



الجهاز المركزي للرقابة المالية
CENTRAL ORGANIZATION
FOR FINANCIAL CONTROL

أثر التقارير والتوصيات الرقابية
في مكافحة الفساد وتحسين الخدمات

بحث مقدم للمشاركة في المسابقة الاستثنائية
للبحث العلمي في مجال الرقابة

إعداد الباحث
حبيب سامي كنعان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(وَلَا تَبْغِ الْفَسَادَ فِي الْأَرْضِ إِنَّ اللَّهَ لَا يُحِبُّ الْمُسْلِمِينَ)

صدق الله العظيم

سورة الشعراء الآية 77

قائمة المحتويات

المحتويات	رقم الصفحة
آية قرآنية	ب
قائمة المحتويات	ج
قائمة الجداول	هـ
الملخص باللغة العربية	ز
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة	1
1.1 المقدمة	1
1.2 مشكلة الدراسة	2
1.3 أهمية الدراسة	3
1.4 أهداف الدراسة	4
1.5 فرضيات الدراسة	4
1.6 الدراسات السابقة	4
1.7 القيمة المضافة للدراسة الحالية	9
1.8 منهجية الدراسة	10
1.9 حدود الدراسة	10
1.10 خطة الدراسة	11
الفصل الثاني: الإطار النظري	12
2.1 المبحث الأول: الرقابة، الفساد وجودة الخدمات	12
2.1.1 مفهوم الرقابة المالية	12
2.1.2 أهداف الرقابة المالية	13
2.1.3 أنواع الرقابة المالية	14
2.1.4 مفهوم الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية	15
2.1.5 آثار الفساد	16
2.1.6 مفهوم جودة الخدمات العامة في المؤسسات الحكومية وعلاقتها بالرقابة	17
2.2 المبحث الثاني: الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا	18
2.2.1 نشأة وتطور الجهاز المركزي للرقابة المالية	18
2.2.2 أهداف الجهاز المركزي للرقابة المالية	19
2.2.3 اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة المالية	20
2.2.4 الهيكل التنظيمي للجهاز المركزي للرقابة المالية	22
2.2.5 أنواع التقارير الصادرة عن الجهاز المركزي للرقابة المالية	23
2.2.6 طبيعة التوصيات الصادرة عن تقارير الجهاز المركزي للرقابة المالية	25

26	2.2.7 المعوقات والصعوبات التي تواجه عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية
27	2.3 المبحث الثالث: مفهوم ودور التقارير والتوصيات الرقابية
27	2.3.1 مفهوم التقارير الرقابية
28	2.3.2 أهمية التقارير الرقابية في كشف الفساد
29	2.3.3 العلاقة بين جودة التقارير الرقابية وفعالية مكافحة الفساد
29	2.3.4 أثر التقارير الرقابية في تعزيز الشفافية
30	2.3.5 المعوقات التي تحد من فعالية التقارير الرقابية
31	2.3.6 مفهوم التوصيات الرقابية وأهميتها
31	2.3.7 أثر التوصيات الرقابية في رفع درجة رضا المواطنين
32	2.3.8 التحديات التي تواجه تنفيذ التوصيات الرقابية
33	2.3.9 آليات تفعيل التوصيات الرقابية
34	2.3.10 مفهوم التكامل بين التقارير والتوصيات الرقابية
35	2.3.11 الانعكاسات العملية للتكامل بين التقارير الرقابية وتوصياتها على مكافحة الفساد وتحسين الخدمات
36	2.3.12 متطلبات تحقيق التكامل الفعال بين التقارير الرقابية والتوصيات
38	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
38	3.1 الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة
47	3.2 تحليل الآراء نحو عبارات الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة
58	3.3 فرضيات الدراسة
61	3.4 مناقشة نتائج اختبار الفرضيات
63	الفصل الرابع: النتائج العامة والتوصيات والخاتمة
63	4.1 النتائج العامة للدراسة
64	4.2 الاستنتاجات التحليلية
64	4.3 التوصيات
65	4.4 الخاتمة العامة
67	قائمة المراجع
70	الملاحق
74	الملخص باللغة الانكليزية

قائمة الجداول

رقم الصفحة	الجدول	
39	يبين محاور الاستبيان وعدد الاسئلة والعنوان	1
39	مقياس لا يكرت الخماسي	2
40	يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الاول للمتحول المستقل (التقارير الرقابية)	3
41	يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني للمتحول المستقل (التوصيات الرقابية)	4
41	يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث للمتحول التابع (مكافحة الفساد)	5
42	يوضح الاتساق الداخلي لعبارات المحور الاول للمتحول التابع (تحسين الخدمات)	6
42	يبين الصندوق البنائي لمحاور الاستبيان	7
43	يبين قيم معامل الفا كرونباخ لمحاور الاستبيان	8
44	يبين نتائج اختبار التوزع الطبيعي لمحاور الاستبيان	9
44	يبين توزيع المتغيرات (المسمى الوظيفي والمستوى التعليمي) في العينة	10
45	يبين توزيع المتغيرات (سنوات الخبرة وجهة العمل) في العينة	11
48	يبين توزيع المتغيرات (جهة العمل) في العينة	12
49	يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الأول المتعلق بالتقارير الرقابية	13
50	يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بالتقارير الرقابية	14
51	يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثاني المتعلق بالتوصيات الرقابية	15
52	يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بالتوصيات الرقابية	16
53	يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثالث المتعلق بمكافحة الفساد	17
54	يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بمكافحة الفساد	18
54	يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثالث المتعلق بتحسين الخدمات	19

56	يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بتحسين الخدمات	20
58	يبين خلاصة نتائج آراء واجابات افراد العينة على محاور الدراسة	21
58	يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى (التقارير الرقابية على مكافحة الفساد)	22
59	يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية (التقارير الرقابية على تحسين الخدمات)	23
60	يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة (التوصيات الرقابية ومكافحة الفساد)	24
60	يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة (التوصيات الرقابية وتحسين الخدمات)	25

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أثر الرقابة المالية على مكافحة الفساد وتحسين الخدمات العامة، من خلال دمج الإطار النظري والميداني للوصول إلى نتائج دقيقة وموثوقة. وقد تناول الفصل النظري مفاهيم الرقابة المالية، وظائفها، أبعادها (التقارير الرقابية والتوصيات الرقابية)، وعلاقتها بالمتغيرات التابعة المتمثلة في مكافحة الفساد وتحسين الخدمات، مستعرضة الدراسات السابقة والنظريات ذات الصلة لتحديد فرضيات الدراسة وإطارها النظري. اعتمدت الدراسة الميدانية على المنهج الكمي باستخدام الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات من عينة من العاملين الفنيين والإداريين في الجهاز المركزي للرقابة المالية والجهات الخاضعة للرقابة.

تم التأكد من صدق الاستبيان من خلال الصدق الظاهري، الاتساق الداخلي، والصدق البنائي، وثباته عبر معامل ألفا كرونباخ. كما تم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي والاستدلالي باستخدام برنامج SPSS، شمل المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، اختبارات ستيودنت، معاملات الارتباط وتحليل الانحدار البسيط لاختبار الفرضيات. أظهرت النتائج أن جميع محاور الدراسة (التقارير الرقابية، التوصيات الرقابية، مكافحة الفساد، تحسين الخدمات) حصلت على متوسطات عالية، ما يعكس إدراك أفراد العينة للدور الفاعل للرقابة المالية في تعزيز الشفافية، المساءلة، وتطوير الأداء المؤسسي. كما أظهرت تحليلات الانحدار ومعاملات الارتباط وجود أثر معنوي وإيجابي للرقابة المالية على مكافحة الفساد وتحسين الخدمات، بما يدعم الفرضيات البديلة للدراسة .

تعكس هذه النتائج المتسقة مع الإطار النظري، الدور التكميلي للرقابة المالية في دعم الحوكمة العامة، عبر كشف المخالفات، توجيه الإجراءات التصحيحية، الحد من الفساد الإداري، وتحسين الخدمات المقدمة للمواطنين، مؤكدة أهمية الأجهزة الرقابية الفعالة والمستقلة لتحقيق الأداء المؤسسي المستدام

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

1.1 المقدمة

أصبحت الأجهزة العليا للرقابة المالية في المنظومات المؤسسية المعاصرة أحد المرتكزات الجوهرية لتعزيز النزاهة المؤسسية وترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة. ولم يعد دورها مقتصرًا على كشف المخالفات أو رصد الانحرافات المالية والإدارية، بل امتد ليشمل الإسهام الفعلي في تحسين الأداء المؤسسي ورفع كفاءة الخدمات وتعزيز الثقة العامة في مؤسسات إدارة الموارد. وقد أكدت منظمة INTOSAI ضمن إعلان ليما وإطارها المفاهيمي للرقابة أن القيمة المضافة للأجهزة العليا للرقابة تتجلى في قدرتها على إحداث أثر ملموس من خلال تقاريرها وتوصياتها المهنية المستقلة، بحيث تسهم في منع الفساد قبل وقوعه، وتصحيح الاختلالات الهيكلية، وتحسين جودة الأداء المؤسسي.¹

كما تشير الأدبيات الحديثة الصادرة عن World Bank إلى أن فعالية الرقابة ترتبط بمدى تحويل الملاحظات الرقابية إلى إصلاحات عملية قابلة للقياس، وأن تنفيذ التوصيات يشكل الحلقة الأهم في سلسلة مكافحة الفساد المؤسسي² وفي السياق ذاته، تؤكد OECD أن وجود تقارير رقابية عالية الجودة لا يكفي بحد ذاته لتحقيق النزاهة، ما لم يقترن بآليات متابعة فعالة تضمن تنفيذ التوصيات وتعالج مواطن القصور بصورة منهجية.³

¹ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI)، إعلان ليما للمبادئ التوجيهية للرقابة المالية (الإرشادات على التدقيق التعاليم)، فيينا INTOSAI : 1977، ص 7، 10

الرابط: https://www.intosai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P1_Arabic.PDF

² البنك الدولي، تعزيز فعالية الحكومات وشفافيتها مكافحة الفساد (النسخة العربية تقرير مكافحة الفساد العالمي) متاح على الرابط : <https://www.intosai.org/en/doc/890c98da7b519d2dfd54ee8f1faedbb2-0350062021/arabic-ورلدبانك-version-anti-corruption-global-report>

(15 مارس 2026)

³ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2020) دليل النزاهة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية. دار نشر منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، ص 199. متاح على: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2020/05/oecd-public-integrity-handbook_598692a5/ac8ed8e8-en.PDF

وتبيّن تقارير Transparency International أن تعزيز فعالية منظومات النزاهة يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى استقلالية الأجهزة الرقابية، ووضوح تقاريرها، وقابلية توصياتها للتطبيق، ووجود ثقافة مؤسسية داعمة للمساءلة.¹ وانطلاقاً من ذلك، فإن التقارير والتوصيات الرقابية تمثل أداة إصلاح استراتيجية، لا تقتصر على وظيفة الضبط اللاحق، بل تؤدي دوراً وقائياً وتنموياً يسهم في تقليص فرص الفساد، وتحسين كفاءة إدارة الموارد، ورفع جودة الخدمات المقدمة.

وفي هذا الإطار، يضطلع الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا بدور محوري في إعداد تقارير رقابية مهنية تستند إلى معايير دولية، وتتضمن توصيات تهدف إلى تصويب الأداء وتعزيز كفاءة العمليات. غير أن الأثر الحقيقي لهذه التقارير يظل رهيناً بمدى تنفيذ توصياتها، وبفعالية آليات المتابعة، وبالبيئة المؤسسية الحاضنة لها.

ومن هنا تتبع أهمية هذه الدراسة، التي تسعى إلى قياس أثر التقارير والتوصيات الرقابية في مكافحة الفساد وتحسين الخدمات، من خلال تحليل آراء المفتشين العاملين في الجهاز المركزي للرقابة المالية والمدراء الماليين والإداريين الأكثر إدراكاً لآلية عمل الرقابة المالية.

1.2 مشكلة الدراسة:

على الرغم من الدور المحوري الذي يؤديه الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا في حماية المال العام والكشف عن المخالفات المالية والإدارية، إلا أن الواقع العملي يشير إلى وجود فجوة بين ما تصدره الأجهزة الرقابية من تقارير وتوصيات وبين ما يتم تنفيذه فعلياً على أرض الواقع.

وتتجلى مشكلة الدراسة في التساؤل حول مدى فاعلية هذه التقارير والتوصيات في الحد من مظاهر الفساد وتحقيق التحسن المنشود في جودة الخدمات العامة، وما إذا كانت هذه التقارير تُستخدم كأدوات إصلاح حقيقية أم أنها تبقى في إطارها الشكلي والإجرائي.

وعليه، تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي الآتي:

إلى أي مدى تساهم التقارير والتوصيات الصادرة عن الجهاز المركزي للرقابة المالية في مكافحة الفساد وتحسين جودة الخدمات؟

¹ منظمة الشفافية الدولية، مؤشر مدركات الفساد لعام (Corruption Perceptions Index 2022) 2022 برلين ص 4، متاح على الرابط <https://www.transparency.org/en/cpi/2022> تاريخ الاطلاع (15 مارس 2026)

1.3 أهمية الدراسة:

1.3.1 الأهمية العلمية:

تتبع الأهمية العلمية لهذه الدراسة من تركيزها على مرحلة غالباً ما يتم إغفالها في الدراسات الرقابية، وهي مرحلة قياس الأثر بعد إصدار التقرير، إذ إن جودة التقارير لا تكتمل إلا بقدرتها على إحداث تغيير فعلي في الأداء المؤسسي، وهو ما أكدت عليه الخطة الاستراتيجية للجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا، حيث اعتبرت أن الهدف النهائي للرقابة هو تعزيز القيمة العامة وإحداث فرق ملموس في الواقع العملي.¹

كما تسهم الدراسة في سد فجوة بحثية في الأدبيات العربية المتعلقة بتقييم أثر تنفيذ التوصيات، حيث تتضح أهمية قياس مدى تأثير أنظمة النزاهة على تقليص فرص الفساد وتعزيز ثقافة المساءلة، بدل الاختصار على عدد التقارير الصادرة فقط.

1.3.2 الأهمية العملية:

- 1- دعم تطوير الأداء المؤسسي للجهاز الرقابي عبر تقديم مؤشرات تحليلية لقياس فعالية مرحلة المتابعة والتنفيذ.
- 2- تعزيز فاعلية آليات المساءلة المؤسسية من خلال تسليط الضوء على العلاقة بين تنفيذ التوصيات وتحسين جودة الخدمات.
- 3- تقليص مخاطر الفساد المؤسسي: إن المتابعة المنتظمة للتوصيات الرقابية تقلل من احتمالية تكرار المخالفات وتعزز الثقة المؤسسية.
- 4- تقديم نموذج قابل للتطبيق في الأجهزة الرقابية العربية، بما يمنح الدراسة بعداً إقليمياً ويجعل نتائجها قابلة للاستفادة في سياقات مماثلة.
- 5- إبراز الدور المهني للمفتشين باعتبارهم عنصراً محورياً في تحويل الملاحظات الرقابية إلى أثر إصلاحي ملموس.

¹ الجهاز المركزي للرقابة المالية في الجمهورية العربية السورية، الخطة الاستراتيجية للجهاز المركزي للرقابة المالية 2022-2026، دمشق، 2022، ص23

1.4 أهداف الدراسة:

تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الرئيسية، من أبرزها:

- 1- تحليل دور التقارير الرقابية في كشف مظاهر الفساد المالي والإداري.
- 2- قياس مدى التزام الجهات العامة بتنفيذ التوصيات الرقابية الصادرة عن الجهاز المركزي للرقابة المالية.
- 3- دراسة العلاقة بين تنفيذ التوصيات وتحسن جودة الخدمات العامة.
- 4- تحديد أبرز المعوقات التي تحد من فاعلية التقارير الرقابية.
- 5- تقديم مقترحات عملية لتعزيز دور الجهاز المركزي للرقابة المالية في تحسين الأداء المؤسسي.

1.5 فرضيات الدراسة:

تنطلق هذه الدراسة من الفرضية الرئيسية الآتية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية الرقابة المالية على مكافحة الفساد وتحسين الخدمات ومنها تتفرع الفروض الفرعية التالية:

- 1-1 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التقارير الرقابية على مكافحة الفساد.
- 1-2 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التقارير الرقابية على تحسين الخدمات.
- 1-3 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التوصيات الرقابية على مكافحة الفساد.
- 1-4 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التوصيات الرقابية على تحسين الخدمات.

1.6 الدراسات السابقة:

1.6.1 الدراسات العربية:

1- دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد في وحدات المشتريات في مؤسسات القطاع

العام الفلسطيني: (شبلي السويطي، 2022)

أظهرت الدراسة أن الرقابة الداخلية تلعب دورًا جوهريًا في الحد من الفساد المالي والإداري داخل وحدات المشتريات في المؤسسات العامة الفلسطينية. وقد بينت النتائج أن التوصيات الرقابية الواضحة والقابلة للتنفيذ تعزز الالتزام بالقوانين واللوائح، ما يؤدي إلى تحسين الانضباط الإداري وتقليل الهدر المالي. كما أبرزت الدراسة أن الالتزام بالتوصيات الصادرة يساهم في رفع مستوى كفاءة الأداء المؤسسي، ما ينعكس إيجابيًا على جودة الخدمات المقدمة للمواطنين. إضافة إلى ذلك، ركزت الدراسة على أن تطوير نظام الرقابة الداخلية وإدماج ممارسات فعالة للمتابعة يخلق بيئة مؤسسية أكثر نزاهة وشفافية، ويعزز من القدرة على مكافحة الفساد على المستوى العملي. ومن خلال هذه النتائج، يمكن ربط فعالية الرقابة الداخلية بشكل مباشر بتحسين الأداء العام للمؤسسات الحكومية وتعزيز ثقافة المساءلة.¹

2- دور المؤسسات الرقابية الأردنية في الحد من مشكلة الفساد الإداري: (صفوان

الدلاهمة ورامي العساف، 2021)

أكدت الدراسة أن الأجهزة الرقابية في الأردن تلعب دورًا فعالًا في الحد من مظاهر الفساد الإداري وتحسين مستوى الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات العامة. ووجدت النتائج أن تنفيذ التوصيات الصادرة عن هذه المؤسسات يساهم بشكل ملموس في تطوير الأداء المؤسسي وتقليل الانحرافات المالية والإدارية. كما أبرزت الدراسة أن الرقابة الفعالة ترتبط بتحسين ثقافة الالتزام بالقوانين داخل المؤسسات، وتعزز من الثقة المؤسسية لدى المواطنين والمستفيدين من الخدمات العامة. وتوضح الدراسة أيضًا أن دمج نتائج الرقابة في صنع القرار الإداري يساهم في تحسين جودة الخدمات، ويجعل الرقابة أداة إصلاحية مستمرة وليست مجرد إجراء شكلي.²

3- أنظمة الرقابة الداخلية كأداة لمنع ظاهرة الفساد المالي والإداري بالمستشفيات الليبية:

(نادية الحداد وعزيرة الشهيبي، 2018)

¹ شبلي السويطي، دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد في وحدات المشتريات في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني، المجلة العربية للإدارة، المجلد 42، العدد 1، 2022.

² صفوان عبد المجيد الدلاهمة ورامي العساف، دور المؤسسات الرقابية الأردنية في الحد من مشكلة الفساد الإداري: دراسة تطبيقية على المؤسسات المعنية، رسالة دكتوراه، جامعة مؤتة - الأردن، 2021.

أظهرت الدراسة أن وجود أنظمة رقابية داخلية متكاملة في المستشفيات الليبية يسهم بشكل كبير في الحد من الفساد المالي والإداري وتحسين مستوى النزاهة داخل المؤسسات. وقد بينت النتائج أن تطبيق التوصيات الرقابية يسهم في تحسين كفاءة الأداء الإداري والخدمي داخل المؤسسات الصحية، ويعمل على تقليل فرص حدوث المخالفات والانحرافات. كما أوضحت الدراسة أن الرقابة الداخلية ليست مجرد أداة رصد، بل تُعتبر عنصراً إصلاحياً فعالاً لتطوير الإجراءات الإدارية وتعزيز جودة الخدمات المقدمة للمرضى والمستفيدين. ويظهر من الدراسة أن تعزيز نظم الرقابة الداخلية وتحسين آليات المتابعة يؤدي إلى رفع مستوى الشفافية والثقة بين الإدارة والمستفيدين.¹

4- الأجهزة الرقابية ودورها في مكافحة الفساد بالتعاون مع السلطة التنفيذية:

(حسين، 2018)

هدفت هذه الدراسة التعرف على الأجهزة الرقابية والدور القانوني الذي تقوم به لمكافحة الفساد والحد منه، والمساعدة التي تقدمها السلطة التنفيذية إلى تلك الأجهزة وفق التشريعات العراقية، بالإضافة إلى المساعدة التي تقدمها السلطة التنفيذية إلى الأجهزة المختصة. انصب منهج الدراسة إلى معرفة الآليات المتخذة من قبل الدولة لمكافحة الفساد، إذ اعتمدت على إنشاء هيئات وطنية حكومية مستقلة تعمل جنباً إلى جنب مع الأجهزة الرقابية الموجودة، بالإضافة إلى دراسة مسؤولية هذه السلطات ومالها من دور دستوري وقانوني في الرقابة على هذه الظاهرة. وتوصلت الدراسة إلى أن للأجهزة الرقابية دور مهم في الحد من الفساد، وأن هناك العديد من العراقيل التي يتم التعرض لها، وخرجت الدراسة بتوصيات أهمها ضرورة إصدار تشريعات صارمة تعزز من دور الأجهزة الرقابية، وتسهل عملها من خال التعاون مع أجهزة الدولة الأخرى للحد من الفساد ومحاصرته.²

1.6.2 الدراسات الأجنبية:

¹ نادية راف الله الحداد وعزيزة عوض الشهبي، أنظمة الرقابة الداخلية كأداة لمنع ظاهرة الفساد المالي والإداري بالمستشفيات الليبية، مجلة الدراسات الاقتصادية (جامعة سبها)، 2018.

