

أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة
The impact of the internal audit on the quality of financial reports in government institutions in the Gaza Strip

حاتم فوزي محمد أبو لبن¹

مدير دائرة المشتريات في وزارة العدل غزة – فلسطين

HATEM FAWEZI MOHAMED ABOU LABAN
*Director of the Purchasing Department of the Ministry
of Justice, Gaza – Palestine*

hatem.059@htmail.com

تاريخ النشر: 04/06/2020

تاريخ القبول: 13/04/2020

تاريخ الاستلام: 17/02/2020

الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية العاملة بقطاع غزة ومعرفة تأثيره على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية، إضافة إلى معرفة معوقات تطوير التدقيق الداخلي وزيادة فاعليته في تحقيق أهدافه. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج، منها: إن تدريب العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية يتم في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بشكل دوري لاطلاعهم على أحدث الأساليب والتقنيات المتبعة في مجال التدقيق، كذلك تقوم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بإشراك الموظفين بأقسام التدقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة، توجد قوانين وتشريعات تنظم عمليات التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة. الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، الرقابة، التقارير المالية، الجودة.

تصنيف JEL : M41

Abstract

The study aimed to identify the reality of internal audit in ministries and government institutions operating in the Gaza Strip and to know its impact on the quality of financial reports in ministries and government institutions, in addition to knowing the obstacles to developing internal audit and increasing its effectiveness in achieving its goals.

The study reached several results, including: Training of employees in internal audit and internal control is carried out in government institutions and ministries in the Gaza Strip periodically to inform them of the latest methods and techniques used in the field of audit, as well as senior management in government institutions and ministries in the Gaza Strip engages employees in the departments of internal audit and oversight in the development of strategic plans for the institution There are laws and regulations governing internal audits in government institutions and ministries in the Gaza Strip.

Key words: Internal Audit, Control, Financial Reports, Quality, COSO Committee

JEL classification: M41

¹ المؤلف المرسل، حاتم فوزي محمد أبو لبن، hatem.059@htmail.com.

تقوم الوزارات الخدمية والمؤسسات الحكومية الفلسطينية بالأدوار المهمة والحيوية في حياة المواطنين، من خلال تقديم الخدمات للمواطنين لرفع مستوى الحياة المعيشية من تطوير للنواحي الخدمية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، وفي ظل ذلك كان من الضروري تفعيل دور الدوائر الرقابية في الدولة للتأكد من أن الأداء العام يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة في حدودها، وأنه يمارس باقتصاد وكفاءة وفعالية لضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في الأداء العام وحسن استخدام المال العام والسلطة، وتعزيزاً للمصداقية والثقة بالسياسات المالية والاقتصادية التي تطبقها الحكومة. وقد كانت الحاجة ماسة لضبط الأداء والإنفاق الحكومي لتوجيه المال العام نحو تحقيق أهداف الدولة، وبسبب تزايد دور الحكومة في تقديم الخدمات ازدادت الحاجة لوضع ضوابط للحد من هدر الموارد وهذه الضوابط بمجموعها تشكل نظام الرقابة الداخلية.

إن الهدف من التدقيق عموماً هو تمكين صانع القرار من إصدار قرار رشيد يعتمد على صحة البيانات المتاحة، وتكمن أهمية التدقيق الداخلي لكونه بؤرة التركيز في هيكل الرقابة حيث يتم من خلاله تقييم كفاءة وفعالية الإجراءات الرقابية الأخرى في التأكد من سلامة البيانات المالية أو الحماية المادية للأصول وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. ونظراً للدور الحيوي الذي تتمتع به التقارير المالية في عملية التخطيط الاقتصادي والرقابة على العمليات المالية الحكومية وتقييمها من الجهات التشريعية والرقابية المعنية كان لزاماً على المؤسسات الحكومية أن تعزز وتطور من إجراءات التدقيق الداخلي بما يساهم في تحقيق جودة التقارير المالية الصادرة عنها.

وقد جاءت أهمية التدقيق بالنسبة للوزارات لإطفائه الثقة في عملها وأيضاً مقياساً للمستوى المهني المطلوب منها وتفعيل دور التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية لتحفز كل الطاقات للنهوض بالأداء الوزاري الخدمي للقيام بدوره بكفاءة وفعالية، وتعزيز الاستغلال الأمثل للموارد. ومن هنا تم إعداد هذه الدراسة لقياس أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة.

مشكلة الدراسة

إنَّ عدم توفر خصائص الجودة في المعلومات التي تحتويها التقارير المالية الصادرة عن أي مؤسسة حكومية سيؤدي بشكل شبه أكيد إلى بروز مشاكل كبيرة في دقة وملائمة المعلومات التي يتم توفيرها لمتخذ القرار في المؤسسات الحكومية التنفيذية إضافة إلى الجهات التشريعية والرقابية في الدولة، والذي بدوره يؤثر سلباً على سلامة السياسات والقرارات التي تتخذها الحكومة والمتعلقة

بالنواحي الاقتصادية والاجتماعية للدولة مما يسبب سوء إدارة المال العام وهدر موارد الدولة ومقدراتها، ونظراً لما تواجه عملية التدقيق الحكومي في الوقت الحالي عدة انتقادات من قبل أفراد المجتمع المحلي والمنظمات غير الحكومية خاصة في الدول النامية بسبب ضعف وتهاون مكافحتها لأشكال الفساد وبذلك تتلخص مشكلة هذه الدراسة بالإجابة على السؤال الآتي:

