مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية

اسم المقال: مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة (دراسة تطبيقية تحليلية)
اسم الكاتب: د. علي سليمان النعامي. د. عماد محمد الباز. أ. عبد الباسط أحمد الخيسي
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/1604
تاريخ الاسترداد: 2026/11/01 22:45 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة (دراسة تطبيقية تحليلية) *

د. علي سليمان النعامي **

د. عماد محمد الباز ***

أ. عبد الباسط أحمد الخيسي ****

* تاريخ التسليم: ١٠/ ٦/ ٢٠١٣م، تاريخ القبول: ٨/ ٩/ ٢٠١٣م.

** كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية/ جامعة الأزهر/ غزة/ فلسطين.

*** كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية/ جامعة الأزهر/ غزة/ فلسطين.

**** بلدية غزة/ فلسطين.

ملخص:

هدف هذا البحث إلى التعرف إلى مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، مع استعراض لمفهوم التدقيق الداخلي وبيان أهميته وأهدافه ومبادئه، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، فقد اعتمد الباحثون في جمع البيانات على الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة، ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية التي شكلت الإطار النظري للبحث، أما الإطار العملي فقد استخدم أسلوب المقابلة الشخصية، والاستبانة التي تتناسب مع موضوع الدراسة فرضياتها وذلك بأسلوب الحصر الشامل، حيث وزع الباحثون (٥٠) استبانة على المدققين الداخليين العاملين بهيئات الحكم المحلي جميعهم، وتم الحصول على (٤٠) استبانة أي ما نسبته (٨٠٪) ، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) ، لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها واختبار فرضياتها.

ومن أهم النتائج التي خلُص إليها البحث: وضوح دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، وأن الهيئات المحلية تطبق إجراءات التدقيق الداخلي كافة بما يكفل صحة البيانات المالية والإدارية ودقتها، وأن المدققين الداخليين ملتزمون بمعايير التدقيق الداخلي كافة، وهناك استقلالية لوظيفة التدقيق الداخلي من خلال استقلال موقعها في الهيكل التنظيمي، وعدم تبعيتها للإدارات التنفيذية، توسيع نطاق ومسؤوليات عمل وظيفة التدقيق الداخلي يؤثر في كفاءة العاملين وفاعليتهم، وتتأثر وظيفة التدقيق الداخلي بالكفاءة العلمية والعملية المتخصصة في مجال التدقيق الداخلي، وأن فصل الصلاحيات بين المدققين الداخليين يحقق الدقة في البيانات المالية والإدارية، ووجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات وتقارير عن الأداء بشكل دقيق ومنظم، كما أنه يؤدي إلى زيادة جودة المخرجات.

وانتهى البحث إلي مجموعة من التوصيات من أهمها ضرورة متابعة التطورات الفنية التي تطرأ على معايير التدقيق الداخلي، وضرورة وجود إلزام قانوني من وزارة الحكم المحلي لتطبيق معايير التدقيق الداخلي في هيئات الحكم المحلي، وضرورة أن يشتمل قسم التدقيق الداخلي على التخصص الفني، وأن يكون هناك دور فعال لجمعية المدققين الداخليين الفلسطينية.

The Contribution of the Internal Auditing to Adjustment of the Administrative and Financial Performance of the Local Government Bodies in the Gaza Strip- (Analytical Empirical Study)

Abstract:

This study aimed to identify the extent of the contribution of the internal auditing to the adjustment of the financial and administrative performance in the local government bodies in Gaza Strip, with a review of the concept of internal auditing and its importance, objectives and principles. To achieve the objectives of the study and to test the hypotheses, the researcher adopted the literature of relevant previous studies to collect data through which secondary data were obtained that formed the theoretical framework for the study. The empirical framework included a questionnaire fit to the theme of the study and its hypotheses using the method of comprehensive inclusion, where the researcher distributed (50) questionnaires to all internal auditors in the local government bodies; (40) questionnaires, (80%) have been obtained. The study used the descriptive statistical analysis method (SPSS) to describe and analyze the variables of the study and to test the hypotheses.

The most important findings of the study include: the clarity of the role of the internal auditing to the adjustment of the financial and administrative performance, where internal auditors show commitment to the standards of internal auditing, which is independent through the independence of its organizational structure from the executive management. There is need to expand this job to include checking the efficiency and effectiveness of workers, and the influence of specialized scientific and practical efficiency on the field of internal auditing. The findings also include that the separation of powers or duties between the internal auditors can achieve precision in the financial and managerial statements, and that a separate section of the internal auditing can lead to an increase in the quality of the output, and that the commitment of internal auditors to apply the auditing standards does not vary by the organizational variables.

The most important recommendations include: 1- the need to follow the technical developments of the international standards of the internal auditing, 2- working on the continuity of strengthening the elements of the internal auditing to be able to carry out the duties perfectly, 3- there should be a legal obligation of the Ministry of Local Government to implement the standards of internal auditing in the local government bodies, 4- the Internal Audit Department should have technical specialization, and 5- the need for a Palestinian Society of Internal Auditors.

مقدمة:

تعد هيئات الحكم المحلي، هيئات غير ربحية تؤدي دوراً حيوياً في رفاهية سكانها، لما تقدمه من خدمات حيوية وأساسية فيما يتعلق بالبنية التحتية والخدمية والبيئة والصحة، فقد كانت قديماً تنفذ سياسات الإدارة الحاكمة للأراضي الفلسطينية وحصرت أعمالها في صيانة الشوارع وتنظيمها، ولم تكن تتمتع باستقلالية مالية وإدارية عند السلطة الحاكمة، ومع قدوم السلطة الفلسطينية عام (١٩٩٤) ، بدأت بالتخلص من الواقع الصعب والمرير، فقامت بتأسيس وزارة الحكم المحلي التي أسند إليها المسؤولية عن تطوير هيئات الحكم المحلي بالتعاون مع الفعاليات الاجتماعية والوطنية وترسيخ مبدأ اللامركزية، والقيام بالمشاريع الإنشائية والخدمية التي تقدمها للمواطنين وتعدد إداراتها حسب الهيكل التنظيمي، وبُعدها الجغرافي، وصعوبة الإجراءات المالية والإدارية المعتمدة بداخلها، وتعاملها مع العالم الخارجي والتطور السريع في علم المحاسبة والتدقيق كان لابد من وجود وظيفة أساسية داخلية تقوم بضبط العمليات المالية والإدارية ومتابعتها داخل هيئات الحكم المحلي وهي: "وظيفة التدقيق الداخلي" ومع التطور الحاصل في الأنظمة المالية والإدارية برزت أهميتها في كونها وظيفة تقويم استشارية تأمينية يُعتمد عليها في فحص الأنظمة والسياسات المالية والإدارية، ورسم سياسات مستقبلية فاعلة ومساعدة هيئات الحكم المحلي في تحقيق أهدافها ورسم سياسة مستقبلية لتقويم فاعلية إدارة الرقابة والتدقيق والسيطرة والتحكم وتحسينها، وهذا بدوره يتطلب منهجاً واضحاً ومحدداً ومضبوطاً لتقويم مدى فاعلية التدقيق الداخلي وكشف أي تجاوزات في تطبيق الأنظمة المالية والإدارية وتقديم توصيات من شأنها تصويب الانحراف في الأداء المالي والإداري في الهيئات.

وقد عرف الوقاد وديان (٢٠١٠ ، ص٢٠٤) ، **التدقيق الداخلي** على أنه:- " نشاط تقويمي مستقل داخل المنشأة يهدف إلى فحص النواحي المحاسبية والمالية وتقويمها وتحقيقها وغيرها من النواحي التشغيلية، يقوم بها جهاز داخلي مستقل عن إدارة المنشأة، لتقديم ضمان واطمئنان للإدارة عن مدى كفاءة الإجراءات، وتنفيذ السياسات الموضوعة، وقياس الأداء، وتقويم فاعلية إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وكفاءة تصميمها لتحقيق أهدافها"، لهذا اعتبر بعضهم وظيفة التدقيق الداخلي بؤرة التركيز في هيكل الرقابة الذي

ينهض بمسؤولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية للأصول، والتأكد من سلامة البيانات المالية والإدارية وتشجيع الالتزام بالسياسات المالية والإدارية، ورفع الكفاءة التشغيلية، وتعد هذه الدراسة محاولة للوقوف على بيان وإظهار مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

أولاً ـ مشكلة البحث:

أدت الزيادة والتنوع في حجم هيئات الحكم المحلي، والتوسع في الأعمال والمشاريع والخدمات التي تقدمها في المجالات كافة إلى تعقيد العمليات المالية والإدارية فيها، مما تطلب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي لم تعد قاصرة على التدقيق المالي، بل تطورت لتشمل أنواعاً أخرى كالتدقيق الإداري وتدقيق الالتزام، الأمر الذي ينعكس على نطاق عمل وظيفة التدقيق الداخلي، لذلك برزت الحاجة إلى أجهزة تدقيق داخلية تعمل على ضبط الأنظمة المالية والإدارية التي تساعد على استغلال الموارد المتاحة، وتضمن تنفيذ التعليمات وفق السياسات المالية والإدارية المقررة، والسؤال الرئيس للبحث يتمثل في **مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة**؟ ومنه تتفرع الأسئلة الفرعية الآتية:

١. هل يوجد معايير أداء واضحة ونظام متبع لوظيفة التدقيق الداخلي، ومدى تأثيره على ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي؟

٢. هل أن درجة استقلال المدقق الداخلي وموضوعيته تخوله من القيام بأداء مهمته على الوجه الأكمل، والعمل بعيداً عن تدخلات الإدارة في هيئات الحكم المحلي وضغوطاتها؟

٣. هل يساير نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي التطورات الحديثة التي طرأت على المهنة في هيئات الحكم المحلي؟

٤. هل أن الكفاءة العلمية والعملية للمدقق الداخلي تؤهله للقيام بضبط الأداء وتقويمه من الناحية المالية والإدارية في هيئات الحكم المحلي؟

٥. هل أن وجود قسم للتدقيق الداخلي يؤدي إلى جودة المخرجات في هيئات الحكم المحلي؟

٦. هل يستطيع المدقق الداخلي القيام بالدور المنوط به في ضبط الأداء المالي والإداري حسبما تقتضيه الأعراف والمعايير المهنية في هيئات الحكم المحلي؟

ثانياً ـ أهمية البحث:

على الرغم من أهمية الدور الذي تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي في المنشآت والمؤسسات العامة والخاصة كبيرة كانت أم صغيرة، ونظراً لطبيعة المنشآت والمؤسسات التي تميل إلى التوسع والتعقيد في عملياتها المالية والإدارية، وتنبع أهميته من أمور عدة:

١. يساعد البحث في تقديم دليل علمي عن العلاقة بين التدقيق الداخلي، وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

٢. يعد هذا البحث إثراء للمكتبة العربية، ومركز البحث العلمي في موضوع التدقيق الداخلي، وضبط الأداء المالي والإداري.

٣. يساعد البحث في سد النقص في الدراسات التي تناولت وظيفة التدقيق الداخلي، وضبط الأداء المالي والإداري.

٤. يساعد على ترشيد استخدام الموارد المادية والبشرية، وذلك من خلال رفع مستوي الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

٥. يُسهم في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي المالي والإداري، وذلك من خلال وضع أسس علمية يسترشد بها في هيئات الحكم المحلي.

ثالثاً ـ أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث في الأهداف الآتية:

١. التعرف إلى مدى تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي، ودوره في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٢. الكشف عن مدى استقلال وظيفة التدقيق الداخلي وموضوعيته، ودوره في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٣. دراسة مدى توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي، ودوره في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٤. تحديد تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي، ودوره في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٥. تأثير وجود قسم التدقيق الداخلي على جودة المخرجات، ودوره في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٦. أظهار نجاح وظيفة التدقيق الداخلي في ظل وجود المعايير العلمية والخبرة التنظيمية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي بقطاع غزة.

رابعاً ـ فرضيات البحث:

اعتمد البحث في محاولة الوصول إلى الإجابات الكافية حول السؤال الرئيس والأسئلة الفرعية المتعلقة بمشكلة البحث، **وتحقيق أهدافها من خلال الفرضيات الآتية**:

١. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) بين تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٢. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) بين استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٣. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) بين توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٤. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) بين تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٥. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) بين وجود قسم للتدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٦. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) بين نجاح وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، يُعزى للمتغيرات التنظيمية المستقلة الآتية: (الجنس، والمؤهل العلمي، والتخصص العلمي، والمسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة، والشهادة المهنية) .