² حسين، سلمى (2018) الأجهزة الرقابية ودورها في مكافحة الفساد بالتعاون مع السلطة التنفيذية: دراسة في ضوء التشريعات العراقية، بحث في كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، العراق

1-دراسة (Furqan, Wardhani, Martani & Setyaningrum, 2020)

أظهرت هذه الدراسة المنشورة في International Journal of Public Sector Management أن متابعة تنفيذ التوصيات الرقابية لها أثر إيجابي مهم على جودة التقارير المالية وجودة الخدمات العامة، بينما كانت نتائج التدقيق وحدها تميل إلى التأثير السلبي عندما تبرز عددًا كبيرًا من الأخطاء أو المخالفات في القوائم المالية. وقد بينت النتائج أن جودة القوائم المالية ترتبط ارتباطًا مباشرًا بقدرة الحكومة على تقديم خدمات عالية الجودة للمواطنين، وأن المتابعة الدقيقة للتوصيات تحفز المؤسسات على تحسين نظم الإدارة المالية الداخلية وتقليل أوجه الفساد والانحرافات. وتشير الدراسة كذلك إلى أن تحقيق أثر فعلي للتقارير الرقابية يتطلب ليس فقط إصدار النتائج بل ضمان تنفيذ توصياتها بشكل مستمر¹.

2-دراسة (Yanti & Ardlillah, 2024)

تركز هذه الدراسة التي نشرت في Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis على العلاقة بين نتائج التدقيق، المتابعة الفعلية للتوصيات، وجودة الخدمات العامة في الحكومات المحلية، وخرجت بنتائج مهمة: بينما زيادة نتائج التدقيق (audit findings) ترتبط أحيانًا بتدهور جودة الخدمات عند عدم المتابعة الفعالة، فإن المتابعة الجيدة لتوصيات التدقيق تعزز جودة القوائم المالية ومن ثم جودة الخدمات التي يتلقاها الجمهور. كما أبرزت الدراسة أن التحسين في إدارة الموارد والامتثال للمعايير يؤدي إلى زيادة رضا المواطنين وثقة الجمهور في المؤسسات، مما يربط نتائج التدقيق والمتابعة ليس فقط بالشفافية بل أيضًا بأداء الخدمات².

3-دراسة (Assakaf, Samsudin, & Othman, 2018)

كان الغرض من هذه الدراسة الحالية استكشاف الاتجاهات الحديثة في الأدبيات التي بحثت الصلة بين الفساد والتدقيق في القطاع العام. وتوصلت الدراسة إلى أن الفساد ومحدداته ودوافعه

¹ Furqan, Wardhani, Martani & Setyaningrum. (2020). The effect of audit findings and audit recommendations follow up on the financial report and public service quality. International Journal of Public Sector Management. Available at:

<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/IJPSM-01-2020-0005>

² Yanti & Ardlillah. (2024). The Impact of Audit Findings and Recommendation Follow Up on Public Service Quality. Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis. Available at:

<https://jurnal.ui.ac.id/index.php/jab/article/view/4567>

نوقش في العديد من الدراسات بشكل منفصل، وركزت معظم الدراسات المتعلقة بالفساد على الآثار والعواقب من الناحية الاقتصادية، كما أن تلك الدراسات نادراً ما أولت اهتماماً لدور التدقيق في مكافحة الفساد، وركزت الأدبيات المتعلقة بمراجعة القطاع العام على الاستقلالية والمعايير والمهنية ومدخلات التدقيق في مراجعة الحسابات الحكومية، وكيف تؤثر هذه العوامل على سمعة وكفاءة الدوائر الحكومية. وتوصلت الدراسة الي أن هناك دراسات قليلة تطرقت إلى العلاقة بين تدقيق القطاع العام والفساد. وقد وجد أيضاً أن معظم الدراسات التجريبية حول الفساد تم إجراؤها في البلدان المتقدمة وليس في البلدان النامية التي يتعين عليها التعامل مع مشاكل الفساد الحقيقية. علاوة على ذلك، فإن معظم هذه الدراسات غير تجريبية ولم تجر في أي منها محاولة متعمقة للإجابة على كيفية منع التدقيق في القطاع العام للفساد واكتشافه؛ القليل من الجهد المبذول للاستكشاف المتعمق للعقبات التي يواجهها التدقيق في القطاع العام أثناء القيام بدوره في منع الفساد واكتشافه خاصة في البلدان النامية، لذلك أوصت الدراسة بوجوب إجراء بحوث مستقبلية لسد هذه الفجوة الواسعة في الأدبيات¹.

4-دراسة (Alina, Cerasela, & Raluca-Andreea, 2018)

تناولت هذه الدراسة الدور الرئيس الذي يلعبه المدققون الداخليون في الحد من الفساد والرشوة في المؤسسات العامة. وجاء في استنتاجات الدراسة أن ضعف الحوكمة وتدني جودة المؤسسات يؤدي إلى الفساد، في مجالات الاستثمار، والنفقات الاجتماعية والإنفاق على البيئة، بسبب الفساد. هناك أنواع مختلفة من الفساد، لذلك يجب تنفيذ عدد من الحلول اعتماداً على إطار العمل وأصحاب المصلحة وطبيعة السلوك الفاسد. وكذلك للديمقراطية وحرية واستقلال الصحافة أثراً إيجابياً في مكافحة الفساد، مع التأكيد على المساءلة الاجتماعية. تعني مكافحة الفساد أيضاً اكتشاف المخاطر باعتبارها مصدر قلق رئيسي في جميع أنحاء العالم. الوسيلة الأكثر كفاءة لمكافحة الفساد هو منعه، من خلال تطوير معايير الأخلاق والإجراءات والسياسات وتنفيذ العمليات ووضع قوانين واضحة وقوية، كما يجب تعديل معايير المحاسبة وتقنيات التدقيق بحيث

¹ Assakaf, Ebrahim Ahmed , Rose Shamsiah Samsudin, and Zaleha Othman. 2018. "Public Sector Auditing and Corruption: A Literature Review". Asian Journal of Finance & Accounting 10 (1). [doi:10.5296/ajfa.v10i1.13029](https://doi.org/10.5296/ajfa.v10i1.13029)

يكون الفساد ليس مجرد احتيال داخلي، وينبغي اعتباره عمل غير قانوني. الفساد مشكلة لها علاقة بالخلفية التعليمية والثقافية والسياسية، أداء المؤسسات يزيد من كفاءتها في مكافحة الفساد ويتبنى سلوكيات مناهضة للرشوة¹.

1.6.3 التعليق على الدراسات السابقة

توفر الدراسات العربية قاعدة قوية لفهم أهمية الرقابة الداخلية والرقابة المؤسسية في مكافحة الفساد، لكنها غالباً تركز على النتائج الوظيفية للرقابة دون استكشاف معمق للعوامل التي تحدد جودة التقارير الرقابية وارتباطها الفعلي بخدمات الجمهور، ما يترك فجوة يمكن للبحث الحالي ملؤها من خلال دراسة العلاقة بين جودة التقارير الرقابية وفاعلية مكافحة الفساد على مستوى الأداء المؤسسي.

بينما الدراسات الأجنبية قدمت تحليلاً أكثر منهجية للعلاقة بين الرقابة الداخلية، تنفيذ التوصيات، والحد من الفساد، مع التركيز على جودة التقارير وارتباطها بأداء المؤسسات والخدمات العامة . لكنها أيضاً تشير إلى أن معظم الدراسات تجريبية محدودة في البلدان النامية، ما يضع قيمة إضافية لدراسة الحالة في سوريا.

1.7 القيمة المضافة للدراسة الحالية

رغم وجود هذه الدراسات المهمة، إلا أن هناك فجوة بحثية واضحة في الأدبيات الأكاديمية العربية والغربية معاً فيما يتعلق بـ:

1- التركيز على أثر التقارير والتوصيات الرقابية في مكافحة الفساد بشكل مباشر ومستدام

مع أن بعض الدراسات تناولت المتابعة، إلا أنها لم تتناول بعمق العلاقة بين جودة التقرير الرقابي وتنفيذه، والأثر الفعلي المتحقق على مستوى منظومة مكافحة الفساد والخدمات، وهو ما تسعى دراستي إلى معالجته بشكل شامل.

¹ Alina, Carataş Maria, Spătaru Elena Cerasela, and Trandafir Raluca-Andreea. 2018. "The Role of Internal Audit in Fighting Corruption." "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series (2): 566-569. <https://stec.univ-ovidius.ro/html/anale/RO/wp-content/uploads/2019/02/2-4.pdf>

2- الربط بين نتائج تنفيذ التوصيات وجودة الخدمات العامة

عدّة دراسات تؤكد تأثير المتابعة على بعض المؤشرات (مثل جودة التقارير أو الخدمات)، لكن الدراسة الحالية تربط هذا الأثر بشكل مباشر ومنهجي بين تنفيذ التوصيات وتحسين جودة الخدمات في مؤسسات الجهاز المركزي للرقابة المالية، وهو موضوع يحتاج إلى دعم علمي أكثر وضوحًا.

3- الموقع المؤسسي الفعلي لي كمفتش في الجهاز المركزي للرقابة المالية

وجودي داخل المؤسسة نفسها يضيف أهمية عملية قوية للغاية للدراسة، إذ أنها ليست دراسة نظرية فقط، بل مبنية على واقع مؤسسي أعيشه وأعمل ضمنه، ما يعزز مصداقيتها وقيمتها التطبيقية.

1.8 منهجية الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لما له من قدرة على وصف الظواهر وتحليل العلاقات بين متغيراتها، بالإضافة إلى المنهج التطبيقي من خلال إجراء دراسة ميدانية.

- **مجتمع الدراسة:** العاملون الفنيون في فرع الجهاز المركزي للرقابة المالية السوري في اللاذقية، إضافة إلى عدد من المدراء الإداريين والماليين في الجهات العامة الخاضعة للرقابة.
- **أداة جمع البيانات:** استبيان تم إعداده خصيصًا لهذا الغرض، يتضمن محاور تقيس فاعلية التقارير الرقابية، مستوى تنفيذ توصياتها، وأثرها على جودة الخدمات.
- **طرق التحليل:** سيتم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي، واختبارات الارتباط، وتحليل الانحدار لاختبار الفرضيات.

1.9 حدود الدراسة

الحدود الموضوعية: دراسة أثر التقارير والتوصيات الرقابية في مكافحة الفساد وتحسين جودة الخدمات.

الحدود المكانية: الجمهورية العربية السورية- محافظة اللاذقية.

الحدود الزمانية: الربع الأول من عام 2026.

الحدود البشرية: العاملون الفنيون في فرع الجهاز المركزي للرقابة المالية في اللاذقية، والمدراء الإداريون والماليون في الجهات العامة الخاضعة للرقابة.

1.10 خطة الدراسة

من أجل الإلمام والإحاطة بموضوع الدراسة، اقتضت منهجية البحث أن تكون مقسمة إلى:

الفصل الأول: الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

الفصل الثاني: الإطار النظري

المبحث الأول: الرقابة، الفساد وجودة الخدمات

المبحث الثاني: الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا

المبحث الثالث: التقارير والتوصيات الرقابية

الفصل الثالث: الإطار العملي

المبحث الأول: الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: النتائج والتوصيات

الفصل الثاني: الإطار النظري

2.1 المبحث الأول: الرقابة، الفساد وجودة الخدمات

2.1.1 مفهوم الرقابة المالية

الرقابة المالية في المؤسسات الحكومية هي مجموعة من الأنظمة والإجراءات التي تُطبَّق لضمان سلامة وشرعية العمليات المالية في الجهات العامة، والتحقق من أن الموارد المالية العامة تُستخدم بكفاءة وفعالية وفق القوانين واللوائح المعمول بها، مع تعزيز الشفافية والمساءلة، ومكافحة الهدر والفساد في إدارة المال العام.

تُعد الرقابة المالية في المؤسسات الحكومية جزءاً أساسياً من نظم الإدارة المالية العامة، تركز الرقابة المالية على التأكد من أن المعلومات المالية للجهة الخاضعة للرقابة مقدمة وفقاً لإطار التقارير المالية والقوانين واللوائح التنظيمية المعمول بها. ويتم ذلك من خلال جمع أدلة رقابية كافية ومناسبة تمكن المدقق من إبداء رأي موضوعي حول ما إذا كانت هذه المعلومات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية الناتجة عن الاحتيال أو الخطأ، بما يعزز الشفافية والمساءلة في الإدارة المالية¹.

تتعدد مجالات الرقابة المالية التي يمارسها الجهاز المركزي للرقابة المالية، إذ تشمل مراجعة الحسابات التي تتناول تدقيق النفقات والإيرادات والحسابات خارج الموازنة والتحقق من مشروعية التصرفات المالية وصحة القيود المحاسبية ومطابقتها للقوانين والأنظمة المالية والمحاسبية النافذة. كما تمتد الرقابة لتشمل مراقبة الصكوك ومراجعتها للتحقق من مطابقة القرارات الإدارية ذات الآثار المالية لأحكام القوانين والأنظمة قبل اعتمادها. ويضاف إلى ذلك التفتيش والتحقيق في التصرفات المالية للعاملين في الجهات الخاضعة للرقابة للكشف عن المخالفات المالية ومساءلة المسؤولين عنها واسترداد الأموال العامة عند الاقتضاء. كذلك يمارس الجهاز رقابة الكفائية التي تهدف إلى تقييم كفاءة استخدام الموارد المالية من خلال دراسة تكاليف الأداء

¹ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI)، ISSAI 100

المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام (النسخة العربية)، إطار الإصدارات المهنية للإنتوساي (IFPP)، 2019، ص 11. [رابط](#)

والإنتاج، ومراقبة تنفيذ المشروعات الاستثمارية ومقارنة نتائجها بالأهداف والتكاليف المخططة، بما يسهم في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المالية¹.

2.1.2 أهداف الرقابة المالية

مفهوم الرقابة وتركيزها ملازمان لإدارة الأموال العامة وبالتالي يمكننا توضيح أهداف رقابية تحقق تنمية مستدامة من خلال:

- 1- التأكد من عرض المعلومات المالية بشكل عادل وموثوق: أي معرفة ما إذا كانت المعلومات المالية معبرة عن الحقيقة بشكل عادل، وملتزمة بالقواعد والمعايير المحاسبية المعمول بها.
- 2- توفير مستوى مقبول من الطمأنينة لمستخدمي البيانات المالية: من خلال جمع الأدلة المناسبة والكافية، يضمن المدقق أن المعلومات المالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الإدارية والرقابية.
- 3- دعم المساءلة القانونية والإدارية: تساعد الرقابة المالية على وضع المسؤولين عن إدارة الأموال والموارد العامة تحت طائلة المساءلة، وتعزز الالتزام بالقوانين والأنظمة.
- 4- تعزيز فعالية وكفاءة الأجهزة العليا للرقابة: تعمل المعايير الدولية مثل ISSAI 100 و ISSAI 200 على دعم استقلالية وفعالية الرقابة، وتمثل قاعدة لصياغة مناهج الأجهزة الوطنية بما يتوافق مع القوانين المحلية.
- 5- توفير أساس لتطبيق الرقابة على الأداء والالتزام: يمكن دمج الرقابة المالية مع رقابة الأداء أو الالتزام لتعزيز جودة الخدمات الرقابية وتحقيق الأثر المطلوب في القطاع العام².

¹ الجمهورية العربية السورية، المرسوم التشريعي رقم 64/ لعام 2003 المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية، المادة/30/

² المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة: ISSAI 200 (INTOSAI) المبادئ الأساسية للرقابة المالية (النسخة

العربية)، ص 7-9، 2021. [رابط PDF العربي](#)

2.1.3 أنواع الرقابة المالية

تعد المبادئ الأساسية للرقابة التي تضمنها إعلان ليما بمثابة الأرضية الأساسية التي تنطلق منها أجهزة الرقابة العليا وتسترشد بها في ممارسة اختصاصاتها وإداء مهامها، وتتسم هذه المبادئ بشمولها لكافة الأهداف المرتبطة بالرقابة الحكومية وبوضعية أجهزة الرقابة العليا. تناولت الأقسام (1-4) في فقرة عموميات أهداف الرقابة وأنواعها حيث أوضحت بأن الرقابة ليست هدفاً نهائياً بحد ذاتها وإنما هي جزء أساسي في نظام الرقابة هدفها كشف الانحرافات عن المعايير الموضوعية ومخالفات الإدارة المالية لقواعد المشروعية والكفاءة والفعالية والاقتصاد في وقت مبكر بقدر كافٍ يجعل من الممكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية للحالات الفردية، وتحميل مسؤولية الانحرافات والمخالفات على الأطراف المسؤولة عن حدوثها، والحصول على التعويض، واتخاذ الخطوات اللازمة لمنع تكرار هذه المخالفات أو على الأقل تجعل تكرارها أكثر صعوبة في المستقبل، كما تناولت أنواع الرقابة¹ :

أ- رقابة سابقة ورقابة لاحقة: إن المراجعة اللاحقة هي المهمة الأساسية لأجهزة الرقابة العليا، وإن المراجعة السابقة الفعالة ضرورية لإدارة الأموال العامة بشكل سليم ويمكن أن تمارسها أجهزة الرقابة العليا أو أجهزة المراجعة الأخرى ويتوقف منح الجهاز اختصاص ممارستها على الوضع القانوني والظروف والمتطلبات الخاصة بكل دولة.

ب- رقابة داخلية ورقابة خارجية: إن أجهزة الرقابة العليا تملك اختصاص فحص وتقييم مدى فعالية مرافق المراجعة الداخلية في القيام بأعمالها.

ج- رقابة نظامية ورقابة الأداء: كما أوضح الإعلان أن المهمة التقليدية لأجهزة الرقابة العليا هي الرقابة القانونية والنظامية وبالإضافة إلى هذا النوع هناك نوع آخر ينصب تركيزه على كفاءة واقتصادية وفعالية أداء الإدارة العامة، ويشمل جميع الأنشطة الإدارية ومن ضمنها التنظيم والأنظمة الإدارية.

¹ المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI)، ص 7-9.

2.1.4 مفهوم الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية

الفساد يعني العصيان كما في قوله تعالى (إذا قيل لهم لا تفسدوا في الأرض قالوا أنما نحن مصلحون ألا إنهم هم المفسدون ولكن لا يشعرون)¹

عُرف الفساد المالي بأنه "مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة، والتي تؤدي في نتائجها إلى المساس بالمال العام، سواء تم ذلك عن طريق الفعل أو الامتناع".²

يُعرف الفساد بأنه إساءة استخدام السلطة الممنوحة لتحقيق مكاسب خاصة. ويؤدي الفساد إلى تقويض الثقة في المؤسسات العامة، وإضعاف الممارسات الديمقراطية، وإعاقة التنمية الاقتصادية، فضلاً عن تفاقم عدم المساواة والفقر والانقسام الاجتماعي.³ ويرى الباحث أن الفساد المالي يمثل سلوكاً غير رسمي يتمثل في التجاوزات المالية ومخالفة القواعد والأنظمة والتعليمات التي تحكم العمل المالي في مختلف القطاعات، ويقترن غالباً بضعف النظام الرقابي وتراجع الوازع الأخلاقي لدى الأفراد، الأمر الذي ينعكس سلباً على الأداء المؤسسي ويؤثر في مختلف المجالات داخل المجتمع، ويمكن تصنيف أبرز أشكال الفساد فيما يلي:⁴

- 1- **الرشوة**: وهي قيام المسؤولين العموميين بالمطالبة أو قبول أموال أو امتيازات مقابل تقديم خدمات أو اتخاذ قرارات لصالح طرف معين.
- 2- **الاختلاس**: الاستيلاء غير المشروع على الأموال أو الموارد العامة لأغراض شخصية.
- 3- **المحسوبية والمحاباة**: إساءة استخدام السلطة العامة لمنح وظائف أو عقود لصالح أو الأصدقاء، بما يضر بمبادئ العدالة والمنافسة.
- 4- **التلاعب المالي**: إدخال بيانات غير دقيقة أو إخفاء معلومات مالية بهدف تضليل الرقابة أو أصحاب القرار.

¹ سورة البقرة، الآية (11-12).

² هيئة النزاهة ومكافحة الفساد الأردنية، التقرير السنوي، عمان، 2014.

³ منظمة الشفافية الدولية. (2023). ما هو الفساد؟ متاح على <https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>

⁴ المرجع نفسه

5- استغلال النفوذ الوظيفي: استخدام السلطة لتحقيق مكاسب شخصية أو لمصلحة طرف ثالث على حساب المصلحة العامة.

تعد هذه الأشكال أمثلة شائعة على كيفية استغلال الموارد العامة بشكل غير مشروع، وتبرز الحاجة إلى أنظمة رقابية فعّالة لضمان الشفافية والمساءلة.

2.1.5 آثار الفساد

يؤدي الفساد المالي والإداري في الجهات العامة إلى مجموعة واسعة من الآثار السلبية على الأداء المؤسسي والمجتمع، ومن أهم هذه الآثار:

- 1- إهدار المال العام: حيث يتم توجيه الموارد العامة لأغراض شخصية أو غير مشروعة بدلاً من تلبية احتياجات المواطنين.
- 2- ضعف الكفاءة الإدارية: يؤدي الفساد إلى تقليل الانضباط المالي، وتعطيل الإجراءات، وانخفاض جودة الخدمات العامة.
- 3- تقويض الثقة في المؤسسات العامة: يفقد المواطنون الثقة في الحكومة وفاعلية سياساتها المالية والإدارية.
- 4- زيادة المخاطر المالية والاقتصادية: يعطل الفساد التخطيط المالي ويزيد من احتمالات العجز المالي وسوء استخدام الموارد.
- 5- تعطيل التنمية المستدامة: بسبب توجيه الموارد بعيداً عن المشاريع التنموية ذات الأولوية.

