

# دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة في دوائر القطاع العام

الدكتور يقظان عبد علي كريم وهب

ديوان الرقابة المالية الاتحادي، العراق

phdferdowsi1@gmail.com

الدكتور علي توفيق جميل النفاخ

ديوان الرقابة المالية الاتحادي، العراق

alitawfiqjameel@gmail.com

الباحث محمد رياض علي الاسدي

ديوان الرقابة المالية الاتحادي، العراق

mohammedriaid85@gmail.com

الدكتور أحمد عبد جابر الكفيشي

ديوان الرقابة المالية الاتحادي، العراق

dra62736@gmail.com

الباحثة اسراء فالح خلف الظالمي

ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراق

israa2020202020@gmail.com

## The role of the Federal Audit Bureau's performance audit in achieving oversight, accountability , and improving management in public sector departments

**Dr. Yaqzan Abdul Ali Karim Wahhab**

Federal Board of Supreme Audit , Iraq

**Dr. Ali Tawfiq Jamil Al-Nafakh**

Federal Board of Supreme Audit , Iraq

**Researcher Muhammad Riyad Ali Al-Asadi**

Federal Board of Supreme Audit , Iraq

**Dr. Ahmed Abdel Jaber Al-Kafashi**

Federal Board of Supreme Audit , Iraq

**Researcher Israa Faleh Khalaf Al-Dhalimi**

Federal Board of Supreme Audit , Iraq

## Abstract:-

Given the pivotal role and prominent position of performance auditing in ensuring oversight, promoting transparency, and reinforcing accountability, this study explores the perspectives of auditors from the Federal Board of Supreme Audit and a number of academics in the Republic of Iraq. The aim is to identify their views and perceptions regarding the most significant indicators related to the levels of performance auditing conducted by the Federal Board of Supreme Audit and the extent to which these indicators contribute to enhancing oversight, promoting accountability, and improving administrative performance in public sector institutions. To achieve this, a structured questionnaire was developed and administered. The study sample consisted of 184 individuals divided into two groups: the first group included 114 employees of the Federal Board of Supreme Audit, while the second group comprised 70 academic professionals. Data were collected using standardized questionnaires and analyzed through the SPSS statistical software. The results indicate that both groups supported all of the study's hypotheses. However, the first hypothesis—concerning the qualifications of the Board's employees to conduct performance audits—and the second hypothesis—highlighting the importance of including supporting specializations within performance evaluation teams—received stronger endorsement from the Federal Board group compared to the academics. Conversely, the third hypothesis—regarding the role of performance auditing in achieving higher levels of oversight in public sector entities—the fourth hypothesis—asserting the role of performance auditing in promoting accountability—and the fifth hypothesis—suggesting that performance auditing contributes to improving public sector management—were more strongly supported by the academic group than by the Board's auditors. In light of these findings, the acceptance of these hypotheses underscores the critical importance of the Federal Board of Supreme Audit and its central role in fostering tangible improvements in public administration and enhancing performance in government institutions, ultimately reflecting positively on the quality of services delivered to citizens. Nonetheless, these results simultaneously highlight the pressing need to strengthen follow-up and accountability mechanisms to ensure maximum effectiveness of performance auditing and to bolster confidence in its capacity to achieve its intended objectives and outcomes.

**Key words:** Performance audit, supporting disciplines, oversight, accountability, management improvement.

## المخلص:-

نظراً للدور المحوري والمكانة البارزة لتدقيق الأداء في تحقيق الرقابة وضمان الشفافية وتفصيل المسائلة، تستطلع هذه الدراسة آراء مدققي ديوان الرقابة المالية وعدد من الأكاديميين في جمهورية العراق للوقوف على تصوراتهم وآرائهم فيما يخص اهم المؤشرات التي تتعلق بمستويات رقابة الأداء المنفذ بواسطة ديوان الرقابة المالية الاتحادي ومدى اسهامها في تحقيق رقابة افضل وتفعيل المسائلة وتحسين اداء الادارات في دوائر القطاع العام من خلال استبانة تم تنظيمها لهذا الغرض. تشمل عينة الدراسة (١٨٤) فرد مقسمة على مجموعتين، المجموعة الاولى تشمل العاملين في ديوان الرقابة المالية بواقع (١١٤) فرد، في حين تشمل المجموعة الثانية (٧٠) فرد من الأكاديميين، تم جمع البيانات باستخدام استبانة موحدة وتحليلها باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS).

وتشير نتائج الدراسة إلى تأييد كلا المجموعتين لكافة فرضيات الدراسة، الا ان الفرضية الاولى المتعلقة بصلاحيات موظفي ديوان الرقابة المالية لتنفيذ تدقيق الأداء، والفرضية الثانية التي تشير إلى اهمية تواجد التخصصات الساندة ضمن فريق تقويم الأداء، قد تم تأييدهما بشكل اكبر من قبل مجموعة (ديوان الرقابة المالية) مقارنة بالاكاديميين. وعلى النقيض من ذلك فان الفرضية الثالثة التي تشير إلى دور تدقيق الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية في تحقيق مستويات افضل من الرقابة على دوائر القطاع العام، والفرضية الرابعة التي تؤكد دور تدقيق الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية في تفعيل عملية المسائلة، وكذلك الفرضية الخامسة التي تشير إلى ان عملية تدقيق الأداء التي يجريها ديوان الرقابة المالية تساهم تحسين مستوى الإدارة في دوائر القطاع العام قد تم تأييدها من قبل مجموعة الأكاديميين بمستوى اكبر مقارنة بمجموع تأييد مجموعة ديوان الرقابة المالية.

وبالنظر إلى النتائج المتحققة، فان قبول هذه الفرضيات يسلط الضوء على الأهمية البالغة لديوان الرقابة المالية ودوره المحوري في إحداث تحسينات ملموسة على مستوى الإدارة العامة وتطوير الأداء في دوائر القطاع العام بما يعكس إيجاباً على جودة الخدمات المقدمة للمواطنين ومع ذلك، فان هذه النتائج تؤكد في الوقت ذاته على ضرورة تعزيز عمليات المتابعة والمسائلة لضمان تحقيق أقصى درجات الفاعلية في تدقيق الأداء وتعزيز مستوى الثقة في القدرة على تحقيق الاهداف والغايات المرجوة منه.

**الكلمات المفتاحية:** تدقيق الأداء، التخصصات الساندة، الرقابة، المسائلة، تحسين الإدارة.

## المقدمة:

في العقود الأخيرة، تطورت محاسبة القطاع العام مع تطور وتعقيد الحكومات، إذ شهدت تحولات كبيرة تهدف إلى توفير معلومات دقيقة وذات موثوقية عالية للمساهمة في التخطيط وإدارة الموارد العامة وتوفير المعلومات اللازمة للتنبؤ بالأوضاع المالية للحكومة والدوائر التابعة لها، لقد تبنت إدارة القطاع العام في العديد من البلدان إصلاحات جذرية لتكريس الشفافية وتعزيز المسائلة ورفع مستوى الخدمات العامة، بما في ذلك تبني نظام إدارة الأداء أو النتائج، فأصبحت الإدارة الحكومية الحديثة تركز بشكل أساسي على مفاهيم الأداء والشفافية والمساءلة مما ساهم في أحداث تحولات جوهرية في أساليب إدارة القطاع العام، في سياق الحكم الرشيد، تعرف الشفافية بانها إتاحة الوصول إلى البيانات بجرية وسهولة من قبل الجميع، في حين ان المسائلة تحتم على المؤسسات توضيح كيفية استخدام الموارد المالية وإنفاقها ومدى تحقيقها للأهداف المحددة والجهات المسؤولة عن الاختافات، وتعد التقارير الصادرة عن ديوان الرقابة المالية واحدة من اهم المصادر الموثوقة للمعلومات حول كيفية ادارة الموارد العامة للدولة والنتائج المترتبة عنها الامر الذي يعزز الدور الاجتماعي لديوان الرقابة المالية الذي أصبح يتجاوز دوره التقليدي القائم على كشف التلاعب والاختلاس، فمن اجل مواكبة التحولات الحديثة اصبحت عملية تدقيق الأداء امراً لا مفر منه باعتباره ركيزة اساسية في تقييم اداء ونزاهة القطاع العام وتحديد كفاءته وفاعليته في تحقيق الاهداف وبالتالي تعزيز ورفع مستوى ثقة بين المواطنين والجهاز الاداري للدولة، وفي هذا السياق تشير الدراسات السابقة إلى ان عملية تدقيق الأداء رغم اهميتها الكبيرة في تحسين جودة الخدمات العامة الا انها محاطة بالعديد من التحديات التي تتعلق بإمكانية تنفيذها ونطاق تطبيقها وتهيئة الكوادر المؤهلة للقيام بها فضلاً عن النظم البيروقراطية والفساد الذي قد يحد من امكانية الوصول إلى المعلومات اللازمة وبالتالي اثاره التساؤل عن مدى قدرة ديوان الرقابة المالية الاتحادي على تنفيذ رقابة فاعلة للأداء تساهم في رفع مستوى المسائلة وتحسين الادارة في مؤسسات القطاع العام.

