

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن والحلول المقترحة لمعالجتها: دراسة ميدانية

د. حمدان محمد الحياصات و د. رأفت سلامه سلامه و د. أحمد يوسف كلبونه

أستاذ مساعد/ قسم المحاسبة أستاذ مشارك/ رئيس قسم المحاسبة أستاذ مساعد/ قسم المحاسبة

(جامعة جرش الأهلية) (جامعة البلقاء التطبيقية) (جامعة البلقاء التطبيقية)

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن والحلول المقترحة لمعالجتها، من خلال بيان مدى كفاية التشريعات النافذة، وبيان آلية المتابعة القائمة، والمعلومات التفصيلية التي تمتلكها وزارة المالية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات.

ولتحقيق أهداف الدراسة، صممت استبانة وزعت باليد على جميع المحاسبين، والمدققين الداخليين ضمن مجتمع الدراسة، والذي يتكون من وزارة المالية وجميع المديريات والمراكز المالية التابعة لها، والبالغ عددها (31) مديرية ومركزاً مالياً، حيث تم توزيع (78) استبانة عليهم استرد منها (67) استبانة، كان (55) استبانة منها صالحة للتحليل الإحصائي؛ أي بنسبة بلغت (70.5%) من الاستبانات الموزعة وذلك باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الملائمة والمتمثلة في الأساليب الإحصائية الوصفية (Descriptive Statistic Measures)، واختبار One (Sample T-Test)، واختبار درجة المصادقية ألفا (Reliability Analysis Alpha).

وأظهرت نتائج الدراسة إلى أن المديريات والمراكز المالية الحكومية في الأردن لا تواجه عوائق تتعلق بكفاية التشريعات النافذة. بينما تواجه عوائق تتعلق بآلية المتابعة القائمة حالياً والتي لا تؤدي إلى ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب. كما أن وزارة المالية تواجه عوائق تتعلق بالمعلومات التفصيلية التي تمتلكها على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة. وفي ضوء النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، تم صياغة عدد من التوصيات تمثل الحلول المقترحة لمعالجة العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن.

Obstacles that May Face Government Revenue Receipts Control in Jordan and Proposed Solutions: an Empirical Study

Abstract: The paper aimed at identifying obstacles that may face government revenue receipts control in Jordan and proposed solutions to address them, through a statement of the adequacy of legislation governing, and the follow-up mechanism existing, and detailed information, owned by the Ministry of Finance on a daily basis of revenue receipts nature.

A questionnaire, designed and distributed by hand to accountants, internal auditors of the study population, comprising the Ministry of Finance and its departments and centers, (31) financial directorate and center, a total of (78)

د. حمدان الحياصات وآخرون

questionnaires were distributed, (67) questionnaires returned, of which (55) were suitable for statistical analysis, (i.e. 70.5%) of the distributed questionnaires .

Appropriate statistical descriptive methods were used, Descriptive Statistic Measures, One Sample T-Test and Reliability Analysis Alpha.

The study results showed that the governmental departments' financial centers in Jordan did not face constraints related to adequacy of governing legislations, but facing obstacles related to the existing Follow-up mechanism, which did not lead to ensuring the timely transfer of funds deposited by departments, financial centers. The Ministry of Finance also faced constraints related to detailed information on a daily basis, owned by nature of the revenue receipts, according to chapter article contained in the Law of the general the budget. In the light of findings, the paper offered a number of recommendations, on proposed solutions to address obstacles that may face the government revenue receipts control in Jordan.

المقدمة :

أنيطت مهمة الرقابة الداخلية على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن بوزارة المالية من حيث مراقبة تحصيلها في مواعيدها المحددة، والتأكد من إيداعها في حساب الخزينة العام، وإجراء عمليات الفحص، والجرد الفجائي للصناديق، وذلك استناداً لأحكام النظام المالي وتعديلاته رقم (3) لسنة 1994. كما يتولى مهمة الرقابة الخارجية ديوان المحاسبة بهدف الحفاظ على المال العام، والتأكد من سلامة استخدامه بصورة قانونية. إضافة إلى تقديم المشورة للجهات الخاضعة لرقابته، والتدقيق في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها للتثبت من أن التحصيل قد جرى في مواعيد المعينة وفقاً للتشريعات السارية. الأمر الذي يتطلب من هذه الجهات الرقابية القيام بدورها الرقابي على مقبوضات الإيرادات بدون أية عوائق، وحتى يتحقق ذلك لا بد أن تكون التشريعات النازمة كافية بشكل يؤدي إلى إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديریات والمراكز المالية الحكومية، وضمان تحويل المبالغ المودعة في الوقت المناسب من خلال آلية المتابعة القائمة. إضافة إلى امتلاك وزارة المالية المعلومات التفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات وذلك حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة.

كما ويشكل مشروع قانون الموازنة العامة للدولة الأداة التنفيذية الرئيسية لبرنامج العمل الاقتصادي والاجتماعي للحكومة ، ومحطة رئيسية على طريق الإنجاز والبناء ، ومواجهة التحديات والصعوبات التي تكتنف المرحلة القادمة بمختلف أشكالها محلياً وعالمياً .

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

وانطلاقاً من ذلك فقد جسد مشروع قانون الموازنة العامة للدولة لعام (2009) توجهات الحكومة للمرحلة القادمة والتي استندت إلى الالتزام بنهج الإصلاح والتحديث، وترسيخ أركان الاستقرار المالي والنقدي، وتبني منظومة أمان اجتماعي تحمي المواطنين وخاصة ذوي الدخل المتدني والمحدود، وتعزيز القدرة التنافسية للاقتصاد الوطني في جذب الاستثمارات وزيادة الإنتاجية، وترسيخ مبادئ العدالة وتكافؤ الفرص، وتوزيع مكتسبات التنمية على كافة محافظات المملكة، وترسيخ مبادئ اللامركزية والمشاركة الشعبية في صنع القرارات، وترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة والمحاسبة، والاستثمار في تنمية الموارد البشرية. (قانون الموازنة العامة للدولة رقم (1) لسنة 2009، ص ص: 17-32) .

ونظراً لزيادة وتشعب الدور الاقتصادي والاجتماعي خاصة في اقتصاديات دول العالم الثالث الأمر الذي ترتب عليه أيضاً تزايد حجم الإنفاق العام بنوعيه الجاري والرأسمالي، وزيادة حصيلة الإيرادات العامة لمواجهة تلك الزيادة في حجم الإنفاق العام. لهذا فإن هذه الدراسة سوف تركز على العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن واقتراح الحلول لمعالجتها .

مشكلة الدراسة:

تسعى هذه الدراسة للإجابة عن الأسئلة التالية:

1. ما درجة كفاية التشريعات النازمة في إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديریات والمراكز المالية الحكومية ؟
2. ما قدرة آلية المتابعة القائمة على ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديریات والمراكز المالية في الوقت المناسب؟
3. ما درجة امتلاك وزارة المالية للمعلومات التفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات المؤدية إلى بيان المبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة؟

أهمية الدراسة وأهدافها :

تتبع أهمية هذه الدراسة من محاولتها استكشاف العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن، وذلك انطلاقاً من الدور الكبير الذي يلعبه إحكام الرقابة في زيادة الكفاءة والفعالية على مقبوضات الإيرادات سواء أكانت سابقة أو لاحقة لإيداعها في حساب الإيراد العام لدى المصارف المعتمدة . إضافة إلى اقتراحها الحلول اللازمة لمعالجة

د. حمدان الحياصات وآخرون

كل ما يعيق أو يحول دون الأداء الفعال وإحكام الرقابة الفعالة على ذلك. ويأتي ذلك من خلال التطرق إلى عدة نقاط فرعية تمثل مجتمعة الهدف العام للدراسة وهذه النقاط ، هي:

أولاً: بيان مدى كفاية التشريعات النازمة لإحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديريات والمراكز المالية الحكومية .