تؤكد الدراسات أن مكافحة الفساد المالي والإداري تعزز الانضباط المالي، وتحسن الكفاءة المؤسسية، وتدعم حوكمة شفافة وفعالة¹.

ويرى الباحث أن واقع الفساد في سوريا تشكل عبر مسارات طويلة تراكمت فيها أنماط من البيروقراطية المعقّدة، وضعف الشفافية، وغياب المساءلة الفعلية، ما أتاح نشوء اقتصاد ظلّ واسع، وعلاقات زبائنية بين السلطة والمال، انعكست مباشرة على نوعية الخدمات العامة، وتوزيع

¹ بن عزوز، محمد. الفساد الإداري والاقتصادي، آثاره وآليات مكافحته - حالة الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، المجلد 7، العدد 1، 2017، ص 204-205.

الموارد، وفرص التنمية المتوازنة. ومع مرور الوقت، لم يعد الفساد مجرد خلل إداري، بل تحوّل إلى آلية غير معلنة لإدارة الشأن العام.

في هذا الإطار، لا يمكن فصل الفساد عن السياق السياسي والأمني العام. فالسلطة تواجه تحديات ثقيلة، من إعادة ضبط الاستقرار الداخلي مروراً بأزمة اقتصادية ورثتها من الحكم السابق، وصولاً إلى التراجع الحاد في مستوى معيشة المواطنين. غير أن هذه التحديات، على جسامتها، لا يمكن أن تشكّل مبرراً لتأجيل مكافحة الفساد، لأن التجربة تُظهر أن الفساد لا يتراجع تلقائياً في أوقات الأزمات، بل يتمدد مستفيداً من ضعف الرقابة وتشتت الأولويات.

2.1.6 مفهوم جودة الخدمات العامة في المؤسسات الحكومية وعلاقتها بالرقابة

2.1.6.1 جودة الخدمات العامة

هي قدرة الجهات الحكومية على تقديم خدمات فعّالة وموثوقة تلبي احتياجات المواطنين وتوقعاتهم، مع الالتزام بالمعايير القانونية والإدارية، وتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد العامة، وضمان رضا المستفيدين. وتركز جودة الخدمات العامة على السرعة، الدقة، الشفافية، والمساواة في تقديم الخدمات، بما يعزز الثقة بين المواطن والمؤسسات الحكومية¹.

2.1.6.2 العلاقة بين الرقابة وجودة الخدمة

تُعتبر الرقابة على القطاع الحكومي، والتي تنهض بها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، عاملاً مهماً في إحداث الفارق في حياة المواطنين، ولها تأثير إيجابي يتمثل في بث الثقة في المجتمع لكونها توجه عقول المسؤولين عن الموارد العامة إلى كيفية استغلال تلك الموارد. ومن شأن هذه التوعية أن تعزز القيم المرغوبة وتؤكد على آليات المساءلة، وهو ما يؤدي بدوره إلى اتخاذ القرارات بكفاءة أكبر. كما يجب الإعلان عن نتائج هذه الرقابة بما يحقق الشفافية للمواطن المخول بمساءلة السلطة التنفيذية. وبهذه الطريقة تعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على الارتقاء بكفاءة وفعالية ومساءلة وشفافية الإدارة الحكومية. وهكذا، فإن من شأن الجهاز

¹. هارفارد بزنس ريفيو بالعربية (Service Quality) تم الاسترجاع من موقع هارفارد بزنس ريفيو العربي :

<https://hbrarabic.com/> المفاهيم-الإدارية/ جودة-الخدمة/

الرقابي الذي يتصف بالاستقلالية والفعالية والمصادقية أن يكون أحد المكونات الضرورية في أي نظام ديمقراطي، حيث تشكل المساءلة والشفافية والنزاهة أجزاء لا غنى عنها في أية ديمقراطية مستقرة¹.

2.2 المبحث الثاني: الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا

2.2.1 نشأة وتطور الجهاز المركزي للرقابة المالية

تُعدّ سوريا من أوائل الدول العربية التي أولت اهتماماً مبكراً بتنظيم الرقابة المالية، إذ تعود البدايات الأولى لتكريس هذا التنظيم إلى مطلع القرن العشرين. فقد تبَنّى الدستور السوري لعام 1920 مبدأ إنشاء هيئة عليا للرقابة المالية ذات طابع قضائي، على غرار النموذج المعتمد في فرنسا، وأطلق عليها اسم ديوان المحاسبات. وقد تضمّن هذا الدستور الخطوط العامة لتنظيم هذه الهيئة من حيث طريقة تعيين أعضائها والضمانات والحصانات الممنوحة لهم، إضافة إلى تحديد طبيعة علاقتها بكل من السلطتين التشريعية والتنفيذية. غير أن هذا الدستور لم يُطبّق عملياً نتيجة ظروف الانتداب الفرنسي التي حالت دون دخوله حيز التنفيذ.

ومع صدور الدستور السوري لعام 1930 عاد المشرّع الدستوري ليؤكد فكرة إنشاء ديوان المحاسبات، حيث نصّت المادة /103/ منه على ضرورة إصدار قانون خاص لإحداث هذا الديوان للنظر في جميع الإيرادات والنفقات العامة، مع التأكيد على استقلاله وعدم جواز عزل أعضائه إلا في الحالات التي يحددها القانون وبعد موافقة مجلس النواب².

واستناداً إلى هذا النص الدستوري، صدر القانون رقم /38/ لعام 1938 الذي أنشأ ديوان المحاسبات بوصفه جهازاً مختصاً بممارسة الرقابة القضائية على تنفيذ الموازنة العامة للدولة³. وقد استمر هذا الديوان في أداء مهامه لسنوات طويلة مع إدخال بعض التعديلات على قانونه،

¹ الوثيقة INTOSAI-P12: قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداث الفارق في حياة المواطنين، الإصدار 2019، الصفحة 4.

الأمم المتحدة (2011) قرار الجمعية العامة رقم A/RES/66/209 تعزيز كفاءة الإدارة العامة وخضوعها للمساءلة وفعاليتها وشفافيتها عن طريق تعزيز المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات. الجمعية العامة، الجلسة العامة 91، 22 ديسمبر 2011 متاح على : <https://digitallibrary.un.org/record/723282?ln=ar>

² دستور الجمهورية العربية السورية لعام 1930.

³ القانون رقم /38/ لعام 1938 المتضمن إحداث ديوان المحاسبات، الجريدة الرسمية للجمهورية السورية.

إلى أن صدر المرسوم التشريعي رقم 93/ لعام 1967 الذي أحدث الجهاز المركزي للرقابة المالية، والذي حل عملياً محل ديوان المحاسبات. وقد وسّع هذا المرسوم نطاق الرقابة المالية لتشمل الجوانب الاقتصادية والقانونية، بعد أن كانت في ظل ديوان المحاسبات تقتصر على الرقابة الإدارية والقانونية¹.

ومع ذلك، اتخذت الرقابة التي يمارسها الجهاز المركزي للرقابة المالية بموجب هذا المرسوم طابعاً غير قضائي، وأصبحت مرتبطة بالسلطة التنفيذية، الأمر الذي حدّ من استقلاليتها وأثر في مستوى فاعليتها. فقد عُدَّ الجهاز، وفق هذا التنظيم، هيئة رقابية داخلية تتبع لوزير المالية، دون أن يتمتع بأي اختصاص قضائي أو ارتباط مباشر بالسلطة التشريعية، كما لم تُمنح أعضاؤه الضمانات والحصانات الكافية التي تكفل لهم أداء مهامهم باستقلالية وحياد.

وفي ضوء هذه الاعتبارات، أعاد المشرّع السوري النظر في الإطار القانوني المنظم لعمل الجهاز بهدف تعزيز استقلاليته وتوفير الضمانات اللازمة لأعضائه بما يسهم في رفع كفاءة وفاعلية الرقابة المالية. ونتيجة لذلك صدر المرسوم التشريعي رقم 64/ لعام 2003، الذي نصّ في مادته الثانية على أن الجهاز المركزي للرقابة المالية هيئة رقابية مستقلة مرتبطة برئيس مجلس الوزراء، وتهدف إلى تحقيق رقابة فعالة على أموال الدولة، ومتابعة أداء الأجهزة التنفيذية والإدارية والاقتصادية لمسؤولياتها من الناحية المالية، كما يتولى تدقيق حساباتها وتفتيشها ومراقبة كفاية إدارة الأموال العامة².

2.2.2 أهداف الجهاز المركزي للرقابة المالية

الجهاز المركزي للرقابة المالية هيئة حكومية مستقلة تُعنى بما يلي:

- 1- حماية المال العام: يحرص الجهاز على متابعة استخدام الموارد المالية العامة والتأكد من صرفها وفق القوانين والأنظمة النافذة، بما يضمن عدم وقوع أي هدر أو فساد مالي.

¹ المرسوم التشريعي رقم 93/ لعام 1967 المتضمن إحداث الجهاز المركزي للرقابة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية العربية السورية. <https://mail.arab-ency.com.sy/law/details/163506>

² المرسوم التشريعي رقم 64/ لعام 2003 المتضمن تنظيم عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية المادة 2/، الجريدة الرسمية للجمهورية العربية السورية <https://mail.arab-ency.com.sy/law/details/163506>

2- تعزيز الشفافية والنزاهة: يسعى الجهاز إلى تعزيز ثقافة الشفافية والنزاهة في العمل الحكومي من خلال الرقابة والمتابعة الدقيقة لجميع الجهات العامة، والتأكد من التزامها بالمعايير الأخلاقية والمهنية.

3- ضمان الالتزام بالقوانين والأنظمة: يقوم الجهاز بمراجعة العمليات المالية والإدارية للجهات العامة لضمان خضوعها لجميع التشريعات والأنظمة النافذة، والعمل على معالجة أي مخالفة أو قصور.

4- رفع كفاءة الأداء المؤسسي: من خلال تقديم التوصيات الرقابية والتقارير المتخصصة، يساهم الجهاز في تحسين أساليب العمل المؤسسي وتعزيز فعالية الأداء داخل المؤسسات الحكومية.

5- تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين: يساهم الجهاز بشكل غير مباشر في تحسين جودة الخدمات العامة من خلال متابعة استغلال الموارد بكفاءة وتقديم توصيات لتحسين العمليات والخدمات.

6- تعزيز الثقة بالمؤسسات الحكومية: يهدف الجهاز إلى بناء صورة إيجابية عن المؤسسات الحكومية لدى المواطنين، من خلال ضمان النزاهة والشفافية في إدارة الموارد العامة والخدمات¹.

2.2.3 اختصاصات الجهاز المركزي للرقابة المالية

نصت المادة /4/ من المرسوم التشريعي رقم /64/ لعام 2003 المتضمن قانون الجهاز المركزي للرقابة المالية أن يباشر الجهاز في مجال الرقابة الاختصاصات التالية:

1- مراقبة حسابات مختلف أجهزة الدولة في ناحيتي الإيرادات والنفقات وذلك بمراجعة مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات العامة والنفقات العامة والتثبت من أن التصرفات المالية والقيود المحاسبية الخاصة بالتحصيل أو الصرف تمت بصورة نظامية ووفقاً للقوانين والنظم المحاسبية والمالية المقررة وللقواعد العامة للموازنة العامة للدولة.

¹ الجهاز المركزي للرقابة المالية في الجمهورية العربية السورية، التعريف بالجهاز المركزي للرقابة المالية ومهامه، الموقع الرسمي للجهاز المركزي للرقابة المالية، متاح على الرابط <https://cofc.gov.sy> تاريخ الاطلاع (15 مارس 2026)

- 2- الرقابة المسبقة لقرارات وحسابات المعاشات وتعويضات التسريح ومبالغ التأمين والإعانات والضمان الاجتماعي والتثبت من مطابقتها للقوانين والأنظمة الخاصة بها.
- 3- الرقابة المسبقة للمراسيم والقرارات الخاصة بشؤون العاملين بالجهات العامة. فيما يتعلق بصحة التعيينات والعلاوات والنقل وإعادة للعمل وما في حكمها والتثبت من مطابقتها للموازنة العامة وللقوانين والأنظمة وذلك خلال شهر من تاريخ صدورها وبالشكل الذي تعتبر فيه رقابة الجهاز قاطعة لمدة الحصانة الإدارية للمرسوم أو القرار.
- 4- مراقبة الصكوك المتعلقة بالترفيعات الدورية للعاملين في الدولة وذلك خلال سنة من تاريخ صدورها.
- 5- مراجعة جميع حسابات خارج الموازنة من أمانات وسلف وحسابات جارية
- 6- مراجعة القروض والتسهيلات الائتمانية التي عقدتها الدولة
- 7- مراقبة قيود المستودعات وفحص دفاترها وسجلاتها
- 8- فحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف وكشف الاختلاسات والإهمال والمخالفات المالية.
- 9- مراجعة الحساب العام لموازنة الدولة والهيئات العامة ذات الطابع الإداري والوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف والحسابات والميزانيات الختامية لمؤسسات وشركات ومنشآت القطاع العام الاقتصادي للتعرف على حقيقة المركز المالي.
- 10- مراجعة السجلات المقرر إمساكها للخطط الاقتصادية والاجتماعية ومتابعة تنفيذها وتحقيق الأهداف منها.
- 11- تدقيق المنح والإعانات والهبات المقدمة من الدول والمنظمات الدولية والإقليمية.
- 12- رقابة الكفاية والأداء والتحقق من أن استخدام الموارد المالية قد تم بأعلى درجة من الكفاية.
- 13- مراجعة السجلات المقرر إمساكها للخطط الاقتصادية والاجتماعية ومتابعة تنفيذها بما يحقق أهدافها.

14- يمارس الجهاز أعماله بطريق التدقيق والمراجعة وبطريق التفتيش وفق الاحكام المنصوص عليها في هذا المرسوم التشريعي ويقوم الجهاز بأعمال التفتيش من تلقاء نفسه أو بناء على طلب الجهات العامة أو بناء على إخبار صريح مقدم من قبل المخبر.¹

2.2.4 الهيكل التنظيمي للجهاز المركزي للرقابة المالية

الهيكل التنظيمي للجهاز المركزي للرقابة المالية يُعد أداة أساسية لتنظيم توزيع المهام والمسؤوليات بين إداراته المركزية والفرعية في المحافظات، بما يضمن انسياب المعلومات والأوامر والقرارات على مختلف المستويات، ويسهم في تحقيق أهداف الجهاز بكفاءة. وينص النظام الداخلي الصادر بقرار رئيس الجهاز المركزي للرقابة المالية رقم 4/ تاريخ 2015/3/2 على أن الهيكل التنظيمي يتألف من:²

أ- **المجلس الأعلى للرقابة المالية:** يُعد المجلس السلطة العليا في الجهاز، ويتكون وفقاً للمادة 6/ من رئيس الجهاز، ووكلائه، مع تحديد أقدمهم كنائب للرئيس ليقوم بالنيابة عند غيابه، وثلاثة من المديرين يُعينون بقرار من رئيس الجهاز، وأمين سر يُختار من بين العاملين الفنيين في الجهاز. وينعقد المجلس بناءً على دعوة الرئيس، ويكون انعقاده صحيحاً فقط بحضور الرئيس وأكثريّة الأعضاء، ويعد صوت الرئيس مرجحاً عند تساوي الأصوات. كما يجوز لرئيس الجهاز دعوة الفنيين والاختصاصيين لحضور الاجتماعات لمناقشة الموضوعات المتعلقة بخبراتهم، دون منحهم حق التصويت.

ت- **الإدارات الفنية:** يشمل الجهاز ثلاث إدارات فنية رئيسية: إدارة الرقابة المالية على جهات القطاع العام الإداري، إدارة الرقابة المالية على جهات القطاع العام الاقتصادي، وإدارة الرقابة على صكوك العاملين في الدولة. يرأس كل إدارة وكيل مسؤول أمام رئيس الجهاز عن حسن سير العمل في إدارته، وتوزيع المهام بين الإدارات الفرعية التابعة له.

ج- **المديريات:** تتألف من مديرية التحقيق، مديرية الموارد البشرية والشؤون الإدارية، مديرية الدراسات والمتابعة، مديرية العلاقات العامة والتأهيل والتدريب ومديرية الرقابة على مشروع الحساب الختامي للموازنة.

¹ المرسوم التشريعي رقم 64/ عام 2003، المادة 4/، ص 2-3.

² النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية الصادر بالقرار رقم 4/ تاريخ 2015/3/2.

د- فروع الجهاز بالمحافظات: تمثل فروع الجهاز في المحافظات الإدارات الفرعية، ويترأس كل فرع مدير مسؤول أمام رئيس الجهاز عن جميع أعمال الفرع، ويمارس كافة الصلاحيات الممنوحة لمديري الإدارات الفرعية. كما تمثل الإدارة الفرعية مركز الاتصال بين الفروع والمركز الرئيسي، حيث تتولى تلقي المراسلات وضبطها وتصنيفها، والرد على الاستفسارات الواردة مباشرة.

كما نصت المادة /10/ من المرسوم التشريعي رقم /64/ أن العاملون الفنيون هم الرئيس، والوكلاء، والمديرون، ومعاونوهم، والمفتشون الأولون والمفتشون والمفتشون معاونون. ويتم شغل الوظائف الفنية عادة عبر التعيين المباشر بمسابقة على وظيفة مفتش معاون لمدة ثلاث سنوات، يليها اختبار لتثبيت التعيين كمفتش، مع إمكانية إعادة الاختبار عند الحاجة. كما يمكن شغل الوظائف بالنقل من الجهات العامة لمن تتوفر لديهم خبرة لا تقل عن عامين، مع إخضاعهم لاختبار التعيين بعد عام.

2.2.5 أنواع التقارير الصادرة عن الجهاز المركزي للرقابة المالية

تنص المادة /30/ من قانون الجهاز على أنواع التقارير التي يصدرها الجهاز، والتي تعكس نتائج الرقابة المالية والإدارية التي يمارسها. وتدرج هذه التقارير ضمن عدة تصنيفات رئيسية، هي¹:

1- التقارير الناتجة عن عمليات الرقابة المالية: تقسم هذه التقارير إلى نوعين رئيسيين:

أ- تقارير مراقبة الحسابات والسجلات: تُعد بواسطة مفتشي الجهاز، وتشمل الملاحظات والمخالفات المالية الناشئة عن مراجعة الحسابات العامة والإيرادات والنفقات والحسابات خارج الموازنة، إضافة إلى القوائم المالية ونتائج الأعمال وتقييم الأداء وتكاليفه. تعتمد هذه التقارير من قبل مديري الإدارات الفنية أو مديريات الفروع، ثم تُحال إلى الجهة التي شملتها الرقابة. ويتوجب على الجهة المعنية الرد على الملاحظات وتنفيذ الإجراءات اللازمة لتحصيل المبالغ غير المحصلة أو استرداد المبالغ المدفوعة بلا وجه حق خلال مدة شهر من تاريخ الإبلاغ، ويُعد عدم الالتزام بذلك مخالفة مالية وإدارية.

¹ المرسوم التشريعي رقم /64/ عام 2003، المادة/30/

الجهاز المركزي للرقابة المالية. اختصاصات وصلاحيات الجهاز المركزي للرقابة المالية [القانون المالي، المجلد الثالث، طبعة 2010، ص. 104]. تم الاسترجاع في 9 مارس 2026، من <http://mail.arab-ency.com.sy/law/details/163506>

ب- تقارير التفتيش والتحقيق: تصدر هذه التقارير عن مفتشي الجهاز أثناء عمليات التفتيش والتحقيق في المخالفات المالية، وتشمل بيانًا بالمشاهدات الأولية، والمطالعة عليها، والاقتراحات، مرفقة بضبوط الاستجواب. تعتمد نتائج التحقيق من قبل رئاسة الجهاز عبر الوكيل المختص، وتبلغ إلى الوزارات والجهات ذات العلاقة، وإلى القضاء المختص عند وجود جرائم جزائية. يتم توجيه تقارير التفتيش وفقًا للترتيب الآتي:

- بالنسبة للأمناء العامين، أو مساعديهم، والمديرين، تصدر التقارير عن رئيس الجهاز وتبلغ إليهم عبر الوزير المختص، مع نسخة لرئيس مجلس الوزراء.
- بالنسبة لبقية العاملين والمحاسبين، تصدر التقارير عن رئيس الجهاز وتبلغ إليهم عبر المديرين العامين أو الأمناء المختصين، مع نسخة للوزير المختص.

2- التقارير الدورية: يلزم القانون الجهاز بإعداد تقارير دورية تتضمن ملاحظاته حول مراقبة الحسابات والسجلات ونتائج الأعمال وتكاليف الأداء، وتوجه هذه التقارير إلى الوزارات ومجالس إدارة المؤسسات العامة والشركات التابعة، بهدف تمكين الجهات المعنية من معالجة الأخطاء والمخالفات المتكررة، واقتراح تعديل القوانين والأنظمة عند الضرورة.

3- التقرير السنوي وتقرير الحساب الإجمالي:

أ- التقرير السنوي: يُعد التقرير السنوي أداة رئيسية لقياس حجم العمل الرقابي للجهاز خلال العام. يرفع هذا التقرير إلى رئيس مجلس الوزراء عبر رئيس الجهاز، بعد إقراره من المجلس الأعلى للرقابة المالية، ويتضمن نتائج الأعمال ومسؤوليات الجهاز. عادةً يُقسم التقرير إلى عدة أقسام تشمل إنجازات قطاعات وإدارات الجهاز المختلفة، مثل قطاع الدراسات، القطاع التحقيقي، إدارة توحيد الحسابات، إدارة الفروع، إدارة قطاع التأشير، والقطاع الاقتصادي.

