إهداء

إلى:

وَالِدي ووَالدَتي

عليهما رحمة الله

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة والتسليم وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد :

بعد أن منَّ الله عليَّ بتوفيقه بإخراج هذا الرسالة إلى الوجود أتقدم بوافر الشكر وعظيم الإمتنان الى أستاذي الدكتور هلال يوسف الصالح،أستاذ المحاسبة بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا والذي لهم إسهاما كبيراً في منحي من وقته وعلمه وخبرته الأكاديمية والعملية الشيء الكثير بإشرافه على هذه الرساله وانحني له بكل الإحترام والتقدير على تحمله وشعوره معي وفي سرعة إنجازه ودقته والذي إستفدت منه الدروس والعِبر الكبيرة.

كما أتقدم بالشكر والتقدير الى أعضاء لجنة المناقشة والمتمثلة في كل من الدكتور الهادي آدم رئيس قسم المحاسبة بجامعة النيلين والدكتور مصطفى نجم البشاري أستاذ المحاسبة بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا على تحملهم عبء دراسة ومراجعة ومناقشة هذا الرسالة وعلى ما أبدوه وأثروني به من الملاحظات القيِّمة.

ولن أنسى فضل كل من ساهم في مساعدتي وتسهيل مهمتي في إستكمال هذا البحث من كافة جهاز ديوان المحاسبة الأردني كل في موقعه، حيث لا يسمح المجال بذكر جميع أصحاب الفضل في ذلك، فلهم جميعا الشكر وجزيل العرفان.

ولا يسعني كذلك في هذا المجال إلاَّ أن أذكر بالتقدير جهود عائلتي وأبنائي على تحملهم وصبرهم وتشجيعهم والى أخي الأستاذ الدكتور راتب العوران على تحفيزه الدائم لي بالتواصل العلمي، وكذلك الأخوة والأخوات والأحبة والأصدقاء على ما قدموه لي من مساعدة وتشجيع فلهم مني جزيل الشكر والامتنان.

والله ولي التوفيق.

ملخص

تناولت الرسالة موضوع رقابة الأداء بالمنظور العلمي والعملي ودراسة حالة ديوان المحاسبة الأردني في ضوء خبرة الباحث ولما لمسه من الأعباء والمسؤولية الكبيرة التي تقع على إدارة الديوان، وخاصةً كبر حجم العمليات والسجلات والوثائق والتي يقابلها محدودية موارد الديوان المادية والبشرية. وبعض المعوقات التي تحد من قيامه بواجبه على الوجه الأكمل الذي يهدف إليه.

تطرق الباحث إلى معرفة اتجاهات مدققي الديوان نحو البعد التطبيقي الحالي لرقابة الأداء وبيان دور رقابة الأداء في التدقيق والرقابة والنتائج المرجوة منها وتحديد الأسس والقوائم والمعايير العلمية لها. حيث تم صياغة خمس فرضيات لهذا الغرض افترض فيها الباحث أن ديوان المحاسبة الأردني يمارس رقابة الأداء وفقاً للمبادئ والأسس العلمية ويتوفر لديه الأدلة والمعايير وأن التشريعات تسمح له بمزاولة رقابة الأداء وأن تقارير الديوان تُعد وفقاً للقواعد الشكلية والموضوعية وأن الدورات التدريبية المتعلقة بهذه الرقابة تلبي حاجته العملية.

وللتحقق من صحة هذه الفرضيات قام الباحث بإعداد استبانة لهذا الغرض وتم تفريغها على جهاز الحاسب الآلي وتم استخراج النتائج باستخدام برنامج SPSS الإحصائي وكانت النتائج تشير إلى أن نسبة إجمالي التطبيق للفرضيات الخمسة كان ٣٤.٨٪ أي أن نسبة التطبيق الكلية أقل من ٤١% وهو الوسط الحسابي الفرضي.

وفي ضوء ذلك تم استنتاج نتائج منها أن رقابة الأداء في الديوان قاصرة لعدم وجود نص صريح لمزاولتها كما لا يتوفر لدى الديوان أسس وأدلة علمية مكتوبة، كما أن الدورات التدريبية لا تُلبي حاجة الديوان من الدورات المتخصصة في مجال رقابة الأداء وأن مدققي الديوان تواقون إلى دورات متخصصة في هذا المجال.