* ما هو أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة؟

وينبثق عنه الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ هل تتوفر الخصائص المهنية اللازمة في موظفي التدقيق الداخلي العاملين في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة؟
 - ❖ هل توجد علاقة بين استقلالية قسم التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟
 - ❖ هل توجد علاقة بين اهتمام الإدارة العليا بالتدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟
 - ❖ هل توجد علاقة بين القوانين والتشريعات المنظمة لعمليات التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟
- أهداف الدراسة:

- ❖ معرفة أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة.
 - ❖ دراسة مدى توفر الخصائص المهنية اللازمة في موظفي التدقيق الداخلي العاملين في المؤسسات الحكومية بقطاع غزة.
 - ❖ دراسة العلاقة بين استقلالية قسم التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.
 - ❖ دراسة العلاقة بين اهتمام الإدارة العليا بالتدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.
 - ❖ دراسة العلاقة بين القوانين والتشريعات المنظمة لعمليات التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.
- فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: توجد علاقة بين الخصائص المهنية للمدققين الداخليين وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

الفرضية الثانية: توجد علاقة بين اهتمام الإدارة العليا بالتدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

الفرضية الثالثة: توجد علاقة بين استقلالية قسم التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

الفرضية الرابعة: توجد علاقة بين القوانين والتشريعات المنظمة لعمليات التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

I. الإطار النظري والدراسات السابقة:

1. الدراسات السابقة

بعد اطلاع الباحث على الأدبيات المحاسبية التي تناولت الموضوع قيد الدراسة، فقد تمثلت أهم الدراسات السابقة بما يلي:

1.1. دراسة السامراني (2016): "أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية: دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي إضافة إلى استخدام الاستبانة كأداة. وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة النقابية و المعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة الرقابية و المعلومات والاتصالات على جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة في شركات الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) ووجود تأثير ذي دلالة إحصائية للبيئة على جودة التقارير المالية من حيث التمثيل الصادق في شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وعلى ضوء هذه النتائج أوصت إلى تفعيل لجان التدقيق الداخلي كونها تلعب دوراً هاماً في تحقيق نظام الرقابة الداخلية و تحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال دراسة تلك التقارير قبل رفعها للإدارة و الإشراف على نتائج الأعمال.

2.1. دراسة الداية، (2009): "أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة".

هدفت الدراسة إلى تقييم أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية لشركات قطاع الخدمات في قطاع غزة، كذلك عملت على قياس وتقدير الجدوى الاقتصادية من

استخدام نظم المعلومات المحاسبية في قطاع الخدمات في قطاع غزة، بالإضافة إلى معرفة المعوقات ومشاكل استخدام نظم المعلومات المحاسبية في قطاع الخدمات في قطاع غزة.

لاستكمال الجانب التطبيقي فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للحصول على البيانات

المتعلقة بالجانب النظري، كما تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بموضوع الدراسة ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: أن حجم المؤسسة من حيث عدد العاملين وحجم الإيرادات وحجم رأس المال له أكبر الأثر على استخدام المؤسسة لنظم المعلومات المحاسبية. إن استخدام نظم المعلومات المحاسبية سوف يؤدي إلى تحقيق الخصائص النوعية للبيانات المالية وزيادة جودة تلك البيانات من حيث دقة البيانات وملائمتها وإمكانية الاعتماد عليها والحصول عليها في الوقت المناسب.

وقد قدمت الدراسة عدد من التوصيات أهمها: شركات الخدمات في قطاع غزة ذات رأس المال وعدد العمال والإيرادات الكبيرة يُفضّل أن تستخدم نظم المعلومات المحاسبية المتطورة وذلك للحصول على أكبر فائدة من تلك النظم. على شركات قطاع الخدمات أن تعمل على استثمار جزء من إيراداتها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية وذلك لتقديم خدمة أفضل مما يؤدي إلي زيادة إيرادات المؤسسة.

3.1. دراسة (Ogundana، 2017) " جودة المعلومات المحاسبية وخصائص المراجعة الداخلية في نيجيريا".

هدفت الدراسة إلى بيان مدى العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي للشركات كون مستوى جودة المعلومات المحاسبية يأتي من ممارسات حوكمة الشركة لا سيما منذ الانهيار الكبير لعدد من الشركات الأمريكية الكبيرة مثل (Enron Corporation)، وأثر هذه الانهيارات على أصحاب المصلحة من حيث الخسائر في استثماراتهم. مما دفع المجتمع المالي لإثارة العديد من الانتقادات حول جودة ومصداقية التقارير المالية، واعتبرت التقارير مضللة وكاذبة. وقد اعتمدت الدراسة الاستبانة كأداة لقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة عبر استخدام تحليل الانحدار بهدف تحديد العلاقة بين المتغير المستقل (خصائص التدقيق الداخلي) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية).

وكان من أهم نتائج الدراسة الإشارة إلى وجود علاقة كبيرة بين خصائص التدقيق الداخلي وخصائص ونوعية المعلومات المحاسبية، مما يعني أن هناك أشكالاً أخرى من خصائص التدقيق الداخلي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

وكان من أهم توصيات الدراسة التركيز بشكل أكبر على الخصائص الأخرى للتدقيق الداخلي من حيث صلتها بجودة المعلومات المحاسبية، ولزيد من التأكيد على مصداقية المعلومات المحاسبية ينبغي أن يكون هناك قانون بالزامية تقرير المدقق الداخلي وبيان يمكن المدققين الداخليين من تجميع تقريرهم على موقف المنظمة وأدائها.

2. الإطار النظري

1.2. مفهوم التدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي هو " وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة للمنظمة فهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى" وبالتالي نجد أن التدقيق الداخلي جزء من الرقابة الداخلية وبؤرة النظام الداخلي وعين الإدارة داخل المؤسسة، ويهدف المدقق الداخلي من وراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلية العمل على تحسين النظام وإحكامه وتطويره ويعتبر المدقق مسؤولاً أمام إدارة المؤسسة التي يعمل بها، وقد يخضع لقرارات الإدارة، لذا قد لا يتمتع بموضوعية وشفافية مطلقة لأنه يتأثر في بعض القرارات من الإدارة.