ثانياً: بيان آلية المتابعة القائمة وقدرتها على ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب.

ثالثاً: تسليط الضوء على المبالغ التي تم إيداعها في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة ، والتي أدت المعلومات التفصيلية التي تمتلكها وزارة المالية إلى بيانها وذلك على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات.

رابعاً: الخروج باستنتاجات ومقترحات علمية لمتخذي القرار مبنية على نتائج الدراسة، للاستفادة منها في معالجة العوائق التي قد تعترض الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن.

الإطار النظري:

مفهوم الرقابة الحكومية:

يمكن النظر إلى الرقابة الحكومية على أنها مجموعة الوسائل والتعليمات المالية والقرارات الإدارية والطرق المحاسبية التي تضعها الإدارة الحكومية لضمان حسن سير العمل بالوزارات والدوائر لمنع ارتكاب الأخطاء وسد الثغرات التي يتسرب منها الاختلاس والتزوير، وللحصول على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تحتاج إليها الحكومة لرفع كفاءة الأداء الحكومي بوجه عام .(سنون، 2009، ص.186) .

مما سبق نرى بأن الرقابة تسهم في اتباع السياسات الإدارية المرغوبة. كما وتسهم في التعرف على الانحرافات ومعالجتها في الوقت المحدد وبكفاءة؛ مما يؤدي إلى المحافظة على المال العام من الاختلاس والإهمال وسوء الاستعمال.

مفهوم الإيرادات الحكومية :

عرفت المادة الثانية من النظام المالي وتعديلاته رقم (3) لسنة 1994 الإيرادات بأنها" جميع الضرائب والرسوم والعوائد والأرباح والفوائد والمساعدات وأي أموال أخرى ترد لأي دائرة". مما سبق نجد أن مصادر الإيرادات الحكومية قد تم تحديدها في النظام المالي بشكل تفصيلي.

الرقابة على الإيرادات الحكومية:

للقيام بإجراءات الرقابة على الإيرادات بالوحدات الحكومية يتطلب الأمر اتباع القواعد التالية:

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

أولاً: القواعد العامة للرقابة على الإيرادات حيث حددت المادة (137) من التعليمات التطبيقية للشؤون المالية وتعديلاتها رقم (1) لسنة (1995) مسؤولية وحدات الرقابة فيما يتعلق بالإيرادات والمتمثلة فيما يلي:

- التأكد من أن الضرائب والرسوم يتم تحققها وتحصيلها في أوقاتها دون تأخير.
 - التأكد من أن الإجراءات القانونية تتخذ لتحصيل أية أموال يتأخر تحصيلها.
 - أن الأموال المحصلة تدفع للبنك المعتمد أولاً بأول وتحول لحساب الخزينة العام.
 - تدقيق جميع مستندات الصرف من الناحية القانونية والمحاسبية طبقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات المالية المعمول بها .
 - فحص حسابات الدوائر وسجلاتها والتأكد من سلامتها وصحتها.
 - متابعة إغلاق الحسابات الشهرية وإعداد التقارير الشهرية ومتابعة إرسالها لوزارة المالية.
 - إعلام وزير المالية فوراً وخطياً بكل مخالفة للقوانين والأنظمة المالية في الدوائر.
- ثانياً : القواعد التفصيلية للرقابة على الإيرادات حيث حددت المادة (28) من التعليمات التطبيقية للشؤون المالية وتعديلاتها رقم (1) لسنة (1995) الإجراءات التالية التي يتوجب على محاسب وزارة المالية القيام بها :

يقوم محاسب وزارة المالية عند استلامه البيان الحسابي ومرفقاته بالإجراءات التالية:
أ. تقديمه لمدقق المقبوضات الذي عليه القيام بما يلي :

1. تدقيق البيان الحسابي وأرومة جلود الوصولات والرخص والقسائم وكذلك قسائم الإيداع (الفيش البنكية) ومطابقتها مع المعلومات المدونة في البيان الحسابي.
2. التأكد من صحة تسلسل أرقام الوصولات مع الرخص والقسائم ومطابقة المجموع النهائي للبيان الحسابي مع مجموع أمر القبض وقسائم الإيداع.
3. التأكد من عدم وجود أخطاء أو شطب في كتابة وتعبئة الوصول وإن وجدت يجب أن تكون موقعة من قبل أمين الصندوق ورئيسه المباشر أو المسؤول الإداري.
4. التأكد من أن المبالغ المقبوضة قد أودعت في البنك أولاً بأول ودون تأخير.
5. إجراء مطابقة دورية لحجم المقبوضات للفرات الدورية المتماثلة.
6. ختم وتوقيع وكتابة اسم المدقق الكامل على آخر نسخة مستعملة من الوصول أو القسيمة أو الرخصة المالية لمتابعة تسلسل الأرقام في البيانات الحسابية اللاحقة.
7. ختم وتوقيع وكتابة اسم المدقق الكامل على البيان الحسابي وأمر القبض إشعاراً بقيامه بالتدقيق وصحة المعلومات.

د. حمدان الحياصات وآخرون

- ب. تنظيم وصول المقبوضات بقيمة البيان.
- ج. تحويل النسخة الثانية من وصول المقبوضات المرفق مع أمر القبض إلى ماسك دفتر اليومية العامة لقيده.
- د. تحويل جميع النسخ الثانية من وصول المقبوضات المعززة بأوامر القبض مع النسخ الأولى من دفتر اليومية العامة إلى ماسك دفاتر الأستاذ المساعد الذي يقوم بترحيل محتوياتها حسب فصولها وموادها في قانون الموازنة العامة.
- ثالثاً : الرقابة الخارجية على الإيرادات العامة حيث حددت المادة (8) من قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952 مسؤولية ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالإيرادات على النحو التالي:

- أ . التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحققها قد تما وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- ب. التدقيق في معاملات بيوع الأراضي والعقارات الأميرية وتقويضها وتأجيرها.
- ج. التدقيق في تحصيلات الواردات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المتعلقة بها ومن أن قانون جباية الأموال الأميرية قد جرى تطبيقه على المكلفين الذين تخلفوا عن الدفع ومن أن التحصيلات قد دفعت لصندوق الخزينة وقيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة.
- د . التدقيق في معاملات شطب الواردات والإعفاء منها للثبوت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في غير الحالات والأصول المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.
- يلاحظ مما سبق ولغايات إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية بأن التشريعات النازمة قد أولت عملية الرقابة العناية اللازمة وذلك من خلال قواعد قانونية آمرة واجبة التطبيق تضمنت كافة التفاصيل اللازمة لإحكام الرقابة بشقيها الداخلي والخارجي من حيث إجراءات القبض والقيود والإيداع للإيرادات في حساب الخزينة العام وملاحقة عمليات تحصيلها في مواعيدها المحددة.