## الأسس النظرية والدراسات السابقة:

تعتبر عملية تدقيق الأداء واحدة من اهم الأدوات التي يعتمد عليها ديوان الرقابة المالية

(١٢٤) ..... دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة

في جمهورية العراق للعمل على تعزيز كفاءة الأداء الحكومي والتحقق من جودة الخدمات في مختلف دوائر القطاع العام، ويتمثل الهدف العام لهذه العملية في تقييم مدى فاعلية عمليات القطاع العام وكفاءة استخدام الموارد المتاحة والعمل على تعزيز المسائلة والنزاهة فيما يتعلق بإدارة وتنفيذ العمليات الحكومية، إذ يسعى الديوان إلى ضمان تحقيق الأهداف المرجوة بكفاءة وفعالية، وبذا يمكن النظر إلى تدقيق أداء القطاع العام على انه عملية تقييم شاملة لأداء الجهات الحكومية من خلال الفحص المتخصص لسياساتها وإجراءاتها والتحقق من مدى قدرتها في تحقيق الأهداف المحددة لها من خلال التركيز على جودة الخدمات المقدمة، وكفاءة استخدام الموارد المتاحة، وفاعلية البرامج المعتمدة مما يسهم في تعزيز الشفافية والمسائلة. (Al-Mamoon, 2023)

وبشكل عام يمكن تتبع اهم العوامل المرتبطة بتقويم الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية من خلال بحث المحاور التالية:

#### ١- مدى صلاحية موظفي ديوان الرقابة المالية في العراق لممارسة تدقيق الأداء:

يُعتبر ديوان الرقابة المالية الاتحادي الركيزة الأساسية للدولة العراقية في الرقابة والتدقيق على الأموال العامة والإيرادات الحكومية (Khalasi, 2020). وتلعب هذه المؤسسة دوراً حيوياً في تعزيز الشفافية والنزاهة في إدارة المال العام، لذا فإن صلاحية موظفيها تعد مؤشراً هاماً على قدرة هذا الديوان فيما يتعلق بأداء مهامه بكفاءة وفعالية (Abdullah, 2021). ويمكن القول بان صحة ومهنية وجودة وانضباط أداء موظفي ديوان الرقابة المالية تؤثر بشكل مباشر على مستوى الثقة الذي يتمتع به هذا الجهاز الرقابي داخل الهيكل العام للدولة افراداً ومؤسسات. وبالتالي فان وجود موظفون مؤهلين علمياً ومدربين تدريباً مهنيّاً كافياً ويمارسون مهامهم ضمن قواعد مرتفعة من معايير السلوك المهني سيكون عاملاً مهماً في بناء وتعزيز ورفع قدرة هذا الجهاز الرقابي على اداء مهامه بطريقة صحيحة وبالتالي المساهمة في محاربة ومنع واكتشاف الفساد وفرض رقابة فاعلة فيما يخص إدارة موارد الدولة بطريقة صحيحة تسهم في تحقيق الاهداف والغايات المرجوة (Muhammad, 2019). وهذا ما اكده (Yusuf, 2022) الذي يعتقد بان كفاءة الكوادر البشرية في ديوان الرقابة المالية تعد من اهم الركائز اللازمة لتحقيق التنمية في العراق، وذلك لما تؤديه من دور محوري

دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمساءلة وتحسين الإدارة ..... (١٢٥)

في تحسين استخدام الموارد المختلفة للدولة وتعزيز كفاءة وفعالية المشاريع الحكومية وبالتالي تحسين مستوى الخدمات الحكومية المتاحة للمواطنين، لذا يمكن القول بان نقص الموارد البشرية المؤهلة وضغط العمل (Ali,2023)، اضافة إلى وجود الفساد في بعض مفاصل الدولة والذي يعمل على اعاقه وصول موظفي الديوان إلى بعض المعلومات الضرورية تشكل جملة من التحديات التي تواجه عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق (Al-Abidi,2021). ولمواجهة كل تلك التحديات يحرص ديوان الرقابة المالية الاتحادي على وجود مؤهلات علمية متخصصة لموظفي الديوان، وخاصة في مجالات المحاسبة والمالية والقانون (Al-Kaabi,2022). بالإضافة إلى توفير البرامج التدريبية المتطورة والمتنوعة لتعزيز كفاءة الموظفين واثراء الجانب المعرفي في المجالين العلمي والمهني، والذي يشكل العامل الحاسم في تصويب الأداء ونجاح مهمة الديوان في مجال الرقابة والتدقيق (Salem,2020).

## ٢- دور التخصصات الساندة لديوان الرقابة المالية في تحسين جودة تقويم الأداء

يعتمد ديوان الرقابة المالية الاتحادي في سعيه لتحقيق اهدافه على استخدام كافة الوسائل المتاحة لتحقيق الأداء الامثل فيما يتعلق بنجاح عمليات التدقيق، ومن تلك الادوات الناجحة التي يركز عليها الديوان هو استخدام مجموعة التخصصات الساندة التي اصبحت احدى الضروريات اللازمة لتحقيق الفهم الشامل والتحليل الامثل بالاعتماد على مجموعة متنوعة من التخصصات كالإدارة والاقتصاد والهندسة والطب والقانون لاستيعاب التنوع والتعقيد الحاصل في الانشطة الحكومية المختلفة والاحاطة بكافة التحديات التي تواجه عملية التدقيق الأداء (بلانشي وآخرون، ٢٠٢١). وفي هذا السياق يرى (السعيد، ٢٠١٩) بان التخصصات الساندة اصبحت من الأدوات الضرورية للوصول إلى فهم اعم واشمل للمواضيع والعمليات والانشطة المطلوب تدقيقها الامر الذي يتيح لفرق التدقيق معرفة متنوعة تعمل على تعزيز جودة الأداء لدى تلك الفرق وبالتالي تحسين النتائج وزيادة جودة عمليات التدقيق وجودة التقارير الناتجة عنها، فعلى سبيل المثال قد تتطلب عمليات التدقيق ذات الطابع المتخصص للأنشطة الصحية والادوات التقنية الطبية في المستشفيات إلى الخبرات الطبية المتخصصة كما ان تقييم مستوى جودة الخدمات الصحية والرعاية المقدمة داخل المؤسسات الصحية وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين جودة تلك الخدمات في ضوء

(١٢٦) ..... دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة

المعايير الصحية بحاجة إلى مثل تلك الملاكات المتخصصة في المجال الصحي (حسين، ٢٠١٩). كما ان تدقيق المشاريع والمرتسمات الهندسية ذات الطابع الفني والكلف المالية المرتفعة بحاجة إلى تخصصات هندسية سائدة ضمن فرق التدقيق العاملة تمكنهم من تقديم التوصيات الدقيقة فيما يتعلق بجودة وكفاءة الاعمال المنجزة وفاعلية المشاريع الانشائية المنفذة (سليمان، ٢٠١٩). اضافة إلى ما تقدم فان تدقيق وتفسير الاطر القانونية والتنظيمية المتعلقة بالانشطة الخاضعة للتدقيق تتطلب ملاكات قانونية متخصصة (خالد، ٢٠١٨). إذ يمكن ان تسهم الاستشارات القانونية المقدمة من المتخصصين في تقويم الالتزامات القانونية المترتبة على الجهة الخاضعة لعملية التدقيق وتحديد مدى الوفاء بتلك الالتزامات (العزاوي، ٢٠٢٠). وبما لاشك فيه ان التحليلات الاقتصادية الدقيقة التي يمكن ان يقدمها الاقتصاديون ضمن فرق تدقيق الأداء يمكن ان تشكل علامة فارقة في تقييم مدى فاعلية البرامج في دوائر القطاع العام من حيث التكلفة والمنفعة (يوسف، ٢٠١٨)، كما ان استخدام الاموال العامة يمكن ان يخضع للتحليلات الاقتصادية من قبل المتخصصون الاقتصاديون لتحديد ما اذا كانت تلك الاموال تستخدم بالكفاءة اللازمة لتحقيق الاهداف، الامر الذي قد ينعكس على جودة ادارة الاموال وتحقيق الاستدامة في النفقات العامة (التميمي وآخرون، ٢٠٢٠).