2.2. أهداف التدقيق الداخلي

تتمثل الأهداف الأساسية لوظيفة التدقيق الداخلي في القيام بالأنشطة التالية (حجازي، 2010)،
(ص12)

- ❖ فحص وتقييم مدى ملاءمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة.
- ❖ التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير المهم على أعمال المؤسسة.
- ❖ تحديد مدى ملاءمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية وسائل الحماية والأمان لتلك الأصول.
- ❖ التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات.
- ❖ تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العملية إن وجدت وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين عن اتخاذ القرارات التصحيحية.
- ❖ تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسئوليات المحددة.
- ❖ زيادة قيمة المؤسسة والتوصية بالتحسينات التشغيلية.

3.2. التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية

1.3.2. مفهوم الرقابة الداخلية

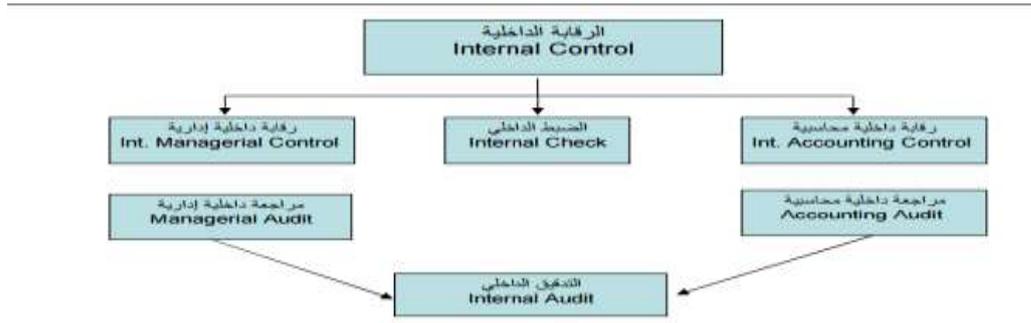
الرقابة في الاصطلاح: تعني متابعة وملاحظة وتقييم التصرفات والأشياء بواسطة الفرد ذاته أو بواسطة الغير وذلك بهدف التأكد من أنها تتم وفق قواعد وأحكام، وبيان الانحرافات تمهيداً لمعالجتها والقضاء عليها (الواردات، (2013)، ص 283)،

2.3.2. العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية:

يوضح شكل رقم 01 أنواع الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي كما يلي (الطويل، 2014، ص33).

- ❖ الرقابة الداخلية المحاسبية: تتمثل في منع أي خطر قد ينتج عن عدم صحة البيانات والأخطاء في الإجراءات المتبعة في تجميع وتشغيل البيانات، ويعمل هذا النوع من الرقابة على منع فقد أو ضياع البيانات نتيجة للقصور في الأداء، ومنع سرقة الأصول لذا فهي رقابة مانعة.
- ❖ الرقابة الإدارية: وتتمثل في اكتشاف الأخطاء والانحرافات عما تم التخطيط له، وكذلك عدم اتباع سياسات المؤسسة، ومثال ذلك الكشوف الإحصائية، وتقارير الأداء والرقابة على الجودة.
- ❖ الضبط الداخلي: وهي ألا يقوم موظف واحد بتنفيذ عملية كاملة حيث يخضع كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه في تنفيذ العملية، لذا فهي تعتمد على تحديد الاختصاصات والمسئوليات لكل موظف. ويقوم التدقيق الداخلي بالتقرير عن فعالية الرقابة الداخلية.

شكل رقم 01: أنواع الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي



المصدر: (القبج، 2002، ص 59)

4.2. التقارير المالية الحكومية

1.4.2. مستخدمو التقارير المالية

أصبح وجهة نظر مستخدمي التقارير المالية هي وجهة النظر السائدة حالياً في تحديد أهداف المحاسبة، لأن الهدف الرئيسي من التقارير المالية يعتمد على المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقارير (شاهين، (2011)، ص 93).

وقد قسم (الشيرازي، 1990)، (ص 157) مستخدمي التقارير إلى ثلاث فئات هي:

❖ مستخدمين داخل المؤسسة: استخدامات تتعلق بإدارة المؤسسة وتدخل في نطاق ما يعرف بالمحاسبة الإدارية، وهي استخدامات محدودة ومعروفة وإدارة المؤسسة لها سلطة الحصول على ما يلزمها من المعلومات في الوقت وبقدر التفصيل اللازم.

❖ مستخدمين خارج المؤسسة له سلطة في طلبها: تكون له احتياجات متخصصة من المعلومات في نفس الوقت لديه القدرة على الحصول على هذه المعلومات، من أمثلتها (الضرائب، البنوك التي تقدم قروضاً أو تسهيلات ائتمانية، السلطات المشرفة على سوق تداولات الأوراق المالية، النقابات، الجهات الحكومية المنظمة للسوق).

❖ مستخدمين خارج المؤسسة ليس لديه سلطة في طلبها: تلك المجموعة التي لا تتوفر لديه السلطة لكي تملئ احتياجاتها من المعلومات على الإدارة، وتعتبر التقارير التي تصدرها الإدارة هي المصدر الأساسي للمعلومات التي يحتاجونها عن المؤسسة.

وقد بين (إبراهيم، حجازي، 2008)، (ص 6) المستخدمون وحاجاتهم من المعلومات إلى:

❖ المستثمرون: يهتم مقدمو رأس المال ومستشاروهم بالمخاطرة المصاحبة لاستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتحقق منها، أنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما أن المستثمرين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المؤسسة على توزيع أرباح الأسهم.