وفي ضوء هذه النتائج استخلص الباحث عدة توصيات تم تقسيمها إلى قسمين، قسم يتعلق بديوان المحاسبة والتي منها ضرورة تعديل قانون الديوان وإعطائه حق المسائلة ورقابة

المال العام أينما وجد وضرورة توفير أدلة رقابية متخصصة لرقابة الأداء بالإضافة إلى ضرورة توفير نظام معلوماتي محوسب.

أما فيما يتعلق بالأجهزة الخاضعة لرقابته فقد أورد الباحث عدة توصيات منها ضرورة التحول من الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء وضرورة وضع الخطط والأهداف بوضوح ودقة ووضع معايير لأدائها، بالإضافة إلى تفعيل وحدات الرقابة الداخلية لديها.

Abstract

قائمــة المحتويــات

الموضوع	الصفحة
إهداء	أ
شكر وتقدير	ب
ملخص الرسالة	ج
ملخص الرسالة باللغة الإنجليزية	هـ
قائمة المحتويات	ز
قائمة الجداول	ط
المقدمة	ي
مشكلة الرسالة	ك
أهمية الرسالة	ل
أهداف الرسالة	ل
فرضيات الرسالة	م
منهجية الرسالة	م
حدود الرسالة	ن
خطة الرسالة	ن
الدراسات السابقة	س
الفصل الأول: رقابة الأداء – مفهومها وأهميتها وأهدافها	١
المبحث الأول: مفهوم رقابة الأداء	٣
المبحث الثاني: أهمية رقابة الأداء	١٧
المبحث الثالث: أهداف رقابة الأداء	٢٥
الفصل الثاني: مؤشرات ومعايير رقابة الأداء	٣١
المبحث الأول: مؤشرات رقابة الأداء	٣٣
المبحث الثاني: معايير رقابة الأداء	٤٤
الفصل الثالث: متطلبات وأساليب رقابة الأداء	٧٥

الموضوع	الصفحة
المبحث الأول: المتطلبات الداخلية	٨٥
المبحث الثاني: المتطلبات الخارجية	٦٨
المبحث الثالث: أساليب رقابة الأداء	٧٦
الفصل الرابع: مراحل عملية رقابة الأداء	٨٢
المبحث الأول: مرحلة المسح الأولي وجمع البيانات	٨٤
المبحث الثاني: مرحلة تبويب البيانات والتحقق منها	٩٤
المبحث الثالث: مرحلة إعداد التقارير	١٠١
الفصل الخامس: تجربة ديوان المحاسبة في رقابة الأداء	١٠٩
المبحث الأول: البعد القانوني	١١١
المبحث الثاني: البعد التطبيقي	١٢٦
تحليل البيانات واختبار الفرضيات	١٣١
النتائج والتوصيات	١٤٩
المراجع	١٥٦
الملاحق	١٦٦

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
١	توزيع المستجيبين في عينة الدراسة حسب الجنس	١٣٣
٢	توزيع المستجيبين في عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	١٣٣
٣	توزيع المستجيبين في عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	١٣٤
٤	توزيع المستجيبين في عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي	١٣٥
٥	توزيع المستجيبين في عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	١٣٥
٦	توزيع الفقرات على المجالات الخمسة الواردة في الاستبانة	١٣٦
٧	توزيع إجابات عينة الدراسة الخاصة بالمبادئ والأسس العلمية التي تتطلبها رقابة الأداء	١٣٨
٨	النتائج الإحصائية لاختبار فرضية الدراسة الأولى	١٣٩
٩	توزيع إجابات عينة الدراسة الخاصة بتوفر الأدلة والمعايير لرقابة الأداء	١٤٠
١٠	النتائج الإحصائية لاختبار فرضية الدراسة الثالثة	١٤١
١١	توزيع إجابات عينة الدراسة الخاصة بإعداد التقارير الرقابية الخاصة لرقابة الأداء	١٤٢
١٢	النتائج الإحصائية لاختبار فرضية الدراسة الثالثة	١٤٣
١٣	توزيع إجابات عينة الدراسة الخاصة بإعداد التقارير الرقابية الخاصة لرقابة الأداء	١٤٤
١٤	التحليل الإحصائي لاختبار فرضية الدراسة الرابعة	١٤٥
١٥	توزيع إجابات عينة الدراسة الخاصة بتوفر التأهيل بالدورات التدريبية لرقابة الأداء	١٤٦
١٦	النتائج الإحصائية لاختبار فرضية الدراسة الخامسة	١٤٧
١٧	التقييم العام لموضوع رقابة الأداء في ديوان المحاسبة الأردني	١٤٨

