امين ،(٢٠١٢)،علم تدقيق الحسابات ،دار وائل للطباعة والنشر ،عمان ،الاردن .
- عزت، أمل (٢٠٠٦) الآثار الاقتصادية لتطوير نظم إعداد الموازنة العامة للدولة باستخدام تكنولوجيا المعلومات: دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عين شمس، مصر.
- الفاخري، مؤيد (٢٠١٠) المشاكل والعقبات التي تواجه اثناء اعداد وتنفيذ الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية على وزارة المالية السعودية، جامعة الملك سعود، الرياض.
- المهاني ، خالد ،(٢٠٠٩) ، المحاسبة الحكومية ،المنظمة العربية للتنمية الادارية ،القاهرة.

- الوردات ، خلف والدباس،سهيل(٢٠٠٩) المحاسبة الحكومية وإعداد موازنة البرامج والأداء ، الطبعة الأولى ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن .
- دائرة الموازنة العامة ،ملخص الموازنة للسنة المالية ٢٠١١، عمان -الاردن .

## -المراجع باللغة الانجليزية-

- Ashbaugh-Skaife, H., D. W. Collins, W. R. Kinney, Jr., and R. LaFond. ٢٠٠٨. The effect of SOX internal control deficiencies and their remediation on accrual quality. **The Accounting Review** ٨٣ (١): ٢١٧-٢٥٠.
- Balsam,S,Jiang,WEI and Bo,Lo,(٢٠١٤),Equity Incentives and Internal Control Weaknesses, Contemporary Accounting Research ,Vol,٣١,NO١,PP.١٧٨-٢٠١.
- COSO,Internal Control – Integrated Framework-(online)  
Available: <http://WWW.COSO.org>.١٨,١,٢٠١٥.
- Doyle, J., Ge, W., & McVay, S. (٢٠٠٧b). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. **Journal of Accounting & Economics**, ٤٤, ١٩٣-٢٢٣.
- Drucker, Peter F. *Innovation and Entrepreneurship*. New York: Harper and Row, ١٩٨٥.
- Ernest I,Hanson,(٢٠٠١),The Budgetary Control Function, **The Accounting Review**,April,PP.٢٣٩-٢٤٣.
- Feng, M., C. Li, and S. McVay. ٢٠٠٩. Internal control and management guidance. **Journal of Accounting and Economics** ٤٨ (٢): ١٩٠-٢٠٩.

- Folk, J., Garrison, H. and Noreen, Eric, (2002), Introduction to Management Accounting, McGraw-Hill Company, USA.
- Goh, B. W., & Li, D. (2011). Internal controls and conditional conservatism. **Accounting Review**, 86, 970-1000.
- Institute of Internal Auditors (IIA). 2004. Internal Auditing's Role in Sections 302 and 404 of the U.S. Sarbanes-Oxley Act of 2002. Available at: <https://na.theiia.org/standards-guidance/>.
- Jiambalvo, J. (1996). Discussion of causes and consequences of earnings manipulation: An analysis of firms subject to enforcement actions by the SEC. *Contemporary Accounting Research*, 13, 37-47.
- Kren, Leslie, (1990), Performance in a Budget –Based Control system :An Extended Expectancy Theory Model approach, **Journal of Management Accounting Research**, April. PP. 100-114.
- Lars Fallan, Inger Johanne Pettersen And Janivar Stemsrudhagen ,(2010), Multilevel Framing: An Alternative Understanding OF Budget Control in Public Enterprises, **Financial Accountability & Management**, 26(2), 267-442.
- Needles, Belverd, E and Crosson, Susan, (2002), Managerial Accounting , Uoghton Mifflin Company, USA.
- Osborne, David, and Gaebler, Ted. *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit Is Transforming the Public Sector*. Reading, MA: Addison-Wesley Publishing, 1992.

-Pyhrr. Peter A.,(۱۹۷۷) "The Zero-Base Approach to Government Budgeting". Public Administration Review. Washington. Jan/Feb. Vol. ۳۷, pg۱.

- Shelby,R(۲۰۱۳),Zero-Base Budgeting for ۲۱<sup>st</sup> Century public administrator ,Fiscal Research Center,Georgia State University ,Atalanta-USA.

- Shimamoto (۲۰۱۲),A strategic Approach to IT Budgeting ,*Journal of Accountancy*,March,PP.۳۸-۴۴.

- Zaltsman, Tedoro Ariel, (۲۰۰۸) "The Role of Monitoring and Evaluation in the Budgetary Process: Insights from a Study of Chile's Performance-Based Budgeting System, Unpublished Dissertation, NY University, USA.

-WWW.gbd.gov.jo.

