



# الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على الجهات الحكومية الخاضعة للقابة وفق أهداف ومؤشرات الخطة التنموية للدولة من منظور الموظفين: دراسة استطلاعية<sup>1</sup>

د. يوسف محمد المطيري<sup>2</sup>

كلية العلوم الإدارية - جامعة الكويت

الكويت - دولة الكويت

## ملخص البحث

تهدف هذه الدراسة إلى استطلاع آراء موظفي الرقابة في ديوان المحاسبة وموظفي الجهات الحكومية الخاضعة للرقابة، من حيث فعالية الدور الرقابي الذي يقوم به الديوان في تحقيق أهداف الديوان والمتمثلة بالحفاظ على المال العام وفق أهداف ومؤشرات الخطة التنموية للدولة، والحد من هدر الموارد، ووقف المخالفات والعمل على تصويبها. وقد اعتمدت الدراسة استبيان تم توزيعه على عينة عشوائية شملت (500) موظفا من مختلف الجهات، حيث تم تحليل البيانات بالاستعانة ببرنامج التحليل الاحصائي (SPSS) الخاص بالعلوم الاجتماعية. وقد بينت الدراسة أن أفراد العينة يقيمون الدور الرقابي بدرجة جيد جدا، وتقدم الدراسة توصيات من شأنها رفع كفاءة الديوان وفق ما يتناسب مع أهداف ومؤشرات الخطة التنموية للدولة.

**الكلمات المفتاحية:** إجراءات الرقابة المالية - الأساليب الرقابية - فعالية رقابة ديوان المحاسبة - بيئة أداء العاملين للدور الرقابي - ديوان المحاسبة في الكويت - إدارة الموازنات العامة - الإدارة العامة - الرقابة المالية

## 1- مقدمة

تعتبر الرقابة المالية البوصلة الموجهة للأداء المالي لدى الجهات الحكومية حيث تعتبر أداة مهمة لتحقيق الرقابة على المال العام، من خلال الإجراءات التطبيقية العديدة التي تمارسها أدوات الرقابة المالية من أجل تعظيم الاستفادة من الموارد المالية للدولة والحفاظ عليها وفق أساليب رقابية فعالة تساهم في تحقيق التنمية المنشودة من توظيف الميزانيات الحكومية.

في هذا الخصوص أقدمت دولة الكويت على خطة تنموية طموحة للوصول إلى تحقيق رؤيتها 2035 استنادا على عدة مؤشرات دولية، لتحقيق أقصى استفادة من الموارد المالية الحكومية في تحقيق تلك الرؤية الأمر

<sup>1</sup> تم تقديم البحث في 2019/3/12، وتم قبوله للنشر في 2019/4/28.

<sup>2</sup> أستاذ مشارك بكلية العلوم الإدارية - جامعة الكويت، دولة الكويت (yalmutairi@cba.edu.kw)

الذي يفرض عدة تحديات من اجل التوفيق بين توجيه ورقابة الأداء المالي للجهات الحكومية في تنفيذ ميزانيتها بشكل ينسجم مع توجهات الدولة في رؤيتها الطموحة.

لذلك تأتي الدراسة الحالية للتعرف على مدى استعداد ديوان المحاسبة الكويتي لتلبية طموحات تلك الرؤية من خلال استكشاف ابعاد مواصفات الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على الجهات الحكومية الخاضعة للرقابة وفق اهداف ومؤشرات الخطة التنموية للدولة من منظور الموظفين.

## 2-مراجعة الدراسات السابقة

قام الباحث من أجل التوصل الى صياغة مناسبة لبلورة مشكلة البحث والأهداف والفرضيات البحثية بمراجعة بعض الدراسات الحديثة في مجال الرقابة المالية ودور المؤسسات الرقابية على الجهات الحكومية، لذلك يتناول الباحث تلك الدراسات وفق التقسيم الآتي:

### 1-2 فلسفة ومفاهيم الرقابية المالية

قدمت العديد من الدراسات والأدبيات مداخل وفلسفات متنوعة في تفسيرها لمفهوم الرقابة المالية خاصة في القطاعات الحكومية ووضع تحديد إجرائية مناسب لهذا المفهوم المهم، حيث نجد أن دراسات (Murialdo, et al., 2018)، (Sabri, et al., 2019) (ابراهيم، 2013) أعطت نتائجها تصورا حول ان الرقابة المالية تتركز في إيجاد خطوط اتصال فعالة لتتبع مسار الموارد المالية حتى تحقيقها الأهداف والتحكم في تلك الموارد وبناء الثقة والتأثير على تحقيق استدامة راس المال الحكومي وتعظيم مخرجاته وفق التشريعات والقوانين الرقابية.

تتجه دراسات أخرى لتفسير مفهوم الرقابة المالية من منظور يتعلق باتخاذ الإجراءات والتدابير التي تسهم في زيادة عوائد الانفاق الحكومي وتقليل ضعف الفعالية المالية الحكومية، وتأثير البعد الزمني وتوقيت الرقابة على تلك الفعالية، حيث هدفت دراسة (Christopher, et al., 2017) (سمور، 2017) حيث تبين من نتائج الدراسة ان توقيت إجراءات الرقابة المالية وكذلك توقيت اعلان النتائج والمعلومات يؤثر في الثقة بالمؤسسات الحكومية وتوجهات القطاع الخاص للاستثمار في القطاع الحكومي.

بينما تضعنا دراسات أخرى حديثة عن الرقابة المالية على عتبة زوايا مهمة تتصل بتلك الرقابة (Lingbing, 2018; Yoshiaki, 2018; Marc, et al., 2019)، حيث تبين من النتائج ان هناك ارتباط بين الرقابة المالية كمفهوم ودرجة المركزية الرقابية ومواجهة الفساد الحكومي، علاوة على ان النتائج أظهرت ان مفهوم الرقابة المالية يركز على الإفصاح المالي وتحقيق الثقة في تصنيف المركز المالي الحكومي وكفاءة إدارة الأصول والموارد المالية الحكومية وفق معايير رقابية ومهنية، كذلك تبين أن مفهوم الرقابة المالية الحديث يعتمد على توفير أسس إدارة جيدة للامتثال المالية المفاجئة في القطاع الحكومي والعمل على سد مصادر حدوث تلك الازمات.

في نتائج لدراسات اهتمت بمفهوم الرقابة المالية تبين من دراسة (Zulfiquer, et al., 2018) أن هذا المفهوم يتركز في تعزيز الاستثمار في الأصول وملكية الحكومة مع معالجة القيود المالية والفساد وأداء المؤسسات الحكومية من منطلق يعتمد على ترسيخ أفضل الممارسات الدولية المالية لدى الجهات الحكومية، ووفق كفاءات وكوادر بشرية تعزز من مفهوم الرقابة.

كما حددت نتائج دراسات (Dongyang, et al., 2019; Nunuy & Peny, 2015) مجموعة من الاعتبارات المهمة في مفهوم الرقابة المالية تتركز في تذليل القيود الاجرائية ومعوقات عرقلة التنمية المستدامة في أدوار الأجهزة الحكومية وتعظيم العائد من الموارد المالية الحكومية في خدمة قضايا تنمية ومجتمعية، بالإضافة الى ان النتائج أظهرت وجود تأثير وارتباط بين مفهوم الرقابة من منظور جودة التقارير المالية للحكومة وكذلك مبادئ الحوكمة الرشيدة في إدارة الموارد المالية الحكومية والرقابة عليها.

هناك مداخل أخرى اتجهت اليها دراسة (Yasushi, 2017) لتفسير مفهوم الرقابة المالية عب المؤسسات الحكومية حيث تبين من النتائج ان هذا المفهوم يقوم على خفض الهدر وزيادة القيمة المضافة للجهات الحكومية، رفع التصنيف الائتماني للدولة في التقارير الدولية، زيادة كفاءة استخدام الأموال في القطاع الحكومي وتحسين مخرجاتها.

بينما تنظر دراسة كل من (Craig, 2017) (Micheal, et al., 2017) الى الرقابة المالية على انها الإجراءات التي تزيد من كفاءة وفعالية الإصدارات المالية الحكومية وتحسن من العوائد المتوقعة من تلك الإصدارات، علاوة على انها الأداة التي يتم من خلالها توفير التقارير المالية ذات المواصفات الفنية والجودة التي تسهم في رفع كفاءة إدارة الأصول والموارد المالية الحكومية، كما انه تبين من النتائج ان هذا المفهوم يتعلق بدور العنصر البشري القائم بالرقابة وفق مواصفات واسس تتسم بالدقة والمهنية والتوقيت في التقارير والتنفيذ والمعلومات المالية.

## 2-2 دور الأجهزة الرقابية تجاه المؤسسات وتحقيق أهداف الرقابة والتنمية بالدولة

تقوم المؤسسات والأجهزة الرقابية بدور مهم في السيطرة الفعالة على إدارة الأموال العامة والرقابة عليها، حيث من المهم جدا ان تصمم الدولة الكيان المؤسسي وهيكله واختصاصاته بشكل يؤدي الى تحقيق الرقابة الفعالة ورفع نتائج توظيف الموارد المالية الحكومية (العبيد، 2017) (Mariana, et al., 2019).

بينما تنظر دراسات أخرى (Murialdo, et al., 2018; Sabri, et al., 2019) الى أدوار المؤسسات الرقابية على انها وسيلة مهمة لتطبيق إجراءات وقوانين الدولة والحوكمة فيما يخص الترشيد وادارة راس المال الحكومي، بالإضافة الى اصدار التقارير المالية التي تؤشر الى الإنجازات وأوجه الانفاق والقيمة المضافة والمتحصلات المتحققة من إدارة عملية موازنات وميزانيات الجهات الحكومية وتوفير المعلومات والبيانات ذات الثقة العالية المقبولة وفق المعايير المحلية والدولية. حيث تتركز أدوار أخرى تخص الجوانب التنموية وتحقيق التنمية المستدامة في أجهزة الحكومة من منظور الممارسات المالية حيث تؤكد نتائج دراسة (حسين

وعبد العظيم، 2013) (Murialdo, et al., 2018) (خالد وحتاملة، 2016) على أن تلك الأجهزة تؤثر في توفير المعلومات والبيانات التي تزيد الثقة وتشجع على الاستثمار في الخدمات الحكومية إضافة إلى أن دورها من الممكن أن يساهم في توفير بيئة مناسبة لتعظيم عوائد الأصول الحكومية، كما أكدت نتائج دراسة (Arusha, 2011) أن أدوار المؤسسات الرقابية ترتبط بتحقيق التنمية المستدامة للقطاع المالي بالدولة وتهيئة بيئة مشجعة على تحقيق الأهداف التنموية من خلال الأدوار الرقابية ووضع أهداف تقوم على مؤشرات التنمية المستدامة في ميزانية الدولة وواجه الانفاق الحكومي.