المقدمة

نظراً لتطور الأنشطة الإقتصادية والإجتماعية والتقدم العلمي والتكنولوجي وما صاحب ذلك من تغيير وتعقيد في الممارسات العملية وازدياد في حجم التعامل، فقد أدى إلى التسريع في تحديث مهنة التدقيق والرقابة حتى تستطيع مواكبة جميع هذه التطورات، وأن لا تكون عائقا في مجال التنمية أو متخلفة عن متابعة مستجدات وتطورات الحضارة المعاصرة.

إستدعى ذلك أن تتنبه الدول وتعد العدة لتكون جاهزة لمتابعة ومعالجة تلك التحديات الصعبة والمعقدة، فقامت بتعديل قوانين وأنظمة أجهزتها الرقابية وفق تلك التطورات وبما يتفق مع بيئتها.

فعلى صعيد المملكة الاردنية الهاشمية وبالرغم من محدودية مواردها المادية والمالية، ونتيجة لإعتبارات عديدة سواء كانت محلية تتعلق بخصوصيتها، أو خارجية تتعلق بوصفها واقعة وسط الأحداث السياسية، وتأثرها بشكل مباشر وغير مباشر، قام ديوان المحاسبة الأردني الممثل بالرقابة الخارجية لها في السنوات الاخيرة بتعديل بعض مواد قانونه رقم (٢٨) لسنة ١٩٥٢م، ولم يقف عند هذا الحد بل حاول جاهداً وبنظرة مستقبلية أن يعيد النظر في طبيعة رقابته وتدقيقه على الجهات الخاضعة لرقابته، وتحديث أسلوبه الرقابي كالإنتقال من التدقيق المسبق إلى التدقيق اللاحق وبشكل تدريجي، وإعداد الأدلة الرقابية والتركيز على التدريب والتعليم المستمر، مُستفيدا من خبرات وتجارب الدول الأجنبية والعربية، سواء من خلال عضويته في المنظمات الدولية أو العربية أو من خلال تبادل الخبرات والتجارب بمشاركة موظفيه في الدورات التدريبية التي تقيمها تلك المنظمات.

وقد لمس الباحث من خلال نطاق عمله وموقعه الوظيفي في الديوان ومن خلال إختصاصه، الحاجة إلى بحوث ودراسات تخدم وتطور عمل الديوان وتساعد في التحول نحو إنتهاج أُسلوب جديد من العمل الرقابي، لما لذلك من آثار هامة تنعكس إيجاباً على عمل ونتائج المخرجات الرقابية للديوان وبالتالي فإنها تخدم بشكل مباشر أو غير مباشر الجهات التي يُراقب على أعمالها الديوان.

وسيتم في هذا المجال تناول ماتم إنتهاجه من قبل ديوان المحاسبة الاردني في ممارسته لرقابة الأداء من خلال التحليل وبيان المراحل التي وصل اليها، وصولا إلى أفضل السبل التي تؤدي إلى رقابة فاعلة وفق متطلبات التقدم العلمي والتطورالرقابي في الدول المتقدمة، وآخر ما توصلت اليه الأجهزة الرقابية المتقدمة من تطوير وتحديث واضافة ما يمكن اضافته واقتراح ما يمكن تعديله وبما يتفق مع البيئة التشريعية الأردنية وإمكانيات الديوان البشرية والمادية.

يتسم البحث بأنه يتعرض إلى بعدين في ديوان المحاسبة الأردني هما البعد القانوني والبعد التطبيقي، ويعتبر هذا البحث – حسب اعتقاد الباحث وعلمه – الأول من نوعه في الاردن من حيث الخصوصية والمضمون والمعالجة.

