

دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت - دراسة ميدانية

وائل إبراهيم الراشد

أستاذ مشارك

قسم المحاسبة - كلية العلوم الإدارية

جامعة الكويت - الكويت

(قدم للنشر في ١١/١١/١٤١٨هـ وقبل للنشر في ١٤/٢/١٤١٩هـ)

المستخلص: للظروف الاقتصادية التي تمر بها الدول الخليجية عامة والكويت بصفة خاصة أثر كبير في التخطيط والرقابة، فالنمو المطرد في الإنفاق الحكومي منذ عقد التسعينيات، مما يجوبه من أحداث وتغيرات محلية ودولية، يحتم ضرورة استغلال الموارد الطبيعية المتاحة أحسن الاستغلال مع إحكام الرقابة على الأموال العامة بدولة الكويت .

وتزامن مع نمو هذا الإنفاق ووعي جماهيري ورقابة شعبية متمثلة في صدور القانون رقم 1/1993 بشأن حماية الأموال العامة مما أوجد عبئاً ومسئولية أكبر على الأجهزة الرقابية بالدولة، بالإضافة إلى مهامها مما لم يكن موجوداً قبل صدور القانون كالرقابة على الاستثمارات الخارجية للدولة، ورفع التقارير الدورية عنها إلى الجهات المعنية .

ويهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على دور ديوان المحاسبة كجهاز رقابي أول في دولة الكويت لحماية الأموال العامة، وخاصة في ظل تطبيق القانون 1/1993 ومقارنة ذلك بما هو مطبق بأنظمة الرقابة بدول العالم المتقدمة، علاوة على استطلاع آراء المعنيين حول مهام هذا الجهاز لتقديم توصيات محددة بشأن النهوض بهذا الدور .

مقدمة

صاحب تنامي الإنفاق الحكومي بدولة الكويت وعي جماهيري ورقابة شعبية متمثلة في صدور القانون رقم ١٩٩٣/١ بشأن حماية الأموال العامة مما أوجد عبئا ومسئولية أكبر على الأجهزة الرقابية بالدولة. ويهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على دور ديوان المحاسبة كجهاز رقابي أول في دولة الكويت لحماية الأموال العامة وخاصة في ظل تطبيق القانون ١٩٩٣/١، ومقارنة ذلك بما هو مطبق بأنظمة الرقابة بدول العالم المتقدمة، علاوة على استطلاع آراء المعنيين حول مهام هذا الجهاز واعتبارات تطبيق قانون حماية الأموال العامة بدولة الكويت .

طبيعة المشكلة

تتعاطم مشكلة الدراسة مع تزايد المطالبات بحسن توظيف الأموال العامة خاصة في الدول النامية التي تعتمد في تمويل مشروعاتها الأساسية على الاقتراض الخارجي، وبصفة أحص في الدول العربية التي نمت بمعدلات كبيرة بلغت ٤٧٪ خلال عقد الثمانينيات، كما زادت نسبة قروض مؤسسات التنمية العربية الوطنية والإقليمية للدول العربية إلى ٢٣٩٪ خلال ٢٠ عاما من ١٩٦٢ إلى ١٩٨٢ (الصندوق العربي، ١٩٨٣: ٤) .

أما على مستوى دول الخليج العربي، فقد امتدت الآثار المترتبة على أزمة الخليج لتشمل اقتصاديات وموازنات دول المنطقة مما استدعى تعديل أسس إعداد الموازنة العامة وفق أولويات الإنفاق (سليم، ١٩٩١: ٢؛ البراهيم، ١٩٩١: ٦؛ القويز، ١٩٩٣: ٣؛ الخولي، ١٩٩١: ١١؛ الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج، ١٩٩١: ٧؛ الغرفة التجارية والصناعية لمدينة الرياض، ١٩٩٣: ٩) . وفي الكويت تزامنت تلك الأزمة مع عدد من الدعاوى القضائية المتعلقة بالتعدي على المال العام مما دعا مجلس الأمة الكويتي إلى سن قانون يهدف إلى حماية الأموال العامة بمطلع عام ١٩٩٣. الأمر الذي أضاف مسؤولية أكبر على الأجهزة الرقابية بالدولة لم تكن موجودة من قبل كالرقابة على الاستثمارات الخارجية للدولة . ويتطلب هذا كله إيجاد نظم رقابية فاعلة للتأكد من حسن الاستفادة منها أو ما يطلق عليه تعظيم القيمة المضافة للإنفاق *Better Value For Money*.

على أن تطبيق القانون نتج عنه عدد من المسائل الإجرائية والفنية والصعوبات خاصة ما يتصل منها بالاستثمارات الخارجية وتباين الاتجاهات حول أهدافه وتقييم تطبيقه العملي ودور ديوان المحاسبة فيه. ناهيك على عدم وضوح الدور الهام المناط بالجهاز الرقابي الأول المعني بتطبيق

القانون ألا وهو ديوان المحاسبة، وعدم توفر الأدوات القانونية والفنية التي تمكنه من القيام بذلك الدور. فالفترة الزمنية التي واكبت إنشاء الديوان والتجارب التي تكونت لديه كانت محدودة في الرقابة على القطاع العام بالمفهوم التقليدي الذي لا يتجاوز الرقابة على الصرف والالتزام بالتعاميم واللوائح المنظمة له والمعالجات المحاسبية المتبعة. ولا شك أنه في ظل تطبيق هذا القانون تتسع دائرة الفحص والرقابة لتشمل مفاهيم غير تقليدية ذات أهمية قصوى تساعد متخذ القرار بالدولة على حسن توظيف الأموال العامة كالرقابة الإدارية وتقييم أداء وحدات القطاع العام.

يضاف إلى ما تقدم، أن تطبيق القانون وما اشتمل عليه من إجراءات رقابية سابقة يحدد من قدرة متخذ القرار الاستثماري، ويقلل من درجة المرونة المتاحة لديه في البحث عن أنسب الفرص الاستثمارية، وفي التوقيت المناسب. وقد بدا ذلك جليا في الآراء المتباينة والجدل المستمر بين فئات المجتمع ذات الصلة بالقانون الذي واكب مرحلة الإصدار.

أهداف الدراسة

إن الهدف الرئيسي للدراسة هو تحديد اتجاهات المعنيين والقائمين على تطبيق القانون رقم ١٩٩٣/١ بشأن نتائج تطبيق القانون، وتقييم دور ديوان المحاسبة في هذا التطبيق. ويتفرع من هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية:

١. التعرف على درجة إدراك متخذ القرار لأهمية وأهداف تطبيق القانون وتقييم المرحلة الماضية من ذلك التطبيق.
٢. تحليل رؤية متخذي القرار بشأن دور المعالجة المحاسبية للبيانات المالية في حسن إدارة الأموال العامة وإعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة.
٣. محاولة تحديد أهم معوقات وسلبيات تطبيق القانون كما تراها الفئات المعنية بتطبيق القانون، وبالذات ما يتعلق منها بنتائج تطبيق القانون على النشاط الاستثماري المحلي والدولي.
٤. تحليل الفروقات بين اتجاهات الفئات المعنية بالتطبيق والاختلافات بين هذه الفئات الناشئة عن اختلاف الخبرات أو الاهتمامات من تطبيق القانون.

أهمية الدراسة

تكتسب الدراسة أهمية كبيرة مما يلي :

- ١) إمكانية تطبيق مفهوم الرقابة الإدارية في الدول النامية وأهمية المعلومات الحاسوبية .
- ٢) تحدد الدراسة اتجاهات المعنيين بالقانون وتوفر قدرًا من التقييم الذاتي يكون دافعا إما للتوسع في التطبيق، أو التنقيح أو إعادة النظر في القانون من خلال القنوات التشريعية .
- ٣) تعرض الدراسة تحليلا للفروقات المعنوية بين الشرائح ذات العلاقة بتطبيق القانون والاستنتاجات الإحصائية ذات الدلالة .
- ٤) تقدم الدراسة مؤشرات عن دور الأجهزة الرقابية بالدولة - تحديدا ديوان المحاسبة - في تحقيق النقلة النوعية بتطبيق مفهوم الرقابة الإدارية وخاصة من خلال الاطلاع على تجارب الدول المتقدمة في هذا المجال وتقييم نتائج التطبيق ومعوقاته والحلول المقترحة لها .
- ٥) تساعد نتائج الدراسة في تحديد حجم ونوعية الكوادر المهنية والفنية اللازمة لتحقيق التطبيق الأمثل للقانون .

مفهوم ودور الأجهزة الرقابية

أهمية الرقابة والأجهزة الرقابية بدولة الكويت

إن أهمية الرقابة على الإنفاق العام -وبالأخص في دولة الكويت حيث الاعتماد الرئيسي على مورد طبيعي- تأتي أصلا من حساسية الإنفاق العام وحتمية توجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية والاجتماعية لتعويض النفاذ والتناقص المستمر لموردها النفطي الناضب. ويزيد من أهميتها ما تمثله الحكومة من يد طولي في الإنفاق العام حيث تقوم بتوظيف الغالبية من الأيدي العاملة، وهي الوحدة الاستثمارية الأكبر، وهي الرائدة في الإنتاج الصناعي وتقديم الخدمات، علاوة على أنها تمثل المكتتب العام والرئيسي في المؤسسات المسجلة في سوق الأوراق المالية. هذه السمات إضافة إلى مثيلاتها، تحتم على الأجهزة الرقابية الحاسوبية الحالية تبنى سياسات رقابية وأنظمة محاسبية تتواءم مع حجم الدور الملحق على عاتقهم والمتمثل في حماية المال العام .

أضف إلى ذلك ما حدث في الآونة الأخيرة من ضروب من العبث بالمال العام، ولاسيما في موضوع الاستثمارات الخارجية لدولة الكويت في الداخل والخارج حيث اتضح للأجهزة التشريعية

أنه في العديد من الحالات يعتمد من يستولي على المال العام إلى استخدام كافة السبل المتاحة لتحقيق مآربه التاففا على المبادئ والأعراف الرقابية المتبعة في هذه المسائل^(١). كما أن حالات الدعاوى القانونية حول ممارسات أجهزة الاستثمار الكويتية بالخارج قد ازدادت في الآونة الأخيرة لتشكّل عامل مخاطرة على المال العام.

مفهوم الرقابة الإدارية

تهدف الرقابة على اختلاف أنواعها أو القائمين عليها، إلى التأكد من حماية الممتلكات والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية (AICPA, 1972:23). ومهما تعددت أنواع الرقابة بتعدد أهدافها إلا أنها في المحمل تعنى بتحقيق الغايات المحاسبية للمنشأة أو الوحدة الحكومية والالتزام بالسياسات والإجراءات المحاسبية والمالية، والمحافظة على موارد وممتلكات وأصول تلك المنشأة أو الوحدة وإعداد التقارير المالية التي يتوفر فيها الدرجة المطلوبة من الثقة : (Philippines Commission, 1982) (17). لهذا تعبر الرقابة عن مجموعة الطرق والوسائل التي تستخدمها إدارة المنشأة للتأكد من أنها تسير نحو تحقيق أهدافها المرسومة (Atkinson and Young, 1995:54).

وفي حين تنصب الرقابة المالية على تدقيق العمليات المالية من حيث مطابقتها للوائح مع التأكد من صحة المستندات وإجراءات التسجيل والمحافظة على ممتلكات الوحدة، تركز الرقابة الإدارية على اختبار مدى استخدامها للموارد بكفاءة وفعالية لتحقيق أهدافها الأمر الذي يعظم من أهميتها (Anthony, 1965:132). وفي حقيقتها تشتمل الرقابة الإدارية على تخطيط وتنسيق أنشطة الوحدة، توصيل وتقويم المعلومات، ترتيب وملائمة اتخاذ القرارات، والتأثير على العاملين لتغيير سلوكهم ; (Anthony and Govindarajan, 1995:7) (Anthony and Young, 1998: 17).

وتقوم الرقابة الإدارية على خطوات أربع أساسية هي: (Anthony and Young, 1998:17)

١. إعداد البرامج .
٢. صياغة الموازنات .
٣. التشغيل والقياس .
٤. إعداد التقارير والتقويم (مراجعة البرامج -مراجعة الموازنات -تقييم الأداء) .

(١) المذكرة التفسيرية للقانون ١/١٩٩٣، ص ١.