خامساً ـ منهجية البحث:

اعتمد الباحثون على المنهج الاستقرائي الاستنباطي، وذلك من خلال استقراء المصادر العربية والإنجليزية، من كتب ودوريات وأبحاث ورسائل جامعية ودراسات ومقالات. ومن الإنترنت ومن المقابلة الشخصية لبعض المسؤولين في التدقيق الداخلي في هيئات

الحكم المحلي. واستنباط المتغيرات التي سوف تُقاس بأداة البحث وهي قائمة الاستقصاء وتحليلها للتوصل إلي نتائج منطقية تدعم الفرضيات النظرية الواردة في الدراسة، لتحديد العلاقة بين مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري. كذلك اعتمد على المنهج التاريخي في استعراض الدراسات السابقة. أما طبيعة الدراسة فهي دراسة تطبيقية، حيث إن مشكلة الدراسة يغلب عليها الطابع التحليلي لمجموعة من المتغيرات التي تؤثر على الأداء المالي والإداري.

سادساً ـ الدراسات السابقة:

دراسة (**سالم، ٢٠١٢**)

بعنوان: «واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة – دراسة ميدانية تحليلية».

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، وقد وزعت (٨٥) استبانة على جميع وحدات التدقيق الداخلي والعاملين فيها، واُسترد عدد (٧٧) استبانة، أي ما نسبته (٩١٪) ، وقد اعتمدت الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها واختبار فرضياتها، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: قيام المدققين الداخليين بمهمّات التدقيق الداخلي المطلوب منهم، والتزامهم بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، واهتمام أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم التدقيق الداخلي، وأن مساهمة المدققين الداخليين بفاعلية تؤدي إلى تسهيل عمل المدققين الخارجيين، واتباع قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة إلى الدائرة المالية، وليس للإدارة العليا، وعدم اهتمام الإدارة العليا بتطوير قسم التدقيق الداخلي، ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة: ضرورة قيام المدققين الداخليين بمهمات التدقيق الداخلي كافة في بلديات قطاع غزة بشكل أكبر مما هو مطبق، وزيادة التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وزيادة اهتمام الإدارة العليا في البلدية بتطوير قسم التدقيق الداخلي مثل: زيادة العاملين فيه، وتوفير موازنة خاصة بتدريب وتنمية قدرات المدققين الداخليين.

دراسة **(Unegbu and Kida, 2011)** ، بعنوان:

" Effectiveness Of Internal Audit As Instrument Of Improving Public Sec tor Management "

هدفت الدراسة إلى توضيح استخدام التدقيق الداخلي أداة لتحسين الإدارة في القطاع العام، وقد استخدمت ولاية " كانو" كإحدى الولايات المتقدمة في نيجيريا كعينة للدراسة، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب (T- Test And Statistical tool) لتحليل متغيرات الدراسة

واختبار فرضياتها، وكانت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: أنه يمكن استخدام التدقيق الداخلي للتحقق من مصداقية الأنشطة الإدارية في القطاع العام في ولاية " كانو"، وعلى المدققين الداخليين ضرورة مراجعة الوظائف الإدارية المختلفة، ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة: أنه يجب على الحكومة أن توافر طواقم إدارية مع أنظمة الكترونية، وأن تفتح المجال أمام المدققين الداخليين لأداء مهامهم بحرية وفاعلية.

دراسة **(Institute of Internal Auditors, 2011)** ، بعنوان:

.Internal Auditing Role in Risk Management"

هدف الدراسة إلى بيان دور التدقيق الداخلي في تفعيل أداء إدارة المخاطر من خلال تحليل الدور الواجب القيام به والوسائل المستحدثة لتفعيل أداء إدارة المخاطر، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي كما أُعدت استبانة ووُزِّعت بالتنسيق بين معهد المدققين الداخليين (IIA) ، في كل من الولايات المتحدة وايرلندا وبريطانيا، وقد توصلت الدارسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: هناك دور مهم للمدققين الداخليين في إدارة المخاطر، وجود فهم سليم لمفهوم إدارة المخاطر من قبل الإدارة يساعد المدقق في وضع خطة التدقيق التي تراعي منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات كان أهمها تطوير مهارات المدققين الداخليين لتمكينهم من تقديم استشارات وتوصيات بشأن تطوير نظام إدارة المخاطر بالمنشأة.

دراسة **(Rahahleh, 2010)** ، بعنوان:

" Regulating The profession of internal auditing in Jordan

هدفت الدراسة إلى تنظيم أنشطة التدقيق الداخلي في الأردن من خلال التعرف إلى أراء المدققين الداخليين الماليين والإداريين اتجاه مفهوم التدقيق الداخلي، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها: أن عملية أدراك الدور الرئيس لعمل المدقق الداخلي هو عنصر أساسي لتنظيم أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسة، وأن تحديد متطلبات التدقيق الداخلي يساهم بشكل فاعل في تنظيم عملية التدقيق الداخلي، وأن هناك حاجة ماسة إلى سلطة رقابة لمراقبة أنشطة التدقيق الداخلي، ويجب على متطلبات التدقيق الداخلي أن تكون متاحة، وأن يتناسب عمل المدققين الداخليين مع إدارة المؤسسة، ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة: يجب العمل على زيادة الوعي لدى إدارة المؤسسات بمفهوم التدقيق الداخلي، ويجب إصدار شهادة رسمية تصدرها جهة مخولة بناء على مؤهلات معينة، ويجب تطوير القوانين الحالية بحيث يغطي أنشطة التدقيق الداخلي، وتأسيس مؤسسة خاصة بعمل المدققين الداخليين.

دراسة (**العفيفي**، ٢٠٠٩)

بعنوان: « مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة) .

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية في كشف ظاهرة الفساد المالي في الشركات المساهمة العامة في قطاع غزة، وقد وزعت (٣٥) استبانة، واُسترد منها (٣٤) استبانة على المراجعين الداخليين، أي ما نسبته (٩٧. ١٪) ، وقد اعتمدت الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحليلها، واختبار فرضياتها، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة: أن إدارة المراجعة تحرص على دراسة النظام المحاسبي المستخدم، وتقويمه ومدى ملاءمته لتنفيذ العمليات التشغيلية، وأن إدارة المراجعة الداخلية تطبق أساليب ووسائل فنية فاعلة للكشف عن مواطن القصور والضعف في الأداء المالي، والتزام المراجعين الداخليين بمعايير الأداء المهني في مواجهة ظاهرة الفساد، ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة: ضرورة أن تحظى المراجعة الداخلية بأهمية كبيرة في الشركات المساهمة العامة، وضرورة تخفيض تكاليف تطبيق معايير الأداء المهني لكي تطبق لمواجهة ظاهرة الفساد المالي.

التعليق على الدراسات السابقة:

لاحظ الباحثان أن أغلب الدراسات السابقة، ركزت على أن وظيفة التدقيق الداخلي يجب أن تتبع الإدارة العليا مباشرة، وذلك للاستقلال في أداء عمل الجهاز الرقابي على أكمل وجه، وركزت على نظام التدقيق الداخلي سواء المالي أم الإداري في القطاعين العام والخاص، وذلك للتعرف إلى مدى كفاءة هذا النظام وفعاليته، من خلال التعرف إلى الأدوات والإجراءات الرقابية المستخدمة، وقد تناولت الدراسات السابقة التعرف إلى الوسائل الرقابية والتدقيق على الأموال العامة والخاصة، كما سعت إلى البحث عن السبل الكفيلة بتفعيل التدقيق والرقابة لضبط الأداء المالي والإداري ورفع كفاءتهما.

وقد تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة، أنها ألقت الضوء على مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، في ظل تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها وتوضيح أثر هذه الوظيفة في

تحسين مستوى الأداء المالي والإداري من خلال الاستغلال الأمثل للموارد المالية والإدارية المتاحة بكفاءة وفاعلية، **لذا فإن أهم ما يميز هذه الدراسة يتلخص في النقاط الآتية:**

١. تناولت مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٢. تناولت متغيرات مختلفة تتعلق بهيئات الحكم المحلي والتدقيق الداخلي مثل: التطور التاريخي لهيئات الحكم المحلي، وتصنيفات هيئات الحكم المحلي، وموقع إدارة وقسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لهيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٣. بيان الطرق والإجراءات التي تتبعها وظيفة التدقيق الداخلي من أجل الضبط وإرشاد الإدارة العليا والعاملين بالإدارات التنفيذية بهيئات الحكم المحلي بالقوانين والأنظمة التي تتعلق بالأداء المالي والإداري لاستخدامها على الوجه الأمثل، وذلك لمنع الإسراف وتصويب الانحرافات، وإعطاء صفة المرونة لإجراء التعديلات.

الإطار النظري:

أولاً ـ مفهوم التدقيق الداخلي:

تعددت التعريفات التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي وتدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه الوظيفة، وقد عرضت الدراسة بعض التعريفات المختلفة لهذه الوظيفة، وحاولت تتبع التغييرات التي طرأت عليها، حيث قام معهد المدققين الداخليين Institute Of Internal Auditors (IIA)، بتقديم أول تعريف للتدقيق الداخلي بداية عام (١٩٤٧) ، في أول نشرة أصدرها بعنوان Statement of Responsibilities of the Internal Auditor حيث عرفه المعهد في ذلك الوقت بأنه: « النشاط التقويمي المحايد الذي يتم داخل المنشأة بقصد مراجعة العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقديم الخدمات الوقائية للإدارة" (عبد اللاه، ١٩٩٤، ص (٢٥٢، كما عرفه عبد الله "أ"، (٢٠٠٠، ص ١٨١)، بأنه: "مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المشروع تُنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية والتأكد من كفاءة قيمة الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المشروع وفي التأكد من اتباع موظفي المشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها، واقتراح التحسينات الواجب إدخالها عليها، وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاءة الإنتاجية القصوى «.

ومن الواضح من تعريفيْ الصبان وعبد الله مراعاتهما للتطورات الحديثة في مجال التدقيق الداخلي من حيث مراعاتهما للنطاق الواسع والأهداف المتنوعة والشاملة التي أصبح التدقيق الداخلي يعتمد عليهما.

ثانياً ـ تطور التدقيق الداخلي:

لقد مر التدقيق الداخلي بعمليات تطور دراماتيكية متلاحقة أدت بدرجة أساسية إلى توسيع، نطاقه بشكل سمح له بالمشاركة بشكل أكبر في خدمة المنشآت والمؤسسات التي يعمل بها، وأسهمت الظروف الاقتصادية المتقلبة في زيادة الطلب على هذه الوظيفة، حيثإأنه في الفترات التي تتسم باقتصاديات عدم التأكد والمخاطرة، يعمل التدقيق الداخلي على تسليط الأضواء على الكيفية التي تدار بها المشروعات باتجاه تصويب الانحرافات وضبط التكاليف (الأحمد، ١٩٨٤، ص ٢).

ومن زاوية أخرى، فقد أشار المجمع العربي للمحاسبين القانونيين The (ASCA) Arab Society of Certified Accountants، إلى أن المدقق الداخلي كان ينظر إليه بدايةً على أنه مساعد للمدقق الخارجي والهدف الأساسي من وجوده أساساً هو تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ١٩٩٦، ص (٢، ويلاحظ من تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA) ، لوظيفة التدقيق الداخلي السابق ذكره التركيز على أنها نشاط استشاري وتأميني، وليست وظيفة تنفيذية، وقد وسع تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA) ، صلاحيات التدقيق الداخلي في تعريفه لتشمل اقتراح أهم السبل لتقويم فعالية إدارة المخاطر المحيطة بالمنشأة وتطويرها، واقتراح أهم السبل لتقويم فعالية الرقابة الداخلية وتطويرها، وكذلك حوكمة الشركة، ومن ثم المساهمة في إضافة القيمة، وقد مر التدقيق الداخلي بمراحل عدة تطور منذ الخمسينيات من القرن الماضي حتى الآن.

هذا وقد دفع التطور الحاصل في وظيفة التدقيق الداخلي معهد المدققين الداخليين (IIA) ، إلى إنشاء معايير للتدقيق الداخلي وتطويرها وقد أصبح المعهد فيما بعد منتشراً في العديد من الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة وبريطانيا واستراليا وكندا، وقد حددت استراتيجية التدقيق الداخلي الصادرة عن (KPMG) .