علاوة على الأدوار التقليدية للأجهزة الرقابية من حيث الإجراءات الرقابية وتنفيذ القوانين وتأكيد توافق المؤسسات الحكومية معها والتقارير الرقابية عن أداء الجهات والمخالفات، توصلت نتائج دراسة (Pragidis, et al., 2018) (أبو القاسم، 2013) إلى أن أجهزة الرقابة المالية تؤثر بشكل كبير على بيئة التنمية بالدولة من خلال توفير إجراءات لمنع الصدمات المالية بالقطاع الحكومي، تطوير بيئة الاقتصاد مضاعفة العوائد من الانفاق الحكومي على القطاعات التنموية.

نتائج لدراسات أخرى أظهرت أن هناك تأثير وارتباط بين دور المؤسسات الرقابية على الأداء المالي للجهات الحكومية وخفض حدة وتأثيرات الازمات المالية والحفاظ على الكيان المالي للدولة عبر إيجاد إجراءات رقابية تخص مواجهة الازمات المالية وتحقيق الاستقرار المالي المرتبط بالتنمية الاقتصادية (Kyriaki, et al., 2017)، كما توصلت نتائج دراسة (Christof, et al., 2017) في هذا الاتجاه إلى أن أدوار الأجهزة الرقابية بالدولة تؤثر في تحقيق التنمية عبر جوانب الدقة والثقة في المعلومات والتقارير المالية و تطبيق إجراءات فعالة تزيد القدرة على تجاوز الازمات المالية لدى الجهات الحكومية.

تتجه نتائج دراسات أخرى حول دور الأجهزة الرقابية التي تصب في توجهات التنمية وخطة الدولة حيث اتضح من نتائج دراسة (Citra, et al., 2015) (عبد العزيز، 2014) من خلال إجراءات تطبيق الحوكمة المالية وترشيد الانفاق والارتقاء بجودة التقارير المالية عن الحوكمة في القطاع الحكومي وتعزيز الإفصاح المالي الحكومي عن نتائج تنفيذ الميزانيات، والشفافية المالية والمحاسبة والمسئولية عن تنفيذ الميزانيات الحكومية.

في دراسات أخرى عن دور أجهزة الرقابة المالية في القطاع الحكومي تبين من النتائج أن تلك الأدوار تتركز في بناء نظام معلوماتي إحصائي عن الأداء المالي والتقارير المالية الرقابية لخدمة القرارات الاجتماعية والاقتصادية التي تعزز من تحقيق أهداف خطة الدولة والتنمية (هاجبرج، 2012) (Rosa, et al., 2018)، أدوار توفيق المعلومات الرقابية وفق واقع الأداء المالي للجهات الحكومية ومصادقية البيانات ونشرها وفق المعايير والمتطلبات المهنية التي تخدم التنمية الاقتصادية (Laura, 2017)، بناء قدرات ومهارات بالوظائف والتخصصات المهنية في الرقابة تستطيع تحقيق الانسجام مع المعايير والإجراءات التي تساهم في إضافة قيمة وجدوى للإنفاق الحكومي للميزانيات وتحقيق التنمية والاستدامة المالية (David & Carolyn, 2018).

النتائج التي توصلت إليها بعض الدراسات نوهت إلى أهمية الأدوار التقليدية لأجهزة الرقابة المالية على الجهات الحكومية من متابعة تنفيذ وتطبيق إجراءات وإصدار تقارير ومطابقة مع قواعد مهنية وقانونية إلى غيره، بالإضافة إلى إظهار أمور أخرى مهمة تتعلق بتلك الأدوار خصوصاً في تحقيق الاستقرار في النظام المالي الحكومي وتحسين مخرجاته وتعزيز سياسات فعالة في تنفيذ الميزانيات الحكومية (أوريودان، 2013) (Allen, et al., 2019)، تعظيم العلاقة بين المدخلات والمخرجات في ميزانية الجهات الحكومية وتحسين المخرجات والنتائج (Andreas & Susanne, 2017).

كما تتأثر أدوار الجهات الرقابية على الأداء المالي للمؤسسات الحكومية بعدة اعتبارات مهمة ترتبط بتحقيق الدور التنموي للدولة خاصة التنظيم والبناء المؤسسي للنظام المالي الحكومي والرقابي وعوامل الارتباط بينه وبين توجهات التنمية (هادي، 2018) (Salvador & Chiara, 2017)، بالإضافة إلى نتائج دراسة (Gabriel, et al., 2019) حول نظام الشفافية والمساءلة المالية وكفاءة وفعالية الانفاق الحكومي ودور الأجهزة الرقابية في تحقيق ذلك خاصة تجاه الدين العام وخفضه بما يتناسب مع توجهات التنمية الاقتصادية والاجتماعية والرفاهية.

هناك بعض الأدوار الأخرى للجهات الرقابية التي أوضحها نتائج دراسات كل من (Michael, et al., 2018) (Ruixin & Sami, 2019) (Antonia, et al., 2018) تحقيق الاستقرار المالي والتنمية المالية والاقتصادية، تحقيق المساواة الاجتماعية في الانفاق الحكومي والبعد التنموي القائم على المساواة في توجهات إنفاق الدولة، بناء البنية التحتية المالية المناسبة في الجهات الحكومية التي تخدم القضايا المجتمعية والتنموية الإنسانية.

### 2-3 دور العاملين بالأجهزة الرقابية تجاه تحقيق الرقابة المالية

اهتمت ادبيات الرقابة المالية بفحص ابعاد الدور البشري القائم بعملية إجراءات الرقابة نظراً لتأثير هذا الدور على اكمال جوانب الكفاءة والفعالية في عملية الرقابة المالية وتحقيق أهدافها واهداف الدولة التنموية، حيث أظهرت نتائج دراسات (Micheal, et al., 2017) (Stewart & Dexter, 2017) حيث أظهرت النتائج ان دور العاملين في الرقابة المالية يرتبط بقدراتهم في التعامل مع نظم المعلومات الرقابية وقدرتهم على توفير المعلومات الدقيقة والافصاح المهني الموضوعي، علاوة على ان النتائج أظهرت أهمية، علاوة على قدرات وأداء الحيادية والتقييم العادل لموضوعات الرقابة المالية واستخدام المنطق السليم والحس الرقابي والقيام بأدوار التحليل السليم لاستخراج العلاقات.

هناك دراسات أخرى أوضحت أهمية توفر مجموعة الأسس المهنية المرتبطة بالكفاءة والفعالية ومنهمم الصلاحيات التي تمكنهم من ذلك ربطت النتائج كذلك بين ابعاد بيئة عمل الرقابة المالية وتأثيرها على الدور البشري في تلك الرقابة (Laurence, et al., 2017; Philmore, et al., 2019; Shixin, et al., 2018)، النتائج توصلت كذلك إلى ارتباط العوامل الديموغرافية من السن والخبرة والحس السليم والمنطق التحليلي في الدور البشري يؤثر في جودة عمليات وإجراءات الرقابة المالية والقدرة الشخصية للتنبؤ بالمخاطر المالية.

أضفت نتائج دراسات (Laurence, et al., 2017)(Philmore, et al., 2019)(سويلم، 2017) مجموعة أبعاد مهمة تتعلق بدور العاملين في الرقابة المالية تتركز في الصلاحيات الممنوحة لهم ودرجة الاستقلالية وخطة المؤسسة الرقابية لتطوير مهاراتهم وفق أحدث المعايير الدولية للرقابة وتدريبهم واختيار أفضل العناصر التي تسهم في تحقيق أهداف الرقابة، النتائج ربطت بين البعد الأخلاقي في دور الأفراد تجاه إعداد التقارير الرقابية والمسئولية الشخصية عنها، إضافة الى تأثير المتغيرات الديموغرافية والالتزام الشخصية مهنية العمل على جودة التقارير، النتائج أظهرت بعض التحديات التي يواجهها موظفين الرقابة الداخلية التابعين للمؤسسات الرقابية في الجهات الحكومية من حيث تمكينهم لأداء ادوارهم الحيادية وعدم عرقلة عملهم وامدادهم بالبيانات الرقابية المطلوبة من الجهات الحكومية.

بينما نجد أن نتائج دراسة (Ahsan, et al., 2017) (الشبيل والمومني، 2013) أظهرت تأثير اختيار وتدريب موظفي الرقابة الداخلية والمعايير التي تستند اليها الجهات الرقابية في اختيارهم واستيعابهم للضوابط المهنية والأخلاقية في الرقابة المالية ورفع التقارير وتأثير التيارات السياسية على ادوارهم في اظهار الدقة والشفافية في التقارير المالية.

في اتجاه أدوار موظفي الرقابة المالية التابعين للمؤسسات الرقابية أظهرت نتائج دراسات كل من (Yu-Tzu, et al., 2019) (Amira, et al., 2018) أهمية امثال موظفي التدقيق بالمعايير الدولية وتأثيرها المباشر على جودة الرقابة وتقليل الأخطاء الفردية بالإضافة الى تحديد معايير الامتثال والانضباط لدى موظفي الرقابة المالية وتقييمهم وفق ذلك، النتائج ربطت بين جودة وفعالية عمليات الرقابة المالية التي يقوم بها موظفي الرقابة ومعايير وضابط الحوكمة المالية، إضافة الى تأثير صلق مهارات موظفي الرقابة المالية على تلك المعايير وتحقيق الكفاءة والفعالية في التقارير المالية.

#### 4-2 تحليل واقع ديوان المحاسبة الكويتي تجاه الرقابية المالية والخطة التنموية للدولة وأهدافها<sup>1</sup>

قام الباحث في هذا الشأن بالرجوع الى التقارير الصادرة من ديوان المحاسبة للوقوف على واقع ديوان المحاسبة تجاه تحقيق اهداف الرقابة التي ترتبط بالتنمية وطموحات خطة الدولة<sup>2</sup>، حيث تبين للباحث بعض الأمور التي تتعلق بواقع ديوان المحاسبة حيث نصت المادة (151) من الدستور الكويتي على إنشاء ديوان للمراقبة المالية ملحقاً بمجلس الأمة مهمته معاونة الحكومة ومجلس الأمة في تحصيل إيرادات الدولة وإنفاق مصروفاتها في حدود الميزانية. ووفقاً لهذا النص الدستوري صدر القانون رقم 30 لسنة 1964 بإنشاء ديوان المحاسبة. حيث نصت المادة الاولى منه على أن تنشأ هيئة مستقلة للمراقبة المالية تسمى ديوان المحاسبة تلحق بمجلس الأمة. ويعتبر ديوان المحاسبة في الكويت الجهاز الأعلى للرقابة المالية الذي يمارس مهامه واختصاصاته بهدف تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة بما يكفل حمايتها وضمان استخدامها

<sup>1</sup> رجاء الاطلاع على موقع ديوان المحاسبة الكويتي عبر الرابط [www.sabq8.org](http://www.sabq8.org) والتقارير والكتاب السنوي للديوان 2018.