وهنا تكمن أهمية المعلومات المحاسبية باعتبارها أداة لممارسة الرقابة داخل المنشأة وفي كافة نواحيها (Emmanual and Otley, 1992:41). فالرقابة الإدارية لا تعدو إلا أن تكون عملية الإمداد بالمعلومات عن أداء المديرين وتشغيل وحدات المنشأة (Atkinson and Young, 1995:14) وما يتبع ذلك من تحديد الكفاءة (Efficiency) والفعالية (Effectiveness). فيستدل بكفاءة أي وحدة أو مؤسسة بمقدرتها على تحقيق النتائج المطلوبة بأقل كلفة، أو بعبارة أخرى هي نسبة بين المخرجات والمدخلات لهذه الوحدة، بينما يدل مفهوم الفعالية على درجة النجاح التي حققتها الوحدة أو المؤسسة في إنجاز ما تصبو إليه (Anthony and Young 1988:15).

وبتزايد أرقام الإنفاق العام وكثرة البرامج الحكومية التي تتطلب تخصيص المزيد من الأموال العامة، برزت الحاجة إلى دور حديث للرقابة على القطاع العام يتضمن تطبيق الرقابة الشاملة من فحص وتحليل وتقييم أداء إدارة المشروع (Broadus, 1982:84). ومن المؤكد أن ندرة الموارد المتاحة لدى الأمم، مع تعاظم الحاجة إلى تعظيم الاستفادة من تلك الموارد بما يكفل استمرارية المجتمعات، يتطلب تبنى نظم رقابية غير تقليدية كمفهوم القيمة المضافة والرقابة الإدارية لتحقيق تلك الاستفادة (Cardon, 1981:24-31).

ومما يزيد أيضا من أهمية تبنى المفاهيم المعاصرة للرقابة التطور الملحوظ في المساءلة القانونية والمدنية للمراجع، وتغير مفهوم الرأي العام نحو دور المراقب المالي. فقد كانت مسئوليات المراجع نحو الطرف الثالث قبل العشرينيات من هذا القرن محدودة ولم يكن الجمهور ميالا لرفع دعاوى قضائية ضد المراجع خلال تلك الفترة. على أنه مع تطور وظيفة المراجع ونتيجة لتوطيد مسئوليته نحو الطرف الثالث، ارتفع عدد الدعاوى القضائية الموجهة ضده وخاصة خلال العقدين الماضيين، الأمر الذي يؤكد على أهمية تبنى طرق وأساليب معاصرة لضمان فعالية الرقابة وبالذات على الأموال العامة (توماس وهنكي، ١٩٨٦: ٢١٦).

الدور الحديث للأجهزة الرقابية

تتركز رقابة الأجهزة الرقابية عادة حول الرقابة اللاحقة أي بعد حدوث العمليات بشكل يقيس مشروعية وكفاءة العمليات التي تم تنفيذها عن طريق مقارنة الإنفاق الفعلي بالمقدر، وقد ازدادت مجالات ومهام المراجع الحكومي الرقابية لتتضمن عناصر أخرى غير تقليدية لتشمل العناصر التالية: (US GAO, 1981:57)

١ - **الالتزام المالي Financial Compliance**: ويشمل التحري عما إذا كانت المنشأة قد التزمت بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن قوائمها المالية تعبر بوضوح عن المراكز المالية ونتائج الأعمال، والتأكد من مدى التزام المنشأة بالقوانين والتعليمات المؤثرة على القوائم المالية .

٢ - **الاقتصاد والكفاءة Economy and Efficiency**: وتتضمن تحديد ما إذا كانت الوحدة تقوم بإدارة الموارد بكفاءة واقتصاد، ومبررات عدم كفاءة التنفيذ، وما إذا كانت تصرفات الوحدة متفقة مع القوانين والتعليمات المرتبطة بالاقتصاد والكفاءة .

٣ - **نتائج البرنامج Program Results**: وتتناول الإجابة على تساؤلات حول تحقيق النتائج المرغوبة، وعما إذا تم دراسة كل البدائل المتاحة التي تؤدي إلى تحقيق النتائج المحددة بتكلفة أقل .

إن هذا التحدي العصري لأجهزة الرقابة في الدولة قد فرض نفسه كأهم عامل يحدد مدى نجاح تلك الأجهزة في مواكبتها لمتطلبات وظيفتها الجديدة كمساهم في تقييم أداء الوحدات الحكومية وتوفير المعلومات الضرورية للأجهزة الفنية والتشريعية لأغراض اتخاذ القرارات المناسبة (Philippines Commission, 1982 : 27)، وأصبح لزاماً الأخذ في الاعتبار شمولية عملية الرقابة بحيث تتضمن تقييم الأداء، والتعرف على إمكانية تحسين النظم المحاسبية، وتقديم المقترحات المتعلقة بتحقيق البرامج لأهدافها بكفاءة واقتصاد (Dahmash, 1984 : 16).

الرقابة على المال العام : تجارب دولية

يستعرض هذا المبحث تجارب بعض الدول المتقدمة في مجال الرقابة على الأموال العامة والتحقق من كفاءة تشغيلها وتقييم دور الإدارة الحكومية في حسن إدارتها.

(١) نيوزلندا

صدر قانون الأموال العامة عام ١٩٨٩ لضمان حسن إدارة الأموال العامة من قبل المؤسسات والجهات الحكومية في نيوزلندا. وقد قصد بهذا القانون إدخال العديد من الإصلاحات على طريقة إدارة الأموال العامة في الدولة، وتحسين الأداء المالي مع تبني مبدأ محاسبة المسئولية. كما قصد من القانون زيادة فاعلية الحكومة المركزية بتدعيمها بإدارة مناسبة ومؤهلة (NCAGO, 1994). وقد كلف ديوان المراجعة بمتابعة تنفيذ هذا القانون نظراً لتوافقه مع أهدافه بشكل عام حيث أدخلت مفاهيم جديدة على طرق إعداد التقارير المالية التي ترفع إلى المجلس النيابي كمفهوم

التكلفة والمنفعة، وطرق تقدير المنفعة الحدية، ودراسات الجدوى الاقتصادية، وتقييم المشروعات، علاوة على الرقابة على تخصيص الأموال، وتقسير الأداء وتقييم إدارة الأصول العامة. ومن بين المعايير التي تؤخذ في الاعتبار أو تكون محل الاهتمام حين الرقابة على أعمال الجهات الحكومية وفق هذا القانون ما يلي:

- (١) الالتزام من قبل الجهات الحكومية بإتباع المبادئ الإدارية في تحقيق أهدافها.
- (٢) التحديد الواضح لأهداف الجهات المالية وغير المالية من أجل تقييم الأداء.
- (٣) وضع معايير وأصول مقارنة لقياس الأداء.
- (٤) نقاط رقابية لكافة الأنظمة والمخرجات.
- (٥) إجراءات تخطيطية مرنة وتلقائية.
- (٦) نظام تخصيص وتكلفة معيارية دقيقة.
- (٧) إجراءات واضحة لإدارة الأصول ورؤوس الأموال العامة.

تقرير المحكم الخارجي

وبالإضافة إلى أعمال التدقيق التقليدية التي يقوم بها ديوان المراجعة في نيوزلندا، وإمعاناً في سياسة الحياد والموضوعية وحماية الأموال العامة، يطلب من المؤسسات تعيين مراقب حسابات لتدقيق نتائج أعمالها ورفع تقرير بذلك إلى المساهمين، وبيان رأيه في القيمة المضافة للمؤسسة. كما يعهد إلى محكم خارجي مقوم لإبداء رأيه في تقرير المراقب الخارجي وتقييم أعمال المؤسسة بكل الحياد والموضوعية كأى مواطن (NCAGO, 1994 : 39).

(٢) المملكة المتحدة

يقوم مكتب التدقيق الوطني (National Auditing Office). بمراقبة أعمال الجهات الحكومية والعديد من الجهات التي تزيد نفقاتها على ٦٠٪ من الإنفاق العام في المملكة المتحدة بمتوسط قيمة سنوية ٤٥٠ بليون جنيه إسترليني. ويهدف ذلك إلى ضمان إنفاق الأموال العامة في أوجه الصرف المحددة وأنه يمكن الاعتماد على التقارير المالية المرفوعة له. ولتحقيق ذلك، قام مكتب التدقيق الوطني بإصدار معايير مراجعة خاصة به على غرار المعايير المستخدمة من قبل مكاتب التدقيق المهنية. كما قام بتبني العديد من المفاهيم الحديثة في التدقيق كبيان القيمة المضافة للتدقيق المالي، مبادئ التكلفة والمنفعة الاقتصادية وتقييم المشروعات. وقد طبقت العديد من هذه المفاهيم والتوصيات

المرافقة لها ضمن تقرير مكتب التدقيق الوطني عن نتائج الفحص في وزارات الدفاع والشئون الاجتماعية والخارجية والداخلية .

وتتركز وظيفة مكتب التدقيق الوطني حول الحصول على أكبر قدر من المنافع لكل مبلغ يصرف *Better Value for Money* حيث يعطى هذا المفهوم المراجع العام مرونة أكبر بالتصرف مع التركيز على المراجعة المالية وتقييم الكفاءة والفعالية.

وقد قام مكتب التدقيق الوطني بمحاولة تقييم إجمالي الأصول المملوكة من قبل الدولة، ودعا كافة الجهات إلى القيام بتقييم الأصول العامة وذلك لمتابعة حسن إدارتها ولضمان الجانب الرقابي على استعمالها . كما يقوم المكتب الوطني بتقييم أداء المدققين الداخليين في الجهات الحكومية ومقارنتها بالمتطلبات الإلزامية لهذه الفئة من المدققين.

وشكل المكتب لجنة خاصة للنظر في مواصفات البيانات المالية التي يجب رفعها للبرلمان حيث أوصت بضرورة بيان مبررات وحثمية الإنفاق بالجهات الحكومية، وتقديم كافة البيانات الفنية لجدوى ذلك الإنفاق، بالإضافة إلى إحكام الرقابة وحسن إدارة الأموال العامة .

(٣) جمهورية ألمانيا الاتحادية

إن مهمة المراجعة على أنشطة الجهات الحكومية في ألمانيا تقع على مؤسستين حيويتين هما الديوان الاتحادي للمراجعة (Federal Court of Audit-FCA) والدواوين الإقليمية للمراجعة (State Courts of Audit) وتتمثل في تقديم البيانات الكافية عن مجمل النشاط الحكومي وكفاءته في تحقيق الأهداف العامة للدولة وتجنب أوجه القصور في أداء الجهات الحكومية . ويقوم الديوان الاتحادي للمراجعة بالتدقيق على الإدارة المالية في الدولة من خلال تدقيق نتائج أعمال المؤسسات العامة كهيئة النقل العام والموانئ والاتصالات. وتجرى تلك المراجعات من خلال المفهوم التقليدي للمراجعة المستندية وبعض اختبارات تقييم الأداء (Zavelberg, 1992 : 112) .

وبعد الانتهاء من التدقيق على أنشطة الجهات العامة ترفع التقارير إلى وزارة المالية الاتحادية حيث تعطى الجهات الحكومية الفرصة للتعليق على مفردات التقارير قبل رفعها إلى البرلمان . إلا إن ما يميز النظام الألماني بهذا الصدد هو صلاحية رئيس الديوان الاتحادي للقيام بالمراجعة الرسمية كمفوض رسمي للدولة . فيقوم الرئيس بطرح خطط وتوصيات لتدعيم ورفع كفاءة الإدارة في القطاع العام لاتخاذ قرار بشأنها من قبل الجهة التشريعية بالدولة (Zavelberg, 1992:114).

وتنشر تقارير المراجعة من قبل الديوان الاتحادي في معظم الأحوال عدا الحالات السرية كمشاريع الدفاع. كما يقوم رئيس الديوان الاتحادي للمراجعة بالإعلان عن ملاحظات وتوصيات عملية المراجعة السنوية من خلال مؤتمر صحفي (47: FCA, 1994).

(٤) الولايات المتحدة الأمريكية

تخلى مكتب المحاسبة العام بالولايات المتحدة الأمريكية عن دوره في القيام بالمراجعة المالية التقليدية وركز على الرقابة من أجل قياس الكفاءة والفعالية (نتائج البرامج) حيث عهد بوظيفة المراجعة المالية إلى مؤسسة أخرى تحدها الوحدة الحكومية المعنية - غالباً ما يكون مكتب تدقيق حسابات معتمد (GAO, 1979:93). وينسجم هذا الاتجاه بتقييم البرامج والتأكد من أن الجهاز الإداري والقطاع العام قد حققا الأهداف المخططة من اعتناق الولايات المتحدة لمفهوم موازنة البرامج المخططة (GAO, 1981:48).

