

## إقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

### دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل

(من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة)

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هي نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وإن هذه الرسالة ككل، أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

#### DECLARATION

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

اسم الطالب : **ورود ناهض الشوا**

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ: 2014/6/18



الجامعة الإسلامية - غزة

عمادة الدراسات العليا

كلية التجارة

قسم المحاسبة والتمويل

## دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل

(من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة)

إعداد الطالبة

ورود ناهض الشوا

إشراف الدكتور

ماهر موسى درغام

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير  
في المحاسبة والتمويل

1435 هـ - 2014 م



## نتيجة الحكم على أطروحة ماجستير

بناءً على موافقة شئون البحث العلمي والدراسات العليا بالجامعة الإسلامية بغزة على تشكيل لجنة الحكم على أطروحة الباحثة/ ورود ناهض صالح الشوا لنيل درجة الماجستير في كلية التجارة/ قسم المحاسبة والتمويل وموضوعها:

### دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل - من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية في قطاع غزة

وبعد المناقشة التي تمت اليوم الأربعاء 20 شعبان 1434هـ، الموافق 2014/06/18م الساعة

الواحدة ظهراً، اجتمعت لجنة الحكم على الأطروحة والمكونة من:

.....

مشرفاً ورئيساً

د. ماهر موسى درغام

.....

مناقشاً داخلياً

أ.د. حمدي شحدة زعرب

.....

مناقشاً خارجياً

د. عمر عيد الجعيدي

وبعد المداولة أوصت اللجنة بمنح الباحثة درجة الماجستير في كلية التجارة/قسم المحاسبة والتمويل.

واللجنة إذ تمنحها هذه الدرجة فإنها توصيها بتقوى الله ولزوم طاعته وأن تسخر علمها في خدمة دينها ووطنها.

والله ولي التوفيق ،،،

مساعد نائب الرئيس للبحث العلمي والدراسات العليا

.....  
أ.د. فؤاد علي العاجز



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ فَأَمَّا الزَّبَدُ فَيَذْهَبُ جُفَاءً وَأَمَّا مَا يَنْفَعُ النَّاسَ فَيَمْكُثُ فِي الْأَرْضِ ﴾

(الرعد/17)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## الإهداء

إلى الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه وسلم...

إلى الذين وجوههم لغير الله ما توجهت... وأقدامهم لغير الله ما سارت...

إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله،،، أمي الخنون

إلى النور الذي ينير لي درب النجاح...إلى القلب الكبير،،، أبي العزيز

إلى من بها أكبر وعليه أعتمد...إلى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي ،،، أخواتي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة ... إلى رياحين حياتي ،،، إخوتي

إلى ينابيع الصدق الصافي ... إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء ،،، صديقاتي

إلى كل هؤلاء جميعاً أهدى ثمرة هذا الجهد المتواضع...

الباحثة: ورود ناهض الشوا

## الشكر والتقدير

الحمد لله حمداً يليق بجلال قدره وعظيم سلطانه، والشكر لله أولاً على ما أنعم به علي من نعم  
كانت خير عون لي في إنجاز هذا العمل...

والشكر موصول لكل من ساعدني في إتمام الدراسة وأخص منهم:

الدكتور/ ماهر موسى درغام، أستاذ المحاسبة المشارك حفظه الله

المشرف على هذه الرسالة الذي لم يدخر جهداً إلا وقدمه في سبيل إنجاز هذا العمل.

وإلى الجامعة الإسلامية لما وفرت لي من الكتب والمراجع التي كانت عوناً لي في إنجاز هذه  
الدراسة.

وأهدى عاطر الشكر والامتنان لكل من ساندني ودعمني من أهلي وصديقاتي، وأسأل الله دوام  
الصحة والعافية لهم جميعاً.

الباحثة : ورود ناهض الشوا

## قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	الآية
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	قائمة المحتويات
ز	قائمة الجداول
ح	قائمة الملاحق
ط	ملخص الدراسة باللغة العربية
ي	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية
<b>الفصل الأول</b> <b>خطة للدراسة</b>	
2	المقدمة
3	مشكلة الدراسة
3	أهمية الدراسة
3	أهداف الدراسة
4	فرضيات الدراسة
4	متغيرات الدراسة
5	الدراسات السابقة
10	ما يميز الدراسة
<b>الفصل الثاني</b> <b>دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل</b>	
12	مقدمة
13	المبحث الأول: التدقيق الداخلي
14	تمهيد

الصفحة	الموضوع
14	مفهوم التدقيق الداخلي
16	أهداف التدقيق الداخلي
17	أهمية التدقيق الداخلي
18	مهام التدقيق الداخلي
19	أساليب التدقيق الداخلي
20	معايير التدقيق الداخلي
21	العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي
22	الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي للمدقق للخارجي
22	أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والخارجي
23	موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة
23	صفات المدقق الداخلي الشخصية
25	حقوق وواجبات المدقق الداخلي
26	التدقيق الداخلي الحكومي
29	المبحث الثاني: التدقيق الداخلي وإدارة مخاطر بيئة العمل
30	تمهيد
30	تعريف المخاطر
31	مفهوم حوكمة المخاطر
32	مفهوم التدقيق القائم على مخاطر الأعمال
32	مصادر مخاطر الأعمال
33	الفوائد المستفادة من حوكمة المخاطر
<b>الفصل الثالث</b>	
<b>الطريقة والإجراءات</b>	
36	مقدمة
36	منهج الدراسة



الصفحة	الموضوع
37	مجتمع الدراسة
37	عينة الدراسة
37	أداة الدراسة
45	المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة
<b>الفصل الرابع</b>	
<b>تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة</b>	
48	تحليل فقرات وفرضيات الدراسة
52	تحليل فقرات المجال الأول
54	تحليل فقرات المجال الثاني
55	تحليل فقرات المجال الثالث
57	تحليل فقرات المجال الرابع
67	نتائج الدراسة
68	توصيات الدراسة
68	الدراسات المستقبلية المقترحة
69	قائمة المراجع
69	المراجع باللغة العربية
74	المراجع باللغة الأجنبية
-	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
38	درجات مقياس ليكرت الخماسي	(1)
39	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول مع المعدل الكلي للمجال الأول	(2)
40	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني مع المعدل الكلي للمجال الثاني	(3)
41	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثالث مع المعدل الكلي للمجال الثالث	(4)
42	معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الرابع مع المعدل الكلي للمجال الرابع	(5)
43	معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة	(6)
44	معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة	(7)
45	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	(8)
48	بالنسبة لمتغير العمر	(9)
49	بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي	(10)
49	بالنسبة لمتغير التخصص العلمي	(11)
50	بالنسبة لمتغير المسمى الوظيفي	(12)
50	بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخبرة	(13)
51	بالنسبة لعمل المستجيب في مجال التدقيق	(14)
52	تحليل فقرات المجال الأول	(15)
54	تحليل فقرات المجال الثاني	(16)
56	تحليل فقرات المجال الثالث	(17)
58	تحليل فقرات المجال الرابع	(18)
60	المتوسط الحسابي لجميع الفقرات	(19)
61	نتائج اختبار التباين الأحادي ذو الاتجاه الواحد لمتغير العمر	(20)
62	نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين لمتغير المؤهل العلمي	(21)
63	نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين لمتغير التخصص العلمي	(22)

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
64	نتائج اختبار التباين الأحادي ذو الاتجاه الواحد لمتغير المسمى الوظيفي	(23)
65	نتائج اختبار التباين الأحادي ذو الاتجاه الواحد لمتغير سنوات الخبرة	(24)
66	نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين لمتغير العمل في مجال التدقيق	(25)

### قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
1	استبانة الدراسة	1
7	قائمة بأسماء المحكمين	2

## ملخص الدراسة

### دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل (من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة)

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على أهمية دور المدقق الداخلي نحو إدارة مخاطر بيئة العمل، وذلك من خلال تقييم مدى توافر الكفاءة العلمية والعملية والخبرة المهنية لديهم، ومدى استطاعة المدقق تقديم رأيه المستقل بعيداً عن ضغوطات العمل وتقييم درجة الإفصاح والشفافية المتبادلة بين المدقق الداخلي والإدارة، ومدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية الواجبة.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي كما استخدم أسلوب العينة العشوائية في توزيع الاستبانة التي تم إعدادها خصيصاً لهذا الغرض ويتكون مجتمع الدراسة من موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة والبالغ عددهم (305) محاسب حيث تم استرداد (166) استبانة وتم استخدام الأدوات الإحصائية التالية: النسب المئوية والتكرارات، اختبار ألفا كرونباخ، اختبار كولمغوروف - سمرنوف، معامل ارتباط بيرسون، اختبار T، اختبار تحليل التباين الأحادي.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تزيد الكفاءة المهنية من قدرات المدقق الداخلي لتمكنه من إدارة المخاطر في بيئة العمل، توجد علاقة ايجابية بين الحفاظ على استقلالية المدقق الداخلي وتدعيم أنشطته ووجود الصلاحيات الكاملة للمدقق الداخلي والأخذ بتوصياته في كافة المجالات وتفعيل إدارة مخاطر بيئة العمل.

وقد خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: العمل على زيادة الاهتمام بالكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وتطوير أدائهم واستخدام التقنيات الحديثة في إنجاز عملهم من خلال وضع برامج تدريبية مستمرة للعاملين بقسم التدقيق لتحسين مستوى أدائهم وتطويره ليتلاءم مع التطورات المستمرة، وضرورة تعزيز دور المدقق الداخلي لإدارة المخاطر من خلال الإفصاح والشفافية المتبادلة مع المؤسسة.

## Abstract

### **The Role of the Internal Auditor in Work Environment Risks Management from point of views of Revenues Department Employees in the Ministry of Finance – Gaza Strip**

This study aims to show the importance of internal auditor's role in managing work environment risks through evaluating availability of practical, academic and professional competency, besides auditor's ability to give independent opinion away from work stresses. It also seeks to evaluate extent of mutual disclosure and transparency between the internal auditor and the administration, and level of internal auditors' commitment to professional standards.

To fulfill study aims, the researcher adopted the descriptive analytical method, in addition to random sampling in distributing the questionnaires, which were particularly designed for that purpose. Study sample consisted of 305 employees work at Revenues department in the Ministry of Finance, as the researcher retrieved 166 questionnaires. The researcher used many statistical tools to analyze the data such as; percentages and repetition, Cronbach's alpha, Kolmogorov Smirnov test, Pearson correlation coefficient, T-test and One-Way ANOVA.

#### **Study results:**

1. Professional competency increases internal auditor's abilities to manage work risks.
2. There is a positive relation among protecting independency of internal auditor, enhancing his activities, existence of complete authority for him, taking his recommendations in all fields and activating work risks management.

#### **Study recommendations:**

- Consider professional competency of internal auditors, develop their performance and use modern technology in their work.
- Set continuing training programs for workers at auditing departments to promote their level to meet the latest developments.
- Enhance internal auditor's role in risks management through mutual disclosure and transparency with the administration.

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

- المقدمة.
- مشكلة الدراسة.
- أهمية الدراسة.
- أهداف الدراسة.
- فرضيات الدراسة.
- متغيرات الدراسة.
- مجتمع الدراسة.
- الدراسات السابقة.
- ما يميز الدراسة.

## المقدمة:

تسبقت العديد من دول العالم للتوجه نحو إدارة مخاطر المؤسسات بمساندة التدقيق الداخلي حيث تمت التعاون والتنسيق بين الإدارات والأقسام، بل تقدم الأمر نحو خطوة إضافية حيث أعتبر المدقق الداخلي أحد الركائز الأساسية للتوجه نحو إدارة المخاطر في المؤسسات الحكومية.

لهذا اعتبر البعض التدقيق الداخلي عملية جوهرية من العمليات التي تضبط الأعمال المحاسبية لجميع المؤسسات بغض النظر عن طبيعة نشاطها، وهناك العديد من التعريفات وأكثرها انتشاراً ذلك الذي تبنته خمسة منظمات مهنية يطلق عليها (COSO) الذي تم وضعه من قبل المؤسسات الأمريكية والمسماة لجنة رعاية المؤسسات (Committee Of Sponsoring Organization of the Tread Way Commission) الذي ينص على أن "التدقيق الداخلي هو عمليات تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة والإدارة والآخرين في المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية: كفاءة العمليات وفعاليتها والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها" (إبراهيم، 2009: 21).

وبناءً على ماسبق يلعب التدقيق الداخلي دور مهم في إدارة العديد من الشركات والمؤسسات الحكومية وغيرها، وقد اتسع هذا الدور وكبر ليشمل تقدير المخاطر، وإتباع المبادئ السليمة لإدارة المخاطر الذي يؤدي إلى خلق الاحتياطات اللازمة ضد مخاطر الفساد وسوء الإدارة وتشجيع الشفافية في الحياة الاقتصادية.

ويمكن تعريف إدارة المخاطر بأنها الإجراءات والأنشطة التي يقوم الموظفون في المنظمة وذلك بغرض الرقابة على المخاطر وضمان قيام الإدارة بتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية اللازمة للتغلب على هذه المخاطر، وضمان دقة التقارير وفعالية إجراءات الرقابة الداخلية.

لذا يساعد نشاط المدقق الداخلي موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة من خلال التقييم والمشاركة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستخدام مدخل منظم ومنضبط، ويساعد نظام تدقيق المؤسسة بواسطة تحديد وتقييم التعرض الجوهري للمخاطر، كما ويسهم ذلك في تحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة.

## مشكلة الدراسة:

لا شك بأن التدقيق الداخلي المتمثل في دور المدقق الداخلي الفعال يساهم في تحقيق أهداف المؤسسات، الذي لا يقتصر اليوم في ضمان دقة التقارير المالية فحسب؛ بل اتسع هذا الدور ليشمل التحكم في مخاطر بيئة العمل التي تواجه المؤسسات.

**وبناءً عليه فإن مشكلة الدراسة تتمحور حول السؤال الرئيس التالي:**

ما دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية ؟

**وينفرج منه الأسئلة التالية:**

1. ما دور الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في زيادة فعالية إدارة المخاطر في بيئة العمل في مجمع الإيرادات؟
2. ما تأثير توفر الاستقلالية لدى المدقق الداخلي في إدارة المخاطر في بيئة العمل في مجمع الإيرادات؟
3. ما تأثير الشفافية والإفصاح الذي يتمتع فيها المدقق الداخلي في المؤسسة الحكومية لتمكينه من إدارة المخاطر في مجمع الإيرادات؟
4. ما تأثير الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق في تفعيل إدارة المخاطر في مجمع الإيرادات؟

## أهمية الدراسة:

بالرغم من أهمية الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق الداخلي في أية منشأة إلا أنه في حدود علم الباحثين، لم يجر دراسة تتعلق بدور المدقق الداخلي في قطاع المؤسسات الحكومية في إدارة مخاطر بيئة العمل مما شجع على إجراء هذه الدراسة وقد تم اختيار موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية موضع الدراسة على اعتبار أنهم هم الذين تكون لديهم الدراية والمعرفة بمتطلبات واحتياجات دور المدقق الداخلي لموقع وأهمية وزارة المالية، وتتبع أهمية الدراسة من أهمية التدقيق الداخلي نفسه، وتطور وتشعب المخاطر في بيئة العمل ومدى حاجة موظفي القطاع الحكومي إلى المدققين الأكفاء لإظهار دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل.

## أهداف الدراسة:

**يهدف البحث إلى تسليط الضوء على مشكلة الدراسة وأهميتها ويمكن تحديد أهدافها في:**

1. التعرف على أهمية دور المدقق الداخلي في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.



2. الوقوف مدى تأثير الشفافية والإفصاح التي يتمتع فيها المدقق الداخلي في المؤسسات الحكومية والتي لها أهمية بالغة في الحد من المخاطر المتوقعة في بيئة العمل.
3. الوقوف على أهمية نظام التدقيق الداخلية وذلك بفرض الرقابة على المخاطر وضمان قيام الإدارة بتطبيق اجراءات الرقابة اللازمة للتغلب على المخاطر في بيئة العمل.

#### فرضيات الدراسة:

1. تؤثر الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على تفعيل إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
2. تؤثر الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
3. يؤثر توافر الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
4. يؤثر التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
5. توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين آراء أفراد العينة حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل يعزى لمتغيرات (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، العمل في مجال التدقيق).

#### متغيرات الدراسة:

المتغير التابع : إدارة المخاطر.

المتغيرات المستقلة:

- الكفاءة المهنية.
- الاستقلالية.
- الشفافية والإفصاح.
- بالمعايير المهنية.

## الدراسات السابقة:

### 1. دراسة (رضوان، 2012) بعنوان: "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية".

تناولت الدراسة مدى تأثير التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية في البنوك التجارية بقطاع غزة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير السمات المتمثلة في الاستقلالية والموضوعية والكفاءة المهنية من قبل أجهزة التدقيق الداخلي في المصارف التجارية الفلسطينية، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الأداء وبين إدارة المخاطر، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية وبين إدراكه لآليات تطبيقها.