ب- تقرير الحساب الإجمالي: يمثل تقريرًا سنويًا عامًا عن الحساب العام للموازنة، بعد تلقي الجهاز البيانات المتعلقة بتنفيذ موازنات الوزارات والإدارات والمؤسسات من المديرية المختصة لدى وزارة المالية. يُقدم التقرير إلى رئيس مجلس الوزراء مع مشروع الحساب الختامي للموازنة، ويُحال بعد ذلك إلى مجلس الشعب بعد إقراره من مجلس الوزراء، مصحوبًا بمشروع قانون قطع الحسابات للسنة المالية المعنية، لضمان ممارسة الرقابة البرلمانية على التنفيذ المالي للدولة.

2.2.6 طبيعة التوصيات الصادرة عن تقارير الجهاز المركزي للرقابة المالية

التقارير التي يصدرها الجهاز المركزي للرقابة المالية لا تقتصر على توثيق المخالفات المالية والإدارية في الجهات العامة، بل تتضمن توصيات عملية ذات طبيعة تصحيحية واستراتيجية تهدف إلى تحسين الإدارة المالية والإدارية، وتعزيز الحوكمة، وتقوية الرقابة الداخلية. ينص القانون على أنه:

“يجب على الجهة الإدارية المعنية الإجابة على تقارير الجهاز وملاحظاته وتلبية طلباته الواردة فيها أو الرد عليها، وأن تنفذ الإجراءات اللازمة لتحصيل المبالغ غير المحصلة أو استرداد المبالغ المدفوعة بلا وجه حق أو المبذر في استعمالها خلال شهر من تاريخ إبلاغها التقرير.”
“ويعد عدم الرد على تلك التقارير مخالفة تستدعي المساءلة عنها مالياً وتأديبياً.”
“يجري اعتماد هذه التقارير من قبل مديري الإدارات الفنية أو مديريات الفروع - حسب الحال - ثم تجري إحالتها من قبل هؤلاء المديرين إلى الجهة التي تمت رقابتها.”¹
بناءً على ذلك، يمكن تحديد طبيعة هذه التوصيات العملية في عدة أبعاد:

- معالجة المخالفات والضعف في الإجراءات: توجيه الجهات المتجاوزة نحو تصحيح الانحرافات وإعادة تنظيم العمليات المالية بما يتماشى مع القوانين واللوائح النافذة.
- تعزيز نظم الرقابة الداخلية: تقديم توصيات لتطوير أنظمة الرقابة الداخلية بحيث تُصبح أكثر فاعلية في منع تكرار الأخطاء وحماية المال العام.
- تحسين كفاءة الأداء المؤسسي: اقتراح آليات تطوير الإدارة المالية والإجراءات التشغيلية داخل الجهات العامة لتقليل الهدر المالي وتحقيق أفضل استخدام للموارد.
- تكامل الحوكمة المؤسسية: توجيه الجهات إلى اعتماد ممارسات جيدة في الحوكمة، الشفافية، والمساءلة لمواجهة أوجه القصور وفقاً لأهداف الرقابة الاستراتيجية.
- ترتيب الأولويات الإجرائية: تنشأ التوصيات أيضاً عن تحليل المخاطر وتقييم الأداء المالي لتحديد أولويات الإصلاح المؤسسي والمتابعة الدورية.

¹ المرسوم التشريعي رقم /64/ عام 2003 المادة /28/ ص 8-9.

بذلك، تصبح توصيات الجهاز المركزي للرقابة المالية أكثر من مجرد ملاحظات؛ فهي أدوات استراتيجية لتحسين الأداء، تعزيز النزاهة، ومكافحة الفساد المالي والإداري داخل المؤسسات العامة، مستندة إلى الأساس القانوني والالتزام الرسمي المنصوص عليه في القانون السوري.

2.2.7 المعوقات والصعوبات التي تواجه عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية

يواجه الجهاز المركزي للرقابة المالية مجموعة من المعوقات العملية والقانونية التي تحد من فعالية الرقابة على الجهات العامة، وهي معوقات مشابهة لتلك التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مختلف الدول وفق تقرير التقييم العالمي للأجهزة العليا للرقابة لعام 2023 أبرز هذه الصعوبات تشمل¹:

- 1- الفجوة بين التفويض والتنفيذ: رغم وجود الصلاحيات القانونية للجهاز، تظهر فجوة بين التفويض الرسمي وممارسة الرقابة الفعلية، حيث لا تُترجم جميع الصلاحيات القانونية إلى تنفيذ فعلي على أرض الواقع، ما قد يحد من أثر التوصيات والإجراءات الرقابية.
- 2- تأخر إعداد ونشر التقارير: تواجه الأجهزة العليا للرقابة تحديات في الالتزام بمواعيد إصدار ونشر التقارير الرقابية، ويلاحظ أن الجهاز في سوريا غالباً ما يتأخر في إصدار تقاريره الدورية والسنوية، مما يؤثر على قدرة الجهات المختصة على متابعة النتائج واتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- 3- ضعف أنظمة متابعة تنفيذ التوصيات: تشير الدراسات الدولية إلى أن نسبة قليلة من الأجهزة تطوّر آليات فعالة لمتابعة تنفيذ توصياتها، وهو ما يقلل من فعالية الرقابة ويضعف استثمار نتائجها في تحسين الأداء المؤسسي وهذا ما ينطبق على وضع الجهاز في سوريا.
- 4- تحديات في التواصل مع أصحاب المصلحة: إن استراتيجيات الجهاز للتواصل مع أصحاب المصلحة، بما في ذلك السلطة التنفيذية، البرلمان، المجتمع المدني، والإعلام، محدودة في بعض الحالات، مما يعيق تعزيز المساءلة وضمان تنفيذ التوصيات.

¹ مبادرة تطوير INTOSAI تقرير الجرد العالمي لمعهد الجنوب أفريقي (2023) الأثر الرقابي للجهاز الأعلى للرقابة (النسخة العربية)، ص 52-50 أوسلو، النرويج، تم الاسترجاع في 10 مارس 2026.

- 5- ضعف إشراك السلطات التشريعية والتنفيذية: قلة جلسات الاستماع أو النقاشات المتخصصة حول نتائج التقارير تقلل من قدرة الجهاز على فرض التوصيات ومتابعة نتائجها، وبالتالي تحد من التأثير الفعلي للرقابة على تحسين الإدارة المالية والإدارية.
- 6- تأثر الأداء الرقابي بمستويات الفساد: يلاحظ أن ارتفاع مستويات الفساد في الدولة أثر على قدرة الجهاز على متابعة تنفيذ التوصيات والإجراءات، مما يزيد الحاجة لتعزيز الحوكمة والرقابة الداخلية.

ويرى الباحث أن هذه المعوقات تؤكد أن عمل الجهاز لا يقتصر على إصدار التوصيات والتقارير، بل يعتمد على إطار مؤسسي قوي، دعم تشريعي فعال، ونظم متابعة فعالة لضمان تطبيق التوصيات وتحقيق أهداف الرقابة المالية والإدارية.

2.3 المبحث الثالث: التقارير والتوصيات الرقابية

2.3.1 مفهوم التقارير الرقابية

يمثل التقرير الرقابي الوثيقة التي يعرض من خلالها الجهاز الرقابي الأعلى حصيلة ما توصلت إليه أعماله الرقابية، أيًا كان نوعها أو أسلوبها، حيث يتم من خلاله إبلاغ الجهات المعنية بنتائج الرقابة على الأموال العامة وما تتضمنه من ملاحظات واقتراحات وتوصيات. وتتنوع التقارير الرقابية من حيث الشكل والمضمون تبعاً لأنواعها وأهدافها وطبيعة الجهات المستفيدة منها، سواء كانت جهات تشريعية أو تنفيذية أو غيرها من الجهات المعنية. كما تبرز أهمية التقرير الرقابي في كونه المرحلة النهائية للعمل الرقابي، إذ تتجمع لدى المراقب في نهاية كل مهمة رقابية مجموعة كبيرة من المعلومات والنتائج والملاحظات والتوصيات التي تم التوصل إليها خلال عملية الفحص والمراجعة، الأمر الذي يقتضي إعداد تقرير يتضمن هذه المخرجات وفق الأطر والإجراءات المعتمدة، ليُرفع إلى الجهات المختصة بهدف اتخاذ الإجراءات المناسبة ومعالجة أوجه القصور وتحسين الأداء المؤسسي¹.

¹ الجهاز المركزي للمحاسبات، دليل إعداد الملاحظات والتقارير الرقابية، الجزء الثالث عشر، القاهرة، ص 288 - 290

وفي هذا الإطار، يتصف التقرير الرقابي بعدد من الخصائص التي تضمن تحقيق أهدافه، ومن أبرزها ما يأتي:

- **الوضوح وسهولة الفهم**، بحيث تُعرض محتوياته بلغة واضحة خالية من الغموض أو اللبس.
- **الملاءمة لاحتياجات المستخدمين**، بحيث يراعي التقرير متطلبات الجهات المستفيدة من نتائجه.
- **الصدور في الوقت المناسب**، بما يضمن الحفاظ على فاعلية التوصيات الواردة فيه وإمكانية الاستفادة منها.
- **الاستناد إلى الأدلة الرقابية**، بحيث تتضمن محتوياته معلومات مدعومة بأدلة وقرائن رقابية مناسبة وذات صلة.
- **الموضوعية والاستقلالية**، من خلال عرض النتائج بصورة عادلة ومحيدة بعيداً عن أي تحيز.
- **التركيز على القضايا الجوهرية**، بحيث يبرز أهم القضايا والملاحظات ذات الأثر في الأداء المالي أو الإداري.

2.3.2 أهمية التقارير الرقابية في كشف الفساد:

تلعب التقارير الرقابية الصادرة عن الأجهزة العليا للرقابة دوراً حيوياً في كشف المخالفات المالية والإدارية وتعزيز المساءلة والشفافية داخل الجهات العامة. ويمكن تلخيص أهميتها فيما يلي:

- 1- **تحديد المخالفات والانحرافات**: من خلال مراجعة الأداء المالي والإداري، تكشف هذه التقارير أي تجاوزات أو سوء إدارة للموارد العامة.
- 2- **توفير أساس للتوصيات والإجراءات التصحيحية**: تُستخدم التقارير كأساس لإصدار توصيات عملية لمعالجة التجاوزات ومحاسبة المسؤولين، بما يعزز الالتزام بالقوانين والأنظمة.
- 3- **تعزيز الرقابة الوقائية**: تُمكن التوصيات المستمرة الجهات من منع تكرار المخالفات المالية والإدارية في المستقبل.

4- تحسين الشفافية والمساءلة: تدعم التقارير الرقابية ثقافة المساءلة في المؤسسات العامة، وتساهم في الاستخدام الرشيد للموارد، مما يقلل من فرص الفساد واستغلال المال العام.

بذلك، تصبح التقارير الرقابية أداة استراتيجية أساسية لمكافحة الفساد، وتعزيز النزاهة، وتحسين الأداء المؤسسي¹.

2.3.3 العلاقة بين جودة التقارير الرقابية وفعالية مكافحة الفساد

تُعد جودة التقارير الرقابية أحد العوامل الجوهرية التي تعزز فعالية الأجهزة العليا للرقابة المالية في أداء مهامها، إذ تؤكد المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة على ضرورة أن تكون جميع مخرجات العمل الرقابي ذات مستوى عالٍ من الجودة، وأن يتم دمج معايير الجودة ضمن استراتيجية الجهاز الرقابي وسياساته وإجراءاته التنظيمية. وتسهم التقارير الرقابية عالية الجودة في تعزيز مصداقية العمل الرقابي وموثوقيته، الأمر الذي يزيد من قدرة الأجهزة الرقابية على كشف الانحرافات المالية والإدارية وتقديم معلومات دقيقة للجهات المختصة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة، مما يدعم الشفافية والمساءلة ويسهم في الحد من ممارسات الفساد في القطاع العام².

2.3.4 أثر التقارير الرقابية في تعزيز الشفافية

تُعتبر التقارير الرقابية من أهم الأدوات المؤسسية لتعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات العامة، إذ تتيح معلومات موثوقة حول كيفية إدارة الموارد العامة وتنفيذ السياسات المالية والإدارية، كما يوضح المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة (ISSAI 21)³ أن الآثار العملية للتقارير الرقابية تمثل في:

1- إتاحة المعلومات المالية والإدارية: توثيق نتائج أعمال التدقيق والمراجعة يساعد الجهات المعنية على الاطلاع على أوجه الإنفاق وأوجه القصور والمخالفات المحتملة.

¹ مبادرة تطوير INTOSAI تقرير الجرد العالمي لمعهد الجنوب أفريقي 2023: الأثر الرقابي للجهاز الأعلى للرقابة، ص 50

² الجهاز الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI)،

المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة: ISSAI 140 إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، ص 4 الرابط:

https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_140/ISSAI_140_AR.pdf

³ الجهاز الدولي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ISSAI 21. (2019). (INTOSAI) مبادئ الشفافية والمساءلة (ص 8-9). متاح

من https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/issai_21_ar.pdf

2- تعزيز المساءلة المؤسسية: كشف الانحرافات وتحديد المسؤوليات يُمكن الجهات الرقابية من إخضاع المسؤولين للمساءلة القانونية والإدارية، مما يعزز الثقة في المؤسسات العامة.

3- دعم الثقة العامة: نشر نتائج التقارير يعزز ثقة المواطنين والجهات الرقابية العليا في نزاهة الإدارة العامة وحرصها على حماية المال العام.

4- الحد من الغموض والفساد: كلما كانت التقارير دقيقة ومنتظمة، قلت فرص إخفاء المعلومات أو التلاعب بها، مما يرسخ مبادئ الشفافية ويحد من ممارسات الفساد المالي والإداري.

بهذا الشكل، تشكل التقارير الرقابية حلقة وصل أساسية بين الرقابة والمساءلة والشفافية في الإدارة العامة، وتطبق التوصيات العملية لمبادئ الشفافية التي أقرها ISSAI 21

2.3.5 المعوقات التي تحد من فعالية التقارير الرقابية

معوقات فعالية التقارير الرقابية وفق إعلان مكسيكو¹: (INTOSAI-P 10)

1. غياب الاستقلالية الإدارية والوظيفية: إذا لم تكن الأجهزة الرقابية مستقلة عن الجهات الخاضعة للرقابة، قد تتأثر موضوعية تقاريرها وتراجع قدرتها على عرض النتائج بشفافية.
2. تقييد حرية إعداد التقارير ونشرها: أي تدخل من السلطة التنفيذية أو التشريعية في محتوى أو توقيت التقارير يحد من أثرها العملي.
3. ضعف آليات المتابعة للتوصيات الرقابية: غياب نظام متابعة فعال يؤدي إلى عدم تنفيذ التوصيات، وبالتالي تكرار المخالفات.

¹ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. (2019). (INTOSAI) إعلان مكسيكو بشأن استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. (INTOSAI-P 10) الصفحات 6-9. متاح على :

https://www.issai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_140/ISSAI_140_AR.pdf

4. نقص الموارد البشرية والمادية اللازمة: عدم توفر ميزانية مناسبة أو موارد كافية يقلل من قدرة الأجهزة على أداء مهامها بفعالية.

وهذه المعوقات تؤثر على عمل الجهاز المركزي للرقابة المالية في سوريا بدرجات متفاوتة من وجهة نظر الباحث.

2.3.6 مفهوم التوصيات الرقابية وأهميتها:

التوصيات الرقابية هي الإجراءات التي يصدرها الجهاز الأعلى للرقابة بعد تقييم نتائج العملية الرقابية، وتستند إلى نتائج التحليل والتقييم لتوجيه الجهات الخاضعة للرقابة نحو معالجة مواطن الضعف والانحرافات التي تم تحديدها.

أهمية التوصيات الرقابية تكمن في أنها:

- 1- تمثل حلقة ربط بين الرقابة التحليلية والنتائج العملية، بحيث تتحول الملاحظات المكتوبة إلى إجراءات تنفيذية قابلة للتطبيق.
- 2- توفر للجهات العامة مرجعية واضحة لمعالجة نقاط الضعف وتحسين الأداء المؤسسي.
- 3- تمكّن الأجهزة الرقابية من متابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية والتأكد من التزام الجهات المعنية بالتوصيات الصادرة.
- 4- تساهم في توليد دروس مستفادة يمكن استخدامها لتحسين جودة العمليات الرقابية المستقبلية وتعزيز كفاءة الخدمات العامة.
- 5- تدعم ثقافة التحسين المستمر والشفافية والمساءلة داخل المؤسسات الحكومية¹.

2.3.7 أثر التوصيات الرقابية في رفع درجة رضا المواطنين

تسهم التوصيات والنتائج التي تصدرها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تعزيز ثقة المجتمع بالمؤسسات الحكومية، حيث تؤدي عمليات الرقابة إلى توجيه المسؤولين عن إدارة الموارد العامة نحو استخدامها بكفاءة وفعالية، كما تعمل على ترسيخ قيم الشفافية والمساءلة في

¹ - INTOSAI (2019) GUID 9000 دليل حول العمليات الرقابية التعاونية. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. ص 36-37. متاح على <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-9000-Arabic.pdf>

الإدارة العامة. ويسهم الإعلان عن نتائج الرقابة في تمكين المواطنين من مساءلة المسؤولين عن إدارة المال العام، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء الحكومي وتعزيز فعالية وشفافية الإدارة العامة، وهو ما ينعكس إيجاباً على ثقة المواطنين بالمؤسسات العامة ورضاهم عن الخدمات المقدمة لهم¹.

2.3.8 التحديات التي تواجه تنفيذ التوصيات الرقابية

على الرغم من الأهمية الكبيرة للتوصيات الرقابية في تعزيز الأداء المؤسسي والحوكمة، إلا أن تنفيذها يواجه مجموعة من التحديات العملية، ومن أبرزها:

- 1- ضعف الالتزام المؤسسي بالتنفيذ: بعض الجهات الخاضعة للرقابة قد تقتصر على الإرادة الكاملة لتطبيق التوصيات، خصوصاً إذا كشفت عن مخالفات جسيمة أو مسؤوليات مباشرة.
- 2- نقص الموارد المالية والفنية: تنفيذ بعض التوصيات يتطلب ميزانية أو خبرات متخصصة قد لا تتوفر دائماً لدى الجهات المعنية، مما يعيق التطبيق الكامل.
- 3- غياب آليات متابعة فعّالة: عدم وجود نظام واضح لمتابعة تنفيذ التوصيات وقياس الالتزام يؤدي إلى التأخير أو تجاهل التنفيذ.
- 4- ضعف التنسيق المؤسسي: عند تعدد الجهات المعنية بالتنفيذ، يمكن أن يؤدي عدم وضوح الأدوار والتنسيق إلى تعثر العملية أو تضارب الإجراءات.
- 5- التحديات القانونية والإجرائية: بعض التوصيات قد تواجه عقبات نتيجة اللوائح والقوانين أو الإجراءات المعقدة، ما يحد من إمكانية تطبيقها عملياً.
- 6- مقاومة التغيير التنظيمي: قد تظهر مقاومة داخلية بسبب الاعتياد على أساليب العمل التقليدية أو الخوف من فقدان المصالح، ما يؤدي إلى تأجيل الإصلاحات.

¹ INTOSAI، INTOSAI-P 12: قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة – إحداث الفارق في حياة المواطنين، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2019، ص 4-5.

وبالتالي، فإن فعالية التوصيات الرقابية تعتمد ليس فقط على جودتها، بل على وجود بيئة مؤسسية داعمة، ومتابعة مستمرة، والتزام إداري حقيقي بتنفيذها¹

2.3.9 آليات تفعيل التوصيات الرقابية

تشدد الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة على ضرورة تفعيل توصياتها ووجود آليات متابعة فعّالة لضمان معالجة الملاحظات والتوصيات التي تصدر عنها أو عن السلطة التشريعية ولجانها أو مجالس إدارة الجهات المشمولة بالرقابة. إذ تمتلك هذه الأجهزة أنظمة داخلية للمتابعة تهدف إلى التأكد من قيام الجهات الخاضعة للرقابة بتنفيذ الإجراءات التصحيحية بشكل صحيح وفَعّال، بما يسهم في تعزيز النزاهة والشفافية في الإدارة المالية والإدارية. كما ترفع الأجهزة العليا تقارير متابعة إلى السلطة التشريعية أو إلى الجهات المعنية لعرض نتائج المتابعة واتخاذ الإجراءات المناسبة، بما في ذلك فرض العقوبات عند توافر السلطة القانونية لذلك، الأمر الذي يؤكد أن تفعيل التوصيات لا يعد إجراءً شكلياً، بل يمثل جزءاً أساسياً من وظيفة الرقابة والمحاسبة².

وتكمن أهم آليات تفعيل التوصيات الرقابية فيما يلي:

1- **متابعة نتائج الرقابة السابقة والتوصيات:** يقوم المدقق بمتابعة نتائج عمليات الرقابة السابقة والتوصيات الصادرة عنها، بما يضمن وجود نظام متابعة يهدف إلى التأكد من تنفيذ تلك التوصيات.

2- **التحقق من الإجراءات التصحيحية:** تتمثل المتابعة في فحص الإجراءات التصحيحية التي اتخذتها الجهة الخاضعة للرقابة لمعالجة المشكلات التي كشفتها الرقابة.

3- **رفع تقارير المتابعة إلى السلطة التشريعية:** تعد تقارير المتابعة من الأدوات المهمة في تفعيل التوصيات، إذ يتم من خلالها إطلاع السلطة التشريعية والجهات المعنية على مدى تنفيذ التوصيات والإجراءات المتخذة.