وفي تجربة مكتب المحاسبة العام بالولايات المتحدة شاهد على الممارسة الكاملة للدور الرقابي لهذه الجهات. فقد قام هذا المكتب بسن التشريعات بشكل مباشر أو عن طريق المساهمة في تقنين بعض الممارسات والإجراءات الرقابية المطلوبة لحماية الأموال العامة بالولايات الفيدرالية. وتشمل هذه القوانين على سبيل المثال (GAO, 1992:118):

(١) قانون أمانة المدراء الماليين الفدراليين الصادر في عام ١٩٨٢ والذي يلزم الجهات الحكومية بتقييم الإجراءات الرقابية الداخلية في تلك الجهات والإبلاغ عن مواطن الضعف فيها.

(٢) قانون مدراء الحسابات الماليين الصادر عام ١٩٩٠ والذي يعنى بالارتقاء بالمسئولية الذاتية الشخصية لدى المدراء، حيث يعين بناءً على هذا التشريع مدراء لأغراض الرقابة المالية في الجهات الحكومية. كما ألزم تلك الجهات بتقديم خطط خمسية تتناول أهم التطورات والتحسينات التي يسعون إلى تحقيقها للنهوض بالأداء المالي لإداراتهم. ويتوجب على الجهات أيضاً إعداد قوائم مالية على غرار تلك التي تعد للأغراض التجارية يتم اعتمادها من قبل مكتب تدقيق حسابات معتمد، علاوة على القيام بإجراءات محددة كفيلة بقياس الأداء.

(٣) قانون تقييم أداء ونتائج القطاع الحكومي الصادر عام ١٩٩٢ والذي يلزم الجهات الحكومية بتقديم خططها لقياس وتقييم أدائها السنوي.

وينظر للجهات الرقابية على مستوى الدولة على أنها مصدر الأدلة الرقابية والتفسيرات التي

تساعد الجهات على تلبية المتطلبات المالية للدولة، كما هو الحال فيما يسمى "بالكتاب الأصفر". ويحتوي الكتاب الأصفر على معايير المراجعة الحكومية في الولايات المتحدة التي يتم مراجعتها وتحديثها بشكل دوري . وقد تم مراجعته مؤخرا في عام ١٩٩٤ (GAO, 1994: 87) .

(٥) كندا

على الرغم من أن المراجعة الشاملة (المالية والإدارية) هي المفهوم المطبق في كندا، إلا أنها لم تنتهج منهج الولايات المتحدة في المراجعة لأغراض تقييم الأداء. فيقتصر تعليق المراجع العام الكندي في تقريره السنوي على مدى تنفيذ الوحدة الحكومية للبرامج المحددة وأوجه القصور التي حدثت أثناء التنفيذ دون التطرق إلى كفاءة التنفيذ. وتعد بعض التقارير التي يصدرها المراجع العام من قبل مختصين في مجالات متعددة كالمحاسبة والاقتصاد والهندسة والطب من أجل تقييم فعالية البرامج (CAO, 1994 : 124) . إلا أنه مما يعيب هذه التقارير أنها تركز على تقييم فعالية البرامج دون تقييم الإدارة الحكومية المسئولة عن تنفيذ هذه البرامج .

(٦) السويد

تعهد مسئولية مراقبة الأنشطة الحكومية إلى مكتب قومي للمراجعة يضطلع بمهام المراقبة الشاملة على كافة المعاملات المالية في القطاعات العامة بالمحافظات السويدية (ECIN, 1994 : 25) . وقد اهتم المكتب القومي للمراجعة بمفهوم مراجعة الفعالية للتأكد من تحقيق الأهداف الموضحة في الخطة . وقد ارتبط مفهوم مراجعة الفعالية بتطبيق موازنة البرامج المخططة بالسويد وعندما تم التحلي عن تطبيق الموازنة المخططة توقف العمل بهذا المفهوم (Berggen, 1976 : 49) . وهناك محاولات حديثة من قبل المشرع السويدي لإدخال تعديلات على نظم الرقابة بمكتب المراجعة القومي لتتضمن تقييم أداء الوحدات الحكومية (ECIN, 1994 : 26) .

ويتضح مما تقدم أن هناك اتجاهات متزايدة نحو تغيير فلسفة المراجعة والرقابة على الجهاز الإداري للدولة وعلى مشروعات القطاع العام، بهدف إلى زيادة فعالية دور أجهزة الرقابة الخارجية مما يتطلب الفصل بين مهام المراجع الحكومي - الرقابة المالية التقليدية ومهام المراقب الحكومي - لتشمل الرقابة الإدارية بما تتضمنه من أغراض متنوعة .

الرقابة على المال العام في دولة الكويت

يقوم ديوان المحاسبة على رقابة الأموال العامة بدولة الكويت حيث أنشأ في عام ١٩٦٤ كجهة رقابية مستقلة للرقابة والتدقيق على أعمال الجهات الحكومية علاوة على حماية الأموال العامة وإحكام الرقابة على الصرف، وألحق بالسلطة التشريعية للدولة ممثلاً بالبرلمان . وبعد سلسلة التعدي على الأموال العامة والاختلاسات في استثمارات الكويت في الخارج، أنشأ الديوان فرعاً له في ١٩٩٣ بالعاصمة البريطانية لتابعة أعمال المؤسسات الخاضعة لرقابته (ديوان المحاسبة، ١٩٩٦ : ١٣). وقد ازدادت أعباء التفتيش الموكلة بديوان المحاسبة خاصة بعد صدور القانون رقم ١/١٩٩٣ بشأن حماية الأموال العامة واتساع نطاق الرقابة المالية وما ترتب عليه من ضرورة توفير المعلومات الدقيقة إلى الجهات التشريعية في الدولة .

الهيكل التنظيمي

يتكون الديوان بوضعه الحالي من أربعة قطاعات تحتوى على (١٥) وحدة مراقبة، يشارك اثنا عشر منها في التفتيش على الجهات الحكومية الخاضعة لرقابة الديوان. وتقوم المراقبات بإعداد تقارير دورية عن أنشطة الجهات الخاضعة للتفتيش تتضمن ملاحظاتها على الحساب الختامي للإدارة المالية في الدولة، والحساب الختامي للميزانيات المستقلة والملحقة لعرضها على مجلس الأمة ومجلس الوزراء. وتبلغ الجهات الخاضعة لرقابة الديوان (١٥٠) جهة يتوقع أن تصل إلى (١٧٠) جهة نتيجة للتوسع في نطاق رقابة الديوان بعد صدور القانون ١/١٩٩٣ بشأن حماية الأموال العامة. (ديوان المحاسبة، ١٩٩٦: ٢١) .

وظائف ديوان المحاسبة

١) التفتيش والرقابة

ويقصد به التحقق من عدم وجود مخالفات أو ملاحظات على التصرفات المالية في الجهات الخاضعة للتفتيش من خلال ما يعرف بالرقابة السابقة واللاحقة، حيث يقوم الديوان بعد إجراء الرقابة بإخطار الجهة محل الرقابة بأي ملاحظات أو مخالفات لانتخاذ القرار التصحيحي بشأنها من خلال التقارير والمراسلات الدورية. كما يرفع تقريره السنوي عن أعمال الجهات إلى السلطة التنفيذية والتشريعية . أما الشركات والمؤسسات العامة التي تساهم فيها الحكومة بنسبة لا تقل عن ٢٥٪ فيتم التفتيش على نشاطها كأى جهة حكومية ويعد عنها تقرير يعرض على الجمعية العمومية مع تقرير الحساب الختامي وتقرير مراجع الحسابات الخارجي .

٢) الرقابة على الاستثمار العام بالدولة

تقوم إدارة الاستثمار بديوان المحاسبة بالرقابة على استثمارات الدولة في الداخل والخارج وفق مراحل أربع هي :

١ - تقرير الاستثمارات: تقدم الجهات والشركات الخاضعة للرقابة تقريراً مفصلاً باستثماراتها والتغييرات التي تطرأ عليها إلى ديوان المحاسبة .

٢ - نموذج إخطارات العمليات : تقوم الجهات بإخطار الديوان بكل العمليات الاستثمارية التي تزيد قيمتها عن مائة ألف دينار خلال عشرة أيام من تاريخ إجراء العملية بنموذج إخطار موحد .

٣ - تقرير مفصل: يعد الوزراء كل فيما يخصه تقريراً عن الجهات التابعة له إدارياً والخاضعة للقانون رقم ١/١٩٩٣، متضمناً أوضاع الاستثمارات بتلك الجهات والتغييرات التي طرأت عليها كل ٦ شهور يقدمه لرئيس الديوان .

٤ - تقرير مجلس الأمة: يقوم الديوان بإعداد تقرير يوضح جميع العمليات الاستثمارية التي تمت بالجهات وملاحظات الديوان عليها كل ٦ شهور ويسلم لرئيس مجلس الأمة. وتحتاط الإخطارات والتقارير بالسرية الكاملة نظراً لطبيعة البيانات والتقارير المتداولة في قطاع الاستثمار .

فرضيات الدراسة

تقوم الدراسة على اختبار الفرضيات التالية :

- ١ - عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين فئات المجتمع حول تطبيق القانون.
- ٢ - لا يساهم قانون حماية الأموال العامة بدولة الكويت بتطبيق مبدأ الرقابة الإدارية من قبل الأجهزة الرقابية المعنية.
- ٣ - لا تحتل المعالجات المحاسبية للبيانات المالية للأجهزة الاستثمارية بالدولة أهمية في حماية الأموال العامة.
- ٤ - تتسق الإجراءات الفنية الواردة بقانون حماية الأموال العامة مع مبدأ التوسع في الفرص الاستثمارية دون الإخلال بالسرية أو سرعة اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- ٥ - تتماثل اتجاهات أفراد مجتمع الدراسة حول تطبيق قانون حماية الأموال العامة وتقييم دور الأجهزة الرقابية بالدولة.

منهجية الدراسة

تمثل الدراسة مدخلا عمليا للتعرف على أهمية ودلالة الرقابة الإدارية في القطاع العام من خلال تحديد اتجاهات القائمين والمعنيين بتطبيق القانون ومن ثم تقييم هذا التطبيق . وفي هذا تحقق دراسة المشكلة بهذا المضمون شيئا من الشمولية المطلوبة في تناول مشاكل الرقابة الإدارية التي عادة ما ينظر لها من زوايا سلوكية بحتة دون ربطها بالجوانب الفنية كالمسائل المحاسبية والقانونية مجتمعة . والهدف من هذا تقديم منهج علمي لفهم الدور المعاصر للأجهزة الرقابية في حماية الأموال العامة والخروج عن مفهومها التقليدي عبر تحليل نتائج الدراسة ومحاولة تعميم نتائجها.

ويتأتى ذلك من خلال المنهجية التالية :

- (١) دراسة الأدبيات المتعلقة بالموضوع والمسح المكتبي لأهم متغيرات الدراسة.
- (٢) استخلاص التجارب السابقة في هذا المجال وبالذات في الدول المتقدمة.
- (٣) استطلاع اتجاهات المعنيين بتطبيق القانون من خلال استبانه رأى .
- (٤) التحليل الإحصائي للملائم لقياس مدى ارتباط وصدق النتائج.

محددات الدراسة

يمكن تحديد أبرز محددات الدراسة فيما يلي :

- (١) حداثة تطبيق القانون وحساسية الكثيرين من تناوله تجنبا للخوض في الجوانب السياسية المرادفة له.
- (٢) صعوبة التمييز بين المعنيين بتطبيق القانون وغيرهم اعتمادا على التخصص أو العلاقة فقط حيث إن فئات غير قليلة ذات ارتباط هام بالموضوع دون أن تقع ضمن ذلك التمييز.
- (٣) تناول الدراسة لعدد من الاتجاهات ذات الجذور النفسية أو البواعث الشخصية التي يصعب فصلها بموضوعية عن المسائل المتعلقة بالموضوع .
- (٤) عدم توافر البيانات الأساسية كتجارب لتطبيق القانون أو اعتبارها من البيانات غير المنشورة .