<sup>2</sup> ينوه الباحث الى انه سيرز نتائج دراسته الاستطلاعية في بؤادر وظواهر المشكلة البحثية.

الاستخدام الأمثل، ويمارس الديوان كلا النوعين من الرقابة وهما الرقابة المسبقة التي تسبق الارتباط أو التعاقد على المناقصات والاتفاقيات التي تبلغ قيمة أي منها مائة ألف دينار، والرقابة اللاحقة على كافة التصرفات التي تجريها الجهات المشمولة بالرقابة.

تعتبر رقابة ديوان المحاسبة مزيجاً بين الرقابة السابقة للصرف والرقابة اللاحقة، التي غالباً ما تكون رقابة حسابية تهدف للتعرف على سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين واللوائح أكثر منها رقابة تقييمية تقيم النشاط الحكومي نفسه، من حيث تحقيقه للأهداف الاقتصادية والاجتماعية والحكم على كفاءة الوحدات الإدارية.

من قراءة الباحث لواقع ديوان المحاسبة الكويتي اتضح ان هناك بعض الصعوبات والمعوقات التي تتعلق بتداخل الاختصاصات بين بعض الجهات، مازال هناك ضعف في ارتباط توجهات الديوان وفق رؤية التنمية وخطة الدولة، علاوة على ذلك ارتفاع نسبة المخالفات لدى بعض الجهات وتكرار نفس المخالفات في أعوام متنوعة، أضف الى ذلك تأثير طول الإجراءات الاعتمادية من جانب الديوان لمشروعات الجهات الحكومية قبل التنفيذ.

يواجه الديوان أيضاً بعض من الصعوبات التي تتعلق بدور المورد البشري في أداء مهام الرقابة المالية ووضع لتحقيق التميز المهني المستدام، بالإضافة الى صعوبات عمل الرقابة داخل الجهات الحكومية وضعف الثقافة الرقابية المناسبة لتوجهات الديوان والدولة للحد من الأخطاء المالية والمخالفات، الامر الذي حدا بالديوان الى وضع تدابير قيد التنفيذ لدعم بيئة العمل الرقابي في المؤسسات الحكومية.

## 2-5 بؤادر وظواهر المشكلة البحثية

تتطلع دولة الكويت الى تحقيق رؤية تنموية طموحة عبر مؤسسات الدولة في سنة 2035 وسخرت الدولة كافة أجهزتها لكي تصل الى هذه الرؤية<sup>1</sup>، ولعل من بين المؤسسات التي تعمل على تحقيق هذه الرؤية الطموحة ديوان المحاسبة الكويتي الذي يعتبر أحد الأدوات الرقابية المهمة التي تؤثر في تحقيق تلك الرؤية والتأكد من جدوى الانفاق الحكومي وميزانية الدولة التنموية، الامر الذي يمثل تحدياً مهماً اما ديوان المحاسبة لكي يكون الدور الرقابي له متوافق مع توجهات الخطة التنموية التي استندت على مؤشرات وأدلة دولية وعالمية.

وعلى الرغم من ذلك فان التقارير الرقابية التي يصدرها ديوان المحاسبة الكويتي عن أداء الجهات الحكومية تظهر العديد من المخالفات لدى تلك الجهات الامر الذي يؤشر الى انه على الرغم من الجهود المبذولة من جانب ديوان المحاسبة الا ان الأداء الرقابي مازال يحتاج الى المزيد من الأدوار المتفاعلة والمنسجمة من جانب العاملين في ديوان المحاسبة مع توجهات الخطة التنموية ورؤيتها الطموحة 2035.

<sup>1</sup> للاطلاع على رؤية دولة الكويت والأدلة والمؤشرات الدولية راجع موقع المجلس الأعلى للتخطيط والتنمية بدولة الكويت [www.scpd.gov.kw](http://www.scpd.gov.kw)

كذلك قام الباحث بدراسة استطلاعية لعينة ميسرة من العاملين بديوان المحاسبة الكويتي لاستطلاع ظواهر المشكلة وقد تبين من نتائج تلك الدراسة وجود بعض أوجه القصور في أداء في جوانب الانسجام مع الأداء الوظيفي للعاملين وإجراءات الديوان وتوفيقها بشكل مناسب مع طموحات رؤية الدولة والمؤشرات والأدلة العالمية التي تقوم عليها وتتطلع الى تحقيقها لتعزيز ترتيب دولة الكويت ومكانتها الدولية بما يخدم الرؤية التنموية 2035.

كذلك اتضح للباحث انه على الرغم من توجهات الدولة لخطة تنمية طموحة الا ان مازال هناك بعض المخالفات التي تزهرا تقارير ديوان المحاسبة الكويتي تتعلق بالأمور المالية والتزام الجهات بالضوابط وفق الخطة التنموية، الامر الذي يطرح تساؤل مهم عن مدى أداء موظفي الديوان لأدوارهم الرقابية على تلك الجهات انطلاقا من الرؤية التنموية ومدى القدر المتوفر لهم من الصلاحيات والتدريب والاختيار السليم لتعينهم ومدى توفر الموضوعية والمهنية لتحقيق اهداف تلك الرؤية التنموية<sup>1</sup>.

### 3- بلورة مشكلة البحث

نوهت بعض الدراسات الحديثة (Yoshiaki, 2018; Lingbing, et al., 2019; Sabri, et al., 2019) إلى أن الدور الرقابي للمؤسسات الحكومية المعنية بذلك الأمر يتطلب منها أن تكون لديها الإجراءات الرقابية الفعالة التي تمكنها من أداء دورها وفق ما يساهم في تحقيق التنمية المستدامة، وتعزيز أقصى استفادة من المدخلات المالية لدى المؤسسات، فضلاً عن توفير نسيج من الكفاءات والكوادر القادرة على توجيه الأداء في المؤسسات الحكومية وفق الأسس والمعايير التي تضمن تفعيل الرقابة المالية وتحقيق التنمية المستدامة للموارد المالية الحكومية وتعظيم مخرجاتها (Murialdo, et al., 2018; Zulfiqer, et al., 2018).

بناءً عليه وفي ضوء ما سبق أن نوهت اليه الدراسات السابقة وظواهر المشكلة البحثية التي اتضحت للباحث فإنه يمكن تحديد المشكلة البحثية تتمثل في محاولة وضع إجابة على التساؤل الرئيسي الآتي كما يلي:

**هل يتوافق واقع الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي وفق طموحات واهداف خطة الدولة التنموية؟  
من منظور العاملين في الديوان؟**

ويتفرع من هذا التساؤل تساؤلات فرعية:

1. ما مدى تناسب إجراءات ديوان المحاسبة للرقابة وفق طموحات وأهداف خطة الدولة التنموية؟
2. ما مدى توفر المعايير المناسبة لتحقيق الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفق طموحات واهداف خطة الدولة التنموية؟
3. ما مدى توفر المهارات والتدريب المناسب للعاملين في الديوان بشكل مناسب للدور الرقابي الذي يحقق طموحات وأهداف خطة الدولة التنموية؟

<sup>1</sup> رجاء مطالعة موقع ديوان المحاسبة عن تقارير المخالفات المالية لدى الجهات الحكومية التابعة لرقابته على موقع الديوان على الشبكة العنكبوتية [www.sabq8.org](http://www.sabq8.org)



4. وهل توجد فروق جوهرية بين العاملين فيما يخص المتغيرات الديموغرافية تجاه الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفق طموحات واهداف خطة الدولة التنموية؟

#### 4- أهداف الدراسة

تهدف الدراسة الحالية الى تحقيق الآتي:

1. استكشاف واقع الرقابة في ديوان المحاسبة الكويتي في ظل طموحات وأهداف خطة الدولة التنموية.
2. التعرف على مدى وجود علاقة ارتباطية وتأثير بين إجراءات الرقابة لديوان المحاسبة الكويتي وبين واهداف خطة الدولة التنموية.
3. اختبار مدى وجود علاقة ارتباطية وتأثيرية بين المعايير والضوابط والصلاحيات والتدريب المتاح للعاملين في الديوان لأداء الدور الرقابي وأهداف خطة الدولة التنموية.
4. التأكد من مدى وجود فروق جوهرية من حيث بعض المتغيرات الديموغرافية بين العاملين في الديوان تجاه الدور الرقابي وفق أهداف خطة الدولة التنموية.
5. اقتراح بعض التوصيات التي يمكن من شأنها أن تعزز من دور الرقابة لديوان المحاسبة الكويتي والعاملين بما يتوافق مع اهداف خطة الدولة التنموية.

#### 5- فروض الدراسة

قام الباحث ببناء فروض الدراسة من خلال الرجوع الى بعض الدراسات السابقة التي تم عرضها، حيث تم صياغة الفروض البحثية الآتية التي تخدم أهداف الدراسة.

الفرض الأول: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين إجراءات الرقابة لديوان المحاسبة الكويتي وبين واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية

الدراسات السابقة المرجعية التي اعتمد عليها الباحث في صياغة الفرض: (Murialdo, et al., 2018)، (Sabri, et al., 2019)، (Christopher, et al., 2017)، (Lingbing, et al., 2019)، (Yoshiaki, 2018)، (Zulfiquer, et al., 2018)، (Nunuy & Peny, 2015)، (Micheal, et al., 2017)

الأبعاد التي سيتم قياسها في إجراءات الرقابة: إجراءات الرقابة، ملاءمة الأساليب الرقابية المتبعة، فعالية رقابة ديوان المحاسبة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة

الفرض الثاني: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين بيئة أداء العاملين للدور الرقابي واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية

الدراسات السابقة المرجعية التي اعتمد عليها الباحث في صياغة الفرض: (Micheal, et al., 2017)، (Stewart & Dexter, 2017)، (Shixin, et al., 2018)، (Amira, et al., 2018)

الأبعاد التي سيتم قياسها في بيئة أداء العاملين للدور الرقابي: كفاءة أداء موظفي الرقابة، استقلالية العمل لدى موظفي الرقابة، تقييم الموظفين للموضوعية والمهنية واتباع موظفي الرقابة للمعايير الدولية في عملية الرقابة، كفاءة طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة.