كما أوصت الدراسة إلى ضرورة اهتمام الجهات الإدارية في المصارف بنشاط التدقيق الداخلي وضرورة الاهتمام بالتشريعات لمهنة التدقيق الداخلي وأهمية متابعة التطورات الفنية التي تطرأ على معايير التدقيق الدولية ومدى علاقتها بإدارة المخاطر والعمل على استمرارية تدعيم مقومات استقلالية المدقق الداخلي لكي يتمكن من القيام بأداء مهامه على أكمل وجه.

### 2. دراسة (عبد الوهاب، 2011) بعنوان: "محركات الأداء لتعظيم فعالية المراجعة الداخلية في ظل بيئة الأزمات".

تناولت الدراسة محركات الأداء لتعظيم فعالية التدقيق الداخلي في ظل بيئة الأزمات في الشركات المصرية المقيدة في البورصة.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها الضرورة الملحة لإعادة هندسة دور التدقيق الداخلي لمواكبة التغيرات و القصور في دور التدقيق الداخلي فيما يتعلق بالتعيين والتقرير عن فاعلية عملية إدارة الخطر والذي يعد أحد مسببات الأزمة المالية و كان للأزمة المالية الدور الايجابي في إظهار أهمية التدقيق الداخلي.

كما أوصت الدراسة ضرورة تحسين كفاءة وفاعلية التدقيق الداخلي لتكون قادرة على منع أو الحد من النتائج السلبية لأي أزمات في المستقبل و ضرورة أن يكون للمدقق الداخلي دور استراتيجي متوافق مع الدور الإستراتيجي للمؤسسة ككل ومدعم لها و تأسيس قسم لتأكيد الجودة يكون مسئولاً عن التحقق من جودة وأداء التدقيق الداخلي.

### 3. دراسة (أحمد، 2011) بعنوان: "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية".

تناولت الدراسة دور لجان التدقيق كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية في شركات الأدوية المصرية.

حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها تحقق حوكمة الشركات العديد من الفوائد عند تطبيقها ومنها تحقيق المساءلة والرقابة المحاسبية، وتحقيق الإفصاح والشفافية والحد من الآثار السلبية لعملية إدارة الأرباح بالإضافة إلى التقييم الفعال المستمر، وتعد لجان التدقيق أحد الركائز الأساسية للحوكمة ووجود لجان التدقيق في الشركات المساهمة الصناعية المصرية سيؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية ولا يوجد تأثيرات لعدد مرات اجتماع لجان التدقيق على رأى مدقق الحسابات في مؤشرات المساهمة الصناعية المصرية.

كما أوصت الدراسة بضرورة الإفادة من المزايا المتعددة التي تحققها حوكمة الشركات والتوسع في تطبيقها وضرورة توافر الخبرة المالية والمحاسبية لجميع أعضاء لجنة التدقيق وضرورة الانتظام في إجراء الاجتماعات المنفصلة بين كل من لجنة التدقيق ومجلس الإدارة والمدقق الداخلي والخارجي.

### 4. دراسة (نسمان، 2009) بعنوان: "دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة".

وقد تناولت الدراسة دور إدارات التدقيق الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في قطاع المصارف العاملة في فلسطين، وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة وقام الباحث باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS).

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها أن هناك تأثير كبير للميثاق الأخلاقي للتدقيق الداخلي على حوكمة المصارف، وأن تطور معايير التدقيق الداخلية يساهم بشكل رئيس في تحسين الحوكمة في المصارف لإنجاز العديد من الأهداف، ولضمان تنفيذ أعمال الحوكمة يجب أن يتواجد التنظيم الإداري والمهني المتكامل.

وأوصت الدراسة بضرورة تعميق المفاهيم والمبادئ التي قضت بها المعايير الدولية للتدقيق الداخلي لدى كافة المدققين الداخليين من خلال عقد الدورات التدريبية التأهيلية اللازمة والعمل على متابعة تحديث وتطوير التطبيقات السليمة لمعايير التدقيق الداخلية.

5. دراسة (دحدوح، 2008) بعنوان: "دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجنة التدقيق في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة المدرجة في السوق المالي. ومن النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة هناك مجموعة من الأنشطة يمكن أن تمارسها لجنة التدقيق وتساهم في تحسين كفاية نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها ومن أهم هذه الأنشطة العمل على تفعيل دور التدقيق الداخلي وتقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات، وبالنسبة للأنشطة التي تمارسها لجنة التدقيق فقد ظهر فروق ذو دلالة إحصائية بين متوسطات فئتي الدراسة حيال دراسة الرقابة الداخلية بالشركة وفحصها بهدف تحديد نقاط الضعف ودراسة خطط التطوير والتغيير في نظم الرقابة الداخلية.

كما أوصت الدراسة بضرورة إفصاح لجان التدقيق بتقاريرها التي يجب أن تتضمنها التقارير السنوية للشركات عن أنشطتها التي يمكن أن تشارك في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية، ويجب على الشركات التي لا يوجد لجان تدقيق تشكيل لجان تدقيق من أعضاء مجلس الإدارة الغير تنفيذيين يكون لديهم معرفة كافية بأنشطة الشركة، وضرورة قيام المنظمات المهنية بإصدار تعليمات تتعلق بتشكيل لجان التدقيق وحقوق وواجبات أنشطة لجان التدقيق.

6. دراسة (عيسى، 2008) بعنوان:

"العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات في مصر".

وقد تناولت مناقشة العوامل المحددة لوظيفة التدقيق الداخلي والمتمثلة في أهلية المدققين الداخليين ومستوى الخبرة المهنية والتدريب والتأهيل والتي تؤدي إلى زيادة جودة وظيفة التدقيق الداخلية في الشركات المصرية.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن زيادة موضوعية المدققين الداخليين من خلال زيادة درجة الاستقلال تؤدي إلى زيادة جودة خطة ملائمة التدقيق الداخلية، وتحسين جودة أداء المدققين الداخليين.

أوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المصرية واستمرارية فحص جودتها بمعرفة أطراف خارجية تتوافر لديهم الخبرة في هذا المجال كالمدققين الخارجيين وذلك لضمان أداء وظيفة التدقيق الداخلية بمستوى مرضى من الجودة .

7. دراسة (Gerrit Sarens, 2007) بعنوان:

### "The role of internal auditing in corporate governance qualitative and quantitative insights on the influence of organizational characteristics"

تناولت الدراسة موضوع "دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات" وقد هدفت إلى مناقشة تأثير الخصائص التنظيمية كمدخل كمي ونوعي في إطار دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات والبنوك وشركات التأمين في بلجيكا.

وكان من أهم نتائجها أن المستوى العام للمحافظة على حقوق المساهمين يمكن أن يزداد من خلال القيام بتكامل مهام التدقيق الداخلي والخارجي كما أن قرارات الإدارة العليا لها تأثير مهم على أداء التدقيق الداخلي وعلى عملها وبالتالي فإن هذه المراجعة قادرة على مقابلة معظم القرارات الصادرة من الإدارة العليا والتي بدورها توفر الدعم والمساندة للتدقيق الداخلي.

8. دراسة (Beasley and author, 2006) بعنوان:

### "The Impact of Enterprise Risk Management on the Internal Audit Function".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان تأثير إدارة المخاطر على مهام المدقق الداخلي، حيث تناولت بالتحليل والمناقشة دور إدارة المخاطر وتأثيرها على المدقق الداخلي والعوامل المؤثرة فيها في قطاع الخدمات المصرفية والتعليم.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: هناك تأثير لإدارة المخاطر على التدقيق الداخلي ويزداد هذا التأثير عند وجود إطار متكامل لإدارة المخاطر بالمؤسسة، مهام التدقيق الداخلي في القطاع المصرفي تكون أكثر عرضة للتأثر بإدارة المخاطر من غيرها.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات كان أهمها: ضرورة وجود نظام متكامل لإدارة المخاطر في المؤسسات، وضرورة وجود علاقة بين إدارة المخاطر وبين التدقيق الداخلي لخدمة أهداف المؤسسة لضمان تحقيقها.

## 9. دراسة (Page and Spire, 2006) بعنوان:

### "Risk management the reinvention of internal control and the changing role of internal audit".

تناولت هذه الدراسة طبيعة وظائف الرقابة الداخلية في ظل التحكم المؤسسي في إنكلترا مركزة على أسلوب التنظيم الذاتي للإجراءات كجزء من مصادر الرقابة وسياسات التحكم المؤسسي. واستعرضت التحسينات في متطلبات تقارير التحكم المؤسسي الذي يوفر الفرصة المناسبة لتحديد المخاطر المرتبطة بذلك والدور الجديد للمدقق الداخلي لتقليل هذه المخاطر.

ومن نتائج الدراسة أنه كلما كان نظام الرقابة الداخلي قوي وفعال كان بالإمكان التقليل من المخاطر التي تواجهه المشروع، وان التطور الكبير في إدارة الشركات يتطلب الاهتمام بقسم التدقيق الداخلي وتحليل التقارير المالية الصادرة منه لمواجهة وإدارة المخاطر.

ومن أهم التوصيات ضرورة الاهتمام بقسم التدقيق الداخلي وإعطائه درجة مناسبة من الاستقلالية وكذلك ضرورة التزام المدقق الداخلي بأداء معايير الممارسات المهنية للتدقيق.

## 10. دراسة (William, 2003) بعنوان:

### "Auditing Risk Assessment and Risk Management Processes".

هدفت هذه الدراسة في فلوريدا إلى التعرف على دور وظيفة التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للمشروع من خلال تأكيدها على عملية التقييم الذاتي للمخاطر وأكدت الدراسة على أن توفير فريق من الأشخاص يركزون على التقييم الذاتي للمخاطر وزيادة الوعي بتأثير الموظفين في تحقيق الأهداف المرسومة للمشروع.

ومن نتائج الدراسة أن نظام الرقابة الداخلي القوي يتطلب تحليل جميع المخاطر المرتبطة بأنشطة المشروع، وأن نظام الرقابة الداخلية يتأثر بمنهجيات القياس والضبط لكل نوع من أنواع المخاطر، وعند التخطيط للرقابة على المخاطر يجب أن يتم تقييم مستوى كل خطر ويحدد الرقابة المناسبة لتخفيف المخاطر وتحديد مستوى الخبرة المطلوبة لتنفيذ تلك الأنشطة.

ومن توصيات الدراسة ضرورة الاهتمام بقسم التدقيق الداخلي حيث إن وظيفة التدقيق الداخلي لها الأثر الكبير في تخفيض معدل المخاطر إلى ادني حدودها من خلال تحليل التقارير الصادرة منه والتي تعطي القدرة على التنبؤ وقياس وتحليل المخاطر.

## ما يميز الدراسة:

يلاحظ من الدراسات السابقة أن القاسم المشترك بينها هو التدقيق الداخلي ولكن اشترك كل من رضوان، William في التدقيق الداخلي وأهميته في إدارة المخاطر، بينما تفرد كل من دراسة أحمد ودراسة عيسى ونسمان و Gerrit Sarens في مجال التدقيق الداخلي وتفعيل مبادئ الحوكمة، كما واتجهت دراسة رضوان إلى التدقيق الداخلي على ادارة المخاطر في ضوء المعايير الدولية بينما توجهت دراسة أل غزاوي الى الحوكمة وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية.

فإن ما يميز هذا الدراسة أنها ستفرد في تناول دور المدقق الداخلي وأهميه الأنشطة التي سيقوم فيها من خلال تفعيل مبادئ الحوكمة لحماية المؤسسات الحكومية من حدوث المخاطر المحتملة التي يتعرض لها مجمع الإيرادات العامة في وزارة المالية من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة حيث الدراسات السابقة لم تتطرق إلى موضوع الدراسة الحالية.

## الفصل الثاني

### دور المدقق الداخلي في حوكمة مخاطر بيئة العمل

- المقدمة
- المبحث الأول: التدقيق الداخلي.
- المبحث الثاني: إدارة مخاطر بيئة العمل.



## المقدمة:

ظهر التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة بعد ظهور وتواجد التدقيق الخارجي، نتيجة عدم اعتماد المؤسسات على خدمات المدقق الخارجي بصورة نهائية لذا تعددت العوامل والأسباب الكثيرة لضرورة تواجد التدقيق الداخلي بعد كبر حجم المؤسسات وتوسعها الرأسي والأفقي وشدة الحاجة إلى البيانات والتقارير الملائمة التي تتطلبها حاجة المستويات العليا في إدارة المؤسسة الربحية وغير الربحية، والهدف من ذلك هو اكتشاف الأخطاء والغش، إدارة المخاطر المحتملة بالإضافة إلى رفع الكفاءة الإنتاجية أو كفاءة الأداء إضافة إلى القضاء على الإسراف والضياع والإشراف على تقديم البيانات المالية للإدارة لاستخدامها في التخطيط واتخاذ القرارات (الرماحي، 2009: 27).

وقد ساهمت الأحداث في ازدياد الحاجة إلى هذه الوظيفة خاصة بعد الفضائح المالية التي هزت عدداً من كبريات الشركات في العالم مثل انرون في الولايات المتحدة الأمريكية، وشركة بارمالات الإيطالية وغيرها من الشركات، كما ازدادت الحاجة إليها باعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي واعتماده أيضاً على العينات الإحصائية بدلاً من الفحص الكامل، مما عزز من دور المدقق الداخلي وقد دفع الاتحاد الدولي للمحاسبين إلى إفراد معيار خاص بالتدقيق يتعلق بمدى استفادة المدقق الخارجي من المدقق الداخلي (Arena, et. al., 2006: 275).

ومن المسؤوليات التي تقع على عاتق إدارة المؤسسة، إقامة نظام سليم وفعال للتدقيق الداخلي وكذلك المحافظة على هذا النظام والتأكد من سلامة تطبيقه، حيث يوجد هناك التزاماً قانونياً يقع على عاتق المؤسسة لإقامة نظام سليم وفعال للتدقيق الداخلي، ومصدر هذا الالتزام هو واجب المؤسسة القانوني بإمسك حسابات منتظمة، حيث إنه لا يمكن تصور وجود حسابات منتظمة بدونها، وهو نظام سليم للتدقيق الداخلي (جربوع، 2002: 100).

هناك دور مهم للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الحكومية، فقد أجبرت الضغوط التنظيمية والاقتصادية المؤسسات إلى زيادة الاهتمام بالمخاطر التي تتعرض لها ومتابعتها للتخفيف منها وإدارتها إدارة رشيدة.

فلا يكفي أن تقوم الإدارة العليا بوضع أنظمة وآليات رقابية تضبط بها العمل داخل المؤسسة وأن تضع القوانين واللوائح التي تحكم عمل الموظفين لديها، وإنما لابد من وجود من يقوم بمتابعة كل هذه الأنظمة لإدارة المخاطر الفعالية التي تعمل على تحسين الأداء (السوافيري وآخرون، 2002:).

## المبحث الأول التدقيق الداخلي

- تمهيد.
- مفهوم التدقيق الداخلي.
- أهداف التدقيق الداخلي.
- أهمية التدقيق الداخلي.
- مهام التدقيق الداخلي.
- أساليب التدقيق الداخلي.
- معايير التدقيق الداخلي.
- العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.
- الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي للمدقق الخارجي.
- أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والخارجي.
- موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
- صفات المدقق الداخلي الشخصية.
- حقوق وواجبات المدقق الداخلي.
- التدقيق الداخلي الحكومي.

## 0-1-2 تمهيد:

لقد ظهر التدقيق الداخلي حديثاً بالمقارنة مع التدقيق الخارجي، وقد لاقى قبولاً كبيراً في الدول المتقدمة، واقتصر التدقيق الداخلي في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية وتسجيل الأخطاء إن وجدت، ولكن دور التدقيق الداخلي المتمثل في المدقق الداخلي تطور وتوسع نطاقه ليشمل العديد من الأنشطة ومن هذه الأدوار أصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا.

## 1-1-2 مفهوم التدقيق الداخلي:

وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة ينفرد بها فرد أو أفراد أو جهاز من داخل المنشأة من أجل خدمة الإدارة عن طريق التأكيد من أن كافة أنظمة الرقابة الداخلية تعمل بشكل كفؤ وفعال لتحقيق جميع أهداف النظام الرقابي كما حددته الإدارة العليا وذلك باستخدام طريقة مخططة ومنظمة وفعالة لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم المؤسسي ويعتبر التدقيق الداخلي أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية، وقد بين معيار التدقيق الدولي 610 أن أهداف التدقيق الداخلي تتباين ويختلف نطاقه حسب المتطلبات الخاصة بالمؤسسة، لكن عادة يشمل ذلك كل أو بعض ما يلي (الذنيات، 2010: 33):

1. الإشراف على الرقابة الداخلية في المؤسسة والتدقيق على الإدارات المختلفة وعملية تشغيلها وتقديم التوصيات للإدارة لتحسينها وتطويرها.
2. فحص البيانات المالية والتشغيلية، بما في ذلك فحص النظام المحاسبي.
3. مراجعة الاقتصاد والكفاءة والفاعلية للعمليات بما فيها الرقابة غير المالية.
4. مراجعة مدى الالتزام بسياسات الإدارة العليا وبالتشريعات والقوانين والأنظمة وأية متطلبات خارجية.