¹ المكتب الأعلى لمراقبة الدولة في فيتنام (2024). تحسين الكفاءة في تنفيذ توصيات التدقيق: التحديات والحلول. مجلة الأجهزة العليا للرقابة (INTOSAI Journal)، العدد الثالث 2024، ص 58.

متاح على <https://www.intosaijournal.org/journal-entry/improving-efficiency-in-implementing-audit-recommendations-challenges-and-solutions/>

² إنتوساي INTOSAI-P 10 (2019). إعلان المكسيك حول استقلال المعهد ص 9-10.

4- تقييم مدى معالجة المشكلات بعد فترة زمنية معقولة: تسهم المتابعة في التحقق من قيام الجهة الخاضعة للرقابة بمعالجة المشكلات وتصحيح الوضع الأساسي خلال فترة زمنية مناسبة.

5- تحديد التوصيات التي تستحق المتابعة وآلية تنفيذها:

يقوم المدقق بتحديد التوصيات التي ينبغي متابعتها، إضافة إلى تحديد آلية المتابعة المناسبة، سواء من خلال إجراء رقابة جديدة أو من خلال إجراءات متابعة مبسطة¹. ويرى الباحث أن تفعيل التوصيات الرقابية يعتمد على تكامل آليات التخطيط والتنفيذ والمتابعة والمساءلة، بما يضمن تحقيق الأثر الإصلاحي المنشود وتعزيز كفاءة الأداء داخل الجهات العامة.

2.3.10 مفهوم التكامل بين التقارير والتوصيات الرقابية

تشكل التقارير الرقابية الأداة الأساسية التي من خلالها يتم عرض نتائج عمليات الرقابة وتحليلها واستخلاص الاستنتاجات والتوصيات المتعلقة بها، إذ ينبغي أن يتسم التقرير الرقابي بالشمول والوضوح والموضوعية، وأن يقدم بصورة منطقية العلاقة بين أهداف الرقابة ومعاييرها ونتائجها واستنتاجاتها والتوصيات المنبثقة عنها. كما يتعين أن تكون التوصيات الرقابية بناءة وقابلة للتطبيق، وأن تستند إلى نتائج الرقابة بهدف معالجة أوجه القصور والمشكلات التي تم الكشف عنها وتحسين مستوى الأداء في الجهات الخاضعة للرقابة. ولا تقتصر عملية الرقابة على إعداد التقرير فحسب، بل تمتد إلى مرحلة المتابعة التي يتم من خلالها التحقق من مدى استجابة الجهات المعنية للتوصيات وتنفيذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، الأمر الذي يعزز أثر الرقابة ويسهم في تحقيق التحسين المستمر في أداء القطاع العام².

¹ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، ISSAI 3000 Performance Audit Standard، معيار رقابة الأداء (ISSAI 3000)، ضمن إطار الإصدارات المهنية للإنتوساي (IFPP)، 2019، ص 28-29، متاح على الرابط: <https://www.issai.org/wp>

² المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة INTOSAI، المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة: ISSAI 3000* معيار رقابة الأداء، ضمن إطار المعايير المهنية للأجهزة العليا للرقابة، ص 28-25

ويرى الباحث أن التكامل بين التحليل الرقابي والتوصيات العملية يعمل كآلية مركزية لتحويل الرقابة من مجرد تقرير مكتوب إلى أداة فاعلة للإصلاح المؤسسي وتحسين جودة الأداء الحكومي والخدمات المقدمة للمواطنين.

2.3.11 الانعكاسات العملية للتكامل بين التقارير الرقابية وتوصياتها على مكافحة الفساد وتحسين جودة الخدمات

يمثل التكامل بين التقارير الرقابية والتوصيات العملية أداة فعالة للحد من الفساد وخطوة جوهرية في تحسين جودة الخدمات المقدمة للمواطنين في الجهات الحكومية، وتتبع هذه العملية عملياً من خلال¹:

- 1- كشف المخالفات والاختلالات بشكل مبكر: تعمل التقارير الرقابية على تحديد نقاط الضعف التي قد تستغل لممارسات فساد، وتوفر التوصيات حلولاً عملية لمعالجتها قبل تفاقمها
- 2- تحسين الكفاءة التشغيلية: يؤدي تنفيذ التوصيات إلى ترشيد استخدام الموارد، تبسيط الإجراءات، وتسريع تقديم الخدمات، مما يقلل الهدر ويزيد الإنتاجية.
- 3- رفع مستوى الدقة والجودة في الخدمة: من خلال معالجة الثغرات التي تكشف عنها التقارير، يتم تقديم خدمات أكثر موثوقية واستجابة لاحتياجات المواطنين.
- 4- تعزيز العدالة والشمولية في تقديم الخدمات: تساعد التوصيات في وضع معايير واضحة للتعامل مع المستفيدين، وضمان وصول الخدمات لجميع فئات المجتمع دون تحيز أو تمييز.
- 5- تعزيز الشفافية والمساءلة: تكفل متابعة تنفيذ التوصيات وتحويلها إلى إجراءات عملية أن المؤسسات تعمل وفق معايير الشفافية والمساءلة، مما يزيد ثقة المواطنين في الإدارة العامة.

¹ المخلافي، نجيب طاهر عبد الحاج محمد (2013). دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري. صنعاء: كلية الاقتصاد، جامعة دمشق ص 130-133 .

6- زيادة رضا المواطنين: كل هذه الانعكاسات العملية تؤدي إلى ارتفاع مستوى رضا المواطنين وثقتهم بالخدمات العامة، ما يعكس نجاح الجهاز الرقابي في تحسين الأداء وتحقيق أهداف الإدارة العامة.

وبذلك، يصبح التكامل بين التقارير الرقابية وتوصياتها أداة استراتيجية لتحسين جودة الخدمات وتعزيز ثقة المواطنين في الأداء الحكومي.

2.3.12 متطلبات تحقيق التكامل الفعال بين التقارير الرقابية والتوصيات

لكي يكون التكامل بين التقارير الرقابية والتوصيات فعالاً ويؤدي إلى تحسين الأداء المؤسسي وجودة الخدمات، يجب توافر عدة متطلبات أساسية تشمل:

- 1- وضوح ودقة التقارير الرقابية: يجب أن تحتوي التقارير على بيانات دقيقة، وتحليل موضوعي، وتقييم شامل للقصور والمخالفات، لتكون قاعدة موثوقة للتوصيات العملية.
- 2- واقعية ومرونة التوصيات: ينبغي أن تكون التوصيات قابلة للتنفيذ، محددة زمنياً، ومرنة بما يكفي للتكيف مع إمكانيات الجهة العامة ومواردها، لتقادي العقوبات العملية أثناء التطبيق.¹
- 3- آليات متابعة ومساءلة فعالة: يشترط وجود نظام متابعة دوري لتنفيذ التوصيات وقياس النتائج، وربط التنفيذ بالمساءلة الإدارية لضمان الالتزام وتحقيق الأثر المرجو.
- 4- توفير الموارد والدعم المؤسسي: يجب أن تتوفر الموارد المالية والبشرية والفنية اللازمة لتطبيق التوصيات، إلى جانب دعم الإدارة العليا لتجاوز مقاومة التغيير وتعزيز ثقافة الرقابة.²

¹ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI-P 12)، ص 8 .

² المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، المبدأ الدولي INTOSAI-P 10 المسؤولية الأساسية لأجهزة الرقابة العليا تجاه أصحاب المصلحة والمجتمع (2019)، ص 9-10 .

5- التنسيق بين الجهات المعنية: يتطلب التكامل وضوح الأدوار والمسؤوليات بين مختلف الإدارات والجهات المعنية بالتنفيذ لضمان عدم تضارب الإجراءات أو تأخر تنفيذ التوصيات.

6- تعزيز الشفافية والتواصل: يشمل ذلك نشر نتائج التقارير والتوصيات، والتواصل مع أصحاب المصلحة والمواطنين لتعزيز الثقة وتحفيز الالتزام الداخلي.¹

¹ المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، إعلان ليما (2019) (INTOSAI-P 1)، ص 13.

الفصل الثالث: الإطار العملي

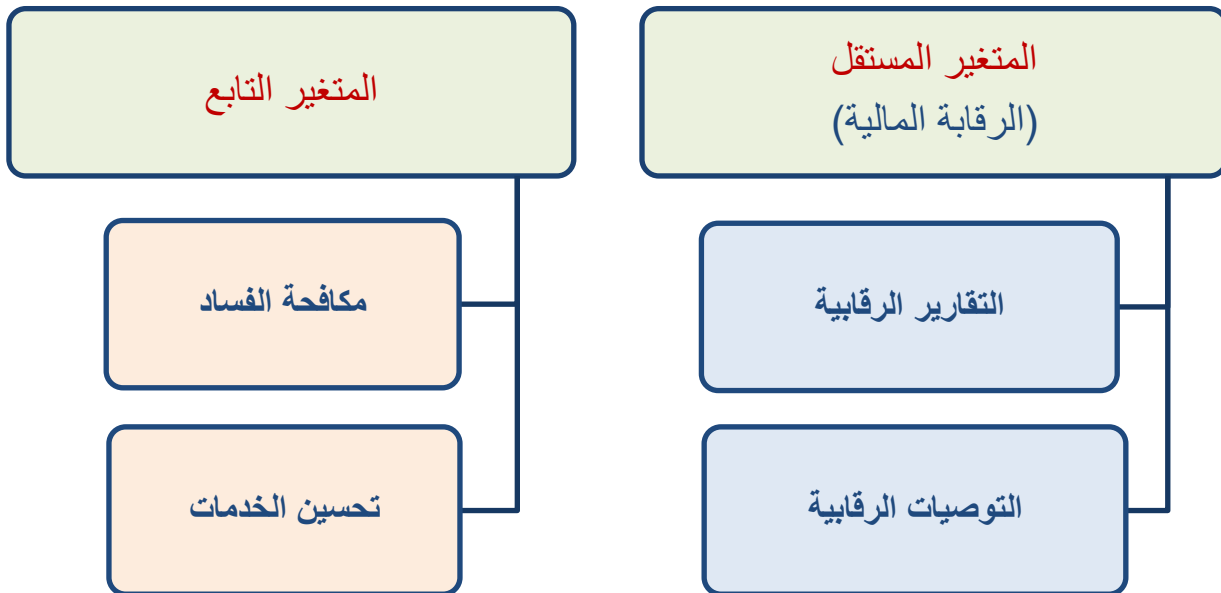
3.1 المبحث الأول: الدراسة الميدانية

3.1.1 الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة

سنتناول في هذا الفصل الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة حيث قسمناه إلى أربعة مطالب، سيكون في المطلب الأول النموذج النظري لأداة الدراسة والمطلب الثاني سنحاول فيه التعريف بأداة الدراسة، أما المطلب الثالث فسننتظر فيه إلى أساليب التحليل الإحصائي في الدراسة والمطلب الرابع فسيكون للتعريف بمجتمع الدراسة.

المطلب الأول: النموذج النظري للدراسة

بناء على الدراسة النظرية، والدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع، تم تشكيل نموذج للدراسة يوضح متغيرات الدراسة هي المتغير المستقل المتمثل بالرقابة المالية بأبعادها (التقارير الرقابية والتوصيات الرقابية) والمتغير التابع المتمثل ببعديه (مكافحة الفساد وتحسين الخدمات)



المطلب الثاني: التعريف بأداة الدراسة

ل للوصول إلى تحقيق أو نفي فرضيات الدراسة قمنا باستخدام الدراسة الكمية باستخدام الاستبانة وذلك لطبيعة الدراسة المراد الوصول إليها.

أولاً: الاستبيان:

هو مجموعة من الأسئلة المتنوعة والتي ترتبط مع بعضها البعض بشكل يحقق الهدف الذي يسعى إليه الباحث من خلال المشكلة التي يطرحها بحثه والمتمثلة في أثر التقارير والتوصيات الرقابية في مكافحة الفساد وتحسين الخدمات.

1- تصميم الاستبيان:

- تحديد إطار البحث وأهدافه وتفاصيله لتجنب الحصول على معلومات سطحية وبعيدة عن الموضوع.
- تحديد المشكلة وتحديد العينة بدقة.
- صياغة الأسئلة وتحديد لها في الاستبيان.
- مراجعة الاستبيان وتجريب الاستمارة.

2- جدول محاور الاستبيان:

الجدول (1) يبين محاور الاستبيان وعدد الأسئلة والعنوان

أقسام الاستمارة	عنوان القسم	محاور كل قسم	
		عنوان المحور	عدد الأسئلة
القسم الأول	معلومات ديموغرافية	البيانات الشخصية	4
القسم الثاني (متحول مستقل)	المحور الأول	التقارير الرقابية	8
	المحور الثاني	التوصيات الرقابية	8
القسم الثالث (متحول تابع)	المحور الثالث	مكافحة الفساد	8
	المحور الرابع	تحسين الخدمات	8

الجدول (2) مقياس لايكرت الخماسي

درجة الموافقة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الرتبة	1	2	3	4	5

ثانياً: إجراءات الصدق والثبات لأداة الدراسة

📌 صدق الاستبيان:

يقصد به أن تقيس فقرات الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكد من صدق الاستبيان من خلال الصدق الظاهري (صدق المحكمين) وصدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان، والصدق البنائي لمحاور الاستبيان.

1- الصدق الظاهري للاستبيان:

ويقوم على فكرة مدى مناسبة الاستبيان للغرض الذي صمم لقياسه ولمن يطبق عليهم ومدى علاقتها بالاستبيان ككل ومن هذا المنطلق تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص لأخذ وجهات نظرهم والاستفادة من آرائهم في تعديله والتحقق من مدى ملائمة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه، ومدى سلامة ودقة الصياغة اللفظية والعلمية لعباراته، ومدى شموله لمشكل الدراسة وتحقيق أهدافها، وفي ضوء آراء السادة المحكمين تم إعادة صياغة بعض العبارات وإضافة عبارات أخرى لتحسين أداة الدراسة.

2- صدق الاتساق الداخلي للاستبيان:

تم حساب الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان على عينة الدراسة والبالغ عددها 87 فرد وذلك بحساب معامل الارتباط بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التابعة له.

✓ إذا كانت قيمة r المحسوبة أكبر من r الجدولية نستنتج وجود ارتباط معنوي.

✓ أو إذا كانت قيمة الاحتمال (sig or p-value) أصغر أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 نستنتج وجود ارتباط معنوي.

2-1 صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول للمتحول المستقل (التقارير الرقابية)

الجدول (3) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول للمتحول المستقل (التقارير الرقابية)

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	Sig	النتيجة
1	تتسم التقارير الرقابية بالدقة في عرض المخالفات المالية.	0.235	0.029	دال إحصائياً
2	تشمل التقارير الرقابية جميع الجوانب المالية والإدارية ذات الصلة.	0.388	0.000	دال إحصائياً
3	تسهم التقارير الرقابية في كشف أوجه القصور المؤسسي.	0.611	0.000	دال إحصائياً
4	تعتمد التقارير الرقابية على أدلة موضوعية واضحة.	0.662	0.000	دال إحصائياً
5	تصدر التقارير الرقابية في الوقت المناسب	0.61	0.000	دال إحصائياً
6	تساعد التقارير الرقابية الإدارة العليا في اتخاذ قرارات تصحيحية.	0.521	0.000	دال إحصائياً
7	تسهم التقارير الرقابية في تعزيز الشفافية داخل المؤسسة.	0.348	0.001	دال إحصائياً
8	تمثل التقارير الرقابية أداة فعالة لتحسين الأداء المالي.	0.429	0.000	دال إحصائياً

من الجدول (3) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول للمتحول المستقل (التقارير الرقابية) والمعدل الكلي لعباراته دالة إحصائياً (حيث نجد sig أقل من مستوى الدلالة 0.05). ومنه تعتبر فقرات التقارير الرقابية صادقة ومتسقة داخلياً لما وضعت لقياسه.

2-2 صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني للمتحول المستقل (التوصيات الرقابية)

الجدول (4) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني للمتحول المستقل (التوصيات الرقابية)

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	Sig	النتيجة
1	تتسم التوصيات الرقابية بالوضوح وسهولة الفهم.	0.621	0.000	دال إحصائياً
2	يمكن تطبيق التوصيات الرقابية عملياً داخل المؤسسة	0.493	0.000	دال إحصائياً
3	تسهم التوصيات في تصحيح الانحرافات المالية.	0.406	0.000	دال إحصائياً
4	يتم تنفيذ التوصيات الرقابية ضمن إطار زمني محدد.	0.33	0.002	دال إحصائياً
5	توجد متابعة دورية لتنفيذ التوصيات الرقابية.	0.594	0.000	دال إحصائياً
6	تساعد التوصيات الرقابية في تطوير الإجراءات الإدارية.	0.4	0.000	دال إحصائياً
7	تسهم التوصيات في تعزيز المساءلة المؤسسية.	0.573	0.000	دال إحصائياً
8	يؤدي تنفيذ التوصيات إلى تحسين كفاءة العمل المؤسسي.	0.353	0.001	دال إحصائياً

المحور الثاني للتوصيات الرقابية

من الجدول (4) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني للمتحول المستقل (التوصيات الرقابية) والمعدل الكلي لعباراته دالة إحصائياً (حيث نجد أن قيمة sig أقل من مستوى الدلالة 0.05). ومنه تعتبر فقرات التوصيات الرقابية بشكل عام صادقة ومتسقة داخلياً لما وضعت لقياسه.

3-2 صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث للمتحول التابع (مكافحة الفساد)

الجدول (5) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث للمتحول التابع (مكافحة الفساد)

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	Sig	النتيجة
1	تسهم الرقابة المالية في الحد من الهدر في المال العام.	0.459	0.000	دال إحصائياً
2	تقلل الرقابة المالية من فرص التلاعب المالي.	0.553	0.000	دال إحصائياً
3	تعزز الرقابة المالية النزاهة الوظيفية.	0.452	0.000	دال إحصائياً
4	تسهم الرقابة المالية في كشف حالات الفساد الإداري.	0.221	0.04	دال إحصائياً
5	تفرض الرقابة المالية مستوى أعلى من المساءلة.	0.584	0.000	دال إحصائياً
6	تحد الرقابة المالية من المحسوبية في الإجراءات المالية.	0.626	0.000	دال إحصائياً
7	تسهم الرقابة المنتظمة في ردع المخالفات المالية.	0.676	0.000	دال إحصائياً
8	تعزز الرقابة المالية ثقة العاملين بالنظام الإداري.	0.401	0.001	دال إحصائياً

المحور الثالث مكافحة الفساد

من الجدول (5) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث للمتحول المستقل (مكافحة الفساد) والمعدل الكلي لعباراته دالة إحصائياً (حيث نجد أن قيمة sig أقل من مستوى الدلالة 0.05). ومنه تعتبر فقرات مكافحة الفساد بشكل عام صادقة ومتسقة داخلياً لما وضعت لقياسه.

2-4 صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الاول للمتحول التابع (تحسين الخدمات)

الجدول (6) يوضح الاتساق الداخلي لعبارات المحور الاول للمتحول التابع (تحسين الخدمات)

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	Sig	النتيجة
1	تسهم الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق على المشاريع الخدمية.	0.629	0.000	دال إحصائياً
2	تساعد الرقابة المالية في توجيه الموارد نحو الأولويات.	0.291	0.011	دال إحصائياً
3	يؤدي الالتزام بالتوصيات الرقابية إلى تحسين الأداء الخدمي.	0.343	0.001	دال إحصائياً
4	تسهم الرقابة المالية في رفع كفاءة إدارة الموارد.	0.414	0.000	دال إحصائياً
5	تعزز الرقابة المالية جودة التخطيط المالي للمشاريع.	0.709	0.000	دال إحصائياً
6	يسهم ضبط الإنفاق المالي في تحسين مستوى الخدمات المقدمة.	0.566	0.000	دال إحصائياً
7	تعزز الرقابة المالية ثقة العاملين بالنظام الإداري.	0.251	0.019	دال إحصائياً
8	تحد الرقابة المالية من المحسوبية في الإجراءات المالية.	0.621	0.000	دال إحصائياً

المحور الرابع تحسين الخدمات

من الجدول (6) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الاول للمتحول التابع (تحسين الخدمات) والمعدل الكلي لعباراته دالة إحصائياً (حيث نجد أن قيمة sig أقل من مستوى الدلالة 0.05). ومنه تعتبر فقرات تحسين الخدمات بشكل عام صادقة ومتسقة داخلياً لما وضعت لقياسه.

3- صدق الاتساق البنائي للاستبيان:

يعتبر من مقاييس صدق أداة الدراسة، وقياس مدى تحقق الاهداف التي تسعى الأداة للوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الاستبيان بالدرجة الكلية لعبارات الاستبيان مجتمعة.

الجدول (7) يبين الصدق البنائي لمحاور الاستبيان

المتحول	محاور الاستبيان	معامل الارتباط	sig	النتيجة
المتحول المستقل	التقارير الرقابية	0.759	0.000	دال إحصائياً
	التوصيات الرقابية	0.694	0.000	دال إحصائياً
المتحول التابع	مكافحة الفساد	0.808	0.000	دال إحصائياً
	تحسين الخدمات	0.797	0.000	دال إحصائياً

من الجدول (7) نلاحظ أن معامل الارتباط بين كل محور والمعدل الكلي لعبارات الاستبيان مجتمعة دال إحصائياً (حيث نجد أن قيمة sig أقل من مستوى الدلالة 0.05) ومنه تعتبر محاور الاستبيان صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه.

