

مراجعة ونقد ورقة بحثية

بغنوان:

الحوكمة المؤسسية وأثرها في جودة الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدراء
الماليين وأعضاء الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية بصنعاء

Prepared by:

م. حسن أبو قبالة حسن منصور

دراسات نقدية 001

المهمة الأولى 001



المهمة الأولى 001

عنوان الورقة البحثية



السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،

عنوان الورقة البحثية:

الحوكمة المؤسسية وأثرها في جودة الرقابة الداخلية من وجهة نظر
المدراء الماليين وأعضاء الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية
بصنعاء

Chapter
01

أولاً: مراجعة عنوان الدراسة

مراجعة عنوان الدراسة

العنوان: "الحوكمة المؤسسية وأثرها في جودة الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدراء الماليين وأعضاء الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية بصنعاء"

التقييم الفني:

الملاءمة: العنوان يعكس مضمون الدراسة بشكل جيد ويشير إلى كل من المتغير المستقل (الحوكمة المؤسسية) والمتغير التابع (جودة الرقابة الداخلية).

التحديد: يشير العنوان بدقة إلى البيئة التطبيقية (وزارة الأوقاف – صنعاء)، والفئة المستهدفة (المدراء الماليون وأعضاء الرقابة).

الشمول: يتناول الدراسة من منظور تطبيقي، مما يعزز من ارتباطه بالميدان المؤسسي.

مراجعة عنوان الدراسة

الملاحظات العلمية:

الطول الزائد: العنوان يتجاوز الحد المقبول أكاديمياً في الطول، ما يؤثر على التركيز والوضوح، ويُفضل صياغته بجملة أكثر إحكامًا.

الازدواج اللفظي: ذكر عبارة "من وجهة نظر" مرتين يؤدي إلى حشو لغوي، يمكن اختزاله.

الصيغة المقترحة:

"أثر الحوكمة المؤسسية على جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية: دراسة ميدانية من منظور العاملين الماليين"

Chapter
02

ثانيًا: مراجعة المستخلص (Abstract)

مراجعة المستخلص (Abstract)

العنوان: "الحوكمة المؤسسية وأثرها في جودة الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدراء الماليين وأعضاء الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية بصنعاء"

التقييم الفني:

التغطية: المستخلص يغطي العناصر الأساسية للدراسة (المشكلة، الأهداف، المنهج، الأداة، العينة، النتائج، التوصيات).

التركيز: يظهر حرص الباحث على تقديم تصور شامل لمجريات الدراسة.

مراجعة المستخلص (Abstract)

الملاحظات العلمية:

الأسلوب اللغوي: يعاني المستخلص من ضعف في الترابط بين الجمل، وبعض العبارات غير منقحة، ما يؤثر على وضوح الفكرة.

نقص البيانات المنهجية: لا يذكر المستخلص الإطار الزمني للدراسة، أو نوع العينة (احتمالية/غير احتمالية)، ولا يوضح لماذا تم استبعاد 7 استبانات.

النتائج مبهمه جزئياً: استخدمت النتائج أوصافاً عددية (مثلاً "المتوسط 4.33") دون توضيح ما إذا كانت هذه القيم ذات دلالة إحصائية أو تفسير كاف لها.

ضعف الربط المنطقي: التوصيات لا ترتبط بشكل مباشر بتحليل النتائج، وتبدو عامة (مثل: عقد برامج تدريبية).

مراجعة المستخلص (Abstract)

صيغة مقترحة للمستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية في وزارة الأوقاف اليمنية على جودة الرقابة الداخلية، من منظور المدراء الماليين والعاملين في وحدات المحاسبة والرقابة في الفترة بين 2018 – 2020م. استخدم الباحث المنهج الوصفي الارتباطي، وتم جمع البيانات من خلال استبانة وُزعت على عينة مكونة من 20 مشاركًا. شملت أدوات القياس سبعة أبعاد رئيسية للحوكمة: الشفافية، المساءلة، المسؤولية، العدالة، الاستقلالية، الإفصاح، والقوانين والأنظمة. أشارت نتائج التحليل إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجميع أبعاد الحوكمة على جودة الرقابة الداخلية، حيث سجلت الشفافية والمسؤولية أعلى درجات التأثير. وأوصت الدراسة بتطبيق معايير الحوكمة بشكل أوسع، وتطوير كفاءة المراقبين الداخليين من خلال برامج تدريبية مستمرة.

Chapter
03

ثالثًا: مراجعة المقدمة (Introduction)

ثالثاً: مراجعة المقدمة (Introduction)

التقييم الفني:

الإطار المفاهيمي: المقدمة تُبرز العلاقة المنطقية بين الحوكمة والرقابة الداخلية، مع ربطها بسياق الأزمات المالية والفساد المؤسسي، ما يدعم مبررات الدراسة.

عرض المشكلة: تمت صياغة مشكلة البحث بشكل مباشر وواضح، وتم تفصيلها من خلال مظاهر واقعية لمحدودية الحوكمة في وزارة الأوقاف.

طرح الأسئلة والفرضيات: تمت صياغة الأسئلة البحثية والفرضيات بطريقة منطقية وتسلسلية.

التوثيق: تم توثيق المعلومات التي ذكرت في المقدمة.

ثالثاً: مراجعة المقدمة (Introduction)

الملاحظات العلمية:

الخلط بين المقدمة والإطار النظري: تحتوي المقدمة على تفاصيل تنتمي إلى الإطار النظري مثل التعريفات والمبادئ والاقتباسات المطولة، وهذا يُضعف تركيز القارئ.

الافتقار إلى تحديد الفجوة البحثية بدقة: رغم الإشارة إلى أهمية الموضوع، لم يُبيّن الباحث بشكل مباشر ما الذي يجعل هذه الدراسة جديدة أو مختلفة.

التكرار المفرط: وردت بعض الأفكار بصيغ متعددة دون إضافة جديدة، مثل أهمية الرقابة الداخلية أو أثر الحوكمة.

ثالثاً: مراجعة المقدمة (Introduction)

صيغة مقترحة:

شهدت المنظمات الحكومية والخاصة في العقود الأخيرة تحديات متنامية بسبب ضعف الأنظمة الرقابية والفساد الإداري، مما سلط الضوء على أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية. وفي السياق اليمني، تواجه وزارة الأوقاف تحديات إدارية متصلة بضعف الرقابة الداخلية وعدم تطبيق ممارسات الحوكمة الرشيدة، مما ينعكس سلباً على كفاءة إدارة الوقف وثقة المجتمع. انطلاقاً من ذلك، تسعى هذه الدراسة إلى استقصاء أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية في وزارة الأوقاف اليمنية بصنعاء على جودة الرقابة الداخلية، من خلال استكشاف وجهات نظر المعنيين بوظائف الرقابة والمحاسبة.

- إعادة صياغة العنوان ليكون أكثر اختصارًا ودقة.
- تحسين لغة المستخلص والتركيز على الأرقام الدالة والتوصيات المترابطة بالنتائج.
- إعادة هيكلة المقدمة بإبقاء العناصر التحفيزية والتبريرية في البداية، وتأجيل النظريات والتفاصيل للمبحث النظري.
- إبراز الفجوة العلمية بوضوح وربطها بالواقع المؤسسي المحلي.



خاتمة وبعض التوصيات



مجموعة جامعة
الجميع الذكية
للتعليم القابضة

MIDOCEAN
UNIVERSITY



Thank You





الحوكمة المؤسسية وأثرها في جودة الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدراء الماليين وأعضاء الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية بصنعاء

د. عبد العزيز علوان العززي

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة والمراجعة كلية التجارة جامعة عمران || قسم المحاسبة جامعة السعيدة ||

Email: Azazi6006@gmail.com || Tel: 00967- 777304774



<https://doi.org/10.56793/pcra2213117>

الملخص: هدفت هذه الدراسة إلى قياس الحوكمة المؤسسية وأثرها في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية بصنعاء واستخدمت الدراسة المنهج المسحي الوصفي الارتباطي، وتمثلت الاداة في استبانة مكونة من (34) فقرة موزعة على مجالين وعشرة أبعاد تم تطبيقها على عينة الدراسة على (20) مستجيباً من المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة ومديري الرقابة الداخلية والعاملين في أقسام المحاسبة والرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية. وقد تم توزيع (27) استبانت منها 7 استبانات التي تم الاعتماد عليها عشرون فقط وهي عينة الدراسة (20) مستجيباً من المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة ومديري المراجعة الداخلية والعاملين في أقسام المحاسبة والمراجعة الداخلية في الأوقاف اليمنية في الديوان العام صنعاء. وخلصت نتائج الدراسة إلى أن لتطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة) مجتمعة ومنفردة في جودة المراجعة الداخلية في الأوقاف اليمنية) حصل على متوسط كلي (3.48 من 5) بدرجة تأثير (متوسطة) وعلى مستوى الأبعاد حصل بعد الشفافية على متوسط 3.7661 ثم بعد المسألة على بمتوسط (3.44) وثالثاً بعد المسؤولية (3.41) رابعاً بعد العدالة (3.48) وخامساً بعد الاستقلالية (2.97) وأخيراً بعد القوانين والأنظمة (3.56) (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة) فيما حصل محور جودة الرقابة الداخلية على متوسط كلي (3.71) من 5) أي بجودة كلية (مرتفعة) أما الأبعاد الفرعية فحصل بعد الأهلية على أعلى متوسط (3.70) ثم بعد الموضوعية بمتوسط (3.71) وثالثاً بعد جودة العمل بمتوسط (3.70) وفي ضوء النتائج قدم الباحث عدداً من التوصيات منها التأكيد على ضرورة تطبيق الأوقاف معايير الحوكمة المؤسسية لتأثيرها الواضح في جودة الرقابة الداخلية، والعمل على تطوير كفاءة المراقب الداخلي المهنية من خلال عقد البرامج التدريبية لمواكبة آخر المستجدات في مجال عمله.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة المؤسسية، جودة الرقابة الداخلية، المدراء الماليين، أعضاء الرقابة الداخلية، وزارة الأوقاف اليمنية، صنعاء

Corporate governance and its impact on the quality of internal control from the point of view of financial managers, heads of the accounting department and members of internal control in the Yemeni endowments, Sana'a

Dr. Abdul Aziz Alwan Al Azazi

Department of Accounting || Amran University|| Accounting Department || Saida University

Email: Azazi6006@gmail.com || Tel: 00967- 777304774

Abstract: This study aimed to measure institutional governance and its impact on the quality of internal control in Yemeni endowments from the point of view of financial managers, chief accountants and members of internal control in the Yemeni endowments in Sana'a. It was applied to the study sample on (20) respondents from financial managers, heads of accounting departments, directors of internal control, and workers in accounting and internal control departments in the Yemeni endowments. The study population consisted of financial managers, heads of accounting departments, directors of internal control, and workers in the accounting and internal control departments in the Yemeni endowments. In the General Court of Sana'a. The results of the study concluded that the application of the components of institutional governance (disclosure, transparency, accountability, responsibility, justice, independence, laws and regulations) collectively and individually in the quality of the internal audit in the Yemeni endowments (a total average of (3.48 out of 5) with an impact degree (medium) and at the level of Dimensions: After transparency, it got an average of 3.7661, then after the issue an average of (3.44), third after responsibility (3.41), fourth after justice (3.48), fifth after independence (2.97), and finally after laws and regulations (3.56) (disclosure, transparency, accountability, responsibility, and justice, independence, laws and regulations), while the internal control quality axis got an overall average of 3.707 (out of 5), i.e. with total quality (high). With regard to the sub-dimensions: the eligibility dimension got the highest average (3.70), then the objectivity dimension with an average of (3.71) and thirdly after the quality of work with an average of (3.70). In light of the results, the researcher made several recommendations, including emphasizing the necessity of applying endowments standards of corporate governance for their clear impact on the quality of internal control, and working to develop the professional competence of the internal auditor by holding training programs to keep abreast of the latest developments in his field of work.

key words: Governance, internal management quality, financial managers, internal management unit, Yemeni Ministry of Awqaf, Sana'a

المقدمة.