كما وعرف التدقيق أنه مجموعة من الأنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المؤسسة تنشئه الإدارة العليا بشكل دائم لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، والتأكد من كفاية الاحتياطات المستخدمة لحماية أصول وممتلكات المشروع، والتحقق من إتباع الموظفين للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وقياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء مهامها واقتراح التحسينات والتطوير اللازم إدخالها عليها وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاءة الإنتاجية القصوى في ضوء القدرات الحالية (الخطيب، 2010: 130).

كما عرف بأنه "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى توافق النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية" (المجمع العربي للمحاسبين، 2001: 227).

كما عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه "فعالية تقييمه مقامة ضمن المنشأة لغرض خدمتها ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم ومراقبة ملاءمة النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وفعاليتها" (IFAC, 2001: 213).

وقد عرف التدقيق الداخلي بأنه "نشاط تقييمي مستقل، ينشأ داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى" (سلامة، 2010: 29).

وقد عرف التدقيق الداخلي بأنه "مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المشروع تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المشروع وفي التحقق من إتباع موظفي المشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها، وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى" (عبد الله، 2007: 181).

وقد عرف أنه مجموعة من النظم والإجراءات والطرق التي تتخذها الإدارة لحماية أصول المنشأة وذلك لضمان دقة وسلامة البيانات وزيادة درجة الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة التشغيلية وضمان الالتزام بسياسات الإدارة الموضوعية (المطارنة، 2006: 206).

ومن خلال متابعة التطور الحاصل في الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي يظهر أن وظيفة التدقيق الداخلي وفقاً للمفهوم القديم اختلف عن الحديث حيث كان يشمل على وظيفة الفحص ووظيفة التقييم.

أما بموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي قد اختلف عن المفهوم القديم حيث يشتمل على وظيفتين وهما (جمعة، 2011: 47):

أ. خدمة التوكيد: هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية مثال ذلك: العمليات المالية، الأداء، الالتزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وأمن نظام للمعلومات.

ب. الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المنشأة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين نوع عملياتها ومثال ذلك: المشورة، النصح، تصميم العمليات، التدريب.

## 2-1-2 أهداف التدقيق الداخلي:

لقد حددت نشرة معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978 في مقدمتها أن هدف التدقيق الداخلي الرئيس هو مساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية مسؤولياتهم بفاعلية، ويتم ذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بتزويدهم بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها ومن أهداف التدقيق ما يلي (الخطيب، 2010: 136):

1. رفع الكفاءة الإنتاجية عن طريق التدريب، حيث إن إدارة التدقيق الداخلي بحكم إمامها التام بجميع أوجه نشاط المشروع وعملياته، أقدر من غيرها من الدوائر والأقسام على المساهمة الفعالة في البرامج التدريبية من حيث اقتراح اللازم منها.
2. تقصي وتحديد أسباب المشكلات التي تحدث في المنشأة وتقدير الخسائر والأضرار الناجمة عنها، واقتراح ما من شأنه معالجتها ولمنع حدوث مثل ذلك في المستقبل.
3. إجراء الدراسات والاختبارات اللازمة والخاصة ببناءً على طلب من الإدارة العليا في المؤسسة

وقد أضاف (جمعة، 2009: 29) على ما سبق أهداف التدقيق الداخلي الآتي:

1. تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر.
2. تقييم وتحسين فعالية الرقابة.
3. تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي.
4. اكتشاف الغش والأخطاء وضبط البيانات المحاسبية.
5. التأكد من سلامة السجلات والبيانات المحاسبية.
6. المحافظة على أصول المنشأة.

وانطلاقاً من كون التدقيق الداخلي أحد عوامل الإسناد لحوكمة الشركات وانعكاساً لتطور معايير التدقيق الداخلي على دور المدقق الداخلي في المؤسسات، فقد تغير الدور التقليدي للمدقق الداخلي وتجاوز عملية تحديد مخاطر نظام الرقابة الداخلية ليصل إلى القيام بدور استشاري كبير

لتطوير وتعديل مؤشرات تشغيل الأداء الرئيسية المتشكلة في إطار حوكمة المخاطر، وأصبح المدقق الداخلي مطالباً بأن يكون لديه عدد من المهارات الفنية لتساعده في فهم الخطط وأسس بناء البرامج وتؤهله للعمل على تقديم التوصيات اللازمة لخفض المخاطر التي تتعرض إليها المنظمة مع المحافظة على نفس مستوى الجودة في الأداء (مخلوف، 2007: 96).

## 2-1-3 أهمية التدقيق الداخلي:

يعتبر التدقيق الداخلي وسيلة تخدم مصالح العديد من الأطراف ذات الصلة في المؤسسات وخارجها ولا يعتبر غاية بحد ذاتها، حيث إن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في ذلك (المطارنة، 2006: 19).

وتظهر أهمية التدقيق الداخلي للإدارة من خلال تقديم الخدمات التالية (الخطيب، 2010: 136):

1. مراجعة وتقويم متانة وكفاية تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية، والرقابة على العمليات الأخرى، والعمل على جعلها أكثر فاعلية وبتكلفة معقولة.
2. التحقق من مدى الالتزام بسياسات المنشأة وخططها وإجراءاتها الموضوعية.
3. التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من جميع أنواع الخسائر.
4. التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية التي تتولد داخل المنشأة.
5. تقويم نوعية الأداء المنفذة على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملين بالقيام بها.
6. تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المنشأة وتطويرها

هذا وقد أضاف (المطارنة، 2009: 19) المطارنة إلى الأهداف ما يلي:

1. مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على الأسباب التي حالت دون تحقيق المنشأة لأهدافها الموضوعية.
2. تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة.
3. العمل على تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاءة الإنتاجية والقضاء على الهدر والإسراف. في جميع نشاطات المنشأة.

من خلال ما سبق يتضح عظم المسؤولية الملقاة على عاتق المدقق الداخلي ومدى أهمية دور المدقق الداخلي في الارتقاء بالمؤسسة إلى المستوى المهني المطلوب في مجال تخصصها لتمييز عن باقي المؤسسات.

فبالإضافة إلى مسؤولياته التقليدية يتعين عليه التأكد من سلامة المعلومات ومقارنة ما هو مخطط بما هو فعلي وتقييم الأداء، بالإضافة إلى أهداف أخرى يتعين على المدقق أخذها بعين الاعتبار تتعلق بإجراء الدراسات ورفع الكفاية الإنتاجية وتقصي أسباب المشكلات التي تحدث في مجال العمل (المدهون، 2011: 16).

## 2-1-4 مهام التدقيق الداخلي:

هناك العديد من المهام التي يجب أن يضطلع بها الأشخاص المكلفون بمهام التدقيق الداخلي أهمها (Pickett, 2010: 314-315):

1. **مساعدة الإدارة:** يعتبر التدقيق الداخلي نشاط موضوعي واستشاري حيث إنه يوفر المشورة والمساعدة للإدارة بطريقة تتناسب مع احتياجاتها، إلى جانب دوره الأساسي في توفير تأكيد موضوعي ما إذا كانت المنشأة تدير أو لا تدير المخاطر بشكل جيد، بالإضافة إلى دوره في تقديم الاستشارات الإدارية اللازمة لخدمة الشركة بهدف تحسين وتطوير أدائها.
2. **زيادة قيمة المؤسسة:** يعد التدقيق الداخلي عنصراً فاعلاً في زيادة قيمة الشركة بحيث يشكل قاعدة لخدمة العملاء من خلال المنافع التي يؤديها لكافة الأطراف المتعاملة معه لذلك ينبغي أن تكون القيمة المضافة من قبل المدقق الداخلي راسخة في أذهانهم لتكون بمثابة الموجه إلى سلامة الأداء.
3. **تحسين عمليات المؤسسة:** يعمل التدقيق الداخلي على تحسين عمليات المنشأة فلم تعد مهمة المدقق الداخلي هي التفتيش والفحص، وإنما المساهمة في التحسين المستمر للمنشأة.
4. **المساعدة على تحقيق الأهداف:** يساعد التدقيق الداخلي المنشأة على تحقيق أهدافها باعتباره ركناً أساسياً من متطلبات الحوكمة وإدارة المخاطر التي تهدد أهداف المنشأة، فضلاً عن دوره في البحث عن نجاح المنشأة على المدى الطويل.
5. **تقييم وتطوير عمل المنشأة:** تقوم عملية التدقيق الداخلي على مقارنة ما هو مخطط بما هو فعلي ولضمان مراقبة جيدة يتوجب استخدام تقنيات التقييم التي يتم تطبيقها بطريقة مهنية ونزيهة لتعطي نتائج موثوق بها، كما تساعد عملية التقييم في تحسين عمليات المنشأة، إلا أن العديد من المدققين يهتمون جانب تقييم العمل عند عملية التدقيق فيكتفوا بطرح بعض الأسئلة على الموظفين ويقوموا بفحص مجموعة من السجلات وبذلك تكون النتائج غير موثوق بها.

بالنسبة لوظيفة المدقق الداخلي هناك العديد من المسؤوليات الموجودة فأهم المسؤوليات على عاتق المدقق الداخلي هي وضع الأهداف ,وتجميع الأدلة الملائمة ,ووضع التقرير ,وكل هذا له الأثر الكبير في تقوية نظام الرقابة الداخلية ويمكن تفصيل هذه المسؤوليات بما يلي (Arens, 2012: 292):

1. تطوير الأهداف العامة وبخاصة فيما يتصل بأي مهمة تدقيق يضطلعون بها.
2. اختيار وتجميع (بواسطة منظومة متكاملة من إجراءات التدقيق) وتقويم أدلة التدقيق بما في ذلك استعمال الأساليب الإحصائية وغير الإحصائية في الاستدلال.
3. رفع التقارير عن نتائج التدقيق في عدة صور ولعدة فئات مختلفة.

### 2-1-5 أساليب التدقيق الداخلي:

لكي يحقق التدقيق الداخلي أهدافه يتعين على المدقق الداخلي القيام بما يلي (القبطان، 2006: 178):

1. فحص ودراسة وتحليل أنظمة الرقابة التدقيق الداخلي وتقييم مدى كفايتها وفعاليتها.
2. التحقق من وجود أصول المنشأة وصحة قيدها بالدفاتر وكفاية وسائل حمايتها من الخسائر والأضرار بكافة أنواعها.
3. مراجعة الدفاتر والسجلات وفحص ودراسة المستندات لاكتشاف الأخطاء والتلاعب ومنع تكرار حدوثها مستقبلا ، والتأكد عند انتقاء القيود لتدقيقها أن تكون القيود المختارة ممثلة لجميع أنواع القيود في الدفاتر، وأن تكون ممثلة لعمل كل موظف وأن تكون في أوقات مختلفة على مدار السنة.
4. التحقق من صحة البيانات الحسابية الظاهرة بالقوائم المالية أو التقارير التي تعدها الإدارات المختلفة والإدارة العليا.
5. تقييم نوعية الأداء في تنفيذ السياسات المقررة.
6. إبداء التوصيات لتحسين وتطوير أساليب العمل.
7. التحقيق من مدى الالتزام بالسياسات الموضوعية للخطط المرسومة ومراعاتها.
8. تحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة بتقديم الخدمات لأعضاء الإدارة لتمكينهم من أخذ القرارات الصائبة في الوقت المناسب.



ومن الاستعراض السابق للتعريف والمهام والأهداف والأساليب فان تنفيذ أنشطه التدقيق الداخلي يتطلب الأمور التالية (الرحاحلة، 2005: 65):

1. وجود أسس ومعايير عامة مقبولة تضمن تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال.
2. توفير الكوادر من المدققين الداخليين المؤهلين علميا وعمليا في مجال التدقيق الداخلي.
3. ضرورة ارتباط جهاز التدقيق الداخلي بالإدارة العليا.
4. توفر قيم وأخلاق وأعراف مهنية يتميز بها العاملون في أجهزة التدقيق الداخلي.

## 2-1-6 معايير التدقيق الداخلي:

أصدر معهد المدققين الداخليين في عام 1978 قائمة معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي التي غطت مختلف جوانب التدقيق الداخلي، حيث تضمنت مقدمة تلك المعايير قائمة بمسؤوليات المدقق الداخلي بالإضافة إلى التعريف بمهنة التدقيق الداخلي والتعريف بأهمية هذه المعايير وتضمنت خمسة أقسام رئيسة هي (العمري، وعبد المغني، 2006: 346-347):

- الاستقلالية.
- العناية المهنية.
- نطاق التدقيق الداخلي.
- أداء عملية التدقيق الداخلي.
- إدارة قسم التدقيق الداخلي.

وفي كانون أول من عام 2000 أصدر المعهد قائمة جديدة بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، اشتملت للمرة الأولى منذ عام 1978 على إدخال عدد من التعديلات على قائمة المعايير الصادرة، واشتملت أيضا على عدد من المعايير الجديدة، حيث أعادت تقسيم المعايير إلى قسمين رئيسين بدلاً من خمسة أقسام وهي (سويدان وأبوزريق، 2013: 543):

- المعايير العامة.
- معايير الأداء.

وفيما يلي معايير التدقيق الداخلي والتي أصدرها معهد المراجعين الداخليين في نشرة مؤخرًا والملتزم بتطبيقها من أول عام 2004م (النون، 2009: 54).

أولاً: المعايير الخاصة: وتحتوي هذه المجموعة على أربعة معايير:

1. أهداف ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي.

2. الاستقلالية والموضوعية.

3. الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة.

4. برنامج ضبط الجودة وتطوير عملية التدقي الداخلي.

ثانياً: المجموعة الثانية معايير الأداء: وتحتوي هذه المجموعة على سبعة معايير:

1. إدارة أنشطة التدقيق الداخلي.

2. طبيعة العمل.

3. تخطيط عملية التدقيق.

4. أداء وتنفيذ عملية التدقيق.

5. توصيل نتائج التدقيق الداخلي.

6. مراقبة تنفيذ التوصيات.

7. مستوى المخاطر المقبولة بعد تنفيذ التوصيات.

## 2-1-7 العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي:

تنشأ وظيفة المدقق الداخلي مع الأعمال التي يقوم بها المدقق الخارجي المستقل، ويمكن القول أن هناك فوائد متبادلة بين الطرفين حيث إن المدقق الخارجي أثناء قيامه بعملية التدقيق بصفة مستقلة قادر على إبداء رأيه في مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية، ومدى ملاءمة السياسات والإجراءات المتبعة والتي يكون المدقق الخارجي قد أغفل عنها أو لم يستطع إبداء رأيه فيها بصراحة ووضوح بالإضافة إلي أن المدقق الداخلي يستفيد من خبرة المدقق الخارجي وبالتالي يرفع من كفاءته وخبرته (جربوع، 2003: 121).

وهناك علاقة وثيقة بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين المستقلين عن الشركة، وتجدر الإشارة إلى أن عمل المدققين الداخليين قد يكون متمماً وليس بديلاً لعمل المدققين الخارجيين عند أداء عملية تدقيق القوائم المالية (لطفى، 2005: 127).

## 2-1-8 الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي للمدقق الخارجي:

يوجد لدى المدققين الداخليين والخارجيين نقاط قوة مختلفة تعمل على زيادة فعالية عملية تدقيق الحسابات، فعلى سبيل المثال يقضي المدقق الداخلي معظم أو كل وقته في العمل في نفس المؤسسة ونتيجة لذلك يتكون لديه فهم أفضل وإلمام أكبر لثقافة وأنظمة وعمليات المؤسسة التي يستفيد منها المدقق الخارجي من خلال التقارير التي يرفعها المدقق الداخلي وهذا يسمح للمدقق الداخلي برؤية الأمور التي لا يستطيع المدققين الخارجيين رؤيتها، وبالتالي يساعد المدقق الخارجي في تخفيض نطاق اختباره. من جانب آخر يمكن لإدارة التدقيق الداخلي تقديم الإيضاحات الكاملة للمدقق الخارجي أثناء قيامه بعملية التدقيق. وبالإضافة إلى ذلك فإن الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي للمدقق الخارجي تزيد من فعالية التعاون بينهم. ومن جهة أخرى فإن عدم تنسيق عملية التدقيق بشكل صحيح يؤدي إلى قيام المدققين الخارجيين بتكرار العمل من قبل المدققين الداخليين وهذا يؤدي إلى زيادة في أتعاب التدقيق الخارجي دون أن يزيد من فعالية عملية التدقيق، وبالمثل فإن عدم التعاون بين كليهما يؤدي إلى قيام المدققين الداخليين بتكرار عمل المدققين الخارجيين والذي ينتج عنه إهدار وقت و جهد التدقيق الداخلي (مشتهى، 2013: 420).