✚ ثبات الاستبيان:

ويقصد به الوصول لنفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أي ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان وعدم تغيرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، حيث تم التحقق من ثبات الاستبيان من خلال معامل ألفا كرونباخ باستخدام برنامج spss

الجدول (8) يبين قيم معامل الفا كرونباخ لمحاور الاستبيان

محاور الاستبيان	معامل الفا كرونباخ	عدد الفقرات	النتيجة
التقارير الرقابية	0.862	8	ثابت
التوصيات الرقابية	0.694	8	ثابت
مكافحة الفساد	0.687	8	ثابت
تحسين الخدمات	0.774	8	ثابت
جميع فقرات الاستبيان	0.777	32	ثابت

من الجدول (8) نجد أن قيمة الفا كرونباخ مرتفعة لجميع فقرات الاستبيان وكان معامل تمييزها اكبر من 0.6 وبذلك النتائج التي سنحصل عليها تتسم بالدقة والموضوعية.

✚ المطلب الثالث: أساليب التحليل الإحصائي في الدراسة

الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية spss وتم الاعتماد على اساليب الإحصاء الوصفي والاستدلالي ومنها:

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
اختبار التوزيع الطبيعي	اختبارات الصدق والثبات
تحليل الانحدار البسيط	معامل الارتباط ومعامل التحديد
	الاختبارات الاحصائية

✚ المطلب الرابع: التعريف بمجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة: العاملون الفنيون في فرع الجهاز المركزي للرقابة المالية السوري في اللاذقية، إضافة إلى عدد من المدراء الإداريين والماليين في الجهات العامة الخاضعة للرقابة.

ثانياً: عينة الدراسة: تتكون عينة الدراسة من 87 استمارة تم توزيعها على مجتمع الدراسة، وتم اعتماد أسلوب العينة القصدية نظراً لطبيعة مجتمع الدراسة المتخصص. ولوصف بيانات العينة نكتب:

☒ اختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة:

في هذا الاختبار يتم الكشف فيما اذا بيانات العينة تتوزع طبيعياً لمعرفة الاختبارات المناسبة لتحليل بياناتها، ويتم استخدام اختبار Kolmogorov-Smirnov وتصاغ الفرضيات في هذا الاختبار كما يلي:

H_0 الفرضية العدم: بيانات العينة تتبع التوزيع الطبيعي

H_1 الفرضية البديلة: بيانات العينة لا تتبع التوزيع الطبيعي

الجدول (9) يبين نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان

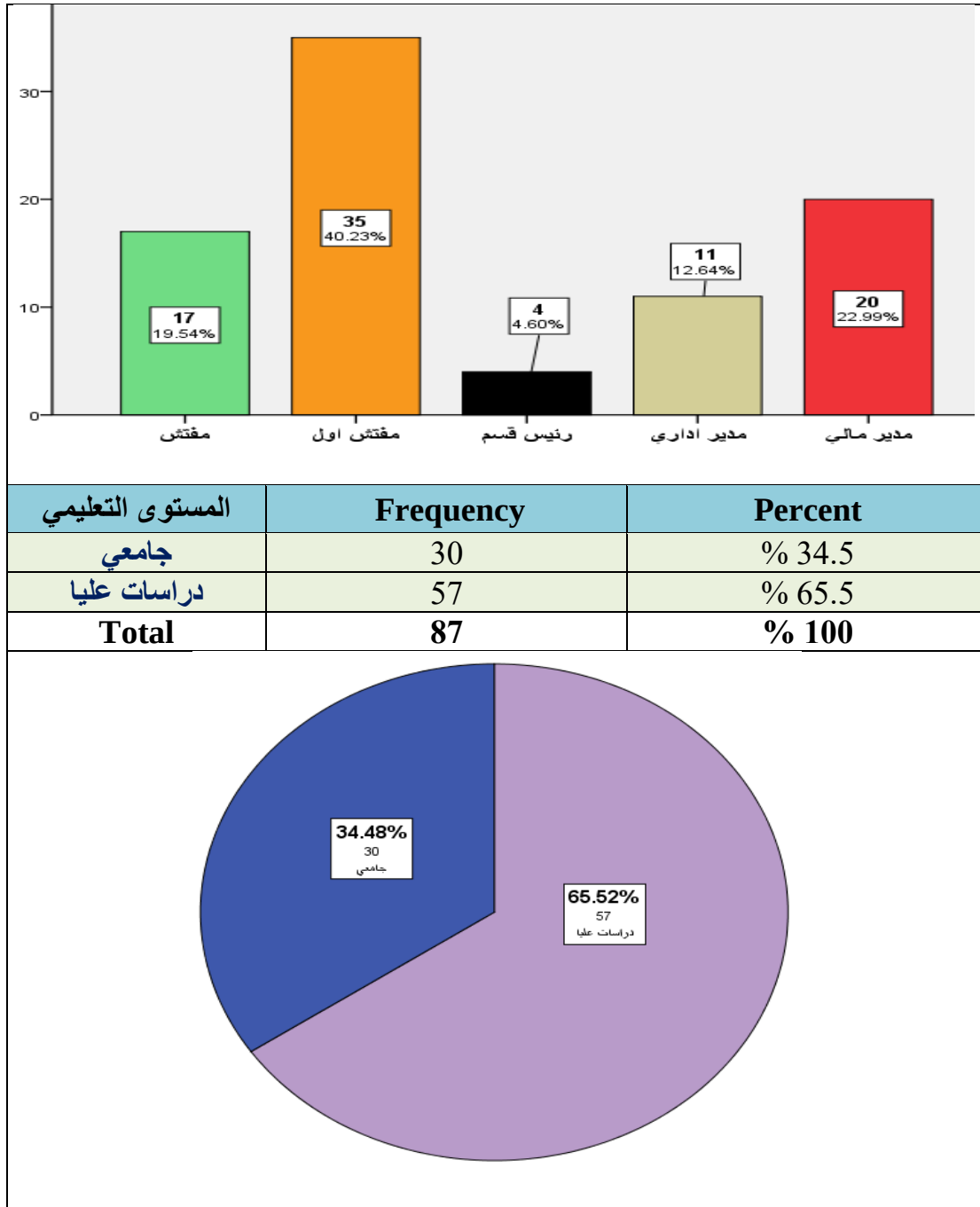
Kolmogorov-smirnov	Statistic	Sig.
النقاير الرقابية	0.166	.000
التوصيات الرقابية	0.125	.002
مكافحة الفساد	0.125	.002
تحسين الخدمات	0.148	.000
المتوسط الكلي	0.135	.000

من الجدول (9) اعلاه يتبين أن قيمة sig=0 أصغر من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ اذا نرفض H_0 ونقبل H_1 القائلة أن بيانات العينة لا تتبع التوزيع الطبيعي (ولكن بما أن حجم العينة كبيراً فحسب نظرية النهاية المركزية نستطيع إجراء الاختبارات الإحصائية المعلمية).

☒ وصف المتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة:

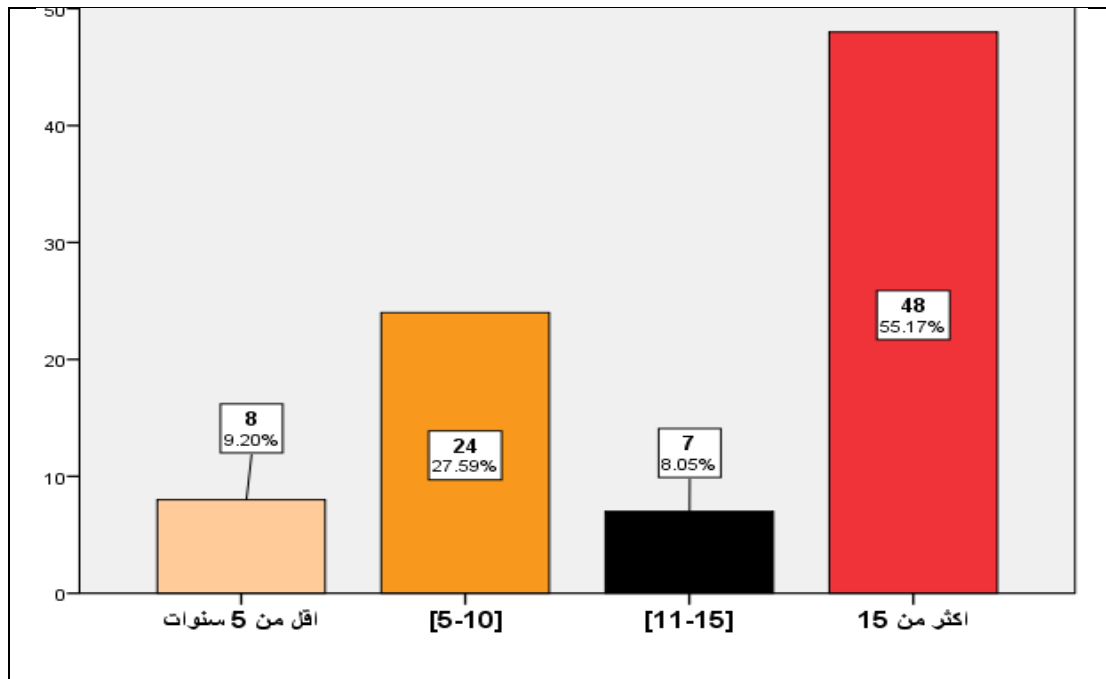
الجدول (10) يبين توزيع المتغيرات (المسمى الوظيفي والمستوى التعليمي) في العينة

المسمى الوظيفي	Frequency	Percent
مفتش	17	%19.5
مفتش اول	35	% 40.2
رئيس قسم	4	% 4.6
مدير اداري	11	% 12.6
مدير مالي	20	% 23
Total	87	% 100

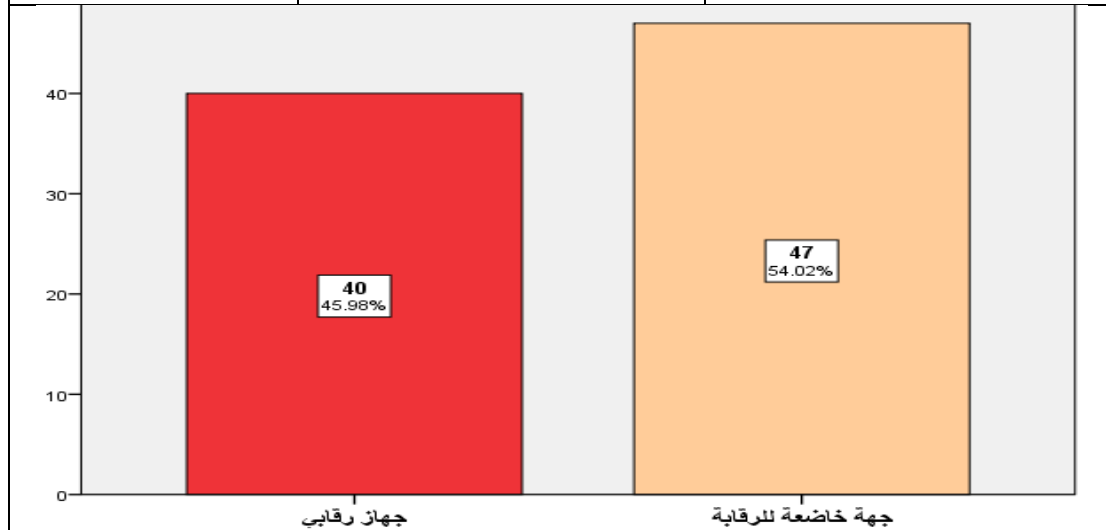


الجدول (11) يبين توزيع المتغيرات (سنوات الخبرة وجهة العمل) في العينة

سنوات الخبرة	Frequency	Percent
اقل من 5 سنوات	8	% 9.2
[5-10]	24	% 27.6
[11-15]	7	% 8
اكثر من 15	48	% 55.2
Total	87	% 100



جهة العمل	Frequency	Percent
جهاز رقابي	40	% 46
جهة خاضعة للرقابة	47	% 54
Total	87	% 100



من الجدول (10) نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب المستوى الوظيفي بأكبر نسبة للمفتش الأول وبلغت 40.2% (وعدد 35) تليها للمدير المالي بنسبة 23% (وعدد 20)

ايضاً نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب المستوى التعليمي بأكبر نسبة للدراسات العليا وبلغت 65.5% (وعدد 57) تليها فئة الجامعيين بنسبة 34.5% (وعدد 30).

من الجدول (11) نلاحظ أن افراد العينة يتوزعون حسب عدد سنوات الخبرة بأكبر نسبة لذوي الخبرة اكثر من 15 سنة وبلغت نسبتهم 55.2% (وعدد 48) تليها النسبة 27.6% لذوي الخبرة من 5 الى 10 سنوات.

ايضاً نلاحظ أن افراد العينة يتوزعون حسب جهة العمل بأكبر نسبة 54% (وعدد 47) لفئة جهة خاضعة للرقابة، تليها النسبة 46% (وعدد 40) لفئة الجهاز الرقابي.

3.1.2 تحليل الآراء نحو عبارات الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة

بعد التطرق في المبحث السابق والذي تناولنا فيه التعريف بأداة الدراسة وتحليل وتفسير الاستبيان...الخ، سنتناول في هذا المبحث بالاعتماد على التحليل الذي سبقه اختبار فرضيات الدراسة التي تعتبر الأهم في دراستنا هذه، وذلك من خلال معرفة الأثر والعلاقة بين متغيرات الدراسة، حيث سيتم التطرق لدراسة اتجاهات وآراء عينة الدراسة نحو عبارات الاستبيان واختبار الفرضيات المتعلقة بها وتفسير النتائج.

3.1.2.1 تحليل اتجاهات وآراء عينة الدراسة نحو عبارات الاستبيان:

قبل اختبار الفرضيات نحاول معرفة آراء واتجاهات أفراد العينة من خلال تحليل عبارات كل محور من محاور المقياس، حيث ارتبطت الفقرات بمقياس ليكرت الخماسي والذي يعبر من خلاله أفراد العينة على مدى موافقتهم (رأي ايجابي) أو عدم موافقتهم (رأي سلبي) على كل عبارة من عبارات المقياس ضمن خمس درجات كما يلي:

درجة الموافقة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الرتبة	1	2	3	4	5

ولتحديد مستوى الموافقة تم استخدام الأدوات التالية:

✓ المتوسط الحسابي بغية التعرف على متوسط إجابات المبحوثين حول عبارات الاستبيان ومقارنتها.

✓ **الانحراف المعياري** لمعرفة التشتت في استجابات أفراد العينة وكلما اقتربت قيمته من الصفر دل ذلك على تركيز الإجابات حول المتوسط وعدم تشتتها.

✓ **المدى لتحديد طول الفئة:** طول الفئة = (رتبة أعلى درجة - رتبة أدنى درجة) / عدد المستويات

وذلك بهدف تحديد الاتجاهات نحو كل عبارة من عبارات الاستبيان هل هم موافقون بدرجة مرتفعة جداً أم بدرجة مرتفعة أو موافق نوعاً ما أو منخفضة أو منخفضة جداً

أي طول الفئة = $(5 - 1) / 5 = 0.8$ وبذلك نحصل على المجالات التالية:

الجدول (12) يبين مجال الوسط الحسابي ودرجة الموافقة ومجال الوزن النسبي

مجال الوزن النسبي	درجة الموافقة	مقياس ليكرت	مجال المتوسط الحسابي
اقل من 36%	منخفضة جداً	غير موافق بشدة	من 1 حتى 1.79 درجة
من 36% إلى 52%	منخفضة	غير موافق	من 1.8 حتى 2.59 درجة
من 52.1% إلى 68%	متوسطة	محايد	من 2.6 حتى 3.39 درجة
من 68.1% إلى 84%	عالية	موافق	من 3.4 حتى 4.19 درجة
من 84.1% إلى 100%	عالية جداً	موافق بشدة	من 4.2 حتى 5 درجة

✓ ترتيب العبارة من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار اقل قيمة للانحراف المعياري.

✓ اختبار ستيودنت لمعرفة فيما إذا كانت قيمة الوسط الحسابي للمحور تختلف عن درجة الحياد 3 وتحديد اتجاهها.

📌 عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الأول المتعلق بالتقارير الرقابية

الجدول (13) يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الأول المتعلق بالتقارير الرقابية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	الاتجاه العام	رقم
تتسم التقارير الرقابية بالدقة في عرض المخالفات المالية.	3.66	1.076	73.2%	درجة عالية	1
تشمل التقارير الرقابية جميع الجوانب المالية والإدارية ذات الصلة.	3.84	1.098	76.8%	درجة عالية	2
تسهم التقارير الرقابية في كشف أوجه القصور المؤسسي.	3.9	1	78%	درجة عالية	3
تعتمد التقارير الرقابية على أدلة موضوعية واضحة.	4.43	0.844	88.6%	درجة عالية جداً	4
تصدر التقارير الرقابية في الوقت المناسب	4.29	0.761	85.8%	درجة عالية جداً	5
تساعد التقارير الرقابية الإدارة العليا في اتخاذ قرارات تصحيحية.	4.28	0.802	85.6%	درجة عالية جداً	6
تسهم التقارير الرقابية في تعزيز الشفافية داخل المؤسسة.	3.77	1.064	75.4%	درجة عالية	7
تمثل التقارير الرقابية أداة فعالة لتحسين الأداء المالي.	4.25	0.824	85%	درجة عالية جداً	8
آراء واتجاهات أفراد العينة حول التقارير الرقابية	4.05	0.432	81%	درجة عالية	

من الجدول (13) نجد أن العبارة 4 (تعتمد التقارير الرقابية على أدلة موضوعية واضحة) قد احتلت المرتبة الأولى بوزن نسبي 88.6% (بدرجة عالية جداً) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 4.43 وبانحراف معياري 0.844 بينما نجد أن العبارة 1 (تتسم التقارير الرقابية بالدقة في عرض المخالفات المالية) قد احتلت المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 73.2% (بدرجة عالية) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 3.66 وبانحراف معياري 1.076

ونجد أن قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على فقرات البعد الأول المتعلق بالتقارير الرقابية بلغت 4.05 بانحراف معياري 0.432 وكان الوزن النسبي الإجمالي 81% بدرجة عالية.

وللتأكد فيما إذا كانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي تختلف عن درجة الحياد 3 بشكل جوهري تم إجراء اختبار ستيودنت عند مستوى دلالة 0.05 فكانت لدينا النتائج التالية:

الجدول (14) يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بالتقارير الرقابية

التقارير الرقابية	Test Value = 3		
	T	df	Sig. (2-tailed)
	22.68	86	0.00

من الجدول (14) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار 22.68 واحتمال معنويته $\text{Sig} = 0$ وهو أصغر من $\alpha = 0.05$ وبالتالي نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن قيمة الوسط الحسابي تختلف عن درجة الحياد 3 وهي أكبر منها بشكل جوهري مما يدل على الموافقة بشكل عام على العبارات المتعلقة بالتقارير الرقابية.

يستنتج الباحث من نتائج التحليل الإحصائي أن فاعلية التقارير الرقابية جاءت بدرجة مرتفعة، وهو ما يشير إلى إدراك أفراد العينة للدور المحوري الذي تؤديه التقارير الرقابية في كشف المخالفات المالية والإدارية وتعزيز الشفافية المؤسسية. ويمكن تفسير هذه النتيجة في ضوء التطور النسبي في منهجيات العمل الرقابي، التي أصبحت تعتمد بصورة متزايدة على التحليل المالي والتدقيق المنهجي بدلاً من الاقتصار على الرقابة الشكلية. كما تعكس هذه النتيجة الطبيعة المؤسسية لعمل الأجهزة الرقابية العليا، حيث تمثل التقارير الرقابية الأداة الأساسية التي يتم من خلالها تشخيص الانحرافات وتحديد أوجه القصور في الأداء المالي والإداري. ويؤكد ذلك ما ورد في الأدبيات النظرية التي تشير إلى أن جودة التقارير الرقابية ودقتها تسهم في تعزيز المساءلة المؤسسية وتحسين كفاءة اتخاذ القرار الإداري.

🌈 عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثاني المتعلق بالتوصيات الرقابية

الجدول (15) يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثاني المتعلق بالتوصيات الرقابية

رقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	الاتجاه العام
1	تتسم التوصيات الرقابية بالوضوح وسهولة الفهم.	3.8	0.9	76%	درجة عالية
2	يمكن تطبيق التوصيات الرقابية عملياً داخل المؤسسة.	3.68	1.006	73.6%	درجة عالية
3	تسهم التوصيات في تصحيح الانحرافات المالية.	3.86	0.954	77.2%	درجة عالية
4	يتم تنفيذ التوصيات الرقابية ضمن إطار زمني محدد.	3.63	0.794	72.6%	درجة عالية
5	توجد متابعة دورية لتنفيذ التوصيات الرقابية.	3.9	0.85	78%	درجة عالية
6	تساعد التوصيات الرقابية في تطوير الإجراءات الإدارية.	3.4	0.97	68%	درجة متوسطة
7	تسهم التوصيات في تعزيز المساءلة المؤسسية.	4	0.821	80%	درجة عالية

8	يؤدي تنفيذ التوصيات إلى تحسين كفاءة العمل المؤسسي.	3.7	0.891	74%	درجة عالية
	آراء واتجاهات أفراد العينة حول التوصيات الرقابية	3.747	0.4228	74.95%	درجة عالية

من الجدول (15) نجد أن العبارة 7 (تسهم التوصيات في تعزيز المساءلة المؤسسية) قد احتلت المرتبة الأولى بوزن نسبي 80% (بدرجة عالية) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 4 وبانحراف معياري 0.821

بينما نجد أن العبارة 6 (تساعد التوصيات الرقابية في تطوير الإجراءات الإدارية.) قد احتلت المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 68% (بدرجة متوسطة) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 3.4 وبانحراف معياري 0.97

ونجد أن قيمة الوسط الحسابي الاجمالي لإجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثاني المتعلق بالتوصيات الرقابية بلغت 3.747 بانحراف معياري 0.4228 وكان الوزن النسبي الاجمالي 74.95% بدرجة عالية.