ثالثاً ـ أنواع التدقيق الداخلي:

١. التدقيق الداخلي المالي (Financial Auditing) :

التدقيق الداخلي المالي هو عبارة عن "فحص منظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ والسياسات المحاسبية المتعارف عليها وأي متطلبات أخرى « (العمري وآخرون، ٢٠٠٦، ص٣٧)

٢. **التدقيق الداخلي الإداري (Operational Auditing)** .

يعّد التدقيق الداخلي التشغيلي المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، وقد نشأ هذا النوع كوليد للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي، ويطلق عليه بعضهم أسماء أخرى مثل المراجعة الإدارية أو مراجعة الأداء، ويسعى هذا النوع من التدقيق الداخلي إلى فحص وتقويم أعمال الشركة ككل لتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة، وذلك وفق خطة معدة مقدماً ومتفق عليها مع الجهات العليا في المؤسسة، فالتدقيق التشغيلي» عبارة عن الفحص الشامل للوحدة أو المنظمة لتقويم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي، وفقاً لطريقة القياس المحددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة العمليات التشغيلية وفعاليتها واقتصاديتها»، ويلاحظ من التعريف السابق أن هذا النوع من التدقيق يسعى إلى فحص كل أعمال المنشأة وتقويمها، وذلك لتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وفق الخطة المعدة مقدماً (السلامي، ٢٠٠٥، ص٣٧).

٣. **التدقيق الداخلي لأغراض خاصة (Special Assignments Audit)** (إبراهيم، ١٩٩٨، ص ١٠٢).

وهذا النوع من التدقيق يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا القيام بها، ويتفق من حيث الأسلوب أو النطاق مع النوعين السابقين، ولكنه يختلف من ناحية التوقيت إذ إنه غالباً ما يكون فجائياً وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي، ويشمل هذا النوع– من وجهة نظر الدراسة– على عمليات التفتيش الفجائية التي تهدف لاكتشاف الغش أو الفساد وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذه الموضوعات.

رابعاً ـ أهمية التدقيق الداخلي:

تتعدد أهمية التدقيق الداخلي إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة طوائف عدة تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها، ومن الأمثلة على هذه الطوائف والفئات طائفة المديرين، المستثمرين الحاليين والمستقبليين والبنوك ورجال الأعمال والاقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة ونقابات العمال وغيرها.

إن إدارة المشروع تعتمد اعتماداً كلياً على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة الأداء وتقويمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة، كذلك نجد جماعة المستثمرين تعتمد القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات الموجهة التي تحقق أكبر عائد ممكن من اعتبار عنصر الحماية الممكنة (عبد الله "أ"، ٢٠٠٠، ص ١٦).

ولقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين International Federation ، (IFAC) of Accountants عند إصدار المعايير في عام (٢٠٠٢) ، **أن أهمية التدقيق تتمثل في النقاط الآتية**:

١. يساعد مدققو الحسابات المستقلون على الحفاظ على أمانة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وكفاءتها، وذلك كدعم جزئي للقروض، وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال.

٢. يعمل المديرون الماليون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات، ويساهمون باستقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة.

٣. يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.

٤. يساعد في وضع القرارات الأولية السليمة.

خامساً ـ أهداف التدقيق الداخلي:

لقد تطورت أهداف مهنة التدقيق الداخلي، فقد كانت قديماً تهدف إلي اكتشاف التلاعب والاختلاس والأخطاء في الدفاتر والسجلات، وبعد ذلك تغيرت هذه النظرية فأصبح الهدف منها التأكد من مدى صحة ملاءمة المركز المالي وإبداء رأي فني محايد عن مدى عدالة القوائم المالية وصحة تمثيلها للمركز المالي، ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي إلى:

أهداف أساسية وأخرى ثانوية كالآتي (سلامة، ٢٠١٠، ص٣٠) :

أولاً- الأهداف الأساسية للتدقيق الداخلي:

١. التأكد من اتباع السياسات والإجراءات الموضوعة ومدى الالتزام بها.

٢. تقويم الخطط والسياسات والإجراءات الموضوعة.

٣. المحافظة على أموال وموارد المؤسسة من الاختلاس وسوء الاستعمال.

٤. التحقق من دقة البيانات المحاسبية.

ثانياً- الأهداف الثانوية للتدقيق الداخلي:

١. تنفيذ برامج التدريب التي تنظمها إدارة الأفراد للعاملين الجدد والقدامى.

٢. بذل جهد العاملين على حسن أداء واجباتهم بدقة وعناية وبدون تأخير.

٣. منع من ارتكاب الأخطاء والغش والتلاعب أو الحدّ منها.

٤. القيام بدراسات وبحوث بناء على طلب الإدارة.

سادساً ـ إجراءات التدقيق الداخلي:

لكي يحقق التدقيق الداخلي أهدافه يتعين على المدقق الداخلي القيام بما يأتي (القبطان، ٢٠٠٦، ص: ١٧٨)

١. فحص أنظمة الرقابة والضبط الداخلي، ودارستها وتحليلها وتقويم مدى كفاءتها وفعاليتها.

٢. التحقق من وجود أصول المنشأة وصحة قيدها بالدفاتر وكفاءة وسائل حمايتها من الخسائر بأنواعها كافة.

٣. مراجعة الدفاتر والسجلات وفحص المستندات لاكتشاف الأخطاء والتلاعب ومنع تكرار حدوثها مستقبلاً، ويراعى عند انتقاء القيود لمراجعتها أن تكون القيود المختارة ممثلة لجميع أنواع القيود في الدفاتر، وأن تكون ممثلة لعمل كل موظف وأن تكون في فترات مختلفة على مدار السنة.

٤. التحقق من صحة البيانات الحسابية الظاهرة بالقوائم المالية أو التقارير التي تعدها الإدارات المختلفة والإدارة العليا.

٥. تقويم نوعية الأداء في تنفيذ السياسات المقررة.

٦. إبداء التوصيات لتحسين أساليب العمل.

٧. التحقق من مدى مراعاة السياسات الموضوعة للخطط المرسومة والالتزام بها.

٨. تحقيق أكبر كفاءة إدارية وإنتاجية ممكنة بتقديم الخدمات لأعضاء الإدارة.

سابعاً ـ مراحل إنجاز عملية التدقيق الداخلي:

لقد نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٧٨ علي أن إنجاز عملية التدقيق الداخلي يجب أن تتضمن ما يأتي (الخطيب، ٢٠١٠، ص ١٧٤– ١٧١) :

أولاً– تخطيط عملية التدقيق الداخلي.

ثانياً– فحص المعلومات وتقويمها.

ثالثاً– إيصال النتائج (تقارير التدقيق الداخلي) .

رابعاً– المتابعة.

- **نشأة هيئات الحكم المحلي في فلسطين وتطورها.**

تطورت هيئات الحكم المحلي الفلسطيني من خلال مراحل تاريخية متلاحقة، كانت فلسطين بحدودها التاريخية خلالها خاضعة لقوى أجنبية، هي تحديداً (العثمانيون والبريطانيون والأردنيون في الضفة الغربية والإدارة المصرية في قطاع غزة والاحتلال الإسرائيلي) ، إلا أن هذه القوى لم تعمل على تمكين النظام ليكون ممثلاً للمصالح والتطلعات الصادقة للشعب الفلسطيني، إذ لم تكن هيئات الحكم المحلي بالنسبة لها سوى امتداد للسلطة المركزية، واستخدمته القوى الحاكمة وسيلة للسيطرة، أدى اتفاق أوسلو الذي وقع في ١٣ سبتمبر (١٩٩٣) ، إلى قيام السلطة الوطنية الفلسطينية في مايو (١٩٩٤) ، ومنذ ذلك الحين استلمت السلطة الفلسطينية العديد من المسؤوليات المدنية وبعض المسؤوليات الأمنية، فعلى سبيل المثال، ووفقاً لاتفاقيات أوسلو، للسلطة الفلسطينية كامل الصلاحيات الأمنية والمدنية في المناطق المصنفة «أ» (أي المدن والقرى الرئيسية) ، بينما تحتفظ السلطات الإسرائيلية بالصلاحيات الأمنية والمدنية في المناطق المصنفة «ج»، أما في المناطق المصنفة «ب»، وهي تشمل معظم القرى الفلسطينية، فللسلطة الفلسطينية الصلاحيات المتعلقة بالأمور المدنية، وللسلطات الإسرائيلية الصلاحيات المطلقة فيما يتعلق بالأمور الأمنية. ومن الجدير ذكره أنه بالرغم من أن السلطة الفلسطينية لها مسؤولية التخطيط المطلقة في المناطق المصنفة «أ» إلا أن هذه المسؤولية في المناطق المصنفة «ج «تقع على الجانب الإسرائيلي (حباس واشتية، ١٩٩٨، ص٢٧) .

أما بلديات الضفة الغربية (بما فيها القدس) فأصبحت تحت الإدارة الأردنية وعملت الحكومة الأردنية على اتخاذ جميع الإجراءات القانونية والإدارية لاحكام ضم الضفة الغربية، وقد ازداد عدد البلديات فيها من ثماني بلديات في عام (١٩٤٨) ، إلى خمس وعشرين بلدية في عام (١٩٦٧) ، «ولكن في عام (١٩٥٢) ، تم دمج الضفتين بنظام تشريعي موحد، وتتويج عملية الضم بإقرار قانوني جديد للمملكة» (الجرباوي، ١٩٩١ص (٤١، وصدر قانون للبلديات في عام (١٩٥٤) ، وكان يهدف إلى تمكين إحكام السلطة المركزية، وبسط سيطرتها على السلطات المحلية، «، ومن أهم بنوده أنه تقليص الشروط الضريبية وتخفيض السن القانونية للانتخاب والترشيح، وتمكين مجالس البلديات من تعيين لجان، وإقرار توصيات دون الحاجة للحصول على الموافقة المسبقة للسلطة المركزية « (الجرباوي، ١٩٩١، ص٤٣) ، ولكن القانون قيد الصلاحيات المالية للمجالس البلدية من ناحية الميزانيات والصرف والنقل والاستثمار والقروض والإيداع، وكان لوزير الداخلية الحق شبه المطلق في مجال السلطة المحلية، وأن له الصلاحية في إلغاء أية هيئة بلدية وتحديد رواتبهم، وتنفيذ أية أنظمة تتعلق بشؤون الموظفين، وكما للوزير الحق في وضع

الأنظمة. تم إصدار قانون آخر جديد للبلديات عام (١٩٥٥) ، يمنح السلطة المركزية السيطرة الكاملة على البلديات ومؤسسات الحكم المحلي، وبموجب هذا القانون أصبحت البلديات تابعة ومرتبطة ومتعلقة تماماً بسياسات وتوجهات ورغبات الحكومة ممثلة بوزير الداخلية، وبموافقة مجلس الوزراء، وبموجب هذا القانون يكون للسلطة المركزية الحق الكامل على الإشراف والمراقبة على مختلف عمل المجلس البلدي. وقد انحصرت صلاحيات البلديات في القيام بالمهمات والخدمات الأساسية للسكان ووجد تشابهاً وتطابقاً في القوانين العثمانية والبريطانية والأردنية المتعلقة بالبلديات ومؤسسات الحكم المحلي (حباس وإشتية، ٢٠٠٤، ص٤) .

١. **هيئات الحكم المحلي في عهد السلطة الوطنية الفلسطينية**:

حال عودة السلطة الوطنية الفلسطينية عام (١٩٩٤) ، بدأت العمل للتخلص من الواقع المرير الذي فرضه الاحتلال على جميع نواحي الحياة، وكذلك وقوفه مانعاً من التطور لهيئات الحكم المحلي والبلديات عندها قامت السلطة الوطنية بتأسيس وزارة الحكم المحلي عام (١٩٩٤) ، حيث تولت مهمة تطوير هيئات الحكم المحلي، بالتعاون مع الفعاليات الاجتماعية والوطنية والقوى السياسة على اختيار رؤساء المجالس البلدية وهيئات الحكم المحلي بالاختيار والتعيين حسب ما تسمح به الظروف، وكان من أهم استراتيجيات الوزارة العمل على ترسيخ الديمقراطية واللامركزية في هيئات الحكم المحلي وتقليل الفجوة بين الريف والحضر، وكذلك تطوير وتأهيل البنية التحتية في التجمعات والهيئات المحلية وكذلك تطوير الهياكل التنظيمية واللوائح الإدارية للمجالس المحلية وزيادة كفاءتها ورفع مستوى قدراتها، وعملت على تغيير التوجه المركزي الذي مارسته السلطات المركزية التي تعاقبت على فلسطين، سواء التوجه الإداري أم المالي، وأيضاً في مجال الاختصاصات والصلاحيات، تبنت وشجعت التوجه اللامركزي، وإعطاء المزيد من الاختصاصات والصلاحيات لهيئات الحكم المحلي. فصدرت القوانين الخاصة بالحكم المحلي مثل قانون الهيئات المحلية، وقانون الانتخابات للهيئات المحلية، حيث كان أول القوانين التي أقرها المجلس التشريعي وصادق عليها رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية (حباس وإشتية، ٢٠٠٤، ص٢٤) .