## 2-1-9 أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي:

يتبع كلاهما نفس المنهجية في تنفيذ عمليات التدقيق بما تتضمن من التخطيط وتنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية، وعلى نحو مماثل يستخدم كلاهما نموذج خطر التدقيق ومستوى الأهمية النسبية لتحديد مدى الاختبارات وتقييم النتائج (Elder, et.al, 2010: 820).

على الرغم أن المدقق الداخلي والخارجي يعملان في نفس الميدان إلا أن هناك اختلافات جوهرية في عملهما، نلخص هذه الخلافات فيما يلي (جربوع، 2003: 124):

1. **نطاق العمل:** لا يستطيع المدقق الداخلي أن يتجاوز برامج التدقيق المعتمدة من الإدارة إلا بموافقتها، أما المدقق الخارجي فالاتفاقية هي التي تحدد نطاق عمله بحيث لا تتعارض مع أحكام القانون.

2. **درجة الاستقلال:** فالمدقق الداخلي لا يعدو كونه موظفاً بالمؤسسة خاضعاً بالتبعية لإدارتها، أما المدقق الخارجي فالاستقلال عن إدارة المؤسسة هو أهم صفاته المهنية بل أحد المعايير العامة الواجب توفرها فيه.

3. **الفئات المخدومة:** يهتم المدقق الداخلي باحتياجات الإدارة ورغباتها، أما المدقق الخارجي فيخدم احتياجات طوائف عدة منها الإدارة، وجمهور المساهمين المختلفة وأجهزة الدولة المتخصصة وغيرها.

4. **المعايير المستخدمة:** يطبق المدقق الداخلي المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، أما المدقق الخارجي فيطبق المعايير الصادرة عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين (سلامة، 2010: 32-34).

## 2-1-10 موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

إن دائرة التدقيق الداخلي هي إدارة مستقلة عن الإدارات التشغيلية، وتتبع لأعلى سلطة في الهرم الإداري أي للإدارة العليا، إذ تستمد قوتها وسلطتها منها، ويمكنها موقعها من النظر إلى المنشأة بعمق وشمولية أكبر، ويحقق لها استقلالية أكبر نتيجة ابتعادها عن الإدارات التنفيذية أو التشغيلية، وتحقق لها تبعيتها للإدارة العليا الهدف من وجودها، ألا وهو مساعدة الإدارة العليا في الرقابة على أعمال المنشأة (العفيفي، 2007: 58).

ويجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تحديد الموقع التنظيمي المناسب لإدارة التدقيق الداخلي الاعتبارات التالية (عبد الغنى، 2003: 34):

1. أن يحدد موقعها عند المستوى الذي يؤكد دعم الإدارة العليا لها.
2. أن تكون مسؤولة أمام جهة محددة في المنشأة تتمتع بقدر من السلطة الكافية والتي تسمح بتدعيم استقلالية المدقق الداخلي وتتيح له مجالاً أوسع لتأدية أعماله، وتعطى الاعتبار الواجب لتطوير التدقيق الداخلي، وتكون قادرة على متابعة التوصيات بالإجراءات السليمة التي تكفل تنفيذها والتزام الإدارات الأخرى بها.
3. أن لا يقوم المدققين الداخليين بتأدية أي أعمال أو أنشطة تنفيذية وذلك لتجنب تعارض المصالح.

## 2-1-11 صفات المدقق الداخلي الشخصية:

حدد معهد المدققين الداخليين المواصفات الواجب توافرها في المدقق الداخلي حيث وضع المعهد أربع قواعد عامة يندرج في إطارها مجموعة من الجزئيات وهي كما يلي (4: 2004, IIA):

1. النزاهة (Integrity) : وتعني وجوب أن يتحلى المدققين الداخليين بالنزاهة في أداء عملهم مما يؤسس للثقة في أعمالهم والاعتماد عليها ويندرج تحت هذا البند القواعد السلوكية التالية:

• الأمانة والموضوعية والاجتهاد، حيث على المدققين الداخليين أن يتصفوا بالأمانة والموضوعية والحرص في أداء واجباتهم ومسؤولياتهم.

• الالتزام بالقانون والكشف عن كل ما يخالف القانون ويسيء للمهنة.

• عدم ممارسة أو التغاضي عن أفعال تسيء للمهنة أو المنظمة التي يعمل بها.

• احترام والمساهمة في تحقيق الأهداف الشرعية للمنظمة التي يعمل بها.

2. الكفاءة (Competency): يجب على المدققين الداخليين أن يطبقوا المعرفة

والمهارات والخبرات المطلوبة أثناء تقديمهم للخدمات وهذا يتطلب منهم:

• الانشغال فقط بتقديم الخدمات التي يمتلكون المعرفة والمهارات اللازمة لأدائها.

• أن يؤدي المدقق الداخلي خدمات التدقيق بموجب معايير التدقيق الداخلي الدولية للممارسة المهنية.

• تحسين مهاراتهم وبراعتهم بشكل مستمر وتحسين جودة ونوعية خدماتهم.

3. الموضوعية (Objectivity): يجب على المدققين الداخليين إبداء أعلى درجات

الموضوعية في جمع وتقييم الأدلة وإيصال المعلومات والتقارير حول عملهم وأن

لا يخضعوا لتأثير مصالحهم الشخصية وتأثير الأطراف المختلفة عند بناء تقديراتهم وتكوين رأيهم المهني.

4. السرية (Confidentiality): يجب على المدققين الداخليين احترام قيمة وملكية

المعلومات العائدة للمنظمة التي يعملون بها، وأن الكشف عن المعلومات التي

تتسم بالسرية لا يتم إلا من خلال سلطة مختصة بأمر قانوني أو واجب تقتضيه

الأعراف المهنية، وهذا يقتضي منه الحذر في استخدام وحماية المعلومات التي

اكتسبها أثناء تأدية واجبه وكذلك عدم استخدام هذه المعلومات للحصول على مكاسب شخصية.

وهناك عدة صفات يجب أن يتمتع بها المدقق الداخلي وهي كما يلي (عبد الله، 2000: 111-

110):

1. أن يكون أميناً يحتفظ بأسرار المنشأة التي يقوم بتدقيق حساباتها.

2. أن يكون متشبعًا بالروح العملية وملماً بالقوانين والتشريعات المتصلة بعملة مثل القوانين المنظمة للمهنة وقوانين الشركات والضرائب.
3. أن يكون بجانب ما يتحلى به من عمق معلوماته في المحاسبة متتبّعًا لاتجاهاتها الحديثة، متفهمًا للتدقيق وأصوله.
4. أن يكون سيد نفسه لا سلطان عليه لغير ضميره، وأن يضع مصلحة عمله فوق مصلحته من حيث الأولوية.
5. أن يكون متمكنًا من لغته قادرًا على التعبير بها تحدثًا وكتابه بكل وضوح واقتدار.
6. أن يواكب التطورات في حقل تخصصه والحقول ذات الصلة مثل الاقتصاد والإحصاء والإدارة.
7. أن يكون أمينًا لا يشهد إلا بعد التأكد واليقين، وأن يكون يقظًا حاضر البديهة، موضوعيًا لا يتأثر بالآخرين.
8. أن يكون ذا ضمير حي مخلص في عمله و متمسك بأداب وسلوك المهنة.
9. أن لا يوافق على أي عملية إلا إذا تفهم طبيعتها واقتنع بها.

## 12-1-2 حقوق وواجبات المدقق الداخلي:

ليتمكن المدقق الداخلي من أداء عمله بكفاءة وفاعلية ينبغي عليه أن يكون على دراية تامة بكل ماله من حقوق وسلطات وما عليه من واجبات ومسؤوليات وفقاً لما تقتضي به قواعد ومبادئ مدقق الحسابات من ناحية ولما جرى عليه العرف في مجال التدقيق من ناحية أخرى (الوقاد، ووديان، 2010: 105).

### 1-12-1-2 حقوق المدقق:

ويمكن تلخيص حقوق المدقق الداخلي فيما يلي (عبد الله، 2000: 114):

1. حق الإطلاع في أي وقت على دفاتر المنشأة وسجلاتها ومستنداتها وكذلك محاضر جلسات مجلس الإدارة.
2. حق طلب البيانات والإيضاحات التي يرى المدقق ضرورتها للمساعدة على القيام بعملة.
3. حق تحديد وقت جرد ممتلكات المنشأة والتزاماتها من أجل التأكد من عدالة تصوير البيانات المالية لواقعها.
4. حق دعوته الهيئة العامة للانعقاد وذلك في حالات الضرورة القصوى.

5. حق الحصول على صورة أو نسخة من الاستفسارات أو البيانات التي يوجهها مجلس الإدارة للمساهمين.

6. حق حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين.

### 2-12-1-1 واجبات المدقق الداخلي:

يتم تعيين المدقق الداخلي من قبل إدارة المؤسسة، ويعتبر التدقيق الداخلي جزءاً من النظام الشامل للرقابة الداخلية، كما أن المدقق الداخلي لا ينتمي إلى قسم المحاسبة حيث يقوم هو بنفسه بمراجعة أعمال هذا القسم ورفع التقارير عنه، ويعتمد مدى ونطاق حجم عمل المدقق الداخلي حسب ما تمنحه الإدارة من صلاحيات في هذا المجال، ويمكن تلخيص واجبات المدقق الداخلي كما يلي (جربوع، 2006: 13):

1. دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية.
2. المساعدة في تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المرجوة منها.
3. تقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية.
4. القيام بدراسات أو مهام محددة تطلبها الإدارة.
5. القيام بإجراءات معينة يتطلبها نظام الرقابة الداخلية.
6. القيام بأعباء المراجعة الشاملة لتلبية احتياجات الإدارة ويشتمل على مراجعة الالتزام المالي والكفاءة والفعالية في المشروع.

### 3-12-1-12 واجبات ومسؤوليات المدقق بشأن مراعاة القوانين والأنظمة:

يتعين على المدقق عند تصميم وأداء إجراءات التدقيق وكذلك عند تقييم وإبلاغ نتائج التقييم التحقق بأن عدم التزام المنشأة بالقوانين والأنظمة ربما يؤثر بشكل أساسي على عملية التدقيق ومع ذلك فإنه يمكن التوقع بأن عملية التدقيق عرضه لمخاطر لا يمكن تجنبها إذا اكتشف عدم الالتزام بكافة القوانين والأنظمة (جمعة، 2008: 82).

### 2-1-13 التدقيق الداخلي الحكومي:

يعتبر عنصر التدقيق أحد أهم العناصر الرئيسية لتصحيح وتقويم الانحراف المؤسسي في القطاع العام والمتمثل في دور المدقق الداخلي إذا تم تفعيلها وتنفيذها، وذلك لما يهدف إليه من تحقيق بناء مؤسساتي سليم وجيد يضمن وضع حدود للتجاوزات ويساهم في تطوير الأداء وزيادة الفعالية التنظيمية للوحدات الحكومية.

وتجمعت التعريفات (جمعة، 2011: 286-287) على تعريف التدقيق الحكومي بأنه "تدقيق مالي أو تدقيق أداء في الوحدات الحكومية أو في الوحدات الاقتصادية التي يتم إدارتها من قبل الحكومة".

كما يرى العايدي "أن المستوى المرتفع للتدقيق المالي يعد مطلب أساسي لتدقيق الفعالية حيث يوفر تدقيق الفعالية تغذية عكسية منتظمة ومستقرة للمسؤولين عن بناء الأهداف وينظر دائماً إلى هذه التغذية العكسية فوقياً على أنها حلقة ضرورية في المساءلة المحاسبية بمعناها الواسع أن التدقيق الحكومي نوعان أساسيان هما:

- التدقيق المالي ويشمل تدقيق البيانات المالية فقط.
  - تدقيق الأداء ويشمل تدقيق الاقتصاد، الكفاءة والفاعلية والرقابة الداخلية.
- ويقع على عاتق من يقوم بواجبات الإشراف على التدقيق الحكومي المسؤولية للالتزام بالأمر التالفة:

1. تنفيذ أعمال التدقيق من قبل أشخاص لديهم صورة شمولية والخبرات الضرورية للقيام بهذه المهام.
2. وضع إجراءات للتوظيف والتشغيل والتطوير المستمر.
3. المحافظة على الاستقلالية.
4. إتباع المعايير الملائمة والمتعلقة بتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق والإبلاغ عن النتائج.
5. أن يكون لديها نظام موثق للرقابة على الجودة.
6. أن تخضع هي نفسها للتقييم الخارجي للتأكد من أنها تقوم بالإدعان للسياسات والإجراءات والتشريعات والقوانين وهذا يتطلب من منظمات التدقيق أن تحافظ وبكفاية عالية على المستندات الدالة على التدقيق أو التصديق التي يمكن طلبها بمعرفة أطراف خارجية أخرى.

## 2-1-13-1 أبعاد التدقيق الحكومي:

وللتدقيق الحكومي عدة أبعاد فيما يلي الأبعاد الرئيسة للتدقيق الحكومي (العفيفي، 2007: 25-26):

- **الرقابة المالية والقانونية:** وتهدف إلى فحص المستندات والسجلات والدفاتر بالإضافة إلى القوانين واللوائح والتعليمات وذلك للتأكد من سلامة العمليات المالية، واكتمال المستندات المؤيدة لها، وصحة إعداد التقارير وواقعيتها، ومدى الالتزام بالقوانين واللوائح، وترشيدها



الإففاق بما يحقق حماية الأصول من السرقة والضياع، ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة وتصحيح الانحراف أولاً بأول من خلال التالي:

● **رقابة الكفاءة:** وتهدف إلى تحديد ما إذا كانت الوحدة الحكومية تستغل الاعتمادات المخصصة لها، والأفراد، والإمكانيات الأخرى المتاحة لها بشكل اقتصادي يعكس كفاءة أداء هذه الوحدة، ويتضمن هذا البعد الرقابي مدى الحاجة إلى الخدمة التي توفرها الوحدة، ومدى مناسبة التكاليف المنفقة، ومدى توفر الحماية الكلية للمواد والإمكانيات المتاحة، ومدى الاستغلال السليم للموارد والإمكانيات المتاحة، ومدى كفاية العوائد المستلمة مقابل الخدمات التي تم توفيرها إذا كان هناك عوائد.

● **رقابة الفعالية:** وتهدف إلى تحليل وتقييم فعالية نشاط الوحدة الحكومية بغية تحسينها وتطويرها في المستقبل، ويتحقق ذلك عن طريق تقرير الفعالية الذي يعده المدققون والذي يستخدم لخدمة هدفين متزامنين معاً هما:

1. إمداد الجهات التشريعية والحكومية بصفة عامة بتحليل موضوعي مستقل يستخدم كأساس لتقييم وبناء الأولويات الخاصة باتجاه النشاط الحكومي في المستقبل.

2. إمداد مستخدمي القرارات في الوحدات الحكومية محل التدقيق بالأفكار البناءة حول كيفية تدعيم وتحقيق فعاليتهم.

## المبحث الثاني

### حوكمة مخاطر بيئة العمل

- تمهيد.
- تعريف المخاطر.
- تعريف الحوكمة.
- منظومة الحوكمة.
- محددات الحوكمة.
- أهداف ومزايا حوكمة المؤسسات.
- مبادئ لجنة بازل للرقابة في إرشادات خاصة بالحوكمة.
- معايير الحوكمة للمؤسسات والإدارات العامة.
- دوافع وتحديات حوكمة القطاع العام.
- مفهوم حوكمة المخاطر.
- مفهوم التدقيق القائم على مخاطر الأعمال.
- الفوائد المستفادة من حوكمة المخاطر.
- مزايا حوكمة المخاطر المؤسسية.

## 2-2-0 تمهيد:

تلقي إدارة المخاطر المؤسسية اهتماماً متزايداً في أقطار العالم شتى المتقدمة منها والناشئة على حد سواء في جميع المؤسسات وذلك لدورها الحاسم في تجنب المؤسسة مخاطر بيئة العمل ومخاطر التعثر والفشل المالي والإداري.

## 2-2-1 تعريف المخاطر:

تتعرض الكثير من المؤسسات إلى مخاطر أثناء العمل، إلا أن المؤسسات الحكومية تكون أكثر عرضة للمخاطر لما لها من طبيعة خاصة في نظام تعاملها وهناك عدة تعريفات للمخاطر منها ما يلي:

فقد عرفها (حماد، 2007: 16) المخاطر على أنها "حالة يكون فيها إمكانية حدوث انحراف معاكس عن النتيجة المرغوبة والمتوقعة".

الخطر بأنه: الأحداث ذات التأثير السلبي التي تمنع المنشأة من "تحقيق قيمة أو تؤدي إلى تآكل القيمة الموجودة".

وكذلك عرفها (الراوي، 2009: 8) "أحداث غير مرئية وغير مرغوبة في المستقبل".

كما وإن معهد إدارة الخطر بلندن/ الجمعية المصرية لإدارة الأخطار يعرف مصطلح الخطر بأنه مزيج مركب من احتمال تحقيق الحدث ونتائجه، كما يعرف الخطر وفقاً للإرشاد 73 الصادر بموجب معايير الجودة 3100 بأنه (الانحراف عن المتوقع) الإيجابي أو السلبي غير المؤكد (جمعة، 2007: 189).