مشكلة الرسالة

تتزايد النفقات والإيرادات الواردة سواء في الموازنة العامة للدولة أو في موازنات المؤسسات العامة المستقلة الحكومية التي لا تدخل موازناتها ضمن الموازنة العامة للدولة كل عام، مما يزيد بالتالي من العبء المُلقى على ديوان المحاسبة الاردني كجهة رقابية خارجية، ولذا لا بد من معالجة وتطوير عمل الديوان حتى يتمكن من مواكبة الكَمّ الهائل من المعاملات والبيانات والسجلات والمبالغ الضخمة الواردة في هذه الموازنات، وأن يعمل عمليات ضبط حقيقية وقانونية تواكب مستجدات التطورات الحديثة في المجال الرقابي المتبع لدى الاجهزة الرقابية في الدول المتقدمة، ومن هذه العمليات أو الإجراءات التأكد من أن المبالغ التي صرفت على المشاريع والأنشطة قد حققت الأهداف المخطط لها بإقتصاد وكفاءة وفعالية، وهو ما يطلق عليه إصطلاح رقابة الأداء أو رقابة مردود الإنفاق، ونظرا للدور الرقابي المهم لعمل ديوان المحاسبة الأردني تتبلور هذه الدراسة التي يمكن عرضها من خلال النقاط أو الأسئلة التالية:

١- هل تستند رقابة الأداء التي يمارسها ديوان المحاسبة الأردني حالياً على أُسس ومعايير علمية محددة ومتعارف عليها ؟ وإن كان كذلك فهل لدى الديوان أدلة رقابية متخصصة لهذه الرقابة ؟

٢- ما هي إتجاهات مدققي ديوان المحاسبة الأردني نحو البعد التطبيقي الحالي لرقابة الأداء؟

٣- ما هي إتجاهات مدققي ديوان المحاسبة الأردني لرقابة الأداء مع ما يطبق في بعض أجهزة الرقابة العليا العالمية والعربية ؟

أهمية الرسالة

تأتي أهمية البحث في ضوء ما لمسه الباحث من محاولات ومساعي عديدة لتطوير عمل ديوان المحاسبة الاردني الرقابي، بما فيها وضع مشاريع التعديل لقانونه وشمولها التغيير والتبديل لطبيعة رقابته كالانتقال من التدقيق السابق إلى التدقيق اللاحق، ومزاولته رقابة الأداء في تصوره الحالي لها على الجهات التي يراقب عليها، وتطلعه لنصوص قانونية واضحة تشمل رقابة الأداء بالإضافة الى رقابات أخرى كالرقابة على البيئة، والتي يأمل الباحث ظهور مثل هذه الرقابات إلى حيز الوجود لأهميتها، وأن تكون النصوص القانونية في قانونه شفافة بعيدة عن الإجتهاد، وموضع قبول من جميع الأطراف والإبتعاد عن التطبيق الذي يعتمد على عموميات النصوص القانونية أو على ما يسمى العمل بروح النص والتي غالبا ما تخضع للتأويل والإجتهاد.

يضاف الى ذلك توضيح حول إمكانية وقدرة ديوان المحاسبة على القيام بعمله الرقابي بإستخدام رقابة الأداء وفق الأسس العلمية الصحيحة وتناول نقاط الضعف في التطبيق لهذه المهمة ومدى إستفادة أصحاب القرار من تقارير رقابة الاداء المقدمة إليهم.

أهداف الرسالة

يهدف البحث إلى مايلي :

١- التعرف على إتجاهات وميول مدققي ديوان المحاسبة الأردني لرقابة الأداء التي اصبحت هدفاً رئيساً في أجهزة الدول الرقابية المتقدمة في نطاق رقابتهم على الجهات التي يراقبون عليها.

٢- بيان دور رقابة الأداء في التدقيق والرقابة وفي النتائج المرجوة من التنفيذ .

٣- تحديد الأسس والقواعد والمعايير العلمية لرقابة الأداء ، أملا في تطبيق أسلوب وأسس رقابة الأداء بشكلها العلمي من قبل كوادره،وصولاً وتطويراً في أهدافه العامة كجهاز رقابي يراقب واردات ونفقات ومشاريع الأجهزة الحكومية التنفيذية الخاضعة لرقابته.