❖ الموظفون: يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب الأعمال كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم ومزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

❖ المقرضون: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

❖ الموردون والدائنون التجاريون الآخرون: يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد إذا ما كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم.

❖ العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصاً عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو الاعتماد عليها.

❖ الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها: يطلبون المعلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية، وتستخدم كأساس لإحصاءات الدخل القومي وغيرها.

❖ الجمهور: تؤثر على قرار الجمهور بطريقة مختلفة، قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم وتعاملها مع الموردين المحليين.

2.4.2. جودة التقارير المالية

تعرف جودة التقارير المالية بأنها التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضللة لتكون أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياساً لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم به المؤسسة وكفاءة ومهنية القائمين بإعداد تلك التقارير (السامرائي، (2016)) ويقصد بجودة المعلومات الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المقيدة وعليه فإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى (الشيرازي، (1990)، ص 195).

3.4.2. خصائص جودة التقارير المالية

ومن أهم تلك الخصائص التي حددها مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB)، وأكدها (جمعية المحاسبين الكويتيين، (1996)، ص 28 – 34):

❖ خاصية ملاءمة المعلومات:

❖ خاصية الثقة (التمثيل الصادق):

❖ خاصية القابلية للفهم:

❖ خاصية القابلية للمقارنة:

4.4.2. مفهوم التقارير المالية الحكومية

التقارير المالية الحكومية هي عبارة عن بيانات وجداول إحصائية مستخرجة من الدفاتر المالية، تعد وفق التعليمات المالية لتزويد الإدارة والجهات الرقابية بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط المالي بالجهة الحكومية في مواعيد محددة بهدف إحكام الرقابة والتخطيط المستقبلي (الهويل والحسنين، (2005)). وتتمثل أهداف التقارير المالية الحكومية بما يلي (وشاح، (2008)) :

❖ تقييم الوضع المالي ونتائج العمليات، ومدى كفاءة وفاعلية الإدارة في استخدام الموارد وتنفيذ

البرامج.

- ❖ توفير فكرة سليمة حول العمليات المالية وأوجه النشاطات الحكومية وتطبيقاتها ومنفعاتها وتكلفتها ومساعدة مستخدميها على التنبؤ بالاتجاه المستقبلي المتعلق بالمتغيرات الاقتصادية والمالية المختلفة.
 - ❖ تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.
 - ❖ تقديم معلومات عن مصادر الأموال والالتزامات، وصافي الموارد ودرجة التغير فيها من فترة لأخرى.
 - ❖ تقدير قيمة الخدمات التي تقدمها الحكومة للمواطنين، ومدى قدرتها على الاستمرار في تقديمها.
 - ❖ توفير المعلومات اللازمة لمحاسبة المسؤولية في الوحدات الحكومية.
 - ❖ التحقق من مدى التقيد بالقوانين والأنظمة والتعليمات المالية.
 - ❖ الإفصاح عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.
 - ❖ المساعدة في إعداد تقديرات الموازنة العامة للفترات المقبلة.
- وتنقسم التقارير المالية الحكومية إلى:

5.4.2. التقارير الدورية: يتضمن النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني مجموعة من التقارير المالية الدورية التي يتم إعدادها في ضوء ما ينص عليه قانون تنظيم الموازنة العامة والشئون المالية والنظام المالي الفلسطيني، ويمكن تصنيف هذه التقارير إلى تقارير دورية شهرية، وتقارير دورية ربع سنوية، وتقارير دورية سنوية كما يلي:

التقارير الدورية الشهرية: وهي تشمل التقارير التي تعدها الوحدات الحكومية عن أوجه نشاطها المالي، والتي تعدها وزارة المالية عن مجمل نشاط السلطة الوطنية الفلسطينية كوحدة واحدة، وتمثل التقارير المالية الشهرية فيما يلي:

❖ تقرير الموقف المالي للإيرادات وتقرير الإيرادات الشهري:

تقرير الموقف المالي للإيرادات هو تقرير شهري تعده الوحدات الحكومية ويتضمن بيانات عن الإيرادات والمنح والمقبوضات الفعلية وذلك طبقاً لنص المادة 46 من قانون الموازنة العامة (القانون الأساسي، 2005)، والمادة 2/148 من النظام المالي الفلسطيني، أما تقرير الإيرادات الشهري فهو تقرير تعده الوحدات الحكومية بصورة شهرية وترسله بعد تدقيقه من المراقب الداخلي إلى دائرة الإيرادات في الإدارة العامة للحسابات في مدة أقصاها نهاية الأسبوع الأول من الشهر الذي يليه، وفقاً لنص المادة 4/41 من النظام المالي الفلسطيني (القانون الأساسي الفلسطيني، 2005).

❖ **تقرير الموقف المالي للنفقات وتقرير النفقات الشهري:**

تقرير الموقف المالي للنفقات هو عبارة عن كشف تعدد الوحدة الحكومية يُظهر موقف كل مادة من مواد الموازنة العامة، ويتم إعداده من واقع سجل مراقبة المخصصات على النموذج المحدد لذلك، ويتم تزويد وزارة المالية به في مدة أقصاها نهاية الأسبوع الأول من الشهر الذي يليه لمعرفة المعاملات الشهرية لكل وحدة حكومية وإجمالي المعاملات حتى تاريخه، وذلك طبقاً لنص المادة 118 من النظام المالي الفلسطيني، ويتضمن هذا التقرير بيانات عن المبالغ المخصصة والأوامر المالية والالتزامات والمبالغ المسددة والرصيد الحر لكل مادة من مواد الموازنة (القانون الأساسي الفلسطيني، 2205)

أما تقرير الأنفاق الشهري فهو تقرير يتم إعداده على النموذج المخصص بعد استخراج ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة من واقع دفتر الأستاذ العام ومطابقته مع دفتر اليومية العامة، ويرسل خلال الأسبوع الأول من الشهر اللاحق إلى دائرة الخزينة العامة في وزارة المالية مرفق معه نسخة من تقارير اليومية العامة والمطابقة البنكية، وذلك بعد تدقيقها من قبل المراقب الداخلي، ويمثل هذا التقرير مستند القيد الذي تعتمد عليه وزارة المالية في تسجيل العمليات المالية الإجمالية بالدفاتر والسجلات المركزية (القانون الأساسي الفلسطيني، 2005).