وللتأكد فيما إذا كانت قيمة الوسط الحسابي الاجمالي تختلف عن درجة الحياد 3 بشكل جوهري تم إجراء اختبار ستيودنت عند مستوى دلالة 0.05 فكانت لدينا النتائج التالية:

الجدول (16) يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بالتوصيات الرقابية

التوصيات الرقابية	Test Value = 3		
	T	df	Sig. (2-tailed)
	16.482	86	0.00

من الجدول (16) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار 16.482 واحتمال معنويته $\text{Sig} = 0$ وهو أصغر من $\alpha = 0.05$ وبالتالي نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن قيمة الوسط الحسابي تختلف عن درجة الحياد 3 وهي أكبر منها بشكل جوهري مما يدل على الموافقة بشكل عام على العبارات المتعلقة بالتوصيات الرقابية.

يستنتج الباحث أن فاعلية التوصيات الرقابية جاءت **بدرجة مرتفعة نسبياً**، مما يدل على وجود تأثير إيجابي للتوصيات في تصحيح الانحرافات المالية والإدارية وتعزيز المساءلة المؤسسية، إلا أن هذا التأثير لا يصل دائماً إلى المستوى الأمثل نتيجة التحديات المرتبطة بآليات المتابعة والتنفيذ المؤسسي.

ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن إصدار التوصيات الرقابية لا يكفي بذاته لتحقيق الإصلاح

المؤسسي، بل يتطلب وجود منظومة متابعة فعالة والتزام إداري بتنفيذ الإجراءات التصحيحية . وتشير الأدبيات الحديثة في مجال الرقابة المالية إلى أن ضعف تنفيذ التوصيات الرقابية يُعد من أبرز التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في تحقيق الأثر الإصلاحي المستدام.

كما تعكس هذه النتيجة وجود فجوة مؤسسية محتملة بين العمل الرقابي والتنفيذ الإداري داخل بعض الجهات الحكومية، حيث قد تتأثر عملية تنفيذ التوصيات بعوامل تنظيمية أو إجرائية أو هيكلية، مما يحد من تحقيق الأثر الكامل للرقابة المالية في تعزيز الحوكمة العامة

🌟 عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثالث المتعلق بمكافحة الفساد

الجدول (17) يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثالث المتعلق بمكافحة الفساد

الترتيب	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	الاتجاه العام
1	تسهم الرقابة المالية في الحد من الهدر في المال العام.	3.82	1.116	76.4%	درجة عالية
2	-تقلل الرقابة المالية من فرص التلاعب المالي.	3.67	1.3	73.4%	درجة عالية
3	تعزز الرقابة المالية النزاهة الوظيفية.	3.66	1.16	73.2%	درجة عالية
4	تسهم الرقابة المالية في كشف حالات الفساد الإداري.	3.9	0.807	78.0%	درجة عالية
5	تفرض الرقابة المالية مستوى أعلى من المساءلة.	3.74	1.156	74.8%	درجة عالية
6	تحد الرقابة المالية من المحسوبية في الإجراءات المالية.	3.86	0.865	77.2%	درجة عالية
7	تسهم الرقابة المنتظمة في ردع المخالفات المالية.	3.85	0.815	77.0%	درجة عالية
8	تعزز الرقابة المالية ثقة العاملين بالنظام الإداري.	3.59	0.829	71.8%	درجة عالية
	آراء واتجاهات أفراد العينة حول مستوى مكافحة الفساد	3.7586	0.4772	75.2%	درجة عالية

من الجدول (17) نجد أن العبارة 4 (تسهم الرقابة المالية في كشف حالات الفساد الإداري) قد احتلت المرتبة الأولى بوزن نسبي 78% (بدرجة عالية) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 3.9 وبانحراف معياري 0.807

بينما نجد أن العبارة 3 (تعزز الرقابة المالية النزاهة الوظيفية) قد احتلت المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 73.2% (بدرجة عالية) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 3.66 وبانحراف معياري 1.16

ونجد أن قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثالث المتعلق بمكافحة الفساد بلغت 3.7586 بانحراف معياري 0.4772 وكان الوزن النسبي الإجمالي 75.2% بدرجة عالية.

وللتأكد فيما إذا كانت قيمة الوسط الحسابي الاجمالي تختلف عن درجة الحياد 3 بشكل جوهري تم إجراء اختبار ستيودنت عند مستوى دلالة 0.05 فكانت لدينا النتائج التالية:

الجدول (18) يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بمكافحة الفساد

مكافحة الفساد	Test Value = 3		
	T	df	Sig. (2-tailed)
	14.827	86	0.00

من الجدول (18) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار 14.827 واحتمال معنويته $\text{Sig} = 0.00$ وهو أصغر من $\alpha = 0.05$ وبالتالي نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن قيمة الوسط الحسابي تختلف عن درجة الحياد 3 وهي أكبر منها بشكل جوهري مما يدل على الموافقة بشكل عام على العبارات المتعلقة بمكافحة الفساد.

يستنتج الباحث أن الرقابة المالية تؤدي دوراً فاعلاً في مكافحة الفساد المالي والإداري، وهو ما يؤكد الأهمية الاستراتيجية للأجهزة الرقابية في دعم النزاهة المؤسسية وتعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات الحكومية.

وتتفق هذه النتيجة مع الاتجاهات النظرية التي تؤكد أن وجود جهاز رقابي فعال ومستقل يسهم في الحد من إساءة استخدام الموارد العامة، ويعزز الالتزام بالقوانين والأنظمة المالية، ويحد من فرص الفساد المؤسسي. كما أن الكشف المبكر عن المخالفات المالية من خلال التدقيق الرقابي يسهم في تقليل المخاطر المؤسسية وتحقيق الانضباط المالي.

ومن الناحية التطبيقية، يمكن تفسير هذه النتيجة بكون البيئة الرقابية المرتبطة بالجهاز المركزي للرقابة المالية تتسم بطبيعة تخصصية قائمة على التدقيق والتحليل المالي، مما يعزز قدرتها على كشف حالات الفساد ومعالجتها وفق إجراءات قانونية وتنظيمية واضحة.

كما تشير النتائج إلى أن الرقابة المالية لا تقتصر على الدور الكشفي فحسب، بل تؤدي دوراً وقائياً في الحد من الفساد من خلال تعزيز ثقافة المساءلة والالتزام المؤسسي، وهو ما يُعد أحد الأبعاد الجوهرية للحوكمة العامة الحديثة.

📌 عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الرابع المتعلق بتحسين الخدمات

الجدول (19) يبين نتائج وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثالث المتعلق بتحسين الخدمات

رقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	الاتجاه العام
1	تسهم الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق على المشاريع الخدمية.	3.74	1.166	74.8%	درجة عالية
2	تساعد الرقابة المالية في توجيه الموارد نحو الأولويات.	3.45	1.139	69.0%	درجة عالية
3	يؤدي الالتزام بالتوصيات الرقابية إلى تحسين الأداء الخدمي.	3.55	0.949	71.0%	درجة عالية
4	تسهم الرقابة المالية في رفع كفاءة إدارة الموارد.	3.48	0.951	69.6%	درجة عالية
5	تعزز الرقابة المالية جودة التخطيط المالي للمشاريع.	4.06	1.027	81.2%	درجة عالية
6	يسهم ضبط الإنفاق المالي في تحسين مستوى الخدمات المقدمة.	3.93	1.009	78.6%	درجة عالية
7	تعزز الرقابة المالية ثقة العاملين بالنظام الإداري.	3.59	0.829	71.8%	درجة عالية
8	تحد الرقابة المالية من المحسوبية في الإجراءات المالية.	3.91	0.757	78.2%	درجة عالية
آراء واتجاهات أفراد العينة حول تحسين الخدمات					
		3.7126	0.4564	74.3%	درجة عالية

من الجدول (19) نجد أن العبارة 5 (تعزز الرقابة المالية جودة التخطيط المالي للمشاريع) قد احتلت المرتبة الأولى بوزن نسبي 81.2% (بدرجة عالية) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 4.09 وبانحراف معياري 1.027

بينما نجد أن العبارة 2 (تساعد الرقابة المالية في توجيه الموارد نحو الأولويات) قد احتلت المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 69% (بدرجة عالية) حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي 3.45 وبانحراف معياري 1.139

ونجد أن قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على فقرات البعد الثالث المتعلق بتحسين الخدمات بلغت 3.7126 بانحراف معياري 0.4564 وكان الوزن النسبي الإجمالي 74.3% بدرجة عالية.

وللتأكد فيما إذا كانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي تختلف عن درجة الحياد 3 بشكل جوهري تم إجراء اختبار ستيودنت عند مستوى دلالة 0.05 فكانت لدينا النتائج التالية:

الجدول (20) يبين نتائج اختبار ستيودنت المتعلق بتحسين الخدمات

بتحسين الخدمات	Test Value = 3		
	T	df	Sig. (2-tailed)
	14.566	86	0.00

من الجدول (20) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار 14.566 واحتمال معنويته $\text{Sig} = 0.00$ وهو أكبر من $\alpha = 0.05$ وبالتالي نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن قيمة الوسط الحسابي تختلف عن درجة الحياد 3 وهي أكبر منها بشكل جوهري مما يدل على الموافقة بشكل عام على العبارات المتعلقة بتحسين الخدمات.

يستنتج الباحث وجود أثر إيجابي غير مباشر للرقابة المالية في تحسين جودة الخدمات العامة، وهو ما يمكن تفسيره من خلال العلاقة التكاملية بين الكفاءة المالية والأداء الخدمي في المؤسسات الحكومية. فكلما تحسنت كفاءة إدارة الموارد المالية وارتفع مستوى الانضباط الإداري، انعكس ذلك على جودة المخرجات الخدمية.

وتشير هذه النتيجة إلى أن الرقابة المالية تسهم في تحسين جودة الخدمات عبر مسارات غير مباشرة، تشمل تقليل الهدر المالي، وتعزيز كفاءة تخصيص الموارد، وتحسين الإجراءات الإدارية، ورفع مستوى الانضباط المؤسسي. وهذا يتوافق مع الطروحات النظرية التي تؤكد أن الحوكمة المالية الرشيدة تُعد أساسًا لتحسين الأداء الحكومي وجودة الخدمات العامة.

كما تعكس هذه النتيجة التحول في مفهوم الرقابة المالية من رقابة تقليدية إلى رقابة استراتيجية قائمة على تحسين الأداء المؤسسي وتحقيق القيمة العامة، وليس مجرد اكتشاف المخالفات المالية

بعد عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات الاستبيان وابعاده نقوم بترتيب متغيرات الدراسة حسب أهميتها لدى أفراد العينة كما يلي:

الجدول (21) يبين خلاصة نتائج آراء وإجابات افراد العينة على محاور الدراسة

المتحول	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	الاتجاه العام	Sig	نتيجة اختبار ستيودنت
التقارير الرقابية	4.05	0.432	81%	درجة عالية	0.0	دال إحصائياً
التوصيات الرقابية	3.747	0.4228	74.95%	درجة عالية	0.0	دال إحصائياً
مكافحة الفساد	3.7586	0.4772	75.2%	درجة عالية	0.0	دال إحصائياً
تحسين الخدمات	3.7126	0.4564	74.3%	درجة عالية	0.0	دال إحصائياً

أظهرت نتائج الدراسة أن الرقابة المالية تلعب دوراً فاعلاً وشاملاً في تعزيز جودة الأداء المؤسسي داخل الجهات الحكومية، من خلال أربعة محاور رئيسية: **التقارير الرقابية** التي تمثل أداة أساسية للكشف عن المخالفات وتوفير معلومات دقيقة وموضوعية، و**التوصيات الرقابية** التي توجه العمل المؤسسي نحو تصحيح الانحرافات وتعزيز المساءلة، و**مكافحة الفساد** التي تعكس الدور الاستراتيجي للرقابة في الحد من الممارسات غير المشروعة وتعزيز النزاهة الوظيفية، وأخيراً **تحسين الخدمات العامة** الذي يظهر أثر الرقابة المالية في رفع كفاءة إدارة الموارد وتحسين جودة المخرجات الخدمية. وتعكس هذه النتائج عموماً إدراك أفراد العينة لأهمية الرقابة المالية كآلية تكاملية تسهم في تعزيز الشفافية والمساءلة وتحقيق الأداء المؤسسي الفعّال والمستدام.

3.1.2.2 اختبار الفرضيات:

لاختبار فرضيات الدراسة هناك العديد من الأساليب الإحصائية منها معامل الارتباط بيرسون وتحليل الانحدار الخطي البسيط والذي يستخدم لتحديد أثر المتغير المستقل على المتغير التابع، ولاختبار الفرضيات نتبع الخطوات التالية:

❑ صياغة الفرضية العدم والفرضية البديلة:

حيث نتوقع في الفرضية العدم H_0 (الصفريّة) عدم وجود علاقة (ذلك أن هذه الفرضية تصاغ على أمل رفضها) أما الفرضية البديلة H_1 نقر بوجود علاقة.

❑ الأدوات الإحصائية لاختبار الفرضية:

لإثبات الفرضية المذكورة أعلاه سيتم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للكشف عن وجود ارتباط بين المتغير المستقل والتابع وكذلك لمعرفة مدى مساهمة المتغير المستقل (الرقابة المالية) في المتغير التابع (مكافحة الفساد وتحسين الخدمات).

❑ مستوى الدلالة:

تم استخدام مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ (وهو الأكثر شيوعاً) وهو يعبر عن احتمال رفض الفرضية العدم بينما هي صحيحة (احتمال الوقوع في خطأ النوع الأول).

❑ قاعدة اتخاذ القرار:

✓ طريقة أولى:

نقارن قيمة F المحسوبة مع قيمة F الجدولية فإذا كانت المحسوبة أصغر أو تساوي الجدولية نقبل الفرضية العدم أما إذا كانت المحسوبة أكبر من الجدولية نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة.

✓ طريقة ثانية:

نقارن قيمة مستوى المعنوية Sig المحسوب باستخدام برنامج spss مع قيمة مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ فإذا كانت Sig أكبر أو تساوي α نقبل الفرضية العدم أما إذا كانت Sig أصغر من α نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة.

3.1.3 فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية الرقابة المالية على مكافحة الفساد وتحسين الخدمات ومنها تتفرع الفرضيات الفرعية التالية:

- 1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التقارير الرقابية على مكافحة الفساد.
- 2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التقارير الرقابية على تحسين الخدمات.
- 3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التوصيات الرقابية على مكافحة الفساد.
- 4- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التوصيات الرقابية على تحسين الخدمات.

الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية الرقابة المالية على مكافحة الفساد وتحسين الخدمات

1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التقارير الرقابية على مكافحة الفساد.

الجدول (22) يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى (التقارير الرقابية على مكافحة الفساد)

المعنوية الجزئية لنموذج الانحدار (المتحول التابع هو مكافحة الفساد)				القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار	
sig	t	B معاملات الانحدار		R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	sig	قيمة F المحسوبة
0.00	3.939	1.709	constant	0.21	0.458	0.00	22.556
0.00	4.749	0.506	التقارير الرقابية				

من خلال نتائج الجدول أعلاه نجد:

- معامل الارتباط بيرسون بين التقارير الرقابية (المتغير المستقل) ومكافحة الفساد (المتغير التابع) بلغ $R=0.458$ بالتالي العلاقة طردية ومتوسطة وهو دال احصائياً (حيث كانت معنوية مؤشر الاختبار F تساوي $0.05 < \text{Sig} = 0$) إذاً نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة بوجود علاقة دالة إحصائية بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

- قيمة معامل التحديد $R^2 = 0.21$ وهذا يعني أن التقارير الرقابية تفسر وتساهم بـ 21% من التغيرات التي تحدث في مكافحة الفساد (والنسبة المتبقية 79% ترجع لعوامل أخرى لم تؤخذ في الدراسة).

- نتيجة اختبار ستيودنت لمعنوية الميل تؤكد ذلك حيث بلغت قيمة مؤشر اختبار ستيودنت $t = 4.749$ واحتمال دلالاته $\text{Sig} = 0 < 0.05$ وبالتالي الميل مختلف بشكل جوهري عن الصفر وبالتالي يوجد أثر للتقارير الرقابية على مكافحة الفساد.

2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التقارير الرقابية على تحسين الخدمات.

الجدول (23) يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية (التقارير الرقابية على تحسين الخدمات)

المعنوية الجزئية لنموذج الانحدار (المتحول التابع هو تحسين الخدمات)				القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار	
sig	t	B معاملات الانحدار		R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	قيمة F	المحسوبة
0.00	4.351	1.822	constant	0.195	0.442	0.00	20.629
0.00	4.542	0.467	التقارير الرقابية				

من خلال نتائج الجدول أعلاه نجد:

- معامل الارتباط بيرسون بين التقارير الرقابية (المتغير المستقل) وتحسين الخدمات (المتغير التابع) بلغ $R = 0.442$ بالتالي العلاقة طردية ومتوسطة وهو دال إحصائياً (حيث كانت معنوية مؤشر الاختبار F تساوي $\text{Sig} = 0 < 0.05$) إذاً نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة بوجود علاقة دالة إحصائياً بين المتغير المستقل والمتغير التابع.
- قيمة معامل التحديد $R^2 = 0.195$ وهذا يعني أن التقارير الرقابية تفسر وتساهم بـ 19.5% من التغيرات التي تحدث في تحسين الخدمات (والنسبة المتبقية 80.5% ترجع لعوامل أخرى لم تؤخذ في الدراسة).

- نتيجة اختبار ستيودنت لمعنوية الميل تؤكد ذلك حيث بلغت قيمة مؤشر اختبار ستيودنت $t = 4.542$ واحتمال دلالاته $\text{Sig} = 0 < 0.05$ وبالتالي الميل مختلف بشكل جوهري عن الصفر وبالتالي يوجد أثر للتقارير الرقابية على تحسين الخدمات.

3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التوصيات الرقابية على مكافحة الفساد

الجدول (24) يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة (التوصيات الرقابية ومكافحة الفساد)

المعنوية الجزئية لنموذج الانحدار (المتحول التابع هو مكافحة الفساد)				القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار	
sig	t	B معاملات الانحدار		R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	قيمة F المحسوبة	sig
0.00	5.19	2.235	constant	0.13	0.36	12.679	0.001
0.001	3.561	0.407	التوصيات الرقابية				

من خلال نتائج الجدول أعلاه نجد:

- معامل الارتباط بيرسون بين التوصيات الرقابية (المتغير المستقل) و مكافحة الفساد (المتغير التابع) بلغ $R=0.36$ بالتالي العلاقة طردية ومتوسطة وهو دال احصائياً (حيث كانت معنوية مؤشر الاختبار F تساوي $0.05 < 0.001 = \text{Sig}$) إذاً نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة بوجود علاقة دالة إحصائياً بين المتغير المستقل والمتغير التابع.
- قيمة معامل التحديد $R^2 = 0.13$ وهذا يعني أن التوصيات الرقابية تفسر وتساهم بـ 13% من التغيرات التي تحدث في مكافحة الفساد (والنسبة المتبقية 87 % ترجع لعوامل أخرى لم تؤخذ في الدراسة).
- نتيجة اختبار ستيودنت لمعنوية الميل تؤكد ذلك حيث بلغت قيمة مؤشر اختبار ستيودنت $t=3.561$ واحتمال دلالتة $0.05 < 0.001 = \text{Sig}$ وبالتالي الميل مختلف بشكل جوهري عن الصفر وبالتالي يوجد أثر للتوصيات الرقابية على مكافحة الفساد.

4- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية التوصيات الرقابية على تحسين الخدمات

الجدول (25) يبين نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة (التوصيات الرقابية وتحسين الخدمات)

المعنوية الجزئية لنموذج الانحدار (المتحول التابع هو تحسين الخدمات)				القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية لنموذج الانحدار	
sig	t	B معاملات الانحدار		R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	قيمة F المحسوبة	sig
0.00	5.479	2.256	constant	0.136	0.369	12.663	0.001
0.001	3.558	0.389	التوصيات الرقابية				

من خلال نتائج الجدول أعلاه نجد:

- معامل الارتباط بيرسون بين التوصيات الرقابية (المتغير المستقل) و تحسين الخدمات (المتغير التابع) بلغ $R=0.369$ بالتالي العلاقة طردية ومتوسطة وهو دال احصائياً (حيث

كانت معنوية مؤشر الاختبار F تساوي $(Sig = 0.001 < 0.05)$ إذا نرفض الفرضية
العدم ونقبل الفرضية البديلة القائلة بوجود علاقة دالة إحصائياً بين المتغير المستقل
والمتغير التابع.

- قيمة معامل التحديد $R^2 = 0.136$ وهذا يعني أن التوصيات الرقابية تفسر وتساهم بـ
13.6% من التغيرات التي تحدث في تحسين الخدمات (والنسبة المتبقية 86.4% ترجع
لعوامل أخرى لم تؤخذ في الدراسة).

- نتيجة اختبار ستيودنت لمعنوية الميل تؤكد ذلك حيث بلغت قيمة مؤشر اختبار ستيودنت
 $t = 3.558$ واحتمال دلالته $Sig = 0.001 < 0.05$ وبالتالي الميل مختلف بشكل جوهري
عن الصفر وبالتالي يوجد أثر للتوصيات الرقابية على تحسين الخدمات.