## الملاحق

ملحق رقم ( ١ )

استبانة الدراسة

جامعة عمان العربية  
كلية الأعمال/ قسم المحاسبة

الفاضل/ الفاضلة ..... المحترم

يقوم الباحث بإجراء دراسة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المحاسبة بعنوان :

" اثر الرقابة الداخلية الالكترونية على تحسين وظائف الموازنة العامة " بإشراف الدكتور هيثم

العبادي

ونظراً لطبيعة عملكم وارتباطكم المباشر بهذا الموضوع فإن الباحث يأمل أن تتفضلوا بقراءة فقرات الاستبانة بتمعن والإجابة عليها بموضوعية لما لذلك من اثر في الوصول الى نتائج دقيقة .

ويؤكد لكم الباحث بان جميع المعلومات التي سيتم جمعها ستعامل بسرية تامة وتستخدم لأغراض

البحث العلمي فقط .

الباحث

ابراهيم الشاويش



الجزء الاول : المعلومات الديموغرافية

أرجو التفضل بوضع اشارة (X) على الإجابة المناسبة.

١- المؤهل العلمي

بكالوريوس  ماجستير  دكتوراه  اخرى

( تذكر ) .....

٢- الشهادة المهنية

CPA  CFA  CIA  أخرى (تذكر )

.....

٣- سنوات الخبرة

اقل من خمس سنوات  من ٥ - ١٠ سنوات  اكثر من عشرة سنوات

٤- العمر

اقل من ٢٥ عاما  من ٢٥ - ٣٥ عاما  من ٣٥-٤٥ عاما  اكثر من ٤٥ عاما

٥- مكان العمل :

ديوان المحاسبة العامة  وزارة المالية  دائرة الموازنة  اجهزة الرقابة الداخلية

## الجزء الثاني : المتغير المستقل

اولاً : البيئة الرقابية						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	يوجد قسم مستقل للأنظمة الالكترونية ضمن الهيكل التنظيمي للوزارة					
٢	يوجد شروط مهنية خاصة للعاملين في قسم الأنظمة الالكترونية					
٣	يتم وضع برامج تدريب وتأهيل للعاملين في الرقابة الداخلية					
٤	يوجد فصل بين مهام العاملين في قسم الأنظمة الالكترونية					
٥	يوجد اهتمام من قبل الجهات المسؤولة في حوسبة نظم الرقابة الداخلية					
٦	يوجد ربط الكتروني بين أجهزة الرقابة الداخلية والدوائر الخاضعة للرقابة					
٧	يتم مواكبة تطوير نظم الرقابة الداخلية وفقا لتطور الأنظمة المالية .					

ثانياً: تقييم المخاطر الكترونياً						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	يتم تحديد قيمة الأصول المعرضة للخطر					
٢	يتم تحديد نسبة حدوث الخطر					
٣	تتولى الإدارة مسؤولية تقييم المخاطر وإدارتها					
٤	تقوم الإدارة بوضع الأهداف على مستوى المنشأة ككل					
٥	تقوم الإدارة بوضع الأهداف على مستوى الأنشطة					
٦	يتم تحديد تأثير الخطر بعدة مستويات					
٧	يتم تحديد كيفية إدارة الخطر .					
٨	يتم تحديد تكلفة التعامل مع الخطر					

ثالثاً: الأنشطة الرقابية الالكترونية						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	يتم تصنيف الأنشطة الرقابية في الوحدات الحكومية					
٢	يتم اتخاذ إجراءات وقائية لمنع حدوث الخطر					
٣	يتم التأكد من فصل المهام المتعارضة					
٤	يتم التأكد من تطبيق وسائل الرقابة الثنائية					
٥	يوجد رقابة على السماح بتمرير تنفيذ العمليات الالكترونية					
٦	يوجد رقابة على تعديل البرامج الالكترونية					
٧	يوجد رقابة على عمليات التعديل للمعاملات المنفذة .					

رابعاً : نظام المعلومات وتوصيلها						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	يوجد رقابة الكترونية على الدورات المستندية للعمليات المختلفة					
٢	يوجد رقابة الكترونية على السجلات المحاسبية					
٣	يوجد رقابة الكترونية على تنفيذ السياسات المحاسبية في الوزارات					
٤	يوجد رقابة الكترونية على التقديرات المحاسبية في الوزارات					
٥	يوجد رقابة الكترونية على تدفق المعلومات المالية في الوزارات					
٦	يوجد رقابة الكترونية على صلاحية الوصول للمعلومات المحاسبية					
٧	وسائل الاتصال الالكترونية في جميع المستويات الحكومية تضمن تدفق وانسياب المعلومات مع ضمان السرية					