تحديد اتجاهات المعنيين والقائمين على تطبيق قانون حماية الأموال العامة :

دراسة ميدانية

مجتمع الدراسة

يتألف مجتمع الدراسة من مجموع فئات المجتمع ذات العلاقة المباشرة بتطبيق القانون في الأجهزة الرقابية كمجلس الأمة وديوان المحاسبة وبعض إدارات وزارة المالية. ويقصد بفئة من له علاقة كل فرد تقع مسؤولياته الوظيفية ضمن نطاق تطبيق قانون ١٩٩٣/١ كالعاملين بإدارة الاستثمار بديوان المحاسبة أو مراقبي الحسابات. مؤسسات ومكاتب تدقيق الحسابات العامة، أو من لهم علاقة مباشرة في متابعة تطبيق القانون كأعضاء اللجنة المالية بمجلس الأمة، وفريق عمل دراسة القانون، علاوة على ممثل عن الجمعيات والوزارات الحكومية المعنية بالقانون أو ما عبر عنهم بالفئات العامة .

عينة الدراسة وجمع البيانات

أما عينة الدراسة فقد استهدفت نسبة لا تقل عن ١٥٪ من مجتمع الدراسة في الجهات والمصالح الحكومية بالكويت ممن يقع ضمن نطاق صلاحياتهم تطبيق أحكام القانون أو تقتضي مسؤوليات أعمالهم تطبيق بنود القانون. وقد سحبت العينة على النحو التالي :

١. مفردة قيادي واحد على الأقل من كل جهة حكومية ذات علاقة، والمشرعين بمجلس الأمة من أعضاء ومستشاري اللجنة المالية ولجنة حماية المال العام، علاوة على عينة من مراقبي الحسابات بدولة الكويت، ومجموعة من المعنيين في جمعيات النفع العام كجمعية المحاسبين والاقتصاديين، بعض كليات جامعة الكويت، غرفة التجارة والصناعة إلى جانب توزيع مجموعة من الاستبيانات إلى القائمين على تنفيذ القانون في قطاع الاستثمار بديوان المحاسبة بالدولة. وقد روعي أن تشمل العينة قدر الإمكان فئات المجتمع ذات العلاقة للحصول على استجابات ملائمة حتى يمكن تعميم نتائجها نظراً لخصوصية الموضوع. ويعتبر أسلوب المعاينة هذا شائع الاستخدام في مجال العلوم الاجتماعية (العساف، ١٩٨٩: ١٧٦؛ بازرعه ١٩٧٩: ٢٠٨، ١٥٨-١٥٣: Aaker and Day, 1990)؛ وخاصة عند صغر حجم المجتمع موضع الدراسة .

٢. تم تحديد حجم العينة وطريقة الوصول لها في حدود الرغبة في المشاركة في تعبئة الاستبانة على أن لا تقل عن ١٧ مفردة من كل فئة من الفئات المستهدفة ذات العلاقة .

٣. سمح لبعض الفئات وخاصة كبيرة الحجم منها بأن يشارك بتعبئة الاستبانة أكثر من فرد للحصول على أكبر قدر من الاتجاهات .

جمع البيانات

تمت عملية توزيع وتجميع الاستبيانات على مجتمع العينة من خلال الأساليب التالية والتي تناسب البيئة المحلية واعتبارات صعوبة التوصل إلى بعض القياديين بالدولة :

١. أجريت مقابلات شخصية مع عدد من أولئك القياديين قبل توزيع الاستبانات لإيجاد تقييم مفردات الاستبانة ولحشد الدعم المطلوب للاستبانة. وقد استغرقت هذه المقابلات فترة ٩ أيام في النصف الأول من شهر مارس ١٩٩٧. إلا أن امتناع بعض أفراد العينة عن المشاركة أو عدم التزامهم في تقديمها في الوقت المتاح دفع الباحث إلى إلغاء عدد من أماكن التوزيع من قائمة الجهات المستهدفة .

٢. الاتفاق مع أشخاص Key Persons يعملون في الجهات المستهدفة ليمثلوا حلقة وصل بين الباحث ومفردة العينة لأغراض المتابعة والتجميع، وتسهيل مهمة الباحث قدر الإمكان، وعددهم ١٨ شخصا .

الاستبانة

اشتملت الاستبانة على ١٦ سؤالاً جاءت في ٣ صفحات منفصلة دعمت برسالة إيضاحية لأهداف البحث والقائمين عليه مع حث المشاركين على سرعة ودقة الإجابة. وقد استغرقت فترة تصميم واختبار وتوزيع ثم تجميع وتحليل الاستبيانات ٨٦ يوماً. هذا وبلغ عدد الاستبانات الموزعة ٩٥ استبانة لفئة المعنيين بتطبيق القانون .

تحليل نتائج الدراسة : التحليل الإحصائي واختبارات الفروض

نسبة الاستجابة

بلغت نسبة الاستجابة للاستبانات ٧٤٪. بواقع ٧٢ استبانة من أصل ٩٥ تم الحصول عليها مع إلغاء عدد (٨) استجابات نظراً لعدم إكمال جزء كبير منها. وتعتبر هذه النسبة عالية في تخصصات العلوم الاجتماعية. (Marshall, 1975: 74) .

خصائص العينة

يظهر الجدول (١) خصائص العينة المشاركة من حيث السن والمؤهلات والخبرات وغيرها

من البيانات الديموغرافية التي يستخلص منها ما يلي :

١. عدد الذكور المشاركين في العينة حوالي (٣) أمثال عدد الإناث المشاركات، ويعود ذلك لتوزيع الجنسين الطبيعي في المجتمع الأصلي - مجتمع المحاسبين ومدققي الحسابات والمشرعين والمؤهلين مهنياً .

٢. يمكن الاطمئنان إلى حد كبير إلى كفاية وخبرة المشاركين في البحث حيث تبلغ نسبة من تزيد خبرتهم على عشر سنوات حوالي ٦٠٪ .

٣. حملة المؤهلات الجامعية وما فوقها زادت نسبتهم عن ٩٠٪، زادت نسبة المؤهلين مهنياً منهم الثلث أكثرهم من المحاسبين، وهذا في حد ذاته يعطى اطمئناً أكثر لاحتمالات فهم طبيعة الأسئلة ومن ثم صدق النتائج .

جدول رقم (١)

البيانات الديموجرافية للمشاركين

الإجمالي		المشرعين		المحاسبين ومدققي الحسابات		العامة		الجنس: ذكر أنثى الإجمالي
العدد	٪	العدد	٪	العدد	٪	العدد	٪	
٥٢	٧٤	٨٣	١٥	٢٨	٧٢	٩	٦٩	٩
١٨	٢٦	١٧	٣	١١	٢٨	٤	٣١	٤
٧٠	١٠٠	١٠٠	١٨	٣٩	١٠٠	١٣	١٠٠	١٣
العمر:								
٤٦	٦٦	٦١	١١	٢٧	٦٩	٨	٦٢	٣٩-٢٥
١٥	٢١	٢٨	٥	٧	١٨	٣	٢٣	٥٠-٤٠
٩	١٣	١١	٢	٥	١٣	٢	١٥	٥٠ وأكثر
٧٠	١٠٠	١٠٠	١٨	٣٩	١٠٠	١٣	١٠٠	الإجمالي
سنوات الخبرة:								
٢٩	٤١	١٨	٦	١٩	٤٩	٤	٨	٩-٥
٢٤	٣٤	٢٨	٥	١٢	٣١	٧	٦٧	١٥-١٠
١٧	٢٤	٣٩	٧	٨	٢١	٢	١٥	١٦ وأكثر
٧٠	١٠٠	١٠٠	١٨	٣٩	١٠٠	١٣	١٠٠	الإجمالي
المؤهل العلمي:								
٦	٩	٦	١	٢	٥	٣	٢٣	ما قبل الجامعي
٥٢	٧٤	٧٨	١٤	٣٠	٧٧	٨	٦٢	جامعي
١٢	١٧	١٧	٣	٧	١٨	٢	١٥	ماجستير
٧٠	١٠٠	١٠٠	١٨	٣٩	١٠٠	١٣	١٠٠	دكتوراه
التأهيل المهني*:								
٢٤	٣٤	٢٨	٥	١٧	٤٤	٢	١٥	نعم
٤٦	٦٦	٧٢	١٣	٢٢	٥٦	١١	٨٥	لا
٧٠	١٠٠	١٠٠	١٨	٣٩	١٠٠	١٣	١٠٠	الإجمالي
٧٠	١٠٠	١٠٠	١٨	٣٩	١٠٠	١٣	١٠٠	الإجمالي

العامة: جمهور العامة في أماكن عشوائية (نادى - جمعية نفع عام - مقر عمل حكومية وخاصة).

المحاسبين ومدققي الحسابات: محاسبين ومراقبي الحسابات في الجهات الحكومية ومكاتب التدقيق من مزاوي المهنة.

المشرعين: أعضاء من السلطتين التشريعية والتنفيذية، علاوة على بعض العاملين في هاتين السلطتين.

* التأهيل المهني: حملة الإجازات المهنية الدولية مثل (CPA - CMA - CIA - CA - LLB).

اتجاهات المشاركين نحو اعتبارات تطبيق القانون

يبين الجدول (٢) والجدول (٣) اتجاهات المشاركين نحو ستة عشر اعتبارا في تطبيق القانون ٩٣/١، حيث يتضمن الجدول (٢) التكرار وتحليل النسب الخاصة باتجاهات مفردات العينة (العامّة - المحاسبين ومدققي الحسابات - والمرعّين) نحو تلك الاعتبارات، الأمر الذي سيفيد في الاستدلال على أهم اعتبارات تطبيق القانون وفق تكرارها وأهميتها النسبية. بينما يشير الجدول (٣) إلى المتوسطات والانحرافات المعيارية لاتجاهات الفئات الثلاثة المشاركة في الاستبانة .

جدول رقم (٢)

اتجاهات المشاركين نحو اعتبارات تطبيق القانون ١٩٩٣/١

(كل فئات المشاركين)

Response Scale **					التكرار %	البند *
4	3	2	1	0		
25	7	4	0	0	Frequency	(١) مدى تحقيق القانون لأهدافه .
68%	19%	11%	0%	0%	Percentage	
24	8	5	0	0	Frequency	(٢) أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة .
65%	22%	14%	0%	0%	Percentage	
24	8	5	0	0	Frequency	(٣) نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون
65%	22%	14%	0%	0%	Percentage	(مساهمة الحكومة في الاستثمارات) .
18	15	4	0	0	Frequency	(٤) اعتبار تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير
49%	41%	11%	0%	0%	Percentage	الاستثمارات والتوسع القطاعي .
15	14	6	1	0	Frequency	(٥) تمام القانون ووضوح مواده .
41%	38%	16%	3%	0%	Percentage	
13	11	9	4	0	Frequency	(٦) اتساقه مع القوانين السارية .
35%	30%	24%	11%	0%	Percentage	
12	15	10	0	0	Frequency	(٧) تحديد دور الجهات الرقابية .
32%	41%	27%	0%	0%	Percentage	
11	12	13	1	0	Frequency	(٨) إمكانية تطبيق القانون .
30%	32%	35%	3%	0%	Percentage	
10	20	6	1	0	Frequency	(٩) البيانات الواردة في التقارير .
27%	54%	16%	3%	0%	Percentage	
8	16	9	4	0	Frequency	(١٠) زيادة مدة رفع التقارير .
22%	43%	24%	11%	0%	Percentage	
6	13	14	4	0	Frequency	(١١) تحديد واضح لمسئوليات دور الجهات الرقابية
16%	35%	38%	11%	0%	Percentage	على الأموال العامة .
5	7	7	9	9	Frequency	(١٢) توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون .
14%	19%	19%	24%	24%	Percentage	
4	7	8	7	11	Frequency	(١٣) توقيع جزاءات رادعة أكثر .
11%	19%	22%	19%	30%	Percentage	
2	4	13	12	6	Frequency	(١٤) تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتتضمن
5%	11%	35%	32%	16%	Percentage	تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة .
1	12	22	2	0	Frequency	(١٥) تبني سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة .
3%	32%	59%	5%	0%	Percentage	
1	5	12	9	10	Frequency	(١٦) عدم تعاون السلطتين في تنفيذ القانون .
3%	14%	32%	24%	27%	Percentage	

* مرتبة تنازلياً حسب درجة التكرار لفئة "التأثير القوي".