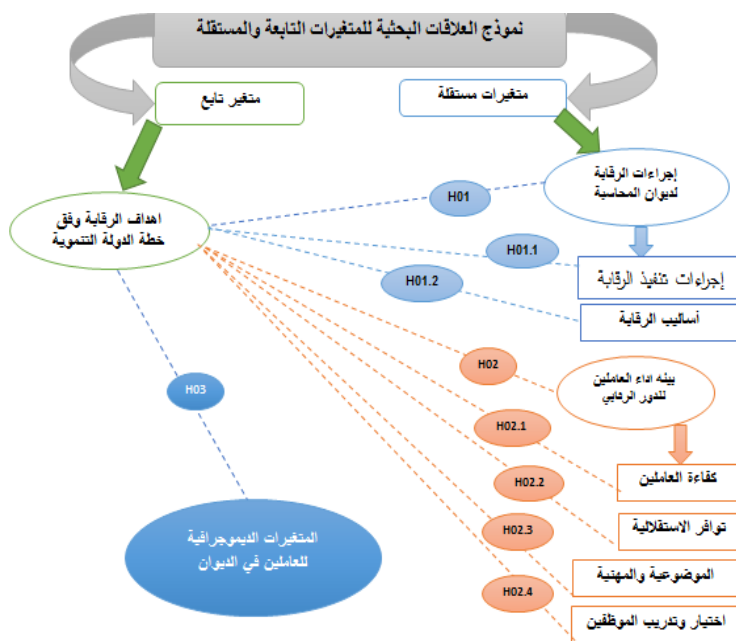
الفرض الثالث: لا توجد فروق جوهرية من حيث بعض المتغيرات الديموغرافية بين العاملين في الديوان تجاه الدور الرقابي وفق اهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية

الدراسات السابقة المرجعية التي اعتمد عليها الباحث في صياغة الفرض: (Philmore, et al., 2019)، (Ahsan, et al., 2017)، (Laurence, et al., 2017)

الأبعاد التي سيتم قياسها في تحديد الفروق الجوهرية بين العاملين: سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي

## 6- نموذج المتغيرات البحثية

بناءً على الفروض البحثية يوضح الباحث نموذج علاقات المتغيرات البحثية في الشكل الآتي:



شكل 1: الإطار العام للدراسة

## 7- منهجية الدراسة

تطبق الدراسة الحالية أسلوب المنهج الوصفي التحليلي لاستشراف طبيعة العلاقة الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر موظفي الديوان، حيث يركز هذا الأسلوب على تناول الدراسات السابقة والادبيات ومن ثم الخروج بأداة الدراسة في ضوء ذلك وبما يخدم قياس الفرضيات الأربعة وتحقيق أهداف الدراسة والاجابة على المشكلة البحثية.

### 1-7 مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في العاملين الأجهزة الرقابية بدولة الكويت متمثلين في موظفي ديوان المحاسبة الكويتي، تم سحب العينة بأسلوب العينة العشوائية لعينة قدرها (500) مفردة تمثل نسبة 10% من حجم المجتمع الإجمالي لديوان المحاسبة الكويتي وفقا لبيانات القوى البشرية بالديوان.

### 2-7 تصميم أداة الدراسة

قام الباحث بالرجوع الى مجموعة من الدراسات السابقة في تصميم أداة الدراسة التي تكونت من المحاور الآتية:

الدراسات السابقة المرجعية التي اعتمد عليها الباحث في تصميم مقاييس الأبعاد الديموغرافية: [Philmore, et al., 2019](#)، [\(Laurence, et al., 2017\)](#)، [\(Ahsan, et al., 2017\)](#)، تم وضع 5 محاور لقياس البعد الديموغرافي.

الدراسات السابقة المرجعية التي اعتمد عليها الباحث في تصميم مقاييس إجراءات الرقابة: [\(Murialdo, et al., 2018\)](#)، [\(Sabri, et al., 2019\)](#)، [\(Christopher, et al., 2017\)](#)، [\(Lingbing, et al., 2019\)](#)، [\(Yoshiaki, 2018\)](#)، [\(Zulfiquer, et al., 2018\)](#)، [\(Nunuy & Peny, 2015\)](#)، [\(Micheal, et al., 2017\)](#) شمل المقياس عدد 13 فقرة قياس توزعت إجراءات الرقابة 4 فقرات، ملاءمة الأساليب الرقابية المتبعة 4 فقرات، فعالية رقابة ديوان المحاسبة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة 5 فقرات.

الدراسات السابقة المرجعية التي اعتمد عليها الباحث في تصميم مقاييس في بيئة أداء العاملين للدور الرقابي: [\(Micheal, et al., 2017\)](#)، [\(Stewart & Dexter, 2017\)](#)، [\(Shixin, et al., 2018\)](#)، [\(Amira, et al., 2018\)](#) شمل المقياس عدد 14 فقرة قياس توزعت كفاءة أداء موظفي الرقابة 4 فقرات، استقلالية العمل لدى موظفي الرقابة 3 فقرات، تقييم الموظفين للموضوعية والمهنية واتباع موظفي الرقابة للمعايير الدولية في عملية الرقابة 3 فقرات، كفاءة طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة 4 فقرات.

### 3-7 الصدق والثبات في أداة الدراسة

من خلال استخدام معامل ألفا، حيث بلغ معامل ألفا على جميع أسئلة الدراسة وكما يوضح الجدول رقم 1 (95)، وهي قيمة مقبولة وتدل على ثبات عال يطمئن على مصداقية الأداة.

جدول 1: قيمة معامل الثبات للاستبانة

عدد الأسئلة	كرونباخ ألفا
33	.954

أما توزيع أفراد العينة وكما يبين الجدول رقم 2 فقد شكل موظفو ديوان المحاسبة 20.6% من حجم العينة، وموظفي الجهات الحكومية التي تخضع لرقابة الديوان (79.4%). أما من حيث سنوات الخبرة فقد شكل ذوو الخبرة 5 سنوات فأقل النسبة الأكبر وهي (32.1%)، يليهم ممن لديهم 6-10 سنوات (24.3%)، 21 سنة فأكثر (18.3%)، 11-15 سنة (16.5%)، و 16-20 سنة (8.7%).

جدول 2: خصائص عينة الدراسة

المتغير	التكرار	%
جهة العمل		
ديوان المحاسبة	90	20.6
جهات حكومية خاضعة لرقابة الديوان	346	79.6
سنوات الخبرة		
5 سنوات فأقل	140	32.1
6-10 سنوات	106	24.3
11-15 سنة	72	16.5
16-20 سنة	38	8.7
21 سنة فأكثر	80	18.3
المسمى الوظيفي		
مدقق	18	17.9
محاسب	182	41.7
رئيس قسم	48	11.0
مراقب	38	8.7
مدير	16	3.7
أخرى	74	17.0
التعليم		
بكالوريوس	330	75.7
ماجستير	38	8.7
دكتوراه	8	1.8
ثانوية عامل أو أقل	60	13.8
التخصص		
محاسبة	296	67.9
إدارة	42	9.6
قانون	46	10.6
أخرى	52	12.0
المجموع	436	100

أما من حيث المسميات الوظيفية فقد جاء شكل المحاسبون النسبة الأكبر (41.7%)، يليهم مدققون (17.9%)، أخرى (17%)، رؤساء أقسام (11%)، مراقبون (8.3%)، فمديرون (3.7%)، أما من ناحية التأهيل العلمي للموظفين فقد شكل حملة درجة البكالوريوس النسبة الأكبر (75.7%)، يليهم حملة شهادة الثانوية العامة فأقل (13.8%)، فحملة درجة الماجستير (8.7%)، وأخيرا حملة درجة الدكتوراه (1.8%)، أما من حيث طبيعة التخصص فقد شكل خريجي تخصص المحاسبة النسبة الأكبر (67.9%)، يليهم حملة درجات علمية أخرى (12%)، ثم خريجي كليات القانون (10.6%)، وخريجو تخصص إدارة (9.6%).

#### 4-7 الأساليب الإحصائية التي طبقها الباحث

اعتمدا الباحث على أسلوب التوزيعات التكرارية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري معاملات الارتباط والتأثير واختبار Anova وبما يتوافق مع اختبار الفرضيات البحثية وأهداف الدراسة.

#### 5-7 حدود الدراسة

سيقتصر الباحث في دراسته على إجراءات الرقابة لديوان المحاسبة على موضوع دراسته بالإجراءات الرقابية والأساليب الرقابية لدى ديوان المحاسبة الكويتي وبيئة أداء العاملين للدور الرقابي من حيث الكفاءة والاستقلالية والمهنية والموضوعية، طرق اختيار وتدريب للموظفين المرتبطة بأهداف الرقابة ورؤية وخطة الدولة التنموية.

#### 8- نتائج الدراسة الميدانية

##### 1-8 نتائج اختبار الفرض الأول

الفرض الفرعي الأول H01.1: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين إجراءات الرقابة لديوان المحاسبة الكويتي وبين واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

تبين إجابات أفراد عينة الدراسة على الجوانب المختلفة التي تتصل بالفرضية وكما يوضح الجدول رقم 3 أن الأوساط الحسابية لتقييم أفراد عينة الدراسة للإجراءات الرقابية المتبعة من قبل موظفي ديوان المحاسبة محسوبة على سلك ليكرت الخماسي كانت على النحو المبين أدناه. حيث تراوحت تقييمات إجراءات الرقابة التي يتبعها موظفو ديوان المحاسبة ما بين (3.91- 4.17) درجة. وتدلل تلك التقييمات على تقييم بدرجة ممتاز (4.17) لكل من مدى وجود أهداف واضحة لعملية الرقابة، يليه وعلى التوالي تقييم منهجية موظفي الديوان في عملية الرقابة (4.10) درجة، وقيام موظفي الديوان بزيارات منتظمة للجهات الخاضعة للرقابة (4.05)، أما تقييم سلاسة إجراءات الرقابة وكونها لا تشكل عائقا أمام الجهات الخاضعة للرقابة فجاء في المرتبة الرابعة (3.91) وبدرجة جيد جدا. وتبين هذه الاجابات أن موظفي ديوان المحاسبة وموظفي الجهات الرقابية يقيمون إجراءات الرقابة بشكل جيد جدا مما يعني كفاية الاجراءات الرقابية مما يعني رفض الفرضية الفرعية الاولى.