كما وعرفها (حمادة، وآخرون، 2012: 130) إمكانية حصول الخطر أو المعاناة من الأذى أو الخسارة.

مما سبق يمكن تعريف المخاطر على أنها: الانحراف عن ما هو متوقع، فالمخاطر هي التي تتعرض له معظم منظمات الأعمال مما يجعل المنظمة أكثر عرضة إلى خسائر غير محسوبة وغير محتملة.

## 8-2-2 مفهوم حوكمة المخاطر:

ووفقاً لمعهد المدققين الداخليين (IIA) فان حوكمة المخاطر "احتمالية تنفيذ أو عدم تنفيذ أمر ما أو عمل ما قد يؤثر بشكل سلبي على المنظمة أو النشاط تحت التدقيق" (Hearmanson and Rittenberg , 2003: 35).

وعرف الوردات إدارة المخاطر "بأنها مجال التوصل إلى منع الخطر والتقليل من حجم الخسائر عند حدوث الخطر والعمل على عدم تكرار تلك الأخطار بدراسة أسباب حدوث كل خطر عند حدوثه لتلافيه مستقبلاً كما تمتد إدارة المخاطر إلى تدبير الأموال اللازمة للتعويض عن الخسائر التي تحدث حتى لا يتوقف عن العمل" (الوردات، 2006: 200).

من خلال التعاريف السابقة يمكن التوصل إلى الخصائص التالية لإدارة المخاطر:

- إن إدارة المخاطر جزء أساسي من الإدارة الإستراتيجية لأي منظمة وهي الإجراءات التي تتبعها المنظمات بشكل منظم لمواجهة الأخطار المصاحبة لأنشطتها لتحقيق أهدافها.
- تساعد إدارة المخاطر على فهم الجوانب الإيجابية والسلبية المحتملة لكل العوامل التي قد تؤثر على المنظمة، فهي تزيد من احتمال النجاح وتخفف كلا من احتمال الفشل وعدم التأكد من تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة.
- يجب أن تكون إدارة المخاطر مستمرة ودائمة التطور وترتبط بإستراتيجية المنظمة وكيفية تطبيق تلك الإستراتيجية، ويجب أن تتعامل بطريقة منهجية مع جميع الأخطار التي تحيط بأنشطة المنظمة في الماضي والحاضر وفي المستقبل على وجه الخصوص.
- يجب أن تندمج إدارة المخاطر مع ثقافة المنظمة عن طريق سياسة فعالة وبرنامج يتم إدارته بواسطة أكثر المدراء خبرة، ويجب ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف تكتيكية وعملية، وتحديد المسؤوليات داخل المنظمة لكل مدير وموظف مسئول عن إدارة المخاطر كجزء من التوصيف الوظيفي لعملهم.

واعتماداً على حجم المنظمة، قد تتحمل وظيفة إدارة المخاطر من مدير للخطر يعمل جزءاً من الوقت إلى قسم لأداره المخاطر يعمل طول الوقت إلى توزيع المسئولين على الإدارات المختلفة بما يسمى التقييم الذاتي للمخاطر ويجب أن تتضمن وظيفة إدارة المخاطر ما يلي (الجوهر، وآخرون، 2011: 28):

- وضع سياسة وإستراتيجية إدارة المخاطر.
- التعاون على المستوى الاستراتيجي والتشغيلي فيما يخص إدارة المخاطر.

- بناء الوعي الثقافي للخطر داخل المؤسسة ويشمل التعليم الملائم.
- إعداد سياسة وهيكل للخطر داخليا لوحدات العمل.
- تصميم ومراجعة عمليات إدارة المخاطر.
- التنسيق بين أنشطة مختلف الوظائف التي تقدم النصيحة فيما يخص نواحي إدارة المخاطر داخل المنظمة.
- تطوير عمليات مواجهة المخاطر والتي تتضمن برامج الطوارئ واستمرارية النشاط.
- إعداد التقارير اللازمة والمهمة عن المخاطر وتقديمها لمجلس الإدارة وأصحاب المصلحة في المؤسسة.

## 2-2-9 مفهوم التدقيق القائم على مخاطر الأعمال:

على الرغم من اختلاف طبيعة أعمال المنشآت وتفاوتها، فإن مخاطر الأعمال تتحدد في المؤسسات بشكل متشابه إلى حد ما، باعتبار أن الأسباب التي تعمل على منع المؤسسة من تحقيق أهدافها المتشابهة وهذه المخاطر تكمن في بيئة الأعمال والعمليات التشغيلية والمراقبة، الأمر الذي يتطلب من المدقق أن يدرك ويتفهم عمل المؤسسات وذلك في إطار أوسع من الموضوعات التقليدية، بمعنى أن على المدقق أن يقوم بعمليات وتحليل وتقييم لطبيعة العمليات في المؤسسة (الجبالي، ونظمي، 2007: 179).

## 2-2-9-1 مصادر مخاطر الأعمال:

تعددت الجوانب التي يمكن أن تكون مصدراً للمخاطر التي تتعرض لها المنشأة وفيما يلي عرض لهذه الجوانب (إبراهيم، 2009: 37-39):

1. **البيئة الخارجية للمؤسسة:** وتشمل الكوارث الطبيعية والأزمات الاقتصادية والثورات الاجتماعية، إضافة إلى التغيرات التي تحدث في بيئة الأعمال حيث إن مجمل هذه المتغيرات تتطلب المتابعة والمراقبة من قبل المدقق الداخلي بهدف دراسة تأثيرها على النتائج النهائية لعمليات المؤسسة فيما إذا كانت ستمنع المؤسسة من تحقيق أهدافها مثل:

- التغيرات التي تحدثها التطورات التقنية المتلاحقة.
- التغيرات التي تحدث في السوق المحلية والأسواق العالمية.
- التغيرات التي تحدث في المناخ السياسي والثقافي.
- التغيرات التي تحدث في التشريعات التي تنظم العمل في قطاع العمل الحكومي.

• التغييرات التقنية والتكنولوجية.

2. **العمليات التشغيلية:** وتشمل الضعف الذي يصيب السوق من ركود اقتصادي وغيرها في المؤسسة مثل:

• ضعف وعدم فاعلية النشاطات داخل المؤسسة.

• فقدان أو تراجع موجودات المؤسسة الناجمة عن الاختلاس والسرقة.

• فقدان وتراجع قاعدة السوق المتمثلة في المراجعين ودرجة رضاهم عن الأداء وعدم تهريبهم ضريبياً.

• مخاطر مالية.

3. **المعلومات:** وهي تشمل العديد من الجوانب ذات العلاقة بإدارة وأمن واختراق المعلومات المتعلقة بعمل المنشأة ومنها:

• اختراق قواعد البيانات والمعلومات ذات العلاقة بعمليات المنشأة، أو الدخول والاطلاع عليها من قبل أشخاص آخرين.

• عدم ملائمة السجلات المستخدمة في العمليات المحاسبية والإدارية.

• عدم مصداقية وثبات وتكامل المعلومات ذات العلاقة بعمليات المؤسسة الداخلية.

• مصداقية التقارير المالية التي تصدرها المؤسسة والتي تشمل عدم اكتمال ومصداقية المعلومات المالية المستخدمة في عملية اتخاذ القرارات.

• القراءة الخاطئة للقوانين والأنظمة الناظمة للمعلومات المالية والرقابة الداخلية والسلامة العامة وتنظيم العلاقة مع العاملين والبيئة وشروط العقود والاتفاقيات سواء كانت هذه القراءة قصديه بهدف الالتفاف عليها أم غير قصديه والناجمة عن عدم المعرفة والجهل.

• عدم كفاية وملائمة المعلومات المتعلقة بفشل وإخفاقات الإدارة والعاملين والمؤسسات والمخالفة للقوانين والأنظمة المطبقة.

## 2-2-10 الفوائد المستفادة من حوكمة المخاطر:

تلعب حوكمة المخاطر دوراً مهماً حيث توفر العديد من الفوائد منها (الصواف، 2012: 9):

• تحسين أداء المنظمة.

• تحسين أداء الأعمال.

- تحسين في نوعية تقارير المخاطر.

تميزت حوكمة المخاطر بأنها جزء لا يتجزأ من تحقيق أهداف المنظمة ومن أهم مزايا حوكمة المخاطر ما يلي (ترزى، وبوشنا، 2010: 8):

- تحسين قدرة الإدارة على فهم المخاطر وتحديدتها وإدارتها على نحو استباقي.
- تحسين التخطيط والبرمجة واتخاذ القرارات وتعزيز تنفيذ هذه الجوانب من خلال ضمان وجود فهم شامل ومهيكل للأهداف والأنشطة وما يتصل بهما من مخاطر وفرص.
- تقليص أوجه القصور المرتبطة بالمنهج التقليدي المجزأ المتبع في إدارة المخاطر ومن خلال إدارة شاملة ومتكاملة للمخاطر.
- تمكين الإدارة من تحديد المخاطر الرئيسية وترتيب أولوياتها استناداً إلى معرفة المخاطر التي قد يكون لها تأثير على نطاق المؤسسة.
- بلوغ أفضل مستوى من الكفاءة في المؤسسة وحماية وتعزيز أصولها وصورتها.
- تحديد المخاطر المشتركة والمتداخلة وتحسين التواصل والمناقشة فيما بين الإدارات.
- تعزيز المساءلة والإطار المتكامل للتدقيق والرقابة الداخلية.

## الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

- مقدمة.
- منهج الدراسة.
- مجتمع الدراسة.
- عينة الدراسة.
- أداة الدراسة.
- المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة.



## مقدمة:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محوراً رئيساً يتم من خلاله انجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

حيث تناول هذا الفصل وصفاً للمنهج المتبع ومجتمع وعينة الدراسة، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها، ومدى صدقها وثباتها. كما يتضمن الأدوات التي استخدمتها لجمع بيانات الدراسة، وينتهي الفصل بالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

## منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يحاول من خلاله وصف الظاهرة موضوع الدراسة، وتحليل بياناتها، والعلاقة بين مكوناتها والآراء التي تطرح حولها والعمليات التي تتضمنها والآثار التي تحدثها.

ويعرف (الحمداي، 2006: 100) المنهج الوصفي التحليلي بأنه "المنهج الذي يسعى لوصف الظواهر أو الأحداث المعاصرة، أو الراهنة فهو أحد أشكال التحليل والتفسير المنظم لوصف ظاهرة أو مشكلة، ويقدم بيانات عن خصائص معينة في الواقع، وتتطلب معرفة المشاركين في الدراسة والظواهر التي ندرسها والأوقات التي نستعملها لجمع البيانات".

## وقد استخدمت الباحثة مصدرين أساسيين للمعلومات:

1. المصادر الثانوية: حيث اتجهت الباحثة في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى 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. المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لجأت الباحثة إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسة للبحث، صممت خصيصاً لهذا الغرض.

## مجتمع الدراسة:

مجتمع الدراسة يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي تم دراستها، وبناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من جميع موظفي الإدارات في مجمع الإيرادات العامة في وزارة المالية والبالغ عددهم فيها 305 موظف.

## عينة الدراسة:

تم استخدام طريقة العينة العشوائية، حيث تم توزيع عينة استطلاعية حجمها 30 استبانة لاختبار الاتساق الداخلي والصدق البنائي وثبات الاستبانة. وبعد التأكد من صدق وسلامة الاستبانة للاختبار تم توزيع 190 استبانة على مجتمع الدراسة وقد تم استرداد 166 استبانة بنسبة 87.4%.

## أداة الدراسة:

تم إعداد استبانة حول "دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة".

تتكون استبانة الدراسة من قسمين رئيسيين هما:

**القسم الأول:** وهو عبارة عن المعلومات العامة عن المستجيب (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة في مجال العمل، هل عمل المستجيب في مجال التدقيق).

**القسم الثاني:** وهو عبارة عن مجالات الدراسة، ويتكون من 38 فقرة، موزع على 4 مجالات:

**المجال الأول:** الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي، ويتكون من (10) فقرات.

**المجال الثاني:** الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي، ويتكون من (10) فقرات.

**المجال الثالث:** الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة، ويتكون من (9) فقرات.

**المجال الرابع:** التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية، ويتكون من (10) فقرات.

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب جدول رقم (1):

جدول رقم (1): درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جداً
الدرجة	1	2	3	4	5

تم اختيار الدرجة (1) للاستجابة "منخفضة جداً" وبذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة هو 20% وهو يتناسب مع هذه الاستجابة.

### صدق الاستبيان:

صدق الاستبانة يعني "أن يقيس الاستبيان ما وضع لقياسه" وقد تم التأكد من صدق الإستبانة بطريقتين:

#### 1- صدق أداة الدراسة "الصدق الظاهري":

تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (4) متخصصين في المحاسبة والتدقيق والاحصاء والمهنيين، وأسماء المحكمين بالملحق رقم (2)، وقد استجابت الباحثة لآراء المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية - أنظر الملحق رقم (1).

#### 2- صدق المقياس:

### أولاً: الاتساق الداخلي Internal Validity

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قامت الباحثة بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه.

ويوضح جدول (2) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي" والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

### جدول رقم (2)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي" والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	تواجد المدقق الداخلي بشكل دائم يجعله أكثر خبرة ومعرفه بالسياسات والأهداف والمخاطر في مجمع الإيرادات.	.470	*0.007
2.	يعمل المدقق على تصميم برنامج يوفر تأكيد معقول عن اكتشاف التحريفات الجوهرية، وذلك للاستجابة لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	.561	*0.001
3.	يحرص المدقق الداخلي على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله.	.709	*0.000
4.	ترفع الكفاءة المهنية قدرات المدقق الداخلي على إدارة المخاطر في بيئة العمل.	.581	*0.001
5.	يشترط فيمن يقوم بعملية التدقيق بأن يكون شخص مهني.	.563	*0.001
6.	يتم فحص الإجراءات من قبل المدقق الداخلي للتأكد من مطابقتها للسياسات والخطط والنظم والقوانين واللوائح ومدى مساهمتها في إدارة المخاطر في بيئة العمل.	.508	*0.003
7.	يمكن توسيع نطاق عمل المدقق الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية في مجمع الإيرادات.	.670	*0.000
8.	توافر الخبرة الكافية لدى المدقق الداخلي عن طبيعة العمل التي يمارسها وتنتمي إليها المؤسسة محل التدقيق يساعده في إدارة مخاطر بيئة العمل.	.695	*0.000
9.	تتوفر المؤهلات العلمية والعملية لدى المدقق الداخلي، مما يساهم في تحسين الإجراءات اللازمة لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	.619	*0.000
10.	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق كفاءة الموظفين ومراقبة جودة العمل.	.650	*0.000

الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

يوضح جدول رقم (3) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي" والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

### جدول رقم (3)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي" والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1.	تقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي بموقع مناسب يعزز استقلاليتها.	.875	*0.000
2.	تهتم الإدارة العليا بملاحظات المدقق الداخلي من خلال خط مباشر بين الإدارة والمدقق الداخلي.	.822	*0.000
3.	تمنح الإدارة المدقق الداخلي صلاحيات كافية للقيام بأعماله بكفاءة وفعالية عالية.	.786	*0.000
4.	يتعذر على المدقق الداخلي إبلاغ الإدارة إذا كانت هي الجهة المسؤولة عن حدوث المخاطر في بيئة العمل.	.557	*0.001
5.	المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بشكل موضوعي ودون الخضوع لمصلحته الشخصية.	.802	*0.000
6.	يقوم المدقق الداخلي بالتقييم والتحليل من خلال مستندات رسمية أو غير رسمية.	.693	*0.000
7.	تشجع بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية على الاستمرار في العمل.	.547	*0.002
8.	يكون المدقق الداخلي مسئول متفرغ ويعتبر أحد القيادات الإدارية في مجمع الإيرادات.	.833	*0.000
9.	يتم توفير كافة الإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي لكي يقوم بعمله بالشكل المطلوب.	.670	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

يوضح جدول رقم (4) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة" والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

#### جدول رقم (4)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة" والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	هناك سهولة في تدفق المعلومات بين المدقق الداخلي والإدارة.	.788	*0.000
2.	يلتزم المدقق الداخلي بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات.	.754	*0.000
3.	تحرص الإدارة العليا على تطوير الإجراءات لتساعد المدقق على إدارة المخاطر في بيئة العمل.	.756	*0.000
4.	يحرص المدقق الداخلي على تبليغ الإدارة بأي مخاطر في بيئة العمل.	.714	*0.000
5.	يسهم نشاط المدقق الداخلي بالتنسيق مع الإدارة على إدارة مخاطر بيئة العمل.	.515	*0.003
6.	يتوافر للمدقق الداخلي فرص الاطلاع على التقارير ولا سيما تلك التي تتعلق بالمخاطر المحتملة الحدوث.	.733	*0.000
7.	يتمكن المدقق الداخلي من الحصول على الأجوبة والاستفسارات من الإدارة بخصوص المخاطر المحتملة.	.773	*0.000
8.	تحرص الإدارة على تبليغ المدقق الداخلي بأي مخاطر في بيئة العمل.	.715	*0.000
9.	تعتبر تقارير التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.	.627	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

يوضح جدول رقم (5) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية" والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

### جدول رقم (5)

معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية" والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل ارتباط لارنسون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	يوجد سياسات وإجراءات مكتوبة واضحة تساهم في تنفيذ خطة التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية.	.767	*0.000
2.	يتوافر لدى المدقق الداخلي المعرفة الكافية بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي.	.875	*0.000
3.	يعمل المدقق الداخلي على الالتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات.	.835	*0.000
4.	يقوم المدقق بعمل قوائم خاصة للمخاطر التي تعرض لها مجمع الإيرادات لتساعده على إدارة مخاطر بيئة العمل في المستقبل.	.841	*0.000
5.	تعتبر تقارير المدقق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا في إدارة مخاطر بيئة العمل.	.584	*0.001
6.	يرفع المدقق الداخلي التقارير التي توضح أن أنشطته تمت وفقاً للمعايير المهنية .	.912	*0.000
7.	يتلقى المدقق الداخلي تدريب وتعليم مستمر على المعايير المهنية الواجبة وكيفية تفعيل إدارة المخاطر .	.645	*0.000
8.	يتوافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المدقق الداخلي لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	.793	*0.000
9.	يقوم المدقق الداخلي باستمرار بزيادة كفاءة وفعالية وجودة خدماته والتي تمكنه من إدارة مخاطر بيئة العمل.	.836	*0.000
10.	يلتزم المدقق الداخلي ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بإجراءات التحليل اللازمة في إطار إدارة مخاطر بيئة العمل.	.847	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

## ثانياً: الصدق البنائي Structure Validity:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة.

يبين جدول رقم (6) أن جميع معاملات الارتباط في جميع مجالات الاستبانة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  وبذلك يعتبر جميع مجالات الاستبانة صادقه لما وضع لقياسه.