❖ **تقارير مركزية تعدها وزارة المالية ن مجمل النشاط المالي الحكومي:**

وتتمثل هذه التقارير في التقرير الشهري حول التقدم في تنفيذ الموازنة العامة طبقاً لنص المادة 51 من قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية، وتقريبي الحسابات الشهري والموقف المالي لحساب الخزينة الموحد وفقاً لما جاء بنص المادة 117 من النظام المالي، بالإضافة إلى تقرير عن الوضع المالي لحساب الخزينة الموحد طبقاً لنص المادة 3/148 من النظام المالي، وتقرير تجميعي للإيرادات والنفقات من واقع تقارير الوزارات، وذلك طبقاً لنص المادة 4/148 من النظام المالي الفلسطيني.

التقارير الربع سنوية: هي تقارير تعدها وزارة المالية وتفصح من خلالها عن الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية، وتشمل كل من (السلطة الوطنية الفلسطينية، 2005):

❖ **تقرير ربع سنوي عن وضع الموازنة العامة والتطورات المالية واتجاهات حركة المقبوضات**

والمصروفات مقارنة بالتوقعات والانحرافات الهامة وأسبابها وسبل تلافيها.

❖ **تقرير ربع سنوي عن حجم المديونية والكفالات الجديدة ورصيد الكفالات غير المسددة.**

التقارير السنوية: وتتضمن كلاً من التقارير التالية:

❖ **الحساب الختامي:** يعتبر الحساب الختامي نتيجة حتمية لجميع الخطوات والأساليب والحسابات والتسويات التي يتضمنها النظام المحاسبي الحكومي، ويبوب بنفس طريقة تبويب الموازنة

العامة، ويطبق عليه قاعدة العمومية بحيث لا يتم عمل مقاصة بين نفقات وإيرادات الوحدات الحكومية، وعليه فهو الواجهة الفعلية لتقديرات الموازنة العامة كونه يمثل الإيرادات والمصروفات الفعلية والخدمات والبرامج المنفذة ومستويات الجودة الفعلية مقارنة بالمخطط منها (وشاح، 2008)، ص86).

وطبقاً لقانون تنظيم النقدية العامة والشئون المالية رقم 7 لسنة 1998م والنظام المالي الفلسطيني 2005، يعرف الحساب الختامي بأنه " الحساب الذي يتم إعداده وفقاً للمعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ووفقاً للنظام المحاسبي الموحد ويمثل بيان لحساب الموازنة ونتيجة تنفيذها كأرقام فعلية وحقيقة في نهاية السنة المالية"، وتعتبر وزارة المالية هي الجهة المختصة بإعداد هذا الحساب الذي يعتمد من مجلس الوزراء ويدقق من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وهو يعد على مستوى السلطة الوطنية، ويقر من المجلس التشريعي (السلطة الوطنية الفلسطينية، 1998)، فالوحدات الحكومية بموجب التشريعات الفلسطينية غير ملزمة بإعداد حسابات ختامية تعكس نتيجة أعمالها في نهاية السنة المالية.

❖ بيان المركز المالي النقدي: بيان المركز المالي النقدي هو عبارة عن بيان الوضع النقدي للحكومة في نهاية السنة المالية، ويتضمن جانب الموجودات المتداولة (النقدية والسلف) وجانب الالتزامات المتداولة (القروض قصيرة الأجل والأمانات)، وتهتم الحكومات بهذه القائمة بهدف تحقيق الرقابة الفعالة على العناصر المتداولة وذلك لمواجهة الالتزامات الحالية وكيفية تدبير الأصول السائلة لتمويل عمليات وأنشطة الوحدات الحكومية (هلاي، 2002).

6.4.2. تقارير حسب الطلب : وقد أجزها العديد من الكتاب والباحثين فيما يلي:

- ❖ تقرير بالالتزامات المالية غير المصروفة للمستفيدين حتى تاريخ معين.
- ❖ تقرير مقارنة بين النفقات الفعلية لمراكز المسؤولية والموازنة المعتمدة لها.
- ❖ تقرير بالمشروع الفاعلة والمعتمدة ضمن برامج خطة التنمية ونسبة التنفيذ لكل مشروع.
- ❖ تقرير بإجمالي الإيرادات النقدية خلال فترة.
- ❖ تقرير إجمالي النفقات خلال فترة معينة.

5.2. منهج الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يوصف موضوع الدراسة، وتحليل بياناتها والعلاقة بين متغيراتها والأجزاء المطروحة حولها والعمليات التي تتضمنها والنتائج التي تحدثها، كما تم استخدام المنهج الاستقرائي في استنباط النتائج وإسقاط التوصيات.