وبناءً على ما تقدم فان الادلة تشير إلى ان اعتماد ديوان الرقابة المالية على التخصصات السائدة مثل الاقتصاد والطب والهندسة والقانون والزج بها ضمن فرق التدقيق يمكن أن يساهم في زيادة جودة عملية تدقيق الأداء. من خلال مساهمة كل تخصص من تلك التخصصات في تقديم ما يعزز من شمولية ودقة التحليل للأنشطة والعمليات داخل المؤسسة الخاضعة للتدقيق، ومن ثم المساهمة في تقديم تقارير رقابية أكثر دقة ومصداقية، وبالتالي المساهمة الفاعلة في تحسين جودة الخدمات المقدمة في دوائر القطاع العام (العربي، ٢٠٢٢).

### ٣- دور تدقيق الأداء في تحقيق الرقابة:

تعتبر الرقابة من المرتكزات الأساسية لتعزيز الشفافية والمسائلة في الإدارة العامة، وفي هذا السياق تعد عملية تدقيق الأداء واحدة من الادوات الاكثر اهمية والتي تعنى بتقييم فاعلية وكفاءة الأنشطة والبرامج الحكومية، بالاعتماد على تقييم الأهداف والمخرجات والموارد المستخدمة لتحديد نواحي الخلل عبر تحديد الفجوات بين الأداء الفعلي والمستهدف

دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة ..... (١٢٧)

ومن ثم تحسين النتائج عبر وضع خطط تصحيحية و تطوير استراتيجيات عمل أكثر فاعلية، إذ يعمل تقويم الأداء على توفير مؤشرات منطقية قابلة للقياس تمكن الادارات من تقييم أدائها بموضوعية وبالشكل الذي يعزز من قدرتها على تحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين، مما يسهل عملية الرقابة على تلك الجوانب (Johanson,2019). كما ان الممارسة الدورية لتقويم الأداء تمكن الادارة من الحصول على نظرة اكثر دقة ووضوح فيما يتعلق بالعمليات والنتائج، وفي هذا السياق تؤكد (Smith,2021)، بان البيانات التي تتوفر من خلال تقويم الأداء تساعد بشكل كبير وحاسم في الكشف عن الانحرافات عن المعايير المحددة مما يمكن الادارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية بسرعة وفعالية. لذا يمكن القول بان وجود نظام واضح ودقيق لتقويم الأداء يمكن ان يجعل الرقابة اكثر فاعلية، إذ ان وجود مثل هذا النظام يجعل عملية اتخاذ القرارات اكثر شفافية ومنطقية وبالتالي تعزيز مستوى الثقة بين الموظفين والادارة (Rahman, 2021). ومن اهم النتائج المترتبة على وجود مثل هذا النظام هو اشاعة ثقافة التحسين والتطوير المستمر داخل المؤسسة والتي تسهم في زيادة استعداد الموظفين لتقديم الاقتراحات والابتكارات لتحسين وتطوير الأداء وتلافي الاخفاقات المتحققة او المحتملة، ان وجود مثل هذه الثقافة يعد بيئة ضرورية للحصول على نتائج افضل في الرقابة والتقييم. وبذا يمكن القول بان تقويم الأداء يمارس دوراً بالغ الاهمية في تعزيز الرقابة على الأداء الإداري ونتائج تنفيذ الانشطة.

#### ٤- دور تدقيق الأداء في تفعيل المسائلة:

يسعى ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق كما هو الحال في كثير من بلدان العالم إلى ضمان الفاعلية والنزاهة والكفاءة في استخدام وادارة الموارد العامة للدولة وذلك من خلال مراجعة وتحليل اداء دوائر القطاع العام لاسيما المالي والاداري من خلال مراجعة العمليات التشغيلية والاجراءات الادارية للتأكد من الامتثال للمعايير التنظيمية والسياسات العامة و قياس كفاءة وفعالية تلك العمليات والإجراءات التي تقوم بها المؤسسات العامة للدولة وقياس مدى قدرة تلك المؤسسات على تحقيق أهدافها. واصدار التقارير المتنوعة في هذا السياق لتعزيز الشفافية ومكافحة الفساد وتفعيل المسائلة. (Al-Tayer, 2020)، إذ ان الزام دوائر القطاع العام والجهات الحكومية المختلفة بالإفصاح الكافي عن كيفية استخدام وادارة الموارد العامة للدولة هي واحدة من اشكال المسائلة التي تتيح محاسبة المسؤولين عن

مواطن الخلل والتقصير واتخاذ الاجراءات التصحيحية المناسبة بشأنها (Rahman, 2021)، وفي هذا السياق يعتقد (Al-Samarrai, 2022) بان تفعيل المسائلة داخل المؤسسات يعتمد بشكل اساسي على وجود نظام فعال لتقويم الأداء يمكن من محاسبة الادارة والأفراد بناءً على الأداء الفعلي لكل منهم، فالمسائلة هي تعبير عن مسؤولية كل من الادارة والأفراد في تحقيق النتائج، وهو ما اكده (Ebrahim, 2003) الذي اشار إلى التلازم الوثيق بين الأداء والمسائلة، وان وجود نظام فاعل لتقويم الأداء يؤدي إلى زيادة قدرة المؤسسة على تحديد المسؤوليات ورفع مستوى المسائلة داخل المؤسسة، كما اشار إلى ان تعزيز المسائلة داخل المؤسسات يتطلب وضع منهجيات واضحة ودقيقة لتحديد الجهة المسؤولة عن الخلل في الأداء وتحديد المعايير المعتمدة في تقييم ذلك الأداء، وفي هذا السياق يؤكد (al-Ahmad,2022)، بأن المسائلة تعزز الدافع لدى الادارة والافراد لتحسين أدائهم وتقديم الأفضل، وبالتالي فان كل من تقويم الأداء والمسائلة تساهم في احداث تحسينات مستدامة في جودة وكفاءة الخدمات المقدمة، فعندما تكتمل عملية تقييم النتائج وتتضح المسائلة يزداد الضغط لتحسين مستوى الأداء وزيادة الكفاءة (Ebrahim, 2003)، لذا يعتبر تقويم الأداء عاملا حاسما في تعزيز المسائلة والشفافية ومكافحة الفساد وبالتالي تحسين الأداء في دوائر القطاع العام.