### جدول رقم (6)

معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للإستبانة

م	المجال	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.	.802	*0.000
2.	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.	.917	*0.000
3.	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.	.854	*0.000
4.	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.	.911	*0.000

\*الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

## 5. ثبات الاستبانة Reliability:

يقصد بثبات الاستبانة هو "أن يعطي الاستبيان نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه عدة مرات متتالية بعبارة أخرى أيضاً إلى أي درجة يعطي المقياس قراءات متقاربة عند كل مرة يستخدم فيها، أو ما هي درجة اتساقه وانسجامه واستمراريته عند تكرار استخدامه في أوقات مختلفة"

وقد تحققت الباحثة من ثبات استبانة الدراسة من خلال:

## معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient:

استخدمت الباحثة طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول رقم (7).



## جدول رقم (7)

### معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

م	المجال	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	الصدق الذاتي*
1.	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.	10	0.806	0.898
2.	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.	9	0.902	0.950
3.	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.	9	0.874	0.935
4.	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.	10	0.921	0.960
	<b>جميع المجالات معاً</b>	<b>38</b>	<b>0.960</b>	<b>0.980</b>

\*الصدق الذاتي = الجذر التربيعي الموجب لمعامل ألفا كرونباخ

واضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (7) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال حيث تتراوح بين (0.806،0.921) بينما بلغت لجميع فقرات الإستبانة (0.960). وكذلك قيمة الصدق الذاتي مرتفعة لكل مجال حيث تتراوح بين (0.898،0.960) بينما بلغت لجميع فقرات الإستبانة (0.980) وهذا يعنى أن معامل الصدق الذاتي مرتفع.

وبذلك تكون الاستبانة في صورتها النهائية كما هي في الملحق (1) قابلة للتوزيع. وتكون الباحثة قد تأكدت من صدق وثبات استبانة الدراسة مما يجعلها على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحياتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

## المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم تفرغ وتحليل الإستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

### اختبار التوزيع الطبيعي : Normality Distribution Test

تم استخدام اختبار كولمجوروف - سمرنوف (K-S) Kolmogorov-Smirnov Test لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبيّنة في جدول رقم (8).

#### جدول رقم (8)

#### يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

م	المجال	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.	0.987
2.	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.	0.524
3.	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.	0.978
4.	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.	0.769
	جميع مجالات الاستبانة معاً	0.834

واضح من النتائج الموضحة في جدول رقم (8) أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لجميع مجالات الدراسة أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المجالات يتبع التوزيع الطبيعي حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

## الأدوات الإحصائية المستخدمة:

1. النسب المئوية والتكرارات (Frequencies & Percentages): لوصف عينة الدراسة.
2. المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي.
3. اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، لمعرفة ثبات فقرات الإستبانة.
4. اختبار كولمغوروف - سمرنوف (Kolmogorov-Smirnov Test (K-S): لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.
5. معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط: تم استخدامه لحساب الاتساق الداخلي والصدق البنائي للاستبانة.
6. اختبار T في حالة عينة واحدة (T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي الدرجة المتوسطة وهي 3 أم زادت أو قلت عن ذلك. ولقد تم استخدامه للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة.
7. اختبار T في حالة عينتين (Independent Samples T-Test) لمعرفة ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين مجموعتين من البيانات المستقلة.
8. اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA (One Way Analysis of Variance) لمعرفة ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من البيانات.

## الفصل الرابع

### تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

- مقدمة.
- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق المعلومات العامة.
- اختبار فرضيات الدراسة.
- النتائج.
- التوصيات.
- الدراسات المستقبلية المقترحة.

## مقدمة:

يتضمن هذا الفصل عرضاً لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال الإجابة عن أسئلة الدراسة واستعراض أبرز نتائج الاستبانة والتي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها، والوقوف على المعلومات العامة التي اشتملت على (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة في مجال العمل، هل عمل المستجيب في مجال التدقيق)، لذا تم إجراء المعالجات الإحصائية للبيانات المتجمعة من استبانة الدراسة، إذ تم استخدام برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية (SPSS) للحصول على نتائج الدراسة التي سيتم عرضها وتحليلها في هذا الفصل.

### الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق المعلومات العامة

وفيما يلي عرض لخصائص عينة الدراسة وفق المعلومات العامة:

#### - توزيع عينة الدراسة حسب العمر

#### جدول رقم (9)

#### توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية %
أقل من 30 سنة	66	39.8
من 30 إلى أقل من 40	81	48.8
من 40 إلى أقل من 50	13	7.8
50 سنة فأكثر	6	3.6
<b>المجموع</b>	<b>166</b>	<b>100.0</b>

يتضح من جدول رقم (9) أن ما نسبته 39.8% من عينة الدراسة أعمارهم أقل من 30 سنة، 48.8% تتراوح أعمارهم من 30 إلى أقل من 40 سنة، 7.8% تتراوح أعمارهم من 40 إلى أقل من 50 سنة، بينما 3.6% أعمارهم 50 سنة فأكثر. وتعزو الباحثة ذلك إلى أن تنوع العمر للأفراد المجيبين يؤدي إلى تنوع وجهات النظر فيما يتعلق بالموضوع محل الدراسة.

- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

جدول رقم (10)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية %	العدد	المؤهل العلمي
5.4	9	دبلوم
82.5	137	بكالوريوس
11.4	19	ماجستير
-	-	دكتوراه
0.6	1	أخرى
<b>100.0</b>	<b>166</b>	<b>المجموع</b>

يتضح من جدول رقم (10) أن ما نسبته 5.4% من عينة الدراسة يحملون درجة الدبلوم، 82.5% يحملون درجة البكالوريوس، 11.4% يحملون درجة الماجستير، بينما 0.6% يحملون درجة غير ذلك "ثانوية عامة". وهذا يعكس أن المؤسسات الحكومية تتوجه إلى التطوير في عملها من خلال الاستفادة من الشهادات الأكاديمية حيث النسب الأعلى للأصحاب المؤهلات العلمية لحملة البكالوريوس ثم الماجستير.

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

جدول رقم (11)

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية %	العدد	التخصص العلمي
91.6	152	محاسبة
4.2	7	إدارة أعمال
-	-	علوم مالية ومصرفية
-	-	اقتصاد
4.2	7	أخرى
<b>100.0</b>	<b>166</b>	<b>المجموع</b>

يتضح من جدول رقم (11) أن ما نسبته 91.6% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة، بينما 4.2% تخصصهم العلمي إدارة أعمال وغير ذلك "تربية، علاقات عامة، جغرافيا" حيث النسب الأعلى لتخصص العلمي (المحاسبة) فهم الأقدر على الإجابة على الاستبانة لتوافر القدرات المعرفية والإدراكية في دور المدقق الداخلي حيث كل محاسب هو مدقق.

- توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

جدول رقم (12)

توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية %	العدد	المسمى الوظيفي
1.2	2	مدير عام
18.7	31	مدير دائرة
15.1	25	رئيس قسم
2.4	4	رئيس شعبة
62.7	104	أخرى
<b>100.0</b>	<b>166</b>	<b>المجموع</b>

يتضح من جدول رقم (12) أن ما نسبته 1.2% من عينة الدراسة مساهم الوظيفي مدير عام، 18.7% مدير دائرة، 15.1% رئيس قسم، 2.4% رئيس شعبة، بينما 62.7% مساهم الوظيفي غير ذلك "كاتب، مأمور تقدير، مخمن، محاسب، مدقق، مراقب مالي، مفتش ضريبي" وبالتالي فإن تنوع المسميات الوظيفية للأفراد المجيبين تؤدي إلى تنوع وجهات النظر فيما يتعلق بالموضوع محل الدراسة، مما يعمل على إثراء الموضوع وزيادة في دقة المعلومات المعطاة والمتوفرة.

- توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة في مجال العمل

جدول رقم (13)

توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية %	العدد	سنوات الخبرة
42.8	71	أقل من 5 سنوات
44.6	74	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
9.0	15	من 10 إلى أقل من 15 سنة
3.6	6	من 15 إلى أقل من 20 سنة
-	-	20 سنة فأكثر
<b>100.0</b>	<b>166</b>	<b>المجموع</b>

يتضح من جدول رقم (13) أن ما نسبته 42.8% من عينة الدراسة سنوات خبرتهم في مجال العمل أقل من 5 سنوات، 44.6% تتراوح سنوات خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات،

9.0% تتراوح سنوات خبرتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة، بينما 3.6% تتراوح سنوات خبرتهم من 15 إلى أقل من 20 سنة. وهذا يدل على أن الأغلبية لديهم الخبرة الكافية التي تؤهلهم في مجال عملهم.

- هل عمل المستجيب في مجال التدقيق؟

#### جدول رقم (14)

توزيع عينة الدراسة حسب عمل المستجيب في مجال التدقيق

هل عمل المستجيب في مجال التدقيق؟	العدد	النسبة المئوية %
نعم	83	50.0
لا	83	50.0
المجموع	166	100.0

يتضح من جدول رقم (14) أن نصف أفراد عينة الدراسة 50.0% عملوا في مجال التدقيق، بينما النصف الآخر لم يعملوا في مجال التدقيق. وذلك لأن العمل الحكومي يتطلب التدوير والتنوع في العمل.

#### اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة - الفرضية الأولى، الثانية، الثالثة، الرابعة- تم استخدام اختبار T لعينة واحدة لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم لا. الفرضية الصفرية: متوسط درجة الإجابة يساوي 3 وهي تقابل الدرجة المتوسطة حسب مقياس ليكرت المستخدم.

الفرضية البديلة: متوسط درجة الإجابة لا يساوي 3.

إذا كانت  $Sig > 0.05$  (Sig أكبر من 0.05) فإنه لا يمكن رفض الفرضية الصفرية ويكون في هذه الحالة متوسط آراء الأفراد حول الظاهرة موضع الدراسة لا يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3، أما إذا كانت  $Sig < 0.05$  (Sig أقل من 0.05) فيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء الأفراد يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3، وفي هذه الحالة يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت قيمة الاختبار موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن الدرجة المتوسطة والعكس صحيح.



الفرضية الأولى: تؤثر الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  على تفعيل إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.  
تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول رقم (15).

### جدول رقم (15)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال  
"الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبي	المتوسط الحسابي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	تواجد المدقق الداخلي بشكل دائم يجعله أكثر خبرة ومعرفة بالسياسات والأهداف والمخاطر في مجمع الإيرادات.	4.41	88.12	27.69	*0.000	1	
2.	يعمل المدقق على تصميم برنامج يوفر تأكيد معقول عن اكتشاف التحريفات الجوهرية، وذلك للاستجابة لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	3.69	73.86	9.78	*0.000	9	
3.	يحرص المدقق الداخلي على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله.	3.78	75.68	10.80	*0.000	8	
4.	ترفع الكفاءة المهنية قدرات المدقق الداخلي على إدارة المخاطر في بيئة العمل.	4.10	82.09	17.33	*0.000	4	
5.	يشترط فيمن يقوم بعملية التدقيق بأن يكون شخص مهني.	4.29	85.73	21.30	*0.000	2	
6.	يتم فحص الإجراءات من قبل المدقق الداخلي للتأكد من مطابقتها للسياسات والخطط والنظم والقوانين واللوائح ومدى مساهمتها في إدارة المخاطر في بيئة العمل.	3.98	79.64	15.57	*0.000	6	
7.	يمكن توسيع نطاق عمل المدقق الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية في مجمع الإيرادات.	3.94	78.80	13.67	*0.000	7	

3	*0.000	18.72	82.17	4.11	توافر الخبرة الكافية لدى المدقق الداخلي عن طبيعة العمل التي يمارسها وتتنمي إليها المؤسسة محل التدقيق يساعده في إدارة مخاطر بيئة العمل.	8.
5	*0.000	16.18	80.97	4.05	تتوفر المؤهلات العلمية والعملية لدى المدقق الداخلي، مما يساهم في تحسين الإجراءات اللازمة لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	9.
10	*0.000	5.84	69.40	3.47	يقوم المدقق الداخلي بتدقيق كفاءة الموظفين ومراقبة جودة العمل.	10.
	<b>*0.000</b>	<b>26.89</b>	<b>79.61</b>	<b>3.98</b>	جميع فقرات المجال معاً	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من جدول رقم (15) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "تواجد المدقق الداخلي بشكل دائم يجعله أكثر خبرة ومعرفة بالسياسات والأهداف والمخاطر في مجمع الإيرادات" يساوي 4.41 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 88.12%، قيمة الاختبار 27.69 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة العاشرة "يقوم المدقق الداخلي بتدقيق كفاءة الموظفين ومراقبة جودة العمل" يساوي 3.47 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 69.40%، قيمة الاختبار 5.84، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 3.98، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 79.61%، قيمة الاختبار 26.89، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال "الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يؤهلنا إلى قبول الفرضية واتفقت نتائجها مع دراسة (عيسى، 2008)، ودراسة (عبد الوهاب، 2011) لتؤكد جميعها على أهمية الكفاءة المهنية لحوكمة مخاطر بيئة العمل.

الفرضية الثانية: تؤثر الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية. تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت الدرجة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول رقم (16).

### جدول رقم (16)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال "الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	تقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي بموقع مناسب يعزز استقلاليتها.	3.86	77.11	12.03	*0.000	1
2.	تهتم الإدارة العليا بملاحظات المدقق الداخلي من خلال خط مباشر بين الإدارة والمدقق الداخلي.	3.73	74.67	9.65	*0.000	4
3.	تمنح الإدارة المدقق الداخلي صلاحيات كافية للقيام بأعماله بكفاءة وفعالية عالية.	3.80	75.93	11.18	*0.000	2
4.	يتعذر على المدقق الداخلي إبلاغ الإدارة إذا كانت هي الجهة المسؤولة عن حدوث المخاطر في بيئة العمل.	3.14	62.89	1.71	0.090	9
5.	المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بشكل موضوعي ودون الخضوع لمصلحته الشخصية.	3.78	75.52	10.26	*0.000	3
6.	يقوم المدقق الداخلي بالتقييم والتحليل من خلال مستندات رسمية أو غير رسمية.	3.66	73.13	8.55	*0.000	5
7.	تشجع بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية على الاستمرار في العمل.	3.27	65.45	3.05	*0.003	8
8.	يكون المدقق الداخلي مسئول متفرغ ويعتبر أحد القيادات الإدارية في مجمع الإيرادات.	3.45	69.04	5.44	*0.000	6
9.	يتم توفير كافة الإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي لكي يقوم بعمله بالشكل المطلوب.	3.44	68.80	5.53	*0.000	7
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.57</b>	<b>71.36</b>	<b>11.27</b>	<b>*0.000</b>	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من جدول رقم (16) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "تقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي بموقع مناسب يعزز استقلاليتها" يساوي 3.86 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 77.11%، قيمة الاختبار 12.03، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة "يتعذر على المدقق الداخلي إبلاغ الإدارة إذا كانت هي الجهة المسؤولة عن حدوث المخاطر في بيئة العمل" 3.14 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 62.89%، قيمة الاختبار 1.71، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.090 لذلك تعتبر هذه الفقرة غير دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة لا يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة متوسطة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 3.57، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 71.36%، قيمة الاختبار 11.27، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال "الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال، وهذا يؤهلنا لقبول الفرضية واتفقت هذه النتائج مع بعض الدراسات كدراسة (نسمان، 2009) ودراسة (Page and Spire, 2006).