فرضيات الرسالة

ولتحقيق هدف الرسالة فقد تم صياغة الفرضيات التالية:

١- يمارس ديوان المحاسبة الأردني رقابة الأداء وفقا للمبادىء والأسس العلمية التي تتطلبها.

٢- يتوفر لدى ديوان المحاسبة الأردني أدلة ومعايير رقابية لممارسة رقابة الأداء.

٣- تسمح تشريعات ديوان المحاسبة الأردني بممارسة رقابة الأداء.

٤- يعد ديوان المحاسبة الأردني تقاريره الرقابية وفقا للقواعد الشكلية والموضوعية التي تتطلبها رقابة الأداء.

٥- يقوم ديوان المحاسبة الأردني بتأهيل مدققيه بدورات تدريبية متخصصة في رقابة الأداء.

منهجية الرسالة

إعتمد الباحث على مصادر مختلفة لجمع البيانات والمعلومات اللازمة لتحقيق أغراض هذه الدراسة وكما يلي :

١- الجانب النظري

إعتمد هذا الجانب على العديد من المراجع العربية والأجنبية من كتب ودوريات وندوات ومؤتمرات دولية ومحلية وكذلك بحوث ودراسات منشورة وغير منشورة والتي تناولت موضوع الدراسة .

٢ – الجانب التطبيقي

إعتمد هذا الجانب على عدة أساليب منها المنهج التاريخي من أجل دراسة وفهم وتفسير واقع رقابة الأداء، لغاية الوصول الى استنتاجات في فهم حاضرها والتنبؤ بمستقبلها في ضوء المعطيات والمعايير والمستلزمات الداخلية والخارجية حيث تمت دراسة واقع التطبيق والممارسة العملية لعدة حالات من رقابة الأداء قام بها ديوان المحاسبة الأردني لبعض الجهات الخاضعة لرقابته، كما تمثل ذلك بالإطلاع على القوانين والانظمة والمراسلات الصادرة عن ديوان المحاسبة الأردني، والحصول على البيانات والمعلومات ذات العلاقة بالجانب العملي للدراسة، ثم دراسة أحدث الأفكار النظرية والعملية الخاصة بهذه الرقابة والتي منها تقارير وتطبيقات عملية لدى أجهزة رقابية عربية وعالمية وتوصيات قدمتها

منظمات عربية ودولية رقابية متخصصة في العمل الرقابي الحكومي، ومن ثم ربط تلك الأفكار بالنظريات الحديثة للرقابة .

٣- تم إستخدام الاسلوب الوصفي أو كما يسميه البعض بالمسح الإجتماعي والذي تمثل في جمع البيانات من أجل إختبار الفرضيات والإجابة على الأسئلة المتعلقة بواقع رقابة الأداء في ديوان المحاسبة الأردني من خلال المقابلات الشخصية والاستبانات والملاحظات وإختيار العينة الممثلة لموضوع البحث، والإستعانة بالاساليب الإحصائية المناسبة من خلال البرنامج الإحصائي SPSS لغرض تحليل البيانات واختبار الفرضيات المشار إليها.

حدود الرسالة

يقتصر البحث على عمل ديوان المحاسبة الأردني كجهة رقابية خارجية على أعمال ومشاريع الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة الرسمية الخاضعة لرقابته كما هي واردة بقانونه الحالي رقم (٢٨) لسنة ١٩٥٢م وتعديلاتهمع التطرق أحياناً للعموميات لغرض التوضيح والإفادة.

تبويب الرسالة

تتضمن خطة البحث خمسة فصول، الفصل الاول بعنوان رقابة الأداء: مفهومها وأهميتها وأهدافها ويحتوي على ثلاثة مباحث، تناول المبحث الأول مفهوم رقابة الأداء مع التطرق إلى التعريف بالرقابة والرقابة المالية بشكل مختصر كمدخل، والمبحث الثاني تضمن أهمية رقابة الأداء أما المبحث الثالث فيتعلق بأهداف رقابة الأداء.