جدول 3: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم إجراءات الرقابة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبرة
.75924	(1)	4.1743	يحدد موظفو الديوان أهداف واضحة عند ممارستهم لعملية الرقابة
.78073	(2)	4.1055	يقوم موظفو الديوان بتحديد خطوات وإجراءات الرقابة بشكل منهجي
.95999	(3)	4.0505	يقوم موظفو الديوان بالزيارات للجهات الخاضعة للرقابة بشكل منتظم
.86661	(4)	3.9128	لا تعيق الإجراءات الرقابية التي يقوم بها موظفو الديوان سير العمل في الجهات الخاضعة للرقابة

الفرض الفرعي الثاني H01.2: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين ملاءمة الأساليب الرقابية المتبعة وبين واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

جدول 4: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم الموظفين لملاءمة الأساليب الرقابية المتبعة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبرة
.85043	(2)	3.8532	تحقق الرقابة المسبقة لديوان المحاسبة على الجهات الخاضعة للرقابة الأهداف المحددة.
.89576	(4)	3.8028	تساهم الرقابة التي يقوم بها الديوان أثناء تنفيذ الجهات الخاضعة للرقابة للعمل في تقليل الانحرافات وتصويب الأخطاء في الوقت المناسب.
.87193	(1)	3.8899	تساهم الرقابة اللاحقة التي يقوم بها موظفو الديوان في التأكد من تنفيذ الجهات الخاضعة للرقابة للتوصيات التي يقدمونها بما يحقق الأهداف المحددة.
.94457	(3)	3.8349	تسمح الجهات الخاضعة للرقابة لموظفي الديوان بالرقابة المفاجئة دون معوقات مما يساعد على الكشف عن الانحرافات.

تظهر نتائج الدراسة كما يبين الجدول رقم 4 أن إجابات أفراد عينة الدراسة المتصلة بهذه الفرضية تعطي تقييماً للأساليب الرقابية المتبعة بدرجة جيد جداً. حيث يرون أن الأساليب المتبعة تساهم في التأكد من تنفيذ الجهات الخاضعة للرقابة للتوصيات التي يقدمونها (3.88) درجة، وتحقق الأهداف المحددة لها (3.85) درجة، وتسمح لموظفي الديوان بالرقابة المفاجئة دون معوقات مما يساعد على الكشف عن الانحرافات (3.83)، وتساهم في تقليل الانحرافات وتصويب الأخطاء في الوقت المناسب (3.80) درجة على مقياس ليكرت الخماسي، وتعني هذه النتائج عدم صحة الفرضية.

الفرض الفرعي الثاني H01.3: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين فعالية رقابة ديوان المحاسبة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة وأهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

تلخص إجابات أفراد عينة الدراسة على مجموعة الأسئلة الخاصة بالمتغير التابع للدراسة التقييم العام لفعالية الدور الرقابي لديوان المحاسبة في تحقيق الأهداف المحددة للرقابة، حيث تبين نتائج الدراسة وكما يظهر الجدول رقم 5 محصلة الجهود الرقابية التي يقوم بها موظفو ديوان المحاسبة في التدقيق على أعمال الجهات

الخاضعة للرقابة من حيث فعاليتها في تحقيق الأهداف المحددة للرقابة. حيث تبين هذه النتائج أن محصلة هذه الجهود ممثلة بالأوساط الحسابية محسوبة وفق مقياس ليكرت الخماسي بلغت ثلاثة بنود منها (3.99) درجة فما فوق، مما يعني أنها بمستوى ممتاز، وتراوحت درجات الأبعاد الأخرى ما بين (3.86) - (3.99) درجة أي بمستوى جيد جدا. وتتفق هذه الدراسة بشكل ما مع ما توصلت إليه دراسة وائل الراشد مع اختلاف بسيط، وهو أن تقييم الرقابة التي يقوم بها ديوان المحاسبة وفقا لدراسة الراشد كان بكفاية متوسطة، بينما نجد انها وفقا لنتائج هذه الدراسة تحسنت ووصلت لمستوى ممتاز. وتدل هذه النتائج على فعالية عالية لجهود الديوان في مجال الرقابة وقدرته على تحقيق الأهداف المحددة له، مما يعني رفض الفرضية الرئيسية الأولى.

جدول 5: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم الموظفين لفعالية رقابة ديوان المحاسبة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبرة
.79820	(1)	4.1055	تضمن رقابة ديوان المحاسبة حسن استخدام المال العام.
.85725	(5)	3.9725	تساهم رقابة ديوان المحاسبة على الجهات الخاضعة للرقابة كفاءة الأداء وتخفيض النفقات الحكومية.
.85440	(6)	3.9679	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة إلى حسن استخدام السلطة والكشف عن الانحرافات ومعالجتها.
.84988	(3)	4.0642	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة إلى مطابقة النشاط المالي للجهات الخاضعة للرقابة للقوانين والأنظمة والقرارات النافذة.
.81021	(6)	3.9679	تحقق رقابة ديوان المحاسبة إلى تعزيز الشفافية والنزاهة والمصادقية والثقة بالمؤسسات.
.81362	(4)	3.9908	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة إلى المحافظة على سلامة تطبيق القوانين والسياسات في الجهات الخاضعة للرقابة.
.84861	(7)	3.9587	تساهم رقابة ديوان المحاسبة إلى تحفيز الجهات الخاضعة للرقابة لتنفيذ توصيات ديوان المحاسبة وإعطاء توصيات موظفي الرقابة الاهتمام المناسب.
.78443	(5)	3.9725	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة إلى تطوير العمل في الجهات الخاضعة للرقابة بشكل يساعدها على تحقيق أهدافها.
.77714	(8)	3.8899	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة إلى مساعدة الجهات الخاضعة للرقابة على وضع أهداف قابلة للتنفيذ ضمن الفترات المحددة.
.89922	(9)	3.8624	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة إلى اكساب موظفي الجهات الخاضعة للرقابة مهارات جديدة تساهم في تحسين الأداء.
.84056	(2)	4.0780	تؤدي رقابة ديوان المحاسبة على الجهات الخاضعة للرقابة إلى الحد من المخالفات المالية.

## 8-2 نتائج اختبار الفرض الثاني

الفرض الفرعي الأول H02.1: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين كفاءة أداء موظفي الرقابة واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

تبين إجابات أفراد عينة الدراسة على الجوانب الخاصة بهذه الفرضية وكما يوضح الجدول رقم 6 أن الأوساط الحسابية لتقييم كفاءة موظفي الديوان القائمين بمهام الرقابة بلغت على مقياس ليكرت الخماسي على التوالي (4.10) درجة لالتزام موظفي الديوان بالقوانين والأنظمة (3.91) درجة لروح التعاون والشعور بالمسؤولية في العلاقات بين موظفي الديوان وموظفي الجهات الخاضعة للرقابة ديوان وموظفي الجهات الخاضعة للرقابة، (3.78) درجة لتمتع موظفي ديوان المحاسبة بمعرفة واسعة في مجال الرقابة، (3.84) درجة لتوفر الخبرة الواسعة والقدرة الفنية لدى موظفي الديوان. وتعني هذه التقييمات أن لكل من التزام الموظفين القائمين بمهمة الرقابة حاز على درجة ممتاز، وتعاونهم، وخبرتهم وقدرتهم الفنية حاز على درجة جيد جداً، مما يعني رفض الفرضية.

جدول 6: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم كفاءة أداء موظفي الرقابة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبارة
.85232	(4)	3.8486	يتمتع موظفو الديوان بالخبرة الواسعة والقدرة الفنية لتأدية مهامهم
.85138	(3)	3.8761	يتمتع موظفو الديوان بمعرفة واسعة في مجال الرقابة والتدقيق
.88238	(2)	3.9128	تتميز العلاقات بين موظفي الديوان وموظفي الجهات الخاضعة للرقابة بالتعاون وروح المسؤولية.
.76046	(1)	4.1009	يلتزم موظفو الديوان بالقوانين والأنظمة أثناء قيامهم بالعمل الرقابي.

**الفرض الفرعي الثاني H02.2:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين استقلالية العمل لدى موظفي الرقابة واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

يظهر الجدول رقم 7 أن تقييم أفراد عينة الدراسة للجوانب المختلفة المتصلة بهذه الفرضية المتعلقة باستقلالية موظفي الرقابة في العمل، التي تشكل أحد ضمانات فعالية الرقابة، تراوح ما بين درجة ممتاز وجيد جداً وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي. حيث كان تقييم الاستقلال الإداري والمالي كما يبين الجدول هو الأعلى (4.0) درجة، يليه وعلى التوالي تمتعهم بالحيادية، والعمل وفق المعلومات الصحيحة التي يجمعونها، مما يعني عدم صدق الفرضية.

جدول 7: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم استقلالية العمل لدى موظفي الرقابة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبارة
.90460	(1)	4.0092	يتمتع موظفو الديوان بالاستقلال الإداري والمالي الكافي مما يحصنهم من الضغوط.
.96078	(2)	3.9679	يتمتع موظفو الديوان بالحيادية في تأدية عملهم الرقابي.
1.01454	(3)	3.8624	يقوم موظفو الديوان بتأدية أعمالهم بناء على جمع المعلومات اللازمة لأداء مهامهم.



### الفرض الفرعي الثالث H02.3: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عن مستوى معنوية 0.05 بين الموضوعية والمهنية في عملية الرقابة واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

تبين نتائج الدراسة أن إجابات أفراد عينة الدراسة على الجوانب المتعلقة بهذه الفرضية من حيث الموضوعية في ممارسة الرقابة والتدقيق والتمشي مع المعايير الدولية المتبعة بلغت وكما يظهر الجدول رقم 8 درجة جيد جدا. حيث كانت درجات التقييم (3.85) درجة الالتزام موظفي الرقابة بالمعايير الرقابية الدولية، (3.71) درجة لفهم موظفي الرقابة للمعايير الرقابية الدولية، و (3.67) لتحديد الاجراءات الرقابية وفقا للمعايير الدولية مما يعني عدم صحة الفرضية.

جدول 8: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم الموظفين للموضوعية والمهنية واتباع موظفي الرقابة للمعايير الدولية في عملية الرقابة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبارة
.81592	(2)	3.7110	يوجد فهم واضح عند موظفي الديوان بالمعايير الرقابية الدولية.
.83011	(3)	3.6743	يتم تحديد الخطوات والاجراءات الرقابية بناء على المعايير الدولية.
.79247	(1)	3.8578	يلتزم موظفو الديوان بالمعايير الرقابية عند ممارستهم الرقابة.

### الفرض الفرعي الرابع H02.4: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 بين كفاءة طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة واهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

تبين نتائج الدراسة وكما يظهر الجدول رقم 9 تقييم أفراد عينة الدراسة للجوانب المتعلقة بهذه الفرضية أن كفاءة طرق اختيار وعملية تدريب موظفي الرقابة بلغ مستوى جيد جدا، وجاء ترتيب التقييم تنازليا على النحو التالي: قيام ديوان المحاسبة بجهود فعالة لتدريب موظفيه، واستخدام الموظفين للحاسب الآلي والبرمجيات الحديثة في الرقابة، واستخدام أحدث وسائل التكنولوجيا في الرقابة، واتباع الأسس التنافسية في اختيار وتعيين الموظفين الذي كان التقييم الأدنى من بين الجوانب الأربعة التي تقيس هذا البعد. وتعني هذه النتائج عدم صحة الفرضية.