تشكلت هيئات الحكم المحلي الفلسطيني من عدد من البلديات (٢٩) بلدية، بالإضافة إلى أمانة القدس و (٨١) مجلساً قروياً، حتى عام (١٩٩٤) ، أما بقية الوحدات المحلية الأخرى التي يزيد عددها عن ٥٠٠)) وحدة، محلية فلم يكن فيها منذ ذلك الوقت أية هيئة محلية، كما لم يكن لها أية صفة اعتبارية، بعد عام (١٩٩٤) ، اُستحدث عدد كبير من البلديات حتى أصبح عددها حتى مطلع العام (٢٠٠٤) ، (١٢٩) بلدية، بما فيها

أمانة القدس و (٩) مجالس محلية في محافظة القدس، واثنان في محافظة بيت لحم، و (٢٣٩) مجلساً قروياً، (١٤١) لجنة مشاريع، ليكون مجموعها يساوي (٥٠٤) هيئة حكم محلي، **أما البلديات- ولاعتبارات تتعلق بعدد السكان والقدرات ومجالات النشاطات والخدامات- فقد صُنّفت إلى أربعة أصناف أو درجات** (أ، ب، ج، د) **وذلك على النحو الآتي** (حباس وإشتية، ٢٠٠٤، ص) :

♦ الصنف الأول: البلديات المركزية (أ) : وهي المدن الفلسطينية المركزية، وتعد هذه البلديات هيئات محلية كبيرة الحجم، وتقدم أكثر الخدمات والنشاطات المحلية من حيث الكم والنوع بالإضافة إلى أنها تهتم بالجوانب التنموية ليس داخل حدودها التنظيمية فقط، ولكن يتوقع منها دور فعال في مجال التنمية في فلسطين.

♦ الصنف الثاني: البلديات الرئيسة (ب) : وهي المدن التي يزيد عدد سكانها عن ٢٥ ألف نسمة، وهذه البلديات متوسطة في حجمها الوظيفي، وعلى الرغم من ذلك تشكل هذه البلدية عماد البنية البلدية الفلسطينية، ولها القدرة على تجنيد موارد وإمكانات أكبر من تلك التي يمكن للبلديات الأساسية توفيرها.

♦ الصنف الثالث: البلديات الأساسية (ج) : وهي البلديات التي تشكلت في البلدات الفلسطينية صغيرة الحجم من حيث عدد السكان (٢٥- ١٠ ألف نسمة) والقدرات والنشاطات الاقتصادية. وحيث إن الموارد الذاتية لمثل هذه البلديات تبقي محدودة، ومرتبطة بحجم السكان ونوعية النشاط الاقتصادي.

♦ الصنف الرابع: البلديات الناشئة (د) : وهي البلديات التي تشكلت في البلدات الصغيرة التي يقل عدد سكانها عن ١٠ آلاف نسمة، حيث إنها كانت إلى وقت قريب مجالس قروية، ورفّعت إلى مستوى بلدية.

مجتمع البحث وعينته:

يتكون مجتمع البحث من المدققين الداخليين العاملين بهيئات الحكم المحلي بقطاع غزة وعددهم (٥٠) موظفاً، كما اشتملت العينة على (٥٠) موظفاً منهم حيث وزعت الاستبانات عليهم، أي اُستخدم أسلوب الحصر الشامل، واُستردت (٤٠) استبانة صالحة للتحليل، وبذلك تمثل نسبة الردود (٨٠٪) ، وبعد تفحص الاستبانات لم يستبعد أي منها نظراً لتحقق الشروط المطلوبة للإجابة، وقام الباحثون بعرض خصائص أفراد العينة بالتفصيل من خلال الجزء التالي:

الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة:

يبين أن الغالبية العظمي من أفراد العينة أي ما يمثل نسبة ١٠٠٪ هم من حملة البكالوريوس والماجستير، وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة يمتلكون القدرة العلمية الكافية للإجابة على تساؤلات الاستبانة، مما يجعل الإجابات أكثر دقة، كما أن ١٠٠٪ هم من أصحاب التخصصات العلمية التي لها علاقة وثيقة بالدراسة، ولديهم مؤهلات متخصصة في المحاسبة والإدارة تسمح لهم الإجابة على تساؤلات الاستبانة بشكل موضوعي ودقيق، وأن ما نسبته ٧٥٪ يمتلكون مراكز وظيفية ذات مستوى عالٍ، مما يعني أن غالبية أفراد العينة يمتلكون القدرة الكافية للإجابة على تساؤلات الاستبانة من منطلق أنهم يعملون في مناصب قيادية عليا، وأن نسبة ٩٠٪ لديهم الخبرة أكثر من ٥ سنوات، وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة، يمتلكون خبرة عملية عالية في تخصصاتهم، تمكنهم من الإجابة على تساؤلات الاستبانة بشكل موضوعي ودقيق من خلال خبرتهم، وأن نسبة ٨٥٪ يحملون شهادات مهنية متخصصة تمكنهم من الإجابة على تساؤلات الاستبانة بشكل دقيق، وحاصلين على شهادات ودورات مهنية، لمواكبة التطورات الحديثة في مهنة التدقيق الداخلي.

أداة البحث:

أُعدت استبانة البحث «مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري» مستفيدين من الأدبيات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة في هذا المجال، **وتتكون استبانة الدراسة من قسمين رئيسين هما:**

- القسم الأول: يتكون من الخصائص الشخصية للمدقق الداخلي، ويتكون من٦ فقرات.
- القسم الثاني: يتناول مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، وقُسم إلى خمسة محاور كما يأتي:
  - المحور الأول: اختبار تبني معايير أداء واضحة، ويتكون من ٩ فقرات.
  - المحور الثاني: اختبار استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، ويتكون من ٩ فقرات.
  - المحور الثالث: اختبار توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي، ويتكون من ٩ فقرات.

- المحور الرابع: اختبار تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي، ويتكون من ٩ فقرات.

- المحور الخامس: اختبار وجود قسم للتدقيق الداخلي، ويتكون من ٩ فقرات، وبهذا يكون مجموع أسئلة المحاور (٤٥) فقرة.

♦ **أولاً- تصحيح الاستبانة:**

صاغ الباحثون بنود الاختبار (الاستبانة) آخذين في الاعتبار مناسبة الفقرات لموضوع الدراسة حسب الجدول الآتي:-

الجدول (١)

درجات مقياس ليكرت الخماسي (مقياس الإجابات)

الفترة	١-١,٨٠	١,٨٠-٢,٦٠	٢,٦٠-٣,٤٠	٣,٤٠-٤,٢٠	٤,٢٠-٥
التصنيف	معترض بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	١	٢	٣	٤	٥

♦ **صدق الاستبانة:**

للتحقق من صدق الاستبانة حسب الباحثون بحساب الصدق باستخدام الطرق الآتية:

١. صدق الاستبانة المحكمة.

عُرضت الاستبانة في صورتها الأولية على عدد من المتخصصين في مجال التدقيق الداخلي وفي ضوء آرائهم تم الاحتفاظ بالفقرات التي وصلت نسبة الاتفاق عليها (٨٥٪) فما فوق.

٢. صدق الاتساق الداخلي Internal consistency.

يقصد بالاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات (الاستبانة) مع الدرجة الكلية لها، وعليه حُسب معاملات الارتباط لبيرسون بين درجة كل جانب من جوانب الاستبانة والدرجة الكلية لها، ومعامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات كل جانب على حدة، والدرجة الكلية لكل جانب على حدة، لذلك لمعرفة مدى ارتباط المحاور بالدرجة الكلية للاستبانة، وكذلك لمعرفة مدى ارتباط كل فقرة بالدرجة الكلية لكل جانب على حدة.

وتبين بأن جوانب الاستبانة تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (٠,٨٨٩- ٠,٩٦٢) وهذا يدل على جوانب الاستبانة التي تتمتع بمعامل صدق عالٍ.وبما أن الاستبانة لديها خمسة جوانب، فقد أجريت معاملات

الارتباط بين فقرات كل جانب من الجوانب الخمسة والدرجة الكلية لكل جانب على حدة.

وتبين أن فقرات الجانب الأول: (تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي) تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية عند مستوي دلالة أقل من ٠,٠١، حيث تراوح معامل الارتباط بين (٠,٤٥٢- ٠,٧٢٥) ، وهذا يدل على أن الجانب الأول وفقراته يتمتع بمعامل صدق عالٍ.

وتبين أن فقرات الجانب الثاني: (استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي) تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية عند مستوي دلالة أقل من ٠,٠١ (٠,٤٤٥- ٠,٨٠٢) ، وهذا يدل على أن الجانب الثاني وفقراته يتمتع بمعامل صدق عالٍ.

وتبين أن فقرات الجانب الثالث: (توسع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي) تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية عند مستوي دلالة أقل من ٠,٠١، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (٠,٤٨٠- ٠,٨٢٣) ، وهذا يدل على أن الجانب الثالث وفقراته يتمتع بمعامل صدق عالٍ.

وتبين أن فقرات الجانب الرابع: (الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي) تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية عند مستوي دلالة أقل من ٠,٠١، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (٠,٥٦١- ٠,٨٨٨) ، وهذا يدل على أن الجانب الرابع وفقراته يتمتع بمعامل صدق عالٍ.

وتبين أن فقرات الجانب الخامس (وجود قسم للتدقيق الداخلي) تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائية عند مستوي دلالة أقل من ٠,٠١، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (٠,٤٦٢- ٠,٧٥٥) ، وهذا يدل على أن الجانب الخامس وفقراته يتمتع بمعامل صدق عالٍ.

٣. الصدق التمييزي (صدق المقارنة الطرفية) :

تبين أنه لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين المستجيبين مرتفعي الدرجات، وبين المستجيبين منخفضي الدرجات بالنسبة للدرجة الكلية للاستبانة، كذلك الدرجة الكلية لجوانب الاستبانة الخمسة، وهذا يدل على أن الاستبانة وجوانبها تميز بين المستجيبين ذوي الدرجات المرتفعة والمستجيبين ذوي الدرجات المنخفضة في الدرجة الكلية للاستبانة والجوانب الخمسة، مما يعني أن الاستبانة بفقراتها تتمتع بمعامل صدق عالٍ.مما يشير إلي صلاحية الاستبانة للتمييز بين الدرجات المرتفعة وبين الدرجات المنخفضة، مما يدل على صلاحية الاستبانة للإجابة على الفروض وتساؤلات البحث.

♦ **ثانياً- ثبات فقرات الاستبانة Reliability:**

لقد تحقق الباحثون من ثبات الاستبانة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية والنتائج كالتالي:

١. طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

طُبِّقت الاستبانة على عينة استطلاعية قوامها (٢٥) فرداً من العاملين في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، وبعد تطبيق الاستبانة حسب معامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات، حيث وجد أن قيمة ألفا كرونباخ للاستبانة الكلية يساوي (٨٧٪) ، وهذا دليل كافٍ على أن الاستبانة تتمتع بمعامل ثبات مرتفع، كذلك يتبين أن جميع جوانب الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات، إذ يمكن الاعتماد على نتائج الاستبانة والاطمئنان إلي مصداقيتها عندما يزيد معامل ألفا كرونباخ على النسبة المئوية (٦٠٪) ، وأما إذا قلَّت عن ذلك فتعدّ ضعيفة، وإذا كانت أكبر من ٩٠٪ فتعد ممتازة (Sekaran, 2000) .