#### ٥- دور تقويم الأداء في تحسين الادارة في دوائر القطاع العام

بالإمكان تصوير العلاقة بين عملية تقويم الأداء وتحسين الإدارة في دوائر القطاع العام من خلال عدد من العوامل الأساسية التي تسهم في تحقيق الفعالية والكفاءة في تقديم الخدمات العامة، فتقويم الأداء يشتمل على مجموعة من الاجراءات التي يمكن من خلالها تحديد نقاط القوة والضعف في العمل الإداري وبالتالي توجيه برامج التدريب والتطوير المهني لتعزيز القدرات وتحسين الأداء العام، بالإضافة إلى تحليل الفجوة بين الأداء الفعلي والمعايير المحددة، إذ تسهم عملية تحليل الفجوات في توفير معلومات قيمة ودقيقة حول المجالات التي تحتاج إلى اصلاح او تحسين بما ينعكس على زيادة الكفاءة في العمليات أو زيادة جودة الخدمات (Al-Qaisi,2020)، بالإضافة إلى ما سبق بالإمكان تتبع العلاقة بين تقويم الأداء وتحسين الادارة من خلال دوره في تحفيز الابتكار والتطوير، فمن خلال عمليات القياس المستمرة للأداء تصبح قدرة الدوائر الحكومية اكبر فيما يتعلق بتوجيه جهودها نحو الابتكار وإعادة هندسة العمليات داخل المؤسسة لزيادة الفاعلية والكفاءة

دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمساءلة وتحسين الإدارة ..... (١٢٩)

والاقتصادية وزيادة الشفافية اضافة إلى تحديد المسؤوليات بشكل دقيق، إذ يمكن المسؤولين من توضيح إنجازاتهم وفشلهم بناءً على بيانات واقعية، الامر الذي ينعكس بصورة ايجابية على زيادة رضا العاملين وتحسين الصورة العامة للدوائر الحكومية بشكل يساهم في بناء ثقة الجمهور فيها (Al-Amin,2022)، وبالتالي فان هذه العناصر مجتمعة يمكن ان تساهم في تحسين الأداء الإداري داخل دوائر القطاع العام.

### فرضيات البحث:

استناداً إلى المباني النظرية التي تم عرضها وما تضمنته من الأدلة والدراسات السابقة فإن فرضيات البحث قد تم صياغتها كما يلي:

الفرضية الاولى: يتمتع مدققو ديوان الرقابة المالية بالخبرة والكفاءة المهنية والفنية اللازمة للقيام بعملية تدقيق الأداء.

الفرضية الثانية: يساعد استخدام التخصصات الساندة ضمن مجموعة تدقيق الأداء في تحسين جودة عملية التدقيق.

الفرضية الثالثة: يساهم تدقيق الأداء من قبل ديوان الرقابة المالية بتحقيق مستويات افضل في الرقابة على دوائر القطاع العام.

الفرضية الرابعة: تؤدي عملية تدقيق الأداء التي يجريها ديوان الرقابة المالية إلى تفعيل عملية المسائلة في دوائر القطاع العام.

الفرضية الخامسة: تؤدي عملية تدقيق الأداء التي يجريها ديوان الرقابة المالية إلى تحسين مستوى الإدارة في دوائر القطاع العام.

### منهجية البحث:

تعتبر الدراسة الحالية من الدراسات التطبيقية من حيث هدفها، كما يمكن تصنيفها كبحت وصفي من حيث طبيعتها ومنهجها. وفيما يخص جمع المعلومات اللازمة لإنجاز هذه الدراسة فقد تمت هذه العملية على مرحلتين، تمثلت المرحلة الاولى بجمع المعلومات اللازمة من اجل صياغة الأسس النظرية والاستدلال بالدراسات السابقة ذات الصلة بالبحث من

(١٣٠) ..... دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة

خلال دراسة الكتب والرسائل العلمية والمقالات العربية والأجنبية الموثوقة، إضافة إلى البحث عبر الانترنت في قواعد البيانات والمقالات المختلفة.

أما فيما يخص المرحلة الثانية والمتعلقة بجمع البيانات المطلوبة لاختبار الفرضيات، فقد تم تطوير واستخدام الاستبيان بشكل رئيسي من أجل الحصول على التصورات المختلفة للمستجيبين فيما يخص الاسئلة المتعلقة بتلك الفرضيات، يتضمن الاستبيان المصمم خمسة اقسام رئيسية، تتضمن هذه الأقسام صلاحية موظفي ديوان الرقابة المالية، وأهمية التخصصات الساندة، ودور تدقيق الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية في تحقيق الرقابة، ودوره في تفعيل المسائلة، ويتعلق القسم الاخير بدور تدقيق الأداء من خلال ديوان الرقابة المالية في تحسين الإدارات في دوائر القطاع العام. وبشكل عام فقد تم تصميم هذا الاستبيان على أساس مقياس (Likert) ذي المراتب الخمسة (أختلف بشدة = ١، أختلف = ٢، محايد = ٣، موافق = ٤، أوافق بشدة = ٥)، اما فيما يخص تأكيد أو رفض الفرضيات فقد تم استخدام اختبار ثنائي الحد بواسطة البرنامج الاحصائي (SPSS) الاصدار (٢٤).

### صدق وثبات الاستبيان:

فيما يتعلق بصلاحية الاستبيان المستخدم، وباعتبار أن هذا الاستبيان هو استبيان معياري قد تم استخدامه من قبل باحثون آخرون، لذا يمكن القول بأن هذا الاستبيان يتمتع بالصدق الكاف لإجراء الدراسة، ومع ذلك ومن أجل الحصول على التأكيد اللازم في هذا المجال فقد تم إرسال الاستبيان إلى عدد من الاكاديميين والمختصين وبعد الحصول على التأييد اللازم للاستبيان تم توزيعه على المبحوثين. إضافة إلى ذلك ولتأكيد الموثوقية لهذا البحث فقد تم استخدام اختبار (Cranach's Alpha) للاستبيانات التي تم جمعها، إذ تم حساب معامل (Cranach's Alpha) للاستبيان بشكل كامل ولكل قسم من اقسامه باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS) الاصدار (٢٤)، وكانت النتائج كما مبين في الجدول رقم (١)، وبالنظر إلى أن القيمة المحسوبة لمعامل (Cranach's Alpha) كانت أعلى من (٠.٧) لكل قسم من اقسام الاستبيان وكذلك للاستبيان بأكمله، لذا بالإمكان الاستنتاج بأن الاستبيان المستخدم في البحث يتمتع بالثبات اللازم.

جدول رقم (١) معامل (Cranach's Alpha) للاستبيان

معامل Cranach's Alpha	عدد الاسئلة	اقسام الاستبيان
٠.٨٨٥	٣	صلاحية موظفي الديوان
٠.٧٧١	٣	دور التخصصات الساندة
٠.٧٨٣	٣	دور تدقيق الأداء في تحقيق الرقابة
٠.٧٦٢	٣	دور تدقيق الأداء في تفعيل المسائلة
٠.٩٢١	١٠	دور تدقيق الأداء في تحسين الادارات في دوائر القطاع العام
٠.٩٠٠	٢٢	لكامل الاستبيان

السكان الإحصائيون وعينة البحث

يتكون المجتمع الإحصائي للبحث من مدققي ديوان الرقابة المالية وعدد من الاكاديميين في جمهورية العراق، ولتحديد حجم العينة اللازمة لإنجاز البحث تم الاعتماد على نموذج (Cochrane)، وبناءً على هذا النموذج تم احتساب الحد الأدنى لحجم العينة المطلوب وهو (٣٤٠) شخصاً، وبشكل عام تم توزيع (٣٤٠) استبياناً عن طريق البريد الالكتروني والوسائل المتاحة الاخرى، ومن بين تلك الاستبيانات تم استرجاع (٢٠٠) استبياناً فقط بمعدل استجابة بلغ (٥٩٪)، وبعد إزالة الاستبيانات غير الصحيحة والمشوهة، تم تجميع (١٨٤) استبياناً فقط قابلة للاستخدام لغرض التحليل. وتجدر الإشارة إلى ان مجموعة موظفي ديوان الرقابة المالية تمثل نسبة الاستجابة الاعلى من بين الاستبيانات التي تم الرد عليها بواقع (١١٤) استجابة والتي تشكل (٦٢٪) من اجمالي الاستجابات القابلة للاستخدام.