وعالج الفصل الثاني مؤشرات ومعايير رقابة الأداء ضمن مبحثين تناول المبحث الأول مؤشرات رقابة الأداء والمبحث الثاني تعرض الى معايير رقابة الأداء.

ويتبع ذلك الفصل الثالث مستلزمات وأساليب رقابة الأداء حيث تناول المبحث الأول منه المقومات الداخلية لرقابة الأداء والمبحث الثاني يكمل الجزئية الثانية من المبحث الاول والخاصة بالمقومات الخارجية لها، أما المبحث الثالث فقد إشتمل على أساليب رقابة الاداء، أما مراحل عملية رقابة الأداء فتم التعرض اليها في الفصل الرابع الذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث فتناول المبحث الأول مرحلة المسح الأولي وجمع الحقائق والبيانات والمبحث الثاني تضمن المرحلة اللاحقة لتلك المرحلة والمتعلقة بمرحلة تبويب البيانات والمعلومات والتحقق

منها، ويلي ذلك المبحث الثالث المتعلق بالمرحلة الأخيرة وهي مرحلة إعداد التقرير مع إبداء الحلول المقترحة والمفاضلة بينها في هذه المرحلة.

وللوقوف على تجربة ديوان المحاسبة الأردني الحالية فتم عرضها ضمن الفصل الخامس الذي تم تبويبه إلى مبحثين تناول المبحث الأول منه مقدمة بالإضافة الى البعد القانوني ثم يليه البعد التطبيقي الذي تم إفراده في المبحث الثاني من هذا الفصل.

وفي نهاية البحث تم التعرض الى ونتائج الإستبانات وأهم الاستنتاجات والتوصيات التي يرى الباحث ضرورة لها من خلال بحثه وخبرته في هذا المجال .

الدراسات السابقة

لم يعثر الباحث على دراسات سابقة شاملة في مجال هذا البحث في المكتبات المحلية، وفيما يلي عرض لأهم الدراسات والأبحاث التي لها علاقة أو ذات صلة بالموضوع سواء بشكل مباشر أو غير مباشر.

١- **دراسة نائل العواملة، ١٩٩٤م** (قياس فعالية الأداء في جهاز الضريبة في الأردن)[١]

تضمنت الدراسة إطاراً نظرياً وعلمياً هدفت إلى إجراء وتحليل لأداء ضريبة الدخل في الأردن وخرجت بنتائج منها وجود مؤشرات مالية وإدارية تدل على تحسن تدريجي في أداء جهاز ضريبة الدخل في الأردن، بالإضافة إلى تذمر المواطنين من لهم علاقة أو صلة بدائرة الضريبة، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات والتي من أهمها ضرورة تبني نظام متكامل ومدروس لتقييم أداء جهاز الضريبة في الأردن.

٢- دراسة سعد عبد الرحمن محمد علي جَبِر،(دور ديوان المحاسبة في تقييم أداء المستشفيات الحكومية الأردنية، ٢٠٠٠م)[٢]

تطرقت الدراسة الى دور ديوان المحاسبة الأردني في تقييم أداء المستشفيات الحكومية الأردنية من خلال معرفة مدى كفاءة ديوان المحاسبة في إستخدام الأساليب والطرق الخاصة بتقييم أداء المستشفيات الحكومية، ومعرفة فيما إذا كان ديوان المحاسبة يقوم بتقييم أداء

---

(١) نائل العواملة، **قياس فعالية الأداء في جهاز الضريبة في الأردن**،(الجامعة الاردنية: مجلة دراسات (العلوم الانسانية)، المجلد الحادي والعشرون(أ)، العدد الخامس، ١٩٩٤م.

(٢) سعد عبد الرحمن محمد علي جبر، **دور ديوان المحاسبة في تقييم اداء المستشفيات الحكومية الاردنية** ،(عمان: جامعة ال البيت، رسالة ماجستير، ٢٠٠٠).

المستشفيات الحكومية بالإعتماد على أهداف ومعايير محددة ومخطط لها مسبقا ومعرفة مدى قدرة الديوان على تقديم الإقتراحات والتوصيات.