الفرضية الثالثة: يؤثر توافر الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول رقم (17).

جدول رقم (17)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال "الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	هناك سهولة في تدفق المعلومات بين المدقق الداخلي والإدارة.	3.67	73.37	9.60	*0.000	4
2.	يلتزم المدقق الداخلي بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات.	3.73	74.67	11.09	*0.000	3
3.	تحرص الإدارة العليا على تطوير الإجراءات لتساعد المدقق على إدارة المخاطر في بيئة العمل.	3.50	69.94	6.30	*0.000	8
4.	يحرص المدقق الداخلي على تبليغ الإدارة بأي مخاطر في بيئة العمل.	3.87	77.44	13.70	*0.000	1
5.	يسهم نشاط المدقق الداخلي بالتنسيق مع الإدارة على إدارة مخاطر بيئة العمل.	3.78	75.54	12.22	*0.000	2
6.	يتوافر للمدقق الداخلي فرص الاطلاع على التقارير ولا سيما تلك التي تتعلق بالمخاطر المحتملة الحدوث.	3.53	70.60	7.28	*0.000	7
7.	يمكن المدقق الداخلي من الحصول على الأجوبة والاستفسارات من الإدارة بخصوص المخاطر المحتملة.	3.66	73.29	9.23	*0.000	5
8.	تحرص الإدارة على تبليغ المدقق الداخلي بأي مخاطر في بيئة العمل.	3.37	67.35	4.58	*0.000	9
9.	تعتبر تقارير التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.	3.55	71.08	6.78	*0.000	6
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.63</b>	<b>72.58</b>	<b>11.89</b>	<b>*0.000</b>	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من جدول رقم (17) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة "تحرص الإدارة العليا على تطوير الإجراءات لتساعد المدقق على إدارة المخاطر في بيئة العمل" يساوي 3.87 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 77.44%، قيمة الاختبار 13.70، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة:  $\alpha=0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة "تحرص الإدارة على تبليغ المدقق الداخلي بأي مخاطر في بيئة العمل" يساوي 3.37 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 67.35%، قيمة الاختبار 4.58، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 3.63، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 72.58%، قيمة الاختبار 11.89، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال "الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha=0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال. وهذا يؤهلنا لقبول الفرضية وانفقت هذه النتائج مع بعض الدراسات كدراسة (أل غزوى، 2010)، و(أحمد، 2011).

الفرضية الرابعة: يؤثر التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية. تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي الدرجة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول رقم (18).

## جدول رقم (18)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال "التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	يوجد سياسات وإجراءات مكتوبة وواضحة تساهم في تنفيذ خطة التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية.	3.73	74.58	9.57	*0.000	2
2.	يتوافر لدى المدقق الداخلي المعرفة الكافية بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي.	3.66	73.29	9.04	*0.000	4
3.	يعمل المدقق الداخلي على الالتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات.	3.77	75.39	11.05	*0.000	1
4.	يقوم المدقق بعمل قوائم خاصة للمخاطر التي تعرض لها مجمع الإيرادات لتساعده على إدارة مخاطر بيئة العمل في المستقبل.	3.42	68.31	5.89	*0.000	8
5.	تعتبر تقارير المدقق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا في إدارة مخاطر بيئة العمل.	3.53	70.67	6.35	*0.000	6
6.	يرفع المدقق الداخلي التقارير التي توضح أن أنشطته تمت وفقاً للمعايير المهنية .	3.64	72.73	8.66	*0.000	5
7.	يتلقى المدقق الداخلي تدريب وتعليم مستمر على المعايير المهنية الواجبة وكيفية تفعيل إدارة المخاطر.	3.21	64.22	2.46	*0.015	10
8.	يتوافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المدقق الداخلي لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	3.38	67.64	4.75	*0.000	9
9.	يقوم المدقق الداخلي باستمرار بزيادة كفاءة وفعالية وجودة خدماته والتي تمكنه من إدارة مخاطر بيئة العمل.	3.43	68.67	5.12	*0.000	7
10.	يلتزم المدقق الداخلي ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بإجراءات التحليل اللازمة في إطار إدارة مخاطر بيئة العمل.	3.73	74.58	10.03	*0.000	2
	<b>جميع فقرات المجال معاً</b>	<b>3.55</b>	<b>71.03</b>	<b>9.21</b>	<b>*0.000</b>	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

من جدول رقم (18) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة "يعمل المدقق الداخلي على الالتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات" يساوي 3.77 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 75.39%، قيمة الاختبار 11.05 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة "يتلقى المدقق الداخلي تدريب وتعليم مستمر على المعايير المهنية الواجبة وكيفية تفعيل إدارة المخاطر" يساوي 3.21 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 64.22%، قيمة الاختبار 2.46 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.015 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 3.55، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 71.03%، قيمة الاختبار 9.21 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال "الالتزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال. وهذا يؤهلنا لقبول الفرضية واتفقت هذه النتائج مع بعض الدراسات كدراسة (نسمان، 2009)، ودراسة (دحدوح، 2008) لتؤكد على أهمية التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.



## تحليل جميع فقرات الاستبيان

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى الدرجة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول رقم (19).

### جدول رقم (19)

المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لجميع فقرات الاستبيان

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي النسبي	المتوسط الحسابي	البند
*0.000	26.89	79.61	3.98	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
*0.000	11.27	71.36	3.57	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.
*0.000	11.89	72.58	3.63	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
*0.000	9.21	71.03	3.55	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
<b>*0.000</b>	<b>16.18</b>	<b>73.73</b>	<b>3.69</b>	<b>جميع محاور الاستبيان</b>

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ .

تبين من جدول رقم (19) أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي 3.69 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 73.73%، قيمة الاختبار 16.18 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر جميع الفقرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة قد زاد عن الدرجة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على الفقرات بشكل عام.

الفرضية الخامسة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى للمتغيرات التالية (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة في مجال العمل، عمل المستجيب في مجال التدقيق).

تم استخدام اختبار "T لعينتين مستقلتين" لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية وهو اختبار معلمي يصلح لمقارنة متوسطي مجموعتين من البيانات. كذلك تم استخدام اختبار "التباين الأحادي" لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية وهذا الاختبار معلمي يصلح لمقارنة 3 متوسطات أو أكثر.

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسطات استجابات الباحثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى إلى العمر.

من النتائج الموضحة في جدول رقم (20) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار التباين الأحادي " أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$  لجميع المجالات والمجالات مجتمعة معا وبذلك يمكن استنتاج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذه المجالات والمجالات مجتمعة معا تعزى إلى العمر .

وترى الباحثة أن الاختلاف في العمر لا يؤثر كثيراً على الجانب العملي لمهنة المدقق الداخلي، وقد يعود ذلك لأسباب سعة الاطلاع والخبرة والممارسة.

جدول رقم (20): نتائج اختبار "التباين الأحادي" - العمر

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات			المجال
		أقل من 30 سنة	30 إلى 40 من سنة	أقل من 40 سنة فأكثر	
0.264	1.342	3.97	4.04	3.91	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
0.383	0.965	3.39	3.57	3.62	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.
0.296	1.228	3.40	3.64	3.68	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
0.189	1.684	3.26	3.56	3.63	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
0.344	1.074	3.51	3.71	3.71	جميع المجالات معاً

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى إلى المؤهل العلمي.

من النتائج الموضحة في جدول رقم (21) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "التباين الأحادي" أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$  لجميع المجالات والمجالات مجتمعة معاً وبذلك يمكن استنتاج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذه المجالات والمجالات مجتمعة معاً تعزى إلى المؤهل العلمي.

وترى الباحثة أن الشهادات المهنية لم تؤثر كثيراً في معرفه دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل ويرجع ذلك لطبيعة العمل الحكومي.

جدول رقم (21): نتائج اختبار "التباين الأحادي" - المؤهل العلمي

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات			المجال
		ماجستير	بكالوريوس	دبلوم فأقل	
0.656	0.423	4.05	3.98	3.88	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
0.766	0.267	3.54	3.56	3.71	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.
0.625	0.471	3.73	3.61	3.77	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
0.326	1.129	3.59	3.52	3.89	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
<b>0.674</b>	<b>0.396</b>	<b>3.73</b>	<b>3.67</b>	<b>3.82</b>	<b>جميع المجالات معاً</b>

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $0.05 \leq \alpha$  بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى إلى التخصص العلمي.

من النتائج الموضحة في جدول رقم (22) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار " T - لعينتين مستقلتين " أكبر من مستوى الدلالة  $0.05 \leq \alpha$  لجميع المجالات والمجالات مجتمعة معاً وبذلك يمكن استنتاج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذه المجالات والمجالات مجتمعة معاً تعزى إلى التخصص العلمي .

أغلب العينة تخصصهم العلمي محاسبة وهذا مؤشر باتجاه قدرة المجيب على فهم الأسئلة والاستبانة وفهمه لماهية التدقيق الداخلي وبالتالي هو قادر على استيعاب مقاصد الاستبانة.

جدول رقم (22): نتائج اختبار " T - لعينتين مستقلتين" - التخصص العلمي

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات		المجال
		أخرى	محاسبة	
0.500	0.676	3.90	3.99	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
0.979	0.027	3.56	3.57	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.
0.261	-1.128	3.83	3.61	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
0.179	-1.350	3.82	3.53	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
<b>0.500</b>	<b>-0.676</b>	<b>3.78</b>	<b>3.68</b>	<b>جميع المجالات معاً</b>

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $0.05 \leq \alpha$  بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى إلى المسمى الوظيفي.

من النتائج الموضحة في جدول رقم (23) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "التباين الأحادي" أكبر من مستوى الدلالة  $0.05 \leq \alpha$  لجميع المجالات والمجالات مجتمعة معاً

وبذلك يمكن استنتاج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذه المجالات والمجالات مجتمعة معاً تعزى إلى المسمى الوظيفي.

ترى الباحثة من خلال التحليل أنه لا يؤثر المسمى الوظيفي على معرفه دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل وذلك لأن أغلب المجيب على الاستبانة هم تخصص محاسبة.

#### جدول رقم (23): نتائج اختبار "التباين الأحادي" - المسمى الوظيفي

القيمة الاحتمالية (Sig)	قيمة الاختبار	المتوسطات			المجال
		أخرى	مدير دائرة - رئيس قسم - رئيس شعبة	مدير عام	
0.592	0.525	3.97	3.93	4.05	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
0.102	2.313	3.65	3.50	3.38	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق
0.283	1.271	3.69	3.55	3.50	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
0.245	1.417	3.63	3.46	3.39	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
<b>0.284</b>	<b>1.267</b>	<b>3.74</b>	<b>3.62</b>	<b>3.59</b>	<b>جميع المجالات معاً</b>

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى إلى سنوات الخبرة.

من النتائج الموضحة في جدول رقم (24) يمكن استنتاج ما يلي:

تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "التباين الأحادي" أقل من مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$  لمجال "التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية" وبذلك يمكن استنتاج أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذا المجال تعزى إلى عدد سنوات الخبرة وذلك لصالح الذين سنوات خبرتهم أقل من 5 سنوات.

أما بالنسبة لباقي المجالات والمجالات مجتمعة، فقد تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$  وبذلك يمكن استنتاج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذه المجالات والمجالات مجتمعة مع تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

هنا وحسب النتيجة تبين أن سنوات الخبرة لم تؤثر كثيراً على قدرة المدقق على التمرس في الالتزام بالمعايير المهنية وذلك لأسباب قد تعزى إلى سعة الاطلاع والتمرس في العمل.

جدول رقم (24): نتائج اختبار "التباين الأحادي" - عدد سنوات الخبرة

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات			المجال
		10 سنوات فأكثر	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	أقل من 5 سنوات	
0.266	1.335	3.96	4.04	3.92	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
0.198	1.637	3.35	3.56	3.64	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق
0.208	1.588	3.42	3.61	3.71	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
*0.036	3.407	3.16	3.56	3.66	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
<b>0.166</b>	<b>1.816</b>	<b>3.48</b>	<b>3.70</b>	<b>3.74</b>	<b>جميع المجالات معاً</b>

\* الفرق بين المتوسطات دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسطات استجابات المبحوثين حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة تعزى إلى عمل المستجيب في مجال التدقيق.

من النتائج الموضحة في جدول رقم (25) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "T - لعينتين مستقلتين" أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$  لجميع المجالات والمجالات مجتمعة معاً، وبذلك يمكن استنتاج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول هذه المجالات والمجالات مجتمعة معاً تعزى إلى عمل المستجيب في مجال التدقيق.

وتعزو الباحثة ذلك إلى طبيعة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية حيث التدوير والتنوع في العمل والتدريب في بداية العمل على كافة الدوائر والأقسام.

جدول رقم(25): نتائج اختبار "T - لعينتين مستقلتين" - عمل المستجيب في مجال التدقيق

القيمة الاحتمالية (.Sig)	قيمة الاختبار	المتوسطات		المجال
		لا	نعم	
0.158	1.420	3.93	4.03	الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.
0.515	-0.653	3.60	3.53	الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي.
0.712	-0.369	3.65	3.61	الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة.
0.727	0.350	3.53	3.57	التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية.
0.878	0.154	3.68	3.69	جميع المجالات معاً

## النتائج والتوصيات

### أولاً: النتائج:

من خلال الدراسات النظرية والعملية تم التوصل إلى النتائج التالية:

1. توجد علاقة ايجابية بين تواجد المدقق الداخلي بشكل دائم وزيادة معرفته وخبراته في إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
2. ترفع الكفاءة المهنية قدرات المدقق الداخلي لتمكنه من إدارة المخاطر في بيئة العمل .
3. تواجد دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة بموقع مناسب يعزز من استقلاليتها لها الأثر الكبير في تمكن المدقق الداخلي من إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
4. توجد علاقة إيجابية بين الحفاظ على استقلالية المدقق الداخلي وتدعيم أنشطته ووجود الصلاحيات الكاملة للمدقق والأخذ بتوصياته في كافة المجالات، وتفعيل إدارة المخاطر في بيئة العمل.
5. التنسيق مع الإدارة تجعل أنشطة المدقق الداخلي قادرة على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.
6. المدقق الداخلي يلتزم بالإجراءات المطلوبة والتمثلة في المعايير المهنية لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات المتبع في المؤسسة.
7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين آراء أفراد العينة حول دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل يعزى لمتغيرات (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، العمل في مجال التدقيق).



## ثانياً: التوصيات:

من خلال التحليل والنتائج السابقة، فإن الباحثة توصي بما يلي:

1. العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلية تعزيز دورها لما لها من أثر إيجابي في دعم تطبيقات إدارة وإحكام المخاطر على مختلف الجوانب.
2. تركيز الاهتمام على الدور الذي يجب أن يقوم به المدقق الداخلي من أنشطة وإجراءات لأهمية الدور المنوط بأدائه في تفعيل إدارة المخاطر.
3. تعزيز الاهتمام بالكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وتطوير أدائهم واستخدام التقنيات الحديثة في إنجاز أعمالهم من خلال وضع برامج تدريبية مستمرة للعاملين بقسم التدقيق لتحسين مستوى أدائهم وتطويره حتى يتلاءم مع التطورات المستمرة في دنيا الأعمال.
4. ضرورة الاهتمام بالموقع التنظيمي لدائرة التدقيق لضمان الاستقلالية للمدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل .
5. ضرورة تعزيز دور المدقق الداخلي لإدارة المخاطر من خلال الإفصاح والشفافية المتبادلة مع المؤسسة.
6. العمل على متابعة تطور معايير التدقيق الداخلية ومدى علاقتها بإدارة المخاطر، مع القيام بإجراء دورات تدريبية للمدققين الداخليين على هذه المعايير.

## ثالثاً: الدراسات المستقبلية المقترحة:

1. العوامل المؤثرة على فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية.
2. عيوب التدقيق الحكومي المطبق في مؤسسات الدولة والمعوقات.
3. المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل في المؤسسات الحكومية.