نتائج التحليل الوصفي:

يعرض الجدول رقم (٢) والجدول رقم (٣) الإحصائيات الوصفية للمتغيرات الديموغرافية للمبحوثين بما في ذلك جهة الانتساب والمؤهل العلمي والتخصص العلمي وسنوات الخبرة، ووفقاً للمعلومات الواردة في الجدولين، فإن حوالي (٦٢٪) من أفراد العينة كانوا من منتسبي ديوان الرقابة المالية. وفيما يتعلق بالمؤهل العلمي فان أعلى تكرار يتعلق بالأفراد الحاصلين على شهادة البكالوريوس بالنسبة لمنتسبي ديوان الرقابة المالية كانت بنسبة (٦٠٪)، في حين ان فئة الماجستير كانت الأعلى تكراراً للاكاديميين وبنسبة بلغت (٤٠٪)، ما يعني ان المبحوثين من الاكاديميين كان لديهم تأهيل علمي أعلى من منتسبي ديوان الرقابة المالية، اما فيما يتعلق بالتخصص العلمي فقد كان أعلى تكرار مرتبط بتخصص المحاسبة

(١٣٢) ..... دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة

بالنسبة لكلا المجموعتين بواقع (٦١٪) و (٦٩٪) على التوالي في حين ان اقل تكرار كان من نصيب تخصص القانون، مما يشير إلى ان المجموعتين لديها التأهيل والتخصص اللازم للإجابة على أسئلة الاستبيان.

كما أظهرت النتائج المقدمة حول الخبرة العملية أن أعلى تكرار يتعلق بالأشخاص الذين لديهم خبرة عمل بين (١٥- ٢٠) سنة بالنسبة لكلا المجموعتين وبنسبة بلغت (٣٢٪) لموظفي ديوان الرقابة المالية و (٣٤٪) للاكاديميين، وان أقل تكرار يتعلق بالأشخاص اللذين لديهم خبرة (اقل من ٥ سنوات) بالنسبة لكلا المجموعتين، وتؤكد هذه النتائج أن المشاركين في الاستبيان ومن كلا المجموعتين لديهم الخبرة الكافية والكفاءة اللازمة للإجابة على أسئلة الاستبيان.

جدول رقم (٢) الاحصاءات الوصفية للمتغيرات الديمغرافية

النسبة %	العدد	جهة الانتساب
٦٢	١١٤	ديوان الرقابة المالية
٣٨	٧٠	اكاديميين
١٠٠	١٨٤	المجموع

جدول رقم (٣) الاحصاءات الوصفية للمتغيرات الديمغرافية

الاكاديميين		ديوان الرقابة		المؤشرات	المتغيرات
النسبة %	العدد	النسبة %	العدد		
٣٠	٢١	٦٠	٦٨	بكالوريوس	التحصيل العلمي
٤٠	٢٨	٢٨	٣٢	ماستر	
٣٠	٢١	١٢	١٤	دكتوراه	
٦٩	٤٨	٦١	٧٠	محاسبية	التخصص العلمي
١١	٨	١٤	١٦	علوم مالية	
١٧	١٢	١١	١٢	ادارة	
٣	٢	٩	١٠	اقتصاد	
-	-	٥	٦	قانون	
١٢	٨	٧	٩	اقل من ٥ سنوات	مستوى الخبرة
١٤	١٠	٢	٢	٥-١٠ سنة	
٢٠	١٤	٣١	٣٥	١٠-١٥ سنة	
٣٤	٢٤	٣٢	٣٦	١٥-٢٠ سنة	
٢٠	١٤	٢٨	٣٢	اكثر من ٢٠ سنة	

يعرض الجدول رقم (٤) الإحصائيات الوصفية المتعلقة بكل سؤال من الاسئلة المستخدمة لاختبار فرضيات البحث، بما في ذلك المتوسط والقيمة الاكثر تكراراً والانحراف المعياري وبشكل منفصل لكلا المجموعتين (موظفي ديوان الرقابة المالية، والاكاديميين).

دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمساءلة وتحسين الإدارة ..... (١٣٣)

فيما يتعلق بالجزء الاول من الاستبيان والذي يرتبط بمدى صلاحية موظفي ديوان الرقابة المالية لتنفيذ تدقيق الأداء، فان القيمة الاكثر تكراراً هي (٤) لكل من موظفي الديوان والاكاديميين اي ان المبحوثين من كلا المجموعتين متفقون على صلاحية موظفي ديوان الرقابة المالية لتنفيذ تدقيق الأداء، الا ان النتائج المقدمة تبين ان متوسط الإجابات الواردة من موظفي ديوان الرقابة المالية أعلى من متوسط الإجابات الواردة من الاكاديميين، ولذلك فإن المبحوثين في ديوان الرقابة المالية يؤيدون بشكل اكبر صلاحيتهم لتنفيذ تدقيق الأداء. اضافة إلى ذلك فان الانحرافات المعيارية المقدمة في هذا القسم لدى موظفي ديوان الرقابة المالية هي اقل من مثلتها لدى الاكاديميين مما يشير إلى ان التوافق بالإجابة بين المبحوثين في ديوان الرقابة المالية هو اكبر من التوافق لدى المبحوثين من الاكاديميين.

اما الجزء الثاني من الاستبيان والذي يرتبط بدور التخصصات الساندة في تحسين جودة تدقيق الأداء، فان القيمة الاكثر تكراراً هي (٤) لكل من موظفي الديوان والاكاديميين اي ان المبحوثين من كلا المجموعتين متفقون على اهمية التخصصات الساندة في تحسين جودة تدقيق الأداء، الا ان النتائج المقدمة تبين ان متوسط الإجابات الواردة من موظفي ديوان الرقابة المالية أعلى من متوسط الإجابات الواردة من الاكاديميين، ولذلك فإن المبحوثين في ديوان الرقابة المالية يؤيدون بشكل اكبر اهمية وجود التخصصات الساندة في مجموعة تدقيق الأداء، اضافة إلى ذلك فان الانحرافات المعيارية في الاجابات الملقاة من موظفي الديوان هي اقل من الانحرافات المعيارية لدى الاكاديميين، لذا فان التوافق بالإجابة بين المبحوثين من موظفي الديوان هو اكبر من التوافق لدى المبحوثين من الاكاديميين، ويمكن ان يعزى هذا التفاوت بين المجموعتين إلى وجود دراية ميدانية كبيرة لدى موظفي ديوان الرقابة فيما يتعلق بأهمية تواجد التخصصات الساندة في تحسين جودة عمليات التدقيق الأداء.

ويتناول القسم الثالث من الاستبيان دور عملية تدقيق الأداء المنفذة بواسطة ديوان الرقابة المالية في تحقيق الرقابة، وتشير النتائج المقدمة في هذا القسم إلى ان القيمة الاكثر تكراراً هي (٤) لكلا المجموعتين اي ان المبحوثين في كل من ديوان الرقابة والاكاديميين متفقون على اهمية تنفيذ تدقيق الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية ومساهمته في تعزيز عملية الرقابة التي يمارسها هذا الجهاز على دوائر القطاع العام، وتشير النتائج المقدمة في هذا القسم (باستثناء السؤال رقم ٧)، إلى ان متوسط الإجابات الواردة من الاكاديميين هي

أعلى من متوسط الإجابات الواردة من موظفي الديوان، أي إن المبحوثين من الأكاديميين يؤيدون بشكل أكبر دور رقابة الأداء التي يمارسها الديوان في تحقيق رقابة فاعلة على دوائر القطاع العام، كما ان نتائج الانحرافات المعيارية للإجابات المأخوذة من الأكاديميين هي اقل من الانحرافات المعيارية لدى موظفي الديوان، أي أن التوافق بالإجابة بين المبحوثين من الأكاديميين هو أكبر من التوافق في الإجابة لدى المبحوثين من موظفي الديوان، ويمكن ان يعزى هذا التفاوت بين المجموعتين إلى وجود ثقة كبيرة تسود الوسط الأكاديمي فيما يتعلق بأداء هذا الجهاز الرقابي ودوره في تحقيق رقابة مهنية محايدة من اجل حماية المال العام وتحسين مستوى الأداء في دوائر القطاع العام، اما فيما يخص موظفي الديوان فقد تعزى هذه النتائج إلى عدم تناسب بعض الاساليب الرقابية المعتمدة مع حجم وطبيعة الفساد والبيروقراطية والتحديات الاخرى التي تواجه عملهم.