جدول 9: الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لتقييم الموظفين لكفاءة طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة

الانحراف المعياري	الترتيب	الوسط الحسابي	العبارة
1.08031	(4)	3.5550	يتم اختيار وتعيين الموظفين على أساس تنافسي بما يضمن تعيين أصحاب الكفاءة.
.85602	(1)	3.8257	يقوم ديوان المحاسبة بجهود تنمية وتطوير مهارات موظفيه بما ينعكس إيجابيا على عملهم الرقابي.
.90976	(3)	3.6972	يستخدم موظفو الديوان أحدث الوسائل التكنولوجية الحديثة في عملهم.
.95409	(2)	3.7752	يستخدم موظفو الديوان الحاسب الآلي والبرمجيات الحديثة في عملهم.

### مصفوفة اختبار الفرض الرئيسي الأول والثاني والفروض الفرعية المنبثقة عنها:

تم للثبوت من صدقية صدق الفرضية الرئيسية الاولى والفرضيات الفرعية المنبثقة عنها، احتساب معامل الارتباط بين الجوانب المختلفة للرقابة باعتبارها العوامل المستقلة في الدراسة والمتغير التابع وهو مدى تحقيق الرقابة للأهداف المحددة لجهود ديوان المحاسبة في الرقابة. وتبين النتائج كما يظهر في الجدول رقم 10 وجود علاقات ارتباط إيجابية قوية (.486). ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) بين جوانب الرقابة المختلفة وبين فعالية جهود الرقابة التي يمارسها الديوان، مما يدل على عدم صحة الفرضية الرئيسية الاولى والفرضيات المنبثقة عنها.

جدول 10: مصفوفة ارتباط بيرسون بين الأبعاد المختلفة لرقابة ديوان المحاسبة في دولة الكويت ودرجة تحقيقها للأهداف المرجوة منها واهداف الخطة التنموية ورؤية الدولة

الأبعاد المختلفة لرقابة ديوان المحاسبة	معامل الاختبار	فعالية الرقابة في تحقيق الأهداف التي يسعى الديوان لتحقيقها
الاجراءات الرقابية	Pearson Correlation	.486**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	436
كفاءة الموظفين	Pearson Correlation	.644**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	436
الاستقلالية في العمل	Pearson Correlation	.508**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	436
الموضوعية	Pearson Correlation	.515**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	436
الاهتمام باختيار وتدريب الموظفين	Pearson Correlation	.605**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	436
طرق وأساليب الرقابة المتبعة	Pearson Correlation	.766**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	436

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

### 3-8 نتائج اختبار الفرض الثالث

نص الفرض على عدم وجود فروق جوهرية عند مستوى معنوية 0.05 من حيث بعض المتغيرات الديموغرافية بين العاملين في الديوان تجاه الدور الرقابي وفق اهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

تم لاختبار صحة الفرضية الرئيسية الثالثة والفرضيات الفرعية المنبثقة عنها إجراء عملية تحليل التباين (One Way Anova) للمتغيرات الشخصية وتقييم الدور الرقابي لديوان المحاسبة. تبين النتائج كما يبين الجدول رقم 11 عدم وجود تباين في تقييم أفراد العينة للدور الرقابي لديوان المحاسبة حسب جهة العمل مما يعني رفض الفرضية الفرعية الأولى، ولا بسبب عدد سنوات الخبرة، ولا المسمى الوظيفي مما يعني رفض الفرضية الفرعية الثانية والفرضية الفرعية الثالثة. بيد أن النتائج بينت وجود تباين ذي دلالة عند مستوى معنوية (0.01) باختلاف المؤهل العلمي والتخصص العلمي لأفراد العينة، مما يعني صدق الفرض الفرعي الرابع والفرض الفرعي الخامس.

تدل النتائج على عدم صدقية الفرضية الثانية بشكل كامل حيث بينت عدم وجود تباين في تقييمهم للدور الرقابي لديوان المحاسبة ذي دلالة إحصائية عند مستوى معنوية باختلاف جهة العمل، وعدد سنوات الخبرة، والمسمى الوظيفي. وصدقيتها بشكل جزئي حيث هناك تباين ذي دلالة عند مستوى معنوية (0.01) في تقييم الموظفين لفعالية الدور الرقابي لديوان المحاسبة باختلاف المؤهلات العلمية والتخصص العلمي. وتبين هذه النتيجة أن تقييم الموظفين يختلف باختلاف التأهيل العلمي والتخصص حيث أن ذلك متوقع أكثر من تأثير جهة العمل أو سنوات الخبرة والمسمى الوظيفي، الأمر الذي يؤكد أهمية التأهيل العلمي واختيار الموظفين ذوي التخصص المتصل بطبيعة العمل الرقابي الذي يقوم به الموظفون.

جدول 11: تحليل التباين بين تقييم فعالية الدور الرقابي لديوان المحاسبة والمتغيرات الشخصية

المتغير	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	مستوى المعنوية
جهة العمل	بين المجموعات	3	.320	.748	.524
	داخل المجموعات	432	.428		
	المجموع	435			
سنوات الخبرة	بين المجموعات	4	.716	1.688	.152
	داخل المجموعات	431	.425		
	المجموع	435			
المسمى الوظيفي	بين المجموعات	5	.803	1.898	.093
	داخل المجموعات	430	.423		
	المجموع	435			
المؤهل العلمي	بين المجموعات	4	1.378	3.294	**0.011
	داخل المجموعات	431	.418		
	المجموع	435			
التخصص العلمي	بين المجموعات	4	2.609	6.412	**0.000
	داخل المجموعات	431	.407		
	المجموع	435			

## 9- مناقشة النتائج

### على مستوى الفرض الأول، الفرض الفرعي الأول إجراءات الرقابة وأهداف الرقابة وخطة التنمية

بين كفاية الإجراءات الرقابية علاوة على وجود ارتباط بين كفاية الاجراءات وتحقيق الأهداف التنموية للدولة هذه النتيجة تتوافق مع نتائج دراسات (Christopher, et al., 2017) (Yoshiaki, 2018) أكدت على البعد الزمني في تلك الإجراءات وتقليل الهدر وزيادة القيمة المضافة والعائد من استخدام الأموال العامة كلها أمور تعكس كفاية الإجراءات الرقابية، كذلك تتوافق هذه النتيجة مع نتائج (Murialdo, et al., 2018) (Sabri, et al., 2019) من حيث ان كفاية الاجراءات الرقابية وسيلة مهمة لتطبيق إجراءات وقوانين الدولة والحوكمة فيما يخص الترشيد وادارة راس المال الحكومي ، كما ان النتيجة تتوافق مع دراسات (Michael, 2018) (Antonia, et al., 2018) (Ruixin & Sami, 2019) تحقيق الاستقرار المالي والتنمية المالية والاقتصادية، تحقيق المساواة الاجتماعية في الانفاق الحكومي والبعد التنموي القائم على المساواة في توجهات إنفاق الدولة، بناء البنية التحتية المالية المناسبة في الجهات الحكومية التي تخدم القضايا المجتمعية والتنموية الإنسانية.

### على مستوى الفرض الأول، الفرض الفرعي الثاني ملاءمة الأساليب الرقابية المتبعة واهداف الرقابة وخطة التنمية

نتائج هذه الفرضية أظهرت وجود علاقة ارتباط وتأثير بين أساليب الرقابة واهداف خطة الدولة والتنمية من حيث ابعاد مواءمة تلك الأساليب مع مؤشرات الخطة وهي تتوافق مع نتائج دراسات (Citra, et al., 2015) (Rosa, et al., 2018) قدرة الأساليب على توفير الابعاد التنموية في الرقابة المالية والطرق المتبعة فيها، كذلك تتفق هذه النتيجة مع دراسة (Arusha, 2011) التي عززت ارتباط الأدوار والأساليب الرقابية وتهيئة بيئة مشجعة على تحقيق الأهداف التنموية من خلال الأدوار الرقابية ووضع اهداف تقوم على مؤشرات التنمية المستدامة في ميزانية الدولة وواجه الانفاق الحكومي، كما تأتي النتائج التي تبينت من هذه الفرضية متوافقة مع دراسات (David & Carolyn, 2018) (Rosa, et al., 2018) (Pragidis, et al., 2018) من حيث توفير نظام معلوماتي عن الأداء المالي والتقارير المالية الرقابية لخدمة القرارات الاجتماعية والاقتصادية التي تعزز من تحقيق اهداف خطة الدولة والتنمية توفير إجراءات لمنع الصدمات المالية بالقطاع الحكومي، تطوير بيئة الاقتصاد مضاعفة العوائد من الانفاق الحكومي على القطاعات التنموية، وتعزيز جدوى الانفاق على التنمية.

## على مستوى الفرض الأول، الفرض الفرعي الثالث فعالية رقابة ديوان المحاسبة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة

تبين لنا من نتائج الدراسة الحالية بخصوص هذه الفرضية نتائج هذه الفرضية أظهرت وجود علاقة ارتباط وتأثير بين فعالية رقابة ديوان المحاسبة وأهداف خطة الدولة والتنمية مما يعنى ان فعالية الرقابة يجب ان تصب في مصلحة التنمية، هذه النتيجة تؤيد نتائج دراسات (Ruixin & Sami, 2018) (Michael, et al., 2018) (Antonia, et al., 2018) من حيث بناء البنية التحتية المالية الفعالة في الجهات الحكومية التي تخدم القضايا المجتمعية والتنمية الإنسانية، أيضا هذه النتيجة تؤيد نتائج الدراسات السابقة لكل من (Gabriel, et al., 2019) حول فعالية الرقابة من خلال نظام الشفافية والمساءلة المالية وكفاءة وفعالية الانفاق الحكومي وخفض الدين العام بما يتناسب مع توجهات التنمية الاقتصادية والاجتماعية والرفاهة تحقيق الاستقرار في النظام المالي الحكومي وتحسين مخرجاته وتعزيز سياسات فعالة في تنفيذ الميزانيات الحكومية، بالإضافة الى التوافق مع نتائج كل من (Andreas & Susanne, 2017) (Allen, et al., 2019) فيما يخص تعظيم العلاقة بين المدخلات والمخرجات في ميزانية الجهات الحكومية وتحسين المخرجات والنتائج كمؤشرات لفعالية الرقابة المتوافقة مع التنمية وخطة الدولة.