** مقياس الاستجابة من صفر (غير مهم) إلى ٤ (مهم جداً) .

جدول رقم (٣)

اتجاهات المشاركين نحو اعتبارات تطبيق القانون ١٩٩٣/١

(المتوسطات والانحراف المعياري - كافة المشاركين)

Response Scale **				البند *	
الإجمالي	المشرعين	المحاسبين وملقحي الحسابات	العامة	Mean**	Std.
3.58 (0.69)	3.92 (0.28)	3.91 (0.30)	2.92 (0.79)	Mean	(١) مدى تحقيق القانون لأهدافه .
3.51 (0.92)	4.00 (0.00)	3.91 (0.90)	2.69 (0.66)	Mean	(٢) أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة.
3.51 (0.73)	3.31 (0.85)	3.45 (0.69)	3.77 (0.60)	Mean	(٣) نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (مساهمة الحكومة في الاستثمارات) .
3.38 (0.68)	3.62 (0.65)	3.18 (0.75)	3.31 (0.63)	Mean	(٤) اعتبار تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي .
3.19 (0.81)	3.17 (0.99)	3.45 (0.69)	3.00 (0.71)	Mean	(٥) تمام القانون ووضوح مواد .
3.05 (0.74)	3.00 (1.00)	3.00 (0.63)	3.15 (0.55)	Mean	(٦) اتساقه مع القوانين السارية .
3.05 (0.78)	3.36 (0.50)	3.15 (0.80)	3.15 (0.80)	Mean	(٧) تحديد دور الجهات الرقابية .
2.92 (1.02)	3.77 (0.44)	3.15 (0.70)	1.85 (0.69)	Mean	(٨) إمكانية تطبيق القانون .
2.89 (0.91)	3.00 (0.91)	2.45 (0.82)	3.15 (0.80)	Mean	(٩) البيانات الواردة في التقارير .
2.76 (0.93)	3.08 (0.95)	2.18 (0.98)	2.92 (0.64)	Mean	(١٠) زيادة مدة رفع التقارير .
2.75 (0.90)	2.62 (0.87)	2.64 (1.12)	2.46 (0.78)	Mean	(١١) تحديد واضح لمسؤوليات دور الجهات الرقابية على الأموال العامة .
2.32 (0.63)	2.54 (0.66)	2.18 (0.60)	2.23 (0.60)	Mean	(١٢) توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون .
1.73 (1.39)	0.38 (0.65)	1.64 (0.81)	3.15 (0.80)	Mean	(١٣) توقيع جزاءات رادعة أكثر
1.62 (1.38)	0.15 (0.38)	1.73 (0.79)	3.00 (0.82)	Mean	(١٤) تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة .
1.41 (1.12)	0.85 (0.80)	1.00 (1.110)	2.31 (0.85)	Mean	(١٥) تبنى سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة.
1.57 (1.07)	1.08 (1.12)	1.45 (1.112)	2.15 (0.69)	Mean	(١٦) عدم تعاون السلطتين في تنفيذ القانون .

* مرتبة تنازلياً حسب المتوسط المطلق .

** مقياس الاستجابة من صفر (غير مؤثر) إلى ٤ (مؤثر جدا) .

فمن خلال الجدول (٢) يمكن التمييز بين أربعة مستويات من الأهمية ضمن اعتبارات تطبيق

القانون :

أولاً : اعتبارات لها أهمية كبيرة في اتجاهات المشاركين

(١) مدى تحقيق القانون لأهدافه : احتل هذا الاعتبار الأهمية الكبرى في اتجاهات المشاركين، فرأى الأغلب الأعم من المشاركين (٨٧٪) أن قانون حماية الأموال العامة يحقق الأهداف المنشودة من تطبيقه .

(٢) أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة : ترى الغالبية من المشاركين (٨٧٪) أن الجهات الرقابية المسئولة عن تطبيق القانون والمتمثلة في ديوان المحاسبة تؤدي مهمتها بكفاية بدرجة عالية . وأضاف معظمهم في ملاحظاتهم على الاستبيان أنهم يتطلعون إلى أداء أفضل ويتم ذلك عن طريق تطعيم الجهات الرقابية بالتخصصات الدقيقة التي يستلزمها تطبيق القانون كالخبراء المحاسبين والمحللين الماليين والخبراء الاكتواريين والمدققين المؤهلين ذوي الخبرة الكبيرة والمتنوعة .

(٣) نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (مساهمة الحكومة في الاستثمارات) : يرى ثلثا المشاركين أن هذه النسبة كافية وسليمة ومناسبة جداً ويؤيدهم في ذلك أكثر من خمس المشاركين (٢٢٪) حيث يرون أن تلك النسبة مناسبة . أما الباقي (١٤٪) فيرونها مقبولة بالكاد .

(٤) اعتبار تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي : تقرر الغالبية العظمى من المشاركين (٩٠٪) أن تطبيق القانون يعتبر بحق عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي . أما العشر الباقي من المشاركين فيرى أن تطبيق القانون قد يكون عائقاً وقد لا يكون، فهو أحد عوائق التطوير وليس أهمها .

(٥) تمام القانون ووضوح مواده : يرى أربعة أخماس المشاركين أن قانون حماية الأموال العامة واضح المواد، وأنه في صياغته الحالية تام لا يحتاج إلى تعديلات أو توضيحات أو إضافة مواد أو تفسيرات .

(٦) اتساق قانون حماية المال العام مع القوانين السارية : يرى ثلثا المشاركين أن القانون يتسق ويتمشى مع باقي القوانين السائدة، بينما ربع المشاركين جاء ردهم متساوياً أي لا تعارض ولا اتساق . وربما يرجع ذلك إلى عدم درايتهم بباقي القوانين السارية أو أن هذا القانون قد لا يتسق بينما إذا وجد تعارض فهو محدود وغير مؤثر .

ثانيا : اعتبارات مهمة في اتجاهات المشاركين

١. تحديد دور الجهات الرقابية : أفاد ما يقرب من ثلاثة أرباع المشاركين أن تحديد دور الجهات الرقابية مهم لحماية المال العام حيث إن عدم التحديد يؤدي إلى تشتت المسؤولية وضياع المساءلة مما يترتب عليه إهدار وضياع المال العام . كما أن تحديد دور الجهات الرقابية يؤدي إلى تركيز كل جهة في القيام بالدور المطلوب منها مما يحقق مهمة هذه الجهات الرقابية بتكلفة ومجهود أقل، كما يوفر وقت وجهد المسؤولين في الجهات التي تخضع للرقابة .

٢. إمكانية تطبيق القانون : أجمع ما يقرب من ثلثي المشاركين (٦٢٪) على إمكانية تطبيق القانون وأن ذلك مهم، بل إن نصف المجمعين على إمكانية تطبيق القانون (٣٠٪) أفادوا بأن ذلك ممكن جداً، وأما الثلث الباقي من المشاركين فمتساوى لديهم إمكانية تطبيق القانون مع إمكانية عدم تطبيقه . والذين رأوا ذلك كانت لهم وجهات نظر متعددة ومتباينة عبروا عنها في ملاحظاتهم .

٣. البيانات الواردة في التقارير : رأى ما يزيد على نصف المشاركين (٥٤٪) أن تلك البيانات الواردة في التقارير مهمة لتطبيق القانون، بل وأضاف ما يزيد عن ربع المشاركين (٢٧٪) أن تلك البيانات مهمة جداً، وبالتالي فإن عدم كفاية البيانات الواردة في التقارير أو عدم دقتها يشكل عقبة كبيرة في تطبيق القانون وإمكانية نجاحه .

٤. زيادة مدة رفع التقارير : جاء رأى ثلثي المشاركين مطالباً بزيادة مدة رفع التقارير، ورأوا أهمية ذلك حيث إن المدة الواردة بالقانون غير كافية لكي تقدم التقارير بالدقة المناسبة وإمكانية الاعتماد عليها حيث إن من المسلم به أن السرعة وقصر الفترة التي ترفع فيها التقارير يكون على حساب عنصري الدقة وإمكانية الاعتماد عليها، لذا فزيادة المدة تستطيع معالجة ذلك .

٥. التحديد الواضح لمسئوليات دور الجهات الرقابية على الأموال العامة : جاءت اتجاهات ما يزيد عن نصف المشاركين (٥١٪) تؤيد أنه لا بد من التحديد الواضح لمسئوليات دور الجهات الرقابية على الأموال العامة حتى لا تشتت المسؤولية بين أكثر من جهة رقابية، وعند وقوع المخطور تلقى كل جهة رقابية اللائمة على الجهة (الجهات) الأخرى وتحاول كل جهة التنصل مما حدث .

ثالثا : اعتبارات قليلة الأهمية في اتجاهات المشاركين

- ١ . توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون .
- ٢ . توقيع جزاءات رادعة أكثر :

وتأتى قلة أهميتها نحو اعتبارات تطبيق القانون من أن القانون يمكن تطبيقه سواء توافرت الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون أم لم تتوفر، كما أن العبرة ليست بتوقيع جزاءات رادعة أكثر بل العبرة بالالتزام بتطبيق الجزاءات الموجودة حالياً وهي كافية إذا تم تطبيقها ولم يكن هناك تراخٍ في التطبيق، أو التطبيق على البعض دون الآخر .

رابعاً : اعتبارات غير مهمة في اتجاهات المشاركين نحو تطبيق القانون

١. تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة .
٢. تبنى سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة .
٣. عدم تعاون السلطتين في تنفيذ القانون .

وأرجع المشاركون في استبياناتهم عدم أهمية تلك الاعتبارات إلى أسباب عديدة منها: انعدام الجدوى من تقييم أداء المؤسسات العامة طالما أن اتجاه الدولة لا يرمى إلى تقليص دور تلك المؤسسات حتى في حالة انخفاض أدائها، وأيضاً عدم التحديد الواضح لسياسات ترشيد الإنفاق أو حدود تعاون السلطتين في تنفيذ القانون .

اتجاهات فئات المشاركين نحو اعتبارات تطبيق القانون - المتوسطات والانحرافات

يلاحظ من الجدول (٣) أن اتجاهات فئات المشاركين نحو اعتبارات تطبيق القانون جاءت متطابقة مع النتائج التي تم استنتاجها من الجدول (٢) حيث جاءت اتجاهات كل فئة على حده على النحو التالي :

أ - فئة العامة

ترى هذه الفئة أن نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (مساهمة الحكومة في الاستثمارات) كافية ومناسبة جداً فكانت أهميتها أكبر من باقي الاعتبارات (بمتوسط ٣,٧٧). كما ترى في نفس الوقت أن تطبيق القانون يعتبر عائقاً أمام تطوير الاستثمار والتوسع القطاعي (متوسط ٣,٣١) . وقد يكون في هذا شيء من التناقض إذ كيف يكون تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي وتكون نسبة ٢٥٪ مناسبة وهي نفس الفئة الأقل إيجاباً في اعتبار أن القانون ١٩٩٣/١ يحقق أهدافه (٢,٢٩). ولعل التباين في آراء هذه الفئة مرجعه إلى عدم دقة مفردات العينة في تناول الأسئلة كوحدة واحدة مما يدفعها إلى عشوائية الإجابة في بعض الأحيان وذلك يتضح من الانحراف المعياري الأكبر بين الفئات الثلاث (٠,٧٩) في البند الأول.

وتقرر هذه الفئة عدم إمكانية تطبيق القانون (متوسط ١,٨٥) رغم ثقة هذه الفئة بالسلطة التشريعية مما دفعها إلى القبول باتساق هذا القانون مع القوانين السارية (متوسط ٣,١٥) مما يؤكد عشوائية إجاباتها. وتطالب أيضا بتحديد أدق لدور الجهات الرقابية وتوقيع جزاءات رادعة أكثر وتعطى نفس الأهمية التي أولتها للاعتبارات الثلاثة السابقة للبيانات الواردة في التقارير وضرورتها لتطبيق القانون (متوسط ٣,١٥). كما أنها الفئة الوحيدة التي ترى تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة (متوسط ٣) .