الدراسات السابقة:

- دراسة (أبو عياش، 2000) تناولت واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية. وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة والمكونة من (55) مؤسسة خدمية. من خلال استطلاع آراء المديرين الماليين والعاملين والمدققين الداخليين، ودور كل من المحاسب القانوني والمدقق الداخلي في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية، وتقييم وضعها القائم على الحاسب الآلي

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هناك علاقة إيجابية بين الرقابة الداخلية والخارجية . إضافة إلى أهمية الحاسب الآلي في تقييم وضع نظام الرقابة الداخلية. هذا وقد أوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها ضرورة إدخال البيانات للحاسب الآلي ومراجعتها من أكثر من شخص تحرياً للدقة. إضافة إلى القيام بمراجعات يدوية لمخرجات النظام المحاسبي الآلي بين الحين والآخر. والعمل على بناء نظام محاسبي آلي وإجراء الرقابة عليه.

- دراسة (الشراري 2006) هدفت إلى التعرف على العلاقة بين الرقابة الداخلية وأداء العاملين في المؤسسة العامة للتقاعد في المملكة العربية السعودية . إضافة إلى المشاكل والمعوقات التي تواجه أداء وحدات الرقابة الداخلية فيها والتي من المتوقع أن تؤثر على الأداء الوظيفي للعاملين فيها. ولأغراض تحقيق أهداف الدراسة قام الشراري بتصميم استبانة ، وزعت على جميع العاملين في وحدات الرقابة الداخلية في المؤسسة العامة للتقاعد والبالغ عددهم (501) عاملاً ، اعتمد منها لغايات التحليل والدراسة (450) استبانة؛ أي مانسبته(90%) تقريباً من الاستبانات الموزعة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك علاقة بين عناصر الرقابة مجتمعة والمتمثلة بالتشريعات ، وكفاءة الموارد البشرية ، والبيئة التنظيمية ، والتكنولوجيا المستخدمة وأهداف نظام الرقابة الداخلية وبين أداء العاملين. هذا وقد أوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها العمل على تحديث وتطوير التشريعات المتعلقة بالرقابة الداخلية على ضوء التغيرات والظروف المستجدة.

- دراسة (السهيل، 2007) هدفت إلى قياس فاعلية الرقابة المالية الداخلية من وجهة نظر أجهزة الرقابة المالية الحكومية في دولة الكويت، ولأغراض تحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة، وزعت على جميع المراقبين الماليين العاملين في وزارة المالية وديوان المحاسبة، والبالغ عددهم (196) مراقباً، تم استردادها جميعاً، وأخضعت للتحليل؛ أي بنسبة استجابة بلغت (100%)، وبعد تحليل الإجابات إحصائياً توصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها وجود علاقة بين فاعلية الرقابة المالية الداخلية ومستوى المعلومات والاتصال المتعلقة بالرقابة على الجهات الحكومية الكويتية. إضافة إلى وجود علاقة بين فاعلية الرقابة المالية الداخلية ودرجة المتابعة المتعلقة بالرقابة المتبعة على الجهات الحكومية الكويتية. وأوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها وضع معايير خاصة تتناسب مع الجهة الحكومية توضح مدى استقلال القائمين على نظام الرقابة المالية الداخلية.

- دراسة (Zhou, et.al., 2007) هدفت إلى معرفة العلاقة بين كل من لجنة التدقيق واستقلالية المدقق والإفصاح عن الضعف في نظام الرقابة الداخلية ، ولتحقيق أهداف الدراسة تم

د. حمدان الحياصات وآخرون

استخدام الأسلوب التحليلي للتقارير المالية للفترة من (2004-2005) لعينة اشتملت على (208) شركة في الولايات المتحدة الأمريكية فيها ضعف مادي في الرقابة الداخلية تحت القسم (302) من قانون Sarbanes-Oxley Act وقد اعتمدت الدراسة على نوع الصناعة والحجم والأداء كمعيار لاختيار هذه الشركات، وتمت مقارنة هذه الشركات مع الشركات التي لا يوجد فيها ضعف مادي في رقابتها الداخلية . ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة وجود علاقة بين لجنة التدقيق، واستقلالية المدقق، والإفصاح عن الضعف في الرقابة الداخلية. هذا وأوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها ضرورة قيام لجنة التدقيق بإنشاء قنوات اتصال بينها وبين وحدة التدقيق الداخلي لتوفير الحماية لها من تدخل الإدارة في عملها مما يجعل المدقق الداخلي في مركز أكثر استقلالية.

- دراسة (الراحلة والرواحي، 2008) هدفت إلى تحديد أهم المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي الحكومي، ومدى توفرها في وزارات الخدمة المدنية بسلطنة عُمان ، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على جميع أفراد عينة الدراسة، والمتمثلة بالكادر الرقابي في وحدات التدقيق الداخلي، والبالغ عددهم (218) مدققاً ، موزعين على (23) وزارة ، استرد منها (163) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي؛ أي ما نسبته (75%) من أصل الاستبانات الموزعة، وبعد تحليل الإجابات إحصائياً توصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها توفر المقومات الأساسية في وحدات التدقيق الداخلي في وزارات الخدمة المدنية بدرجة مرتفعة، وتختلف درجة توفرها من مقوم لآخر، ومن بين هذه المقومات المتوفرة في وحدات التدقيق الداخلي في وزارة الخدمة المدنية بدرجة مرتفعة: نظام رقابة ومساءلة داخلي مناسب لطبيعة عمل الوزارة والبيئة الرقابية، وأساليب تدقيق داخلي ، والبيئة التشريعية والرقابية، ونظام مالي ومحاسبي مناسب لطبيعة العمل والبيئة الرقابية، أما المقومات المتمثلة باستقلالية وحدة التدقيق الداخلي، والمدقق ومعرفة التشريعات المتعلقة بالرقابة الخارجية، والأدلة الرقابية فإنها متوفرة بدرجة متوسطة، وأن مقوم الحوافز متوفر بدرجة ضعيفة. هذا وأوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها العمل على تأكيد استقلالية وحدات التدقيق الداخلي والمدقق، و إيجاد نظام حوافز يتناسب مع المسؤوليات الملقاة على عاتق المدققين الداخليين.

- دراسة (الوحش، 2009) هدفت إلى التعرف على نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية للحكومة المركزية الأردنية وأساليب معالجتها ، من خلال تطبيق مكونات أنظمة الرقابة الداخلية الواردة في تقرير لجنة المنظمات الراعية (COSO) . ولتحقيق أهداف الدراسة تم

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

تصميم استبانة، وزعت باليد على مديري وموظفي وحدات الرقابة الداخلية ضمن مجتمع الدراسة المكون من (54) وزارة ودائرة. حيث تم توزيع (295) استبانة، استرد منها (233) استبانة؛ أي بنسبة استجابة (79%)، وأخضع للتحليل منها (244) استبانة، وبعد تحليل الإجابات إحصائياً توصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها وجود ضعف في أنظمة الرقابة الداخلية للحكومة المركزية الأردنية، تمثلت في ضعف كل من سياسات الموارد البشرية وممارستها، واستقلالية أنظمة الرقابة الداخلية. إضافة إلى القصور في نظام المعلومات والاتصالات. هذا وأوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها ضرورة العمل على حوسبة الأعمال، والتقييم المستمر لأنظمة الرقابة الداخلية لتعديل تصميمها وتشغيلها بهدف تحديثها ورفع كفاءتها بما يتوافق والتطورات الحديثة في الأعمال الرقابية.