خامساً : المتابعة والمراقبة الالكترونية في الوزارات						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	يتوفر في الوزارات نظاما الكترونيا لمتابعة مراحل الرقابة					
٢	تتوفر رقابة مستمرة لفعالية الإجراءات الرقابية خلال مراحل تنفيذ العمليات المحاسبية					
٣	يتوفر نظام الكتروني لرقابة مستمرة للتأكد من كفاية الإجراءات الرقابية خلال تنفيذ العمليات المحاسبية					
٤	يتم اجراء تقييم مستقل من قبل الادارة لنظم الرقابة الداخلية					
٥	يلعب التدقيق الداخلي دورا رئيسيا في دعم الادارة بالمعلومات عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية					
٦	يساعد التدقيق الداخلي في اقتراح حلول لمعالجة نقاط ضعف الرقابة الداخلية					
.						

## ٣- المتغير التابع : تحسين وظائف الموازنة العامة

أولاً : التخطيط					
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق
١	يتم توزيع نماذج الموازنة العامة على الجهات ذات العلاقة بسهولة				غير موافق جدا
٢	يتم بناء ارقام الموازنة العامة بناء على دراسات تنبؤية بحثة				غير موافق
٣	تساعد مخرجات الانظمة المالية في بناء ارقام الموازنة				غير موافق
٤	يتم تقدير الايرادات والنفقات العامة على مستوى الوحدات الحكومية وبشكل تصاعدي تلقائي				غير موافق
٥	يمكن الحصول على احتياجات الوحدات الحكومية بسهولة ووضوح				غير موافق
٦	يتم جمع النماذج الفرعية للموازنة من الوحدات الحكومية في الوقت المناسب				غير موافق
ثانياً : الرقابة					
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق
١	يتم رقابة تنفيذ بنود الموازنة العامة بسهولة				غير موافق
٢	يتم ضبط عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الموازنة العامة رقابيا (اثناء العام المالي)				غير موافق
٣	لا يمكن تجاوز المبالغ المقدره في الموازنة العامة الكترونيا الا بعد الحصول على موافقات رسمية وفقا لطبيعة البند				غير موافق
٤	تبلغ الرقابة الداخلية الكترونيا عن اية تجاوزات في بنود الموازنة				غير موافق
٥	يساعد الربط الالكتروني للرقابة الداخلية في تعزيز رقابة الموازنة				غير موافق
٦	يسمح للمراقبين الداخليين بمتابعة عمليات تنفيذ بنود الموازنة اولا باول				غير موافق

ثالثا : المشاركة						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	توزع نماذج الموازنة العامة على كل المستويات الادارية					
٢	يتم مشاركة كافة الموظفين في اعداد الموازنة في حدود احتياجاتهم					
٣	يتم عقد ورش عمل لتعبئة نماذج الموازنة العامة بمشاركة الرقابة الداخلية					
٤	تتولى الرقابة الداخلية مهمة التأكد من مشاركة العاملين في اعداد الموازنة					
٥	يوجد و عي لدى العاملين بدورهم في اعداد الموازنة					
٦	تساعد الرقابة الداخلية في تحديد المسؤولين عن سوء التقديرات في الموازنة					
.	.					

رابعا : التنسيق						
ت	الفقرة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
١	يتم التنسيق بين العاملين عند تعبئة نماذج الموازنة ضمن الدائرة الواحدة					
٢	يتم التنسيق بين الدوائر المختلفة ضمن الوزارة عند تعبئة نماذج الموازنة					
٣	يتم التنسيق على مستوى الوزارات عند تعبئة نماذج الموازنة العامة					
٤	يتم التنسيق مع دائرة الموازنة العامة عند حصر الوزارات لاحتياجاتهم السنوية					
٥	يوجد مواءمة بين احتياجات الوزارات في سنة الموازنة والسنوات السابقة عند تعبئة النماذج					
٦	تتولى الرقابة الداخلية متابعة وتقييم مدى تحقق التنسيق الخاص بالموازنة العامة					
.	.					

## ملحق رقم ( ٢ )

## أسماء محكمي الاستبانة

الرقم	الاسم	التخصص	الجامعة
١	الأستاذ الدكتور بشير البنا	المحاسبة	عمان العربية
٢	الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي	المحاسبة	عمان العربية
٣	الدكتور محمد شبيطة	المحاسبة	عمان العربية
٤	الدكتور علي الغزاوي	المحاسبة	الحسين بن طلال
٥	الدكتور محمد ابو يمن	إدارة أعمال	عمان العربية
٦	الدكتور نمر السليحات	المحاسبة	عمان العربية
٧	الدكتور زياد السعيدات	المحاسبة	عمان العربية
٨	الدكتور فادي الشياب	المحاسبة	الهاشمية