6.2. أداة الدراسة:

تم إعداد استبانة حول " أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة". وتتكون استبانة الدراسة من قسمين رئيسيين: القسم الأول: وهو عبارة عن المعلومات العامة عن المستجيبين (اسم الوزارة، المسعى الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص، عدد الدورات التدريبية التي حصل عليها المستجيب في مجال التدقيق، عدد سنوات الخبرة، الشهادات المهنية التي حصل عليها في مجال التدقيق) القسم الثاني: وهو عبارة عن مجالات الدراسة، ويتكون من 24 عبارة، موزع على أربعة مجالات: المحور الأول: مواصفات العاملين في التدقيق الداخلي، ويتكون من (6) عبارات. المحور الثاني: اهتمام الإدارة العليا بالتدقيق الداخلي، ويتكون من (6) عبارات. المحور الثالث: استقلالية أقسام ووحدات التدقيق الداخلي، ويتكون من (6) عبارات. المحور الرابع: القوانين والتشريعات، ويتكون من (6) عبارات.

II. الدراسة الميدانية

1. مصادر البيانات:

1.1. المصادر الثانوية: حيث تم معالجة الإطار النظري باستخدام مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة والدوريات والمقالات والتقارير والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة. 2.1. المصادر الأولية: قام الباحث بجمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسة للدراسة، صممت لهذا الغرض.

2. مجتمع وعينة الدراسة:

عينة الدراسة تتكون من العاملين في دائرة التدقيق الداخلي والدائرة المالية في القطاعات الحكومية وعددها أربعة قطاعات هي: قطاع إنتاجي وقطاع اجتماعي وقطاع البنية التحتية وقطاع الأمن والحكم الرشيد لعدد (30) وزارة ومؤسسة، ونظراً للحدود الزمنية للدراسة فقد تم أخذ عينة عشوائية بواقع 25 مفردة لكل قطاع، بالإضافة إلى مفردة واحدة ليصبح الإجمالي 101 وذلك لزوم حساب الأوساط الحسابية، وقد تم استرداد (93) استبانة منها أي بنسبة 92%.

وقد تم توزيع الاستبانة على عينة الدراسة وتم تحليل النتائج التي تم جمعها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية.

III.الخاتمة:

1.النتائج والتوصيات:

1.1.النتائج وقد تمثلت نتائج الدراسة وفق ما هو مبين أدناه:

1.1.1.نتائج المحور الأول:مواصفات العاملين في التدقيق الداخلي:

- ❖ يتم تدريب العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بشكل دوري لاطلاعهم على أحدث الأساليب والتقنيات المتبعة في مجال التدقيق.
- ❖ الموظفون العاملون في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة ذوو مؤهلات علمية تتناسب مع طبيعة عملهم.
- ❖ لا يعتبر عدد العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية كافٍ إلى حد ما لطبيعة وحجم الأعمال في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة.
- ❖ لا يعمل كل موظف في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وفقا لتخصصه العلمي.
- ❖ يحتاج موظفو التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة للحصول على شهادات مهنية في مجال التدقيق الداخلي.
- ❖ لا يمتلك جميع الموظفين لعاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة الخبرة العملية الكافية لمعالجة كافة العمليات الرقابية والإدارية.

2.1.1.نتائج المحور الثاني:اهتمام الإدارة العليا بالتدقيق الداخلي:

- ❖ تقوم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بإشراك الموظفين بأقسام التدقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة.
- ❖ يتم التنسيق من قبل الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة مع المدقق الخارجي لوضع الحلول والتدابير اللازمة لمشكلات العمل.
- ❖ لا تدعم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وحدات التدقيق الداخلي والرقابة باللوجستيات بالقدر المطلوب والازم لإنجاز الأعمال.
- ❖ لا تهتم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بعقد ورش عمل ومؤتمرات خاصة بمجال التدقيق بصورة كبيرة.
- ❖ لا تقوم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بمتابعة التوصيات التي تحتويها تقارير وحدات التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية بالقدر الكافي.

❖ لا تقدم الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة المكافآت الأدبية والمادية التحفيزية للعاملين في وحدات التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية بالمستوى المطلوب.

3.1.1. نتائج المحور الثالث: استقلالية أقسام ووحدات التدقيق الداخلي:

❖ يمتلك المدقق في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة صلاحيات كاملة في فحص الممتلكات.
❖ توجد دائرة متخصصة بالتدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسات الحكومية في قطاع غزة.
❖ يتواصل المدقق الداخلي بسهولة نوعاً ما مع جميع المستويات الإدارية للمؤسسات الحكومية في قطاع غزة.

❖ لا توجد للمدقق في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة كامل الصلاحيات بفحص السجلات.
❖ لا تتمتع دائرة التدقيق في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بالاستقلالية الكاملة.
❖ لا يوجد وصف وظيفي واضح ومفهوم تماماً لمهام وحدود ومسؤوليات المدقق الداخلي للمؤسسات الحكومية في قطاع غزة.

4.1.1. نتائج المحور الرابع: القوانين والتشريعات:

❖ توجد قوانين وتشريعات تنظم عمليات التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة.
❖ يتواصل العاملون في التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة مع نظرائهم في الدوائر القانونية بالوزارة لتفسير النصوص واللوائح.
❖ يتابع الموظفون المعنيون إلى حد ما آخر مستجدات وتطورات التشريعات الأخرى والمتعلقة بالتدقيق الداخلي للمؤسسات الحكومية في قطاع غزة.
❖ توجد لدى موظفي التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات التي تضبط عمليات وأطراف التدقيق الداخلي وذلك إلى حد معين.
❖ القوانين والتشريعات غير واضحة ومتاحة تماماً لجميع أطراف عملية التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة.

❖ لا يتم تحديث القوانين باستمرار بصورة كافية تبعاً للتقارير ومعدلات الشكاوى وذلك بالتنسيق مع الجهات المعنية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة.