- دراسة (الحياصات والشرفاء، 2012) هدفت إلى بيان دور القبض الإلكتروني للإيرادات في تعزيز فاعلية الرقابة في القطاع العام بالأردن، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة، وزعت باليد على جميع مدققي الرقابة الداخلية، ومسؤولي وحدات الرقابة الخارجية، والمراقبين الماليين، الذين يمثلون مجتمع الدراسة كاملاً والمكون من (16) دائرة. حيث تم توزيع مائة (100) استبانة، وقد بلغ عدد الاستبانات المستردة والمعتمدة للتحليل (71) استبانة، أي ما نسبته (71%) من أصل الاستبانات الموزعة، وبعد تحليل الإجابات إحصائياً توصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها وجود دور إيجابي لكل من حماية الأصول، والمعلومات والاتصال على تعزيز فاعلية الرقابة في دوائر القطاع العام بالأردن، وذلك وفقاً للقبض الإلكتروني للإيرادات. هذا وأوصت الدراسة بعدة توصيات كان من أهمها ضرورة تفعيل أساليب التحصيل في القطاع العام بالأردن باستخدام القبض الإلكتروني للإيرادات.

ما يميز هذه الدراسة:

ركزت الدراسات السابقة على مكونات وأهداف الرقابة الداخلية ونواحي ضعفها من خلال تناولها لواقعها، والتعرف على العلاقة بينها وبين أداء العاملين في المؤسسات العامة، إضافة إلى المشاكل والمعوقات التي تواجه أدائها، والتعرف على نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية للحكومة المركزية وأساليب معالجتها، إضافة إلى معرفة العلاقة بين كل من لجنة التدقيق واستقلالية المدقق والإفصاح عن الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وتناولت إضافة إلى ذلك قياس فاعلية الرقابة المالية الداخلية من وجهة نظر أجهزة الرقابة المالية الحكومية، وتحديد أهم المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي الحكومي، وبيان دور القبض الإلكتروني للإيرادات في تعزيز فاعلية الرقابة في القطاع العام والحلول المقترحة لمعالجتها.

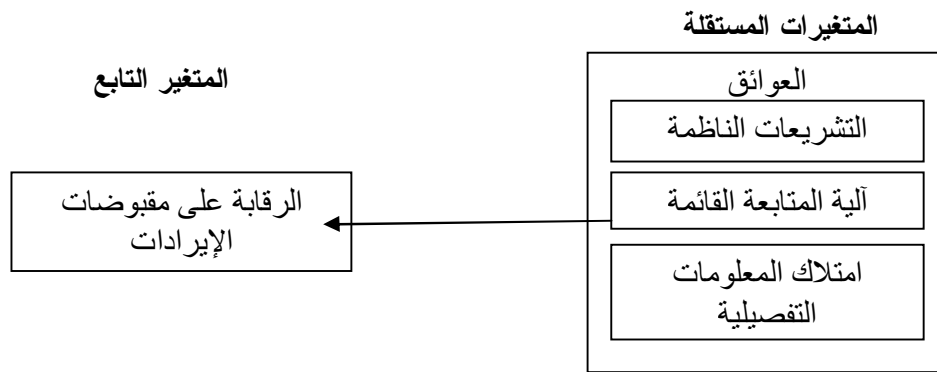
د. حمدان الحياصات وآخرون

في حين تناولت هذه الدراسة ثلاثة عوائق رئيسية قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية وهي عدم كفاية التشريعات الناظمة، وعدم ملائمة آليات المتابعة، ونقص المعلومات المطلوبة، وأثرها في عدم تحقيق الرقابة لأهدافها في القطاع الحكومي، وتناولت هذه الدراسة كذلك أفضل الحلول لمعالجة العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن.

نموذج الدراسة:

يبين الشكل رقم (1) نموذج الدراسة الذي يوضح مجموعة المتغيرات المستقلة والمتوقع أن يكون لها تأثير على المتغير التابع الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن والشكل رقم (1) أدناه يوضح ذلك:

الشكل رقم (1)



فرضيات الدراسة:

بالرجوع إلى أهداف الدراسة وأهميتها، وبناءً على مشكلتها والأسئلة التي تحاول الإجابة عنها، فقد تم صياغة فرضيات الدراسة بشكلها العدمي على النحو التالي:

Ho1 : لا توجد تشريعات ناظمة تؤدي إلى إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديريات والمراكز المالية الحكومية بشكل كافٍ .

Ho2 : لا تؤدي آلية المتابعة القائمة إلى ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب .

Ho3 : لا تمتلك وزارة المالية معلومات تفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات تؤدي إلى بيان المبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة.

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

منهج الدراسة:

تعد هذه الدراسة ذات طبيعة وصفية تحليلية، وذلك من خلال ما تضمنته من عرض وصفي لنتائج إجابات عينة الدراسة عن أسئلة الاستبانة. إضافةً إلى تحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة بعد اختبار صحتها للتحليل الإحصائي.

مصادر جمع البيانات :

اعتمد الباحثون على مصدرين لجمع البيانات، هما: المصادر الأولية مباشرةً وذلك من خلال دراسة ميدانية تمثلت بتصميم استبانة لهذه الغاية ، وقد تم الحصول على بياناتها الأساسية مما تم تعبئته من قبل المبحوثين، والمصادر الثانوية والمتمثلة في التشريعات (القوانين، والأنظمة، والتعليمات) الصادرة عن الجهات الرسمية في الأردن باعتبارها ملزمة وواجبة التطبيق، بالإضافة إلى المراجع والدوريات العلمية، والمقالات التي تناولها المختصون في هذا الموضوع، وذلك لتحديد الإطار النظري لهذه الدراسة .

أداة الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم جمع البيانات اللازمة لها من خلال الاستبانة، والتي تم إعدادها بعد الرجوع إلى الإطار النظري، والإطلاع على الدراسات السابقة. بعد ذلك تم تحديد القضايا الرئيسية المطلوب اختبارها من خلال الاستبانة. كما تم عرضها قبل توزيعها على أعضاء هيئة التدريس في بعض الجامعات الأردنية ، وبعض المحاسبين والمدققين الداخليين في وزارة المالية ، وذلك لاختبار الصدق الظاهري للاستبانة، وأخذت ملاحظاتهم جميعاً بعين الاعتبار حيث تم إجراء التعديلات اللازمة في ضوءها. كما احتوت الاستبانة على قسمين رئيسيين، هما: القسم الأول وقد خصص لغايات جمع المعلومات المتعلقة بالأشخاص الذين قاموا بالإجابة عن أسئلة الاستبانة (المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة)، والتي تم قياسها من خلال الأسئلة ذات الأرقام (1-2) من الاستبانة. أما القسم الثاني فقد احتوى على الأسئلة التي تقيس الفرضيات الثلاث المكونة للاستبانة المتعلقة بموضوع الدراسة والبالغ عددها (22) سؤالاً. وذلك من أجل التعرف على العوائق التي قد تواجه عملية الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية، واختبار فرضيات الدراسة وهذا ما يبينه الجدول رقم (1) أدناه :

جدول رقم (1)

أسئلة الفرضيات الثلاث المكونة للقسم الثاني من الاستبانة

الفرضية	Ho1	Ho2	Ho3
أسئلة القياس	14 - 3	19 - 15	24 - 20

أما بالنسبة لقياس معامل الثبات الكلي لأداة الدراسة . فقد تم استخدام طريقة معامل الاتساق الداخلي للمتغيرات وفق معادلة (كرونباخ ألفا Cronbach Alpha) وتبين أن قيمة معامل الثبات لمتغيرات الدراسة مجتمعة تساوي (80.2%) ، وهي نسبة مقبولة لأغراض هذه الدراسة واعتماد نتائجها (Sekaran, 2006) . ومن أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لخدمة أغراض هذه الدراسة فقد تم التحقق من مصداقية وموضوعية الاستبانة حيث تم تصميمها اعتماداً على تقييم كل فرضية من فرضيات الدراسة إلى وحدات تحليلية تتفق مع مقياس " ليكرت" ذو الأبعاد الخمسة (Five Point Likert Scal)، والجدول رقم (2) أدناه يوضح ذلك :

جدول رقم (2)

مقياس " ليكرت" ذو الأبعاد الخمسة

درجة التطبيق	لا تنطبق أبداً	ضعيفة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
الوزن النسبي	1	2	3	4	5

ووفقاً لهذا المقياس فإن قاعدة القرار، هي : يكون التأثير مقبولاً عندما يكون المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال يساوي (3) فأكثر.