الجدول (٢)

معامل الثبات (طريقة الفا كرونباخ)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الأول	تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي	٩	٠,٨٥١٠
الثاني	استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي	٩	٠,٨٧٥٠
الثالث	توسع نطاق ومسئوليات وظيفة التدقيق الداخلي	٩	٠,٨٣٤٧
الرابع	الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي	٩	٠,٨٥٣٧
الخامس	وجود قسم للتدقيق الداخلي	٩	٠,٨٩٣٧
جميع الفقرات		٤٥	٠,٨٧٢٩

٢. الثبات بطريقة التجزئة النصفية Split- Half Coefficient:

طبقت الاستبانة على عينة استطلاعية قوامها (٢٥) من العاملين في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، وبعد تطبيق الإستبان إلي نصفين، وكذلك بنود كل جانب إلي قسمين، حيث حُسب معامل الارتباط بين مجموع فقرات النصف الأول، ومجموع فقرات النصف الثاني للاستبانة، وكذلك لكل جانب على حدة.حيث بلغ معامل الارتباط لبيرسون لدرجات الاستبانة الكلية لهذه الطريقة (٠,٧٠) ، وبعد استخدام معادلة سبيرمان – براون المعدلة أصبح معامل الثبات (٠,٨٢) وهذا يدل على أن الاختبار يتمتع بدرجة ثبات مرتفعة.وبما

أن الاستبانة تتكون من خمسة جوانب، فقد حُسب معامل الثبات لكل جانب من جوانب، ثم عدّل الباحثون طول الثبات باستخدام معادلة سبيرمان وبروان، واتضح أن معاملات الثبات بطريقة التجزئة النصفية بعد التعديل جميعها جاءت عالية، هذا يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات، وهذا يطمئن الباحثون لكي يقوموا بتطبيقها على عينة البحث الكلية.

الجدول (٣)

معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

المحور	عنوان المحور	التجزئة النصفية		
		معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح	القيمة الاحتمالية
الأول	تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري.	٠,٦٧٢٧	٠,٨٠٤٣	٠,٠٠٠
الثاني	استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري..	٠,٧٠١٠	٠,٨٢٤٢	٠,٠٠٠
الثالث	توسع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري..	٠,٦٥٤٨	٠,٧٩١٤	٠,٠٠٠
الرابع	الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري..	٠,٦٩٢٥	٠,٨١٨٣	٠,٠٠٠
الخامس	وجود قسم للتدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري.	٠,٧١٢٥	٠,٨٣٢١	٠,٠٠٠
جميع المحاور		٠,٦٩٥٩	٠,٨٢٠٧	٠,٠٠٠

♦ **تحليل فقرات الاستبانة**:

◄ **تحليل فقرات المحور الأول**: «تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري». اُستخدم اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول التالي الذي يبين آراء أفراد عينة البحث في المحور الأول (تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي) مرتبة تنازليا حسب الوزن النسبي كالآتي:

١. كانت في المرتبة الأولي الفقرة «١» التي أوضحت أن المدقق الداخلي يفحص مدى الالتزام بالسياسات والأوامر الداخلية المالية والإدارية، وقد بلغ الوزن النسبي لها «٨٣,٠٠٪» ومستوى الدلالة «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، وهذا يدل على أن هيئات الحكم المحلي تتبع أُسلوباً واضحاً ودقيقاً، وتستخدم معايير وسياسيات التدقيق الداخلي كافة، مما يزيد من فعالية أداء وظيفة التدقيق الداخلي وفقاً لمعايير أداء واضحة.

٢. تبين الفقرة «٢» بأن المدققين الداخليين يمتلكون المعرفة الكافية بمعايير التدقيق والأداء المهني مما يؤدي إلى تطوير مستوى الأداء المهني في هيئات الحكم المحلي بما يتفق ومعايير الأداء لوظيفة التدقيق الداخلي بوزن نسبي بلغ "٧٧,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) مما يدل على أن المدققين مهتمون ويمتلكون المعرفة ومتابعون لمعظم التطورات التي طرأت على مهنة التدقيق.

٣. كانت المرتبة الثالثة الفقرة «٧» التي بينت بأن المدقق الداخلي يعمل على تطبيق برامج وأدوات وأساليب التدقيق الداخلي، وذلك بوزن نسبي بلغ "٧٦,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) وهذا بدوره ينعكس على تطوير أساليب العمل، وتقديم الخدمات المتميزة للجمهور بالوقت المناسب والتكلفة الملائمة بهيئات الحكم المحلي.

٤. كما كشفت الفقرة «٨» أن المدقق الداخلي يعمل على فحص مدى الالتزام بالقوانين الصادرة عن وزارة الحكم المحلي، حيث بلغ الوزن النسبي لها "٧٥,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) مما يؤكد على أن المدققين الداخليين ملتزمون بالقوانين والأوامر الصادرة عن وزارة الحكم المحلي بحيث لا يتعارض مع التزامات وواجبات هيئات الحكم المحلي.

٥. تبين الفقرة «٩» ذات الوزن النسبي ذاته البالغ "٧٤,٥٠٪" أن المدقق الداخلي في الهيئات المحلية يحرص باستمرار على متابعة التطورات والمستجدات في معايير التدقيق الداخلي، ويستند إليها عند أداء مهمّاته من أجل مواكبة التطورات العلمية والعملية، وتوسيع آفاق العمل المالي والإداري بمستوى دلالتها "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن هيئات الحكم المحلي تتبع معايير التدقيق الداخلي.

٦. أما في الفقرة «٣» فلقد بلغ وزنها النسبي "٧٣,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد أنه تطبِّق معايير سليمة للتدقيق الداخلي في هيئات الحكم المحلي، وتساعد في الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة بالشكل والمعايير المناسبة.

٧. توضح الفقرة «٦» التي تدل على الموافقة بأن المدقق الداخلي يُطبّق معايير الأداء المهني التي تساعده في كشف التجاوز المالي والإداري الموجود بالهيئة بوزن نسبي بلغ "٧٣,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، وهذا يؤكد على الموافقة على أن دور المدقق الداخلي يتجاوز مرحلة تصيد الأخطاء واكتشافها، بل أصبح يبدي النصح والمشورة، فيما يُعرض عليه من قضايا تقع ضمن اختصاصه.

٨. تظهر الفقرة «٤» أن غرض إدارة التدقيق الداخلي ومسؤولياتها ونطاقها واضحة ومعلنة ومحددة بدقة، وذلك بوزن نسبي بلغ "٧٢,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠١" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤدي إلى وضوح في السياسات والأوامر الداخلية للإدارة العليا ومشاركة الإدارات التنفيذية في رسم سياسات وخطط مستقبلية، تحدد الحقوق والواجبات لكل موظف لتحقيق الأهداف بدقة ضمن الخطط والسياسات المحددة.

٩. أما المرتبة الأخيرة للمحور، فكانت للفقرة «٥»، وذلك بوزن نسبي بلغ "٧٠,٠٠٪"، وهذا يدل على أنه يوجد إدراك كاف لأهمية معايير الأداء المهني في الهيئات المحلية بمستوى دلالة "٠,٠٠٩"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، ويتفق مع القوانين والأوامر المنظمة لمهنة التدقيق الداخلي.

الجدول (٤)

تحليل فقرات المحور الأول (تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي)

م	الفقـــرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١	يقوم المدقق الداخلي بفحص مدى الالتزام بالسياسات والأوامر الداخلية المالية والإدارية.	٤,١٥	٠,٧٧٠	٨٣,٠٠	٩,٤٥٠	٠,٠٠٠
٢	يمتلك المدققين الداخليين المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الأداء المهني في هيئتكم المحلية.	٣,٨٨	٠,٧٩١	٧٧,٥٠	٧,٠٠٠	٠,٠٠٠
٣	تطبق هيئتكم المحلية معايير سليمة للتدقيق الداخلي تساعد في الحكم على مدى التقدم في إنجاز المهام المطلوبة.	٣,٦٨	١,٠٧١	٧٣,٥٠	٣,٩٨٤	٠,٠٠٠
٤	غرض ومسؤوليات ونطاق إدارة التدقيق الداخلي واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.	٣,٦٣	١,١٢٥	٧٢,٥٠	٣,٥١٣	٠,٠٠١
٥	يوجد إدراك كاف لأهمية معايير الأداء المهني في هيئتكم المحلية.	٣,٥٠	١,١٥٥	٧٠,٠٠	٢,٧٣٩	٠,٠٠٩
٦	يقوم المدقق الداخلي بتطبيق معايير الأداء المهني التي تساعده في كشف التجاوز المالي والإداري الموجود بالهيئة.	٣,٦٨	٠,٩٩٧	٧٣,٥٠	٤,٢٨١	٠,٠٠٠
٧	يعمل المدقق الداخلي على تطبيق برامج وأدوات المراجعة التحليلية لاكتشاف الغش والتلاعب والتحريف في المستندات.	٣,٨٠	١,٠٤٣	٧٦,٠٠	٤,٨٥٣	٠,٠٠٠
٨	يعمل المدقق الداخلي علي فحص مدى الالتزام بالقوانين الصادرة عن وزارة الحكم المحلي.	٣,٧٨	١,٠٧٤	٧٥,٥٠	٤,٥٦٤	٠,٠٠٠

م	الفقــرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
٩	يحرص المدقق الداخلي في هيئتكم المحلية باستمرار متابعة التطورات المستخدمة في معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء مهامه.	٣,٧٣	٠,٩٠٥	٧٤,٥٠	٥,٠٦٤	٠,٠٠٠
	جميع الفقرات	٣,٧٦	٠,٧٩٣	٧٥,١١	٦,٠٢٣	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "٠,٠٥" ودرجة حرية "٣٩" تساوي (٢,٠١) .

◄ **تحليل فقرات المحور الثاني**: «استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الإداء المالي والإداري».

اُستخدم اختبار t للعينة الواحدة، والنتائج مبينة في الجدول الآتي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الثاني: (استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي) مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي كما يأتي:

١. كانت في المرتبة الأولي الفقرة «٦»، مما يؤكد على الموافقة بأنه يوجد ضوابط واضحة تمنع المدقق الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو للهيئة التي يعمل بها، بوزن نسبي بلغ «٨٢,٥٠٪» وعدم تكليف المدقق بأعمال يكون بينه وبين المسؤولين مصالح أو خلافات، بمستوى دلالة «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أنه يوجد ضوابط واضحة يتقيد بها المدقق الداخلي.

٢. كان في المرتبة الثانية الفقرة «٨» التي ترى بأن المدقق الداخلي يبدي أعلى درجات الموضوعية في عمله، ولا يخضع لتأثير مصالحه الشخصية بوزن نسبي بلغ «٨٢,٠٠٪»، مما يؤكد على أن المدققين الداخليين بهيئات الحكم المحلي يتمتعون بدرجة عالية من الموضوعية، بحيث لا يُؤثر مصلحته الشخصية على المصلحة العامة، وذلك بمستوى دلالة «٠,٠٠٠»، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة بصورة جيدة.

٣. بينت الفقرة «٧» والبالغ وزنها النسبي «٨٠,٥٠٪»، أن المدقق الداخلي يقوم بالمساهمة في تحقيق الأهداف الكلية للهيئة التي يعمل بها، ويلتزم باحترام هذه الأهداف ومستوى دلالتها «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) مما يدل على الموافقة بصورة جيدة.

٤. أظهرت الفقرة «٩» أن المدقق الداخلي يذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها في أثناء قيامه بعملية التدقيق بوزن نسبي بلغ «٧٩,٥٠٪» ومستوى الدلالة «٠,٠٠٠»

وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد بأن ذكر الحقائق من المسؤوليات الرئيسة للمدقق الداخلي والمكلف بها من الإدارة العليا.

٥. ترى الفقرة «١» التي تنص على أن المدقق الداخلي يلتزم الحياد ليحافظ على استقلاله في أثناء قيامه بتدقيق الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وتدقيقها، حيث بلغ وزنها النسبي «٧٩,٠٠٪» ومستوى الدلالة «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدقق الداخلي محايد غير متحيز لرأى أو موقف معين.

٦. توضح الفقرة «٥» أن الوزن النسبي بلغ «٧٧,٥٠٪» ومستوى الدلالة «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدقق الداخلي يعمل على تحقيق أهداف عملية التدقيق بمستوى عالٍ من الكفاءة والمهارة المهنية والأسلوب المتطور بالهيئات المحلية.