ظهرت الحوكمة المؤسسية وزاد الاهتمام بها نتيجة الأزمات الاقتصادية والمالية التي أدت إلى إفلاس العديد من المنظمات في مختلف أنحاء العالم، وتبين أن أهم أسباب الأزمات التي أدت إلى انهيار هذه المنظمات ترجع إلى انتشار الفساد المالي والإداري، وضعف الأنظمة الرقابية. ومن ثم ظهرت الحاجة إلى الاعتماد على إجراءات يتم من خلالها وضع المعايير التي ينبغي أن تلتزم بها المنظمات من أجل الحفاظ على حقوق الأطراف المعنية، وتحقيق المساءلة والرقابة بشكل أكثر فاعلية. إذ تؤدي الحوكمة الفعالة للشركات إلى ضمان دقة التقارير المالية، كالتقرير عن التقرير عن النتائج المالية، وفعالية إجراءات الرقابة الداخلية. (عيساوي، كوكو، 2020: 338)

وتعد الرقابة الداخلية من أهم الأدوات التي يمكن الاعتماد عليها في منع الفساد المالي والإداري وتنظيم الإجراءات وتحديد المسارات التي تحدد لها لتحقيق الأهداف المطلوبة. وقد أولت المنظمات الحديثة وظيفة الرقابة الداخلية اهتماما بالغاً إيماناً منها بأهمية الخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة، لذا أصبح تطوير أداء المراقب الداخلي والارتقاء بجودة الرقابة الداخلية أمراً في غاية الأهمية للوصول إلى الأهداف المنشودة لمنظمات الأعمال المعاصرة. ومن هنا جاءت هذه الدراسة التي تبحث في مجال العلاقة بين مقومات الحوكمة المؤسسية وجودة الرقابة الداخلية

مشكلة الدراسة:

تزايدت أهمية الحوكمة المؤسسية في الآونة الأخيرة بشكل كبير، خاصة بعد الأزمات المالية والانهيارات والفضائح التي حصلت في كبرى الشركات العالمية، مما دعا إلى ضرورة التركيز على المراقب الداخلي بالقيام بدور فعال

للحد من الممارسات التي تؤدي إلى ضياع الوقف والسيطرة عليه، أن عدم تطبيق وزارات الأوقاف للحوكمة المؤسسية له تأثيرات في العديد من الجوانب ومنها ضعف أداء المراقبين الداخليين، الأمر الذي ينعكس سلباً على جودة أدائهم لوظيفة الرقابة الداخلية، مما يقلل من ثقة الواقفين والموقوف عليهم، والجهات الإشرافية والرقابية الأخرى في تقارير وزارة الأوقاف، ومن ثم احجام الواقفين عن أحداث أوقاف جديدة أو الامتناع عن دعم الوزارة.

أسئلة الدراسة:

وبناء على ما سبق؛ يمكن تحديد مشكلة الدراسة في الأسئلة الآتية:

- 1- ما مستوى تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية المتمثلة ب: الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة، في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية؟
- 2- ما مستوى جودة الرقابة الداخلية في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية؟
- 3- ما حجم أثر تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية بأبعادها الستة في جودة الرقابة الداخلية في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية؟

فرضيات الدراسة

تستند الدراسة إلى فرضية رئيسة مفادها:

HO : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية المتمثلة ب: الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة، في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية. وتنبثق عن هذه الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية الآتية:

1. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق الإفصاح والشفافية في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية.
2. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المسؤولية والمساءلة في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية.
3. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق العدالة والاستقلالية في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية.
4. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق القوانين والأنظمة في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية.

أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. التعرف على مستوى تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية المتمثلة ب: الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة، في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية.
2. التعرف على مستوى جودة الرقابة الداخلية في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية.
3. قياس أثر تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية.

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في أنها تركز على موضوعاً هاماً، فضلاً عن كونها تناولت الربط بين تطبيق الحوكمة وجودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف والإرشاد اليمنية، وهي الأولى من نوعها على مستوى الوزارة لذا فالدراسة ستقدم خدمة حيوية للأوقاف اليمنية بما ستكشفه من نتائج، وما سيبنى عليها من توصيات يمكن الاستفادة منها في تطوير وظيفة الرقابة الداخلية، وتحسين جودة أدائها مما يساهم في إنجاح الأوقاف اليمنية وتقدمها واستمرارها. وتبرز أهمية الدراسة في:

- قد تفيد في بيان أبعاد الرقابة الداخلية ومدى الحاجة إلى تطبيق الحوكمة بهدف ضمان جودة الرقابة في وزارة الأوقاف اليمنية
- يأمل الباحث أن إظهار جوانب القصور في عمل إدارة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية سيحفز القيادات في الوزارة لاتخاذ إجراءات عاجلة للحد من جوانب القصور وتطوير أداء الوزارة وتحسين خدماتها.

حدود البحث:

- الحدود الموضوعية: تطبيق الحوكمة المؤسسية وأثرها في تعزيز كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية
- الحدود البشرية: المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية.
- الحدود المكانية: ديوان عام وزارة الأوقاف والإرشاد اليمنية صنعاء.
- الحدود الزمانية: يطبق البحث للفترة 2018-2020م

مصطلحات الدراسة.

- الحوكمة لغة: يشار إلى الحوكمة في اللغة في مادة (حكم) ويقال حكم أي قضي 'كما يقال حكم له وحكم عليه وحكم بينهم والحكم يكون على القضاء بين الناس ويعني الحكم ايضاً (جاد الله، 2013: 399).
- اصطلاحاً: عرفها البرنامج الانمائي للأمم المتحدة (undp) بأنها: "ممارسة السلطة الاقتصادية والسياسية والادارية لإدارة شؤون الدولة على كافة المستويات من خلال آليات وعمليات ومؤسسات تمكن الافراد والجماعات من تحقيق مصالحها" (أبو النصر، 2015: 45)
- كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بأنها: "مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس المجلس الأعلى والتمتين وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح (حداد، 2013: 38).
- الحوكمة المؤسسية: النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسئولية والنزاهة والشفافية. (حماد، 2005: 3)
- وإجرائياً؛ فالحوكمة المؤسسية في وزارة الأوقاف تسعى إلى حماية حقوق الواقفين والموقوف عليهم، وتحقيق العدالة، وحماية مصالح الأطراف المستفيدة من الوقف، وتوفير المعلومات وسلامة قنوات الاتصال، وتحديد استراتيجية الوزارة".

مفهوم الرقابة الداخلية:

- عرفت لجنة رعاية المنظمات (Organizations Sponsoring of Committee- COSO) الرقابة الداخلية هي عمليات تنفذ من قبل مجلس إدارة الشركة والإدارة والأفراد في الشركة، حيث يتم تصميمها لتعطي تأكيداً معقولاً حول تحقيق الشركة لأهدافها (COSO 2004, P 02)

○ ويعرف الباحث الرقابة الداخلية بأنها: "تشمل كل شيء يتحكم في المخاطر التي تتعرض لها الوزارة؛ وبذلك فهي مجموعة من النظم والتعليمات والقرارات واللوائح المنظمة للأعمال في المؤسسة الوقفية باستخدام أساليب الرقابة والوسائل المتاحة لحماية أملاك الوقف ومنع ضياع أو التواطؤ أو الاختلاس وفق ضوابط شروط الواقفين وقانون الوقف الشرعي واللوائح السارية".

2- الإطار النظري والدراسات السابقة.

المطلب الأول- الحوكمة المؤسسية: مبادئها وأهدافها:

أولاً- مبادئ ومرتكزات الحوكمة المؤسسية.

تستند الحوكمة المؤسسية في تحقيق أهدافها إلى مبادئ ومرتكزات وهي (الحسيني، 2017):

1. المسؤولية الائتمانية لمجلس الإدارة: تفرض المسؤولية الائتمانية على الإدارة أن تكون تصرفاتها على أساس أنه مؤتمنة على حماية القيمة وتعزيزها بالنسبة للمستفيدين من خدماتها، ولضمان تلبية المؤسسة التزاماتها تجاه كافة الأطراف.
2. الحفاظ على حقوق الموظفين: وهذا يتمثل في ضمان تحقيق الملكية الآمنة للحقوق، والمساواة والعدالة بين الموظفين، وكل ما يضمن حفظ حقوقهم.
3. دور أصحاب المصالح: يتضمن هذا المبدأ الاعتراف بوجود أصحاب المصالح الآخرين داخلياً وخارجياً، ويتأتى ذلك من خلال احترام الحقوق القانونية لمختلف الفئات، وتفعيل دورها في الرقابة على المؤسسة.
4. الإفصاح والشفافية: أحد أهم مبادئ تطبيق الحوكمة ضمان وجود أدوات الإفصاح والشفافية وتفعيلها؛ وهذا ما يمكن الجهات ذات العلاقة من تقييم أداء المؤسسة ووضعها الإداري والمالي.
5. البيئة الرقابية: وجود نظام رقابة داخلي فعال إحدى ركائز نظام الحوكمة الجيد؛ ويمكن من توفير تأكيد معقول لتحقيق أهداف المؤسسة، والتزام القوانين والأنظمة.
6. المساءلة: تتطلب المساءلة تطبيق مستويات المسؤولية المختلفة، إذ تشمل العلاقات بين الإدارة والموظفين من جهة، والإدارة وباقي الأطراف الأخرى ذات العلاقة بالمؤسسة، فتتمثل مسؤولية الإدارة أمام الموظفين، في حين تكون الإدارة مسؤولة أمام الإدارات العليا المشرفة عليها، وهذا الشكل من المسؤوليات يؤدي إلى زيادة الكفاءة في الأداء.
7. المحيط الأخلاقي "المسؤولية الاجتماعية": يكون لزاماً على المؤسسة أن تتحمل مسؤولياتها أمام المجتمع والأطراف ذوي العلاقة؛ للمحافظة على المعايير الأخلاقية والسلوكية والمجتمعية.