## قائمة المراجع

### أولاً : المراجع باللغة العربية:

1. إبراهيم، إيهاب نظمي، (2009)، "التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور" (1)، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
2. أحمد، اسامة، (2013)، "الحوكمة" مجلة التدريب والتقنية (نسخة الكترونية) <http://www.altadreeb.net/articleDetails.php?id=1112&issueNo=40>.
3. أحمد، سامح، (2011)، "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية" المجلة الأردنية لإدارة الأعمال، 7(1):43-66.
4. ترزى، جيهان وبوشتا، إيشتنان (2010)، "استعراض إدارة المخاطر المؤسسية (نسخة الالكترونية)"، <https://www.unjiu.org/ar/Pages/default.aspx>.
5. الجبالي، محمود ونظمي، إيهاب، (2007)، "قياس درجة تطبيق التدقيق الداخلي القائم على مخاطر الأعمال في القطاع المصرفي الأردني" المجلة العربية للإدارة، 27(2):179-195.
6. جربوع، يوسف محمود، (2002)، "مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية" ، (1)، غزة، فلسطين.
7. جربوع، يوسف محمود، (2003)، "أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات" ، (2)، غزة، فلسطين.
8. جربوع، يوسف محمود، (2006)، "مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الإدارة وفقاً لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة" ، مجلة الجامعة الإسلامية-غزة ، 16(1): 0757-0794.
9. جمعة، أحمد حلمي، (2011)، "التدقيق الداخلي والحكومي" ، الطبعة الاولى، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
10. جمعة، أحمد حلمي، (2009)، "الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد" ، (1)، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
11. جمعة، أحمد حلمي، (2011)، " دور المدقق المستقل في فهم عملية إدارة المخاطر" المجلة المصرية للدراسات التجارية، 35(4):335-365.

12. جمعة، أحمد حلمي، (2008)، "تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة"، (1)، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
13. جمعان، نجاة، (2014) "مفهومها ومبادئها"، اليمن.
14. الجوهر، كريمة والبلداوي، شاكرو والبياتي، محمود، (2011)، " دور المدقق الداخلي والخارجي في ادارة مخاطر التكنولوجيا" مجلة الإدارة والاقتصاد، (39): 22-32.
15. حمادة، منى وعامودي، عمر ونايفة، محمد، (2012)، "إدارة مخاطر مرحلة التشييد لمشاريع التشييد في سوريا" مجلة جامعة دمشق للعلوم الهندسية، 28 (1): 129-150.
16. الخطيب، خالد راغب، (2010)، "مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص"، (1)، عمان : مكتبة المجتمع العربي.
17. الداور، إسلام، (2008)، "مدى تطبيق معايير الحوكمة الجيدة في بلديات الضفة الغربية" رسالة ماجستير، جامعة الخليل، الخليل.
18. دحدوح، أحمد، (2008)، "دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات" مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 24 (1): 283-249.
19. الذنبيات، علي عبد القادر، (2010)، "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية"، (3)، عمان: الجامعة الأردنية.
20. الراوي، خالد، (2009)، "إدارة المخاطر المالية" الطبعة الأولى، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
21. الرحاطة، محمد ياسين، (2005)، "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية" المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 1(1): 59-77.
22. الرماحي، نواف محمد، (2009)، "مراجعة المعاملات المالية"، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
23. رضوان، إيهاب، (2012)، " أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية" رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
24. سامي، مجدي، (2009)، " دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية" مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، مجلد 46(2): 1-42.

25. سلامة، مصطفى صالح، (2010)، " مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية " ، (1) ، عمان: دار لبداية ناشرون وموزعون.
26. السوافيري، فتحي، ومحمد، سمير، ومصطفى، محمود، (2002)، " الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية"، الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة.
27. سويدان، ميشيل أبوزريق، بلال، (2013)، "مدى الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي الدولية في شركات الكهرباء الأردنية" المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 9(3): 540-566.
28. الصواف، محفوظ، (2012)، "اطار نظرى لإدارة الخطر التشغيلى فى المنظمات الصناعية" المؤتمر الدولى العالمى ، عولمة الإدارة في عصر المعرفة ، جامعة الجنان، طرابلس.
29. الصواف، محمد، (2011)، "أثر الرقابة والتدقيق الداخلي في تحجيم المخاطر التشغيلية في المصارف التجارية" الموصل، العراق.
30. عبد الوهاب، وائل، (2011)، "محركات الأداء لتعظيم فعالية المراجعة الداخلية في ظل بيئة الأزمات" مجلة تنمية الرافدين، 34(108): 55-88.
31. عبد الغنى، فضل علي، (2003)، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك اليمنية"، رسالة ماجستير منشورة، جامعة اليرموك، عمان
32. عبد الله، خالد أمين، (2000)، "علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية والعملية"، الطبعة الأولى، عمان: دار وائل للنشر.
33. عبد الله، خالد، (2000)، "علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية" الطبعة الأولى، عمان: دار وائل للنشر.
34. عبد الله، خالد أمين، (2007)، "علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية"، الطبعة الأولى، عمان: دار وائل للنشر.
35. العمري، أحمد وعبد المغني، فضل عبد الفتاح، (2006)، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية" المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2(3): 343-368.
36. عيسى، سمير كامل، (2008)، "العوامل المحددة لوظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات" مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 45(1): 1-57.

37. غادر، محمد ياسين، (2012)، " محددات الحوكمة ومعاييرها" ورقة مقدمة الى المؤتمر الدولي العالمي عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، لبنان.
38. ال غزاوي، حسين، (2010)، "حوكمة الشركات واثرها علي مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية" السعودية.
39. القبطان، محمود السيد، (2006)، "قواعد المراجعة في أعمال البنوك شرح وافى لعمليات المصارف وأساليب مراجعتها"، القاهرة: دار النصر للطباعة والنشر.
40. الكمالى، فاروق مقبل، (2009)، "حوكمة الشركات .. أهداف ومتطلبات يجب الوفاء به" صحيفة الجمهورية (نسخة الكترونية) الكويت، الأربعاء 2009-4-1.
41. لطفي، أمين السيد، (2005)، "مراجعات مختلفة لاغراض مختلفة"، (1)، القاهرة: الدار الجامعية.
42. المجمع العربي للمحاسبين، (2001)، "مفاهيم التدقيق المتقدمة"، المجمع العربي للمحاسبين عمان.
43. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (2000) "مراجعة الحسابات المتقدمة"، الأردن.
44. مخلوف، أحمد، (2007)، "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية" رسالة ماجستير.
45. المدهون، ابراهيم، (2011)، "دور المدقق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر في المصارف العاملة في قطاع غزة" رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
46. مشتهى، صبرى، (2013) "العلاقة بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين" مجلة جامعة الأزهر - غزة، سلسلة العلوم الإنسانية، 15 (2) 409-438.
47. المطارنة، غسان فلاح، (2006)، "تدقيق الحسابات المعاصر" الطبعة الأولى، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
48. المطارنة، غسان فلاح، (2009)، "تدقيق الحسابات المعاصر"، (1)، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
49. مطير، رأفت، (2008) "آليات تدعيم دور المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات" مجلة المحاسب الفلسطيني.

50. الواردات، خلف عبد الله، (2006) ، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية" ، (1)، عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
51. الوقاد، سامى ووديان، لؤي، (2010)، "تدقيق الحسابات(1)" ، (1)، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
52. النجداوى، أروى خالد، " نحو قطاع عام أكثر حاكمية" (نسخة الالكترونية)، [iod.org/wp-content/uploads/2013/08/GG-final-Arwa-.pd](http://iod.org/wp-content/uploads/2013/08/GG-final-Arwa-.pd)
53. نسمان، إبراهيم، (2009)، " دور إدارات المراجعة الداخلية فى تفعيل مبادئ الحوكمة" رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
54. نصر، محمد (2013)، " الحوكمة الشركات" مجلة معهد الحوكمة فى فلسطين، العدد 1.
55. يوسف، محمد حسن، (2007)، " محددات الحوكمة ومعاييرها" ورقة عمل مقدمة إلى بنك الاستثمار القومى.

## ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Arens, Elder, and Beasley. (2012), Auditing and Assurance Services ,14th - Avison for the future , Professional Practices framework for Internal Auditing , Altamonte Springs , 1999a , www.theiia.org Edition.
2. . Arena, Marika and Arnaboldi, Michela and Azzone, Giovanni, (2006) " Internal audit in Italian organizations: A multiple case study", Managerial Auditing Journal. Vol. (21) No. (3) pp. 275-292.
3. Beasley, Mark S.,& author, (2006), " The Impact of Enterprise RiskManagement on the Internal Audit Function.
4. Elder Randal J., Mark S. Beasley, and Alvin A. Arens (2010), Auditing And Assurance Services- An Integrated Approach, Thirteenth Edition, Pearson prentice Hall, United States of America.
5. Gerrit Sarens.( 2007) "The role of internal auditing in corporate governance: qualitative and quantitative insights on the influence of organizational" characteristics Dissertation doctor.
6. Hermanson, Dana R. Kennesaw State Univ.& Rittenberg, Larry E. (2003), Internal Audit and Organizational Governance The Institute of Internal Auditors Research Foundation Univ. of WisconsinMadison.
7. Pickett, K. H. Spencer, (2010), " The internal auditing handbook", 3ed, USA: John Wily.
8. Spiral, Laura F. & Page, Michael, (2006), Rick management the reinvention of internal control and the changing role of internal audit, Accounting , Auditing , Accountability Journal Vol . 16, N.4, [www.emeradin-sight.com](http://www.emeradin-sight.com).
9. .William R.Kinney. Jr. (2003), Auditing Risk Assessment and Risk Management Processes, The Institute of Internal Auditors Research Foundation.

# ملاحق الدراسة



## ملحق رقم (1)



الجامعة الإسلامية - غزة

عمادة الدراسات العليا

كلية التجارة

قسم المحاسبة والتمويل

السيد/ السيدة ..... حفظكم الله،،،

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

### الموضوع/ استبيان لدراسة علمية

يهدف هذا الاستبيان إلى دراسة دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل من وجهة نظر موظفي مجمع الإيرادات في وزارة المالية بقطاع غزة، وذلك كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من الجامعة الإسلامية بغزة.

لذلك نرجو منكم التفضل بالاطلاع على هذه الاستبانة والإجابة على أسئلتها بكل دقة وموضوعية وذلك من أجل خدمة البحث العلمي بالشكل الأمثل ومن ثم خدمتكم ونؤكد لكم حرصنا الشديد على سرية البيانات المقدمة من قبلكم وأنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

و لكم منا جزيل الشكر والتقدير ،،،

مع تحيات الباحثة

ورود ناهض الشوا

## القسم الأول: معلومات عامة:

الرجاء وضع إشارة (✓) أمام ما هو مناسب:

### 1- العمر بالسنوات:

أقل من 30 سنة  30 إلى أقل من 40  40 إلى أقل من 50  50 سنة فأكثر

### 2- المؤهل العلمي:

دبلوم  بكالوريوس  ماجستير  
 دكتوراه  أخرى حدد، \_\_\_\_\_

### 3- التخصص العلمي:

محاسبة  إدارة أعمال  علوم مالية ومصرفية  
 اقتصاد  أخرى حدد، \_\_\_\_\_

### 4- المسمى الوظيفي:

مدير عام  مدير دائرة  رئيس قسم  
 رئيس شعبة  أخرى حدد، \_\_\_\_\_

### 5- عدد سنوات الخبرة في مجال العمل:

أقل من 5 سنوات  من 5 إلى أقل من 10 سنوات  من 10 إلى أقل من 15 سنة  
 من 15 إلى أقل من 20 سنة  فوق 20 سنة

### 6- هل عملت في مجال التدقيق:

نعم  لا

يرجى وضع إشارة (✓) في المكان المناسب الذي تراه مناسباً:

درجة الموافقة					الفقرة	م.
منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جداً		
					تواجد المدقق الداخلي بشكل دائم يجعله أكثر خبرة ومعرفه بالسياسات والأهداف والمخاطر في مجمع الإيرادات.	1.
					يعمل المدقق على تصميم برنامج يوفر تأكيد معقول عن اكتشاف التحريفات الجوهرية، وذلك للاستجابة لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	2.
					يحرص المدقق الداخلي على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند أداء عمله.	3.
					ترفع الكفاءة المهنية قدرات المدقق الداخلي على إدارة المخاطر في بيئة العمل.	4.
					يشترط فيمن يقوم بعملية التدقيق بأن يكون شخص مهني.	5.
					يتم فحص الإجراءات من قبل المدقق الداخلي للتأكد من مطابقتها للسياسات والخطط والنظم والقوانين واللوائح ومدى مساهمتها في إدارة المخاطر في بيئة العمل.	6.
					يمكن توسيع نطاق عمل المدقق الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية في مجمع الإيرادات.	7.
					توافر الخبرة الكافية لدى المدقق الداخلي عن طبيعة العمل التي يمارسها وتنتمي إليها المؤسسة محل التدقيق يساعده في إدارة مخاطر بيئة العمل.	8.
					تتوفر المؤهلات العلمية والعملية لدى المدقق الداخلي، مما يساهم في تحسين الإجراءات اللازمة لإدارة المخاطر في بيئة العمل.	9.
					يقوم المدقق الداخلي بتدقيق كفاءة الموظفين ومراقبة جودة العمل.	10.

المحور الثاني: تؤثر الاستقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0.05$  على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.

م	الفقرة	درجة الموافقة				
		منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جداً
1.	تقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي بموقع مناسب يعزز استقلاليتها.					
2.	تهتم الإدارة العليا بملاحظات المدقق الداخلي من خلال خط مباشر بين الإدارة والمدقق الداخلي.					
3.	تمنح الإدارة المدقق الداخلي صلاحيات كافية للقيام بأعماله بكفاءة وفعالية عالية.					
4.	يتعذر على المدقق الداخلي إبلاغ الإدارة إذا كانت هي الجهة المسؤولة عن حدوث المخاطر في بيئة العمل.					
5.	المدقق الداخلي قادر على إبداء رأيه بشكل موضوعي ودون الخضوع لمصلحته الشخصية.					
6.	يقوم المدقق الداخلي بالتقييم والتحليل من خلال مستندات رسمية أو غير رسمية.					
7.	يشترط فيمن يقوم بعملية التدقيق بأن يكون شخص مهني.					
8.	تشجع بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية على الاستمرار في العمل.					
9.	يكون المدقق الداخلي مسئول متفرغ ويعتبر أحد القيادات الإدارية في مجمع الإيرادات.					
10.	يتم توفير كافة الإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي لكي يقوم بعمله بالشكل المطلوب.					

المحور الثالث: يؤثر توافر الشفافية والإفصاح المتبادلة بين المدقق الداخلي والمؤسسة بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.

م	الفقرة	درجة الموافقة				
		عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
1.	هناك سهولة في تدفق المعلومات بين المدقق الداخلي والإدارة.					
2.	يلتزم المدقق الداخلي بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات.					
3.	تحرص الإدارة العليا على تطوير الإجراءات لتساعد المدقق على إدارة المخاطر في بيئة العمل.					
4.	يحرص المدقق الداخلي على تبليغ الإدارة بأي مخاطر في بيئة العمل.					
5.	يسهم نشاط المدقق الداخلي بالتنسيق مع الإدارة على إدارة مخاطر بيئة العمل.					
6.	يتوافر للمدقق الداخلي فرص الاطلاع على التقارير ولا سيما تلك التي تتعلق بالمخاطر المحتملة الحدوث.					
7.	يتمكن المدقق الداخلي من الحصول على الأجوبة والاستفسارات من الإدارة بخصوص المخاطر المحتملة.					
8.	تحرص الإدارة على تبليغ المدقق الداخلي بأي مخاطر في بيئة العمل.					
9.	تعتبر تقارير التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا.					

المحور الرابع: يؤثر التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية بصورة ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0.05$  على إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات في وزارة المالية.

م	الفقرة	درجة الموافقة				
		عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
1.	يوجد سياسات وإجراءات مكتوبة وواضحة تساهم في تنفيذ خطة التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير والمتطلبات المهنية.					
2.	يتوافر لدى المدقق الداخلي المعرفة الكافية بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي.					
3.	يعمل المدقق الداخلي على الالتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عمليات التدقيق حسب دليل الإجراءات.					
4.	يقوم المدقق بعمل قوائم خاصة للمخاطر التي تعرض لها مجمع الإيرادات لتساعده على إدارة مخاطر بيئة العمل في المستقبل.					
5.	تعتبر تقارير المدقق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا في إدارة مخاطر بيئة العمل.					
6.	يرفع المدقق الداخلي التقارير التي توضح أن أنشطته تمت وفقاً للمعايير المهنية .					
7.	يتلقى المدقق الداخلي تدريب وتعليم مستمر على المعايير المهنية الواجبة وكيفية تفعيل إدارة المخاطر.					
8.	يتوافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المدقق الداخلي لإدارة المخاطر في بيئة العمل.					
9.	يقوم المدقق الداخلي باستمرار بزيادة كفاءة وفعالية وجودة خدماته والتي تمكنه من إدارة مخاطر بيئة العمل.					
10.	يلتزم المدقق الداخلي ببذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بإجراءات التحليل اللازمة في إطار إدارة مخاطر بيئة العمل.					

## ملحق رقم (2)

### قائمة بأسماء المحكمين

المهنة/ الوظيفة	الاسم	م
أستاذ المحاسبة في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية	د.حمدي زعرب	.1
أستاذ المحاسبة في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية	أ.د. سالم حلس	.2
أستاذ الإحصاء في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية	د.سمير صافى	.3
مديرة في ضريبة الدخل - وزارة المالية	أ.مفيدة الحلو	.4