مجتمع الدراسة وعينتها :

يتكون مجتمع الدراسة من وزارة المالية وجميع المديریات والمراكز المالية التابعة لها ، والبالغ عددها (31) مديرية ومركزاً مالياً حتى تاريخ إعداد هذه الدراسة . أما عينة الدراسة فقد اشتملت على جميع المحاسبين، والمدققين الداخليين ضمن مجتمع الدراسة والبالغ عددهم (78) محاسباً ومدققاً داخلياً . حيث تم توزيع (78) استبانة استرد منها (67) استبانة، كان (55) استبانة منها صالحة للتحليل الإحصائي؛ أي بنسبة بلغت (70.5%) من الاستبانات الموزعة .

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

الوصف الديموغرافي لعينة الدراسة:

تم استخدام الإحصاء الوصفي لتحليل توزيع عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والديموغرافية، وكانت النتائج على النحو التالي:

جدول رقم (3)

يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

فئة الدراسة	دبلوم فأقل	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	التكرار
المحاسبون	2	29	2	0	33
مدققو الرقابة	0	17	4	1	22
المجموع	2	46	6	1	55
النسبة المئوية	3.6%	83.6%	11%	1.8%	100%

من خلال الجدول رقم (3) أعلاه، يلاحظ أن معظم أفراد عينة الدراسة كانوا من حملة درجة البكالوريوس حيث بلغت نسبتهم (83.6%)، يليهم حملة درجتي الماجستير والدكتوراه حيث بلغت نسبتهم (12.8%)، منهم (1.8%) دكتوراه، و(11%) ماجستير، والباقي (3.6%) دبلوم فأقل. وهذا مؤشر على أن الاستبانة قد تم تعبئتها من قبل عينة غالبيتها مؤهلة علمياً. إضافة إلى امتلاكهم المعرفة بالعوائق التي قد تواجه عملية الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية، وقدرتهم على فهم أسئلة الاستبانة والإجابة عنها بكفاءة واقتدار.

جدول رقم (4)

يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

فئة الدراسة	من 1-5 سنوات	من 6-10 سنوات	أكثر من 10 سنوات	التكرار
المحاسبون	6	2	25	33
مدققو الرقابة	4	5	13	22
المجموع	10	7	38	55
النسبة المئوية	18%	13%	69.9%	100%

من خلال الجدول رقم (4) أعلاه، يلاحظ أن عدد سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة قد تركزت ضمن فئة أكثر من (10) سنوات حيث بلغت نسبتهم (69.9%) . مما يعتبر مؤشراً على ارتفاع مستوى الخبرة العملية للمبحوثين موضع الدراسة. في حين لم تتجاوز نسبة العاملين

د. حمدان الحياصات وآخرون

ضمن الفئة من (1- 5) سنوات (18%)، وتوزع باقي أفراد العينة ضمن الفئة من (6- 10) سنوات بنسبة بلغت (13%).

أساليب تحليل البيانات:

- للإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) للقيام بعمليات التحليل الإحصائي للوصول إلى إثبات أو نفي فرضيات هذه الدراسة عند مستوى معنوية (0.05) ودرجة ثقة (95%) مستخدماً الأساليب الإحصائية التالية:
 1. مقاييس الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistic Measures) لوصف خصائص عينة الدراسة مثل: المتوسطات الحسابية، والتكرارات، والنسب المئوية، والانحراف المعياري.
 2. اختبار (One Sample T-Test) لإثبات أو نفي فرضيات الدراسة.
 3. اختبار درجة المصادقية ألفا (Reliability Analysis Alpha) لقياس ثبات أداة الدراسة ودرجة الاعتماد عليها.

نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

بعد أن تم جمع البيانات وتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة، وفي ضوء الفرضيات التي استهدفت هذه الدراسة اختبارها، فقد تم استخراج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف إجابات أفراد العينة، ويمكن تلخيص هذه الاختبارات لكل فرضية على حدة في الجداول التالية:

أولاً: الإجابة عن أسئلة الفرضية الأولى

السؤال الأول: ما درجة كفاية التشريعات النازمة في إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديريات والمراكز المالية الحكومية ؟

جدول رقم (5)

يبين درجة كفاية التشريعات النازمة في إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديريات والمراكز المالية الحكومية في الأردن .

تسلسل الفقرات	محتوى الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
3	تتطلب التشريعات (القوانين والأنظمة والتعليمات) تدقيق البيان الحسابي وأورمة جلود الوصولات .	3.78	0.59	4

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

4	تتطلب تدقيق الرخص والقسائم والفيش البنكية ومطابقتها مع المعلومات المدونة في البيان الحسابي.	4.67	0.50	1
5	تقتضي التأكد من تسلسل أرقام جلود الوصولات .	3.56	0.84	8
6	تتطلب مطابقة المجموع النهائي للبيان الحسابي مع مجموع أوامر القبض وقسائم الإيداع .	3.19	0.55	11
7	تؤكد على عدم وجود أخطاء أو شطب في كتابة وتعبئة وصول المقبوضات .	3.21	0.58	10
8	تتطلب توقيع أمين الصندوق والرئيس المباشر أو المسؤول الإداري في حالة وجود شطب في كتابة وتعبئة وصول المقبوضات.	4.11	0.93	2
9	تتطلب إجراء مطابقة دورية لحجم المقبوضات للفرات المتماثلة .	3.11	1.36	12
10	تتطلب ختم وتوقيع وكتابة إسم المدقق الكامل على آخر نسخة مستعملة من الوصول أو القسيمة أو الرخصة المالية .	3.61	0.54	7
11	تتطلب ختم وتوقيع وكتابة إسم المدقق الكامل على البيان الحسابي أو أوامر القبض إقراراً بدقة وصحة المعلومات التي قام بها .	3.72	0.65	5
12	تتطلب تنظيم وصول المقبوضات بقيمة البيان الحسابي	3.85	0.73	3
13	تتطلب تحويل النسخة الثانية من وصول المقبوضات المرفق مع أمر القبض إلى ماسك دفتر اليومية العامة لتسجيله .	3.29	0.56	9

د. حمدان الحياصات وآخرون

14	تقتضي أن يتم تحويل جميع النسخ الثانية من وصول المقبوضات المعززة بأوامر القبض مع النسخ الأولى من دفتر اليومية العامة إلى ماسك دفتر الاستاذ المساعد الذي يقوم بترحيل محتوياته حسب فصول ومواد قانون الموازنة العامة .	3.70	0.86	6
14-3	المتوسط الحسابي الكلي للفقرات	3.65	0.87	

يبين الجدول رقم (5) أعلاه أن المتوسطات الحسابية لتصورات أفراد عينة الدراسة للتشريعات النازمة وكفايتها كانت إيجابية نحو جميع الفقرات من (3- 14)؛ وذلك لأن متوسطاتها الحسابية أكبر من قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس البالغ (3)، ويلاحظ أن الفقرة الرابعة من أكثر الفقرات الموافق عليها، بمعنى تتطلب تدقيق الرخص والقسائم والفيش البنكية ومطابقتها مع المعلومات المدونة في البيان الحسابي ، وأن الفقرة التاسعة من أكثر الفقرات الأقل موافقة عليها، بمعنى تتطلب إجراء مطابقة دورية لحجم المقبوضات للفترات المتماثلة.