اما فيما يخص الجزء الرابع من الاستبانة فانه يتعلق بدور رقابة الأداء التي يمارسها الديوان في تحقيق المسائلة، وتشير النتائج المقدمة في هذا القسم إلى ان القيمة الاكثر تكرارا هي (٤) لكلا المجموعتين اي ان المبحوثين في كل من موظفي ديوان الرقابة والاكاديميين متفقون على وجود دور جوهري ومهم لرقابة الأداء التي يمارسها ديوان الرقابة في تعزيز الشفافية وتفعيل المسائلة، الا ان متوسط الاجابات المقدمة من الاكاديميين هي اكبر بكثير من متوسط الاجابات الخاصة بموظفي ديوان الرقابة، كما ان الانحرافات المعيارية المتعلقة بإجابات الاكاديميين هي اصغر من مثلتها المتعلقة بإجابات موظفي الديوان، الامر الذي يشير إلى وجود توافق بالإجابة بين المبحوثين من الأكاديميين اكبر من التوافق في الإجابة لدى المبحوثين من موظفي الديوان، ويمكن ان يعزى هذا التفاوت بين المجموعتين إلى ما يعرف بفجوة التوقعات فمن جهة ينظر الاكاديميين إلى هذا الجهاز الرقابي باطمئنان وثقة كبيرة وان سقف التوقعات لديهم فيما ينتظر من هذا الديوان كبير بحجم تلك التوقعات، اما على الجهة الاخرى فان انخفاض مستوى التأكيد لدى موظفي الديوان فيما يتعلق بتعزيز المسائلة قد يعزى إلى عدة امور من ابرزها الضغوط المتأتية من البيئة السياسية وضعف حلقة المتابعة التي تعد من العوامل الرئيسة التي تؤثر بشكل مباشر على فاعلية عملية الرقابة، مضافاً إليها البيروقراطية الادارية التي قد تؤدي إلى استغراق بعض التقارير الرقابية فترات زمنية كبيرة لتكون جاهزة للإصدار، وبالتالي التأخر في اتخاذ الاجراءات والقرارات

دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمساءلة وتحسين الإدارة ..... (١٣٥)

التصحيحية المناسبة الامر الذي يعد عائقا حقيقيا امام التحقيق الامثل للمساءلة، وبشكل عام فإن هذه النتائج تأتي منسجمة مع تصورات المبحوثين من موظفي الديوان في القسم السابق المتعلق بتحقيق الرقابة.

وفيما يخص الجزء الخامس والآخر من هذا الاستبيان الذي يرتبط بدور رقابة الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية في تحسين مستوى الإدارات في دوائر القطاع العام فان النتائج تشير إلى ان القيمة الاكثر تكرارا هي (٤) لكلا المجموعتين اي ان المبحوثين في كلا المجموعتين متفقون على وجود دور محوري ومهم لرقابة الأداء التي يمارسها ديوان الرقابة في تحسين مستوى الادارات في دوائر القطاع العام، الا ان متوسط الاجابات المقدمة من الاكاديميين هي اكبر بكثير من متوسط الاجابات الخاصة بموظفي ديوان الرقابة، كما ان الانحرافات المعيارية المتعلقة بإجابات الاكاديميين هي اصغر من مثلتها المتعلقة بإجابات موظفي الديوان، الامر الذي يشير إلى وجود توافق بالإجابة بين المبحوثين من الأكاديميين اكبر من التوافق في الإجابة لدى المبحوثين من موظفي الديوان، ويمكن ان يعزى هذا التفاوت بين المجموعتين إلى ذات الاسباب والمبررات مجتمعة والتي تم ذكرها فيما سبق، اضافة إلى ان تصورات المبحوثين من الاكاديميين تم بنائها على افتراضات نظرية منطقية في حين ان تصورات المبحوثين من موظفي ديوان الرقابة المالية تم تأسيسها على معطيات واقعية وحقائق كونهم اقرب إلى الميدان واكثر تفاعلا معه من المجموعة الاخرى.

جدول رقم (٤) التحليل الوصفي للأسئلة المستخدمة لاختبار فرضيات البحث

المتغيرات	السؤال	موظفي ديوان الرقابة المالية			الاكاديميين	
		المتوسط	القيمة الاكثر تكرارا	الانحراف المعياري	المتوسط	القيمة الاكثر تكرارا
صلاحية موظفي ديوان الرقابة المالية	Q1	٤.١٨	٤	٠.٥٨٨	٤.١٣	٤
	Q2	٤.١٧	٤	٠.٥٧٩	٤.١١	٤
	Q3	٤.١٥	٤	٠.٥٨٣	٤.٠٤	٤
دور التخصصات الساندة	Q4	٤.٢٧	٤	٠.٥٨٤	٤.٢١	٤
	Q5	٤.١٣	٤	٠.٧٨٢	٤.٠١	٤
	Q6	٤.١٥	٤	٠.٧٥٥	٤.٠١	٤
تحقيق الرقابة	Q7	٤.٢٧	٤	٠.٦٩٥	٤.٢٤	٤
	Q8	٤.٢٦	٤	٠.٥٨١	٤.٣١	٤
	Q9	٤.١١	٤	٠.٧١٣	٤.١٩	٤
تفعيل المسائلة	Q10	٣.٧٣	٤	٠.٩٢٤	٤.٠٤	٤
	Q11	٣.٨٤	٤	٠.٨٣٧	٤.١١	٤
	Q12	٤.٠٤	٤	٠.٦١٥	٤.١٩	٤

(١٢٦) ..... دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة

٠.٨٢٢	٤	٣.٩٣	٠.٨٨٩	٤	٣.٦١	Q13	تحسين الادارات في دوائر القطاع العام
٠.٧٩٠	٤	٤.١١	٠.٨٠٨	٤	٣.٨١	Q14	
٠.٦٩٢	٤	٤.١١	٠.٧٦٧	٤	٣.٨٢	Q15	
٠.٧٢٢	٤	٤.٠٣	٠.٧٢٧	٤	٣.٨١	Q16	
٠.٦١٢	٤	٤.١٣	٠.٦٥٤	٤	٣.٩٢	Q17	
٠.٦٤٩	٤	٤.١١	٠.٦٥٧	٤	٣.٨٩	Q18	
٠.٨١٦	٤	٣.٩٧	٠.٨٣٦	٤	٣.٦١	Q19	
٠.٧٧٠	٤	٤.٠٤	٠.٦٩١	٤	٣.٩٠	Q20	
٠.٦٥٦	٤	٤.١٦	٠.٦٨٨	٤	٣.٩٣	Q21	
٠.٨٠٦	٤	٤.٠٤	٠.٨١١	٤	٣.٨٠	Q22	

## نتائج اختبار فرضيات البحث

تم تحليل نتائج الاختبار باستخدام اختبار ذو الحدين لفرضيات البحث وعلى النحو

التالي:

الفرضية الصفرية  $\leq 0.05$  قيمة الدلالة  
الفرضية البديلة  $> 0.05$  قيمة الدلالة

وبناءً على ما تقدم فإذا كانت قيمة دلالة الاختبار أقل من (٥٪) فهذا يعني ان الموافقة مرتفعة لذا يتم قبول الفرضية الصفرية ورفض الفرضية البديلة، وترد نتائج اختبار فرضيات البحث في الجدول رقم (٥)، وبما أن قيمة الدلالة لكافة الفرضيات جاءت أقل من (٥٪) لكلا المجموعتين، فان هذا يعني تأكيد وقبول كافة فرضيات البحث ولكلا المجموعتين.

الاكاديميين		ديوان الرقابة المالية			الفرضيات	
النتيجة	قيمة الدلالة	المتوسط	النتيجة	قيمة الدلالة		المتوسط
تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.٠٩٥	تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.١٧	H1: يتمتع مدققو ديوان الرقابة المالية بالخبرة والكفاءة المهنية والفنية اللازمة للقيام بعملية تدقيق الأداء.
تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.٠٨٠	تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.١٨	H2: يساعد استخدام التخصصات السائدة ضمن مجموعة تدقيق الأداء في تحسين جودة عملية التدقيق.
تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.٢٥	تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.٢٢	H3: يساهم تدقيق الأداء بواسطة ديوان الرقابة المالية بتحقيق مستويات افضل في الرقابة على دوائر القطاع العام.
تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.١٢	تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٣.٨٧	H4: تؤدي عملية تدقيق الأداء التي يجريها ديوان الرقابة المالية إلى تفعيل عملية المسائلة في دوائر القطاع العام.
تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٤.٠٥٩	تأييد الفرضية	٠.٠٠٠	٣.٨١	H5: تؤدي عملية تدقيق الأداء التي يجريها ديوان الرقابة المالية إلى تحسين مستوى الإدارة في دوائر القطاع العام.