## على مستوى الفرض الثاني، الفرض الفرعي الأول كفاءة أداء موظفي الرقابة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة

تبين لنا من نتائج الدراسة الحالية بخصوص هذه الفرضية نتائج هذه الفرضية أظهرت وجود علاقة ارتباط وتأثير بين كفاءة أداء موظفي الرقابة وأهداف خطة الدولة والتنمية، هذه النتيجة جاءت بالتوافق مع نتائج دراسات كل من (Amira, et al., 2018) (Yu-Tzu, et al., 2019) التي أوضحت ان عناصر كفاءة موظفي الرقابة في الأجهزة الحكومية تتركز في امتثال موظفي التدقيق بالمعايير الدولية وتأثيرها المباشر على جودة الرقابة وتقليل الأخطاء الفردية بالإضافة الى تحديد معايير الامتثال والانضباط لدى موظفي الرقابة المالية وتقييمهم وفق ذلك، اضافة الى ذلك التوافق مع نتائج كل من (Laurence, et al., 2019) (Philmore, et al., 2017) فيما يخص كفاءة أداء موظفي الرقابة من حيث الالتزام الشخصية بمهنية العمل على جودة التقارير بما يعكس كفاءتهم المهنية.

## على مستوى الفرض الثاني، الفرض الفرعي الثاني استقلالية العمل لدى موظفي الرقابة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة

جاءت النتائج الحالية لاختبار هذه الفرضية لتعزيز الارتباط التأثير بين استقلالية العمل لدى موظفي الرقابة وتحقيق الأهداف من عملية الرقابة، تؤكد هذه النتيجة على نتائج دراسات كل من (Philmore, et al., 2017) (Laurence, et al., 2019) (سويلم، 2017) مجموعة ابعاد مهمة تتعلق بدور العاملين في الرقابة المالية تتركز في الصلاحيات الممنوحة لهم ودرجة الاستقلالية، مع تعزيز البعد الأخلاقي في دور الافراد تجاه

إعداد التقارير الرقابية والمسئولية الشخصية عنها بما يضمن نزاهة الاستقلالية، كما اكدت دراسة (Stewart & Dexter, 2017) على توفير الاستقلالية التي يترتب عليها توفير المعلومات الدقيقة والافصاح المهني الموضوعي.

### **على مستوى الفرض الثاني، الفرض الفرعي الثالث الموضوعية والمهنية واتباع موظفي الرقابة للمعايير الدولية في عملية الرقابة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة**

من قراءة نتائج الدراسة الحالية اتضح الارتباط التأثير بين الموضوعية والمهنية واتباع موظفي الرقابة للمعايير الدولية في عملية الرقابة لدى موظفي الرقابة وتحقيق الأهداف من عملية الرقابة، تؤكد هذه النتيجة على نتائج دراسات كل من (Amira, et al., 2018) (Yu-Tzu, et al., 2019) خاصة فيما يتعلق جودة وفعالية عمليات الرقابة المالية التي يقوم بها موظفي الرقابة ومعايير وضابط الحوكمة المالية، كذلك نجد ان هذه النتيجة تؤكد نتائج دراسات كل من دراسات (Stewart & Dexter, 2017) (Micheal, et al., 2017) المتعلقة بالمعايير الرقابية الدولية التي تخص التعامل مع نظم المعلومات الرقابية توفير المعلومات الدقيقة والافصاح المهني الموضوعي، ومعايير الحيادية والتقييم العادل لموضوعات الرقابة المالية واستخدام المنطق السليم والحس الرقابي والقيام بأدوار التحليل السليم لاستخراج العلاقات.

### **على مستوى الفرض الثاني، الفرض الفرعي الرابع كفاءة طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة في تحقيق الأهداف من عملية الرقابة**

تبين لنا من نتائج الدراسة الحالية بخصوص هذه الفرضية نتائج هذه الفرضية أظهرت وجود علاقة ارتباط وتأثير بين كفاءة طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة واهداف خطة الدولة والتنمية، هذه النتيجة جاءت بالتوافق مع نتائج دراسات كل من (Laurence, et al., 2017) (Philmore, et al., 2019) (سويلم، 2017) مجموعة ابعاد مهمة تتعلق بدور العاملين في الرقابة المالية تتركز في الصلاحيات الممنوحة لهم ودرجة الاستقلالية وخطة المؤسسة الرقابية لتطوير مهاراتهم وفق احدث المعايير الدولية للرقابة وتدريبهم واختيار افضل العناصر التي تسهم في تحقيق اهداف الرقابة، بالإضافة الى تأكيد نتائج دراسات كل من (David & Carolyn, 2018) (Laura, 2017) (Rosa, et al., 2018) على بناء قدرات ومهارات بالوظائف والتخصصات المهنية في الرقابة للانسجام مع المعايير الدولية والإجراءات التي تسهم في إضافة قيمة وجدوى للأنفاق الحكومي للميزانيات وتحقيق التنمية والاستدامة المالية، مع مهارات القيام بأدوار توفيق المعلومات الرقابية وفق واقع الأداء المالي للجهات الحكومية ومصادقية البيانات ونشرها وفق المعايير والمتطلبات المهنية الدولية التي تخدم التنمية الاقتصادية.

على مستوى الفرض الثالث، لا توجد فروق جوهرية عند مستوى معنوية 0.05 من حيث بعض المتغيرات الديموغرافية بين العاملين في الديوان تجاه الدور الرقابي وفق اهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

اتضح من النتائج وجود تباينات فيما يخص باختلاف المؤهل العلمي والتخصص العلمي وعدم وجود تباين في جهة العمل، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي، الامر الذي يظهر وجود اختلافات بين الموظفين تجاه الدور الرقابي وفق اهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية وهذه النتيجة تتفق مع نتائج دراسات كل من (Laurence, et al., 2017) (Philmore, et al., 2019) (Shixin, et al., 2018) خاصة فيما يتعلق بالتأثير على جودة عمليات وإجراءات الرقابة المالية و القدرة الشخصية للتنبؤ بالمخاطر المالية ومن ثم اهداف الرقابة وفق خطة الدولة التنموية.

## 10- توصيات ومقترحات الدراسة

### 1-10 التوصيات والمقترحات التطبيقية

انطلاقاً من النتائج التي توصلت اليها الدراسة الحالية وعلاقتها بالدراسات السابقة المتوافقة معها، توصي الدراسة بالمقترحات التالية لتعزيز إجراءات الرقابة المالية في ديوان المحاسبة الكويتي وفقاً للخطة التنموية وأهدافها:

- ضرورة وضع خطة أولويات لتطبيق إجراءات ومعايير للرقابة المالية في ديوان المحاسبة الكويتي مرتبطة بمؤشرات واهداف الخطة التنموية للدولة وتقييم الوضع الحالي للإجراءات الرقابية واكتشاف فجوات الرقابة التي تحتاج الى تأهيل وفق تلك المؤشرات والأهداف ومن ثم سد تلك الفجوات بشكل إجراءات رقابية مناسبة معها.
- ربط إجراءات ومعايير للرقابة المالية في ديوان المحاسبة الكويتي مرتبطة بمؤشرات واهداف الخطة التنموية للدولة بشكل يعتمد على تحقيق تقليل الهدر وزيادة القيمة المضافة والعائد من استخدام الأموال العامة بشكل تنموي يحقق الحوكمة فيما يخص الترشيح وادارة راس المال الحكومي.
- اصدار أدلة إجرائية تتعلق بالتوفيق بين أساليب الرقابة وأهداف خطة الدولة والتنمية من حيث ابعاد مواءمة تلك الأساليب مع مؤشرات الخطة وتهيئة بيئة مشجعة على تحقيق الأهداف التنموية من خلال الأدوار الرقابية ووضع اهداف تقوم على مؤشرات التنمية المستدامة في ميزانية الدولة ووجه الانفاق الحكومي.
- تحديد مجموعة من المؤشرات لمتابعة وتأكيد فعالية ممارسات إجراءات ديوان المحاسبة مع اهداف ومؤشرات خطة الدولة والتنمية انطلاقاً من بناء البنية التحتية المالية الفعالة في الجهات الحكومية التي تخدم القضايا المجتمعية والتنمية الإنسانية، نظام الشفافية والمساءلة المالية وكفاءة وفعالية الانفاق

- الحكومي وخفض الدين العام، تعظيم العلاقة بين المدخلات والمخرجات في ميزانية الجهات الحكومية وتحسين المخرجات والنتائج كمؤشرات لفعالية الرقابة المتوافقة مع التنمية و خطة الدولة.
- وضع نظام لقياس الكفاءات ومراكز تقييم الأداء البشرى في ديوان المحاسبة الكويتي تعتمد على اختبار عملي للموظفين تنطلق من امتثال موظفي التدقيق بالمعايير الدولية وتأثيرها المباشر على جودة الرقابة وتقليل الأخطاء الفردية بالإضافة الى تحديد معايير الامتثال والانضباط لدى موظفي الرقابة المالية وتقييمهم وفق اهداف ومؤشرات الخطة التنموية.
- تطوير نظام التدريب وتحديد الاحتياجات التدريبية ونظم الاختيار والتعيين في ديوان المحاسبة وفق الرقابة المالية المنسجمة مع اهداف ومؤشرات الخطة التنموية، مع تعديل اختصاصات إدارة الموارد البشرية في الديوان بما يمكنها من تحقيق هذا التطوير.
- العمل على ربط معايير الاستقلالية والموضوعية والمهنية مع اهداف ومؤشرات الخطة التنموية في معايير وضوابط موظفي الديوان وعبر تطوير بطاقات الوصف الوظيفي وفق مهام ومسئوليات تسهم في التوافق مع خطة الدولة.
- العمل على عقد ورش عمل لتبادل الخبرات بين موظفي الديوان فيما يخص تطبيق الإجراءات الرقابية وفق مؤشرات واهداف الخطة التنموية، مع اجراء مراجعة على الهيكل الوظيفي مقارنة ببطاقات الوصف الوظيفية والتخصصات العلمية للموظفين واتخاذ الإجراءات التوفيقية المناسبة.

## 10-2 التوصيات والمقترحات البحثية

- في ضوء ما قام الباحث من عرضه في هذه الدراسة فانه مازال هناك بعض الجهود البحثية المطلوبة في مجال الرقابة المالية ويقترح الباحث الآتي:
- أثر الرقابة المالية على ترشيد النفقات الحكومية وفق معايير الحوكمة الرشيدة.
  - تأثير الصورة الذهنية لدور المؤسسات الرقابية على الثقة في خدمات المؤسسات الحكومية من وجهة نظر المواطنين.
  - تقييم مدى توافق مهارات العاملين في ديوان المحاسبة الكويتي مع تطبيق مؤشرات التنمية المستدامة للأمم المتحدة في الكويت.
  - دور رشاقة إجراءات الرقابة لدى ديوان المحاسبة الكويتي على جودة التقارير المالية لدى الجهات الحكومية.