كما أن المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات بلغ (3.65)، وانحراف معياري (0.87)، وهو متوسط حسابي مرتفع، وتفسر هذه النتيجة أن المديریات والمراكز المالية الحكومية في الأردن لا تواجه عوائق تتعلق بكفاية التشريعات النازمة ؛ مما يعزز إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية فيما لو تم الالتزام بتطبيق أحكامها.

اختبار الفرضية الأولى:

Ho1 : لا توجد تشريعات نازمة تؤدي إلى إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديریات والمراكز المالية الحكومية بشكل كافٍ.

من الجدول رقم (6) أدناه وباستخدام اختبار (one sample T-test) يمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الأولى كما هي موضحة في الجدول التالي:

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

جدول رقم (6)

نتائج اختبار الفرضية الأولى

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	P-Value	T الجدولية	T المحسوبة
رفض	0.94	3.79	0.000	1.96	29.240

أظهرت نتائج اختبار الفرضية الأولى في الجدول أعلاه إلى أن قيمة (T) المحسوبة تساوي (29.240) وهي أكبر من قيمتها الجدولية ، والتي كانت تساوي (1.96). كما أن قيمة P-Value بلغت (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المطلوبة ($0.05 \geq a$) وبما أن قاعدة القرار ، هي : قبول الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أقل من القيمة الجدولية ، ورفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة ، وهذا يعني وجود تشريعات نازمة تؤدي إلى إحكام الرقابة على مقبوضات الإيرادات من قبل المديریات والمراكز المالية الحكومية بشكل كافٍ . يعزى ذلك إلى أن العمل المحاسبي في الوحدات الحكومية يتأثر إلى حد كبير بالقوانين والتعليمات الصادرة عن الجهات المركزية في الدولة التي تحدد أساليب العمل وتتضمن قواعد ومعايير ملزمة تهدف إلى تحقيق التماثل والانسجام في طرق القياس والعرض وضمان جانب العدالة والموضوعية في تقديم المعلومات ، كما أنها تمثل الإطار الفلسفي العام ومصدراً للأحكام فيه، وهي التي تحدد مسيرته وتوجه أعماله وتحكمها، وتهدف إلى ضمان النوعية في أداء العمل، والتي تأتي من مصادرها التشريعية المختلفة (زنكنة، 2008، ص.131). كما أن قصور التشريعات سيؤدي إلى خلل واضح في نظام الرقابة، مما ينعكس سلباً على عملية الرقابة بصورة عامة . (Fadzil et al., 2005, P.864).

ثانياً: الإجابة عن أسئلة الفرضية الثانية

السؤال الثاني: ما قدرة آلية المتابعة القائمة على ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديریات والمراكز المالية في الوقت المناسب؟

د. حمدان الحياصات وآخرون

جدول رقم (7)

يبين قدرة آلية المتابعة القائمة على ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب

الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	محتوى الفقرة	تسلسل الفقرات
3	1.10	2.53	يوجد آلية متابعة ملائمة تضمن تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب .	15
2	0.98	2.76	تتوفر آلية ملائمة لمتابعة المقبوضات التي تم إيداعها لدى المصارف التجارية المعتمدة من قبل الدوائر الحكومية .	16
1	0.88	2.80	تقوم المديريات والمراكز المالية نفسها بمتابعة تحصيلاتها ومطابقة سجلاتها من خلال النظام المصرفي .	17
4	0.66	2.27	يتم الحصول على تقرير من المصرف المركزي حول المبالغ المودعة والمحولة من المصارف التجارية المعتمدة من خلال الربط الإلكتروني بين المصرف المركزي والمديريات والمراكز المالية .	18
5	0.62	2.24	يتم الحصول على تقرير من المصرف التجاري المعتمد يؤكد أن الإيداعات قد تم تحويلها إلى حساب الأيراد العام لدى المصرف المركزي من خلال الربط الإلكتروني أو على شكل ورقي من المصرف .	19
	0.94	2.52	المتوسط الحسابي الكلي للفقرات	19 - 15

يظهر من الجدول رقم (7) أعلاه أن المتوسط العام لتصورات عينة الدراسة لآلية المتابعة القائمة جاءت بدرجة منخفضة، وبمتوسط حسابي بلغ (2.52)، وانحراف معياري (0.94). وقد احتلت الفقرة رقم (17) تقوم المديريات والمراكز المالية نفسها بمتابعة تحصيلاتها، ومطابقة سجلاتها من خلال النظام المصرفي المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (2.80)، وانحراف

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

معياري (0.88). في حين جاءت الفقرة رقم (19) يتم الحصول على تقرير من المصرف التجاري المعتمد يؤكد أن الإيداعات قد تم تحويلها إلى حساب الإيراد العام لدى المصرف المركزي من خلال الربط الإلكتروني أو على شكل ورقي من المصرف في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (2.24)، وانحراف معياري (0.62)، مما يدل على ضرورة إيلاء آلية المتابعة القائمة حالياً نوعاً من الاهتمام لضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب، وبالتالي إحكام الرقابة على مقبوضات إيراداتها.

اختبار الفرضية الثانية:

Ho2 : لا تؤدي آلية المتابعة القائمة إلى ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب .

من الجدول رقم (8) أدناه وباستخدام اختبار (one sample T-test) يمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثانية كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (8)

نتائج اختبار الفرضية الثانية

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	P-Value	T الجدولية	T المحسوبة
قبول	0.88	2.76	0.774	1.96	0.290

أظهرت نتائج اختبار الفرضية الثانية في الجدول أعلاه إلى أن قيمة (T) المحسوبة تساوي (0.290) وهي أقل من قيمتها الجدولية، والتي كانت تساوي (1.96). كما أن قيمة P-Value بلغت (0.774) وهي أكبر من مستوى الدلالة المطلوبة ($0.05 \geq a$) وبما أن قاعدة القرار، هي : قبول الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أقل من القيمة الجدولية ، ورفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ، وبالتالي يتم قبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة ، وهذا يعني أن آلية المتابعة القائمة لا تؤدي إلى ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديريات والمراكز المالية في الوقت المناسب . يعزى ذلك إلى أن إنجاز وظيفة الرقابة يتطلب من المدير أن يوازن بين اهتمامين أساسيين : الاستقرار وتحقيق الهدف؛ إن تحقيق الاستقرار يتطلب من المدير أن يتأكد من أن المنظمة تعمل ضمن القيود العملية، وهذه القيود تتحدد على أساس السياسات والميزانيات والقوانين وغيرها، أما الاهتمام الثاني وهو تحقيق الهدف فيتطلب المتابعة المستمرة للتأكد من حصول التقدم المطلوب لإنجاز

د. حمدان الحياصات وآخرون

الأهداف. ولكن يبقى الخطر موجوداً في حالة تركيز المدير على أحد هذين الاهتمامين على حساب الآخر (محمد، 2002، ص. 345).