ثانياً: أهداف الحوكمة المؤسسية (شهوان، 2013 : 40)

تتمثل أهداف الحوكمة المؤسسية في:

- ضمان الشفافية والعدالة والمساواة وتحسين مستوى الرقابة الداخلية
- مكافحة الفساد المالي والإداري وما يترتب عليه من ضياع أموال الوقف.
- فرض الرقابة الفعالة على أداء وزارة الأوقاف وتدعيم المساءلة المحاسبية بها.
- ضمان مراجعة الأداء التشغيلي والمالي والنقدي لوزارة الأوقاف.
- مراعاة مصالح الموقوف عليهم والواقفين وتفعيل التواصل معهم.

- مراعاة التنظيم الإداري وتوزيع الصلاحيات والمسؤوليات بما يضمن تعزيز الرقابة الداخلية.
- منع الوساطة والمحسوبية والحد من استغلال السلطة في غير مصلحة الوقف.
- تعميق ثقافة الالتزام بأحكام تشريعات الأوقاف والقوانين السارية والعمل على ضمان مراجعة الأداء المالي وتخفيض تكلفة الاستثمار والخدمات الوقفية.
- ضمان مراجعة الأداء المالي وحسن استخدام الأموال التي تديرها الوزارة من خلال تكامل نظم المحاسبة والمراجعة.
- تحسين الإدارة داخل الوزارة والمساعدة على تطوير الاستراتيجيات وزيادة كفاءة الأداء.

المطلب الثاني- الرقابة الداخلية:

أهداف نظام الرقابة الداخلية:

أن التطور التاريخي لأهداف نظام الرقابة الداخلية كان تطوراً ملموساً فقد كانت النظرة التقليدية لأهداف النظام على أنها وسيلة للآتي: (الخطيب، 2012: 25)

1. اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش أو تزوير
 2. التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد عليها.
 3. تقليل فرص ارتكاب التلاعب في السجلات والدفاتر.
- وهناك أيضاً العديد من الأهداف التي تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيقها والتي منها (العبيدي، 1986: 13):
- أ- الالتزام بالتشريعات والسياسات والإجراءات المرسومة. تهدف الرقابة الداخلية في هذا المجال إلى التحقق من مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات الموضوعية الداخلية منها والخارجية، وكشف وبيان أي مخالفة أو انحرافات مع تشخيص اسباب وقوعها ووضع التوصيات اللازمة لعلاجها وتصحيحها.
 - ب- تقويم الخطط والسياسات لتحقيق الأهداف والالتزام بها. ويتربط على ذلك اكتشاف نقاط الضعف أو الخلل في معظم الإجراءات التي تستخدمها وزارات الأوقاف بقصد اقتراح التعديلات والتحسينات اللازمة، ويتم بفحص جميع أوجه نشاط الوحدة، وهو بذلك يعاون المجلس الأعلى والمتممين على ترشيدها قراراتها عن طريق اكتشاف أوجه القصور والمشاكل والاضطراب التي تتعرض لها الوحدة بسبب ضعف التنسيق بين أعمال أقسامها وبذلك يمكن اقتراح وسائل التصحيح اللازمة ثم امداد المجلس الأعلى والمتممين بالمعلومات اللازمة لغرض مساعدتها في تحسين كفاءة انجازها في المستقبل.
 - ج- حماية موجودات وزارات الأوقاف. تمثل حماية موجودات وزارات الأوقاف وممتلكاتها المختلفة هدفاً رئيسياً من أهداف الرقابة الداخلية، وتتخذ حماية الموجودات اشكالاً واساليب مختلفة ومتعددة، تدور جميعها حول توفير الحماية المناسبة لتلك الموجودات من التلف والضياع والاسراف والسرقة، ويعني ذلك حمايتها من التصرفات غير المشروعة والمخالفة لقانون الوقف الشرعي والقوانين السارية والقانون العام للدولة بالقيام بعمل مناقصات وهمية بغرض الاستيلاء على موجودات وزارات الأوقاف.
- بالإضافة إلى ما ذكره يرى الباحث أن هناك أهدافاً مهمة ينبغي أن يركز عليها نظام الرقابة الداخلية وتتمثل في:
1. التأكد من الالتزام بقانون الوقف الشرعي ومسودة الوقف وشروط الواقفين
 2. حماية الأملاك والأموال الوقفية.
 3. منع واكتشاف التلاعبات المالية والأخطاء.

4. دقة واكتمال السجلات المحاسبية.

5. إعداد قوائم مالية موثوق بها.

6. التزام الموظفين باللوائح والقوانين

ثانياً- محددات نظام الرقابة الداخلية وواقعها الحالي:

- هناك العديد من المحددات والقيود التي تحيط بالرقابة الداخلية والتي يجب أخذها في الاعتبار ومن أمثلتها:
 - أن الضوابط الداخلية قد لا تعمل كما هو مصمم لها، بسبب الاخطاء البشرية المحتملة والنتيجة عن الاهمال والشرود الذهني وسوء التقدير، وعدم الالمام بالتعليمات وسوء فهمها أو احتمال مخالفة الإجراءات الرقابية عن طريق الشخص المسؤول عن تطبيقها.
 - احتمال التحايل على نظام الرقابة الداخلية عن طريق التواطؤ بين أطراف داخل وزارات الأوقاف أو خارجها.
 - توجهه نظم الرقابة الداخلية اهتمامها عادة إلى العمليات العادية المتوقعة وتغفل العمليات غير العادية التي لا يتكرر وقوعها عادة داخل وزارات الأوقاف.
 - عدم ملاءمة الإجراءات الرقابية نتيجة الظروف المحيطة، مما يؤدي إلى عدم الاقتناع بها وبالتالي عدم الالتزام بها.
 - قد تكون كلفة إنشاء نظام رقابي عالية جداً بشكل يفوق الفوائد الناتجة عن تطبيقه.
 - سوء استعمال المدراء من ذوي السلطة لسلطته وابرار عقود مخالفة لقانون الوقف
 - احتمال التقادم في الإجراءات بحيث تصبح مع مرور الزمن وتغير الظروف غير مناسبة وبالتالي يضعف الالتزام بها.

ثالثاً- عناصر الرقابة الداخلية:

- لكي يحقق نظام الرقابة الداخلية أهدافه لابد من: (مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، 2000: 3) الآتي:
- أ- وجود خطة تنظيمية حيث تحدد الإطار العام لتوجيه وضبط نشاط المنشأة من خلال وجود هيكل تنظيمي قادر على توضيح سياسات تفويض الصلاحيات وتحديد المسؤولية وتوفير إجراءات لا تسمح لأي فرد بمخالفة نظام الضبط عن طريق إيجاد فصل واضح بين الوظائف المتعارضة مثل الفصل بين وظيفتي الحيازة والتسجيل
 - ب- موظفين أكفاء، إذ يعتمد التطبيق السليم لأي نظام على كفاءة وأمانة الأشخاص القائمين به.
 - ج- نظام محاسبي سليم يقوم على مجموعة متكاملة من السجلات والمستندات، ودليل مبوب للحسابات يراعي في وضعه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
 - د- إجراءات سليمة لتسجيل كافة العمليات المحاسبية، بالسرعة المناسبة وبالقيمة الصحيحة والتبويب المحاسبي الصحيح والفترة المحاسبية التي تمت فيها هذه العمليات بحيث يسهل إعداد المعلومات المالية ضمن إطار سياسات محاسبية معترف بها وبطريقة تسمح بتحديد المسؤولية.
 - هـ- إجراءات الضبط: هي تلك السياسات والإجراءات التي تقوم الإدارة باستنباطها لتحقيق الأهداف المناطة بها وتتضمن هذه الإجراءات (إصدار التعليمات ووضع الإجراءات لتنفيذها، فحص الدقة المحاسبية والحسابية للسجلات، الرقابة على التطبيقات ونظم التشغيل الذاتي للمعلومات والوصول إلى الملفات، الفحص الدوري وحسابات الجرد مع السجلات، محددات الاعتماد على الموجودات والسجلات، ومقارنة وتحليل النتائج المالية مع الموازنات
 - و- متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية:

لن تحقق تلك الخصائص والمقومات السابق ذكرها أي منافع إذا لم يلتزم العاملون بوزارات الأوقاف باتباع تعليمات ومبادئ نظام الرقابة الداخلية، ولذلك تحرص الوحدات على وضع وتنفيذ إجراءات يمكن من خلالها التحقق من مدى الالتزام لموظفيها بتعليمات ومواصفات نظام الرقابة الداخلية. (توماس- هنكي، 2000: 381).

وغالباً ما تلجأ وزارات الأوقاف في سبيل متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية بشكل فعال إلى إنشاء إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي والتي يجب أن تكون مستقلة عن أي وظائف أخرى وترتبط مباشرة بـ المجلس الأعلى والمتمين العليا في وزارات الأوقاف الحكومية لغرض إعطاؤها الاستقلال والحياد عند تقييم ومتابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثالث: جودة الرقابة الداخلية وعلاقتها بالحوكمة المؤسسية:

أولاً: جودة الرقابة الداخلية:

تحدثت معايير الرقابة الداخلية والخارجية عن العوامل الضرورية لتحديد جودة الرقابة الداخلية وضمانها، فقد أشارت قائمة معايير الرقابة رقم 65 الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA 1991)، إلى أن عوامل جودة وظيفة الرقابة الداخلية تتضمن الأهلية والتي تقاس من خلال المؤهل العلمي والشهادات المهنية، والموضوعية والتي تقاس من خلال الجهة التي تُرفع لها تقارير الرقابة الداخلية والجهة المسؤولة عن تعيين المراقب الداخليين الداخليين والاستغناء عنهم، وجودة أداء المهام والتي تقاس من خلال دقة وكفاءة برامج الرقابة ونطاق التدقيق. أما عوامل جودة وظيفة الرقابة الداخلية وفق المعايير الصادرة عن معهد المراقب الداخليين الداخليين فتمثلت بالاستقلالية، والموضوعية، والمهنية، وبذل العناية اللازمة. (IIA, 2003)

ثانياً-علاقة الرقابة الداخلية بالحوكمة المؤسسية:

الرقابة الداخلية في وزارات الأوقاف في الدول الإسلامية بحاجة إلى آلية تساعد على تطويرها وتفعيل دورها في تحقيق الرقابة الفعالة، ولذا وجب على القائمين عليها تطبيق مبادئ الحوكمة التي من شأنها أن تساعد على تحقيق ذلك. فوزارات الأوقاف تشبه إلى حد كبير منظمات الأعمال من حيث تنفصل فيه الإدارة عن الملكية، حيث يتم التحكم في مؤسسة الوقف من خلال ثلاث جهات مهمة: الواقف والناظر أو مجلس النظار وهو بمثابة مجلس الإدارة في المؤسسات والموقوف عليهم أو المستفيدين. وكل هذه الأطراف بحاجة إلى ترتيب العلاقات فيما بينها، وتفعيل المسائل المتعلقة بالرقابة والتحكم في وزارة الأوقاف وفق مبادئ وأسس واضحة للارتقاء بالأداء في جو عام من الإفصاح والشفافية والمساءلة والمسؤولية تجاه جميع أصحاب العلاقة بالمؤسسة (الأسرج، 2012).