٧. أما الفقرة «٢» التي ترى بأن المدقق الداخلي قادر على تقديم توصيات وملاحظات بدون ضغوط أو انصياع، لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم، فقد بلغ الوزن النسبي لها «٧٧,٠٠٪» ومستوى دلالتها «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد على استقلال المدقق الداخلي في أداء العمل دون ضغوط وعدم تبعيته للإدارات التنفيذية، وهذا واضح بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٨. تبين الفقرة «٣» أن الوزن النسبي بلغ «٧٥,٥٠٪» ومستوى الدلالة «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد على أن المدقق الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفاً داخل الهيئة، وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته الوظيفية.

٩. توضح الفقرة «٤» التي كانت بالمرتبة الأخيرة في المحور بوزن نسبي بلغ «٧٤,٥٠٪»، مما يدل على أنه توجد أهمية كبيرة لوجود خط اتصال مباشر للمدقق الداخلي مع الإدارة العليا، ومستوى الدلالة «٠,٠٠٠» وهي أقل من (٠,٠٥) ، وهذا يؤكد على تدعيم استقلالية المدقق الداخلي وعدم تأثير أي جهة على تقاريره وملاحظاته.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني (استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي) تساوي (٣,٩٣) ، والوزن النسبي يساوي (٧٨,٦٧٪) ، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (٦٠٪) ، وهذا يؤكد على أن المدقق الداخلي يقوم بعمله بخطة مدروسة وواضحة ويبدي أعلى درجات الموضوعية في عمله، وأظهرت قيمة t المحسوبة تساوي (٨,٣١١) ، وهي أكبر من قيمة t الجدولية التي تساوي (٢,٠١) ، ومستوى الدلالة تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) .

الجدول (٥)

تحليل فقرات المحور الثاني (استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي) .

م	الفقــرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١	يلتزم المدقق الداخلي بالحياد ليحافظ على استقلاله أثناء قيامه بتدقيق الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وتدقيقها.	٣,٩٥	٠,٩٠٤	٧٩,٠٠	٦,٦٤٣	٠,٠٠٠
٢	المدقق الداخلي قادر على تقديم توصيات وملاحظات بدون ضغوط أو انصياع لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم.	٣,٨٥	١,٠٠١	٧٧,٠٠	٥,٣٦٩	٠,٠٠٠
٣	المدقق الداخلي يوازن بحذر كبير بين كونه موظفا داخل الهيئة وبين الحفاظ على استقلاله وحياده في أداء واجباته المهنية.	٣,٧٨	٠,٩٢٠	٧٥,٥٠	٥,٣٣١	٠,٠٠٠
٤	توجد أهمية كبيرة لوجود خط اتصال مباشر للمدقق الداخلي مع الإدارة العليا وذلك من اجل تدعيم استقلاله.	٣,٧٣	٠,٩٨٧	٧٤,٥٠	٤,٦٤٧	٠,٠٠٠
٥	يعمل المدقق الداخلي على تحقيق أهداف عملية التدقيق بمستوى عالي من الكفاءة بهيئتكم المحلية.	٣,٨٨	٠,٨٨٣	٧٧,٥٠	٦,٢٧١	٠,٠٠٠
٦	توجد ضوابط واضحة تمنع المدقق الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيء للمهنة أو للهيئة التي يعمل بها.	٤,١٣	٠,٩١١	٨٢,٥٠	٧,٨٠٩	٠,٠٠٠
٧	يقوم المدقق الداخلي بالمساهمة في تحقيق الأهداف الكلية للهيئة التي يعمل بها ويلتزم باحترام هذه الأهداف.	٤,٠٣	٠,٨٩١	٨٠,٥٠	٧,٢٧٤	٠,٠٠٠
٨	يقوم المدقق الداخلي بإبداء أعلى درجات الموضوعية في عمله، ولا يخضع لتأثير مصالحه الشخصية.	٤,١٠	٠,٩٥٥	٨٢,٠٠	٧,٢٨٢	٠,٠٠٠
٩	يذكر المدقق الداخلي جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها أثناء قيامه بعملية التدقيق في هيئتكم المحلية.	٣,٩٨	٠,٩٢٠	٧٩,٥٠	٦,٧٠٦	٠,٠٠٠
	جميع الفقرات	٣,٩٣	٠,٧١٠	٧٨,٦٧	٨,٣١١	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥" ودرجة حرية "٣٩" تساوي (٢,٠١) .

◄ تحليل فقرات المحور الثالث: «توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الإداء المالي والإداري».

أُستخدم اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول التالي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الثالث (توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي) مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي كما يأتي:

١. كان في المرتبة الأولي الفقرة "٢" بوزن نسبي بلغ "٧٩,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد على أن إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية، وتقويم

الأداء للمدقق الداخلي يزيد من كفاءة التدقيق الداخلي والعاملين، ويتفق مع معايير التدقيق الداخلي، ويفترض انفصال قسم التدقيق الداخلي عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا، ويدل على ذلك بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٢. تبين الفقرة «١» أن المدقق الداخلي يقوم بتدقيق الكفاءة والفاعلية، وتقويم الأداء بوزن نسبي بلغ "٧٥,٥٠٪"، ويبادر بحلول ومقترحات لمساعدة الهيئة المحلية في ضبط الأداء المالي والإداري، بمستوى دلالة "٠,٠٠٠"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٣. توضح الفقرة «٦» بأن الوزن النسبي لها بلغ "٧٤,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدقق الداخلي يقوم بتدقيق الأعمال المالية والإدارية قبل إنجاز الأعمال وبعدها أو في أثنائها، ويقوم بمراجعة الملفات والسجلات المالية والإدارية بعد انتهائها، وهذا واضح بشكل جيد من خلال إجابات المبحوثين.

٤. تكشف الفقرة «٤» على أن عمل المدقق الداخلي في العمليات التشغيلية يشكل دوراً استشارياً تأمينياً للإدارة العليا بالهيئة، بوزن نسبي بلغ "٧٣,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠١" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة بأن المدقق الداخلي خرج عن دوره التقليدي وهو الكشف عن الأخطاء، وذلك بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٥. أظهرت الفقرة «٣» التي بلغ الوزن النسبي لها "٧٠,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٢" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدقق الداخلي يفحص وجود معايير أداء مقرة ومعتمدة من قبل الإدارة العليا ويقومها، ويدلل على أن هيئات الحكم المحلي لديها معايير داخلية تقوم بإعدادها من أجل تقويم الأداء وضبط العمليات المالية والإدارية بصورة جيدة.

٦. تذكر الفقرة «٩» أن المدقق الداخلي تقارير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات وهي من المهمات الرئيسة للمدقق عند تقديم تقاريره عن سوء استخدام المال العام وذلك بوزن نسبي بلغ "٧٠,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٩" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة بصورة جيدة.

٧. توضح الفقرة «٨» بأن وزنها النسبي بلغ "٦٨,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٣١" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدقق الداخلي يدقق الجدوى المالية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها بصورة جيدة.

٨. أما الفقرة «٧» فإن وزنها النسبي بلغ "٦٤,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٢٠٢" وهي أكبر من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدقق الداخلي يقوم بتوسيع نطاق عمل عن طريق المشاركة في أعداد وتنفيذ خطط البرامج الموضوعة بهيئتكم المحلية بصورة متوسطة.

الجدول (٦)

تحليل فقرات المحور الثالث (توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي)

م	الفقـرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق الكفاءة والفاعلية وتقويم الأداء للمساعدة في ضبط الأداء المالي والإداري.	٣,٧٨	١,٠٢٥	٧٥,٥٠	٤,٧٨٢	٠,٠٠٠
٢	إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقويم الأداء للمدقق الداخلي يفترض انفصال قسم التدقيق الداخلي عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا.	٣,٩٥	١,١٧٦	٧٩,٠٠	٥,١١١	٠,٠٠٠
٣	يقوم المدقق الداخلي بفحص وتقويم وجود معايير أداء مقرة ومعتمدة من قبل الإدارة العليا.	٣,٥٣	٠,٩٨٧	٧٠,٥٠	٣,٣٦٥	٠,٠٠٢
٤	يشكل عمل المدقق الداخلي في العمليات التشغيلية دورا استشاريا تأميناً للإدارة بالهيئة.	٣,٦٥	١,٠٢٧	٧٣,٠٠	٤,٠٠٥	٠,٠٠٠
٥	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق كفاءة الأفراد العاملين بالهيئة والتقرير عنهم.	٣,٢٠	١,٢٤٤	٦٤,٠٠	١,٠١٦	٠,٣١٦
٦	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق الأعمال المالية والإدارية قبل وإثناء وبعد إنجاز هذه الأعمال.	٣,٧٠	١,٢٠٣	٧٤,٠٠	٣,٦٨١	٠,٠٠١
٧	يقوم المدقق الداخلي بتوسيع نطاق عمل عن طريق المشاركة في أعداد وتنفيذ خطط البرامج الموضوعة بهيئتكم المحلية.	٣,٢٣	١,٠٩٧	٦٤,٥٠	١,٢٩٧	٠,٢٠٢
٨	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق الجدوى المالية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها.	٣,٤٠	١,١٢٨	٦٨,٠٠	٢,٢٤٣	٠,٠٣١
٩	يقوم المدقق الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد والتسهيلات.	٣,٥٣	١,١٩٨	٧٠,٥٠	٢,٧٧٢	٠,٠٠٩
	جميع الفقرات	٣,٥٥	٠,٨٢٣	٧١,٠٠	٤,٢٢٤	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥" ودرجة حرية "٣٩" تساوي (٢,٠١) .

◄ **تحليل فقرات المحور الرابع: «تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الإداء المالي والإداري».**

أُستخدم اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الرابع (تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي) مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي كما يأتي:

١. تصدرت الفقرة «٥» المرتبة الأولى، وهي أعلى وزن نسبي للمحور بين الفقرات بلغ "٨٤,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن وجود مؤهل علمي متخصص في مجال التدقيق، يوثق خبرات المدققين لتمكنهم من تولى مناصب قيادية، ويزيد خبرتهم العملية، ويكسبهم المعرفة لأداء مهماتهم الوظيفية بأسلوب منهجي علمي متطور، ويزيد فاعلية العاملين بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٢. بينت الفقرة «٦» أن الوزن النسبي بلغ "٨٢,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن توافر قيم أخلاقية مهنية يتميز بها العاملون في التدقيق الداخلي من أجل معاملة جميع الأطراف العاملين بمهنية وأخلاقية وتفسير العمليات الإجرائية بأسلوب أخلاقي، بما يخدم المتطلبات المتغيرة لعملية التدقيق الداخلي داخل هيئات الحكم المحلي.

٣. توضح الفقرة «١» بأن وزنها النسبي بلغ "٨١,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد على أنه تتوافر في القائمين على عملية التدقيق الداخلي الكفاءة المهنية؛ لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة عالية بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٤. أما الفقرة «٩» التي أوضحت بأن فصل الصلاحيات بين المدققين، يحقق الدقة في البيانات بحيث بلغ وزنها النسبي بلغ "٨٠,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على أهمية فصل الصلاحيات بين المدققين كل حسب تخصصه، وما تتطلبه عملية التدقيق الإجرائية سواء كانت مالية، أم إدارية أو فنية يحقق لها الدقة في البيانات، ويساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات بصورة جيدة من خلال إجابات المبحوثين.

٥. تذكر الفقرة «٨» التي بلغ وزنها النسبي "٧٦,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أنه يسند للمدقق الداخلي الصلاحيات اللازمة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه، وتعد من المهارات القيادية مهمّة لتفويض جزء أو كل الصلاحيات للعاملين، وتحملهم المسؤولية عن اتخاذ القرارات بتوجيه من الإدارة العليا دخل هيئات الحكم المحلي بصورة جيدة.

٦. أظهرت الفقرة «٤» التي بلغ وزنها النسبي "٦٩,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٤" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن المدققين الداخليين يعملون على اكتساب شهادات مهنية؛ لأنها تضفي الصفة المهنية على ممارساتهم في مجال التدقيق الداخلي واعتلاء مناصب إدارية عليا وزيادة فاعلية قسم التدقيق الداخلي بصورة جيدة.

٧. تبين الفقرة «٢» بأن وزنها النسبي بلغ "٦٩,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠١٤"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن العاملين في إدارة التدقيق يحصلون على دورات تدريبية متخصصة في حقل التدقيق الداخلي لتوحيد إجراءات العمل بالنظام ضمن منهجية عمل موحدة داخل هيئات الحكم المحلي.