## الاستنتاجات:-

١- تشير النتائج المترتبة على اختبار الفرضية الأولى للبحث التي تؤكد على ان كفاءة وخبرة المدقق تعتبر من العوامل الحاسمة لتنفيذ عمليات تدقيق أداء فعالة وان معظم المبحوثين من (موظفي ديوان الرقابة المالية والأكاديميين) قد اتفقوا على ان مدققي ديوان الرقابة المالية يتمتعون بالصلاحيه العلمية والمهنية اللازمة للقيام بعملية تدقيق الأداء، وبالتالي يمكن الاستنتاج بأن هذا الديوان قد تمكن من بناء وتهيئة كادر مهني مؤهل على مستوى عال من المعرفة والاحتراف اللازم للنهوض بأعباء عمليات التدقيق بما فيها عملية تدقيق الأداء، ويتجلى ذلك من خلال مستوى الثقة المرتفع الذي ابداه موظفيه بأنفسهم، والذي قد يكون مرده إلى رضاهم عن حجم التدريب والتأهيل الذي يقدمه الديوان من اجل رفع المستوى المعرفة في حقل المهنة والتحديث المستمر لها لمواكبة كافة التطورات المعاصرة في هذا المجال، كما ان ذلك يمكن ارجاعه ايضا إلى ايمانهم ببيادية واستقلالية ومهنية هذا الجهاز الرقابي الذي يعتمد معايير صارمة لضمان وجود وديمومة حياده واستقلاله الامر الذي تجلّى بتأييد مرتفع لقدرتهم على تنفيذ عملية تدقيق الأداء، هذا من ناحية ومن ناحية اخرى يمكن الاستنتاج بأن ديوان الرقابة المالية قد تمكن من بناء سمعة مهنية متميزة خلال مسيرته السابقة والتي يمكن الاستدلال عليها من خلال الثقة كبيرة التي أبداه المبحوثين من الاكاديميين بقدرة منتسبي ديوان الرقابة على تنفيذ عمليات تدقيق الأداء بمستوى عال من الجودة والمهنية والحياد.

٢- تشير نتائج اختبار الفرضية الثانية المرتبطة بدمج التخصصات الساندة مع فريق التدقيق إلى ان كافة المبحوثين من كلا المجموعتين (ديوان الرقابة المالية والأكاديميين) قد أبدوا توافقاً على أهمية وجود التخصصات الساندة ضمن فريق تدقيق الأداء، ويمكن تفسير هذا التوافق بإدراك كافة المبحوثين للدور الحيوي الذي تلعبه هذه التخصصات في توفير وجهات نظر متخصصة ومعارف متنوعة تساهم في تعزيز الفهم الشامل والتحليل العميق والامثل للقضايا المختلفة التي قد تواجه فريق التدقيق، وذلك من خلال تحقيق التكامل بين تلك التخصصات لاستيعاب التنوع

والتعقيد الحاصل في الانشطة الحكومية والاحاطة بكافة التحديات التي تواجه عملية التدقيق الأداء، بناءً على ذلك فان المبحوثين من كلا المجموعتين قد اتفقوا على تأييد الفرضية الثانية للبحث.

٣- تعالج الفرضيتين الثالثة والرابعة ثنائية الرقابة والمسائلة، وتبين نتائج اختبارهما إلى ان معظم المبحوثين من كلا المجموعتين (موظفي ديوان الرقابة المالية والأكاديميين) قد أبدوا توافقاً حول دور تدقيق الأداء في تحقيق مستويات افضل من الرقابة والمسائلة على دوائر القطاع العام، وبعد هذا التوافق مؤشراً إيجابياً يعكس تأييد المبحوثين لعمليات تدقيق الأداء التي يجريها الديوان والتي يمكن اعتبارها مصدراً بالغ الأهمية يعمل على توفير تقييمات موضوعية حول العمليات والانشطة المختلفة في دوائر الدولة والتي تساهم بدورها في احكام الرقابة والسيطرة على الإدارات في تلك الدوائر وبالتالي تحديد أوجه القصور في ادائها والكشف عن المسؤوليات الفردية او الجماعية تجاه الأخطاء والإخفاقات في ذلك الأداء، الأمر الذي ينعكس ايجاباً على تحقيق المسائلة الفاعلة من خلال تحميل تلك الإدارات والافراد المسؤولية عن الإخفاق في الإدارة والأداء.

ومع ذلك فان النتائج تشير إلى ان تأييد المبحوثين من ديوان الرقابة المالية لهاتين الفرضيتين كان بمستوى اقل مقارنة بالاكاديميين، ويمكن تفسير هذا الفارق بواقع الخبرة الميدانية الواسعة التي يمتلكها العاملون في ديوان الرقابة المالية، والتي تتيح لهم إدراك اكبر للتحديات العملية المختلفة التي تواجه عمليات التدقيق، مثل الضغوط السياسية واستشراء الفساد وانعدام الشفافية ومقاومة بعض ادارات القطاع العام المدعومة من جهات مؤثرة، وهذا يسلط الضوء على أهمية البيئة الداعمة لتنفيذ التدقيق الفعال، بالإضافة إلى ما تقدم فإن الخبرة الميدانية للمبحوثين من موظفي ديوان الرقابة المالية أكسبتهم وعياً مهنياً أعمق فيما يخص الحاجة إلى التكييف والتطوير المستمر لعمليات تقويم الأداء والمعايير التي تستند إليها مع أطر الحاكمية المتطورة، اضافة إلى تطوير الادوات الرقابية من اجل توفير مؤشرات موضوعية ومهنية دقيقة تساهم في رفع وتحسين الأداء وتعزيز مستوى المسائلة.

٤- أما بخصوص الفرضية الخامسة المتعلقة بدور عملية تدقيق الأداء التي يجريها ديوان

الرقابة المالية في تحسين مستوى الإدارة العامة لدوائر الدولة، فان نتائج المترتبة على اختبار هذه الفرضية تشير إلى ان معظم المبحوثين من كلا المجموعتين (موظفي ديوان الرقابة المالية والأكاديميين) قد أبدوا توافقاً حول تأييد هذه الفرضية والتأكيد على اهمية عمليات تدقيق الأداء في تعزيز كفاءة الادارات والمساهمة في رفع مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين نتيجة تحسين العمليات الداخلية وزيادة الكفاءة، وبالتالي فان قبول هذه الفرضية يجعل من ديوان الرقابة المالية أداة حيوية تعمل على تحسين الإدارة العامة وتعزيز قيم الحاكمية الرشيدة في دوائر القطاع العام.

إلا ان النتائج المتوفرة تشير ايضا إلى ان تأييد المبحوثين من موظفي ديوان الرقابة المالية لهذه الفرضية كان بمستوى اقل مقارنة بالاكاديميين، وعلى ما يبدو فان هذا الفارق مرتبط بعدم وجود قناعة كاملة لدى المبحوثين من موظفي الديوان بمستوى النتائج الفعلية المترتبة عن عمليات تدقيق الأداء، إذ يعتقد البعض من المبحوثين بأن عملية المتابعة والالتزام بالتوصيات الناتجة عن تدقيق الأداء ما زالت تواجه العديد من تحديات، ولعل الابرز من هذه التحديات هو مقاومة بعض الادارات للتغيير والمماطلة في اجراءه، اضافة إلى ضعف مستوى المسائلة المتحققة بناءً على نتائج التدقيق، الامر الذي يؤثر بشكل مباشر على مستوى الثقة بفاعلية هذه العمليات والقدرة على تحقيق الاهداف المرجوة منها.