ثالثاً- فوائد تطبيق الحوكمة في الرقابة في وزارات الأوقاف

يمكن القول إن الالتزام بتطبيق الحوكمة الرقابية في وزارات الأوقاف سيؤدي إلى: (السامرائي والشريدة: 8)

1. ضمان النزاهة والشفافية في الرقابة الداخلية في الأوقاف خاصة بعد ما تعرضت له من فساد مالي وإداري.
2. تطوير أداء وزارات الأوقاف والتغلب على مختلف مشاكلها، وزيادة قدرتها التنافسية والتشغيلية والمالية والإدارية مما ينعكس إيجابياً على تحقيق أهدافها.
3. سهولة الحصول على المعلومات المتعلقة بمختلف جوانب أدائها مما يساعد على تفعيل الرقابة وزيادة الثقة فيها.
4. تحسين العلاقات بين مختلف الأطراف المرتبطة بمؤسسات الأوقاف
5. طمأنة المجلس الأعلى والمتمين على تطبيق سياساتها في جميع أقسام الوزارة، ومدى نجاح هذا التطبيق.
6. ضمان صحة البيانات والاحصائيات التي تقدم للإدارة.

7. حماية أموال الأوقاف وحماية خطط الإدارة التنفيذية في الوزارة ضد التصرفات التي تؤدي إلى ضياع الأوقاف
8. تقييم الجوانب الرقابية في التنظيم بما يساعد الإدارة التنفيذية في الوزارة في أداء وظائفها.
9. فحص كل الوسائل والأنشطة والجوانب التنظيمية والنظم والتعليمات المنظمة للأعمال ومتطلبات حماية الموارد.

ثانياً- الدراسات السابقة:

- من خلال اطلاع الباحث على العديد من الدراسات السابقة لم يجد دراسة تربط بين الحوكمة والرقابة الداخلية في وزارة أوقاف في دولة بل أغلبها في مؤسسات أخرى ونستعرض الدراسات المتوفرة من الأحدث إلى الأقدم. وأهمها الآتي:
- دراسة الفتحي والحدابي (2020): وهدفت إلى التعرف على تطبيق مبادئ الحوكمة في الجهاز الإداري للدولة بسلطنة عمان في ضوء رؤية عُمان (2040)، واستخدمت الباحثان المنهج الوصفي بالأسلوب المسحي، وتمثلت الأداة في استبانة من خمسة محاور (المشاركة الفاعلة، الإفصاح والشفافية، العدالة والمساواة، المساءلة، الفاعلية التنظيمية)، تم تطبيقها على عينة بلغت (400) موظفاً من العاملين بالجهاز الإداري للدولة، وأظهرت النتائج تطبيق متوسط لمبادئ الإفصاح والشفافية والمشاركة والمساءلة في الجهاز الإداري، حيث أظهرت النتائج عدم مشاركة أصحاب العلاقة في عمليات اتخاذ القرار، كما لا تتم مشاركتهم في عمليات الرقابة على المؤسسات الحكومية، كما أن هناك غموض في الإجراءات المتبعة في أجهزة الدولة، بالإضافة لعدم وضوح دور التقنية في العمل الحكومي، كما أشارت النتائج لعدم وجود معايير واضحة لشغل الوظائف القيادية في المؤسسات الحكومية، وأظهرت النتائج كذلك الحاجة لرفع سقف الرقابة في المؤسسات الحكومية.
 - دراسة (Kader & Nimota, 2019) وهدفت إلى التعرف على العلاقة بين إدارة الموارد والمساءلة واتخاذ القرار التشاركي في إدارة المدارس الثانوية في نيجيريا، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي، وتمثلت أداة جمع البيانات في الاستبانة الذي صممها الباحثان، إذ تم تطبيقها على عينة عشوائية بلغت (539)، منهم (175) مدير، و(364) معلم من المدارس الثانوية، وأظهرت النتائج أن هناك علاقة إيجابية بين إدارة الموارد، والمساءلة، واتخاذ القرار التشاركي، وإدارة المدارس الثانوية في نيجيريا.
 - وأجرى نصار، (2017) دراسة هدفت للتعرف على واقع التميز بإدارة التعليم الجامعي الفلسطيني في ضوء تطبيق مبادئ الحوكمة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس في جامعات محافظات غزة، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتم تطبيق استبانة مكونة من (31) فقرة على عينة عشوائية من (292) عضو هيئة تدريس؛ من جامعات (الأزهر، الإسلامية، والأقصى)، ونسبة (30.2%)، وكشفت النتائج أن موافقة عينة الدراسة على واقع التميز بإدارة التعليم الجامعي الفلسطيني في ضوء تطبيق مبادئ الحوكمة في جامعات غزة ككل بلغ (3.73)، بنسبة مئوية قدرها (74.72%) بدرجة كبيرة، وجاء مجال المشاركة بالمرتبة الأولى؛ حيث بلغ المتوسط الحسابي بمتوسط حسابي (4.27)، بدرجة كبيرة جداً، وفي المرتبة الثانية جاء مجال الشفافية بمتوسط حسابي بلغ (3.92)، بدرجة كبيرة، وفي المرتبة الثالثة جاء مجال الفاعلية والكفاءة بمتوسط حسابي بلغ (3.76)، بدرجة كبيرة، وفي المرتبة الرابعة جاء مجال رشادة صنع القرار بمتوسط (3.41)، ب ونسبة (68.2%) بدرجة كبيرة، وفي المرتبة الأخيرة جاء مجال التنافسية بمتوسط (3.32)، بدرجة متوسطة، وكشفت النتائج عن عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات أفراد عينة الدراسة تعزى إلى متغيري الجنس ومتغير الجامعة، فيما وجدت فروق تعزى لمتغير سنوات الخبرة لصالح 11 سنة فأكثر.
 - دراسة العمر والمعوود (2016) وهدفت إلى استقصاء مبادئ الحوكمة الشرعية التي تتميز بالشمولية، وتهتم بالجانب الروحي والقيمي، عكس نظام الحوكمة في الشركات التقليدية الذي يقوم على أساس قيم إنسانية وليس قيماً دينية

أخلاقية، وتناول البحث ضرورة وضع قواعد للحوكمة في مؤسسات الأوقاف باعتبارها أحد مداخل تطوير عملية الوقف في العصر الحديث، كما أن وجود قواعد للحوكمة له تأثير في زيادة ثقة ولي الأمر وعموم الناس في ممارسة مجلس النظارة، فيؤدي ذلك إلى تنامي عملية الوقف في الأمة، وقد توصل البحث إلى ضرورة الالتزام بالأحكام الشرعية في تطبيق مبادئ الحوكمة، حيث أن الإسلام حث على الحوكمة حفاظاً على مقاصد الشريعة الخمسة ومنها المال.

- دراسة فريز وصديقي (2016) وهدفت إلى تقييم واقع الحوكمة في المؤسسات المالية الإسلامية من خلال تحليل استبانة خاص بدول إسلامية وهي المملكة العربية السعودية، السودان، الأردن وباكستان، واستعرض البحث بعض الممارسات القائمة لحوكمة المؤسسات المالية الإسلامية، بالإضافة إلى التعليمات الصادرة بهذا الخصوص من الجهات الرقابية في هذه الدول. ومن أبرز النتائج التي توصل إليها الباحثان أن للحكومة دوراً مهماً في زيادة الثقة في المؤسسات المالية الإسلامية، وأن وجود هياكل تنظيمية واضحة وتحديد المسؤوليات ووسائل تواصل وشفافية يعزز من نجاح هذه المؤسسات ويساعد على استمراريتهما، وأن تنظيم التدقيق الشرعي وتوحيد المرجعية الشرعية يساعد على انتشار المصرفية الإسلامية في العالم ويجعلها أكثر مصداقية.
- دراسة حلاوة وطه (2014) هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من استخدام أساليب الحوكمة الجامعية بجامعة القدس. واستخدم في هذه الدراسة المنهج الوصفي وكانت أداة الدراسة استبانة إضافة إلى المقابلات الشخصية وتكونت عينة من الدراسة من (100) فرد من أعضاء الهيئة الإدارية والتدريسية وبينت النتائج أن الحوكمة موجودة في جامعه القدس ولكن ليس بالمستوى المطلوب وفق معايير الحوكمة (عالمياً) إذ أنها تميل إلى التعامل في حل المشاكل إلى القيم والاتجاهات أكثر من تطبيق متطلبات الحوكمة ومعاييرها. كما أظهرت النتائج أن معظم الموظفين في الجامعة لا يعودون إلى الكتاب الخاص بالأنظمة والقوانين أو يجهلون ما فيه من نصوص أو لا يعلمون بوجوده بين أيديهم كما أظهرت النتائج أن ضعف الموارد المالية كان له الأثر الكبير في عدم القدرة على تطبيق الأنظمة والقوانين.
- دراسة لوكوادج (Lokuwaduge, 2011)، هدفت الدراسة إلى الكشف عن كفاءة الحوكمة وعلاقتها بممارسات وأداء قطاع التعليم الجامعي في استراليا. وقد استخدمت الدراسة أساليب منهجية متنوعة، كما اشتملت عينة الدراسة على (37) جامعة من بين (39) جامعة حكومية بأستراليا، وتم الحصول على البيانات من التقارير السنوية للجامعات، ووزارة التعليم العالي وقسم الابتكار والعلوم، وارشيفات بيانات الجامعات الوطنية. وخلصت الدراسة إلى أن الممارسات الإدارية الجيدة ذات تأثير مهم وشامل على أداء الجامعات، وأن الجامعات الأسترالية تتجه نحو العالمية في الأداء والتميز، وأن جميع مجالس الجامعات تتوافق مع متطلبات الحوكمة.
- دراسة هينارد وميتارل (Henard and Mittere, 2008) هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على المبادئ، والقوانين، والأنظمة الرشيدة لممارسة الحوكمة الرشيدة، وكيفية التمييز بين مبادئ الحوكمة ومعايير الجودة. وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي والمقارن، وأجري الباحثان الدراسات التحليلية والمقارنة من خلال تحليل الوثائق لمؤسسات التعليم العالي في (32) دولة، بالتعاون مع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وتشمل: (وزارات التعليم العالي، ومنظمات ضمان الجودة ن والباحثين في قضايا الحوكمة، وخبراء اقتصاديات التعليم). وتوصلت الدراسة إلى أن الحوكمة أصبحت أداة لتحسين الجودة في جميع جوانب التعليم العالي، وفي الوقت نفسه تسعى المؤسسات في جميع أنحاء العالم إلى الجودة؛ بهدف تحقيق التوازن بين الحوكمة الذاتية الممنوحة للمؤسسات التعليمية؛ فالحوكمة تركز على الهيكلة المؤسسية والإجراءات الإدارية، أما الجودة فتركز على التخطيط للعمليات وتغذية ثقافة الجودة.