## المراجع

### أولاً: المراجع العربية

- إبراهيم، إيهاب نظمي (2013). مدى فاعلية ديوان المحاسبة في المحافظة على المال العام. **مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الاسلامية** - جامعة الزرقاء الخاصة بالأردن، 13(2)، 146-157.
- أبو القاسم، محمد (2013). مدى فعالية قوانين وتشريعات ديوان المحاسبة الليبي في محاربة الفساد المالي والإداري بالمؤسسات والشركات العامة. **مجلة العلوم السياسية والاقتصادية**، 2، 287.
- أوريودان، ديرموت (2013). دور وفوائد لجان المراجعة في وزارات الحكومة الأيرلندية. **المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية**، يناير، 32.
- حسين، عثمان وعبد العظيم، بشير (2013). تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الأردن. **المجلة المصرية للدراسات التجارية جامعة المنصورة**، 36(3)، 453.
- خالد، بني مرعي، حتاملة، أريج (2016). الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفاعليته في الجامعات الرسمية الأردنية. **مجلة المنارة للبحوث والدراسات**، 19(2)، 143-173.
- سمور، مجدولين (2017). انجازات ديوان المحاسبة في مجال المؤسسة والعمل الرقابي. المؤتمر الثالث لديوان المحاسبة، دولة الأردن، ص: 1-23.
- سويلم، عطا الله احمد سويلم (2017). دور قانون المحاسبة في الحفاظ على المال العام من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة في الاردن. **المجلة العالمية للتسويق الإسلامي- الهيئة العالمية للتسويق الإسلامي**، 6(1)، 149-139.
- الشبيل، عون والمومني، محمد (2013). أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على مهام مدققي ديوان المحاسبة الأردني في تعزيز المساءلة والشفافية، دراسة ميدانية. **مجلة المنارة**، 19(4)، 325-359.
- عبد العزيز، غازي ورفيق، ديمان وعجيب، آلان (2014). دور ديوان الرقابة المالية في مكافحة الفساد الاداري والمالي بالتطبيق عمى ديوان الرقابة المالية في اقليم كردستان. **مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية**، 19(4)، 202-232.
- العبيد، يوسف جاسم (2017). دور الحوكمة في تفعيل أدوار الأجهزة الرقابية ومدى فعالية نظم الرقابة بالجهات الحكومية في تقليل الهدر في الانفاق العام ومكافحة الفساد. مؤتمر الحوكمة في دولة الكويت: الإطار التشريعي والإداري والمالي، دولة الكويت، أكتوبر.

هاجبيرج، توماس (2012). دور الأجهزة العليا للرقابة في الحفاظ على الاستقرار المالي. *المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية*، يناير، 13.

هادي، وعد (2018). ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودوره في تدقيق أداء المؤسسات الحكومية لتحقيق التنمية المستدامة بحث تطبيقي على ديوان الرقابة المالية الاتحادي. *مجلة الباحث*، يناير، 5.

#### ثانيا: المراجع الأجنبية

Ahsan, H., Abdul, M. & Haiyan, J. (2017). Political connections, related party transactions, and auditor choice: Evidence from Indonesia. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 13(1), 1-19.

Allen, B., Raluca, R. & John, S. (2019). Did TARP reduce or increase systemic risk? The effects of government aid on financial system stability. *Journal of Financial Intermediation*, 7(February), 112-130.

Amira, H., Chaker, A. & Hamdi, N. (2018). Demand for audit quality in newly privatized firms in MENA region: Role of internal corporate governance mechanisms audit. *Research in International Business and Finance*, 45(October), 334-348.

Andreas, F. & Susanne, F. (2017). Sectoral linkages of financial services as channels of economic development: An input-output analysis of the Nigerian and Kenyan economies. *Review of Development Finance*, 7(1), 36-44.

Antonia, G., Theres, K. & Lukas, M. (2018). Does financial literacy improve financial inclusion? Cross country evidence. *World Development*, 111 (November), 84-96.

Arusha, C. (2011). The role of the government in financial sector development. *Economic Modelling*, 28(3), 928-938.

Christof, B., Lihong, C., Marc, D. & Xinping, X. (2017). The value of government ownership during the global financial crisis. *Journal of Corporate Finance*, 42(February), 481-493.

- Christopher, E., Jennifer, E., Beth, V. & Thomas, V. (2017). Does timeliness of financial information matter in the governmental sector? *Journal of Accounting and Public Policy*, 36(2),163-176.
- Citra, S., Arie, P. & Sri, M. (2015). good governance implementation in public sector: Exploratory analysis of government financial statements disclosures across ASEAN countries. *Social and Behavioral Sciences*, 211(25), 513-518.
- Craig, B. (2017). The politics of government financial management: Evidence from state bonds. *Journal of Monetary Economics*, 90(October), 158-175.
- David, H. & Carolyn, C. (2018). The value of public sector audit: Literature and history. *Journal of Accounting Literature*, 40(June), 1-15.
- Dongyang, Z., Wencui, D., Liqun, Z., Zheming, T. & Richard, F. (2019). Do financial constraints curb firms' efforts to control pollution? Evidence from Chinese manufacturing firms. *Journal of Cleaner Production*, 215(1), 1052-1058.
- Gabriel, M., Julio, B. & Ana, O. (2019). Fiscal transparency, government effectiveness and government spending efficiency: Some international evidence based on panel data approach. *Economic Modelling*, 79(June), 211-225.
- Kyriaki, K., Dimitrios, K., Anestis, L. & Christos, N. (2017). Determinants of risk in the banking sector during the European Financial Crisis. *Journal of Financial Stability*, 33(December), 285-296.
- Laura, S. (2017). Progress in the quantity of financial information in the public sector in Mexico following the LGCG. *Contaduría Administration*, 62(2), 442-460.
- Laurence, F., Zamzulaila, Z., Zarina, Z. & Richard, S. (2017). Watchdogs, helpers or protectors? *Internal auditing in Malaysian Local Government. Accounting Forum*, 41(4), 375-389.

- Lingbing, F., Tong, F. & Ali, K. (2019). Can government intervention be both a curse and a blessing? Evidence from China's finance sector. *International Review of Financial Analysis*, 61(January), 71-81.
- Marc, H., Daniel, M., Jose, Ni. R. & Miguel, U. (2018). Ponzi schemes and the financial sector: DMG and DRFE in Colombia. *Journal of Banking & Finance*, 96 (November), 18-33.
- Mariana, A., Rosanna, G. & Renata, D. (2019). Structure of control in financial networks: An application to the Brazilian stock market. *Physica A: Statistical Mechanics and its Applications*, 522(15), 302-314.
- Michael, B., Kupukile, M. & Simplicio, A. (2018). Linkages between financial development, financial instability, financial liberalization and economic growth in Africa. *Research in International Business and Finance*, 45(October), 168-179.
- Micheal, A., Peter, G. & Gail, R. (2017). Explaining the information systems auditor role in the public sector financial audit. *International Journal of Accounting Information Systems*, 24(February), 15-31.
- Murialdo, L., Rosilene, M., Andre, P. & Wlamir, X. (2018). Government's impact on the financial performance of electric service providers as both regulator and shareholder. *Utilities Policy*, 55(December), 142-150.
- Nunuy, A. & Peny, A. (2015). The effect of the implementation of government internal control system (GICS) on the quality of financial reporting of the local government and its impact on the principles of good governance: A Research in District, City, and Provincial Government in South Sumatera. *Social and Behavioral Sciences*, 211, 25, November, 811-818.
- Philmore, A., Roszaini, H. & Mohammad, H. (2019). Does group cohesion moderate auditors' whistleblowing intentions? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 34(March), 69-90.

- Pragidis, C., Tsintzos, P. & Plakandaras, B. (2018). Asymmetric effects of government spending shocks during the financial cycle. *Economic Modelling*, 68(January), 372-387.
- Rosa, G., Vicente, J. & Jose, B. (2018). Towards convergence of government financial statistics and accounting in Europe at central and local levels. *Revista de Contabilidad*, 21(2), 140-149.
- Ruixin, Z. & Sami, N. (2019). Financial development, inequality, and poverty: Some international evidence. *International Review of Economics & Finance*, 61, 1-16.
- Sabri, B., Duc N., Vanja, P. & Andreas, S. (2019). Financial development, government bond returns, and stability: International evidence. *Journal of International Financial Markets, Institutions and Money*, 22(February), 142-150.
- Salvador, A. & Chiara, A. (2017). Government financial regulation and growth. *Investigation Economic*, 76(299), 51-86.
- Shixin, Y., Yunguo, L. & Qiongdan, M. (2018). Is the quality of female auditors really better? Evidence based on the Chinese A-share market. *China Journal of Accounting Research*, 11(4), 325-350.
- Stewart, S. & Dexter, W. (2017). Maintaining market principles: Government auditors, PPP equity sales and hegemony. *Accounting Forum*, 41(1), 44-56.
- Yasushi, N. (2017). The relationship between the real and financial economies in the Soviet Union: An analysis of government debts using newly available data. *Explorations in Economic History*, 66(October), 65-84.
- Yoshiaki, O. (2018). The objective function of government-controlled banks in a financial crisis. *Journal of Banking & Finance*, 89(April), 78-93.

Yu-Tzu, C., Hanchung, C., Rainbow, C. & Wuchun, C. (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(1), 1-19.

Zulfiquer, H., Mingzhi, L., Yefeng, W. & Ying, Z. (2018). Government ownership, financial constraint, corruption, and corporate performance: International evidence. *Journal of International Financial Markets, Institutions and Money*, 53(March), 76-93.

## ملخص البحث باللغة الإنجليزية

### Abstract

This study aims to explore the opinions of the audit staff in the Audit Bureau and the employees of the audited governmental entities in terms of the effectiveness of the SAI's oversight role in achieving the objectives of the SAI, which is to maintain public funds according to the goals and indicators of the development plan of the State. Violations and work to correct them. The study adopted a questionnaire that was distributed to a random sample of 500 employees from different quarters. The data were analyzed using the Statistical Analysis Program (SPSS) for Social Sciences. The study showed that the members of the sample assess the role of the SAI with a very good degree. The study presents recommendations that would raise the efficiency of the SAI according to the objectives and indicators of the development plan of the state.

**Key words:** Financial Control Procedures - Control Methods - Effectiveness of the Auditing Bureau - The Performance Environment of Supervisory Role - Kuwait Audit Bureau - Public Budget Department - Public Administration - Financial Control

### التوثيق المقترح للدراسة وفقا لنظام APA

المطيري، يوسف محمد (2019). الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على الجهات الحكومية الخاضعة للرقابة وفق أهداف ومؤشرات الخطة التنموية للدولة من منظور الموظفين: دراسة استطلاعية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 56(2)، 135 - 165.