وبشكل عام، تتوافق هذه النتائج مع ما توصلت اليه الدراسات السابقة، التي أكدت على الدور الحيوي لديوان الرقابة المالية في تعزيز الشفافية والمسائلة، وتحسين كفاءة إدارة الموارد العامة في دوائر القطاع العام، ودعم جهود مكافحة الفساد والمسائلة، علما ان نتائج تلك الدراسات أشارت إلى أن فعالية ديوان الرقابة المالية في تحقيق هذه الاهداف تعتمد بشكل كبير على كفاءة وخبرة موظفيه.

## التوصيات

١- الاستمرار في ترصين الكفاءة العلمية والمهنية لمدققي ديوان الرقابة المالية وتوسيع الاستثمار في مجال التدريب واعتماد المعايير الدولية ذات الصلة بعمليات التدقيق لتعزيز نزاهة وموضوعية ومصداقية التقارير الناتجة عنها، والعمل على رفع مستوى التعاون مع أجهزة الرقابية الدولية والمشاركة في برامج تبادل الخبرات لرفع مستوى دقة وكفاءة

عمليات التدقيق من خلال الاطلاع على أفضل الممارسات العالمية وتطبيقها.

اضافة إلى ما تقدم فمن الضروري انشاء آليات داخلية تعمل كنظام للتقييم الدوري لكفاءة الموظفين والوقوف على نقاط الضعف في اداء كل منهم، وبالتالي تحديد مجالات الدعم اللازم لضمان الوصول إلى جودة عالية في تنفيذ عمليات التدقيق وتعزيز الثقة في نتائجها وبالتالي تعزيز مستوى الثقة العامة التي يتمتع بها ديوان الرقابة المالية.

٢- العمل على تعزيز التنوع في التخصصات العاملة داخل ديوان الرقابة المالية، والتأكيد على زج تلك التخصصات ضمن فرق التدقيق لتحقيق التكامل في أدائها وتعزيز الابتكار في منهجيات العمل والمساهمة في تحسين جودة عمليات التدقيق والتقارير الناتجة عنها، وبالتالي زيادة ثقة الجهات الخاضعة للرقابة في تلك التقارير والنتائج التي تتضمنها وتعزيز تقبلها للتوصيات الصادرة عنها.

٣- فيما يخص ثنائية الرقابة والمسائلة يجب على ديوان الرقابة المالية والجهات الرقابية الاخرى العمل على تطوير أدوات رقابة متقدمة تشمل مؤشرات دقيقة وفعالة للكشف عن الانماط غير الاعتيادية للفساد، ففي ظل التطور المستمر لأساليب الفساد والاحتيال وتعقيدها، بات من الضروري تطوير الاساليب والأدوات الرقابة لتكون قادرة على التكيف مع التحديات الناشئة، وذلك من خلال وضع منهجيات مبتكرة وتقنيات واساليب تدقيق تسهل عملية رصد وتوثق الأنماط المتجددة للفساد، مع التأكيد على تحويل الصلاحيات اللازمة لاتخاذ الإجراءات السريعة والفعالة بخصوصها، كما ان تطوير وتفعيل أدوات المسائلة يعد عنصراً حاسماً لتعزيز الرقابة والنزاهة والشفافية في القطاع العام، لذا ينبغي العمل على ايجاد أنظمة واضحة لتحديد المسؤوليات الفردية والجماعية في حالات الإهمال او التحايل والفساد، على ان تكون هذه الأنظمة واقعية وقابلة للتطبيق، مع التأكيد دور المؤسسات القضائية في متابعة نتائج عمليات التدقيق والتحقيق واتخاذ الاجراءات الفورية بخصوصها.

٤- العمل على تعزيز وتطوير اساليب الإدارة في دوائر القطاع العام من خلال تحديد الثغرات الإدارية و الفجوات بين التخطيط والتنفيذ ومعالجتها بالاعتماد على

دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة ..... (١٤١)

تقارير التدقيق كأداة لتطوير استراتيجيات العمل، وإيجاد بيئة تدعم الابتكار والتحسين المستمر، من أجل تحقيق أقصى ما يمكن من الأهداف والغايات بأقل مستوى ممكن من الموارد.

### قائمة المصادر

- 1 Abdullah, R. (2021). Evaluation of the efficiency of employees in the Financial Oversight Bureau. Economic Studies Journal, 15(2), 123-145.
- 2 **Al-Ahmad, 2022:** Al-Ahmad, Ahmed. Accountability and Performance Evaluation in the Public Sector. GHI Publishing, 2022.
- 3 **Al-Amin, Sami.** "The **Importance** of Performance Evaluation in Improving Public Administration,2022: " Public Administration Conference.
- 4 Al-Abidi, L. (2021). Corruption and its impact on financial performance. Politics and Economics Journal, 22(3), 145-160.
- 5 Al-Kaabi, S. (2022). Education and training in oversight institutions. Higher Education Journal, 18(4), 89-102.
- 6 Al-Mamoon, H. (2023). Performance Audit and Accountability. Journal of Public Administration.
- 7 **Al-Rahmani, 2020:** Al-Rahmani, Khaled. The Role of Transparency in Enhancing Institutional Oversight. Governance Research Center, 2020.
- 8 Al-Tayer, M. (2020). Performance Evaluation in Public Sector Organizations. Journal of Public Administration.
- 9 **Al-Qaisi, Mazen,2020:** "Government Performance Evaluation: Case Studies." Dar Al-Fikr.
- 10 Ali, J. (2023). Challenges facing the Financial Oversight Bureau. Middle Eastern Studies Journal, 9(1), 11-30.
- 11 **Ebrahim, 2003:** Ebrahim, A. Performance Evaluation and Accountability in NGOs: A Framework for Analysis.
- 12 **Johnson, 2019:** Johnson, Michael. Fundamentals of Performance Evaluation in Public Institutions. ABC Publishing, 2019.
- 13 Khalasi, M. (2020). The role of the Financial Oversight Bureau in enhancing transparency and integrity. Public Administration Journal, 12(3), 45-67.
- 14 Muhammad, A. (2019). The importance of qualification in the public sector. Institutional Development Journal, 10(1), 33-50.
- 15 Rahman, F. (2021). Accountability and Transparency in Public Institutions. Transparency International.
- 16 Salem, F. (2020). Continuous training and its impact on performance. Administrative Sciences Journal, 14(2), 76-88.
- 17 **Smith, 2021:** Smith, Jennifer. Performance Assessment: An Effective Tool for Enhancing Institutional Oversight. DEF Publishing, 2021.
- 18 Yusuf, A. (2022). The role of financial oversight in achieving sustainable development. Sustainable Development Journal, 5(1), 56-78.

(١٤٢) ..... دور تدقيق الأداء لديوان الرقابة المالية الاتحادي في تحقيق الرقابة والمسائلة وتحسين الإدارة

- ١ التميمي، س. وآخرون. (٢٠٢٠). الاقتصاد واستدامة المالية العامة. مجلة الأبحاث الاقتصادية، (8)11، 112-130.
- ٢ السعيد، م. (٢٠١٩). دور التخصصات الساندة في تحسين جودة تدقيق الأداء. مجلة العلوم الإدارية، (3)27، 45-62.
- ٣ العربي، م. (٢٠٢٢). أهمية التكامل بين التخصصات الساندة في تدقيق الأداء. دراسات الرقابة المالية، (2)18، 83-97.
- ٤ العزاوي، ر. (٢٠٢٠). دور التخصص القانوني في الشفافية المالية. مجلة الدراسات القانونية، (2)9، 21-36.
- ٥ حسين، أ. (٢٠١٩). تدقيق الأداء في القطاع الصحي: دراسة حالة. مجلة الصحة العامة، (3)22، 49-63.
- ٦ خالد، أ. (٢٠١٨). التأثير القانوني على تدقيق الأداء المالي. مجلة القانون العام، (4)12، 33-47.
- ٧ سليمان، ك. (٢٠١٩). تقييم أداء مشاريع البنية التحتية. مجلة الهندسة والإنشاء، (5)34، 58-72.
- ٨ يوسف، ن. (٢٠١٨). التحليل الاقتصادي وتقييم الكفاءة المالية، المجلة الاقتصادية العربية، (6)15، 71-84.