- دراسة (مطر ونور، 2007) هدفت إلى تقييم مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية العاملة في قطاعي المصارف والصناعة بمبادئ الحوكمة المؤسسية. وقد أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج تتلخص في أن مستوى التزام الشركات المساهمة العامة العاملة في هذين القطاعين يتراوح بين قوي وضعيف جداً، مع ملاحظة أن مستوى هذا الالتزام يميل لصالح القطاع المصرفي على حساب القطاع الصناعي.

تعليق على الدراسات السابقة:

على الرغم من تعدد الدراسات التي تعرضت لموضوع "حوكمة الشركات" من جوانب مختلفة، إلا أن هناك ندرة في الدراسات التي تعرضت لهذا الموضوع من جانب الآليات الداخلية للرقابة في مجال الأوقاف كونها قطاع خيري وليست تجاري بصفة عامة، وفي اليمن بصفة خاصة ومباشرة في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء، وبالتالي فإن أبرز ما يميز هذه الدراسة أنها تركز على قطاع يعاني من أنواع عديدة من صور الفساد المالي والإداري الذي اعاق الوزارة عن أداء عملها بالوجه المطلوب (العززي - 2007) ومن ثم التركيز على دور الرقابة الداخلية في تفعيل حوكمة المؤسسات في البيئة اليمنية بصورة مباشرة، وليس بالتركيز على دراسة علاقة كل آلية بمفردها سواء بحوكمة المؤسسات أو بالمراجعة المالية أو بالأداء بصفة، وتمت كذلك من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية الذين لهم علاقة مباشرة بالرقابة الداخلية والتي تعاني من مشاكل عديدة تعيق عملها

3. منهجية الدراسة وإجراءاتها.

منهج الدراسة:

قام الباحث باتباع المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال العرض الدقيق لأهمية ودور تطبيق مفاهيم ومبادئ التحكم المؤسسي في على ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء، لتعزيز كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية، وذلك من خلال الرجوع إلى الأدبيات والدوريات العربية، كما يعتمد الباحث على البحوث والدراسات ذات العلاقة بالتحكم المؤسسي والرقابة الداخلية.

مصادر جمع البيانات:

اعتمد الباحث في محاولة اثبات فرضيات البحث أو نفيها وبلوغ أهداف البحث على مجموعة.

من الأدوات على الجانبان النظري والعلمي:

- أ- الاطلاع على العديد من الرسائل الجامعية والبحوث ذات الصلة بالموضوع.
- ب- استعمال استمارة الاستبانة لمحاولة اثبات أو نفي فرضيات البحث والتي تو توزيعها على

مجتمع الدراسة وعينتها:

يتكون مجتمع الدراسة من المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة ومديري الرقابة الداخلية والعاملين في أقسام المحاسبة والرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية في الديوان العام صنعاء والبالغ عدده 27 موظف. وقد تم توزيع (27) استبانة عليهم، وقد بلغ المجموع الكلي للاستبانات المسترجعة (20) استبانة. وقد تم استبعاد (7) استبانات نظراً لعدم اكتمال تعبئة المعلومات فيها. وبذلك خضعت للتحليل (20) استبانة أي بنسبة (77%) من الاستبانات الموزعة.

خصائص عينة الدراسة:

الجدول رقم (1) التخصص العلمي والمؤهل والمسمى الوظيفي وسنوات الخبرة

المتغير	الفئات	التكرارات	النسبة %	المتغير	الفئات	التكرارات	النسبة %
التخصص العلمي	محاسبة	8	0.40	المسمى الوظيفي	مدير مالي	1	0.05
	إدارة أعمال	5	0.25		مدير رقابة داخلية	1	0.05
	اقتصاد	2	0.10		رئيس قسم محاسبة	1	0.05
	شريعة وقانون	2	0.10		محاسب	13	0.65
	تخصصات مختلفة	3	0.15		مراجع داخلي	4	0.2
	المجموع	20	100%		المجموع	20	100%
المؤهل العلمي والشهادات المهنية	دون البكالوريوس	6	0.30	سنوات الخبرة الوظيفية	5 سنوات فأقل	3	0.15
	بكالوريوس	12	0.60		6-10 سنوات	6	0.3
	ماجستير	2	0.10		11-15 سنة	7	0.35
	دكتوراه	0	0		16-20 سنة	2	0.1
	المجموع	20	100%		21 سنة فأكثر	2	0.1

يتبين من الجدول رقم (1) أن أعلى نسبة تخصص علمي بلغت (0.40) وهي لتخصص المحاسبة ثم جاء تخصص إدارة الأعمال ونسبة (0.10) ثم تخصص الاقتصاد ونسبة بلغت (0.10)، فيما شكل ما نسبته (0.14%) من حملة الشهادات من تخصصات مختلفة. وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة مؤهلون للعمل في المجال المحاسبي والمالي، كما أن نسبة (60%) من أفراد عينة الدراسة هم من الحاصلين على درجة البكالوريوس، كما يظهر الجدول أن المحاسبين هم الأكثر من بين أفراد عينة الدراسة، ونسبة بلغت (65%) من العينة. وأن النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة يتركزون في فئة الخبرة (11-15 سنة)، بنسبة (35%)، وهذا مؤشر على أن خبرة أفراد عينة الدراسة جيدة وكافية للقيام بالأعمال الموكلة إليهم. إذ تمنحهم ميزة إيجابية تمكنهم من التعامل مع الأمور المحاسبية الخاصة بعملهم بطريقة مهنية كبيرة..

أداة الدراسة وصدقها.

تم تصميم استبانة مكونة من قسمين هما: القسم الأول، وخصص للتعرف على العوامل الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة، والقسم الثاني، الذي تناول العبارات التي غطت متغيرات الدراسة والتي تقيس أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية في جودة الرقابة الداخلية، وهي متغير الإفصاح والشفافية، ومتغير المساءلة، ومتغير المسؤولية، ومتغير العدالة، ومتغير الاستقلالية، ومتغير القوانين والأنظمة، ومتغير جودة الرقابة الداخلية الذي تم قياسه من خلال المؤشرات الآتية: مؤشر الأهلية، ومؤشر الموضوعية، ومؤشر جودة أداء العمل. ولاختبار الصدق الظاهري: عرضت الاستبانة على مجموعة من ذوي الاختصاص للحكم على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات. وقد أجريت جميع التعديلات المقترحة من قبلهم قبل توزيع الاستبانة.

الوزن النسبي والمعالجة الإحصائية:

أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدها هذه الدراسة عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة فقد تم تحديد ثلاثة مجالات هي: عالٍ، ومتوسط، وضعيف، وبناء على المعادلة الآتية: طول الفئة = (الحد الأعلى للبديل - الحد الأدنى للبديل) / عدد المستويات
وبذلك تكون المستويات كالتالي: $1.33 = 3/4 = 3/(1-5)$

ضعيف من 1- أقل من 2.33، ومتوسط من 2.33- أقل من 3.66، وعالي من 3.66- 5. وللمعالجة الإحصائية: تم الاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن البرنامج الإحصائي (SPSS) لمعالجة البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة الميدانية

4. عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

- نتيجة السؤال الأول: "ما مستوى تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية المتمثلة ب: الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة، في ديوان عام وزارة الأوقاف اليمنية صنعاء من وجهة نظر المدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة وأعضاء الرقابة الداخلية؟ وللإجابة على السؤال تم حساب المتوسطات والانحرافات لإجابات العينة وكانت كما تبينها الجداول الآتية:

1- الإفصاح والشفافية

جدول رقم (2): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الإفصاح والشفافية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى التطبيق
يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بعدالة ونزاهة ومصداقية	3.71	0.563	1	عالي
يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بموضوعية وأمانة	3.61	0.650	2	عالي
يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة دون تأخير	3.57	0.92	3	عالي
يتم تقديم معلومات عن ما يتعلق بإدارة الوقف التنفيذية	3.13	1.031	4	متوسط
يتم تقديم معلومات عن ما يتعلق بأعضاء مجلس لأوقاف	3.039	1.025	5	متوسط
المتوسط العام	3.77	0.96		عالي

يشير الجدول (2) إلى أن مستويات الأهمية لمتغير الإفصاح والشفافية تراوحت بين المستوى العالي والمتوسط، إذ بلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 3.71052 – 3.03948 وتشير النتيجة إلى وجود مستوى عالي لتأثير الإفصاح والشفافية في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف اليمنية من وجهة نظر عينة الدراسة، إذ بلغ المتوسط العام لإجاباتهم (3.77). بانحراف (0.97)، وهذه القيمة المنخفضة تشير إلى أن إجابات المبحوثين متقاربة ومتشابهة إلى حد ما. ومن ثم بينت أهمية حاكمية الشركات كإطار تنظيمي لضمان صدق ونزاهة المعلومة المالية المعروضة.

2- المساءلة والمسؤولية:

جدول رقم (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير المساءلة والمسؤولية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى التطبيق
يتم تنفيذ المهمات التي من شأنها ضمان القيام بالأعمال بدقة من قبل بقية الموظفين بالوزارة	3.61	0.65	1	عالي
يتم تقييم أعمال المجلس الأعلى والإدارة التنفيذية بالوزارة	3.48	0.87	2	عالي
تقدم تقارير دورية عن نتائج الأعمال	3.36	0.91	3	عالي
يتم تقييم مدى النجاح في تنفيذ التقارير الدورية	3.33	0.78	4	عالي
المتوسط العام	3.44	0.79		عالي

يشير الجدول (3) إلى أن جميع مستويات الأهمية لمتغير المساواة كانت عالية المستوى من حيث التأثير، وبلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 3.71 – 3.039. وتشير النتيجة العامة هنا إلى وجود مستوى عالٍ من التأثير للمساواة والمسؤولية في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف والإرشاد اليمنية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام للإجابات حول هذا المحور (3.767). أما الانحراف فبلغ (0.96)، يشير إلى التجانس بين الإجابات.