وقد بينت الدراسة الميدانية أن ديوان المحاسبة يقوم وبدرجة متوسطة بتقييم أداء المستشفيات الحكومية الأردنية وأظهرت نتائج الدراسة أن النسبة المئوية للمتوسط الحسابي لمدى تقييم أداء المستشفيات الحكومية من قبل الديوان بلغت ٤٨.٩٢٪ وهذا يدل على أن تقييم أداء المستشفيات الحكومية يتم بدرجة متوسطة، وانتهت الدراسة بعدد من التوصيات لمعالجة معوقات وصعوبات تقييم أداء المستشفيات الحكومية من أبرزها تعديل قانون ديوان المحاسبة الأردني، والرفع من كفاءة موظفي الديوان القائمين بتقييم أداء المستشفيات الحكومية حتى يتمكنوا من إستخدام الاساليب العلمية المناسبة في تقييم أداء هذه المستشفيات وضرورة وضع وإستخدام معايير الأداء الخاصة بالمستشفيات الحكومية بدرجة أكثر شمولية.

٣- **دراسة صادق الحسني وعبد خرابشة، ٢٠٠٠م** (متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء)[١]

هدفت الدراسة الى تحديد المستلزمات الداخلية للرقابة الشاملة الواجب توفرها في الأجهزة العليا للرقابة المالية، ومحاولة توضيح المتطلبات اللازمة للأجهزة العليا كي تكون قادرة على القيام بعملها بكفاءة وفعالية وإقتصاد، ومحاولة دعم جهاز الرقابة المالية (ديوان المحاسبة) في الأردن في سعيه لتوفير مستلزمات رقابة الأداء، ومساعدة موظفيه الذين يقومون بمهمة رقابة الأداء في توضيح الإطار العام لكل عنصر من عناصر مجموعة المستلزمات الداخلية ومن ثم تحديد الأهمية النسبية لكل عنصر.

وتبين للباحثين العديد من النتائج التي منها أن مستلزمات رقابة الأداء لا تزال قيد الإستكمال لدى هيئات كثيرة ومنها الهيئات العليا للرقابة في الدول العربية، وأن رقابة الأداء قد تمثل تحديا للسياسيين والبيروقراطيين الذين لم يعتادوا تلقي تقارير رقابية حاسمة، فطبيعة مخرجات رقابة الأداء وإصداراتها قد تسبب احراجات اكثر مما تسببه الرقابة النظامية، وان الإهتمام الأكثر في أغلب الأجهزة العليا للرقابة منصباً على الرقابة المالية وهذا عكس ما يحدث في الأجهزة الرقابية في الأجهزة في بعض البلدان المتقدمة التي اصبحت رقابة الأداء

---

(١) صادق الحسني وعبد خرابشة، **متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء**، (الجامعة الأردنية: مجلة دراسات، المجلد ٢٧، العدد ٢، ٢٠٠٠) .

فيها تستأثر بالإهتمام الأكبر، وضرورة إعداد قواعد لرقابة الأداء وتطويرها وتحديثها باستمرار وبخاصة ضرورة بناء مساءلة سليمة تعتمد على

معايير ملائمة تطبقها رقابة الأداء.

٤- **دراسة صادق الحسني وعبد خرابشة،٢٠٠٢م** (المستلزمات الخارجية لإنجاز رقابة الأداء)[١]

هدفت الدراسة الى تحديد المستلزمات الخارجية للرقابة الشاملة الواجب توفرها في الجهاز الخاضع للرقابة ومناقشتها في ضوء توصيات واعلانات المنظمات الدولية والإقليمية، وفي ضوء توصيات المختصين بها ومحاولة توضيح المتطلبات اللازمة لهذه الجهات ووضع إطار شامل ومفصل للمستلزمات الواجب توفرها في الجهات الخاضعة لرقابة الأداء كي تتوفر فيها الأرضية الملائمة لهذا الإتجاه الرقابي المتطور الجديد تمهيدا لأن تتحقق الأهداف المرجوة من الرقابة الشاملة.