٨. توضح الفقرة «٧» التي بلغ الوزن النسبي لها "٦٩,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠١٦"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن يتولى قسم التدقيق الداخلي مسؤولٌ متفرغٌ، ويكون من القيادات الإدارية فيها لرسم السياسات العامة للهيئة وإقرار التعليمات والأنظمة الداخلية المنظمة للإدارات التنفيذية، وذلك بعد موافقة الإدارة العليا عليها داخل هيئات الحكم المحلي.

الجدول (٧)

تحليل فقرات المحور الرابع (تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي)

م	الفقـرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١	تتوافر في القائمين على عملية التدقيق الداخلي الكفاءة المهنية لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة.	٤,٠٨	٠,٧٦٤	٨١,٥٠	٨,٨٩٧	٠,٠٠٠
٢	يحصل العاملون في إدارة التدقيق على دورات تدريبية متخصصة في حقل التدقيق الداخلي.	٣,٤٥	١,١٠٨	٦٩,٠٠	٢,٥٦٨	٠,٠١٤
٣	تحرص إدارة التدقيق على رفع كفاءة العاملين فيها من خلال عقد المؤتمرات والندوات.	٣,٤٠	١,١٢٨	٦٨,٠٠	٢,٢٤٣	٠,٠٣١
٤	يعمل المدققين الداخليين على اكتساب شهادات مهنية بهدف زيادة فاعلية قسم التدقيق الداخلي.	٣,٤٨	٠,٩٨٧	٦٩,٥٠	٣,٠٤٤	٠,٠٠٤
٥	يساهم وجود مؤهل علمي متخصص في مجال التدقيق في زيادة فاعلية العاملين بالتدقيق الداخلي.	٤,٢٣	٠,٧٦٨	٨٤,٥٠	١٠,٠٩٤	٠,٠٠٠
٦	تتوافر قيم أخلاقية مهنية يتميز بها العاملين في التدقيق الداخلي.	٤,١٣	٠,٨٢٢	٨٢,٥٠	٨,٦٥٢	٠,٠٠٠
٧	يتولى قسم التدقيق الداخلي مسؤول متفرغ ويكون من القيادات الإدارية فيه.	٣,٤٥	١,١٣١	٦٩,٠٠	٢,٥١٦	٠,٠١٦

م	الفقـرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
٨	يسند للمدقق الداخلي الصلاحيات اللازمة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه.	٣,٨٠	٠,٩١١	٧٦,٠٠	٥,٥٥١	٠,٠٠٠
٩	فصل الصلاحيات بين المدققين يحقق الدقة في البيانات ويساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرار.	٤,٠٠	٠,٩٣٤	٨٠,٠٠	٦,٧٧٤	٠,٠٠٠
	جميع الفقرات	٣,٧٨	٠,٧٣٨	٧٥,٥٦	٦,٦٦٣	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥" ودرجة حرية "٣٩" تساوي (٢,٠١) .

◄ تحليل فقرات المحور الخامس: «وجود قسم للتدقيق الداخلي وضبط الإداء المالي والإداري».

اُستخدم اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الخامس (وجود قسم للتدقيق الداخلي) مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي كما يأتي:

١. كانت في المرتبة الأولي الفقرة «٣» بلغ الوزن النسبي لها "٨٢,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد على أن قسم التدقيق الداخلي يساهم في تدقيق القوانين والتعليمات الصادرة عن الإدارة العليا وكافة التصرفات المالية والإدارية وتطبيقها ويحكم السيطرة ويقلل الأخطاء والانحرافات من خلال التقيد بالأنظمة والقوانين من قبل الموظفين العاملين بالدوائر المختلفة بصورة جيدة.

٢. تبين الفقرة «٤» بأن الوزن النسبي بلغ "٨١,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم، ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في هيئات الحكم المحلي.

٣. توضح الفقرة «٥» بأن الوزن النسبي بلغ "٨٠,٠٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب، مما يسهم في سرعة اتخاذ القرارات، ويعني ذلك أن هناك موافقة بصورة جيدة على الفقرة.

٤. أما الفقرة «٩» فلقد بلغ الوزن النسبي "٧٧,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي يحرص على

دراسة النظم المستخدمة وتقويمها، ومدى ملاءمتها لتنفيذ العمليات المالية والإدارية بدقة وكفاءة لتصحيح الأخطاء، وهناك موافقة بصورة جيدة على الفقرة.

٥. في الفقرة «٧» بلغ الوزن النسبي "٧٤,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي يركز جهوده على تدعيم وتقوية منظومة الرقابة الداخلية وذلك ينعكس على ضبط الأداء المالي والإداري في الهيئة.

٦. توضح الفقرة «٢» بأن الوزن النسبي بلغ "٧٣,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي يوفر المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة يؤدي إلى التخفيف من الأعباء المالية والإدارية واتخاذ قرارات لمساعدتهم في فحص سلامة النظم والإجراءات وتقويمها بهيئتكم المحلية بصورة جيدة.

٧. تكشف الفقرة «٨» بأن الوزن النسبي بلغ "٧٣,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠٠"، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يؤكد على أن قسم التدقيق الداخلي يطبق أساليب واستراتجيات ووسائل فنية حديثة وفاعلة للكشف عن مواطن القصور والضعف في الأداء المالي والإداري، ويقوم بتطوير مهارات لتقوية الحلقات الضعيفة في هيئات الحكم المحلي بصورة جيدة.

٨. بينت الفقرة «٦» بلغ الوزن النسبي "٧١,٥٠٪" ومستوى الدلالة "٠,٠٠١" وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي يقوم بوضع خطط تدقيق تعتمد على درجة المخاطر المتوقعة في تحديد أولويات وأنشطة دائرة التدقيق الداخلي بالاتفاق مع الأهداف العامة للهيئة بصورة جيدة.

الجدول (٨)

تحليل فقرات المحور الخامس (وجود قسم للتدقيق الداخلي)

م	الفقـرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١	يتوافر لدى قسم التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مكتوبة كدليل للعاملين بهيئتكم المحلية.	٣,٤٨	١,٠٦٢	٦٩,٥٠	٢,٨٢٩	٠,٠٠٧
٢	يوفر قسم التدقيق الداخلي المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها ومساعدتهم في فحص وتقويم سلامة النظم والإجراءات بهيئتكم المحلية.	٣,٦٨	١,٠٤٧	٧٣,٥٠	٤,٠٧٦	٠,٠٠٠
٣	يساهم قسم التدقيق الداخلي بتقليل الأخطاء والانحرافات من خلال التقيد بالأنظمة والقوانين من قبل الموظفين العاملين بالدوائر المختلفة.	٤,١٣	٠,٨٨٣	٨٢,٥٠	٨,٠٦٢	٠,٠٠٠

م	الفقـرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
٤	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يوفر معلومات قابلة للفهم ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات	٤,٠٥	٠,٩٠٤	٨١,٠٠	٧,٣٤٣	٠,٠٠٠
٥	وجود قسم مستقل للتدقيق الداخلي يؤدي إلى الحصول على المعلومات والتقارير المالية بالتوقيت المناسب.	٤,٠٠	٠,٩٣٤	٨٠,٠٠	٦,٧٧٤	٠,٠٠٠
٦	يقوم قسم التدقيق الداخلي بوضع خطط تدقيق تعتمد على درجة المخاطر المتوقعة في تحديد أولويات وأنشطة دائرة التدقيق الداخلي بالاتفاق مع الأهداف العامة للهيئة.	٣,٥٨	١,٠١٠	٧١,٥٠	٣,٦٠١	٠,٠٠١
٧	يقوم قسم التدقيق الداخلي بتركيز جهوده على تدعيم وتقوية منظومة الرقابة الداخلية في الهيئة.	٣,٧٣	١,٠١٢	٧٤,٥٠	٤,٥٢٩	٠,٠٠٠
٨	يطبق قسم التدقيق الداخلي أساليب ووسائل فنية فاعلة للكشف عن مواطن القصور والضعف في الأداء المالي والإداري.	٣,٦٨	٠,٩٤٤	٧٣,٥٠	٤,٥٢١	٠,٠٠٠
٩	يحرص قسم التدقيق الداخلي على دراسة وتقويم النظم المستخدمة ومدى ملاءمتها لتنفيذ العمليات المالية والإدارية بدقة وكفاءة لتصحيح الأخطاء	٣,٨٨	٠,٩٩٢	٧٧,٥٠	٥,٥٧٩	٠,٠٠٠
	جميع الفقرات	٣,٨٠	٠,٧٤٦	٧٥,٩٤	٦,٧٥٩	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥" ودرجة حرية "٣٩" تساوي (٢,٠١) .

◄ تحليل محاور البحث مجتمعة: " مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة".

اُستخدم اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول (١٠) الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في محاور البحث مرتبة تنازليا حسب الوزن النسبي كما يأتي:

١. "استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي" جاء في المرتبة الأولى بوزن نسبي ٧٨,٦٧ ٪.

٢. "وجود قسم للتدقيق الداخلي" جاء في المرتبة الثانية بوزن نسبي ٧٥,٩٤٪.

٣. "الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي» جاء في المرتبة الثالثة بوزن نسبي ٧٥,٥٦٪.

٤. "تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي" جاء في المرتبة الرابعة بوزن نسبي ٧٥,١١ ٪.

٥. "توسع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي" جاء في المرتبة الخامسة بوزن نسبي ٧١,٠٠ ٪.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع محاور الدراسة (٣,٧٦) ، والوزن النسبي يساوي (٧٥,٢٦٪) ، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "٦٠٪ " وقيمة t المحسوبة تساوي (٧,٠٢٦) ، وهي أكبر من قيمة t الجدولية، التي تساوي (٢,٠١) ، ومستوى الدلالة تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) ، مما يدل على مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة عند مستوى دلالة (α = ٠,٠٥) ، مما يدل على أن مجتمع الدراسة موافقون بدرجة جيدة على جميع مجالات الدراسة معاً.

ومن خلال تحليل المحاور مجتمعة، ترى الدراسة قيام وظيفة التدقيق الداخلي بمهمّاتها على أكمل وجه وتقويمها الفعال وتوجيهها المستمر للعاملين داخل قسم التدقيق الداخلي، والهيئة ككل، مما يساهم في تحقيق الشفافية وحفظ الممتلكات والأموال العامة، واهتمام الإدارة العليا بقسم التدقيق الداخلي وذلك من خلال توفير الدورات المناسبة لهم وتطويرهم وتزويدهم بالتكنولوجيا المناسبة حتى يحققوا أهداف الهيئات المحلية.

الجدول (٩)

تحليل محاور الدراسة (مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة)

م	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
الأول	تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي	٣,٧٦	٠,٧٩٣	٧٥,١١	٦,٠٢٣	٠,٠٠٠
الثاني	استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي	٣,٩٣	٠,٧١٠	٧٨,٦٧	٨,٣١١	٠,٠٠٠
الثالث	توسع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي	٣,٥٥	٠,٨٢٣	٧١,٠٠	٤,٢٢٤	٠,٠٠٠
الرابع	الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي	٣,٧٨	٠,٧٣٨	٧٥,٥٦	٦,٦٦٣	٠,٠٠٠
الخامس	وجود قسم للتدقيق الداخلي	٣,٨٠	٠,٧٤٦	٧٥,٩٤	٦,٧٥٩	٠,٠٠٠
جميع الفقرات		٣,٧٦	٠,٦٨٧	٧٥,٢٦	٧,٠٢٦	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥" ودرجة حرية "٣٩" تساوي (٢,٠١) .

فرضيات البحث:

◄ اختبار الفرضية الأولى:

«لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α = ٠,٠٥) بين تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي».

استخدم اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي، وبين ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، والنتائج مبينة في الجدول (١١) الذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي (٠,٨٤٥) ، وهي أكبر من قيمة r الجدولية التي تساوي (٠,٣١٤) ، مما يدل على وجود علاقة عند مستوى دلالة إحصائية (α = ٠,٠٥) بين تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي، وبين ضبط الأداء المالي والإداري، مما يؤدي إلى مصداقية التقارير والبيانات التي يقدمها المدقق الداخلي، وهذا بدوره يؤدي إلى ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، ورغم الاختلاف في الخدمات بين المؤسسات الحكومية والشركات الربحية إلا إنها تتفق معاً على أن تتبنى معايير أداء واضحة، تؤدي إلى إنجاز العمل بكفاءة ومهنية عالية، وتضبط العمليات المالية والإدارية بصورة جيدة، واتفقت مع دراسة (المدلل، ٢٠٠٧) ، التي أوضحت بأن جميع وحدات التدقيق الداخلي في معظم الشركات المساهمة العامة تتبني معايير أداء واضحة وهذا يؤثر بالإيجاب وتحسين الأداء.