ب - المحاسبون ومدققو الحسابات

جاءت اتجاهاتهم متفقة في ترتيب الأهمية مع كل فئات المشاركين فيما يتعلق بالاعتبارات الثلاثة الأولى وهي: مدى تحقيق القانون لأهدافه، أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة، نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون. وقد يرجع ذلك إلى نسبة هذه الفئة في إجمالي المشاركين (٥٥,٧٪)، وتلا ذلك في ترتيب الأهمية لدى هذه الفئة تمام القانون ووضوح مواد (متوسط ٣,٤٥) . ورغم أن فئة المحاسبين ومدققي الحسابات أعطت الأهمية الكبرى لتحقيق القانون لأهدافه (متوسط ٣,٩١)، أداء الجهات الرقابية (متوسط ٣,٩١)، تمام القانون ووضوح مواد (متوسط ٣,٤٥)، إلا أنها اعتبرت تطبيق القانون عائقا أمام تطوير وزيادة الاستثمارات (متوسط ٣,١٨) وبنظرهم تعتبر هذه المسألة أهم عيوب القانون . وتأتي إمكانية تطبيق القانون بالمرتبة الثانية من حيث الأهمية (متوسط ٣,١٥)، كذا تحديد دور الجهات الرقابية ثم اعتبار اتساق القانون مع القوانين السارية (متوسط ٣) . وخلاصة رأي هذه الفئة أن القانون يحقق أهدافه، مواد واضحة، ممكن تطبيقه، متسق مع القوانين السائدة إلا أنه يظل عائقا أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي . ورغم أن أداء الجهات المناطة بحماية الأموال العامة عال ومميز إلا أنه يلزم تحديد دورها بدقة (متوسط ٣,١٥). بينما جاءت اعتبارات تبني سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة، عدم تعاون السلطتين، توقيع جزاءات رادعة أكثر في مؤخرة اهتمام تلك الفئة بمتوسطات ١,٤٥، ١,٦٤، ١,٦٤ على التوالي .

ج - المشرعون

أجمعت هذه الفئة بالكامل وبنسبة ١٠٠٪ على أن أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة تحتل الأهمية الأولى في محور اهتماماتهم، يليها وبتوسط ٣,٩٢ تحقيق القانون لأهدافه وإمكانية تطبيقه (متوسط ٣,٧٧). ورغم ذلك فقد أقرت هذه الفئة وبأهمية تأتي في المرتبة الرابعة

(متوسط ٣,٦٢) باعتبار تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي، وهذا الترتيب متوقع من فئة المشرعين فهي لا تشرع قانوناً إلا لتحقيق هدف وتفترض دائماً أن ما يشرع من قوانين فهو للتطبيق دون ريب، وغالباً ما يترك المشرع مهمة تحديد دور كل جهة بالتطبيق لها مباشرة؛ لذا كان اعتبار تحديد دور الجهات الرقابية يحتل الأهمية الخامسة (بمتوسط ٣,٣٦) وهو ما يعزز من رضائهم عن أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة (متوسط ٤,٠). وانسجاماً مع رأى فئة المحاسبين تجاه قانون الأموال العامة وإمكانية تطبيقه، أقرت هذه الفئة بأن نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون مناسبة (بمتوسط ٣,٣١)، وبتمام القانون ووضوح مواده بعد ذلك (متوسط ٣,١٧)، ولمزيد من الدقة في تطبيق القانون رأت هذه الفئة بأنه ينبغي زيادة مدة رفع التقارير (متوسط ٣,٠٨). وأن القانون يتسق مع القوانين السارية ذات الصلة (متوسط ٣)، وأن البيانات الواردة في التقارير مهمة لتطبيق القانون (متوسط ٣).

أما توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون فقد أولته هذه الفئة اهتماماً فاق اهتمامات الفئات الأخرى (متوسط ٢,٥٤) رغم تأخر ترتيبه كأهمية (الثاني عشر). ورفضت هذه الفئة بشدة تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة، كما رفضت توقيع جزاءات رادعة أكثر (متوسط ٠,٣٨) حيث ترى في الجزاءات الموجودة في القانون كفاية، وأنه كلما كانت هناك مغالاة في الجزاءات كلما صعب تنفيذها. كما لم تهتم هذه الفئة بتبني سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة (متوسط ٠,٨٥). وبالمقارنة مع الفئات الأخرى احتلت الاعتبارات الأربعة الأخيرة ١٣، ١٤، ١٥، ١٦ أقل اهتمام ممكن من هذه الفئة، مما يحتم دراسة الفروق بين فئات المشاركين.

الفروقات بين فئات المشاركين بشأن اعتبارات تطبيق القانون ١٩٩٣/١

للتأكد من صدق النتائج بوجود فروقات بين اتجاهات المشاركين نحو اعتبارات تطبيق القانون

٩٣/١، نستخدم طريقتين إحصائيتين (Non-Parametric tests) هما :

- (1) Mann-Whitney U test
- (2) Kruskal-Wallis ANOVA by Ranks

حيث تعد هاتان الطريقتان الأكثر مناسبة لحالات الاختبار لعينات عشوائية (Siegel and Castellán, 1988 : 162-174). والهدف من هذه الاختبارات التحقق من وجود فروقات أو اختلافات بين فئات المشاركين الثلاثة نحو تطبيق القانون. ويعرض الجدول (٤) نتائج هذه الاختبارات بمستوى دقة 0.05.

جدول رقم (٤)

الفروقات بين فئات المشاركين بشأن اعتبارات تطبيق القانون ١٩٩٣/١

P- Value				البند
المشرعين & العامة الثلاث	المشرعين & الحسابات & المدققي	الحاسبين ومدققي الحسابات المشرعين	العامة & الحاسبين مدققي الحسابات	
0.000*	0.000*	0.003*	0.000*	(١) مدى تحقيق القانون لأهدافه .
0.000*	0.000*	0.001*	0.001*	(٢) أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة.
0.000*	0.000*	0.003*	0.26*	(٣) نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (مساهمة الحكومة في الاستثمارات) .
0.44*	0.624*	0.042*	0.043*	(٤) اعتبار تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي .
0.000*	0.000*	0.001*	0.003*	(٥) تمام القانون ووضوح مواده .
0.000*	0.005*	0.009*	0.954	(٦) اتساقه مع القوانين السارية .
0.004*	0.003*	0.019*	0.451	(٧) تحديد دور الجهات الرقابية .
0.001*	0.001	0.007	0.839*	(٨) إمكانية تطبيق القانون .
0.082	0.511	0.829	0.049	(٩) البيانات الواردة في التقارير .
0.097	0.514	0.039*	0.192	(١٠) زيادة مدة رفع التقارير .
0.442	0.624	0.218*	0.543	(١١) تحديد واضح لمسئوليات دور الجهات الرقابية على الأموال العامة .
0.924	0.765	0.735	0.931	(١٢) توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون
0.251	0.277	0.667	0.164	(١٣) توقيع جزاءات رادعة أكثر .
0.857	0.828	0.580	0.839	(١٤) تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة .
0.423	0.399	0.805	0.284	(١٥) تبني سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة
0.122	0.128	0.166	0.772	(١٦) عدم تعاون السلطتين في تنفيذ القانون .

* يدل على وجود فروقات معنوية بين المجموعات الثلاث عند مستوى $P > 0.05$

فباستخدام اختبار t - test لاختبار وجود فروق معنوية بين متوسط اتجاهات فئات المستقصى

منهم من حيث مدى أهمية اعتبارات تطبيق القانون يمكن تحديد الفروقات المعنوية التالية :

أ - اتجاهات فئة العامة مقارنة بفئة المحاسبين ومدققي الحسابات

يتضح من نتائج الاختبار وجود فروق معنوية إحصائية بين متوسط اتجاهات المجموعتين من حيث أهمية اعتبارات تطبيق القانون التالية :

١) مدى تحقيق القانون لأهدافه (P=0.000).

٢) أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة (P=0.001).

٥) تمام القانون ووضوح مواده (P=0.003).

حيث تأخذ درجة أكبر من الأهمية من فئة المحاسبين ومدققي الحسابات مقارنة بفئة العامة.

بينما تأخذ الاعتبارات التالية درجة أكبر من الأهمية من فئة العامة مقارنة بفئة المحاسبين :

٤) اعتبار تطبيق القانون عائقا أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي (P=0.043).

٩) البيانات الواردة في التقرير (P=0.049).

ب - اتجاهات فئة المحاسبين ومدققي الحسابات مقارنة بفئة المشرعين

يتضح من نتائج الاختبار وجود فروق معنوية إحصائية بين متوسط اتجاهات المجموعتين من

حيث أهمية الاعتبارات التالية :

١. مدى تحقيق القانون لأهدافه (P=0.003).

٢. أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة (P=0.001).

٤. اعتبار تطبيق القانون عائقا أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي (P=0.042).

٧. تحديد دور الجهات الرقابية (P=0.019).

٨. إمكانية تطبيق القانون (P=0.007).

١٠. زيادة مدة رفع التقارير (P=0.039).

حيث أولتها فئة المشرعين اهتماماً أكبر مقارنة بفئة المحاسبين ومدققي الحسابات. بينما تولى

فئة المحاسبين ومدققي الحسابات الاعتبارات التالية اهتماماً أكبر مقارنة بفئة المشرعين :

٣. نسبة ٢٥٪ (مساهمة الحكومة في الاستثمارات (P=0.003).

٥. تمام القانون ووضوح مواده (P=0.001).

٦. اتساقه مع القوانين السارية (P=0.009).

ج - اتجاهات فئة المشرعين مقارنة بفئة العامة

يتضح من نتائج الاختبار وجود فروق معنوية إحصائية بين متوسط اتجاهات المجموعتين من

حيث أهمية الاعتبارات التالية :

١. مدى تحقيق القانون لأهدافه (P=0.000) .

٢. أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة (P=0.000) .

٥. تمام القانون ووضوح مواده (P=0.000) .

٧. تحديد دور الجهات الرقابية (P=0.003) .

٨. إمكانية تطبيق القانون (P=0.001) .

حيث تحظى باهتمام أكبر من فئة المشرعين مقارنة بفئة العامة. بينما تحظى الاعتبارات التالية

باهتمام أكبر من فئة العامة مقارنة بفئة المشرعين :

٣. نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (P=0.000) .

٦. اتساقه مع القوانين السارية (P=0.005) .

د - اتجاهات الفئات الثلاث

يتضح من نتائج الاختبار وجود فروق معنوية إحصائية بين متوسط اتجاهات الفئات الثلاث

من حيث أهمية الاعتبارات التالية :

١. مدى تحقيق القانون لأهدافه (P=0.000) .

٢. أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة (P=0.000) .

٨. إمكانية تطبيق القانون (P=0.001) .

وقد اعتبرت فئة المشرعين هذه الاعتبارات الأهم بعكس ما تراه فئة العامة ونسبياً فئة

المحاسبين حيث ترى هاتان الفئتان أهم الاعتبارات ما يلي :

٣. نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (P=0.000) .

٦. اتساقه مع القوانين السارية (P=0.000) .

ففي حين استحوذوا على الاهتمام الأكبر من فئة العامة، كان في المقابل نصيبها الأقل من فئة

المشرعين، بينما أولت فئة المحاسبين ومدققي الحسابات اهتماماً أكبر لاعتبار تمام القانون ووضوح

مواده مقارنة بالباقي. وأخيرا فإن اعتبار تحديد دور الجهات الرقابية قد استولى على الاهتمام الأكبر من فئة المشرعين في الوقت الذي تساوت أهميته تماما لدى الفئتين الآخرين .

ويتطلب الأمر دراسة العلاقة بين بنود القانون بعضها البعض باستخدام أسلوب معامل الارتباط للتحقق من وجود علاقات ارتباطية بين بنود تطبيق القانون، ولتحديد الأثر المترتب على تلك العلاقات في الواقع . ويعرض الجدول (٥) معاملات الارتباط لتلك العلاقات .

ويتضح من مصفوفة معاملات الارتباط (الجدول ٥) وجود ارتباط ذي درجة معنوية إحصائية

بين مدى أهمية بعض بنود واعتبارات القانون في اتجاهات كافة المشاركين على النحو التالي :

١. اتجاهات المشاركين نحو تحقيق القانون لأهدافه يرتبط بعلاقة سلبية ذات معنوية إحصائية مع اتجاهاتهم تجاه تحديد دور الجهات الرقابية ($P = -.40$) وإمكانية تطبيق القانون ($P = -.65$) وربما يعتقد المشاركون أنه يمكن تحديد دور الجهات الرقابية بدقة حتى ولو لم يحقق أهداف القانون بدقة، كما يمكن تطبيق القانون حتى ولو لم يحقق القانون أهدافه .

٢. اتجاهات المشاركين تجاه اعتبار نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون يرتبط بعلاقة سلبية ذات معنوية إحصائية مع اتجاهاتهم تجاه توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون $P = -54$. وتفسير ذلك قد يرجع إلى أن نسبة ٢٥٪ تظل كافية ومناسبة حتى مع عدم توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون .

٣. اتجاهات المشاركين تجاه اعتبار تطبيق القانون عائقا أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي يرتبط بعلاقة سلبية ذات معنوية إحصائية مع كل من اعتبارات تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة، تبنى سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة، زيادة مدة رفع التقارير ($P = -0.78$) ($-0.66, -0.49$) على الترتيب . وربما يعتقد المشاركون أنه مع تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة، تبنى سياسية ترشيد الإنفاق والتوعية العامة، وزيادة مدة التقارير فلن يكون تطبيق القانون عائقا أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي. كما أن اعتبار تطبيق القانون عائقا أمام تطوير الاستثمارات يرتبط بعلاقة إيجابية ذات معنوية إحصائية مع كل من تمام القانون ووضوح مواده ($P = 0.75$)، اتساقه مع القوانين السارية ($P = 0.81$). وقد يرجع ذلك إلى أن تطبيق القانون سيظل عائقا حتى مع تمام القانون ووضوح مواده وحتى مع اتساق القانون مع القوانين السارية .

جدول رقم (٥)
معامل الارتباط بين بنود اعتبارات القانون موضع الاختبار

البيد	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠	١١	١٢	١٣	١٤	١٥	١٦
(١) مدى تحقيق القانون لأهدافه	1	-0.19	-0.25	0.13	-0.29	0.10	-0.40*	-0.65*	0.09	-0.09	0.20	0.20	-0.15	-0.24	-0.17	0.13
(٢) أداء الجهات الرقابية المناطة بحماية الأموال العامة	-0.19	1	0.05	0.08	-0.04	0.05	0.09	-0.02	-0.25	0.14	-0.29	0.08	-0.13	0.07	0.43	-0.04
(٣) نسبة ٣٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون (مساهمة الحكومة في الاستثمارات)	-0.25	0.05	1	0.00	-0.09	-0.02	-0.04	0.18	-0.26	-0.23	-0.39	-0.54*	-0.13	0.14	0.19	0.23
(٤) اعتبار تطبيق القانون عائقاً أمام تطوير الاستثمارات والتوسع القطاعي	0.14	0.08	0.00	1	0.75*	0.81*	-0.20	0.00	-0.17	-0.66*	0.05	0.05	0.36	-0.78*	-0.49*	0.08
(٥) عدم القانون ووضوح مواد الاستثمارات	-0.03	-0.04	-0.09	0.75*	1	0.77*	0.14	0.28	-0.18	-0.67	0.14	0.24	0.49*	-0.78*	-0.30	-0.19
(٦) انساقه مع القوانين السارية	0.10	0.05	-0.02	0.81*	0.77*	1	-0.24	0.01	-0.25	-0.72	-0.04	0.37	0.81*	-0.02	-0.21	0.29
(٧) تحديد دور الجهات الرقابية	-0.40*	0.09	-0.04	-0.2	0.14	-0.24	1	0.64*	-0.25	0.07	-0.08	0.08	0.20	0.14	0.65*	-0.11
(٨) إمكانية تطبيق القانون	-0.65*	-0.02	0.18	0.00	0.28	0.01	0.64*	1	-0.10	-0.23	-0.13	-0.07	-0.29	-0.00	0.31	-0.06
(٩) البيانات الواردة في التقارير	0.09	-0.25	-0.26	0.17	-0.18	-0.25	-0.25	1	1	0.17	0.12	0.30	0.29	0.18	0.24	-0.08
(١٠) زيادة مدة رفع التقارير	-0.09	0.14	-0.23	-0.66*	-0.67*	-0.72*	0.07	-0.23	1	1	0.07	0.11	-0.51	-0.64*	-0.12	0.42*
(١١) تحديد واضح لمسؤوليات دور الجهات الرقابية على الأموال العامة	0.20	-0.29	-0.39*	0.05	0.14	0.03	-0.08	-0.13	0.12	0.07	1	0.05	0.13	-0.26	0.09	-0.14
(١٢) توفير الكوادر الوطنية المؤهلة لتطبيق القانون	0.20	0.08	-0.54*	0.05	0.24	0.04	0.08	-0.07	0.30	0.11	0.05	1	0.13	-0.25	-0.06	0.51*
(١٣) توقيع جزاءات رادعة أكثر	-0.15	-0.13	-0.13	0.36	0.49*	0.37	0.20	0.29	-0.09	-0.51*	-0.08	0.13	1	-0.25	0.14	0.27
(١٤) تطبيق مفهوم الرقابة والبراجعة الشاملة لتضمين تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة	-0.24	0.07	0.14	-0.78*	-0.78*	-0.81*	0.14	0.00	0.18	0.64*	-0.26	-0.25	1	1	-0.02	-0.16
(١٥) تبني سياسة ترميد الإنفاق والتوعية العامة	-0.17	0.43	0.19	-0.49*	0.30	-0.21	0.65*	0.31	0.24	-0.12	0.09	-0.06	0.14	-0.02	0.1	-0.26
(١٦) عدم تعاون السلطات في تنفيذ القانون	0.13	-0.04	0.23	0.08	-0.19	0.29	-0.11	-0.06	-0.08	0.42*	-0.14	0.51*	0.27	-0.16	-0.26	1

* دلالة معنوية عند مستوى P>0.05

٤. اتجاهات المشاركين نحو اعتبار تمام القانون ووضوح مواد يرتبط بعلاقة إيجابية ذات معنوية إحصائية مع اتجاهاتهم تجاه اتساق القانون مع القوانين السارية ($P=0.77$)، توقيع جزاءات رادعة أكثر ($P=0.49$). وقد يفسر ذلك على أنه كلما كان القانون تاماً، واضحة مواد زاد اتساقاً مع القوانين السارية، وفي حالة عدم وضوح مواد القانون وعدم اكتماله لا بد أن تقل الحاجة إلى توقيع جزاءات رادعة أكثر، وفي الوقت نفسه فإن اتجاهات المشاركين تجاه تمام القانون ووضوح مواد يرتبط بعلاقة سلبية ذات معنوية إحصائية مع كل من اعتباري زيادة مدة رفع التقارير ($P=-0.67$)، تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة ($P=-0.78$). وقد يفسر ذلك على أنه كلما القانون واضحاً لا يحتاج تعديلات أو ترفيعات أو تفسيرات فإن ذلك يقلل الحاجة إلى زيادة مدة رفع التقارير، أو إلى تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة.

٥. اتجاهات المشاركين تجاه اتساق القانون مع القوانين السارية يرتبط بعلاقة سلبية ذات معنوية إحصائية مع كل من اعتباري زيادة مدة رفع التقارير، تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة ($P=-0.72$ and -0.81) على الترتيب، وقد يفسر ذلك بأنها نفس نظرتهم السابقة إلى تمام القانون ووضوح مواد. بمعنى أنه كلما اتسق القانون مع القوانين السارية كلما قلت الحاجة إلى زيادة مدة رفع التقارير أو إلى تطبيق مفهوم المراجعة الشاملة.

٦. اتجاهات المشاركين نحو اعتبار تحديد دور الجهات الرقابية يرتبط بعلاقة إيجابية ذات معنوية إحصائية مع كل من اعتباري إمكانية تطبيق القانون، تبني سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة ($P=0.64$ and 0.65) على الترتيب. وقد يعتقد المشاركون أن تحديد دور الجهات الرقابية يزيد إمكانيات تطبيق القانون بفاعلية كما أن تحديد دور الجهات الرقابية يزيد من فرص كشف مواطن الإسراف والضياع للمال العام مما يزيد الحاجة إلى تبني سياسة ترشيد الإنفاق والتوعية العامة.

٧. اتجاه المشاركين تجاه اعتبار زيادة مدة رفع التقارير يرتبط بعلاقة سلبية ذات معنوية إحصائية مع اتجاههم نحو اعتبار توقيع جزاءات رادعة أكثر ($P=-0.51$)، وقد يرى المشاركون أن الحاجة إلى توقيع جزاءات رادعة أكثر تقل مع زيادة مدة رفع التقارير إذ أنه مع زيادة المدة التي ترفع عنها تقارير تقل الأخطاء وتزيد فرصة المراجعة للتقارير وتزيد الدقة بقدر معقول، كما أن اعتبار

زيادة مدة رفع التقارير يرتبط بعلاقة إيجابية ذات معنوية إحصائية مع تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة لتضمن تقييم أداء المؤسسات العامة بالدولة ($P=0.64$)، وقد يرى المشاركون أنه كلما زادت مدة رفع التقارير كلما زادت الحاجة إلى تطبيق مفهوم الرقابة والمراجعة الشاملة .

توصيات الدراسة

لا يجادل أحد في أهمية الرقابة على الأموال العامة على اختلاف أشكال الرقابة وبتنوع مصادر تلك الأموال. والكويت بتجربتها الحديثة في سلسلة التجاوزات على الأموال العامة مهياً أكثر من ذي قبل لتطبيق مفاهيم الرقابة الحديثة على الأموال العامة نظراً لما تحمله هذه التجربة من دلائل على أهمية دور الأجهزة الرقابية القائمة على حماية الأموال العامة. وقد خلصت الدراسة إلى التوصيات التالية :

١. دلت نتائج الدراسة على أن تحقيق قانون حماية الأموال العامة لأهدافه وأن الجهات الرقابية المسؤولة عن تطبيقه والمتمثلة بديوان المحاسبة تؤدي مهمتها بكفاية متوسطة . وهناك تطلع لدى عينة الدراسة بتحسين أداء الديوان من خلال تطوير كوادره وأساليبه الرقابية المختلفة، ومن أبرزها تطبيق مفهوم الرقابة الإدارية بجانب الرقابة المالية علاوة على تحديد مسؤولياتها بعناية ودقة .
٢. تلقي نسبة ٢٥٪ كمساهمة الحكومة بالشركات المساهمة والواردة في القانون قبولاً عاماً لدى عينة الدراسة على الرغم من اعتبارها في بعض الأحيان عائقاً أمام تطوير الاستثمارات .
٣. عدم تطابق اتجاهات فئات المجتمع ذات الصلة بتطبيق القانون ١٩٩٣/١ بشأن اعتبارات وتطبيق القانون ودور الجهات الرقابية فيه، حيث قسمت فئات الدراسة تلك الاعتبارات إلى أربعة مستويات من الأهمية . فبينما تباينت آراء فئات الدراسة بشأن مدى اعتبار القانون عائقاً أمام التوسع في الاستثمارات والتوسع القطاعي والبيانات الواردة في التقارير المطلوبة، تجانست آراؤهم نحو تحقيق القانون لأهدافه وتماه وأداء الجهات المعنية بتطبيقه .
٤. تزداد أهمية تطبيق مفهوم الرقابة الإدارية مع زيادة الحاجة إلى إحكام الرقابة على الأموال العامة وحسن استغلالها. وقد بينت الدراسة المقارنة تجارب الدول المتقدمة بهذا المجال ودور الجهات الرقابية فيه مما يدفع إلى التوصية بالأخذ بها لتعزيز تجربة دولة الكويت .

٥. نظرا للتفاوت في آراء فئات وشرائح المجتمع المعنية بتطبيق القانون كما دلت عليه نتائج البحث فيوصى بتنظيم حلقات نقاشية موسعة يدعى لها ممثلون عن تلك الفئات لتدارس وجهات النظر المختلفة بشأن تطبيق القانون وأليات العمل به وسبل تحقيق الأهداف التي وجد من أجلها . ويؤكد أهمية هذه الحلقات ما دلت عليه نتائج البحث من اتفاق فئات الدراسة على أهمية القانون وضرورة وجوده لحماية الأموال العامة .