3.1.4 مناقشة نتائج اختبار الفرضيات

أظهرت نتائج تحليل الفرضيات أن فعالية الرقابة المالية، سواء من خلال التقارير الرقابية أو
التوصيات الرقابية، لها أثر إيجابي ومهم على كل من مكافحة الفساد وتحسين جودة الخدمات
فقد تبين أن التقارير الرقابية تسهم بشكل واضح في الحد من في المؤسسات الحكومية
المخالفات المالية والإدارية، وتعزيز المساءلة المؤسسية، وتدعم اتخاذ القرارات التصحيحية، وهو
بالموازاة، ما ينعكس إيجاباً على جهود مكافحة الفساد وكذلك على جودة الخدمات المقدمة
أظهرت التوصيات الرقابية أثراً إيجابياً ملموساً في تعزيز الالتزام بالإجراءات الإدارية وتحسين
الأداء المؤسسي، الأمر الذي يسهم بدوره في مكافحة الفساد وتحسين مستوى الخدمات العامة

وتؤكد هذه النتائج على أهمية دمج الرقابة المالية ضمن منظومة حوكمة شاملة، حيث تعمل
التقارير والتوصيات الرقابية معاً على توجيه العمل المؤسسي نحو مزيد من الشفافية والكفاءة، مع
كما تشير .التأكيد على الدور الوقائي والرقابي للرقابة المالية في تحقيق الانضباط المؤسسي
النتائج إلى أن الرقابة المالية لا تقتصر على الدور الكشفي للانحرافات، بل تتعداه إلى تحسين
الممارسات الإدارية وتعزيز الثقة بين الجهات الحكومية والمستفيدين، وهو ما يعكس أثراً مستداماً
في رفع مستوى جودة الخدمات العامة وتحقيق الحوكمة الرشيدة.

3.1.4.1 ربط النتائج بالإطار النظري والدراسات السابقة

تتسق نتائج الدراسة الحالية مع ما أكدته الأدبيات النظرية التي ترى أن الأجهزة الرقابية الفعالة تمثل حجر الأساس في تحقيق الحوكمة الرشيدة ومكافحة الفساد المؤسسي. كما تتوافق النتائج مع الدراسات التطبيقية التي أشارت إلى وجود علاقة إيجابية بين تفعيل الرقابة المالية وتحسين كفاءة الأداء الحكومي وتعزيز الشفافية المؤسسية.

إلا أن الدراسة الحالية تميزت بإبراز البعد التكاملي بين الرقابة المالية ومكافحة الفساد وجودة الخدمات العامة ضمن نموذج تحليلي موحد، وهو ما يعزز قيمتها العلمية ويسهم في سد الفجوة البحثية في الدراسات المحلية التي غالبًا ما تناولت هذه المتغيرات بصورة منفصلة.

3.1.4.2 الدلالات التطبيقية للنتائج

تشير الدلالات التطبيقية للنتائج إلى أن تطوير آليات العمل الرقابي داخل الجهاز المركزي للرقابة المالية يسهم بصورة مباشرة في:

- 1- تعزيز الشفافية المؤسسية
 - 2- دعم النزاهة ومكافحة الفساد
 - 3- تحسين كفاءة إدارة الموارد العامة
 - 4- رفع جودة الخدمات الحكومية
- كما تؤكد النتائج ضرورة الانتقال نحو نماذج رقابية حديثة تعتمد على الرقابة القائمة على الأداء والمتابعة المستمرة لتنفيذ التوصيات الرقابية، بما يعزز فعالية الرقابة المالية.

الفصل الرابع: النتائج العامة والتوصيات والخاتمة

4.1 النتائج العامة للدراسة

أظهرت الدراسة أن الرقابة المالية تمثل ركيزة أساسية في بناء منظومة الحوكمة العامة الرشيدة داخل المؤسسات الحكومية، حيث تسهم بشكل مباشر في تعزيز الشفافية، وترسيخ المساءلة، وضبط كفاءة استخدام الموارد العامة. وقد بيّن التحليل المؤسسي أن فعالية الرقابة المالية لا ترتبط فقط بوجود أجهزة رقابية، بل بمدى استقلاليتها، وكفاءة أدواتها، وتكاملها مع نظم الإدارة الحكومية الحديثة.

وتشير النتائج إلى أن المؤسسات الحكومية التي تعتمد نظم رقابة مالية حديثة قائمة على التدقيق المبني على المخاطر والتحليل المالي الرقمي تحقق مستويات أعلى من الانضباط المالي مقارنة بالمؤسسات التي تعتمد على النماذج التقليدية للرقابة اللاحقة فقط. كما ثبت أن التحول نحو الرقابة الوقائية يسهم في تقليل حجم الانحرافات المالية قبل وقوعها، بدلاً من الاكتفاء باكتشافها بعد حدوثها.

كما أظهرت الدراسة وجود علاقة طردية بين قوة الأجهزة العليا للرقابة المالية ومستوى تطبيق مبادئ الحوكمة العامة، خاصة فيما يتعلق بالشفافية المؤسسية، وكفاءة الإفصاح المالي، وتعزيز الثقة العامة في الأداء الحكومي. فكلما زادت فاعلية التقارير الرقابية واستقلاليتها، ارتفعت قدرة المؤسسات على اتخاذ قرارات مالية رشيدة قائمة على الأدلة.

وفي سياق مكافحة الفساد، أكدت النتائج أن الرقابة المالية الفعالة تسهم في الحد من الفساد الإداري والمالي من خلال تفعيل آليات التدقيق الدوري، وتعزيز نظم المتابعة والتقييم، وتطوير آليات المساءلة القانونية. كما أن ضعف الأطر الرقابية وغياب التكامل المؤسسي يؤديان إلى زيادة فرص الهدر المالي وتراجع كفاءة إدارة المال العام.

أما فيما يتعلق بجودة الخدمات العامة، فقد توصلت الدراسة إلى أن تحسين كفاءة الرقابة المالية ينعكس إيجابياً على كفاءة تخصيص الموارد، الأمر الذي يؤدي إلى رفع جودة الخدمات

الحكومية وتحقيق الاستدامة في تقديمها. إذ إن الانضباط المالي يسهم في توجيه الإنفاق نحو الأولويات التنموية، وتقليل الهدر، وتعزيز كفاءة البرامج الحكومية.

4.2 الاستنتاجات التحليلية

تكشف الدراسة أن الرقابة المالية لم تعد وظيفة تقليدية تقتصر على مراجعة الحسابات، بل أصبحت أداة استراتيجية للإصلاح المؤسسي وتعزيز الحوكمة. كما يتضح أن التكامل بين الرقابة المالية والإدارة الاستراتيجية يشكل عاملاً حاسماً في تحقيق الكفاءة المؤسسية والفعالية التنظيمية داخل القطاع الحكومي.

وتؤكد النتائج أن استقلالية الأجهزة الرقابية تُعد شرطاً جوهرياً لضمان نزاهة العملية الرقابية، حيث إن التدخلات الإدارية أو السياسية تضعف من كفاءة الأداء الرقابي وتحد من قدرته على كشف المخالفات المالية بموضوعية. كذلك، فإن تبني المعايير الدولية للتدقيق والرقابة يسهم في رفع جودة العمل الرقابي وتعزيز مصداقية التقارير المالية.

كما يتضح أن التحول نحو الحوكمة الرقمية يمثل أحد أهم العوامل الحديثة في تطوير الرقابة المالية، من خلال استخدام نظم المعلومات المالية المتكاملة، والتحليل الإلكتروني للبيانات، والرقابة الذكية، مما يعزز من سرعة اكتشاف الانحرافات المالية ودقة معالجتها.

4.3 التوصيات

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، يمكن طرح مجموعة من التوصيات التطبيقية التي تسهم في تعزيز فاعلية الرقابة المالية ودعم الحوكمة العامة

1- تعزيز استقلالية الأجهزة الرقابية

ضرورة تدعيم الاستقلال المؤسسي والوظيفي للأجهزة العليا للرقابة المالية، بما يضمن حياديتها وقدرتها على أداء مهامها الرقابية دون تأثيرات إدارية أو سياسية، مع توفير الحماية القانونية للمراجعين الماليين.

- 2- تطوير الأطر التشريعية للرقابة المالية: تحديث القوانين والتشريعات المنظمة للعمل الرقابي بما يتوافق مع المعايير الدولية للرقابة والتدقيق، وتعزيز آليات المساءلة القانونية في حالات المخالفات المالية والإدارية.
- 3- التحول نحو الرقابة القائمة على المخاطر: تبني منهجيات حديثة في الرقابة المالية تعتمد على تحليل المخاطر وتقييم الأداء، بدلاً من الاقتصار على الرقابة التقليدية الشكلية، بما يسهم في رفع كفاءة اكتشاف الانحرافات المالية مبكراً.
- 4- دعم التحول الرقمي في العمل الرقابي: تطوير نظم المعلومات المالية الحكومية وتبني تقنيات التحليل الرقمي والذكاء الاصطناعي في عمليات التدقيق، بما يعزز دقة الرقابة وسرعة اتخاذ القرار.
- 5- بناء القدرات المهنية للمراجعين الماليين: الاستثمار في التدريب المستمر للعاملين في الأجهزة الرقابية، ورفع كفاءتهم المهنية في مجالات التدقيق الحديث، والمحاسبة الحكومية، وتحليل البيانات المالية.
- 6- تعزيز الشفافية والإفصاح المالي: نشر التقارير الرقابية بشكل دوري، وتعزيز سياسات الإفصاح المالي الحكومي، بما يدعم ثقة المواطنين في المؤسسات العامة ويرسخ مبادئ الحوكمة الرشيدة.
- 7- تفعيل التكامل المؤسسي بين الجهات الرقابية والتنفيذية: تعزيز التنسيق بين الأجهزة الرقابية والجهات الحكومية المختلفة لضمان تنفيذ التوصيات الرقابية وتحقيق الإصلاح المؤسسي الشامل.

4.4 الخاتمة العامة

تخلص الدراسة إلى أن فاعلية الرقابة المالية تمثل حجر الزاوية في تحقيق الحوكمة العامة الرشيدة ومكافحة الفساد داخل المؤسسات الحكومية، حيث تسهم في ترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة والكفاءة المؤسسية. كما أن تطور الدور الرقابي من النمط التقليدي إلى النمط الاستراتيجي القائم على إدارة المخاطر والتحول الرقمي يعكس تحولاً جوهرياً في فلسفة الإدارة المالية العامة الحديثة.

وتؤكد الدراسة أن تحسين جودة الخدمات العامة يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى كفاءة إدارة المال العام، وهو ما لا يمكن تحقيقه دون وجود منظومة رقابية مالية قوية ومستقلة وفعالة. كما أن تبني المعايير الدولية للحوكمة والرقابة يسهم في تعزيز الاستدامة المالية وتحقيق التنمية المؤسسية طويلة المدى.

وفي ضوء التحولات الاقتصادية والإدارية العالمية، تصبح الحاجة ملحة إلى إعادة هيكلة أنظمة الرقابة المالية في المؤسسات الحكومية بما يتلاءم مع متطلبات الحوكمة الحديثة، ويعزز من كفاءة الأداء الحكومي، ويحد من الفساد، ويحقق الاستخدام الأمثل للموارد العامة، الأمر الذي ينعكس في النهاية على تحسين جودة الحياة المجتمعية وتعزيز الثقة في الإدارة العامة.

المصادر والمراجع

أ. المراجع الدولية

1. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 1977) إعلان ليما للمبادئ التوجيهية للرقابة المالية فيينا.
2. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) ISSAI 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام. إطار الإصدارات المهنية للإنتوساي (IFPP) .
3. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) ISSAI 140 إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. [رابط PDF](#)
4. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) ISSAI 21 مبادئ الشفافية والمساءلة. [رابط PDF](#)
5. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) P10 إعلان مكسيكو بشأن استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. [رابط PDF](#)
6. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) GUID9000 دليل حول العمليات الرقابية التعاونية.
7. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) INTOSAI-P 12 قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة – إحداه الفارق في حياة المواطنين.
8. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI, 2019) ISSAI 3000 معيار رقابة الأداء.
9. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2020) دليل النزاهة العام، باريس.
10. منظمة الشفافية الدولية (2023) مؤشر مدركات الفساد لعام 2022 برلين [رابط PDF](#)
11. مبادرة تطوير إنتوساي (2024) تقرير الجرد العالمي لمعهد الجنوب أفريقي 2023 الأثر الرقابي للجهاز الأعلى للرقابة، أوصلو، النرويج. [رابط PDF](#)

ب. المراجع العربية / المحلية

1. القرآن الكريم.

2. دستور الجمهورية السورية لعام 1930.
3. المرسوم التشريعي رقم /64/ لعام 2003، الجمهورية العربية السورية.
4. المرسوم التشريعي رقم /93/ لعام 1967، الجمهورية العربية السورية [رابط PDF](#)
5. القانون رقم /38/ لعام 1938، الجمهورية العربية السورية.
6. الجهاز المركزي للرقابة المالية، الخطة الاستراتيجية 2022-2026 دمشق.
7. الجهاز المركزي للمحاسبات، دليل إعداد الملاحظات والتقارير الرقابية، الجزء الثالث عشر. القاهرة.
8. النظام الداخلي للجهاز المركزي للرقابة المالية، القرار رقم /4/ تاريخ 2/3/2015
9. هيئة النزاهة ومكافحة الفساد الأردنية (2014). التقرير السنوي عمان.
10. البنك الدولي (2021). تعزيز فعالية الحكومات وشفافيتها: مكافحة الفساد، النسخة العربية.
11. هارفارد بزنس ريفيو بالعربية. جودة الخدمة. (Service Quality) [رابط PDF](#)
12. دليل النزاهة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية باريس [رابط PDF](#)

ج. الدراسات / بحوث / مقالات عربية

1. حسين، سلمى (2018). الأجهزة الرقابية ودورها في مكافحة الفساد بالتعاون مع السلطة التنفيذية : دراسة في ضوء التشريعات العراقية. جامعة المستنصرية، العراق.
2. نادية راف الله الحداد وعزيزة عوض الشهيبي (2018). أنظمة الرقابة الداخلية كأداة لمنع ظاهرة الفساد المالي والإداري بالمستشفيات الليبية. مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة سبها.
3. شبلي السويطي (2022). دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد في وحدات المشتريات في مؤسسات القطاع العام الفلسطيني. المجلة العربية للإدارة، المجلد 42، العدد 1
4. صفوان عبد المجيد الدلاهمة ورامي العساففة (2021). دور المؤسسات الرقابية الأردنية في الحد من مشكلة الفساد الإداري : دراسة تطبيقية على المؤسسات المعنية . رسالة دكتوراه، جامعة مؤتة، الأردن.
5. المخلافي، نجيب طاهر عبد الحاج محمد (2013). دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري. صنعاء: كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.
6. بن عزوز، محمد (2017). الفساد الإداري والاقتصادي، آثاره وآليات مكافحته – حالة الجزائر. المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، المجلد 7، العدد 1

1. **Assakaf, E. A., Samsudin, R., & Othman, Z.** (2018). Public sector auditing and corruption: A literature review. *Asian Journal of Finance & Accounting*, 10(1).
<https://doi.org/10.5296/ajfa.v10i1.13029>
2. **Alina, C. M., Spătariu, E. C., & Trandafir, R.-A.** (2018). The role of internal audit in fighting corruption. “*Ovidius*” *University Annals, Economic Sciences Series*, XVIII(2), 566–569.
<https://stec.univ-ovidius.ro/html/anale/RO/wp-content/uploads/2019/02/2-4.pdf>
3. **Furqan, W., Martani, & Setyaningrum.** (2020). The effect of audit findings and audit recommendations follow up on the financial report and public service quality. *International Journal of Public Sector Management*.
<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/IJPSM-01-2020-0005>
4. **Yanti & Ardlillah.** (2024). The impact of audit findings and recommendation follow up on public service quality. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*.
<https://jurnal.ui.ac.id/index.php/jab/article/view/4567>

ملاحق الدراسة الاستبانة



الجهاز المركزي للرقابة المالية
CENTRAL ORGANIZATION
FOR FINANCIAL CONTROL

أثر التقارير والتوصيات الرقابية في مكافحة الفساد وتحسين الخدمات

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإعداد هذه الدراسة للمشاركة في المسابقة الاستثنائية للبحث العلمي في مجال الرقابة الخاصة بخمسينية المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

وبهدف الحصول على البيانات اللازمة لإنجاز الجانب الميداني للدراسة التي يتناولها هذا البحث تم تصميم استبانة للتعرف على آرائكم ووجهات نظركم بشأن هذا الموضوع من خلال محاكاتكم لواقع الحال كمعنيين ومشاركين في إعداد وتنفيذ التقارير والتوصيات الرقابية للجهاز.

نأمل تعاونكم ومشاركتكم الصادقة في تعبئة الاستبانة المرفقة والإجابة على جميع فقراتها بدقة وموضوعية إسهاماً في توفير البيانات اللازمة لإجراء الأبحاث العلمية الهادفة التي تلمس المشاكل التي تواجهها العملية الرقابية وتحد من فاعلية الجهاز في أداء مهامه والاطلاع بالمسؤوليات الجسيمة الملقاة على عاتقه وتقديم المقترحات والتوصيات بشأن معالجتها، ونؤكد لكم أن البيانات التي تتضمنها هذه الاستبانة لن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط وستعامل بسرية تامة.

مع خالص الشكر والتقدير...

القسم الأول: البيانات العامة		
1	المسمى الوظيفي	☐ مفتش ☐ مفتش أول ☐ رئيس قسم ☐ مدير مالي ☐ مدير إداري
2	سنوات الخبرة	☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ من 11 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة
3	جهة العمل	☐ جهاز رقابي ☐ جهة خاضعة للرقابة
4	المستوى التعليمي	☐ إجازة جامعية ☐ دراسات عليا

القسم الثاني: محاور الاستبيان (ضع إشارة X تحت الخيار المناسب)					موافق بشدة	موافق	حيادي	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الأول: فاعلية التقارير الرقابية									
1	تتسم التقارير الرقابية بالدقة في عرض المخالفات المالية.								
2	تشمل التقارير الرقابية جميع الجوانب المالية والإدارية ذات الصلة.								
3	تسهم التقارير الرقابية في كشف أوجه القصور المؤسسي.								
4	تعتمد التقارير الرقابية على أدلة موضوعية واضحة.								
5	تصدر التقارير الرقابية في الوقت المناسب.								
6	تساعد التقارير الرقابية الإدارة العليا في اتخاذ قرارات تصحيحية.								
7	تسهم التقارير الرقابية في تعزيز الشفافية داخل المؤسسة.								

8	تمثل التقارير الرقابية أداة فعالة لتحسين الأداء المالي.				
المحور الثاني: فاعلية التوصيات الرقابية					
1	تتسم التوصيات الرقابية بالوضوح وسهولة الفهم.				
2	يمكن تطبيق التوصيات الرقابية عمليًا داخل المؤسسة.				
3	تسهم التوصيات في تصحيح الانحرافات المالية.				
4	يتم تنفيذ التوصيات الرقابية ضمن إطار زمني محدد.				
5	توجد متابعة دورية لتنفيذ التوصيات الرقابية.				
6	تساعد التوصيات الرقابية في تطوير الإجراءات الإدارية.				
7	تسهم التوصيات في تعزيز المساءلة المؤسسية.				
8	يؤدي تنفيذ التوصيات إلى تحسين كفاءة العمل المؤسسي.				
المحور الثالث: دور الرقابة المالية في مكافحة الفساد					
1	تسهم الرقابة المالية في الحد من الهدر في المال العام.				
2	تقلل الرقابة المالية من فرص التلاعب المالي.				
3	تعزز الرقابة المالية النزاهة الوظيفية.				
4	تسهم الرقابة المالية في كشف حالات الفساد الإداري.				
5	تفرض الرقابة المالية مستوى أعلى من المساءلة.				
6	تحد الرقابة المالية من المحسوبية في الإجراءات المالية.				
7	تسهم الرقابة المنتظمة في ردع المخالفات المالية.				
8	تعزز الرقابة المالية ثقة العاملين بالنظام الإداري.				
المحور الرابع: أثر الرقابة المالية في تحسين جودة الخدمات العامة					
1	تسهم الرقابة المالية في ترشيد الإنفاق على المشاريع الخدمية.				
2	تساعد الرقابة المالية في توجيه الموارد نحو الأولويات.				

					يؤدي الالتزام بالتوصيات الرقابية إلى تحسين الأداء الخدمي.	3
					تسهم الرقابة المالية في رفع كفاءة إدارة الموارد.	4
					تعزز الرقابة المالية جودة التخطيط المالي للمشاريع.	5
					يسهم ضبط الإنفاق المالي في تحسين مستوى الخدمات المقدمة.	6
					تساعد الرقابة المالية في تقليل التأخير في تنفيذ المشاريع الخدمية.	7
					يؤدي تحسين الانضباط المالي إلى رفع جودة الخدمات العامة.	8

Study Summary

This study aimed to evaluate the impact of financial auditing on combating corruption and improving public services by integrating both theoretical and empirical frameworks to achieve accurate and reliable results. The theoretical chapter addressed the concepts of financial auditing, its functions, and dimensions (audit reports and audit recommendations), as well as their relationship with the dependent variables represented by anti-corruption efforts and service improvement. Previous studies and relevant theories were reviewed to establish the study's hypotheses and theoretical framework.

The empirical part of the study employed a quantitative approach, using a questionnaire as the main tool to collect data from a sample of technical and administrative staff at the Central Organization for Financial Auditing and the audited entities. The validity of the questionnaire was verified through face validity, internal consistency, construct validity, and reliability using Cronbach's alpha coefficient. Descriptive and inferential statistical analyses were conducted using SPSS, including mean, standard deviation, Student's t-tests, correlation coefficients, and simple regression analysis to test the hypotheses.

The results indicated that all study dimensions (audit reports, audit recommendations, anti-corruption, and service improvement) achieved high mean scores, reflecting respondents' recognition of the effective role of financial auditing in enhancing transparency, accountability, and institutional performance. Regression and correlation analyses also demonstrated a significant and positive impact of financial auditing on combating corruption and improving services, supporting the study's alternative hypotheses.

These findings, consistent with the theoretical framework, highlight the complementary role of financial auditing in supporting public governance through detecting violations, guiding corrective actions, reducing administrative corruption, and improving services provided to citizens, emphasizing the importance of effective and independent auditing institutions in achieving sustainable institutional performance.