ثالثاً: الإجابة عن أسئلة الفرضية الثالثة

السؤال الثالث: ما درجة امتلاك وزارة المالية للمعلومات التفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات المؤدية إلى بيان المبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة؟

جدول رقم (9)

يبين المعلومات التفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات التي تمتلكها وزارة المالية وفقاً للمبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة

الترتيب	الانحراف لمعياري	الوسط الحسابي	محتوى الفقرة	تسلسل الفقرات
2	0.41	2.27	يتم عرض الإيرادات المقبوضة على مستوى مجموعات ضريبة الدخل وضريبة المبيعات وتحصيلات الجمارك وإيرادات المنح والقروض المقبوضة ورسوم متفرقة وإيرادات أخرى مع توضيحها من قبل المديرية والمراكز المالية.	20
3	0.85	2.15	يتوفر معلومات تفصيلية للمقبوضات على أساس يومي حسب الفصل والمادة والتي أودعت في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني .	21
5	0.73	1.83	يوجد قائمة بكافة الإيداعات التي تمت خلال اليوم مع الإشارة إلى مكان الإيداع في المصرف المركزي الأردني من قبل المديرية والمراكز المالية .	22
4	0.77	2.01	يوجد قائمة بكافة الإيداعات التي تمت خلال اليوم مع الإشارة إلى مكان الإيداع في المصارف التجارية المعتمدة من قبل	23

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

			المديريات والمراكز المالية.	
24	يوجد ملخص للإيرادات المقبوضة حسب الفصل والمادة وفق التصنيف الوارد في قانون الموازنة العامة للدولة.	2.29	1.02	1
24-20	المتوسط الحسابي الكلي للفقرات	2.11	0.69	

من الجدول رقم (9) أعلاه يلاحظ أن المتوسط العام لتصورات أفراد عينة الدراسة للمعلومات التفصيلية التي تمتلكها وزارة المالية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات وفقاً للمبالغ التي تم إيداعها في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة جاءت بدرجة منخفضة، وبمتوسط حسابي بلغ (2.11)، وانحراف معياري (0.69). وقد احتلت الفقرة رقم (24)، يوجد ملخص للإيرادات المقبوضة حسب الفصل والمادة وفق التصنيف الوارد في قانون الموازنة العامة للدولة المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي بلغ (2.29)، وانحراف معياري (1.02). في حين جاءت الفقرة رقم (22)، يوجد قائمة بكافة الإيداعات التي تمت خلال اليوم مع الإشارة إلى مكان الإيداع في المصرف المركزي الأردني من قبل المديريات والمراكز المالية في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (1.83)، وانحراف معياري (0.73)، وتفسر هذه النتيجة أن وزارة المالية تواجه عوائق تتعلق بالمعلومات التفصيلية التي تمتلكها مما يتطلب اتخاذ الإجراءات الكفيلة لامتلاكها لهذه المعلومات لبيان المبالغ التي تم إيداعها في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة.

اختبار الفرضية الثالثة

Ho3 : لا تمتلك وزارة المالية معلومات تفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات تؤدي إلى بيان المبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة.

من الجدول رقم (10) أدناه وباستخدام اختبار (one sample T-test) يمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي للفرضية الثالثة كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (10)

نتائج اختبار الفرضية الثالثة

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	P-Value	T الجدولية	T المحسوبة
قبول	1.04	2.62	0.455	1.96	0.755

ظهرت نتائج اختبار الفرضية الثالثة في الجدول أعلاه إلى أن قيمة (T) المحسوبة تساوي (0.755) وهي أقل من قيمتها الجدولية، والتي كانت تساوي (1.96). كما أن قيمة P-Value بلغت (0.455) وهي أكبر من مستوى الدلالة المطلوبة ($0.05 \geq a$) وبما أن قاعدة القرار، هي : قبول الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أقل من القيمة الجدولية ، ورفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة (T) المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، وبالتالي يتم قبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة ، وهذا يعني أن وزارة المالية لا تمتلك معلومات تفصيلية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات المؤدية إلى بيان المبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة. يعزى ذلك إلى أن المعلومات المالية تعتبر من أهم المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات مناسبة من قبل الإدارة، وتلبية احتياجات التدقيق والرقابة المالية . إضافة إلى المتابعة والتحليل والتخطيط المالي وتقييم الأداء.(الحجاوي، 2004، صص: 19- 32) . لذا يتوجب على الإدارة أن تضع خطة لتبويب المعلومات لتخدم احتياجات المنشأة، كما أن نقص المعلومات وخطر غياب إطار سليم لتبويب البيانات والمعلومات قد يؤدي بالقوائم المالية الخارجية إلى عدم الصحة، كما أن التقارير الداخلية قد لا توفر معلومات يمكن الاعتماد عليها أو قد تكون هذه المعلومات غير كاملة لأغراض اتخاذ القرارات الإدارية. (الذبيبة وآخرون، 2011، ص.98).

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

النتائج والتوصيات:

النتائج:

بعد إجراء التحليل الإحصائي الملائم لبيانات الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- 1- أن المتوسطات الحسابية لتصورات أفراد عينة الدراسة للتشريعات النازمة وكفايتها كانت إيجابية نحو جميع الفقرات من (3- 14)؛ وذلك لأن متوسطاتها الحسابية أكبر من قيمة الوسط الحسابي لأداة القياس البالغ (3)، كما أن المتوسط الحسابي الكلي لإجابات العينة على كافة الفقرات بلغ (3.65)، وانحراف معياري (0.87)، وهو متوسط حسابي مرتفع كما هو مبين في الجدول رقم (5)، وهذا يدل على أن المديرين والمراكز المالية الحكومية في الأردن لا تواجه عوائق تتعلق بكفاية التشريعات النازمة. وهذه النتيجة اتفقت مع نتائج دراسة (الرحاحلة والرواحي، 2008) التي أكدت على توفر المقومات الأساسية في وحدات التدقيق الداخلي في وزارات الخدمة المدنية بسلطنة عُمان بدرجة مرتفعة وخاصة البيئة التشريعية. كما أن هذه النتيجة تتسجم مع ما توصلت إليه دراسة (الشراري، 2006) من وجود علاقة بين عناصر الرقابة مجتمعة والمتمثلة بالتشريعات، وكفاءة الموارد البشرية، والبيئة التنظيمية، والتكنولوجيا المستخدمة وأهداف الرقابة الداخلية.
- 2- أن المتوسط العام لتصورات عينة الدراسة لآلية المتابعة القائمة جاءت بدرجة منخفضة، وبمتوسط حسابي بلغ (2.52)، وانحراف معياري (0.94) كما هو مبين في الجدول رقم (7). مما يدل على أن المديرين والمراكز المالية الحكومية في الأردن تواجه عوائق تتعلق بآلية المتابعة القائمة حالياً والتي لا تؤدي إلى ضمان تحويل المبالغ المودعة من قبل المديرين والمراكز المالية في الوقت المناسب. وقد اختلفت نتائج هذه الدراسة عن نتائج (السهيل، 2007) التي وجدت أن فاعلية الرقابة المالية الداخلية لها علاقة بدرجة المتابعة المتعلقة بالرقابة المتبعة على الجهات الحكومية في الكويت.
- 3- أن المتوسط العام لتصورات أفراد عينة الدراسة للمعلومات التفصيلية التي تمتلكها وزارة المالية على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات وفقاً للمبالغ المودعة في حساب الإيرادات العامة لدى المصرف المركزي الأردني حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة جاءت بدرجة منخفضة، وبمتوسط حسابي بلغ (2.11)، وانحراف معياري (0.69) كما هو مبين في الجدول رقم (9). مما يدل على أن وزارة المالية تواجه عوائق تتعلق بالمعلومات التفصيلية التي تمتلكها على أساس يومي لطبيعة مقبوضات الإيرادات حسب الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة. وقد اختلفت نتائج هذه الدراسة