2.1. التوصيات وقد تمثلت فيما يلي:

❖ قيام دوائر تنمية القوى البشرية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بالتنسيق مع ديوان الموظفين العام بتعزيز تدريب العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية بشكل دوري

لاطلاعهم على أحدث الأساليب والتقنيات المتبعة في مجال التدقيق، وحصولهم على شهادات مهنية في مجال التدقيق الداخلي.

- ❖ قيام وحدات التخطيط والتطوير في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بإعادة تقييم الهياكل التنظيمية بحيث يعمل كل موظف في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وفقاً لتخصصه العلمي.
- ❖ استمرار قيام وحدات التخطيط والتطوير في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة بتعزيز إشراك الموظفين بأقسام التدقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة.
- ❖ قيام وحدات التخطيط والتطوير وبالتنسيق مع جميع الإدارات العامة ومتابعة التوصيات التي تحتويها تقارير وحدات التدقيق والرقابة الداخلية.
- ❖ اهتمام الإدارة العليا في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وبالتنسيق مع ديوان الموظفين العام بوضع المكافآت الأدبية والمادية التحفيزية للعاملين في وحدات التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية نظراً لطبيعة عملهم.
- ❖ قيام وحدات التخطيط والتطوير والإدارات المالية والإدارة العامة للرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وبالتنسيق مع ديوان الموظفين العام بتطوير الهياكل التنظيمية بما يعزز وجود دائرة متخصصة بالتدقيق الداخلي، وبحيث تضمن سهولة تواصل المدقق الداخلي مع جميع المستويات الإدارية في المؤسسة.
- ❖ قيام وحدات التخطيط والتطوير والإدارات المالية والإدارة العامة للرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وبالتنسيق مع ديوان الموظفين العام بزيادة صلاحيات المدققين بحيث تشمل فحص السجلات بدون أي عوائق.
- ❖ قيام الإدارات العامة للعلاقات العامة والإعلام والإدارات العامة للشئون القانونية والإدارات العامة للرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة وبالتنسيق مع اللجنة القانونية بالمجلس التشريعي الفلسطيني ودار الفتوى والتشريع بعقد ورش عمل واجتماعات وغيرها من وسائل الإعلام لتوضيح وتفسير أحدث التشريعات واللوائح المتعلقة بالتدقيق الداخلي.

VI.المراجع

1.المراجع باللغة العربية:

1.1.الكتب:

- ❖ إبراهيم، درويش، الإدارة العامة في النظرية والممارسة، مطابع الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة 1978م.

- ❖ جربوع، يوسف، رفع مستوى الكفاءة في المؤسسة، أساسيات الإطار العلمي في مراجعة الحسابات. د.ط الجامعة الإسلامية، غزة 2011م.
- ❖ الجرجاوي، زياد، القواعد المنهجية لبناء الاستبيان، الطبعة الثانية، مطبعة أبناء الجراح، فلسطين، 2010م.
- ❖ جمعة، احمد حلي، المدخل إلى التدقيق الحديث. ط2، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان 2005م.
- ❖ الحدرب، زهير، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2010م.
- ❖ الصواف، محمد حسين على، أثر الرقابة والتدقيق الداخلي في تحجيم المخاطر التشغيلية في المصارف التجارية، 2001م.
- ❖ المقرن، سطاتم بن عبد العزيز، تصميم أنظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي، ديوان المراقبة العامة، السعودية، 2005م.
- ❖ منصور، بن اعمارة ومحمد، حولي، الملتقى العلمي الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة باجي مختار، الجزائر، 2011م.
- ❖ نظمي، إيهاب والعزب، هاني، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2012م.
- ❖ هلال، محمد، "المحاسبة الحكومية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2002م.
- ❖ الواردات، خلف عبد الله، دليل التدقيق الداخلي، دار الياقوت للنشر والتوزيع، عمان، 2013م.
- ❖ الوحيددي، فتحي، دور المجلس التشريعي في الرقابة على السلطة التنفيذية، لقاء قانوني، معهد الحقوق في جامعة بيرزيت، فلسطين، 2013م.

2.1.المجلات والدوريات:

- ❖ أبو ميالة، سهيل نعيم، أثر هيكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقا لنموذج COSO 2013 على تحسين جودة أداء التدقيق الخارجي: دراسة تحليلية آراء مدقي الحسابات الخارجيين في الضفة الغربية - فلسطين " مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، 5(1) 15-01، 2010م.
- ❖ أحمد، سامح محمد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 7(1)، 99-100. 2011م.
- ❖ التميمي، جمانة، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة. مجلة كلية الإدارة والاقتصاد (5)، 193 – 219، 2012م.
- ❖ الخيرو، أيمن مؤيد، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق COSO – مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة العراق، المجلد 19 العدد 70، 2013م.

- ❖ الخيسي، عبد الباسط، مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة (دراسة تطبيقية تحليلية). مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية (1). 191-234، 2013م.
- ❖ الداية، منذريحي، (2009)، "أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية بغزة.
- ❖ ذنبيات، على عبد القادر، كفوس، نوال، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الرقابة الداخلية وأثر ذلك على أدائها المالي. مجلة دراسات العلوم الإدارية، (1)39، 73-80، 2012م.
- ❖ السامرائي، محمد حمد. (2016)، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، دراسة تحليله على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان (رسالة ماجستير غير منشورة) جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- ❖ العبادي، إبراهيم، دور نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي - دراسة ميدانية على المؤسسات الحكومية في محافظة جرش. مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، (22)2، 263 – 288، 2014م.
- ❖ عيسى، سمير، العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات - مع دراسة تطبيقية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية – جامعة الإسكندرية، (1)45، 75-1، 2008م.