الجدول (١٠)

معامل الارتباط بين تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

المحور	الإحصاءات	ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي
تبني معايير أداء واضحة لوظيفة التدقيق الداخلي	معامل الارتباط	٠,٨٤٥
	القيمة الاحتمالية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	٤٠

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ، ودرجة حرية "٣٨" تساوي (٠,٣١٤) .

◄ اختبار الفرضية الثانية:

« لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α = ٠,٠٥) بين استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي».

استخدم اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، وبين ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، والنتائج مبينة في الجدول (١٢) ، الذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي (٠,٨٢٨) ، وهي أكبر من قيمة r الجدولية، التي تساوي (٠,٣١٤) ، مما يدل على وجود علاقة عند مستوى دلالة إحصائية (α = ٠,٠٥) بين استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، وبين ضبط الأداء المالي والإداري، وترى الدراسة أنه كلما ذادت استقلالية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي كلما ازداد الالتزام بالقوانين والسياسات والأوامر الداخلية، مما ينعكس بالإيجاب على ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة واتفقت مع دراسة (المدلل، ٢٠٠٧) ، وهذا يؤكد على أهمية استقلالية وموضوعية وظيفة الوظيفة التدقيق رغم الاختلاف في آلية العمل بين المؤسسات الربحية والحكومية.

الجدول (١١)

معامل الارتباط بين استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

المحور	الإحصاءات	ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي
استقلال وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي	معامل الارتباط	٠,٨٢٨
	القيمة الاحتمالية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	٤٠

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ، ودرجة حرية "٣٨" تساوي (٠,٣١٤) .

◄ **اختبار الفرضية الثالثة:**

«لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α = ٠,٠٥) بين توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي».

اُستخدم اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي، وبين ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، والنتائج مبينة في الجدول (١٣) الذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي (٠,٨٩٤) ، وهي أكبر من قيمة r الجدولية التي تساوي

(٠,٣١٤) ، مما يدل على وجود علاقة عند مستوى دلالة إحصائية (α = ٠,٠٥) بين توسيع نطاق وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري ومسؤولياتها، وترى الدراسة في ذلك مواكبة التطورات الحديثة والسريعة والدورات التدريبية بالمجال المالي والإداري وبالتالي كلما زاد نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي، كلما زاد ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، واتفقت مع دراسة (المدلل، ٢٠٠٧) ، التي أوضحت بأنه كلما توسع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي، كلما زاد ضبط الأداء الداخلي الشامل للشركات العامة.

الجدول (١٢)

معامل الارتباط بين توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

المحور	الإحصاءات	ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي
توسيع نطاق ومسؤوليات وظيفة التدقيق الداخلي	معامل الارتباط	٠,٨٩٤
	القيمة الاحتمالية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	٤٠

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ، ودرجة حرية "٣٨" تساوي (٠,٣١٤) .

◄ **اختبار الفرضية الرابعة**:

«لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α = ٠,٠٥) بين تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي».

استخدم اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وبين ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، والنتائج مبينة في جدول (١٤) الذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي (٠,٧٦٢) ، وهي أكبر من قيمة r الجدولية التي تساوي (٠,٣١٤) ، مما يدل على وجود علاقة عند مستوى دلالة إحصائية (α = ٠,٠٥) تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري.

الجدول (١٣)

معامل الارتباط بين تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

المحور	الإحصاءات	ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي
تأثير الكفاءة العلمية والعملية لوظيفة التدقيق الداخلي	معامل الارتباط	٠,٧٦٢
	القيمة الاحتمالية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	٤٠

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ، ودرجة حرية "٣٨" تساوي (٠,٣١٤) .

◄ **اختبار الفرضية الخامسة**:

«لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى (α = ٠,٠٥) بين وجود قسم للتدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي».

اُستخدم اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين وجود قسم للتدقيق التدقيق الداخلي، وبين ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي، والنتائج مبينة في الجدول (١٥) الذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي (٠,٠٠٠) ، وهي أقل من (٠,٠٥) ، كما أن قيمة r المحسوبة تساوي (٠,٨٨٨) ، وهي أكبر من قيمة r الجدولية التي تساوي (٠,٣١٤) ، مما يدل على وجود علاقة عند مستوى دلالة إحصائية (α = ٠,٠٥) بين وجود قسم للتدقيق الداخلي وبين ضبط الأداء المالي والإداري، وبالتالي يؤدي إلى توفير معلومات قابلة للفهم وفي الوقت المناسب وتقويم النظم المالية والإدارية الموجودة وتطويرها، وهذا بدوره يؤدي لضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، واتفقت مع دراسة (سالم، ٢٠١٢) التي أوضحت بأن وجود قسم للتدقيق الداخلي يساهم في تقليل الأخطاء والانحرافات، ويوفر تغذية راجعة للمعلومات وزيادة دقة البيانات.

الجدول (١٤)

معامل الارتباط بين وجود قسم للتدقيق الداخلي وضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي.

المحور	الإحصاءات	ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي
وجود قسم للتدقيق الداخلي	معامل الارتباط	٠,٨٨٨
	القيمة الاحتمالية	٠,٠٠٠
	حجم العينة	٤٠

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ، ودرجة حرية "٣٨" تساوي (٠,٣١٤) .

النتائج والتوصيات:

أولاً- النتائج:

بناء على ما بُيّن في الفقرات السابقة من تحليل لبيانات البحث ومناقشة نتائجها فإنه يمكن الخروج بالنتائج الآتية:

١. هناك دور واضح لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بصورة جيدة في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة.

٢. أن هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة تطبق إجراءات التدقيق الداخلي كافة بما يكفل صحة البيانات المالية والإدارية المسجلة بالسجلات ودقتها، والمحافظة على أصولها وموجوداتها من أي غش أو تلاعب من خلال الجرد المفاجئ بشكل دوري.

٣. قيام المدققين الداخليين بمهمّات التدقيق الداخلي المطلوبة منهم بصورة جيدة، وذلك من خلال تأكيدهم على دقة العمليات المالية والإدارية وتبويبها وتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

٤. هناك موضوعية عالية لوظيفة التدقيق الداخلي من خلال استقلال موقعها في الهيكل التنظيمي، وعدم تبعيتها للإدارات التنفيذية، ومن خلال قيامها بتدقيق جميع أنشطة الهيئة وتقديم التوصيات بدون ضغط من الإدارة العليا.

٥. أظهرت الدراسة أن وظيفة التدقيق الداخلي تتأثر بالكفاءة العلمية والعملية المتخصصة في مجال التدقيق الداخلي، مما يُسهم بشكل فعال في زيادة فعالية العاملين لإنجاز أعمالهم بمهارة وكفاءة عالية.

٦. هناك اتفاق عام بين جميع الهيئات بأن وجود قسم التدقيق الداخلي يوفر معلومات وتقارير عن الأداء بشكل دقيق ومنظم ويعتمد عليها في اتخاذ القرارات.

٧. أن الإدارة العليا تهتم بتطوير قسم التدقيق الداخلي، من خلال وجود خطط تدريب سنوية معتمدة لتدريب المدققين الداخليين وتنمية قدرتهم.

ثانياً- التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها البحث، فإنه تم اقتراح التوصيات الآتية:-

١. إخضاع المدققين الداخليين وأساليب عملهم إلى عملية تقويم مستمرة لتحديد نقاط القوة والضعف، والعمل على تطوير خبراتهم ومهاراتهم ومساعدتهم في الاطلاع على أساليب التدقيق الحديثة المتبعة في الدول المتقدمة.

٢. ضرورة اهتمام الهيئات بوظيفة التدقيق الداخلي أكثر مما يساعد على تطوير هذه الوظيفة وتوفير الإمكانات اللازمة لتدعيم مكانتها داخل هيئات الحكم المحلي.

٣. ضرورة إلزام وزارة الحكم المحلي للهيئات المحلية بوظيفة التدقيق الداخلي من خلال استقلال إدارات التدقيق الداخلي وأقسامه ومؤهلات العاملين في هيئات الحكم المحلي.

٤. ضرورة وجود إلزام قانوني من وزارة الحكم المحلي يلزم هيئات الحكم المحلي بتطبيق معايير التدقيق الداخلي، بحيث تكون الوزارة متابعة ومشرفة على كل خطوة تتبعها الهيئات بصفتها المسؤول الرئيس عن إصدار التعليمات للهيئات المحلية.

٥. ضرورة ألا يقتصر قسم التدقيق الداخلي على التخصص المالي والإداري، بل يجب أن يشمل التخصص الفني من أجل كفاءة العمل.

٦. حث هيئات الحكم المحلي المصنفة "ب، ج، د" للاستفادة من خبرات الهيئات المحلية المصنفة "أ" في مجال التدقيق الداخلي وجميع التخصصات مع مراعاة الخصوصية التي تتمتع بها كل هيئة محلية.

المصادر والمراجع:

أولاً- المراجع العربية:

١. إبراهيم، احمد علي، (١٩٩٨) ، «التأصيل المهني للمراجعة الداخلية – دراسة تطبيقية»، مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة بنها، العدد (١) .

٢. الأحمد، أحمد صالح، (١٩٨٤) ، «الأبعاد السلوكية للمراجعة الداخلية – دراسة تجريبية «، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة عين شمس، القاهرة، جمهورية مصر العربية.

٣. جمعة، أحمد حلمي، (٢٠١١) ، «التدقيق الداخلي والحكومي»، جامعة الزيتونة الأردنية، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٤. الخطيب، خالد راغب، (٢٠١٠) ، «مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص»، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن.

٥. سالم، إياد، (٢٠١٢) ، «واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة – دراسة ميدانية تحليلية» رسالة ماجستير، غير منشور، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

٦. سلامة، مصطفي، (٢٠١٠) ، «مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية»، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولي، المملكة الأردنية الهاشمية.

٧. عبد اللاه، محمد الرملي، (١٩٩٤) ، «إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات»، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد (٨) ، العدد (٢) .

٨. عبد الله، خالد أمين، «أ»، (٢٠٠٠) ، «علم تدقيق الحسابات– الناحية النظرية والعملية»، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

٩. القبطان، محمد، (٢٠٠٦) ، «قواعد المراجعة في أعمال البنوك»، دار النصر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر.

١٠. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (١٩٩٦) ، «التخطيط لعملية التدقيق الداخلي»، مطابع الشمس، العدد السابع والتسعون، جامعة اليرموك، الأردن، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية.

١١. المدلل، يوسف، (٢٠٠٧) ، «دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري– دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية»، رسالة ماجستير، غير منشور، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

١٢. المدهون، إبراهيم، (٢٠١١) ، «دور المدقق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر في المصارف العاملة في قطاع غزة– دراسة تطبيقية»، رسالة ماجستير، غير منشور، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

١٣. النونو، كمال، (٢٠٠٩) ، «مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة»، رسالة ماجستير، غير منشور، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

١٤. الوقاد، سامي محمد؛ ديان، لؤي محمد، (٢٠١٠) ، «تدقيق الحسابات (١)»، الطبعة الأولي، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الأردن.

ثانياً- المراجع الأجنبية:

1. *Institute of Internal Auditors, (2011) , "Internal auditing role in risk Management ".*
2. *Pickett, Spencer, (2004) , "The Internal Auditor at Work" John Wiley and Sons, p. 11.*
3. *Rahahleh, Mohammad Yassein, (2010) , " Regulating the Profession of Internal Auditing in Jordan ", Accounting Department, Al-al Bayt University, Mafraq – Jordan, pp169- 170.*
4. *Ramamoorti, Sridhar and Weidenmier, Marcia,) 2004 (, "The pervasive impact of information technology on internal auditing" pp. 301- 377*
5. *Susana, Jorge and Anabela, Costa, (2009) , " Internal auditing amongst Portuguese municipalities ", Faculty of Economics, University of combra, Portugal, pp 303- 361.*
6. *Sekaran,U. (2000) " Research methods for Busieness", Third Edition, John wiley and sons, Inc, USA.*
7. *Unegbu, Angus Okechukwu and Isa Kida, Mohamed, (2011) , "Effectiveness*