د. حمدان الحياصات وآخرون

عن نتائج (السهيل، 2007) التي وجدت أن فاعلية الرقابة المالية الداخلية لها علاقة بمستوى المعلومات والاتصال المتعلقة بالرقابة على الجهات الحكومية في الكويت. في حين اتفقت مع دراسة (الوحش، 2009) التي توصلت إلى وجود ضعف في أنظمة الرقابة الداخلية للحكومة المركزية الأردنية تعود إلى القصور في نظام المعلومات والاتصالات، وكذلك تعزز ما توصلت إليه دراسة (الحياصات والشرفاء، 2012) التي تشير إلى وجود دور إيجابي للمعلومات والاتصال في تعزيز فاعلية الرقابة في دوائر القطاع العام بالأردن.

التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، فإنها توصي بما يلي:

- 1- ضرورة قيام المديرية والمراكز المالية بتقديم تقرير يوميًا إلى مديرية الإيرادات العامة في وزارة المالية يحتوي على كافة الإيرادات التي تمت خلال اليوم مع الإشارة إلى مكان الإدخال مباشرة إلى المصرف المركزي الأردني في مدينة عمان وإربد والعقبة، أو المصرف التجاري المعتمد. على أن تقوم مديرية الإيرادات العامة بالإجراءات التالية:
 - أ- إدخال البيانات في ملف رئيسي للإيداعات المقبوضة و/أو الإداعات في الطريق مع ضرورة قيامها بتحديث هذا الملف بإدخال الإيرادات الفعلية الظاهرة في كشف المصرف المركزي من قبل مديرية الإيرادات العامة.
 - ب- إجراء مطابقة بواسطة مستندات الإداع محددة القيمة ومرقمة ومسجلة في سجلات المصرف المركزي من قبل مديرية الإيرادات العامة.
 - ج- استخدام المعلومات أعلاه من قبل مديرية الحسابات العامة لمطابقة تقارير الإيرادات الشهرية والمقدمة من المديرية والمراكز المالية.
- 2- ضرورة قيام المديرية والمراكز المالية بتقديم تقرير يوميًا إلى وزارة المالية يلخص الإيرادات المقبوضة حسب تصنيف الفصل والمادة الواردين في قانون الموازنة العامة متضمنًا العناوين الرئيسية على مستوى المجموعات التالية:
 - أ- ضريبة الدخل.
 - ب- ضريبة المبيعات.
 - ج- تحصيلات دائرة الجمارك.
 - د- إيرادات المنح .
 - هـ- القروض المقبوضة.
 - و- الرسوم المتفرقة.

العوائق التي قد تواجه الرقابة على مقبوضات الإيرادات الحكومية في الأردن

- ز - مقبوضات أخرى (مع التوضيح).
- 3 - ضرورة قيام المديرية والمراكز المالية نفسها بمتابعة تحصيلاتها ومطابقة سجلاتها من خلال النظام المصرفي عن طريق البيانات التالية:
 - أ. الحصول على تقرير من المصرف التجاري المعتمد يؤكد أن الإيداعات قد تم تحويلها إلى حساب الإيراد العام لدى المصرف المركزي والذي يمكن الحصول عليه من خلال الربط الإلكتروني مع المصرف أينما أمكن ذلك أو على شكل ورقي من المصرف التجاري.
 - ب. الحصول على تقرير من المصرف المركزي حول المبالغ المودعة والمحولة من المصارف التجارية المعتمدة والذي يمكن الحصول عليه من خلال الربط الإلكتروني بين المصرف المركزي الأردني والمديرية والمراكز المالية.

المراجع

- أبو عياش، عياش إسماعيل أحمد، (2000)، "تقييم واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية من وجهة نظر إدارتها"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة القدس.
- الحجاوي، حسام أبو علي، (2004)، "الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية"، الطبعة الثانية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان.
- الحياصات، حمدان محمد، والشرفاء، أمجد جميل، (2012)، "دور القبض الإلكتروني للإيرادات في تعزيز فاعلية الرقابة في القطاع العام بالأردن"، مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، جامعة مؤتة، المجلد (27)، العدد (3)، ص: 123 - 160.
- الذبيبة، زياد عبد الحليم، والرمحي، نضال محمود، والجعيد، عمر عيد، (2011)، "نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.
- الرحالة، محمد ياسين، والرواحي، خالد بن حمد، (2008)، "المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها في وزارات الخدمة المدنية بسلطنة عُمان"، المجلة العربية للمحاسبة، جامعة البحرين، مايو، ص: 8 - 35.
- زنكنة، أسامة رشيد سلمان، (2008)، "النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ومجالات تطويره - دراسة تطبيقية"، الطبعة الأولى، دار دجلة ناشرون وموزعون، عمان.
- سنون، علي السعيد، (2009)، "المحاسبة الحكومية والقومية النظرية والتطبيق"، دار الكتب القانونية، مصر.

د. حمدان الحياصات وآخرون

- السهيل، طلال عبد الوهاب، (2007)، "قياس فاعلية الرقابة المالية الداخلية من وجهة نظر أجهزة الرقابة المالية الحكومية في الكويت"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.
- الشراري، علي عواد، (2006)، "العلاقة بين الرقابة الداخلية وأداء الموظفين في المؤسسة العامة للتقاعد في المملكة العربية السعودية- دراسة إتجاهات العاملين"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية.
- محمد، موفق حديد، (2002)، "إدارة الأعمال الحكومية" الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان.
- الوحش، عبد حسين حسين، (2009)، "نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية للحكومة المركزية الأردنية وأساليب معالجتها"، رسالة دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن.

التشريعات:

- المملكة الأردنية الهاشمية، قانون ديوان المحاسبة وتعديلاته رقم (28) لسنة 1952، الجريدة الرسمية، العدد (1105)، نيسان، 1952.
- المملكة الأردنية الهاشمية، النظام المالي رقم (3) لسنة 1994، الجريدة الرسمية، العدد (3951)، شباط، 1994.
- المملكة الأردنية الهاشمية، التعليمات التطبيقية للشؤون المالية وتعديلاتها رقم (1) لسنة 1995، الجريدة الرسمية، العدد (4028)، آذار، 1995.
- المملكة الأردنية الهاشمية، قانون الموازنة العامة رقم (1) لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد (4945)، كانون ثاني، 2009.

المراجع الأجنبية:

- Fadzil, F. H., Hanim, H, Jantan, M,(2005) , " Internal auditing practices and internal control system", Journal:Managerial Auditing Journal, Vol. 20,No. 8, Pp.844 – 866 .
- Sekaran,u.,(2006),"Research Methods For Business: A skill Building Approach", Fourth Edition, John Wiley and sons, Inc.
- Zhou, J. Z., Yan, Z , Zhou, N,(2007),"Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses" Journal of Accounting and Public Policy, No.26,Pp. 300 -327 .