2.المراجع الأجنبية:

2.1.Books

1. Robert, B. et. Al, **Guide to Internal Audit**. (2nd ed.), USA: Protiviti, USA, 2009.
2. Boyle , **The Effects of Internal Audit Report Type and Reporting Relationship on Internal Auditors' Judgments**, 2012.
3. Daniela, P. ,**Internal Audit: Defining, Objectives, Functions, and Stages. Studies in Business and Economics**, Lucian Blaga University of Sibiu, Romania,2012.

2.2.Scientific journals and Research:

1. Suyono, E. , **Determinant Factors Affecting the Audit Quality: An Indonesian Perspective**. Global Review of Accounting and Finance, 3 (2). 42 – 57, 2012.
2. Hajiha, Z. & Rafiee, A, **The Impact of Internal Audit Function Quality on Audit Delays**. Middle-East Journal of Scientific Research. 10 (3). 389-397, 2011.
3. Shagari, Shamsudeen Ladan, Akilah Abdullah, and Rafeah Mat Saat. (2017). **The Role of Intra-Organizational Factors in Accounting Information System Effectiveness**. Management & Accounting Review (MAR), Vol (16), No (2).
4. Suyono, E. (2012). **Determinant Factors Affecting the Audit Quality: An Indonesian Perspective**. Global Review of Accounting and Finance, 3 (2). 42 – 57, 2012.

V. الملاحق

ملحق رقم (1): الاستبانة

الجزء الأول: معلومات عامة

1. اسم الوزارة

.....

2. المسمى الوظيفي:

مدقق مدقق رئيسي مساعد مدقق رئيس قسم التدقيق

مدير التدقيق أخرى

3. المؤهل العلمي:

دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه

4. التخصص

محاسبة إدارة علوم مالية ومصرفية اقتصاد

5. عدد الدورات التي حصلت عليها في مجال التدقيق

أقل من 4 دورات من 4-8 دورات أكثر من 8 دورات تدريبية.

6. عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات أقل من 10 سنوات أقل من 15 سنة أكثر من 15 سنة.

الشهادات المهنية التي حصلت عليها في مجال التدقيق:

.....

الجزء الثاني: أسئلة محاور الدراسة

المحور الأول: مواصفات العاملين في التدقيق الداخلي

الرقم	الفقرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
1	الموظفون العاملون في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في مؤسساتكم ذوو مؤهلات علمية تتناسب مع طبيعة عملهم.					
2	يعمل الموظف في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في مؤسساتكم وفقاً لتخصصه العلمي.					
3	بصفتك موظف حكومي تعمل في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية فانت حاصل على شهادات مهنية في مجال التدقيق الداخلي.					
4	يملك الموظفون العاملون في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في مؤسساتكم الخبرة العملية الكافية لمعالجة كافة العمليات الرقابية والإدارية.					
5	يتم تدريب العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في مؤسساتكم بشكل دوري لاطلاعهم على أحدث الأساليب والتقنيات المتبعة في مجال التدقيق.					
6	يعتبر عدد العاملين في التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية كافٍ لطبيعة وحجم الأعمال في مؤسساتكم.					

المحور الثاني: اهتمام الإدارة العليا بالتحقيق الداخلي				
7				تدعم الإدارة العليا في مؤسستكم وحدات التحقيق الداخلي والرقابة باللوجستيات اللازمة للعمل.
8				تقوم الإدارة العليا في مؤسستكم بإشراك الموظفين بأقسام التحقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة.
9				تقوم الإدارة العليا في مؤسستكم بإشراك الموظفين بأقسام التحقيق والرقابة الداخلية في وضع الخطط التشغيلية للمؤسسة.
10				تقدم الإدارة العليا في مؤسستكم المكافآت الأدبية والمادية التحفيزية للعاملين في وحدات التحقيق الداخلي والرقابة الداخلية.
11				تقوم الإدارة العليا في مؤسستكم بمتابعة التوصيات التي تحتويها تقارير وحدات التحقيق الداخلي والرقابة الداخلية.
12				يتم التنسيق من قبل الإدارة العليا في مؤسستكم مع المدقق الخارجي لوضع الحلول والتدابير اللازمة لمشكلات العمل.
المحور الثالث: استقلالية أقسام وحدات التحقيق الداخلي				
13				توجد دائرة متخصصة بالتحقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لمؤسستكم.
14				تتمتع دائرة التحقيق في مؤسستكم بالاستقلالية الكاملة.
15				يوجد وصف وظيفي واضح ومفهوم لمهام وحدود ومسؤوليات المدقق الداخلي.
16				للمدقق في مؤسستكم كامل الصلاحيات بفحص السجلات.
17				يملك المدقق في مؤسستكم صلاحيات كاملة في فحص الممتلكات.
18				يتواصل المدقق الداخلي بسهولة مع جميع المستويات الإدارية بالوزارة.
المحور الرابع: القوانين والتشريعات				
19				توجد قوانين وتشريعات تنظم عمليات التحقيق الداخلي في مؤسستكم.
20				القوانين والتشريعات واضحة ومتاحة لجميع أطراف عملية التحقيق الداخلي.
21				توجد لدى موظفي التحقيق الداخلي المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات التي تضبط عمليات وأطراف التحقيق الداخلي.
22				يتم تحديث القوانين باستمرار تبعا للتقارير ومعدلات الشكاوى وذلك بالتنسيق مع الجهات المعنية.
23				يتابع الموظفون المعنيون آخر مستجدات وتطورات التشريعات الأخرى والمتعلقة بالتحقيق الداخلي.
24				يتواصل العاملون في التحقيق الداخلي مع نظرائهم في الدوائر القانونية في مؤسستكم لتفسير النصوص واللوائح.