3- العدالة والاستقلالية:

جدول رقم (4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير العدالة الاستقلالية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	مستوى التطبيق
توزع الواجبات بين العاملين في الوزارة على أسس العدل والمساواة	3.60	0.75	1	عالي
تتم معاملة الموقوف عليهم على أسس العدل والمساواة	3.50	0.94	2	عالي
هناك احتراك لحقوق مختلف المجموعات من أصحاب المصلحة في الوزارة	3.47	0.81	3	عالي
يتم توزيع ربع الوقف على أسس العدل والمساواة	3.36	0.90	4	عالي
المتوسط العام	3.45	0.85		عالي

يشير الجدول (4) إلى أن جميع مستويات الأهمية لمتغير العدالة والاستقلالية كانت بالمستوى العالي من التأثير، وبلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 3.36 – 3.6 ومن ثم وجود مستوى عالٍ من التأثير للعدالة في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف والإرشاد اليمنية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (3.48)، أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.85)، وهذه القيمة المنخفضة تشير إلى أن إجابات عينة الدراسة متقاربة ومتشابهة إلى حد ما. حول مسؤولية المجلس الأعلى والمتممين عن تحضير البيانات المالية تحت إشراف المجلس الأعلى للأوقاف ولجنة التدقيق، بحيث تعرض بعدالة المركز المالي لوزارة الأوقاف في تاريخ معين ونتائج عملياتها عن فترة محددة.

4- القوانين والأنظمة

جدول رقم (5): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير القوانين والأنظمة

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	مستوى التطبيق
توجد قوانين وتشريعات توضح حقوق الوافدين والموقوف عليهم وواجباتهم	3.80	0.91	1	عالي
يتم الالتزام بشروط الوافدين وقانون الوقف والتشريعات الأخرى	3.60	1.20	2	عالي
تلي الوزارة متطلبات قانون الوقف والتشريعات ذات العلاقة في أعمالها	3.45	0.85	3	عالي
يتم توضيح حقوق المجتمع على الوزارة وواجباته تجاهها	3.44	0.85	4	عالي
المتوسط العام	3.50	0.96		عالي

يشير الجدول رقم (5) إلى أن جميع مستويات الأهمية لمتغير القوانين والأنظمة كانت بالمستوى العالي من التأثير، وبلغت متوسطاتها ما بين 3.4 – 8.3. وتشير النتيجة العامة هنا إلى وجود مستوى عالٍ من التأثير للقوانين والأنظمة في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف والإرشاد اليمنية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام للإجابات (3.56)، أما الانحراف بلغ (0.96). وتوصلت إلى أهمية الالتزام بتطبيق القوانين والأنظمة التي تحدد العلاقة بين إدارة الوزارة من ناحية وأصحاب المصالح من ناحية أخرى في مجال الحوكمة المؤسسية.

5- جودة الرقابة الداخلية:

جدول رقم (6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير جودة الرقابة الداخلية الأهلية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى التطبيق
يساهم حصول المراقب الداخلي على شهادة مهنية في تحسين جودة أدائه	3.95	0.51	1	عالي
يساهم المستوى التعليمي للمراقب في تحسين جودة أدائه	3.72	0.44	2	عالي
يساهم الإعداد والتدريب الفني للمراقب الداخلي في تحسين مستوى أدائه	3.70	0.48	3	عالي
يساهم التعليم المستمر للمراقب في تحسين جودة أدائه المهني	3.62	0.49	4	عالي
تساهم الخبرة المهنية بأعمال الرقابة الداخلية في تحسين جودة أداء المراقب الداخلي	3.60	0.68	5	عالي
تساهم المعرفة بعمليات وإجراءات العمل بالوزارة في تحسين جودة أداء المراقب الداخلي	3.57	0.48	6	عالي
المتوسط العام لمؤشر الأهلية	3.70	0.51		عالي

يوضح الجدول (6) أن متغير جودة الرقابة الداخلية يتضمن ثلاث مجموعات من الأسئلة، تتعلق الأولى والمكونة من 6 فقرات الأولى بمؤشر الأهلية، بينما تتعلق الثانية وتتضمن الأربع فقرات التالية بمؤشر الموضوعية، أما المجموعة الثالثة فتتعلق بجودة أداء العمل وتضم الخمس فقرات الأخيرة. ويبين الجدول المذكور ما يلي بهذا الصدد:

أ- أن المتوسطات الحسابية لمؤشر الأهلية تراوحت ما بين 4.2-4.6، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام للإجابات (4.43)، أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.51)، مما يشير إلى أن إجابات أفراد عينة الدراسة متقاربة ومتشابهة إلى حد ما.

ب- أن المتوسطات الحسابية لمؤشر الموضوعية تراوحت ما بين 3.75 - 4.47، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (4.03)، أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.58)، مما يشير إلى اتفاق إجابات أفراد عينة الدراسة إلى حد ما.

ج- أن المتوسطات الحسابية لمؤشر جودة أداء العمل تراوحت ما بين 3.45 - 4.11، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (3.93)، أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.38)، مما يدل على التجانس بين إجابات أفراد عينة الدراسة إلى حد ما. هذا وقد بلغ المتوسط الحسابي العام لجميع العبارات ذات العلاقة بمتغير جودة الرقابة الداخلية (4.130). أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.46)، وتعكس هذه النتائج التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول الأهمية المرتفعة للمؤشرات السابقة الذكر مجتمعة في جودة الرقابة الداخلية.

جدول رقم (7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير جودة الرقابة الداخلية الموضوعية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى التطبيق
يساهم ارتباط المراقب الداخلي بالمجلس الأعلى للوقف في الارتقاء بمستوى أدائه	3.95	0.54	1	عالي
يساهم قيام أعضاء خارجيين في أداء مهمات الرقابة الداخلية في تحسين جودة أداء وظيفة الرقابة الداخلية	3.00	.602	2	عالي
يساعد رفع تقرير الرقابة الداخلية إلى المجلس الأعلى للوقف ولجنة الرقابة على تحسين جودة أداء وظيفة الرقابة	3.10	.59	3	عالي
إن تعيين المراقبين الداخليين ومكافأتهم وترقيتهم من قبل المجلس الأعلى للوقف ولجنة الرقابة يساهم في تحسين جودة الرقابة الداخلية	3.53	.66	4	عالي

المتوسط العام لمؤشر الموضوعية				عالي
3.72				0.44
عالي				
جدول رقم (8): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير جودة الرقابة الداخلية رجودة أداء العمل				
العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى التطبيق
تمكن دقة وكفاءة برامج الرقابة الداخلية من تحسين جودة أداء وظيفة الرقابة الداخلية	3.95	0.52	1	عالي
تؤدي كفاية مدى ونطاق عمل الرقابة الداخلية إلى تحقق جودة أداء وظيفة الرقابة الداخلية	3.70	0.287	2	عالي
يساهم بذل المراقب الداخلي العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام عمله في تحسين جودة أداء وظيفة الرقابة الداخلية	3.62	0.045	3	عالي
يساعد دعم المجلس الأعلى للوقف لوظيفة الرقابة الداخلية على تحسين أدائها	3.60	0.45	4	عالي
يساهم فحص جودة الأداء بمعرفة أطراف من خارج الوزارة في الارتقاء بمستوى أداء وظيفة الرقابة الداخلية	3.57	0.288	5	عالي
المتوسط العام لمؤشر جودة أداء العمل	3.70	0.65		عالي
المتوسط العام لمتغير جودة الرقابة الداخلية	3.71	0.35		عالي

اختبار الفرضية الرئيسة:

جدول رقم (9): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لمقومات الحوكمة المؤسسية وجودة الرقابة الداخلية

المتغير التابع	معامل الارتباط	معامل التحديد	F المحسوبة	DF	درجات الحرية	β معامل الانحدار	مستوى الدلالة
جودة الرقابة الداخلية	.65	.42	2.3	بين المجموعات	1	الإفصاح والشفافية	0.26
						المساءلة	0.15
						المسؤولية	0.13
				داخل مجموعات	19	العدالة	0.24
						الاستقلالية	0.144
						قانون الوقف والأنظمة	0.25
				المجموع	20		

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$.

ويتضح من الجدول رقم (9) وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لجميع مقومات الحوكمة المؤسسية (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، وقانون الوقف والأنظمة) في جودة الرقابة الداخلية، إذ بلغ معامل الارتباط المتعدد (0.65). أما معامل التحديد R^2 ففسر ما نسبته (42%) من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (42%) من التغيرات في جودة الرقابة الداخلية ناتجة عن التغير في مقومات الحوكمة المؤسسية مجتمعة (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، وقانون الوقف والأنظمة). ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة والبالغة (2.3) وهي دالة عند مستوى معنوية (0.05).

جدول (10) نتائج تحليل التباين (Anova) لأثر مقومات الحوكمة المؤسسية في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	قيمة F المحسوبة	قيمة F الجدولية	مستوى المعنوية Sig	النتيجة
مقومات الحوكمة المؤسسية	بين المجموعات	.104	1	2.999	2.3	.000	رفض الفرضية العدمية
	داخل المجموعات	5.06	19				
	التباين الكلي	5.17	20				

تؤكد نتائج تحليل التباين الموضحة في الجدول رقم (10) ما سبق، حيث بلغت قيمة F المحسوبة (3). تقريباً وهي أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (2.3) عند مستوى دلالة (0.05). وعليه ترفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية المتمثلة بـ (الإفصاح والشفافية)، و (المساءلة، والمسؤولية)، و (العدالة، والاستقلالية)، وقوانين الأنظمة)، في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية. وللتحقق من أثر تطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية في جودة الرقابة الداخلية كل على حدة فقد تم تقسيم الفرضية الرئيسة إلى أربع فرضيات فرعية، وتم استخدام تحليل الانحدار البسيط لاختبار كل فرضية فرعية على حدة وكما سيرد لاحقاً.

اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

جدول رقم (11): نتائج تحليل الانحدار البسيط " للإفصاح والشفافية " وجودة الرقابة الداخلية

المتغير التابع	معامل الارتباط	معامل التحديد	F المحسوبة	مصدر التباين	درجات الحرية	T المحسوبة	مستوى الدلالة
جودة الرقابة الداخلية	7.8	.60	3.23	بين المجموعات	1	47.1	.000
				داخل المجموعات	19		
				المجموع	20		

يتضح من الجدول رقم (11) أن هناك أثراً ذا دلالة إحصائية للإفصاح والشفافية في جودة الرقابة الداخلية، فقد بلغ معامل الارتباط R (7.8). تقريباً أما معامل التحديد R² فإنه يفسر ما نسبته (60). من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (60%) من التغيرات في مستوى جودة الرقابة الداخلية ناتجة عن التغير في مستوى الإفصاح والشفافية. ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة F المحسوبة التي بلغت (3.23) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.05). وهذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق الإفصاح والشفافية في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

جدول رقم (12): نتائج تحليل الانحدار البسيط " للمساءلة والمسؤولية " وجودة الرقابة الداخلية

المتغير التابع	معامل الارتباط	(R ²) معامل التحديد	F المحسوبة	مصدر التباين	درجات الحرية	T المحسوبة	مستوى الدلالة
جودة الرقابة الداخلية	.64	.40	4.65	بين المجموعات	1	43	.000
				داخل المجموعات	19		
				المجموع	20		

يتضح من الجدول رقم (12) وجود علاقة واضحة ذات دلالة إحصائية للمساءلة والمسؤولية في جودة الرقابة الداخلية، فقد بلغ معامل الارتباط R (64.). كما أن القدرة التفسيرية R^2 للمتغير المستقل بلغت (40.)، أي أن قيمة (40%) من التغيرات في مستوى جودة الرقابة الداخلية ناتجة عن التغير في مستوى المساءلة والمسؤولية. ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة F المحسوبة والتي بلغت (4.65) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.05). وهذا يعني وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المساءلة والمسؤولية في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية.

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

جدول رقم (13): نتائج تحليل الانحدار البسيط " للعدالة والاستقلالية س " وجود الرقابة الداخلية

المتغير التابع	(R)	معامل الارتباط	(R ²)	معامل التحديد	F	المحسوبة	مصدر التباين	درجات الحرية	T	Sig*
جودة الرقابة الداخلية	.68		.46		5.82		بين المجموعات	1	52.1	.000
							داخل المجموعات	19		
							المجموع	20		

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (13) أن هناك أثراً ذا دلالة إحصائية للعدالة والاستقلالية في جودة الرقابة الداخلية، فقد بلغ معامل الارتباط R (678.). أما معامل التحديد R^2 فيفسر ما نسبته (46%) من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (46%) من التغيرات في مستوى جودة الرقابة الداخلية ناتجة عن التغير في مستوى العدالة. ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة F المحسوبة التي بلغت (5.822) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.05). وهذا يعني عدم قبول الفرضية التي تنص بعدم وجود أثر على جودة الرقابة الداخلية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق العدالة في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية.

اختبار الفرضية الفرعية الرابعة :

جدول رقم (14): نتائج تحليل الانحدار البسيط " للقوانين والأنظمة " وجود الرقابة الداخلية

المتغير التابع	(R)	معامل الارتباط	(R ²)	معامل التحديد	F	المحسوبة	مصدر التباين	درجات الحرية	T	Sig*
جودة الرقابة الداخلية	.72		.52		10.5		بين المجموعات	1	50.03	.000
							داخل المجموعات	19		
							المجموع	20		

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (14) أن هناك أثراً ذا دلالة إحصائية للقوانين والأنظمة في جودة الرقابة الداخلية، فقد بلغ معامل الارتباط R (72.). أما معامل التحديد R^2 فقد فسر ما نسبته (52%) من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (52%) من التغيرات في مستوى جودة الرقابة الداخلية ناتجة عن التغير في مستوى قانون الوقف والأنظمة. ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة F المحسوبة التي بلغت (10.5) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.05). وهذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق قانون الوقف والأنظمة في جودة الرقابة الداخلية في الأوقاف اليمنية.

خلاصة بأهم النتائج

يمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة في الآتي:

- 1- تمثل الحوكمة المؤسسية الممارسات والإجراءات السليمة، حيث تهدف إلى ضمان منع التعارض بين الأهداف طويلة الاجل لوزارة الأوقاف، وأسلوب عمل المجلس الأعلى والإدارة التنفيذية في تحقيق تلك الأهداف.
- 2- تقوم الرقابة الداخلية بإضافة قيمة لوزارة الأوقاف من خلال الوظائف التي تقوم بها الهدف منها الحفاظ على املاك الوقف ومنع التصرفات الخاطئة في إطار حوكمة الشركات التي تشمل توفير المعلومات للإدارة الوقفية بكل مستوياتها، وتقويم اساليب الرقابة المختلفة وإدارة المخاطر والتزام وزارة الأوقاف بمبادئ الحوكمة.
- 3- وجود تأثير لتطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية مجتمعة (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة) في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف والارشاد اليمنية،
- 4- أشارت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لتطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية كل على حدة في جودة الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف والارشاد اليمنية(صنعاء)
- 5- إن حوكمة المؤسسات تهدف إلى وضع هيكل يسمح بقدر كبير من الحرية في ظل سلطة القانون وتبنى المعايير الدولية للشفافية والوضوح والدقة في البيانات المالية.
- 6- إن نظام الرقابة الداخلية داخل وزارة الأوقاف يلعب دورا كبيرا في تفعيل اسلوب الحوكمة المؤسسية من خلال دراسة المخاطر والقيام بعملية الربط بين مجلس الإدارة والمراقب الخارجي وتحقيق الاستقلالية للوصول إلى الشفافية والإفصاح الكامل بالقوائم المالية من خلال جودة الأداء المهني.
- 7- إن مبادئ الحوكمة المؤسسية تعتبر نقاط مرجعية لصانعي السياسات عند إعدادهم للأطر القانونية والتنظيمية للحوكمة في الوزارة وبالتالي فإن تطبيقها يعتبر ذو أهمية بالنسبة للقرارات المختلفة في وزارة الأوقاف.

التوصيات والمقترحات.

بناء على نتائج البحث يوصي الباحث ويقترح ما يلي:

- 1- ضرورة التزام وزارة الأوقاف بتطبيق مقومات الحوكمة المؤسسية، وذلك لتأثيرها في جودة الرقابة الداخلية، وتطوير كفاءة المراقب الداخلي من خلال البرامج التدريبية وتشجيعه على متابعة الجديد في مجال عمله.
- 2- لابد من تعزيز دور أنظمة الرقابة الداخلية للحد من عمليات الاحتيال والتلاعب التي تتعرض لها وزارة الأوقاف اليمنية والتي تؤدي إلى ضياع الوقف
- 3- وجوب إنشاء لجان المراجعة والرقابة، ومنحها الاستقلالية التي تساعد على القيام بأعمالها الرقابية بجودة وفاعلية وكفاءة.
- 4- لابد أن تكون عملية اختيار واحلال مدراء أقسام الرقابة الداخلية والمالية من صلاحية المجلس الأعلى للأوقاف
- 5- تدعيم استقلالية الرقابة الداخلي في وزارة الأوقاف اليمنية ورفدها بالكوادر المؤهلة لضمان جودة أداء هذه الأقسام.
- 6- ضرورة فهم ودراسة وتحليل العناصر المكونة لمقومات الحوكمة المؤسسية من جانب المراقب الداخلي باعتبار ذلك أحد أهم المرتكزات الهامة لضمان نجاح عملية التدقيق.
- 7- تفعيل دور الرقابة الداخلية في وزارة الأوقاف للقيام بمهامها المطلوبة منها بشكل رئيسي والعمل على زيادة كفاءة التقارير المقدمة للوصول إلى أهداف الوزارة.
- 8- العمل على نشر مفاهيم الحوكمة المؤسسية لدى كافة الأطراف ذات العلاقة بالوزارة.

- 9- اعداد دليل لأخلاقيات العمل في الوزارة مع ضرورة تعديله ليساير التطورات في بيئة العمل.
- 10- ضرورة الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة واستمرار العمل بها لإنتاج تقارير مالية ذات جودة عالية تحقق الكفاءة للمجتمع، ودعم ممارسات المحاسبة والمراجعة من خلال التنظيمات الثقافية والمهنية الخاصة بها.
- 11- إجراء المزيد من البحوث الخاصة بالأوقاف في النواحي المالية والمحاسبية

قائمة المراجع.

أولاً- المراجع بالعربية:

1. أبو النصر، مدحت محمد (2015). الحوكمة الرشيدة فن إدارة المؤسسات عالية الجودة. القاهرة، المجموعة العربية للتدريب والنشر.
2. الاتحاد الدولي للمحاسبين، تقويم وتحسين الحوكمة في المنشآت ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، الرياض، 1429هـ.
3. توماس، وليم، وهنكي، أمرسون (2000): المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب وترجمة: حجاج، أحمد، وسعيد، كمال، دار المريخ للنشر، الرياض.
4. جاد الله، محمد عرفات عبد الواحد (2013). الحوكمة الرشيدة كمؤشر لزيادة فاعلية المؤسسات الاهلية، دراسة من منظور طريقة تنظيم المجتمع. بحث مقدم إلى المؤتمر السادس والعشرون للخدمة الاجتماعية: الخدمة الاجتماعية وتطوير العشوائيات، مج (8)، كلية الخدمة الاجتماعية، جامعة حلوان.
5. الججاوي، محمد محيسن (2018): إطار مقترح لحوكمة لمؤسسات البلدية للحد من عمليات الاحتيال بحث تطبيقي في المؤسسات البلدية لمحافظة بابل، مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد (13) العدد 42. <https://doi.org/10.34093/jafs.v13i42.72>
6. جمعة، أحمد حلي (2003): التحكم المؤسسي وأبعاد التطور في إطار ممارسة مهنة الرقابة الداخلية، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، المؤتمر العلمي المهني الخامس، تحت شعار التحكم المؤسسي واستمرارية الوزارة، عمان، الأردن، 24-25 أيلول.
7. الحسيني، عامر بن محمد. (2017). مفهوم الحوكمة وتطبيقاته بين القطاعين العام والخاص: حوكمة رؤية المملكة العربية السعودية. مركز البحوث والتواصل المعرفي (مجلة مكاشفات)، مجلد (1)، عدد (1) ص ص: 3-16.
8. حلاوة، جمال؛ وطه، نداء (2014). واقع الحوكمة في جامعة القدس. مجلة رماح للبحوث والدراسات، الاردن، عدد (14)، ص 33-60.
9. الخطيب، خالد (2011): المفاهيم الحديثة في الرقابة الداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان.
10. دراز، شادي (2017): دور المراجعة في حوكمة الشركات للحد من التلاعب في التقارير المالية المنشورة دراسة في سورية رسالة دكتوراه جامعة دمشق
11. دريس، خالد وجيه (2010): أثر تقديم خدمة الرقابة الداخلية من جهات خارجية في جودة الرقابة الداخلية بالشركات المدرجة في بورصة عمان: دراسة ميدانية، ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة جدارا، اربد: الأردن.