المراجع

أولاً : المراجع العربية

- الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية (١٩٩١) واقع ومستقبل التكامل الخليجي، جمعية الاقتصاد السعودية، الرياض .
- بازرع، محمد صادق (١٩٧٩) المدخل للتسويق، دار شباب الجامعة، الإسكندرية .
- البراهيم، حمود (١٩٩١) أزمة الخليج وأثرها على تجارة التجزئة في المملكة العربية السعودية، جمعية الاقتصاد السعودية، الرياض.
- توماس، وليم وهنكي، امرسون (١٩٨٦) المراجعة : النظرية والتطبيق، ترجمة أحمد حجاج وكمال الدين سعد، دار المريخ، الرياض.
- الخطوي، سيد فتحي أحمد (١٩٩١) سوق العمل العربي بعد أزمة الخليج، جمعية الاقتصاد السعودية، الرياض.
- ديوان المحاسبة بدولة الكويت (١٩٩٦) الدليل التنظيمي.
- سليم، عادل (١٩٩١) الوضع الاقتصادي للمملكة بعد انتهاء حرب الخليج، الاقتصاد، ٢١٧ : ٢٣-١٤ .
- الصندوق العربي للإئماء الاقتصادي والاجتماعي (١٩٨٣) ملخص قروض مؤسسات التنمية العربية الوطنية والإقليمية للدول العربية المقترضة (١٩٦٢-١٩٨٢) .
- العساف، محمود (١٩٨٩) الإحصاء التطبيقي : الأصول العلمية، دار القلم للنشر، الكويت .
- الغرفة التجارية والصناعية لمدينة الرياض (١٩٩٣) تنشيط الحركة الاقتصادية بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، الرياض.
- القويز، عبدالله إبراهيم (١٩٩٣) التكامل الاقتصادي بين دول مجلس التعاون لدول الخليج، جمعية الاقتصاد السعودية، الرياض.

ثانياً : المراجع الإنجليزية

- Aaker C. W. and Day F. Junior**, (1990) *Sampling Techniques in Social Sciences*, Dryden Inc. Press, Wilmington.
- American Institute of Certified Public Accountants, (AICPA)** (1972) *Statement on Auditing Standards No. 1, The Auditor's Study and Evaluation of Internal Control*, New York. 3:4
- Anthony R. N. and Govindarajan V.**, (1995) *Management Control System*, 8th ed., Irwin, New York.

- Anthony R. N. and Young D. W.** (1998) *Management Control in Nonprofit Organizations*, 8th ed. Irwin, New York.
- Anthony R. N.** (1965) *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Division of Research, Boston Harvard, School of Business.
- Atkinson A. A. Banker R. D., Kapln R. S. and Young M.** (1995) *Management Accounting*, Prentice-Hall, New York.
- Berggen G. Rune** (1976) Financial Control and Auditing in Swedish Public Administration, *International Journal of Government Auditing*, **12(3)**: 47-59.
- Broadus W. A. Jr. and Joseph F. Moragio** (1982) Governmental Audit Standards: A new Perspective, *Journal of Accountancy*, **27(2)**: 80-90.
- Canadian Auditor Office-CAO** (1994) *Report of the Auditor General of Canada to the House of Commons*, Ontario, 8:19
- Cardon Ruben C. A.** (1981) New Dimensions in Modern Government Auditing, *International Journal of Government Auditing*, **14(1)**: 16-32.
- Dahmash, Naim,** (1984) *Auditing and evaluating the Efficiency and Effectiveness of Development Projects in Developing Countries*. A paper presented at the first International Conference of Accounting in Kuwait: The Role of Accounting Information in Investment Decisions and Expenditure Rationalization, December 18-20. Kuwait.
- Emmanuel C. and Otley D.**(1992) *Readings in Accounting for Management Control*, Chapman & Hall, New York.
- European Communities Information and Notices (ECIN) -Official Journal,** (1994) *Courts of Auditors Annual Report-1993*, Luxembourg, 109-183.
- Federal Court of Audit-FCA,** (1994) *The Federal Court of Audit in Federal Republic of Germany*, German Foundation for International Development-Public Administration Promotion Center. 7:39
- Marshall, T. H.** (1975) *Methods of Social Study*, Cambridge University Press.
- New Zealand Controller and Auditor-General Office- NCAGO** (1994) *Report to the House of Representatives Pursuant to Section 33 of the Public Finance Act 1977*, First report of 1994, Wellington. 51:75.
- Philippines Commission on Audit** (April 1982) The Supporting Role of Supreme Audit Institutions in National Development. *International Journal of Government Auditing*, **18(3)**: 29-51.
- Siegel S. and N. Castellan Jr.** (1988) *Nonparametric Statistics for the Behavior Science*, 2nd ed. McGraw Hill Book Co, New York.
- US General Accounting Office (GAO)** (1979) *Training and related Effects Required for Improving Financial Management in Countries of Third World*, Washington D. C. GA. (1981) *Standards for Audit of Government Organizations, Programs Activities and Functions*, Washington D.C. (1992) Washington Accords. XIV. Washington D.C. 1:29. (1994) *Government Auditing Standards*, Washington D.C. 54:89
- Zavelberg Heinz** (1992) *Government Audit in Germany*, Berlin. 2:27.

الملحق

استقصاء حول حماية الأموال العامة بدولة الكويت

أخي المشارك الفاضل/

سلام الله عليكم ورحمته وبركاته،،،

في البداية أود أن أشكرك لتفضلكم بالمشاركة في هذا البحث واستمارة الاستقصاء المرفقة. وأؤكد لك بأن جميع البيانات التي يحتويها هذا الاستقصاء سوف تعامل بسرية تامة لهذا فإن كتابة الاسم خيارية، ولن تستخدم المعلومات المستخرجة من الاستبيان لأغراض أخرى خلاف البحث العلمي.

يمكنك الإجابة على معظم الأسئلة الواردة في الاستبانة باستخدام الإشارة (x) أو الإشارة (√) حسبما تراه. وفي حالة الرغبة بالمزيد من الإيضاح، يمكنك الاتصال بي ٢٥٤٣٦١٨ .

أكرر شكري لمساهمته المقدرة .

الباحث

دكتور/ وائل الراشد

قسم المحاسبة - كلية العلوم الإدارية

جامعة الكويت

أولاً : قانون حماية الأموال العامة

(١) هل لديك معرفة كافية بقانون ١٩٩٣/١ بشأن حماية الأموال العامة ؟

نعم () لا ()

(٢) ما هو رأيك بقانون ١٩٩٣/١ من حيث:

أ. القانون :

البند	موافق تماماً	موافق	لا أعلم	غير موافق	غير موافق تماماً
١					
وضوح مواد					
٢					
قابليته للتطبيق					
٣					
سهولة تطبيقه					
٤					
تحقيقه لأهداف حماية الأموال العامة					
٥					
توفر الكوادر المؤهلة لتطبيقه					
٦					
توفر الإمكانيات للتطبيق					
٧					
نسبة ٢٥٪ الواردة في المادة الثانية من القانون مناسبة					
٨					
أرى أن تكون هذه النسبة ٥٠٪ بدلا من ٢٥٪					
٩					
عدم توافر البيانات الضرورية يشكل عائقاً في تطبيق القانون					
١٠					
يقتصر القانون على الرقابة على الأموال العامة برأس المال المساهم بالشركات دون الأموال المقرضة فيها					
١١					
مدة رفع التقارير الرسمية الواردة بالقانون إلى الجهات الرقابية كافية					
١٢					
اتساق القانون مع القوانين الأخرى ذات العلاقة في الدولة					
١٣					
أن مفهوم الأموال المستثمرة الواردة بالقانون محدد بشكل دقيق					
١٤					
يجب أن يشمل مفهوم الرقابة طبقاً للقانون تقييم أداء المؤسسات العامة					
١٥					
يجب توسيع نطاق تطبيق القانون ليشمل الرقابة السابقة					
١٦					
إعفاء من يتقدم بالمعلومات للنيابة العامة من العقوبة في حالة الإبلاغ عن شركائه					
١٧					
يجب إعطاء الاستقلالية التامة والتحويل المطلق للجهة الرقابية المناطة بتطبيق القانون قبل تنفيذه					
١٨					
حماية الأموال العامة مقرونة بتوقيع الجزاءات الصارمة بالدرجة الأولى					
١٩					
يصعب تطبيق القانون بخارج الحدود الإقليمية لدولة الكويت					

ب. الجهات الرقابية :

غير موافق تماما	غير موافق	لا أعلم	موافق	موافق تماما	البند	
					أهمية دور جهات الرقابية في تطبيقه	١
					يمكن لديوان المحاسبة تطبيقه بفعالية بالوقت الحالي	٢
					إن توسيع نطاق رقابة الديوان كما جاء في القانون سيكون على حساب الدقة والفعالية في رقابة الديوان	٣
					تطبيق القانون لا ينسجم وصلاحيته الجمعيات العامة في الشركات السي تمتلك الدولة فيها ٢٥٪ من حقوق الملكية	٤
					إن دور مكاتب التدقيق في الرقابة على الأموال العامة ضعيف حاليا	٥
					نجاح تطبيق القانون مرهون بمشاركة الجهات الرقابية الأخرى كمكاتب التدقيق	٦
					يمكن لمكاتب التدقيق القيام بتطبيق القانون بشكل أفضل من ديوان المحاسبة	٧
					يجب على ديوان المحاسبة صياغة مبادئ محاسبية تناسب تطبيق القانون	٨
					يجب أن لا يتوقف دور الديوان في تطبيق القانون على رفع التقارير الرسمية	٩
					لا تقتصر مهام ديوان المحاسبة على اكتشاف الاختلاسات بقدر ما يجب أن يمنعها ابتداءً (رقابة وقائية)	١٠
					لقطاع الاستثمارات بديوان المحاسبة الإمكانيات والتأهيل لتطبيق القانون	١١
					يجب إعطاء استقلالية التامة والتحويل المطلق للجهة الرقابية المناطة بتطبيق القانون قبل تنفيذه	١٢
					يجب الاستعانة بمكاتب التدقيق في تطبيق القانون لتوافر الخبرات المتمكنة	١٣

ج. مستقبل تطبيق قانون حماية الأموال العامة:

بند	موافق تماما	موافق	لا أعلم	غير موافق	غير موافق تماما
١					تحديد نسبة مساهمة الحكومة بالشركات كمدخل لتطبيق القانون فيه تقييد للقطاع الخاص المستثمر في تلك الشركات
٢					يجب إعفاء بعض أنواع الاستثمارات العامة من نطاق هذا القانون لطبيعتها الخاصة
٣					يجب أن تشمل الرقابة التأكد من صلاحيات وأداء مجالس إدارات الشركات وفق معايير الربحية
٤					تعتبر الأنظمة المحاسبية واللوائح والإجراءات المعمول بها حاليا كفيلا بقياس الأداء وتحقيق أهداف الرقابة المالية
٥					للمؤسسات التعليمية التي تقوم على علوم المحاسبة والمراجعة دور هام في تطبيق القانون وتوعية الأفراد
٦					يتسبب تطبيق القانون في إعاقة التوسع في القطاعات الاستثمارية بالدولة
٧					حماية الأموال العامة مقرونة بتوقيع الجزاءات الصارمة بالدرجة الأولى
٨					يصعب تطبيق القانون خارج الحدود الإقليمية لدولة الكويت
٩					يجب طرح القانون للمناقشة العامة والنظر في إدخال تعديلات عليه
١٠					يجب إعادة النظر في تطبيق القانون

ثانيا : معلومات عامة

(١) الوظيفة :

(٢) المؤهل : () ثانوية عامة

() دبلوم

() بكالوريوس

() ماجستير

() دكتوراه

() أخرى

(٣) سنوات الخبرة: () ٥ - ١

() ١٠ - ٦

() ١٥ - ١١

() ٢٠ - ١٦

() أكثر من ٢٠ سنة

(٤) الجنس :

() ذكر () أنثى

(٥) العمر : () ٣٠ - ٢٠

() ٤٠ - ٣١

() ٥٠ - ٤١

() ٦٠ - ٥١

() أكثر من ٦٠ سنة

The Role of the Audit Bureau in Safeguarding Public Funds in Kuwait: Case Study

WAIL I. AL-RASHED

*Associate Professor
Department of Accounting,
Faculty of Administration Sciences
Kuwait University, Kuwait*

ABSTRACT: The Economic circumstances that Kuwait in particular and the Gulf States in general are confronting have great impact on the planning and control process in these countries. Expanding public expenditures since early nineties and the global changes all over the world necessitate the implementation of tight measures to ensure the utmost usage of economic resources.

This alongside with the growing public awareness of the importance of safeguarding public funds has produced Law No. 1/1993 with respect to safeguarding public funds. The Audit Bureau responsibilities, accordingly, have been extended to include controlling and reporting foreign and local investments of the country.

This study highlights the role of the Audit Bureau in safeguarding public funds in comparison with similar institutions worldwide. In addition, concerned parties' views with respect to this matter were gathered through a designed questionnaire and analyzed in order to come up with some recommendations to enhance the new province of the Audit Bureau.