وقد توصل الباحثان الى عدة نتائج منها أن مستلزمات اداء رقابة الأداء وإنجازها بأفضل صيغة يستلزم توفر مستلزمات خارجية ومستلزمات داخلية، وأن رقابة الأداء هي رقابة تقويمية وليست تحقيقية، وأن تقارير الرقابة يجب أن تكون متوازنة وأن جمع الملاحظات المكتشفة والنتائج والتوصيات يجب أن تستند الى حقائق موثقة لا الى مظاهر او افتراضات ويجب تطوير الموازنة العامة للدولة وذلك بإعادة تبويبها وتحديثها واعتماد نماذج لموازنة البرامج والأداء، والعمل على توحيد الموازنة العامة للدولة، كما لابُد من وجود معايير متعددة ملائمة تغطي مختلف جوانب الأنشطة في الوحدات الخاضعة لرقابة الأداء كما ينبغي تحديث هذه المعايير باستمرار للتأكد من استمرارية ملاءمتها لكل التطورات والمستجدات .

وقد استفاد الباحث من الدراستين المقدمتين من الباحثين الحسني وخرابشة المشار اليهما في تغطية بعض جوانب هذه الدراسة.

---

(١) صادق الحسني وعبد خرابشة، **المستلزمات الخارجية لانجاز رقابة الاداء**،(الاردن: جامعة ال البيت، مجلة المنارة،المجلد الثامن ،العدد الاول، نيسان ٢٠٠٢).

٥- **دراسة بهاء سميح حسين عثمان، ٢٠٠٣م** (تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن : دراسة ميدانية)[١]

هدفت الدراسة الى بيان وتقييم دور ديوان المحاسبة الاردني في الرقابة على أداء المؤسسات العامة، والتعرف على القدرات المؤسسية والمعوقات التي تحد من قيام ديوان المحاسبة من ممارسة مهمة الرقابة على أداء المؤسسات العامة، وتوصلت الدراسة الى نتائج أهمها:

- أن إدارة ديوان المحاسبة الأردني تبنت أسلوب الرقابة على الأداء، وتقوم بتوفير الدعم الكافي للمدققين لممارسة رقابة الأداء على المؤسسات العامة.

- أن التشريعات النافذة تسمح لقيام ديوان المحاسبة بممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة.

- أن الديوان يستخدم الأساليب الرقابية الحديثة ضمن رقابته على أداء المؤسسات العامة، وأن الكوادر البشرية لدى الديوان مؤهلة للقيام بعملية الرقابة على أداء المؤسسات العامة. - ينظم الديوان العدد الكافي من الدورات التدريبية لمدققيه حول رقابة الاداء.

- أن المؤسسات العامة تقوم بتوفير معايير أداء لأعمالها .

- يقوم الديوان بإعداد تقارير حول أداء المؤسسات العامة وتقديم المعلومات والإقتراحات لها.

وفي ضوء ما تقدم يرى الباحث إمكانية تحديد المجالات ذات العلاقة المباشرة أو غير المباشرة ببحثه مع الأخذ بعين الاعتبار أهمية تلك الدراسات والبناء عليها، كما روعي ما يمكن تطبيقه في ديوان المحاسبة الأردني، نظراً لإختلاف بيئة الرقابة لكل دولة عن الدول الأُخرى، وكذلك إختلاف منظور البحوث المختلفة التي تناولت الموضوع بشكل جزئي، أي أن هذه الدراسة تتناول بشكل عام رقابة جهاز ديوان المحاسبة الأردني على الجهات الخاضعة لرقابته كالوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة الرسمية الأردنية، بالإضافة إلى الإستفادة من تجارب الدول التي تمكن الباحث من الإطلاع على ملامحها، كتجارب الأجهزة الرقابية في كل من أستراليا وهولندا والسويد والعراق والسودان ومصر والسعودية والكويت واليمن ولبنان، حيث لوحظ بأن طبيعة المراحل والتحديث والأسلوب تختلف كلياً أو

---

(١) بهاء سميح حسين عثمان، تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الاردن: دراسة ميدانية،(الاردن:جامعة ال البيت،رسالة ماجستير،٢٠٠٣).

بعض الشيء من دولة لأخرى. وتختلف هذه الرسالة عن الرسالات السابقة بأنها أخذت المفهوم الشامل وليس كما ورد في الرسالات السابقة كمفهوم جزئي.