12. رينز، ألفين، ولوبك، جيمس (2007): المراجعة مدخل متكامل، ترجمة: الديسطي، محمد، زويلف، إنعام، والجوهر، كريمة، "دور الالتزام بعناصر الرقابة الداخلية في تعزيز مقومات التحكم المؤسسي"، مجلة البحوث والدراسات الإنسانية، جامعة 20 أوت سكيكدة، العدد الأول.
 13. السوافيري، فتحي، ومحمد، سمير، ومصطفى، محمود (2010): الاتجاهات الحديثة في الرقابة سوق الكويت للأوراق المالية، قسم العلاقات العامة، النشرة السنوية.
 14. الشحات، محمد قاسم؛ وعبد الجليل، توفيق حسن، (2012): أثر تبني الشركات المساهمة العامة الأردنية لمبادئ الحوكمة المؤسسية في قرارات المستثمر المؤسسي في بورصة عمان، المجلة الأردنية لإدارة الأعمال، مج 8، ع 1.
 15. الشريف، إقبال، عدنان، (2008) جودة الأرباح وعلاقتها بالحوكمة المؤسسية. "دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن
 16. الصبان، سمير، وجمعة، اسماعيل، والسوافيري، فتحي (2006): الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري دار الوفاء الإسكندرية.
 17. عارف، ديانا (2003): الإصلاح الإداري الفكر والممارسة، دار الرضا للنشر. السودان
 18. العززي، عبد العزيز علوان (2007): دور المعلومات المحاسبية في تقييم المشروعات الاستثمارية الوقفية دراسة مقارنة – رسالة دكتوراه جامعة أم درمان.
 19. العززي، عبد العزيز علوان (2007): مشكلات الأوقاف في اليمن – لقاء مع صحيفة اخبار اليوم حزيران 2007
 20. العيسوي، إبراهيم (2003): التنمية في عالم متغير: دراسة في مفهوم التنمية ومؤشراتها، القاهرة: دار الشروق.
 21. عيسى، سمير كامل محمد (2008): العوامل المحددة لجودة وظيفة الرقابة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات: مع دراسة تطبيقية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد 45.
 22. فاتح، دبله؛ وعيشي، بن بشر (2008): حوكمة الشركات كأداة لضمان صدق المعلومة المالية والأنظمة المحاسبية وأثرها على مستوى أداء الأسواق، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الثالث لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان، الأردن.
 23. الفتحي، خليفة؛ والحدادي، داوود، (2020). درجة تطبيق مبادئ الحوكمة بالجهاز الإداري للدولة في ضوء رؤية عمان (2040). المجلة الالكترونية في العلوم الاجتماعية المتقدمة (IJASOS)، 6 (16)، 616- 633.
- <http://irep.iium.edu.my/id/eprint/81722>
24. كافي، مصطفى يوسف (2013): الازمة المالية الاقتصادية العالمية وحوكمة الشركات، الطبعة الأولى، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان الأردن.
 25. مطر، محمد (2003): دور الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في تعزيز وتفعيل التحكيم المؤسسي، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، المؤتمر العلمي المهني الخامس، عمان، الأردن، 2425.
 26. المناصير، عمر (2013) أثر تطبيق قواعد الحوكمة المؤسسية على أداء شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الهاشمية للدراسات العليا، الزرقاء، الأردن.
 27. نصار، أنور شحادة (2017) "تقييم مدى تطابق أداء إدارات الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة مع مبادئ الحوكمة وبعض معايير التميز: دراسة ميدانية.. مجلة البحث العلمي في التربية، المجلد (5) عدد (16) ص: 331 - 348 ، 10.21608/JSRE.2015.14095

ثانياً- المراجع بالإنجليزية Second - References in English:

1. Adrian CADBURY: Report of the financial aspects of corporate governance, Burgess Science Press, First published, London, December 1992, P.04. (4)
2. Amarneh Asmaa, Al, Hadeel, Yaseen, (2013), Corporate Governance and Leverage: Evidence from the Jordanian Stock Market, Research Journal of Finance and Accounting, p: 29
3. Institut Français d'Audit et Contrôle Interne, Prise de position IFACI / Audit Interne – Qualité, Paris, mai 2004.
4. Kader, A., & Nimota, A. (2019). Good Governance Issues in Education System and Management of Secondary Schools in Kwara State. eJournal of Education Policy. Northern Arizona University College of Education, 1- 14. <https://in.nau.edu/ejournal/>
5. Lokuwaduge, Chitra De Silva (2011) Analysis of governance and performance of Australian universities, Journal of the World Universities Forum. Volume 4, Issue2. Pages 69- 84
6. Organization for Economic Co- operation and Development (OECD), Principles of Corporate Governance, 2000.

Third: References in Arabic translated into English:

1. Abu Al-Nasr, Medhat Muhammad (2015). Good governance is the art of managing high-quality institutions. Cairo, Arab Group for Training and Publishing.
2. Al Sawafiri, Fathi, Muhammad, Samir, and Mustafa, Mahmoud (2010): Recent Trends in Supervision of the Kuwait Stock Exchange, Department of Public Relations, Annual Bulletin.
3. Al-Azazi, Abdel Aziz Alwan (2007): Problems of endowments in Yemen - an interview with Akhbar Al-Youm newspaper, June 2007
4. Al-Azazy, Abdel-Aziz Alwan (2007): The role of accounting information in evaluating endowment investment projects, a comparative study - a PhD thesis, Omdurman University.
5. Al-Fathi, Khalifa; Al-Hadabi, Daoud (2020). The degree of application of the principles of governance in the administrative apparatus of the state in light of the vision of Oman (2040). The Electronic Journal of Advanced Social Sciences (IJASOS), 6 (16), 616-633. <http://irep.iium.edu.my/id/eprint/81722>
6. Al-Husseini, Amer bin Muhammad. (2017). The concept of governance and its applications between the public and private sectors: the governance of the vision of the Kingdom of Saudi Arabia. Research and Knowledge Communication Center (Discovery Magazine), Volume (1), Number (1), p.: 3-16.
7. Al-Issawy, Ibrahim (2003): Development in a Changing World: A Study in the Concept of Development and Its Indicators, Cairo: Dar Al-Shorouk.
8. Al-Jajjawi, Muhammed Muhaisen (2018): A proposed framework for the governance of municipal institutions to reduce fraud, applied research in the municipal institutions of Babylon Governorate,

Journal of Accounting and Financial Studies, Volume (13), Issue 42.
<https://doi.org/10.34093/jafs.v13i42.72>

9. Al-Khatib, Khaled (2011): Modern Concepts in Internal Control in the Public and Private Sectors, Arab Community Library for Publishing and Distribution, Amman.
10. Al-Shahadat, Muhammad Qasim; and Abdel-Jalil, Tawfiq Hassan, (2012): The Impact of the Jordanian Public Shareholding Companies' Adoption of Corporate Governance Principles on the Decisions of the Institutional Investor in the Amman Stock Exchange, Jordan Journal of Business Administration, Vol. 8, p. 1.
11. Al-Sharif, Iqbal, Adnan, (2008) The quality of profits and their relationship to corporate governance. An applied study on industrial public shareholding companies listed on the Amman Stock Exchange, unpublished Ph.D., Arab Academy for Banking and Financial Sciences, Amman, Jordan.
12. Aref, Diala (2003): Administrative Reform Thought and Practice, Dar Al-Ridha Publishing House. Sudan
13. Daraz, Shadi (2017): The role of auditing in corporate governance to limit manipulation in published financial reports, a study in Syria, a PhD thesis, University of Damascus
14. Dardas, Khaled Wajih (2010): The impact of providing internal control service from external parties on the quality of internal control in companies listed on the Amman Stock Exchange: a field study, unpublished master's degree, Faculty of Business, Accounting Department, Jadara University, Irbid: Jordan.
15. fatih, dabra; Waashi, Bin Bishr (2008): Corporate governance as a tool to ensure the validity of financial information and accounting systems and their impact on the level of market performance, a research presented to the third scientific conference of the Faculty of Economics and Administrative Sciences, Applied Science Private University, Amman, Jordan.
16. halawatu, jamal; wataha, nida' (2014). The reality of governance at Al-Quds University. Ramah Journal for Research and Studies, Jordan, Issue (14), pp. 33-60.
17. International Federation of Accountants, Evaluation and Improvement of Corporate Governance, Translated by the Saudi Organization for Certified Public Accountants, Riyadh, 1429 AH.
18. Issa, Samir Kamel Mohamed (2008): Factors determining the quality of the internal control function in improving the quality of corporate governance: with an applied study. Journal of the Faculty of Commerce for Scientific Research, Alexandria University, First Issue, Volume 45.
19. Jadallah, Muhammad Arafat Abdel Wahid (2013). Good governance as an indicator of increasing the effectiveness of civil institutions, a study from the perspective of how society is organized. Research presented to the Twenty-sixth Conference on Social Work: Social Work and the Development of Slums, Volume (8), Faculty of Social Work, Helwan University.

20. Jumaa, Ahmed Helmy (2003): Institutional control and dimensions of development in the framework of the practice of the internal control profession, the Jordanian Association of Certified Public Accountants, the fifth professional scientific conference, under the slogan of institutional control and the continuity of the ministry, Amman, Jordan, September 24-25.
21. Kafi, Mustafa Youssef (2013): The global economic financial crisis and corporate governance, first edition, Arab Academy Library for Publishing and Distribution, Amman, Jordan.
22. Manaseer, Omar (2013) The impact of applying corporate governance rules on the performance of Jordanian public service companies, unpublished master's thesis, The Hashemite University for Graduate Studies, Zarqa, Jordan.
23. Matar, Muhammad (2003): The Role of Disclosure of Accounting Information in Promoting and Activating Institutional Arbitration, Jordanian Association of Certified Public Accountants, Fifth Professional Scientific Conference, Amman, Jordan, 2425.
24. Nassar, Anwar Shehadeh (2017) "Assessing the extent to which the performance of the Palestinian universities' administrations in the Gaza Strip conforms to the principles of governance and some standards of excellence: a field study." Journal of Scientific Research in Education, Volume (5), No. (16), pp.: 331-348, 10.21608/JSRE.2015.14095
25. Rains, Alvin, and Lubeck, James (2007): Revision is an integrated introduction, translated by: Al-Daisti, Muhammad, Zuilff, Inaam, and Al-Johar, Karima, "The Role of Compliance with the Elements of Internal Control in Enhancing the Elements of Institutional Control," Journal of Research and Human Studies, University of 20 Out Skikda, first issue.
26. Sabban, Samir, Gomaa, Ismail, and Sawafiri, Fathi (2006): Oversight and Internal Auditing: A Theoretical Approach, Dar Al-Wafaa, Alexandria.
27. Thomas, William, and Henky, Emerson (2000): Review between theory and practice, Arabization and translation: Hajjaj, Ahmed, and Saeed, Kamal, Mars Publishing House, Riyadh.